

A INFLUÊNCIA DE UM *ENTERPRISE RESOURCE PLANNING* NA GESTÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Marcelo Antonio Junior

Faculdade FIPECAFI

Rodolfo Vieira Nunes

Universidade de São Paulo

George André Willrich Sales

Faculdade FIPECAFI

Resumo

A Tecnologia da Informação (TI) está cada dia mais presente nas atividades rotineiras das organizações, de modo que se torna imprescindível aos gestores e contadores sua implementação. A sua adequada utilização tem sido um elemento que proporciona uma vantagem competitiva entre as empresas. Devido aos inúmeros fluxos de processos e informações dentro de uma organização, nota-se a necessidade de uma gestão de custos para otimizar e gerar valor. Ou seja, uma gestão de custos eficiente passa por implantar um sistema integrado de gestão (ERP) para dar confiabilidade as informações. O objetivo do artigo é verificar a importância e a necessidade de controles na contabilidade de custos, por meio da implementação de um ERP. Assim, estrutura-se em uma pesquisa descritiva e qualitativa, sendo os procedimentos técnicos um estudo de caso na empresa Opinião S/A. Os resultados demonstram que a organização apresentou dificuldades no gerenciamento do rateio na alocação e apuração dos custos, levando a situações de erros e limitações na tomada de decisão. Assim, um ERP possibilita uma padronização no método de rateio escolhido, menor risco de perda de informações, redução de retrabalho no gerenciamento, agilidade na elaboração de relatórios gerenciais e fidedignidade na apuração dos custos.

Palavras-Chave: Gestão de Custo; Métodos de Custeio; Sistema Integrado de Gestão; Estudo de Caso.

1. INTRODUÇÃO

Para as organizações empresariais atuais, a tecnologia caracteriza-se como sendo indispensável, pois abrange todas as atividades, desde a parte operacional até a alta administração. De modo que, em algumas situações, não sendo o foco cerne da atividade empresarial, ela passa a ser utilizada como um mecanismo primordial para a gestão do negócio (Neto, 2014). Assim, Oliveira e Hatakeyama (2012), relatam a importância de investimentos em ferramentas para modelos de gestão e melhoria de processos, com o objetivo de garantir competitividade ao negócio.

O uso do sistema tipo *Enterprise Resource Planning* (ERP), tem como função básica acelerar a capacidade de processos de tomada de decisão, proporcionando a integração da gestão entre todas as áreas da empresa (DE SOUZA; HARRY; RAMOS; JUNIOR; RIBEIRO, 2004). Denota-se, que o ERP é um sistema de padronização que busca enquadrar e mapear os processos e as atividades seguindo uma metodologia de otimizar o gerenciamento dentro das premissas estabelecidas pela organização (GONÇALVES; RICCIO, 2009).

Com a implantação de um ERP, no entendimento de Toigo e Nascimento (2008), podem

ocorrer alterações relacionadas ao desempenho da organização, à estrutura organizacional e na contabilidade de custos, provocando modificações nos produtos ou serviços, além da forma de interação entre os demais setores da empresa. Porém, a implementação de um ERP é considerada como um investimento de alto valor, além de envolver outros aspectos que podem impactar no funcionamento do sistema: planejamento inadequado, equipe inexperiente, resistência dos funcionários e complexidade dos processos e operações da companhia (FERREIRA; SILVA, 2004).

Assim, a importância da acurácia das informações contábeis para que uma empresa seja bem-sucedida em suas atividades, incluindo dados sobre custos específicos, foi reconhecida há muito tempo (Martins, 2018). No passado a contabilidade tinha como objetivo primário apenas controlar o patrimônio, porém a necessidade de um controle mais analítico e dinâmico surgiu de acordo com a evolução das empresas. Sendo assim, o ERP aplicado na contabilidade de custos permite a eliminação de gargalos relacionado com o levantamento parcial de custos e a conciliação manual de informação, proporcionando um melhor desempenho para a empresa (DE SOUZA; HARRY; RAMOS; JUNIOR; RIBEIRO, 2004).

No atual ambiente da economia globalizada e extremamente competitiva, informações mais precisas e analíticas são exigidas pelo mercado, ou seja, as empresas estão dando mais ênfase na gestão de custos para analisar a viabilidade dos produtos e controlar os custos. Contudo, existem empresas que realizam a gestão de custos simplesmente para cumprir a normativa legal, não levando em consideração a capacidade de análise que uma adequada gestão de custo pode auxiliar na tomada de decisão (CORRÊA; COAN, 2010).

A necessidade de uma atualização dos meios de gerenciamento, em qualquer empresa, é hoje uma realidade fundamental na qual a integração de sistemas tem recebido um olhar de destaque por parte do corpo diretivo das organizações (CRISÓSTOMO; DE SOUZA FREIRE; SILVA; BOTELHO, 2001). Com esse entendimento, o conhecimento dos custos torna-se altamente relevante, e conhecê-los é vital para saber se, dado preço, produto ou serviço é rentável ou não, permitindo ainda analisar melhor a natureza de tais custos.

Apesar de toda necessidade e entendimento sobre uma eficiente gestão de custos, a motivação central do presente estudo é identificar e caracterizar quais são as principais dificuldades e obstáculos existentes na implantação de um sistema integrado de custos na organização.

Para isso, essa pesquisa, teve como objetivo cerne demonstrar a importância e o potencial de valor agregado advindo da implementação de um sistema ERP na gestão integrada dos custos de uma corretora de valores situada em São Paulo. Com o escopo de contribuir de forma prática sobre a temática ERP e gerenciamento de custos, a pesquisa possibilitará aos gestores da empresa e a terceiros, hierarquizar os aspectos que precisam ser melhorados ou modificados relacionados ao gerenciamento de custo, de modo que a organização consiga manter-se competitiva mercado.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Origem da Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos surgiu no século XVIII, nessa época a contabilidade de custos tinha sua aplicação maior no segmento comercial, sendo utilizada apenas na apuração do resultado do exercício. Sendo um ramo da contabilidade financeira e da contabilidade geral, sua idealização tinha como função ser uma ferramenta de auxílio para solução dos problemas

advindos da averiguação monetária dos estoques e do resultado patrimonial das organizações (SCHIER, 2011).

