

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA

CLÁUDIA DA COSTA RIZZATTI

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE RATEIO DE CUSTOS
INDIRETOS NOS SERVIÇOS DE ACADEMIA E MATURIDADE ATIVA DA
UNIDADE OPERACIONAL SESC ALEGRETE**

Alegrete-RS

2016

CLÁUDIA DA COSTA RIZZATTI

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE RATEIO DE CUSTOS
INDIRETOS NOS SERVIÇOS DE ACADEMIA E MATURIDADE ATIVA DA
UNIDADE OPERACIONAL SESC ALEGRETE

Dissertação apresentada ao programa de Pós-graduação *Stricto sensu* em Especialização em Engenharia Econômica da Universidade Federal do Pampa, como requisito parcial para obtenção do Título de Especialista em Engenharia Econômica.

Orientador: Cláudio Sonáglio Albano

Alegrete-RS

2016

Ficha catalográfica elaborada automaticamente com os dados fornecidos pelo(a) autor(a) através do Módulo de Biblioteca do Sistema GURI (Gestão Unificada de Recursos Institucionais).

R627p Rizzatti, Cláudia da Costa
PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE RATEIO DE
CUSTOS INDIRETOS NOS SERVIÇOS DE ACADEMIA E MATURIDADE
ATIVA DA UNIDADE OPERACIONAL SESC ALEGRETE / Cláudia da
Costa Rizzatti.
53 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização)--
Universidade Federal do Pampa, ESPECIALIZAÇÃO EM
ENGENHARIA ECONÔMICA, 2016.
"Orientação: Cláudio Sonáglgio Albano".

1. Rateio de Custos. 2. Método ABC. 3. Custos
Indiretos. 4. Custos Fixos. 5. Custos Variáveis. I.
Título.

CLÁUDIA DA COSTA RIZZATTI

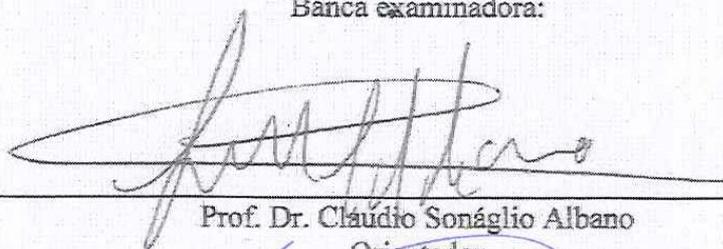
PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE RATEIO DE CUSTOS
INDIRETOS NOS SERVIÇOS DE ACADEMIA E MATURIDADE ATIVA DA
UNIDADE OPERACIONAL SESC ALEGRETE

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Especialização em Engenharia Econômica da Universidade Federal do Pampa, como requisito parcial para obtenção do Título de Especialista em Engenharia Econômica.

Trabalho de Conclusão de Curso defendido e aprovado em:

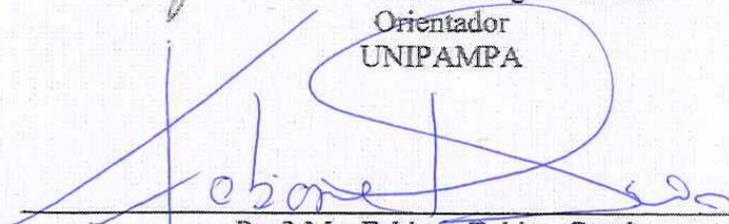
30/09/2016

Banca examinadora:



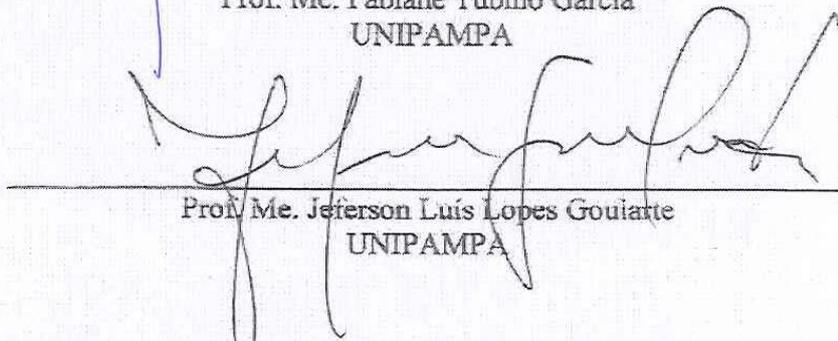
Prof. Dr. Claudio Sonaglio Albano

Orientador
UNIPAMPA



Prof. Me. Fabiane Tubino Garcia

UNIPAMPA



Prof. Me. Jeferson Luis Lopes Goularte

UNIPAMPA

Dedico este trabalho a meu esposo Emerson, incentivador do meu desenvolvimento pessoal e profissional, aos nossos filhos e aos meus pais que tiveram a paciência e a compreensão de minha ausência.

AGRADECIMENTO

Agradeço primeiramente a Deus, pois sem ele nada é possível. A todos meus familiares, em especial a minha mãe Ivone Costa que deu apoio ficando com meus filhos nas noites em que estava me dedicando aos estudos, a minha irmã Daniela Costa que sempre que necessário me socorria quando solicitada, a meu esposo Emerson Rizzatti apoiando, incentivando, sendo firme para que nas horas difíceis, de desânimo e cansaço eu não desistisse.

Ao Prof. Dr. Cláudio Sonáglio Albano, na qual tenho um enorme respeito e admiração, pela grande contribuição dada a mim durante a realização deste trabalho, por seus ensinamentos, compreensão e paciência ao longo das orientações, tudo isso me fortaleceu e não me deixou desanimar nessa caminhada.

Um agradecimento especial ao Prof. Dr. Alexandre Oliveira e aos demais professores do Curso de Pós-graduação em Engenharia Econômica, por todos os ensinamentos repassados.

A todos os colegas do curso de Pós-graduação pelo convívio, em especial aos colegas e amigos que fiz durante esta jornada, Gisele Molinari, Marília Escaramusa Vaz e Manoel Luzardo Cardozo.

Aos meus colegas de trabalho Patrícia Lopes, Fabricio Terra, Marcos Rodrigues, Sandra Lindorfer pelo auxílio com informações que serviram como base para a elaboração deste trabalho, em especial ao Diretor Regional do Sesc-RS, Luiz Tadeu Piva, pela liberação dos dados.

Enfim, agradeço a todos que de alguma forma colaboraram para a realização deste trabalho.

“Educação nunca foi despesa. Sempre foi
investimento com retorno garantido”.

Sir Arthur Lewis

RESUMO

O presente trabalho aborda a proposta de implantação de um sistema de rateio de custos indiretos nos serviços de Academia e Maturidade Ativa da Unidade Operacional Sesc Alegrete. No atual ambiente de negócios, a fim de fundamentar o processo de decisão, as informações e o conhecimento a respeito dos custos, que são a base para o planejamento, principalmente na possibilidade de utilização desses dados no aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão. Diante disso, o objetivo deste estudo consiste em realizar um mapeamento dos custos da Unidade Operacional Sesc Alegrete, nos serviços da Academia e no Programa Sesc Maturidade Ativa, identificando os custos diretos, custos indiretos, custos fixos e variáveis, apontando a margem de contribuição dos serviços da Academia e sugerir ações de melhoria com base nos dados levantados. Inicialmente se fez uma revisão teórica a fim de relacionar alguns conceitos com a Contabilidade de Custos, indispensáveis para a formulação e para a compreensão do sistema de custeio. Em seguida descreveu-se a proposta do Sistema Baseado em Atividades (ABC). Esta pesquisa utilizou o método de estudo de caso, de natureza empírica, com caráter descritivo, numa abordagem qualitativa. Foram coletados dados através de entrevista, observações e análise de documentos. Os dados foram analisados através da análise de conteúdo. Foi desenvolvido o rastreamento das atividades realizadas, para então fazer as alocações das despesas correspondentes a cada atividade, expor os custos diretos e os custos indiretos que existem na Unidade Operacional Sesc Alegrete relacionados com as atividades de Academia e Maturidade Ativa. A seguir é apresentada uma recomendação para a forma de rateio destes custos indiretos, através dos direcionadores de custos. Após os levantamentos dos custos apontamos a margem de contribuição da Academia Sesc Alegrete e sugerimos algumas melhorias para os serviços em estudo. Com isso gerou-se informações eficazes de custos para a tomada de decisão.

Palavras-Chave: Sesc, Custeio Baseado em Atividades, Sistema de Rateio de Custos, Margem de Contribuição.

ABSTRACT

This paper discusses a proposed implementation of an overhead costs allocation system in Fitness and Active Maturity services of Operational Unit Sesc Alegrete. In today's business environment in order to support the decision making process information and knowledge about the costs, which are the basis for planning, especially the possibility of using such data on improvement of work processes and tools management. Thus, the aim of this study is to conduct a mapping of the costs of Operational Unit of Sesc Alegrete, in Fitness services and the Active Maturity Program, identifying the direct costs, overhead costs, fixed and variable, indicating the contributions margin from the Fitness services and suggest improvement actions based on the data collected. Initially it made a literature review in order to relate some concepts with Cost Accounting, indispensable for the formulation and understanding of the costing system. Then was described the proposal of the Activity-Based Costing System (ABC). This research used the case study method, empirical, with a descriptive and a qualitative approach. Data were collected through interviews, observations and document analysis. Data were analyzed using content analysis. Was developed tracking of activities, then make the allocations of expenditure corresponding to each activity, exposing the direct costs and overhead costs that exist in Sesc Alegrete Operating Unit related to the activities of Fitness and Active Maturity Program. The following is a recommendation for an model of overhead costs allocation, through cost drivers. After the survey of the costs pointed out the contribution margin Sesc Alegrete Academy and suggest some improvements to the services under consideration. It was generated effective cost information for decision making.