Segundo Costa (2013), a importância do gerenciamento de custos ganhava notoriedade ao passo que aumentava a urgência de informações sobre o controle dos custos de produção, evidenciando a vital importância de um sistema de contabilidade de custos. De modo que, a partir do crescimento das empresas, do acirramento da concorrência, a contabilidade de custos passou a ser considerada como uma forma eficaz no auxílio no desempenho gerencial. Para Martins (2018), com o significativo aumento da competitividade para qualquer segmento de empresa, os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa. Devido a esse aumento as empresas já não podem definir seus preços de acordo com os custos incorridos, e sim incluir como base os preços praticados pelo mercado em que atuam.

Como definição, os autores Horngren, Foster e Datar (2004, p. 2), apresentam a contabilidade de custos como uma ferramenta que “[...] mensura e relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização”. Já, na visão de Leone (2000), a contabilidade de custos tem o papel de um eixo de aferição de informações, ela recebe, organiza, analisa e interpreta os dados, gerando relatórios gerenciais de custos para os gestores.

Portanto, a contabilidade de custos trata-se de um sistema interligado de custeio que os gestores vão utilizar para ter uma melhor mensuração dos gastos e ter acesso às informações fidedignas. Assim sendo, permite uma melhor organização, interpretação e análise do custo de produtos, de serviços e das atividades operacionais, com o intuito de avaliar o lucro real, controlar as operações e auxiliar para tomada de decisão.

2.2 Objetivos da Contabilidade de Custos

Quanto aos objetivos principais da contabilidade de custos, pode-se dizer que os pilares estão relacionados com a acumulação, análise e alocação dos custos, seja em produtos, serviços, projetos ou departamentos (CHIAVENATO, 2014). Isso indica que se aplicamos a ferramenta de gestão de custos na transformação de produtos ou serviços, adquire-se um maior poder de controle nos registros e procedimentos contábeis, contribuindo para a efetividade do processo.

Essas informações advindas desse maior controle, fazem com que a contabilidade financeira passe a planejar melhor o seu desembolso e a contabilidade gerencial passa a ter mais controle sobre o que é produzido, tentando assim reduzir ao máximo os gastos. Ou seja, esse sistema de controle interno possibilita uma assertividade na verificação de valor, mitiga os riscos de fraude e erro, proporcionando resultados fidedignos (TOSTES, 2007).

Como resultado e forma de gerar valor para a organização, o sistema de controle interno traz uma robustez e padronização contábil para os relatórios, sendo as informações oriundas da depuração de custos, margem de contribuição, ponto de equilíbrio e orçamentos, que passam a ser fontes seguras para dar suporte ao gerenciamento da companhia (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009).

2.3 Métodos de Custeio

O método de custeio surgiu através da apropriação dos custos. Existem diversificados métodos, tais como, custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, e outros. Cada um possui uma metodologia própria, apresentando vantagens e desvantagens de aplicação.

Entende-se por métodos de custeio, o modo de alocar os custos dentro dos setores ou

departamentos, ou seja, a forma de apuração de custos de um determinado produto ou serviço (MARTINS, 2018). Dependendo do método de custeio adotado, têm-se diferentes custos para um mesmo produto ou serviço, essa diferença se dá pelo enfoque de cada metodologia tem em relação aos custos. Considerando os efeitos contábeis, somente o custeio por absorção é admissível, porém o custo padrão pode ser adotado na contabilidade, desde que as variações ocorridas sejam ajustadas em períodos mínimos trimestrais. A seguir alguns métodos de custeio são elencados.

Custeio por Absorção

Para Sato (2008) o sistema se baseia na apuração de todos os custos, fixos e variáveis, relacionados com a produção de bens ou prestação de serviços. Esse método parte da premissa de não questionar o comportamento dos custos seguindo seus parâmetros, pois de qualquer forma todos os custos envolvidos serão incorporados ao produto ou serviço (LEONE, 2000).

Relembrando que essa metodologia segue à risca os princípios contábeis, realizando algumas simples etapas com o intuito de executar a aplicação, primeira é a separação entre custos e despesas, a segunda etapa seria a apropriação dos custos diretos, e por último a apropriação dos custos indiretos por rateio (MARTINS, 2018),

Portanto, o custeio por absorção pode ser chamado de custeio integral, pois consiste no método derivado aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade (MOURA, 2005). Nada mais é que toda a apropriação de todos os custos diretos, indiretos, fixos e variáveis, custos nos quais são causados pelo uso de recursos da produção aos bens elaborados, ou seja, todos os gastos relativos à fabricação.

Custeio Variável

Para os autores Horngren, Datar e Foster (2004), custeio variável é compreendido como um custeio de estoque, em que os custos variáveis de fabricação são qualificados como custos inventariáveis, ou seja, são custos do período em que efetivamente ocorreram.

Esse método atribui para cada custo uma classificação específica, na forma de custo fixo ou custo variável. No custeio por absorção os custos fixos são rateados por produtos ou serviços, enquanto no custeio variável tais custos são tratados como despesa, e vão direto para o resultado. Consequentemente, o custeio variável ou direto é utilizado para fins gerenciais, sendo uma ferramenta que apoia o processo de gestão da empresa (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009).

É um método muito utilizado, mas, por sua restrição fiscal e legal, sua utilização implica na exigência de dois sistemas de custos:

- Sistema de custo contábil (absorção ou integral);
- Sistemática de apuração paralela, segregando-se custos fixos e variáveis.

Assim, compreende-se que esse método é uma regra que se acumula os custos de qualquer produto, serviço ou setor da companhia. Entretanto, apenas os custos variáveis são apropriados à produção, pois os custos fixos são direcionados para a conta de resultado, partindo do princípio que os custos fixos independem da capacidade de produção da empresa (LEONE, 2000).

Como resumo, no custeio variável somente são avaliados os custos que variam com a produção. Com isso, obtém-se a possibilidade de calcular as necessidades mínimas de vendas de produtos ou serviços para sustentar os custos e despesas fixas.

Custeio Padrão

De modo geral, o custeio padrão é um sistema instrumental que quando interligado com outros sistemas proporciona uma análise comparativa das informações, assim os gestores conseguem visualizar os gastos reais e confrontá-los com os orçados pela companhia (DA SILVA; DA COSTA; SILVA; DE OLIVEIRA, 2014). Com esse controle dos custos (orçado x realizado), é viável realizar a mensuração os desvios, pontuar as principais causas dos desvios, podendo assumir procedimentos corretivos para eliminação de erros ou melhoria do desempenho.

Nas palavras de Martins e Rocha (2015), o custeio padrão é um sistema com uma enorme capacidade de gerar relatórios fidedignos, de forma a possibilitar uma averiguação das informações que permitirá aos gestores analisar se os objetivos estão sendo alcançados.

Em sua concepção gerencial, o custo-padrão indica um custo ideal que deverá ser perseguido, servindo de base para a administração mediar e eficiência da produção e conhecer as variações de custo. Esse custo ideal significa que em condições perfeitas, de eficiência e máximo rendimento, é o valor a ser encontrado pelas organizações (MARTINS, 2018).

Portanto o custo padrão é um custo pré-atribuído ou planejado, tomando como base o registro da produção (volume) antes da determinação do custo efetivo.

Custeio baseado por atividade (ABC)

Com a velocidade da transformação da globalização e forte concorrência nos mercados, o custeio ABC surge com o objetivo de lapidar a forma de alocar custos e despesas indiretos de produtos, assim se transforma uma ferramenta capaz de proporcionar competitividade em situações econômicas acirradas (HANSEN; MOWEN, 2003).

No entendimento de Paiva (2012) este método rastreia a origem dos gastos de uma organização, com o objetivo de analisar e monitorar os diferentes trajetos do consumo dos insumos, de modo a identificar as atividades mais relevantes na prestação do serviço ou na produção do produto.

A grande diferença entre este método (ABC) e os tradicionais, está na utilização do rateio, pois o custeio ABC é focado nas atividades desempenhadas na empresa para apurar os custos, diferente dos sistemas baseado nos volumes (TRIERWEILLER; WEISE; PEIXE; BORNIA; ROTTA, 2012). Portanto o custeio baseado em atividade (ABC) não se limita ao custeio de produtos ele é, acima de tudo, uma poderosa ferramenta a ser utilizada na gestão de custos, com uma visão mais ampla, o custeio ABC tem finalidade estratégica.

2.4 Sistema de Gestão Gerencial

Os sistemas de gestão são os responsáveis por capturar, processar, transmitir, arquivar, recuperar ou demonstrar os dados utilizados no gerenciamento organizacional, oriundos de diversas áreas da empresa, como: marketing, vendas, recursos humanos, tesouraria, contabilidade, atendimento e entre outros (DE SOUZA; HARRY; RAMOS; JUNIOR; RIBEIRO, 2004). Os sistemas apresentam um papel fundamental na geração de informações no qual possibilita avaliar o resultado econômico do negócio, além de informações no qual os gestores partem para uma tomada de decisão precisa e adequada.

Conforme Padovese (2010), um sistema de gestão empresarial possui como objetivo primário a compilação e confluência de todos os dados e informações essenciais para a gestão da organização. Complementando a explicação acima, vemos que para a gestão empresarial

atender os resultados de modo correto e agregando valor às atividades, é crucial averiguar e separar as informações que possuam valor para a tomada de decisão, pois as informações resultam de diferentes formas dentro de uma organização (TAVARES, 2005).

Quando as decisões são tomadas considerando como sustentação os dados, as informações e as formas de análise, é uma abordagem conhecida como factual, pois melhora o desempenho da empresa e traz a eficácia nas decisões gerenciais (NETO; DA CUNHA TAVARES; HOFFMANN, 2008). Nesse contexto observa-se que um sistema de qualidade e adequado fornece informações baseadas nos dados imputados, o que traz precisão no resultado obtido de uma análise mais específica.

Portanto, um sistema de informação gerencial promove a integração das informações de cunho estratégico quanto à de cunho operacional. Na visão de Meireles (2004), todo e qualquer sistema gerencial tem como função básica interligar dados, informações, procedimentos e equipamentos, de modo a gerar relatórios e informações para diversos setores da companhia. Consequentemente, os sistemas de informações gerenciais tratam-se de uma ferramenta de suma importância para trazer aos usuários informações que estejam ligados aos diversos departamentos dentro da organização, ou seja, traz a informação em tempo real.

2.5.1. Contabilidade de Custos e Sistemas ERP

Existem inúmeras formas de uma organização melhorar sua competitividade no mercado e, uma delas é pelo gerenciamento de custos por meio da implantação de um sistema de informações, já que a tecnologia é um instrumento facilitador que auxilia no controle dos custos da empresa. Para que o projeto de implementar do sistema tenha êxito é primordial que algumas etapas sejam realizadas com efetividade, são elas: reengenharia dos processos, treinamento dos funcionários, parametrização completa, adaptação da empresa as peculiaridades do software e outras (RICCIO, 2001).

O instrumento gerencial usado na contabilidade deve inicialmente trazer uma base de dados confiável aos gestores, com os registros efetuados sistematicamente. Registros, os quais podem ser feitos através de um ERP (*Enterprise Resource Planning*), que nada mais é que um planejamento dos recursos empresariais. Trata-se de um sistema integrado, ou seja, quando uma informação é inserida neste tipo de sistema, ela é replicada em todas as instancias dos módulos. Como resultado, o ERP proporciona uma conexão entre as partes da companhia, criando assim uma fluidez de informações que permeia as diferentes conexões do negócio (WERNKE; BORNIA, 2001).

Fusco (2004), explica que o *Enterprise Resource Planning* é um software que tem como função básica o controle do fluxo de operações geradas em um procedimento produtivo. Sua principal característica é o armazenamento centralizado dos dados referentes aos aspectos de operação e gerenciamento. Essa explicação retrata que o ERP está estruturado sobre um banco de dados comunitário, relacionado a custos, entre os departamentos (FEDELI; POLLONI; PERES, 2010).

O ERP, de um modo simples, podem ser definidos como um sistema que engloba os mais adequados procedimentos, ferramentas e rotinas organizacionais, que são instruídos a incorporar, verificar e remeter informações de todos os setores, possibilitando um ganho organizacional por meio da integração (MADANI, 2009; PARLAKKAYA; CETIN; AKMESE, 2011; GOMES, 2013).