Keywords: Sesc, Activity-Based Costing System, Overhead Costs Allocation, Contribution Margin.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CNC - Confederação Nacional do Comércio

DN - Departamento Nacional do Sesc

FECOMÉRCIO – Federação do Comércio de Bens e de Serviços do Estado do Rio Grande do Sul

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

ISO – International Organization for Standardization

ONU – Organização das Nações Unidas

PCG – Programa de Comprometimento e Gratuidade

SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem

SESC – Serviço Social do Comércio

TSI – Trabalho Social com Idoso

U.O. – Unidade Operacional

USSP – Unidade Sesc de Saúde Preventiva

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO E JUSTIFICATIVA.....	12
1.1	Objetivos do trabalho	13
2	Contexto do trabalho	15
2.1	Sesc – Brasil e Rio Grande do Sul	15
2.2	Sesc - Alegrete.....	17
2.2.1	Sesc – Alegrete, Academia.....	19
2.2.2	Sesc – Alegrete, Programa Maturidade Ativa.....	20
3	Referencial Teórico	22
3.1	Custos e sua importância atual	22
3.2	Classificação dos custos	24
3.3	Alocação dos custos: métodos, princípios e sistemas de custeio	26
3.3.1	Princípio por absorção total	27
3.3.2	Princípio por absorção variável	28
3.3.3	Sistema baseado em atividades (ABC).....	28
3.4	Margem de Contribuição	31
4	Procedimentos Metodológicos	33
5	Resultados	35
5.1	Proposta método ABC para Academia.....	35
5.1.1	Custos diretos da Academia:.....	36
5.1.2	Custos Indiretos da Academia.....	37
5.2	Proposta método ABC para Maturidade Ativa.....	40
5.2.1	Custos diretos da Maturidade Ativa:.....	41
5.2.2	Custos Indiretos da Maturidade Ativa:.....	42
5.3	Sugestões de melhoria.....	45
6	Considerações Finais.....	46
7	Referências bibliográficas	48

1 INTRODUÇÃO E JUSTIFICATIVA

No atual ambiente de negócios, a fim de fundamentar o processo de decisão, as informações e o conhecimento a respeito dos custos são a base para o planejamento, principalmente na possibilidade de utilização desses dados no aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão, considerando os princípios gerenciais da efetividade, eficácia e eficiência. Devido à potencialidade da contabilidade de custos Martins (2003) destaca que o seu maior aproveitamento em outros campos que não o industrial como exemplo: instituições financeiras, comerciais ou até mesmo nas prestadoras de serviço.

Ainda segundo Martins (2003) o crescimento (em tamanho e abrangência) das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre gestores, ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho da atividade gerencial. O conhecimento dos custos é vital para saber se determinado serviço é rentável ou não, e se é possível diminuir ou minimizar seus custos. Assim, a busca pela otimização de recursos em todas as áreas de uma organização, pode e deve melhorar sua posição em um ambiente de concorrência acirrada.

Segundo Ching (1995), dada à importância dos processos e das atividades pelos quais se agrega valor aos clientes e como eles são consumidores de recursos da organização, é importante dispor de mecanismos que assegurem uma gestão destes processos e atividades. Estes mecanismos devem questioná-los e avaliá-los de forma a conduzi-los mais eficientemente para atingir quatro objetivos: reduzir custos, diminuir o ciclo de tempo do processo, melhorar a qualidade e agregar valor ao cliente.

O Serviço Social do Comércio (SESC) é uma entidade de caráter privado, mantida e administrada pelos empresários do Comércio. No Rio Grande Sul o SESC é mantido pela Federação do Comércio de Bens e de Serviços do Estado do Rio Grande do Sul (FECOMÉRCIO). Tem como missão promover ações para o bem-estar social dos trabalhadores do comércio de bens, serviços e turismo e da sociedade nas áreas de saúde, educação, cultura, esporte e lazer. Para melhor

atender seus clientes existem 43 Unidades Operacionais no Estado e 23 Balcões SESC/SENAC.

A Unidade Operacional Sesc Alegrete foi inaugurada em março de 1958 e está localizada no centro da cidade de Alegrete. Em 2010 recebeu uma nova estrutura predial, com modernas instalações, para melhor desenvolver suas atividades. Os serviços oferecidos pela Unidade são: Academia (musculação e ginástica), Odontologia, Maturidade Ativa, Escola de Educação Infantil, Promoção de torneios esportivos, eventos culturais e turismo social.

Reconhecendo a importância de uma eficiente gestão de custos, aliada a importância dos serviços prestados pela unidade do Sesc Alegrete e pela necessidade desta organização em conhecer (mensurar) de forma mais adequada os custos de algumas de suas atividades, pretende-se propor uma sistemática para a análise e mensuração dos custos indiretos nos serviços de Academia e com a Maturidade Ativa da Unidade do Sesc Alegrete.

Este trabalho deve contribuir com a organização, pois devido ao significativo aumento de competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, faz-se necessária a pesquisa deste tema, objetivando oferecer um sistema de custos que possa servir de informação para o gerenciamento dos serviços da Unidade Operacional Sesc Alegrete, melhorando seu desempenho. Acredita-se que, através de um sistema de custos desenvolvido especificamente para os serviços de Academia e Maturidade Ativa, servirá de base para a gestão estratégica e, conseqüentemente, ao desenvolvimento de melhores resultados para a organização.

1.1 Objetivos do trabalho

O trabalho apresenta como objetivo geral, propor um sistema de rateio dos custos indiretos na operacionalização dos serviços da Unidade do Sesc na cidade de Alegrete.

Visando contribuir para o atendimento deste objetivo geral, o trabalho apresenta os seguintes objetivos específicos:

- Realizar um mapeamento dos custos da Unidade Operacional Sesc Alegrete, identificando os custos diretos, custos indiretos, custos fixos e variáveis;
- Apontar a margem de contribuição dos serviços do Sesc, relacionados com as atividades da academia; e
- Sugerir ações de melhoria, se necessário com base nos dados levantados.

Será proposto, para este trabalho, o método de custeio denominado Activity Based Costing ou método de custeio baseado em atividades (ABC). A escolha por este método está fundamentada nas seguintes justificativas:

- um método relativamente novo (criado no final década de 90), necessitando de mais relatos de casos;
- indicado para organizações que oferecem grande variedade de produtos e/ou serviços; e
- por intermédio deste método, baseado nas atividades, utilizando direcionadores de custos é possível desenvolver uma melhor análise dos custos indiretos envolvidos nas atividades a serem mensuradas.

2 Contexto do trabalho

2.1 Sesc – Brasil e Rio Grande do Sul

O Serviço Social do Comércio (Sesc) é uma instituição de caráter privado, mantida e administrada pelos empresários do setor de comércio, bens, serviços e turismo. O Sesc foi criado nos termos do Decreto-Lei nº 9853, de 13 de setembro de 1946, sob a inspiração da Carta da Paz Social. O documento foi produzido por empresários como o gaúcho João Daudt d'Oliveira - primeiro presidente do Conselho Nacional do Comércio.

Presente em todos os estados brasileiros, o Sesc promove ações no campo da Educação, Saúde, Cultura, Lazer e Assistência. As ações do Sesc propagam princípios humanísticos e universais, promovendo melhor condição de vida para os comerciários e seus familiares em todo o Brasil, e oferece serviços que fortalecem o exercício da cidadania e contribuem com o desenvolvimento socioeconômico e cultural. Para que possa desenvolver as atividades incumbidas por lei, o Sesc recebe contribuições compulsórias, que são recolhidas mensalmente ao INSS pelas empresas do comércio de bens e de serviços, enquadradas nas entidades sindicais, subordinadas à CNC (Conselho Nacional do Comércio).

Surgiu no Rio de Janeiro a primeira unidade do Sesc, no bairro Engenho de Dentro. Assistência à maternidade, infância e combate à tuberculose foram as principais áreas de atendimento para diminuir os índices de mortalidade. Atualmente o Sesc possui mais de 500 unidades fixas e móveis e a sua atuação ampliou-se com a demanda da sociedade. O Sesc instala suas primeiras unidades executivas em diversos estados brasileiros, que ao longo dos anos se transformam em Departamentos Regionais. Entre eles: Alagoas, Amazonas, Ceará, Rio Grande do Norte e Paraná. Em Minas Gerais, um hospital com 600 leitos é criado para o tratamento da tuberculose.

O Sesc inaugura suas primeiras colônias de férias nas unidades de Bertioxa, litoral paulista, e Garanhuns, em Pernambuco. Em São Paulo, comerciários recebem um serviço pioneiro, o Trabalho Social com Idosos. Reconhecido pela Organização das Nações Unidas (ONU), o Trabalho Social com Idosos acontece no

Sesc há mais de 50 anos e atende anualmente 70 mil pessoas. Além de resgatar o valor social dos idosos, as ações do Sesc privilegiam a cidadania e a educação por meio de projetos adaptados às diferentes culturas das regiões.

O Sesc tornou-se conhecido pelos seus ginásios, piscinas e quadras esportivas. De norte a sul, surgiram hotéis e estâncias. A política é fundamentada no acesso dos trabalhadores do comércio às opções de lazer. As necessidades básicas consumiam toda a renda da família e o turismo social se estabelece como uma das marcas da atuação do SESC. A cultura no SESC assume a responsabilidade de utilizar as diversas linguagens como instrumento de transformação, mas também de preservação das tradições regionais.

Para oferecer ações e atividades de acordo com a realidade e necessidade de cada região do Brasil, o Sesc é formado por Departamentos Regionais e Unidades Operacionais que buscam preservar as formas de expansão populares e contextos locais. Para isso os Departamentos Regionais possuem autonomia para aplicar e elaborar ações, desenvolver e colocar em prática projetos de educação, saúde, lazer e cultura.

No Rio Grande Sul (RS) o Sesc é mantido pela Federação do Comércio de Bens e de Serviços do Estado do Rio Grande do Sul (FECOMÉRCIO). O SESC começou a funcionar no RS em outubro de 1946. As ações do Sesc no Rio Grande do Sul estão alinhadas à Confederação Nacional do Comércio, ao Departamento Nacional do Sesc e ao Sistema FECOMÉRCIO-RS. A administração do Sesc-RS é feita pelo Diretor Regional, na qual este é escolhido pelo presidente da FECOMÉRCIO-RS.