Segundo um estudo de Spathis e Constantinides (2004), o principal motivo para que a grande maioria das organizações implementassem um sistema ERP, estava associado como

problemas na integração dos seus processos de contabilidade. Essa afirmação é corroborada pelos autores Rom e Rohde (2007), por meio de um estudo de revisão da literatura onde fica evidente que a contabilidade é uma das razões para utilização de sistemas integrados nas empresas.

Para contabilidade de custos o ERP tornar-se uma ferramenta ideal de gestão, pois os lançamentos contábeis podem ser parametrizados. E com a implementação do sistema integrado, os profissionais envolvidos nas atividades de custos, saem do patamar de manipulador de dados, e entram em um estágio de facilitador do conhecimento e de informações na empresa (PRIMAK, 2009). Isso denota que os sistemas de planejamento integrado modificaram o *modus operandi* da contabilidade de custo, ao possibilitar um gerenciamento dinâmico e ágil dos dados que são fundamentais para o controle e a tomada de decisão (KALLUNKI; LAITINEN; SILVOLA, 2011).

Um exemplo sobre essas alterações no papel da contabilidade de custo, corresponde ao método de custeio e avaliação de desempenho que passaram a ser mais eficazes como processos após a implantação do ERP, mostrando que o maior uso dessas atividades se dá motivado por uma análise mais completa e robusta (COLMENARES, 2009; PARLAKKAYA; CETIN; AKMESE, 2011).

Portanto a implantação de um ERP reduz a redundância e os erros de atividades realizadas pelos profissionais, não sendo necessário repetição de atividades ou até mesmo a espera do término de uma atividade para concluir outra. Possibilita que a empresa padronize as informações obtidas nos relatórios gerenciais, e passe a ter fidelidade de dados proporcionando informações precisas.

3. METODOLOGIA

O presente estudo classificou-se como dedutivo, aplicado, qualitativa, descritivo e um estudo de caso. Para o direcionamento e fundamentação metodológica da pesquisa, foram utilizadas algumas explicações advindas de Gil (2017), Thiollent (2009), Marconi e Lakatos (2017), Silva (2010), Reis (2008) e Goldenberg (2007).

O método de pesquisa utilizado é o dedutivo, que na visão de Gil (2017), busca equacionar a problematização da pesquisa por meio dos resultados verificados no ambiente pesquisado. Ou seja, as conclusões perseguem obrigatoriamente as premissas, assim se o resultado for legítimo e as premissas forem verdadeiras, a conclusão deverá ser verdadeira.

Sobre a natureza da pesquisa, pode-se catalogá-la como uma pesquisa aplicada, a qual está direcionada para a construção de diagnósticos, identificar problemas e encontrar soluções (THIOLLENT, 2009). Isto posto, identifica-se que o resultado esperado desse tipo de pesquisa deverá ter a capacidade de gerar um impacto, seja positivo ou negativo, nas organizações.

Em relação a forma de abordagem do problema, enquadra-se em uma pesquisa qualitativa, que para Marconi e Lakatos (2017), é uma forma de pesquisa que tem o intuito de elucidar e comprovar se existem relações entre o problema estudado e outros fatores conectados, de modo a explicar, confirmar e identificar de novas variáveis. Para atingir o objetivo proposto, foi realizado um estudo que se caracterizou pela forma de pesquisa descritiva, a fim de se obter informações e características a respeito dos métodos de custeio existentes e posteriormente identificar quais as dificuldades para implantação do sistema integrado de custeio (SILVA, 2010).

Quanto aos procedimentos técnicos da pesquisa, caracterizou-se em um estudo de caso, no qual foi utilizada a entrevista presencial como fonte primária, e como fontes secundárias, o

referencial teórico de artigos e livros publicados. Para Goldenberg (2015), o estudo de caso consegue agrupar inúmeros dados detalhados por meio de diferentes técnicas de pesquisa empregada. Isso proporciona um aprofundamento da realidade em estudo, fato esse que não se consegue através da análise estatística. De acordo com Reis (2014) essa técnica de pesquisa é empírica, e consiste em selecionar um objeto de pesquisa, um fato ou fenômeno, e analisar seus vários aspectos.

3.1 Detalhamento do Estudo de Caso

O artigo tem como empresa estudada uma corretora de valores mobiliários, câmbio e *commodities*. Destaca-se que, por solicitação dos sócios e do entrevistado, o verdadeiro nome da empresa e do entrevistado fossem omitidos, assim a “Opinio S/A” é uma denominação fictícia e resolvemos não mencionar o nome do entrevistado.

Seguindo os procedimentos técnicos de coleta, entrevistamos o coordenador responsável pela contabilidade na organização que está há 17 anos à frente do setor, isso mostra a função estratégica do gestor em relação a contabilidade de custos, já que ele é responsável pela gestão do departamento. Outro aspecto fundamental na escolha de realizar uma entrevista, se dá, pois, essa forma de coleta possibilita a captação fluída e direta sobre o assunto estudado (LÜDKE; ANDRÉ, 2013). Assim, a justificativa por essa escolha se baseia no vasto conhecimento que esse colaborador possui sobre o setor e sobre a empresa, conhecendo todos os aspectos e processos contábeis que se enquadram na prestação de serviços financeiros e também as atividades dos demais setores relacionados com a gestão de custo.

A entrevista estruturada foi a técnica utilizada com a finalidade de investigar todo o contexto histórico da gestão de custo na organização e compreender quais seriam as contribuições advindas com a implementação de um ERP no setor de custos. Como característica desse formato de entrevista, existe um planejamento de roteiro elaborado seguindo uma padronização, onde as perguntas já estão determinadas seguindo uma lógica ou um objetivo estabelecido no momento do planejamento (BEUREN, 2013).

Já em relação a coleta de informações, elas foram adquiridas por meio de entrevista na sede da companhia no mês de julho de 2018, na cidade de São Paulo. Foi realizado um primeiro contato via e-mail com o entrevistado, e posteriormente foi agendado uma data para a realização da entrevista presencial, a qual foi transcrita e analisada sob a ótica da análise de conteúdo, que segundo Lüdke e André (2013) o intuito dessa análise é compreender os pilares de conhecimento relativos aos dados da entrevista. Portanto as informações coletadas foram organizadas, sintetizadas, agrupadas e ao final confrontadas com o baseamento teórico, ou seja, emparelhamento de resultados (BARDIN, 2011), com o qual busca-se evidenciar padrões para formular possíveis soluções para as dificuldades apontadas.