O Diretor Regional escolhe sua equipe técnica para as seguintes áreas: Assessoria de Marketing, Assessoria de Planejamento e Qualidade, Assessoria Jurídica, Gerência de Educação e Ação Social, Gerência de Hotelaria e Turismo, Gerência de Cultura, Gerência de Saúde, Gerência de Arquitetura e Engenharia, Gerência de Materiais e Serviços, Gerência Econômica e Financeira, Gerência de Tecnologia da Informação, Gerência de Recursos Humanos, Gerência de Esporte e Lazer, sendo que as 43 Gerências de Unidades Operacionais tem subordinação direta ao Diretor.

O Sesc-RS conta com 43 Unidades Operacionais, 05 Unidades Móveis OdontoSesc, 03 Bibliotecas Móveis - BiblioSesc, 02 Unidades de Saúde Preventiva

– USSP, 23 Balcões SESC/SENAC e 01 Unidade móvel de Recreação e Cultura – Recrearte. Esta estrutura é composta por 42 Academias de musculação e ginástica; 44 consultórios Odontológicos próprios; 17 Centros de Eventos; 19 Escolas de Educação Infantil; 11 Teatros; 11 Bibliotecas; 09 Espaços Saber e Lazer; 09 Ginásios; 03 Hotéis; 07 Lancherias; 05 Cafeterias; 10 Restaurantes; 03 Salas de Cinema; 37 Agências de Turismo; 70 Grupos de Maturidade Ativa e 07 UOs com o Programa Mesa Brasil.

Um dos compromissos do Sesc-RS é atuar nos 497 municípios com no mínimo três atividades, permitindo ao regional estar próximo e promover qualidade de vida aos seus clientes preferenciais.

2.2 Sesc - Alegrete

A Unidade Operacional Sesc Alegrete (UO Alegrete), é mantida pelo Sesc/RS, através do repasse orçamentário, construído pela UO considerando seu porte e vocacionamento dos serviços. Cabe a mantenedora a provisão de condições para funcionamento, considerando infraestrutura e equipamentos que garantam o atendimento aos clientes.

A UO Alegrete iniciou suas atividades em março de 1958. Em 2009 a estrutura foi destruída para ser erguido um prédio novo que atendesse aos anseios da comunidade e as novas demandas do mercado, no terreno foram erguidos dois prédios, num total de 812,50 m² de área construída. O prédio foi construído respeitando o meio ambiente, pois conta com sistema de captação de água das chuvas (cisterna) e com placas para captação solar que aquece o boiler.

Atualmente o Sesc Alegrete atende as cidades de Alegrete, Manoel Viana e São Francisco de Assis que fazem parte da área de abrangência, preferencialmente atua com os comerciários e seus dependentes, porém atendendo também a denominação de clientes das categorias de empresários, usuários e seus dependentes. A unidade de Alegrete têm ênfase nos Programas Educação, Saúde, Cultura, Lazer e Assistência. As atividades são desdobradas em Educação Infantil, Assistência Odontológica, Educação em Saúde, Apresentações Artísticas,

Desenvolvimento Artístico e Cultural, Desenvolvimento Físico-Esportivo, Recreação, Turismo, Ação Comunitária e Trabalho com Grupos, todos planejados e executados pelos colaboradores responsáveis da UO, acompanhado por meio dos Projetos Anuais programados no orçamento da Unidade Operacional, aprovado pelo Diretor Regional, juntamente com o apoio do Coaching do Gestor da UO e demais executivos das áreas pertinentes.

O Sesc Alegrete conta com uma equipe de 20 colaboradores, 14 estagiários e 02 menor aprendiz, representando 1,31% do total do estado, onde executou 9.802 matrículas novas e revalidadas, totalizando em 609.473 Atendimentos realizados no ano de 2015 correspondendo a 0,65% do total de atendimentos realizados pelo Sesc/RS. O orçamento anual foi aproximadamente de R\$ 2.600.000,00.

O Sesc Alegrete está estruturado em dois prédios, um prédio para a Escola de Educação Infantil de um andar composto de 04 salas de aula, uma sala de recreação, uma sala de recepção, uma sala para a supervisora pedagógica, um refeitório, dois banheiros infantis e um banheiro para os colaboradores. No segundo prédio com dois andares, temos na parte superior a Academia com uma sala de ginástica, uma sala de musculação, uma sala de avaliação física, dois banheiros e um banheiro adaptado para portadores de deficiência. No primeiro andar temos espaço para o atendimento ao cliente, sala multiuso, sala da gerente, sala dos técnicos, depósito e um consultório odontológico e um banheiro. O prédio de dois andares conta com uma plataforma elevatória para portadores de deficiência ou idosos.

A força de trabalho da UO Sesc Alegrete é composta por: 1 Gerente; 1 Subgerente; 3 Agentes de atendimento ao Cliente; 1 Odontólogo; 2 Agentes de cultura e lazer; 3 Auxiliares de serviços gerais; 1 Supervisora pedagógica; 4 Instrutores pedagógicos; 3 Monitores de Academia; 1 Técnico de esporte e lazer; 2 menores aprendiz; 3 estagiários na Academia; 1 estagiário na atividade de Recreação; 1 estagiário para o Turismo Social e 9 estagiários na Educação Infantil, totalizando 36 pessoas. Os colaboradores ativos têm os seguintes níveis de

escolaridade: 30% pós-graduados; 45% com superior completo; 5% com superior incompleto e 20% dos colaboradores possuem ensino médio.

2.2.1 Sesc – Alegrete, Academia.

As Academias do SESC-RS possuem a certificação ISO 9001:2008 pelo *Bureau Veritas Certification*, garantindo, desta forma, uma padronização na metodologia de trabalho, sendo aplicada, de forma integrada, e com o direcionamento para o físico e bem-estar dos clientes.

A Academia do Sesc Alegrete conta com sala de musculação, sala de ginástica, sala de avaliação funcional, ambiente climatizado com ar-condicionado e ventiladores, banheiros e vestiários. Atuam no desenvolvimento das atividades três monitores de Academia, com carga horária de 8h/dia e três estagiários de nível superior com carga horária de 6h/dia, seu funcionamento acontece de segunda a sexta-feira, 7h às 22h, e sábado, 8h às 14h. Um monitor e dois estagiários atendem pela manhã e tarde e dois monitores e um estagiário atende o turno tarde e noite.

A Academia é equipada com 22 aparelhos, balança, plicômetro, estadiômetro, esfignomanômetro, bola suíça, colchonetes, som, mini cama elástica, steps, bastões, caneleiras, anilhas, TV, som, catraca para controle dos atendimentos, na sala de ginástica são atendidos 250 alunos, divididos em dez turmas e na musculação temos matriculado 341 alunos, totalizando 591 alunos inscritos (números de maio 2016).

Os 591 alunos estão distribuídos na ginástica com 73 comerciários, 103 dependentes de comerciários e 73 usuários e na musculação são 149 comerciários, 97 dependentes de comerciários e 95 usuários. As modalidades desenvolvidas na Ginástica são: Treinamento Funcional, HIIT, Mat Pilates, Pilates Express, Aerojump, Aerolocal, GAP, Maturidade, Pump Circuit e Jump/Local. Os valores da musculação e ginástica variam entre os dias de semana e nas categorias comerciário, empresário e usuário.

O planejamento da Academia do ano de 2016 foi elaborado em agosto de 2015 com previsão de realizar uma receita em R\$ 246.000,00 e um total de

despesas de R\$ 213.000,00. Não são considerados custos de água, luz, telefone, serviço dos colaboradores de serviços gerais e dos agentes de atendimento ao cliente.

2.2.2 Sesc – Alegrete, Programa Maturidade Ativa

O Programa Sesc Maturidade Ativa foi criado em 2003, sob a ideologia do Trabalho Social com o Idoso (TSI) do Departamento Nacional (DN), que iniciou em 1963, através de uma iniciativa pioneira do Sesc no Brasil. Na época, o Sesc atentou para a situação de muitos idosos no Brasil, os quais viviam em situação de isolamento e exclusão social. A partir desse contexto iniciou o TSI, com dois objetivos: ocupar o tempo livre dessa clientela e proporcionar-lhes práticas de lazer através de relações de companheirismo, a fim de diminuir o isolamento social.

No RS o lançamento oficial do programa deu-se na constituição do primeiro Grupo na UO do Sesc em Lajeado. A forma de organização deste primeiro grupo contava com a realização de ações sociais, realização de palestras sobre temas de interesses dos idosos, oficinas sobre qualidade de vida e momentos de integração e socialização. Tal forma de atualização serviu de modelo, em 10 anos foram criados 47 grupos em todas as regiões do estado, atualmente cerca de 5.000 idosos se reúnem, semanalmente, para participar das atividades desenvolvidas e até o final do ano de 2016 serão 70 grupos em todo o Estado.

O Clube Sesc Maturidade Ativa Alegrete foi fundado em abril de 2004 com sócios inscritos, visando à promoção da saúde física e mental de seus associados, o intercâmbio cultural, a convivência e o fortalecimento da amizade, estimulando o envolvimento social e o trabalho comunitário e voluntário.

Atualmente o Clube Sesc Maturidade Ativa de Alegrete conta com 66 sócios, os participantes tem entre 60 a 90 anos, as atividades são desenvolvidas de março a dezembro, tais como: palestra sobre saúde, motivacionais, prevenção, festas de confraternização e integração com os sócios, viagens e passeios, piqueniques, oficinas, ações sociais para auxiliar entidades da comunidade alegretense. A maioria das atividades acontece segundas, quartas e sexta-feira e são realizadas na Sala Multiuso da UO Alegrete, com capacidade para 60 pessoas. Quando acontece um evento com mais participantes fazemos parceria com clubes ou CTGs da cidade. Todo o trabalho é desenvolvido pela Agente de Cultura e Lazer,

sendo que o seu salário é alocado 50% em atividades de Trabalho com Grupos e os outros 50% é alocado em Turismo Social.