4. ANÁLISES E DISCUSSÕES

4.1 Estudo de Caso

Por ser uma sociedade anônima (S/A) de capital fechado, suas informações financeiras estão disponibilizadas no site da CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e da própria empresa. A empresa mantém a contabilidade de custos apenas para rateio de alguns serviços, e atualmente não há um rateio adequado e analítico para os custos, pois apenas é feito um rateio para as áreas que geram receita sendo elas, Bovespa, BM&F, Home Broker, Cliente Internacional, Fundos/FIDC’S, CGP, Clubes, Fundos de investimento renda fixa e variável.

Método de Custeio Praticado

O custeio praticado se trata do método de absorção, em que os custos são alocados manualmente de acordo com uma porcentagem estabelecida pelas áreas do jurídico, controladoria e contabilidade para cada tipo de serviço prestado, sendo que os departamentos administrativos não entram nessa absorção. O rateio é feito pelo analista contábil através de uma planilha de Excel, onde os custos são rateados de acordo com o percentual de cada área mencionada anteriormente. Finalizando o rateio, a planilha é liberada para área de controladoria, a qual coleta os dados e transporta para outra planilha de controle, sendo gerados os relatórios gerenciais.

4.2 Entrevista

Durante o processo de exploração do material, a técnica empregada foi a análise categorial, onde as questões foram divididas em 4 grandes grupos que contemplam elementos e aspectos que abordam o assunto ou estão dentro do mesmo espectro de discussões.

4.2.1 Ferramenta atual para a Gestão de Custos

Analisando todo o período de atuação da companhia no mercado, verifica-se que a corretora não utilizava a metodologia de rateio de custos, e que na área de controladoria o método foi implantado a pouco mais de 6 anos (ano da entrevista 2018). É primordial que toda empresa tenha um processo de rateio para tornar as atividades eficazes e produtivas, é de suma importância que se tenha informações sobre os custos alocados, pois é básico em um processo de tomada de decisão (SANTOS, 1990). Mesmo que o ferramental utilizado seja o programa Excel, onde sim é possível realizar de certa forma um rateio dos custos, buscando como resultado a elaboração de relatórios gerenciais. Infelizmente, quando não se tem um sistema ERP, a melhor alternativa é o Excel, contudo existe um alto risco relacionado com a perda de dados, roubo e maquiagem dos dados incluídos, além do tamanho do arquivo.

Toda essa problemática traz uma série de complicações para a organização, pois as informações gerenciais não são suficientes e nem fidedignas para a tomada de decisão dos gestores. De modo que, o rateio é feito em uma planilha de Excel, possibilita sérios riscos para elaboração dos relatórios gerenciais, isso demonstra que a instituição está utilizando um método de alocação que pode fazer com que o seu preço seja definido erroneamente.

Assim, a falta de um sistema integrado para gerar relatórios, fazer comparativos e análises detalhadas, resulta em uma limitação para a companhia montar relatórios que sirvam de auxílio para a tomada de decisão dos gestores. O estudo de Wernke e Bornia (2001), mostra que com um sistema integrado há uma melhora nos relatórios gerenciais, pois os dados passam a ter uma confiabilidade de critério, criando assim uma solidez para comparações em todas as atividades da empresa.

4.2.2 Atividades rotineiras na Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos é uma parte fundamental em diversas atividades desempenhadas pela contabilidade e por outros departamentos, exemplo: finanças, compras, produção e outros, pois dá o suporte no sentido de alimentar esses setores com dados e informações sobre os custos. Um ponto que interessante da análise, é que o método de rateio e

custos utilizado pela Opinião SA não condiz com o habitual, pois foi identificado que somente são rateados os custos para os departamentos que geram receitas, ou seja, apenas aloca-se os custos diretos e indiretos nas áreas que geram receita para corretora, os demais custos dos outros departamentos não são rateados, já que a empresa não possui um sistema robusto de custos. Nota-se que a organização tem uma defasagem muito grande em relação aos seus custos, assim a implementação de um ERP disponibilizaria as informações corretas e necessárias para o gerenciamento empresarial (FUSCO, 2004).

Vimos que para uma atividade rotineira existe um procedimento padrão a ser seguido, mesmo esse não sendo a forma ideal de alocar custos por setores, já em um caso emergencial existe um outro procedimento similar, primeiro verifica-se qual foi o departamento solicitante, e se está diretamente ligado aos departamentos que geram receita, após isso insere-se no centro de custos das mesmas. Porém, caso for uma compra relacionada aos departamentos que não geram receitas não é efetuamos o rateio, pois não existe essa forma de controle. Para Chiavenato (2014), os custos são alocados em uma unidade base, ou seja, sendo ela a unidade que gera receita, projetos ou departamentos, podendo assim ter um real controle e saber os gastos que devem ser reduzidos. Porém, existe um problema crucial, já que é informado apenas a alocação do custo direto, ou seja, apenas uma compra que esteja ligada a área que gera receita. Sendo que para melhor análise gerencial deve-se atribuir o custo para os departamentos, podendo assim ter um real controle e saber os gastos que devem ser reduzidos.

Outro detalhe analisado foi a questão da elaboração anual do orçamento (*budget*), como cada departamento projeta e analisa seus custos e receitas. Viu-se que cada gestor de área tem a sua forma de programação, que é elaborada por ele próprio e passa por aprovação da diretoria. Entretanto, o *budget* é realizado com um olhar apenas macro, não descendo nos detalhes por falta de um sistema integrado, de modo que é feito um acompanhamento das áreas de receitas e de despesas como um todo, mas esse controle não abrange as áreas administrativas. Percebe-se que a empresa poderia a partir do início do seu ano fiscal, que se inicia em janeiro de cada ano, realizasse reuniões mensais dos seus diretores e gestores a empresa poderia aderir a prática correta do *budget*. E por meio de um sistema integrado a empresa teria controles e análises mais precisas, e seus custos seriam alocados corretamente nos departamentos.