Este programa faz parte do PCG – Programa de Comprometimento e Gratuidade, este projeto foram alocados para o ano de 2016 somente os custos, no valor total de R\$ 41.000,00 divididos entre salário, contratação de oficinheiros, palestrantes, locação de espaço quando necessário, material de consumo para as oficinas, materiais de artesanato, de expediente e camisetas para o grupo. Se os integrantes do Grupo adquirem algum serviço, esta receita vai para a atividade fim, exemplo se adquirir um passeio turístico o valor entra na conta do Turismo Social.

Todas as atividades desenvolvidas pelas Unidades do Sesc-RS são orientadas pelas áreas do Departamento Regional e cada área e atividade possui um técnico auxiliando. Exemplo: Academia tem um técnico específico para atender, dar suporte, orientar, visitar todas as Academias do RS, a Maturidade Ativa também tem um técnico e assim as demais atividades desenvolvidas pela UO Alegrete do Sesc.

3 Referencial Teórico

Nesta seção do trabalho são abordados os conteúdos que sustentam o desenvolvimento da pesquisa. Desta forma aborda-se a importância atual dos custos, conceitos, classificações quanto a variabilidade e utilização. Depois são apresentados os princípios, sistemas e métodos de custeio, com ênfase para o método ABC, que será utilizado neste trabalho.

3.1 Custos e sua importância atual

Com a crescente competitividade é grande a necessidade de aprimorar a qualidade em todos os segmentos, processos e atividades, buscando a aceitação e a permanência dos produtos e/ou serviços oferecidos ao mercado. Assim, a tarefa de encontrar um equilíbrio no preço praticado e de demonstrar a importância de formar preços por meio de estudos, a contabilidade de custos torna se altamente relevante, com seus sistemas e métodos de informação que permitem melhor gerenciamento das empresas. De acordo com Martins (1998), a contabilidade de custos tem duas funções relevantes, uma no auxílio ao controle e a outra na ajuda às tomadas de decisões.

A Contabilidade é um importante instrumento sistematizado de informações referentes às atividades operacionais financeiras e sociais de uma empresa, sendo a contabilidade de custos o ramo destinado a produzir informações para os diversos níveis gerenciais, coletando, classificando e registrando os dados operacionais das diversas atividades internas e externas, utilizando métodos de custeio (forma de apurar custos) para que, ao final do processo, seja possível obter-se o valor a ser atribuído ao objetivo do estudo.

Os gastos efetuados para desenvolver produtos ou prestar serviços, as medidas monetárias dos sacrifícios financeiros com os quais uma organização tem que arcar, a fim de atingir seus objetivos, esses são considerados como Custo. O custo é, portanto, fundamental em qualquer entidade, pois dele depende a empresa, para alcançar as conclusões a que se destina. Existem inúmeras terminologias e

conceituações em custos. Conforme Leone (2000), gasto é um compromisso financeiro assumido na aquisição de bens ou serviços, dependendo de sua destinação poderá transformar-se em custo ou despesa.

Os custos fazem parte do processo produtivo, ou seja, se não houver um custo não existe o produto ou serviço. Os custos constituem a base dos gastos da empresa e o estudo deles permite que uma análise de cenário de forma realística, determine se realmente as atividades propostas estão sendo interessantes, demonstrando onde está funcionando melhor e onde deve melhorar para continuar aumentando o lucro. Os estudos dos custos possibilitam ao tomador de decisão identificar com precisão o seu cenário e a verdadeira realidade de sua empresa, possibilitando a classificação e o controle dos custos, a formação do preço de venda e a verificação de quanto cada um dos produtos contribui para o lucro da empresa.

Santos (2005), afirma que em negócios empresariais a apuração, o controle e análise dos custos são necessários justamente para poder formar preço de venda competitivo. A arte consiste em conhecer os custos marginais de cada produto ou serviço, de certa forma identificável com cada unidade vendida e saber o custo para manter a empresa em funcionamento. Toda empresa, seja industrial, comercial ou de serviços, precisa determinar, com precisão, seus preços de venda, sob pena de perder mercado, por praticar preços acima da concorrência, ou sofrer prejuízos pela venda de seus produtos, mercadorias e serviços abaixo do custo.

A fixação correta dos preços é um fator de suma importância, qualquer que seja o porte da empresa, visto que a decisão da formação dos preços é da administração e é fator primordial para sua sobrevivência, lucratividade, e posição no mercado. Para que isto ocorra, é necessário que o empresário ou administrador tenha pleno conhecimento de seus custos e despesas operacionais, além de saber controlá-los, viabilizando sua estabilização e evolução.

A principal característica do setor de serviços para Vanderbeck e Nagy (2001) está em ser, fundamentalmente, um benefício intangível consumido no momento em que é fornecido, além de não possuir propriedades físicas. Desta forma, torna-se ainda mais importante detectar de forma correta os custos, visando oferecer ao mercado produtos e/ou serviços com preços adequados que satisfaçam o cliente, mas também a organização e seus *stakeholders*.

3.2 Classificação dos custos

Para que ocorra um bom gerenciamento dos custos, é interessante que as noções de custos, despesas, perdas e outras relacionadas ao tema sejam dominadas e aplicadas no âmbito de cada empresa. A importância de se conhecer os custos de uma empresa é o auxílio à tomada de decisão, o grau de complexidade da estrutura de custos depende do grau de detalhamento a que se deseja chegar e que tipos de decisão costumam ser tomadas.

Martins (2008, p. 25), define custo como também um gasto só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. [...] Já a despesa é definida como Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Para que haja um bom gerenciamento dos custos, é interessante que as noções de custos, despesas, perdas e outras relacionadas ao tema sejam dominadas e aplicadas no âmbito de cada empresa.

Conforme MARION (1990) pode-se definir o custo como sendo o consumo de bens e serviços diretamente ligados à operação produtiva da empresa, enquanto a despesa, o consumo de bens e/ou serviços não empregados diretamente na atividade produtiva. Como exemplo de custos, podem-se citar os gastos dentro da fábrica, no caso da indústria, tais como: matéria-prima, desgaste de máquinas, mão-de-obra, aluguel da fábrica, etc. Sendo a organização uma prestadora de serviço, tem-se como custo à mão-de-obra, o material e outros gastos aplicados aos serviços prestados. E, como exemplo de despesas, pode-se citar, dentre outros: juros, aluguel da área de escritórios, mão-de-obra da área administrativa, honorários da administração.

Existem diversas terminologias e conceituações em custos, visto que este é um assunto bastante difundido na contabilidade. Conforme Martins (2008, p. 25), define custo e despesa da seguinte forma: custo é também um gasto só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. [...] Despesa – Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Desse modo, de acordo com Dutra (2010, p. 26), os custos são classificados quanto à apuração em Custo direto: é o custo que pode ser diretamente apropriado a cada tipo de bem ou órgão, no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo. [...] Custo indireto: é o custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência.

A definição de Martins para custos diretos e indiretos concentra-se na maneira como os custos serão imputados aos produtos ou serviços para o reconhecimento como direto ou indireto. A diferença entre tais tipos é que os custos diretos são facilmente aferidos, enquanto os indiretos necessitam de critérios que os atribuam aos bens ou serviços, critérios estes que podem gerar os mais variados resultados dentro de uma mesma situação.

Na visão de Santos et al. (2006) os custos indiretos são todos aqueles que não são diretamente imputáveis (não mensuráveis) ao produto ou serviço. Assim sendo, “sempre que um custo for comum a dois ou mais produtos, necessita de critérios para o seu rateio, portanto, denominado de custo indireto” (ZANIN, 2007, p.21).

Ferreira (2007) ainda explica que, o custo indireto geralmente surge quando uma empresa fabrica mais de um produto ou tipo de serviço, e quanto maior o número de produtos e serviços oferecidos, maior será a quantidade dos custos indiretos e menores a quantidade dos diretos.

Além da classificação em custos diretos e indiretos, os custos podem ainda ser classificados em fixos e variáveis.

Variáveis - São aqueles cujos valores variam de acordo com o volume de produção, quanto mais se produz, maior a necessidade. Os mesmos acompanham diretamente o ritmo da produção, em relação a cada unidade produzida permanecendo constantemente os custos variáveis. Exemplo de Custos Variáveis na Unidade Sesc Alegrete: Salário de temporários, material de consumo, água, telefone, energia elétrica, combustível.

Fixos - São os custos que em determinado período permanecem invariáveis, quaisquer que seja o volume da atividade. Podem existir mesmo que nada seja produzido, independente do que está sendo produzido, ‘os custos fixos permanecerão os mesmos, ou seja, quanto mais se produzir menor é o custo fixo,

pois, não variam em relação à quantidade produzida. Exemplificando os Custos Fixos do Sesc Alegrete, temos: Limpeza e conservação, aluguéis de equipamentos e instalações, salários dos colaboradores, segurança e vigilância.

Dependendo do tipo de segmento em que se insere a empresa prestadora de serviços, os custos fixos, como depreciação, locação e manutenção, relacionados às instalações e/ou tecnologia, podem compor uma parcela relevante dos custos totais.

3.3 Alocação dos custos: métodos, princípios e sistemas de custeio

Machado e Souza (2006) explicam a variada aplicabilidade dos métodos de custeio: Alguns métodos de custeio são mais indicados como instrumentos gerenciais, outros para relatórios externos, outros são mais conservadores, outros mais abrangentes, com visão de curto ou longo prazo. Deve-se ter em conta que não há um método considerado o melhor para ser utilizado de maneira indiscriminada e para todas as finalidades pelas empresas.

Pode-se compreender, portanto, que não existe um único método de custeio correto e aceito. O que define a opção por um determinado método é o objetivo pretendido com sua utilização. Segundo Morgan e Rosa (2006), com o intuito de auxiliar a administração na tomada de decisão e atender às finalidades da contabilidade de custos, são empregados os chamados métodos de custeio. Os principais são custeio por absorção, custeio baseado em atividades (ABC) e custeio variável.

Define-se sistema de custeio como uma combinação entre os princípios e os métodos de custeio a eles associados, tendo-se tantos sistemas quantas forem as possíveis combinações entre esses dois elementos. Os princípios atacam a problemática da variabilidade dos custos - se fixos ou variáveis; já os métodos direcionam-se à problemática da facilidade de alocação dos custos - se diretos ou indiretos. Faz-se importante enfatizar que uma empresa poderá permitir-se usar um sistema de custeio que contenha mais de um princípio e/ ou método, dependendo do objetivo a que se propõe.

Os fundamentos dos princípios de custeio são regidos por vários conceitos, tornando necessária a diferenciação entre custos e gastos de uma organização. Desta forma, entende-se por gastos o valor dos bens e/ou serviços adquiridos pela empresa. É importante ressaltar que os gastos englobam as ineficiências do sistema produtivo. Os custos são aqueles valores dos bens e/ou serviços consumidos eficientemente na produção de outros bens e/ou serviços (KLIEMANN NETO, 1990).

A existência de mais de um método de custeio decorre das visões que as pessoas têm em relação ao que é custo de produto. Alguns entendem que só devem ser atribuídos aos produtos custos perfeitamente identificáveis e mensuráveis unitariamente, não devendo existir rateios de custos gerais ou comuns, enquanto outros entendem que a distribuição de custos comuns é justificável e deve ser feita. Santos (2005, p.3), em negócios empresariais a apuração, o controle e análise dos custos são necessários justamente para poder formar preço de venda competitivo. A arte consiste em conhecer os custos marginais de cada produto ou serviço, de certa forma identificável com cada unidade vendida e saber o custo para manter a empresa em funcionamento.

3.3.1 Princípio por absorção total

O Custeio por Absorção define que os custos dos produtos serão constituídos por todos os gastos no processo produtivo. Dessa forma, o preço de venda deverá cobrir somatória de matéria prima consumida, da mão-de-obra direta e dos custos indiretos alocados, obtendo-se o lucro que deverá cobrir as despesas fixas e variáveis, além de proporcionar o lucro líquido.

Para Megliorini (2001, p.3), é o método que consiste em atribuir aos produtos fabricados todos os custos de produção, quer de forma direta ou indireta (rateios), sendo este o método utilizado para custear os estoques, cujos saldos constam do Balanço Patrimonial, e para determinar o Custo dos Produtos Vendidos, constantes da Demonstração de Resultados do Exercício. A principal vantagem do Custo por Absorção é que ele assegura a recuperação total dos Custos e a

obtenção de uma margem planejada de lucros, o que é muito importante na formação do preço a longo prazo.

3.3.2 Princípio por absorção variável

O método (ou princípio) de Custeio Variável ou Direto considera apenas os gastos variáveis, eliminando, assim, a necessidade de rateios e as imprecisões deles decorrentes. Nesse método são apropriados pela produção os custos variáveis, normalmente compostos pela matéria prima e a mão-de-obra direta consumida no processo produtivo, permitindo aos administradores utilizar os custos como ferramenta auxiliar na tomada de decisões, tais como: quais os produtos que colaboram mais para a lucratividade da empresa; determinar 'quais produtos devem ter suas vendas incentivadas, reduzidas ou excluídas da linha de produção; quais produtos proporcionam a melhor rentabilidade quando existirem fatores que restringem a produção; e qual preço mínimo a ser praticado em algumas condições.

Essas condições podem ser venda de capacidade ociosa; decisão entre comprar ou fabricar; determinação do nível mínimo de atividades em que o negócio passa a ser rentável; definição em uma negociação com o cliente e de qual limite de descontos permitidos. Conforme Padoveze (2003, p.167), este método é uma ferramenta gerencial, que existe para fornecer ao administrador dados de custos necessários para dirigir os assuntos de uma organização.

3.3.3 Sistema baseado em atividades (ABC)

O sistema ABC (Activity-Basead Costing) é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio dos custos indiretos. Com este método busca-se identificar as atividades que contribuem, de forma específica e mais direta possível, no processo produtivo. Para Martins (2001), custeadas as atividades, a relação entre elas e os produtos são definidas pelos direcionadores de atividades, que levam o custo de cada uma aos produtos (unidades, linhas ou famílias).

Depois de completada a fase de custeamento das atividades segue a definição dos processos (conjunto de atividades que inter-relacionavam) e seus

respectivos custos, o que permite melhor análise não só do lucro ou custos de um produto, mas também de onde estão sendo consumidos os recursos aplicados na empresa.

Utilizando ferramentas próprias procura-se identificar todos os gastos relacionados às atividades produtivas, transferindo os recursos consumidos nessas atividades para o produto. O método ABC é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos por meio da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos. Para utilizar o ABC é necessária a definição das atividades relevantes dentro dos departamentos, bem como dos direcionadores de recursos que irão alocar os diversos custos indiretos incorridos às atividades.

O centro de interesse do ABC concentra-se nos gastos indiretos. A característica desse método é a atribuição mais rigorosa desses ao objeto de custo, permitindo um controle mais efetivo dos mesmos e oferecendo melhor suporte às decisões gerenciais (LEONE 2000). O grande objetivo do ABC é criar informações para decisão visando melhorar a competitividade das empresas. Neste contexto, surgem as atividades, que se transformam no fundamento básico do ABC, que segundo Nakagawa (1994) pode ser definida como um processo que combina pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos e serviços, descrevendo a maneira como a empresa utiliza seu tempo e recursos para cumprir sua missão, objetivos e metas.

O que a contabilidade por atividades pretende é dividir a organização em atividades, para que se possam identificar quais atividades são desenvolvidas e posteriormente determinar qual o seu custo, e então, mensurar seu desempenho econômico. Por esse motivo, Brimson (1996) define que são as atividades, e não tarefas, funções ou operações que foram escolhidas como base da contabilidade de custos, porque representam o nível de detalhe apropriado para dar suporte a um sistema contábil. Enquanto que as funções representariam um nível de análise um tanto elevado, as tarefas englobariam um nível de detalhe muito grande para efeito de controle, o que prejudicaria a relação custo benefício do sistema de custos.

Dessa forma, o foco principal da contabilidade por atividades, conforme determinado por Brimson (1996), está baseado no princípio de que as atividades consomem recursos, enquanto produtos, clientes ou outros objetivos de custo consomem atividades. O custeio é realizado pelo rastreamento dos custos indiretos de fabricação de um produto ou serviço, através da identificação direta com as atividades relacionáveis e pela determinação de quanto de cada atividade é dedicado ao objetivo de custo.

Esta estrutura de custo, chamada de lista de atividades, descreve o padrão de consumo da atividade. Inicialmente, para o entendimento do custeio por atividades, deve-se ter em mente, que as atividades possuem uma hierarquia, determinada pelo seu consumo de recursos e pela alocação dos custos das atividades aos produtos.

O ABC se revela uma importantíssima ferramenta de gestão empresarial, na visão de Kaplan (1999) apud Lima (2003), permitindo maior exatidão na elaboração dos custos dos produtos, esta informação é de extrema importância para elaborações de orçamentos mais precisos e decisões quanto a preços, descontos, lucratividade, margem de contribuição.

A principal diferença do ABC em relação aos sistemas de custeio tradicionais está na forma de distribuição dos custos aos produtos e/ou serviços, que se baseia nas atividades. Assim, torna-se essencial a escolha adequada dos direcionadores de recursos e atividades (MARTINS, 2003).

Para Wernke (2005, p. 36), “um direcionador de custos pode ser conceituado como um critério utilizado para representar a forma de consumo dos recursos pelas atividades e, também, como tais atividades são requeridas pelos produtos fabricados ou serviços executados”.

Segundo Martins (2003, p. 67), para obter-se o custo dos produtos e ou serviços apropriado, “o direcionador deve ser o fator que determina ou influencia a maneira como os produtos “consomem” (utilizam) as atividades.” São os direcionadores que dão base para a atribuição apropriada dos custos.

Para Cogan (1999), o sistema de custeio ABC proporciona resultados mais precisos, demonstrados quando uma empresa apresenta quantidades elevadas de gastos indiretos no seu processo produtivo, bem como diversidade nos produtos, processos de produção e clientes. Esses fatores transmitem a relevância de sua utilidade, permitindo que as atividades sejam acompanhadas com o intuito de obter redução nos gastos e constante aperfeiçoamento do processo.

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006) embora contando com inegáveis vantagens sobre o método tradicional traz em si o sério problema da própria complexidade e, conseqüentemente, a pesada estrutura administrativa que decorre disso. Nesse sentido, Ferreira (2007), destaca que, um dos pontos fracos ressaltados por muitos autores para o ABC é a complexidade do sistema, que implica um dispêndio de tempo e de recursos que dificulta a estimativa de suas reais vantagens em termos de custo-benefício. Outro ponto fraco está no fato de misturar custos fixos e variáveis.

Portanto, verifica-se que o método de custeio por atividade, o ABC, pode ser de grande utilidade nas empresas que possuam elevados custos indiretos e diversidade de produtos e serviços. No entanto, exigem uma adequada estrutura para ser implementado, tendo em vista sua complexidade.

3.4 Margem de Contribuição

Derivada do Método de Custeio Variável, a Margem de Contribuição (MC) é caracterizada pela diferença entre a receita e a soma dos custos e despesas variáveis, colocando em evidência o valor que cada unidade produzida, linha de produto, pedido ou cliente proporciona de sobra à empresa entre sua receita e o custo que de fato tenha provocado (MARTINS, 2006).

Conforme Martins (2009), a margem de contribuição nada mais é que a diferença entre o preço de venda e soma do custo variável atrelado a um produto. É o valor, ou percentual, que sobra das vendas, menos o custo direto variável e as despesas variáveis. A margem de contribuição representa o quanto a empresa tem para pagar as despesas fixas e gerar o lucro líquido.