A última parte dessa análise confronta os problemas decorrentes do procedimento manual de gerenciamento de custos. Nenhum ERP pode garantir que não haja falhas ou perda de dados, porém as correções são executadas mais rapidamente, ou seja, um melhor desempenho com o rateio de custos e evitando os processos manuais de retrabalho (FEDELI; POLLONI; PERES, 2010). O trabalho realizado via planilhas de Excel, proporciona situações em que há perdas de arquivos mensais, que impactaram no fechamento gerencial retardando as atividades e a rotina da companhia, gerando transtorno e enormes perdas das informações.

4.2.3 Implementação de um ERP na empresa

Tavares (2005), relata algumas das melhorias detectadas após a implementação de um sistema ERP, nota-se que houve um aumento na agilidade dos processos, uma redução drástica do tempo para geração de informações, uma melhora em relação à confiança da informação motivado pela padronização do procedimento de tratamento dos dados, dessa forma minimizando as falhas e erros de informações nos setores da organização.

Com base na entrevista, verifica-se que com a implantação de um sistema ERP para o rateio de custos as melhorias imediatas seriam: i) automatização dos processos internos, resultaria em um ganho de tempo e redução na probabilidade de erros, além de ter uma maior

capacidade para realizar um gerenciamento eficiente das informações, e ii) com essas melhorias, consegue-se fazer uma gestão mais eficaz do rateio de custos, assim a empresa teria de imediato uma visão panorâmica de seus gastos e cada área conheceria seus custos e saberia como cortá-los gradativamente.

Essas melhorias estão corroborando com as constatações encontradas por alguns autores sobre o tema (TAVARES, 2005; ROM; ROHDE, 2007; GOMES, 2013). E, para Souza (2008), quando utilizamos a contabilidade de custos para o gerenciamento podemos coletar, organizar e extrair informações que auxiliem os gestores em decisões. E permitir uma melhor mensuração, diminuindo os riscos de erro e fraude (TOSTES, 2007).

Além dos resultados apresentados acima, com a implantação de um sistema integrado para realizar o rateio dos custos, é totalmente viável que os funcionários da contabilidade de custos terão mais tempo para buscar melhorias no âmbito de gestão para a empresa. Pois o processo atual da empresa demanda muito tempo, e com a implantação de uma ferramenta integrada a empresa teria um melhor desempenho e aprimoramento nos controles, o que reflete nas atividades e na evolução dos profissionais, deixariam de exercer atividades apenas operacionais e passariam a exercer funções de analíticas, aprimorando e otimizando os controles. De acordo com Primak (2004) o sistema ERP transforma o profissional contábil do estágio de usuário de dados para facilitador da informação.

4.2.4 Visão da Empresa sobre o ERP

No entendimento de Stair e Reynolds (2015), a empresa só entende que uma informação possui valor, quanto esta auxilia os gestores a alcançar seus objetivos na tomada de decisões. Com essa visão dos fatos, parece que os gestores da corretora não compreendem o real valor de um projeto de implementação de um ERP, pois sem esse sistema, certamente, ocorreram falhas no rateio, de modo que, os gestores não saberão exatamente quais custos eles possuem detalhados na empresa, e acabam gastando recursos desnecessários onde poderiam estar investindo.

Para uma empresa que, há 12 anos consecutivos, figura no ranking das melhores instituições de gestão de investimentos, é inadmissível ficar tão defasada no mercado financeiro. Pois, para quaisquer estratégias definida por uma empresa, o seu modelo de planejamento e o sistema organizacional, devem priorizar a elaboração de mecanismos de controle de custos (DE SOUZA; HARRY; RAMOS; JUNIOR; RIBEIRO, 2004).

Até a presente pesquisa nunca houve alguma tentativa, ou planejamento com o objetivo de implantar um sistema ERP na gestão de custos, e não cogitaram nenhuma mudança nesse aspecto, pois seria de grande valor um sistema ERP controlando toda a parte gerencial, que engloba o rateio.

De modo geral, o entrevistado compreende que o ERP é uma ferramenta indispensável para melhorar o desempenho financeiro e operacional da empresa, contudo não sendo ele um gestor com capacidade de decidir ou não pela implantação de um projeto de ERP, a empresa continuará com falhas e erros no gerenciamento dos custos.

Diante das indagações e das respostas apresentadas e analisadas, e com a finalidade de sintetizar as dificuldades identificadas, elaboramos o Quadro 5 abaixo:

Quadro 1 - Resumo dos Resultados e Dificuldades Identificadas

Dificuldades Identificadas no Estudo de Caso	Síntese dos Resultados
Comunicação limitada entre os funcionários	Ausência de reuniões periódicas, falta de atendimento as necessidades do departamento, falta de persistência na cogitação de um sistema integrado
Ausência de uma ferramenta integrada para rateio e controle dos custos.	Defasagem customização do rateio de custos, retardamento dos processos gerenciais
Imput de informações e relatórios gerenciais	Falta de fidedignas mensurações, relatórios gerenciais com falhas ocasionados pelos imput's manuais e até mesmo apuração dos valores.
Controle interno dos custos	Inexistência de rateio para os departamentos administrativos, o que ocasiona em um controle falho e ineficaz.
Demanda de tempo elevada	Para a extração de relatórios gerenciais, e para os imput's.

Fonte: Elaborado pelos autores, 2019.

Portanto, todas as dificuldades relatadas interferem diretamente na tomada de decisão dos gestores, que podem estar sendo baseadas em uma fonte de informação onde não há segurança dos dados gerados, e consequentemente os sócios da instituição podem estar recebendo informações pertinentes ao resultado da companhia que não estejam corretamente apurados seguindo os padrões exigidos pelas normas contábeis.

5. CONCLUSÃO

Esse estudo tem o como foco colaborar para o entendimento das necessidades, por parte das organizações, em possuir um ERP e quais os impactos da não utilização de sistemas de gestão na contabilidade de custos das organizações. Por intermédio do referencial teórico e análise das informações obtidas através do questionário aplicado, identificamos grandes dificuldades enfrentadas pela instituição e pelos usuários na realização do processo de rateio, mensuração e alocação dos custos.