O termo margem de contribuição vem por causa de: Margem que significa a diferença entre o valor do preço de venda e os valores dos custos variáveis, já o termo Contribuição porque representa em quanto esse resultado colabora para o pagamento das despesas fixas e também para originar lucro ao negócio. (SEBRAE)

4 Procedimentos Metodológicos

A metodologia de pesquisa caracteriza o perfil científico do estudo realizado. Evidencia e classifica os meios utilizados para a obtenção da sustentação das informações. A pesquisa, de acordo com Cervo e Bervian (1996), “é uma atividade voltada para a solução de problemas, através do emprego de processos científicos”.

A pesquisa descritiva tem como propósito a descrição de características de determinada população ou estabelecimento de relações entre variáveis. Segundo (GIL 1994) para a elaboração de uma pesquisa, são utilizadas técnicas de coleta de dados, tais como questionários e observações sistemáticas.

Baseado no principal objetivo deste trabalho, que é elaborar uma sistemática para implantação do custeio baseado por atividades na Academia do Sesc Alegrete e na atividade Clube Sesc Maturidade Ativa, o presente estudo se caracteriza como uma pesquisa descritiva, de natureza empírica, através de uma abordagem qualitativa, por meio de uma coleta de dados com entrevistas, observações e análise documentos.

Os dados foram coletados no mês de maio, através de entrevistas com a gerência, subgerência, colaboradores das áreas do Atendimento, Serviços Gerais, Técnicos que desenvolvem as atividades na Academia e a facilitadora responsável pelo Clube Sesc Maturidade Ativa. Outros recursos utilizados foram os folders, internet, pesquisa documental, através de relatórios gerenciais que foram examinados e analisados (lista de alunos matriculados, relatórios contábeis, razão e orçamento, execução orçamentária, relatórios de projetos das atividades). De forma paralela à entrevista, foi feita uma observação das atividades e, em outra ocasião, acompanhou-se a execução de cada atividade desenvolvida.

Após foi realizado o cálculo do custo de cada atividade, definindo o montante de gastos para cada uma. De acordo com Ching (1997, p. 91), “com base na lista de atividades e nas despesas da área aberta por item de despesa, este passo irá explicar como rastrear as despesas para as atividades para se chegar por fim ao custo de cada atividade”. Assim, deve-se determinar quanto à empresa está gastando em cada atividade. Por meio da coleta de informações geradas pelo sistema financeiro e contábil, é preciso desenhar um mapa com os gastos e

determinar os geradores de custos, para alocá-los às atividades (KAPLAN; COOPER, 1998).

Para exemplificar cita-se os custos de pessoal (salários e encargos) que são rastreados para cada atividade com base no tempo dedicado pelos empregados. Para o rastreamento de outros custos é recomendado à entrevista com os colaboradores para identificar que atividade causou determinado custo incorrido (CHING, 1997).

São identificados os produtos, serviços, clientes, setor e infraestrutura, os quais são conhecidos como objeto de custo (CHING, 1997, p. 99). Conforme Kaplan e Cooper (1998, p. 109), “esta é uma etapa importante, visto que deve identificar os produtos, serviços e clientes, o que permite tornar as atividades mais eficientes e calcular a adequada remuneração da organização”.

Para encontrar a margem de contribuição da Academia Sesc Alegrete, utilizou-se os dados levantados, referente aos custos variáveis, usando a receita/mês, menos os custos variáveis e dividido pela capacidade instalada da Academia, chegando ao valor da margem de contribuição.

Os dados levantados são referentes ao período de maio de 2016.

5 Resultados

Nesta seção do trabalho, demonstraremos os resultados do mesmo, a partir da seguinte linha de raciocínio: expor/relacionar os custos (itens) diretos e indiretos que existem na Unidade Operacional Sesc Alegrete e estão relacionados com a Academia e Maturidade Ativa e recomendar a forma de rateio destes custos indiretos. Devemos ressaltar que estes procedimentos estarão descritos separados em dois grupos, primeiro para Academia e depois para Maturidade Ativa.

O método de custeio ABC, conforme já abordado tem como principal objetivo, propor uma forma de rateio mais racional e menos subjetiva dos custos indiretos, conforme as atividades para as quais estão alocadas.

No Sesc Alegrete considera-se custo direto todo o material que pode ser alocado diretamente aos serviços executados. Exemplos: camisetas, bolas, material de consumo, entre outros. Os Custos Indiretos do Sesc Alegrete são os custos das atividades meio que não podem ser economicamente separados entre os serviços realizados, como por exemplo salários das áreas, gastos com energia, água, telefone, entre outros.

5.1 Proposta método ABC para Academia

A Academia Sesc Alegrete funciona junto ao prédio da Unidade Operacional, situado na Rua dos Andradas centro da cidade. O cliente com interesse nos serviços da Academia dirige-se ao SAC (serviço atendimento ao cliente) e neste momento são prestadas as informações sobre a estrutura e funcionamento da Academia, incluindo horários, valores e modalidades oferecidas. Após as explicações pelo Agente de Atendimento ao Cliente, se a pessoa tem interesse nos serviços, é o momento que o cliente executa o pagamento da atividade escolhida e assina o contrato, depois é encaminhado para conversar com o Instrutor de Academia, que realiza o questionário de saúde e faz os testes de aptidão física. Estes procedimentos devem ser obrigatórios e feitos nos primeiros dias de atividade física do cliente. A execução da atividade física é feita pelo Instrutor responsável, que prescreve o treino do aluno e inicia a orientação do treinamento físico. Idade mínima para musculação é de 14 anos. O treino será prescrito de acordo com os

resultados identificados no questionário de saúde e os objetivos pretendidos por cada aluno.

Para a alocação dos custos diretos e indiretos foram utilizados procedimentos diferentes. Os custos indiretos foram alocados às atividades relacionadas com a Academia, enquanto que os custos diretos serão alocados diretamente ao serviço Academia, pois fazem parte da composição do custo do serviço e são perfeitamente identificáveis. Estes custos da atividade Academia estão discriminados da seguinte forma:

5.1.1 Custos diretos da Academia:

- **Instrutores de Academia** – responsável por prescrever, monitorar, controlar o treinamento dos clientes Academia, compreende o custo com salários, encargos sociais, provisões de décimo terceiro salário, férias;
- **Materiais para Academia** – aquisição de materiais, tais como anilhas, bola suíça, caneleiras, colchonetes, cordas, halteres, mini-cama-elástica, steps.
- **Estagiários** – contratação de estagiários do curso de Educação Física que auxiliam no desenvolvimento das atividades, mas sempre orientados e monitorados por um Instrutor de Academia.
- **Uniformes, Vale-transporte, Vale-refeição** – custos referente à estagiários e instrutores de Academia.
- **Manutenção de equipamentos da Academia** – contempla as correções dos defeitos técnicos dos equipamentos. Quando a Unidade não possui um colaborador habilitado para realizar o conserto, é solicitada a visita técnica da empresa licitada.
- **Medição/aferição/calibração de equipamentos** – manutenção de calibração e aferição da balança e do esfignomanômetro realizados pelo INMETRO.
- **Depreciação** - Este item diz respeito à depreciação dos móveis e equipamentos da Academia. A depreciação dos móveis e equipamentos foram informados pelo contador do Sesc-RS.

Na tabela 01, estão demonstrados todos os itens geradores de custos diretos da Academia, os valores são referentes ao período de maio/2016.

Tabela 01 – Custos Diretos Academia.

Descrição dos custos	Valor mensal
Salários dos colaboradores (03 Instrutores de Academia)	R\$ 10.785,00
Materiais para Academia (anilhas, colchonetes,...)	R\$ 2.981,00
Uniformes	R\$ 279,00
Estagiários	R\$ 1.602,00
Vale-transporte	R\$ 257,00
Vale-refeição dos colaboradores	R\$ 696,00
Manutenção de equipamentos da Academia	R\$ 210,00
Medição/aferição/calibração de equipamentos	R\$ 145,00
Manutenção preventiva/corretiva da plataforma elevatória	R\$ 300,00
Depreciação	R\$ 1.400,00
TOTAL	R\$ 18.655,00

Fonte: Autor do trabalho, conforme coleta de dados – documentos 2016.

*Obs.: Ainda não aconteceram trocas de equipamentos da Academia, pois foram adquiridos novos aparelhos no ano de 2010.

5.1.2 Custos Indiretos da Academia

- **Limpeza dos Serviços Gerais** – Utilizando-se da escala de trabalho, disponibilizada pela subgerente, chegou-se ao total de 124 horas por mês de trabalho na Academia, sendo que esse cargo tem o contrato de 200h/mês, chegando a um direcionador de 62% do custo de salários e encargos alocados para Academia.

- **Atendimento do Agente de Atendimento ao Cliente** - Para o recurso de salário com encargos foi definido como direcionador o total de tempo dos funcionários do atendimento para a atividade Academia. No período pesquisado, foi cronometrado o tempo médio dedicado a cada inscrição de novo aluno da Academia e a cada pagamento de mensalidade de aluno regular. Assim se chegou ao custo de atendimento por aluno, possibilitando que ao final de cada mês se multiplique esse custo unitário pelo total de alunos matriculados no mês, tanto para aluno novo, quanto para regular.

- **Gerente e Subgerente** – os custos com salários, encargos sociais, provisões de décimo terceiro salário, férias foram rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.

- **Água** – foi considerado o número total de atendimentos das atividades sistemáticas realizadas no mês, destacando o número de atendimentos na Academia para chegar ao consumo proporcional desta atividade.

- **Luz** - para alocar os gastos com energia elétrica, levou-se em consideração as horas de funcionamento por dia, a quantidade de equipamentos, ar-condicionado, duchas com aquecedor central de água e circulação de pessoas para estimar percentuais de consumo de energia por atividade sistemática e obter o custo proporcional para a Academia.
- **Telefone fixo** – para realizar o cálculo foi dividido o valor gasto pelo número total de usuários no mês e multiplicado pelos alunos matriculados na Academia.
- **Manutenção de ar-condicionado** – manutenção feita por uma empresa licitada, custo total rateado entre todos os equipamentos da Unidade e multiplicado pela quantidade de equipamentos instalados nas salas da Academia.
 - **Material de limpeza** – cálculo feito pelos m² da Academia.
 - **Material de expediente e informática** - para realizar o cálculo foi dividido o valor gasto pelo número total de clientes no mês e multiplicado pelos alunos matriculados na Academia.
 - **Taxa de renovação do alvará e Taxa do lixo** – valores rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.
 - **Recarga de extintores** – custo total rateado entre todos os equipamentos da Unidade e multiplicado pela quantidade de extintores instalados nas salas da Academia.
 - **Propaganda** – valores rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.
 - **Manutenção do prédio e instalações** - valores rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.