A primeira dificuldade se trata da ausência de um sistema integrado de custos, pois o coordenador e os analistas da instituição executam as tarefas pertinentes a controladoria, bem como o rateio de custos, de forma manual, consequentemente pode-se observar que não há um controle específico e focado nos rateios de custos realizados entre os departamentos, pois o rateio é realizado apenas para os departamentos que geram receitas, e com a adoção deste critério foi identificado que há outros custos que não estão sendo inclusos.

Outro fator importante foi quanto a perda de dados, no qual ocasionou um atraso no fechamento mensal contábil, afetando o controle interno dos custos, o que mostrou o quanto o controle realizado em planilhas é ineficaz e prejudicial. Um último ponto de análise, está relacionado com a comunicação limitada entre os funcionários e administradores da empresa. Se houvesse uma padronização, integração, comprometimento e dos gestores da instituição, provavelmente o processo de fluxo de dados e informações estaria adequado, e já teria implantado uma ferramenta para o suporte.

Com base no estudo, foi possível concluir o quanto é importante e necessário a utilização de um sistema integrado pelas instituições, bem como todas as melhorias e facilidades que podem ser proporcionadas com uso desta ferramenta. O *Enterprise Resource Plannig* é de extrema importância no que tange gerenciamento dos negócios, de forma que todos os custos gerados por uma instituição devem ser alocados em centro de custos específico, para que assim

possam apurar resultados necessários que servirão como base para a tomada de decisão dos gestores.

REFERÊNCIAS

- BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 6ª Ed. Lisboa: Edições 70, 2011.
- BERBEL, J. D. S. **Introdução à contabilidade e análise de custos**. São Paulo: STS, 2003.
- BEUREN, I. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3ª Ed., 8ª Reimp. São Paulo: Atlas, 2013.
- BOMFIM, E. A.; PASSARELLI, J. **Custos e Formação de Preços**. 7ª Ed. São Paulo: Iob, 2011.
- BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CALDERELLI, A. **Enciclopédia Contábil e Comercial Brasileira**. 27ª ed. Vol. 1. São Paulo: CETEC, 2002.
- CALLADO, A. A. C.; DE PINHO, M. A. B. **Evidências de isomorfismo mimético sobre práticas de gestão de custos entre micro e pequenas empresas de diferentes setores de atividade**. Contabilidade Vista & Revista, v. 25, n. 2, p. 119-137, 2015.
- CHIAVENATO, I. **Administração: Teoria, Processo e Prática**. 5ª Ed. Barueri: Manole, 2014.
- COLMENARES, L. **Benefits of ERP systems for accounting and financial management**. Proceedings of the Academy of Information and Management Sciences, v. 13, n. 1, p. 3-7, 2009.
- CORRÊA, H. L.; CAON, M. **Gestão de Serviços: lucratividade por meio de operações e de satisfação dos clientes**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- COSTA, R. S. **Contabilidade para iniciantes em ciências contábeis e cursos afins**. 4ª Ed. São Paulo: Senac, 2013.
- CRISÓSTOMO, V. L.; DE SOUZA FREIRE, F.; SILVA, R. N.; BOTELHO, D. R. **Considerações sobre a Adoção de um ERP**. Congresso Brasileiro de Custos, VIII, Anais. São Leopoldo, 2001.
- DA SILVA, J. D.; DA COSTA, W. P. L. B.; SILVA, S. L. P.; DE OLIVEIRA, L. L. F. **Gestão de Custos com ferramenta de Planejamento e Controle: um estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN**. Congresso Brasileiro de Custos, XXI, Anais. Natal, 2014.
- DE JESUS, E. R.; CITTADIN, A.; GUIMARÃES, M. L. F.; GUIMARÃES FILHO, L. P.; GIASSI, D.; MENEGALI, M. V. **As características da gestão de custos nas organizações do extremo sul catarinense**. Congresso Brasileiro de Custos, XXII, Anais. Foz do Iguaçu, 2015.
- DE SOUZA, S. A.; HARRY, F. M.; RAMOS, G. M.; JUNIOR, M. D. C. C.; RIBEIRO, J. **Os Sistemas Integrados de Gestão - ERP: Aplicabilidade na Gestão Contábil e na Controladoria das Empresas**. Congresso Brasileiro de Custos, XI, Anais. Porto Seguro, 2004.
- DUTRA, R. G. **Custos: uma abordagem prática**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- FEDELI, R. D.; POLLONI, E. G. F.; PERES, F. E. **Introdução à Ciência da Computação**. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

- FERREIRA, A. C.; SILVA, G. G. D. **Um Sistema de Gestão Empresarial baseado no conceito de Enterprise Resource Planning - ERP: Estudo para a empresa Toptyre do Brasil Ltda.** (Monografia) - Universidade Católica de Pelotas, Pelotas, 2004.
- FERREIRA, J. A. S. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Pearson, 2007.
- FUSCO, A. P. J. **Tópicos emergentes em engenharia de produção.** 2ª Ed. São Paulo: Arte e Ciência, 2004.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- GOLDENBERG, M. **A Arte de Pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais.** 14ª Ed. Rio de Janeiro: Record, 2015.
- GOMES, J. M. P. **A contabilidade e os sistemas ERP: estudo de caso na Sonae Sierra.** 85 f. (Dissertação) - Instituto Universitário de Lisboa, Lisboa, 2013. Disponível em: <https://repositorio.iscte-iul.pt/handle/10071/6826>
- GONÇALVES, R. C. M.; RICCIO, E. L. **Sistemas de Informação: Ênfase em Controladoria e Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2009.
- HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle.** 3ª Ed. São Paulo: Thomson, 2003.
- HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial.** 12ª Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. R. **Contabilidade de Custos: uma abordagem gerencial.** 11ª Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- KALLUNKI, J. P.; LAITINEN, E. K.; SILVOLA, H. **Impact of enterprise resource planning systems on management control systems and firm performance.** International Journal of Accounting Information Systems, v. 12, n. 1, p. 20-39, 2011.
- LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LÜDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas.** 2ª Ed. São Paulo: EPU, 2013.
- MADANI, H. H. **The role of internal auditors in ERP-based organizations.** Journal of Accounting & Organizational Change, v. 5, n. 4, p. 514-526, 2009.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos da Metodologia Científica.** 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- MARTINS, E.; ROCHA, W. **Métodos de Custeio Comparados: Custos e Margens Analisadas sob Diferentes Perspectivas.** 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos.** 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MEGLIORINI, E. **Custos: Análise e Gestão.** 3ª Ed. São Paulo: Pearson, 2012.
- MEIRELES, M. **Sistemas de Informação: quesitos de excelência dos sistemas de informação operativos e estratégicos.** São Paulo: Arte e Ciência, 2004.
- MOURA, H. D. S. (2005). **O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor**

método a ser adotado pela empresa. Sitientibus, Feira de Santana, n. 32, p. 129-142, 2005.