Na Tabela 02, estão demonstrados todos os itens geradores de custos indiretos da Academia, os valores são referentes ao período de maio/2016, alocados conforme os direcionadores detalhados acima.

Tabela 02 – Custos Indiretos Academia.

Descrição dos custos	Valor mensal	Direcionador de custo
Limpeza dos Serviços Gerais	R\$ 989,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 124h/mês

Atendimento do Agente de Atendimento ao Cliente	R\$ 2.434,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 187h/mês
Subgerente	R\$ 503,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 20h/mês
Gerente	R\$ 1.340,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 20/mês
Água	R\$ 419,00	Nº de atendimentos
Luz	R\$ 3.412,00	% consumo energia elétrica
Telefone fixo	R\$ 1.180,00	Nº de alunos matriculados
Manutenção de ar-condicionado	R\$ 2.089,00	Nº de equipamentos
Material de limpeza	R\$ 60,00	M²
Material de expediente e informática	R\$ 2070,00	Nº de alunos matriculados
Taxa de renovação do alvará	R\$ 96,00	Nº de atividades desenvolvidas
Taxa do lixo	R\$ 344,00	Nº de atividades desenvolvidas
Recarga de extintores	R\$ 42,00	Nº de atividades desenvolvidas
Propaganda	R\$ 100,00	Nº de atividades desenvolvidas
Manutenção do prédio e instalações	R\$ 200,00	Nº de atividades desenvolvidas
TOTAL	R\$ 15.278,00	

Fonte: Autor do trabalho, conforme coleta de dados – documentos (2016).

A Academia do Sesc possui uma capacidade instalada de 650 alunos, pegando como referência a receita do mês de maio 2016 temos um total de R\$ 20.700,00 como valor médio por aluno de aproximadamente R\$ 32,00.

Assim, para chegarmos ao cálculo da margem de contribuição, referente aos custos fixos e custos variáveis, usaremos a receita do mês de maio que foi de R\$ 20.700,00 menos os custos fixos levantados sobre maio de 2016, que foram de R\$ 18.655,00 (conforme demonstrados na tabela 1) dividido pela capacidade instalada da Academia que é de 650 alunos, chegando a um valor de R\$ 29,00. A margem de contribuição no custo fixo é de R\$ 3,00. Para os custos variáveis no mês de maio de 2016 o valor foi de R\$ 15.278,00 (conforme tabela 2) dividido pelo número de alunos 650, teremos o valor de R\$ 24,00 sendo à margem de contribuição para os custos variáveis de R\$ 8,00.

Da análise realizada verificou-se que a atividade apresenta um resultado operacional negativo no período estudado de R\$ 13.300,00.

Visto então que a Academia Sesc apresentou um prejuízo no período e tem o compromisso de promover ações para o bem-estar social dos trabalhadores do comércio e serviços, estes custos excedentes são financiados com uma

contribuição compulsória de 1,5% sobre o valor da folha de pagamento das empresas vinculadas às entidades sindicais integrantes a Confederação Nacional do Comércio. O objetivo maior do Sesc é o de contribuir para a melhoria da qualidade de vida e do desenvolvimento socioeconômico de seus clientes e das comunidades em que está inserido, priorizando a aplicação dos recursos disponíveis para o efetivo alcance de seus objetivos.

5.2 Proposta método ABC para Maturidade Ativa

Todo o trabalho do Sesc com idosos está embasado e alinhado com conceitos de reconhecimento nacional e internacional acerca do Envelhecimento Humano, tais como:

- Política de Envelhecimento Ativo (Organização Mundial da Saúde, 2005)
- Lei nº 10.741 - Estatuto do Idoso (Brasil, 2003)
- Lei nº 8.842 – Política Nacional do Idoso (Brasil, 1994)
- Plano de Ação Internacional para o Envelhecimento (Organização das Nações Unidas, 2002).

Para participar do PSMA - Programa Sesc Maturidade Ativa os interessados devem ter idade igual ou superior a 60 anos de idade, ser comerciários, dependentes de comerciários, empresários ou usuários. A inscrição será através da realização do cadastro do idoso no SAC, obtendo assim o cartão, o Facilitador da Maturidade Ativa deverá realizar o cadastro do participante, o mesmo deve assinar o termo de adesão para oficializar seu ingresso no Programa Sesc de Maturidade Ativa.

Não será cobrada mensalidade nas atividades oferecidas pelo PSMA, visto que o este projeto faz parte do PCG – Programa de Comprometimento e Gratuidade, este Programa foi após acordo entre Ministério de Educação e Entidade do Sistema S, atendendo ao decreto Lei nº 6.632/2008 e as normas gerais do PCG DN.

As atividades que compõe o cronograma mensal do Programa Sesc Maturidade Ativa são: Reunião de Continuidade, Palestra ou bate-papo Educativo, Campanhas Sociais, Oficinas, Passeios turísticos, eventos como Baile temático, Lual

temático, Torneios esportivos da Maturidade, Caminhadas temáticas, Mostras de Dança.

5.2.1 Custos diretos da Maturidade Ativa:

- **Agente de Cultura e Lazer** – é um colaborador com nomenclatura de facilitador da Maturidade Ativa, que tem o papel de desenvolver as atividades, tais como reuniões, palestras, campanhas sociais, oficinas, eventos, passeios turísticos, com o grupo de sessenta seis idosos cadastrados. Os custos compreende o salário, encargos sociais, provisões de décimo terceiro salário, férias;

- **Materiais para Oficinas** – aquisição de materiais para o desenvolvimento das oficinas oferecidas ao grupo da Maturidade Ativa, barbantes, papeis, tecidos, lãs, linhas, jogos, etc. As oficinas são diversas, oficinas de trabalhos manuais, oficinas de jogos, oficinas de memória, de alongamento.

- **Serviços de oficinas contratados** – contratação de oficineiros para desenvolver atividades com os integrantes do grupo. A empresa contratada para atender as oficinas é o Senac.

- **Camisetas** – custos referente à camisetas doadas aos participantes da Maturidade Ativa.

- **Depreciação** - Este item diz respeito à depreciação dos móveis e equipamentos da Academia. A depreciação dos móveis e equipamentos foram informados pelo contador do Sesc-RS.

Na Tabela 03, estão demonstrados todos os itens geradores de custos diretos da Maturidade Ativa, os valores são referentes ao período de maio/2016.

Tabela 03 – Custos Diretos Maturidade Ativa

Descrição dos custos	Valor mensal
Salários do colaborador	R\$ 1.445,00
Materiais para oficinas	R\$ 90,00
Serviços de oficinas com o SENAC	R\$ 220,00
Camisetas	R\$ 520,00
Depreciação	R\$ 365,00
TOTAL	R\$ 2.640,00

Fonte: Autor do trabalho, conforme coleta de dados – documentos (2016).

5.2.2 Custos Indiretos da Maturidade Ativa:

- **Limpeza dos Serviços Gerais** – Utilizando-se da escala de trabalho, disponibilizada pela subgerente, chegou-se ao total de 66 horas por mês de trabalho na sala utilizada para desenvolver as atividades da Maturidade Ativa, sendo que esse cargo tem o contrato de 200h/mês, chegando a um direcionador de 33% do custo de salários e encargos.

- **Atendimento do Agente de Atendimento ao Cliente** - Para o recurso de salário com encargos foi definido como direcionador o total de tempo dos funcionários do atendimento para a atividade Maturidade Ativa. Para mencionar o tempo, no período pesquisado, foi cronometrado o tempo médio dedicado a cada integrante do Programa Sesc Maturidade Ativa. Assim se chegou ao custo de atendimento por participante.

- **Gerente e Subgerente** – os custos com salários, encargos sociais, provisões de décimo terceiro salário, férias foram rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.

- **Água** – foi considerado o número total de atendimentos das atividades sistemáticas realizadas no mês, destacando o número de atendimentos na Academia para chegar ao consumo proporcional desta atividade.

- **Luz** - para alocar os gastos com energia elétrica, levou-se em consideração as horas de funcionamento por dia, a quantidade de equipamentos, ar-condicionado e circulação de pessoas para estimar percentuais de consumo de energia por atividade sistemática e obter o custo proporcional para a Maturidade Ativa.

- **Telefone fixo** – para realizar o cálculo foi dividido o valor gasto pelo número total de usuários no mês e multiplicado pelos número de participantes do Clube Sesc Maturidade Ativa.

- **Manutenção de ar-condicionado** – manutenção feita por uma empresa licitada, custo total rateado entre todos os equipamentos da Unidade e multiplicado pela quantidade de equipamentos instalados na sala multiuso onde acontece as atividades com as participantes da Maturidade Ativa.

- **Material de limpeza** – cálculo feito pelos m² da sala multiuso.

- **Material de expediente e informática** - para realizar o cálculo foi dividido o valor gasto pelo número total de clientes no mês e multiplicado pelos participantes da Maturidade Ativa.

- **Taxa de renovação do alvará e Taxa do lixo** – valores rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.

- **Recarga de extintores** – número total de extintores na Unidade, sendo contabilizado somente os que constam na sala multiuso.

- **Manutenção do prédio e instalações** - valores rateados igualmente entre as dez principais atividades desenvolvidas pela Unidade Sesc Alegrete.

Na Tabela 04, estão demonstrados todos os itens geradores de custos indiretos da Maturidade Ativa, os valores são referentes ao período de maio/2016, alocados conforme os direcionadores de custos.

Tabela 04 – Custos Indiretos Maturidade Ativa.

Descrição dos custos	Valor mensal	Direcionador de custo
Limpeza dos Serviços Gerais	R\$ 638,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 66h/mês
Atendimento do Agente de Atendimento ao Cliente	R\$ 260,00	Quantidade de horas/homem utilizada
Subgerente	R\$ 503,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 20h/mês
Gerente	R\$ 1.340,00	Quantidade de horas/homem utilizada: 20/mês
Água	R\$ 17,00	Nº de atendimentos
Luz	R\$ 195,00	% consumo energia elétrica
Telefone fixo	R\$ 151,00	Nº de participantes inscritos
Manutenção de ar-condicionado	R\$ 836,00	Nº de equipamentos
Material de limpeza	R\$ 25,00	M²
Material de expediente e informática	R\$ 231,00	Nº de participantes inscritos

Taxa de renovação do alvará	R\$ 96,00	Nº de atividades desenvolvidas
Taxa do lixo	R\$ 344,00	Nº de atividades desenvolvidas
Recarga de extintores	R\$ 42,00	Nº de atividades desenvolvidas
Manutenção do prédio e instalações	R\$ 50,00	Nº de atividades desenvolvidas
TOTAL	R\$ 4.728,00	

Fonte: Autor do trabalho, conforme coleta de dados – documentos (2016).

No mês de maio o Programa Sesc Maturidade Ativa de Alegrete fechou o mês com 65 idosos inscritos, com atividades gratuitas, sua ocupação está no limite, não havendo mais vagas para novos integrantes.

Com o levantamento efetuado sobre os custos fixos e variáveis referente ao mês de maio, podemos dizer que para os custos fixos, cada participante representa o valor de aproximadamente R\$ 41,00 este resultado é o número de inscritos no Programa, dividido por R\$ 2.640,00 (Tabela 3). Para os custos variáveis no mês de maio de 2016 o valor foi de R\$ 4.728,00 (Tabela 4) dividido pelo número de inscritos 65, teremos o custo variável por participante de aproximadamente R\$ 73,00.

O envelhecimento da população de acordo com estatísticas do IBGE são que os idosos representam mais de 13% da população gaúcha e constituem o grupo etário que cresce mais rapidamente.

Os idosos são potenciais parceiros do Sesc na realização de campanhas sociais, ações de voluntariado, visitas comunitárias, o que pode ser um fator de transformação social e bem estar para os idosos que sentem-se úteis em causas sociais.

Apesar do participante do Programa Sesc Maturidade Ativa não gerar receita, a participação dele é de extrema importância para movimentação de outros serviços do Sesc, tais como o turismo, academia, recreação, esporte e cultura, concebendo o idoso como um ser integral, atuando de modo transversal para atendimento das suas necessidades.

5.3 Sugestões de melhoria

A partir dos resultados obtidos, sugerimos para amenizar os custos da Academia Sesc Alegrete e para o Programa Sesc de Maturidade ativa:

- Através de uma pesquisa realizada nas principais academias da cidade de Alegrete, verificou-se o preço realizado, sendo possível aumentar o valor da mensalidade da Academia Sesc para 15%, com isso amenizando os custos;

- Propor uma revisão do contrato com a empresa prestadora de manutenção dos aparelhos de ares-condicionados, visto o custo elevado ou trocar para uma empresa que apresente um valor menor;

- Mudar o tipo de lâmpadas utilizadas na Academia e sala multiuso utilizada para as atividades da Maturidade Ativa. Podendo ser trocadas pelas de LED, enquanto uma LED dura cerca de 50 mil horas, as incandescentes e fluorescentes duram 1,2 mil e 8 mil, respectivamente. Além disso, a primeira consome de 6 a 8 watts, enquanto as outras chegam a 60 e 15, respectivamente.

- Instalação de sensores de presença no hall e banheiros, ambientes em que as pessoas ficam por um pequeno período de tempo, como, uma alternativa para que as luzes não fiquem ligadas o tempo todo.

- Criar parcerias na cidade com clubes, entidades ou utilização de espaços públicos sem custos para o aumento dos associados no Programa Sesc de Maturidade ativa, com isso aumentaria o número de participantes, reduzindo os custos e melhorando a visibilidade e a adesão nas demais atividades desenvolvidas pelo Sesc Alegrete.

6 Considerações Finais

Atualmente percebe-se uma intensa movimentação em busca da qualidade. As organizações têm de produzir serviços e produtos de qualidade, não mais pensando em uma estratégia que as diferencie no mercado, mas também como uma condição de sobrevivência.

A atividade de prestação de serviços vem se destacando e crescendo no ambiente empresarial, devido a fatores como: melhoria da qualidade de vida requerida pela sociedade, desenvolvimento de tecnologias, entre outros. Perante este cenário cresce nas empresas de prestação de serviços a busca pela excelência, ao menor custo. As constantes mudanças ocorridas no mercado atual fazem com que as organizações de um modo geral, busquem a melhoria contínua em seus processos.

Diante disso, a contabilidade de custos, anteriormente utilizada apenas pelo setor industrial passa a ser ferramenta fundamental nas prestadoras de serviços, possibilitando que estas conheçam seus custos, gerenciem os gastos e formem preços de venda adequados.

O sistema ABC é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio dos custos indiretos. Dispõe de uma estrutura para suprir as necessidades dos gestores das organizações, permitindo a tomada de decisões e desta forma, aumentar a produtividade, reduzindo os desperdícios e identificar as atividades que não agregam valor.

Através dos levantamentos feitos, para as atividades da Academia e Maturidade Ativa, a Unidade Sesc Alegrete tem condições de enxergar os processos de cada atividade, resultando em informações relevantes, medindo os custos de cada atividade, direto e indireto, examinando a participação de cada um deles nos serviços, dando condições para a tomada de decisões.

Para alcançar o objetivo geral foram definidas duas atividades importantes, visto que o Sesc atua em mais de dez atividades, sendo que as escolhidas foram a Academia e Maturidade Ativa, propomos um sistema de rateio dos custos indiretos na operacionalização dos serviços, através do sistema ABC, como critério utilizado para representar a forma de consumo dos recursos pelas atividades mapeadas foram utilizados os direcionadores de custos. Em seguida

identificaram-se os custos diretos, custos indiretos, custos fixos e variáveis de cada atividade, com isso atendemos o primeiro objetivo específico. Os custos diretos serão alocados diretamente aos serviços da Academia e do Programa Sesc da Maturidade Ativa.

Após os levantamentos dos custos apontamos a margem de contribuição da Academia Sesc Alegrete, utilizando os dados levantados, referente aos custos variáveis, usando a receita/mês, menos os custos variáveis e dividido pela capacidade instalada da Academia, chegamos ao valor da margem de contribuição. O nosso último objetivo específico foi alcançado com apresentação de sugestões de melhorias, através de ações de redução de custos, combatendo desperdícios e ampliando as receitas.

Este trabalho proporcionou aplicar na prática o que foi visto na teoria, desenvolvendo um sistema de rateio. Para a organização estamos propondo a qualificação do rateio dos custos indireto, através de um modelo de identificação e alocação de valores por direcionadores de custos, onde essa aplicação trouxe informações importantes que poderão ser de grande valia para os serviços desenvolvidos pelo Sesc e também podendo ser replicado em outras Unidades do SescRS. Para Universidade é o momento de trazer um caso prático que vem do mercado para o mundo acadêmico.

Como possível limitação pode citar o fato de que foi aplicado somente em uma Unidade Sesc e somente em duas atividades por ela desenvolvida, sabendo que são mais de dez atividades e mais de 42 Unidades, deixamos como sugestão para trabalhos futuros a aplicação deste modelo em outras Unidades do Sesc e em outras empresas prestadoras de serviços, para confirmar e ampliar a sua utilidade, podendo contribuir no planejamento e nas tomadas de decisões.

7 Referências bibliográficas

BRIMSON, James A. **Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades**; tradução Antônio T. G. Carneiro. São Paulo: Atlas, 1996.

CERVO, Armando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 4 ed. São Paulo. Makron Books. 1996. 209 p.

CHING, Hong Yuh. **Gestão baseada em custeio por atividades = ABM – Activity Based Management**. São Paulo: Atlas, 1995.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, Rene Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 7. ed. rev. ampl. São Paulo: Atlas, 2010.

FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson 61 Prentice Hall, 2007.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de Custos: Teoria e Questões comentadas**. 4. ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**:. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1994

KAPLAN, Robert, COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**; Trad. O.P. Traduções. São Paulo: Futura, 1998.

KAPLAN, Robert, **Dos custos à performance**. Revista HSM Management, Mar/Abr., 1999.

KLIEMANN, F. J. **Custos Industriais**. (1990) Apostila da Disciplina de Custos Industriais, Porto Alegre: PPGE/UFGRS.

LEONE, S. G. George. **Curso de contabilidade de custos**. 2ª ed. São Paulo: Atlas S.A, 2000.

MARION, José C. **Contabilidade empresarial**. São Paulo : Atlas, 1990.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

MENEZES, Estela Muszkat; SILVA, Edna Lúcia da. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. Florianópolis: UFSC/PPGE/LED, 2000.

MORGAN, Beatriz Fátima; ROSA, Mariana de Sousa. **Custos em Empresas Prestadoras de Serviços: o conceito de objeto de custo e a realidade das empresas**. Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte, v. 17, n. 4, p. 97-111, out./dez. 2006.

NAKAGAWA, Masayuki: **Gestão estratégica de custos**, 1ª ed. editora Atlas S.A, São Paulo, 1994.

PADOVEZE, Clovis Luis. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

SANTOS, Joel José. **Fundamentos de Custos para formação do preço e do lucro**. São Paulo: Atlas, 2005.

SEBRAE. **O que é, e como calcular a margem de contribuição?**. Disponível em <http://www2.rj.sebrae.com.br/boletim/o-que-e-margem-de-contribuicao/>>. Acesso em: 10 ago. 2016.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de Custos**. 11 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

WERNKE, Rodney. **Análise de custo e preço de venda: ênfase em aplicações de casos nacionais**. São Paulo: Saraiva, 2005.