NETO, J. B. M. R.; DA CUNHA TAVARES, J. D. C.; HOFFMANN, S. C. **Sistemas de gestão integrados: qualidade, meio ambiente, responsabilidade social, segurança e saúde no trabalho.** São Paulo: Senac, 2008.

NETO, J. D. O. **Avaliação da satisfação do usuário dos sistemas ERP como instrumento para gestão: uma abordagem multivariada de dados em uma indústria farmacêutica.** Perspectivas em Gestão & Conhecimento, v. 4, n. 2, p. 171-194, 2014.

OLIVEIRA, C. R. I.; VASCONCELOS, M. F. **Importância da participação do contador no processo de implantação de Sistemas Integrados de Gestão: um estudo de caso.** Revista Brasileira de Contabilidade, n. 154, p. 64-77, 2005.

OLIVEIRA, L. S. D.; HATAKEYAMA, K. (2012). **Um estudo sobre a implantação de sistemas ERP: pesquisa realizada em grandes empresas industriais.** Production Journal, v. 22, n. 3, p. 596-611, 2012.

PAIVA, S. **Eficiência de custeio a partir da aplicação simultânea do custeio baseado em atividades e do custeio baseado em tempo.** Revista GEPROS - Gestão da Produção, Operações e Sistemas, v. 7, n. 1, p. 11-22, 2012.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, C. L. **Manual de Contabilidade Básica: Contabilidade Introdutória e Intermediária.** 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2016.

PARLAKKAYA, R.; CETIN, H.; AKMESE, H. (2011). **Enterprise resource planning systems' impact on accounting processes in Turkey: A research on the largest 500 industrial firms.** The Business Review Cambridge, v. 17, n. 2, p. 167-174, 2011.

PRIMAK, F. V. **Infortabilidade: a contabilidade na era da informática.** Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2009.

REIS, G. L. **Produção de Monografia da Teoria à Prática: o Método Educar pela Pesquisa (MEP).** 5ª Ed. Brasília: Senac, 2014.

REZENDE, J. F.; LEANDRO, L. L. **Sistemas Integrados de Gestão (ERP): Escolha, Implantação e Implicações no Controle da Gestão.** Revista ADM. MADE, v. 15, n. 3, p. 61-84, 2012.

RICCIO, E. L. **Efeitos da tecnologia de informação na contabilidade: estudo de casos de implementação de sistemas empresariais integrados-ERP.** 154 f. (Livre Docência) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/livredocencia/12/tde-06122005-101802/en.php>

ROM, A.; ROHDE, C. **Management accounting and integrated information systems: A literature review.** International Journal of Accounting Information Systems, v. 8, n. 1, p. 40-68, 2007.

SANTOS, J. J. **Análise de custos: um enfoque gerencial com ênfase para custeamento marginal.** 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1990.

SANTOS, J. L.; SCHMIDT, P.; PINHEIRO, P. R.; NUNES, M. S. **Fundamentos de**

Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 2006.

SATO, S. A. S. **A aplicação dos métodos de custeio e dos princípios fundamentais de contabilidade para a mensuração do lucro.** Seminário do PIBIC UNIR, XVII, Anais. Rolim Moura, 2008.

SCHIER, C. U. C. **Gestão de Custos.** 2ª ed. Curitiba: IBPEX, 2011.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, L. E. **Fundamentos de Contabilidade Gerencial: um instrumento para agregar valor.** Curitiba: Juruá, 2008.

SOUZA, M. A.; MEZZOMO, F. **Determinantes de custos em empresas de pequeno porte do setor moveleiro: um estudo em empresas da serra gaúcha.** Revista de Contabilidade e Controladoria, v. 4, n. 1, p. 131-149, 2012.

SOUZA, M. A.; MARENGO, S. T.; JAROSKI, S. **Adoção de práticas de gestão externa de custos: um estudo multicaso em empresas da região da serra gaúcha.** Revista Universo Contábil, v. 8, n. 2, p. 43-63, 2012.

SPATHIS, C.; CONSTANTINIDES, S. **Enterprise resource planning systems' impact on accounting processes.** Business Process Management Journal, v. 10, n. 2, p. 234-247, 2004.

STAIR, R. M.; REYNOLDS, G. W. **Princípios de Sistemas de Informações.** 3ª Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

TAVARES, A. L. **Implantação de ERP e seus impactos na geração da informação contábil um estudo de caso em uma empresa de distribuição de energia elétrica.** Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, V, Anais. São Paulo, 2005.

THIOLLENT, M. **Pesquisa-Ação nas Organizações.** 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

TOIGO, L. A.; NASCIMENTO, A. M. **Contribuições dos sistemas de informações integrados para a contabilidade.** RIC-Revista de Informação Contábil, v. 2, n. 3, p. 90-110, 2008.

TOSTES, F. P. **Gestão de Risco de Mercado: Metodologias Financeira e Contábil.** Rio de Janeiro: FGV, 2007.

TRIERWEILLER, A. C.; WEISE, A. D.; PEIXE, B. C. S.; BORNIA, A. C.; ROTTA, M. J. R. **Análise de Custos: Um Estudo de Caso na Editora Sigma Ltda.** Congresso Brasileiro de Custos, XIX, Anais. Bento Gonçalves, 2012.

VICECONTI, P.; DAS NEVES, S. *Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.* 11ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

VIEIRA, E. P.; MACIEL, E. R.; RIBAS, M. **Relevância da gestão de custos e sua efetividade no sistema de informações contábil gerencial.** ConTexto, v. 9, n. 16, 2009.

WERNKE, R.; BORNIA, A. C. **Considerações sobre o uso de sistemas informatizados na contabilidade.** Revista da FAE, v. 4, n. 2, p. 53-66, 2001.

WERNKE, R. **Análise de Custos e Preços de Venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.**

São Paulo: Saraiva, 2012.