

Práticas de Gestão de Custos em uma Indústria Salineira do Município de Areia Branca/RN

Danielly de Oliveira Cassiano Neto

Graduanda em Administração - Universidade Potiguar, UnP
daniely-00@live.com

Annandy Raquel Pereira da Silva

Mestranda em Ciências Contábeis - UFRN
annandyaquel@hotmail.com

Ítalo Carlos Soares do Nascimento

Mestre em Administração e Controladoria - Universidade Federal do Ceará, UFC
Universidade Federal do Ceará, UFC
italocarlos25@gmail.com

Geison Calyo Varela de Melo

Mestre em Administração e Controladoria - Universidade Federal do Ceará, UFC
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, UERN
geisoncalyo@hotmail.com

Caritsa Scartaty Moreira

Doutoranda em Ciências Contábeis – UFPB
Universidade Federal da Paraíba
caritsascarlaty@ufersa.edu.br

Resumo

O presente estudo teve como objetivo analisar as práticas de gestão de custos em uma indústria salineira do município de Areia Branca-RN. Para tanto, foi desenvolvida uma pesquisa de caráter descritivo e de natureza qualitativa, através de um estudo de caso. Os dados foram coletados através de uma entrevista semiestruturada, aplicada ao gestor de uma empresa do ramo salineiro do referido município. A análise dos dados se deu através da técnica de análise de conteúdo. Com os resultados alcançados, pode-se afirmar que as práticas de gestão de custos contribuem para o processo de tomada de decisão, sendo um importante recurso estratégico da empresa. Constatou-se que dentre os principais benefícios oriundos das práticas de gestão de custos, destacam-se a redução de custos e a melhoria no processo de tomada de decisão. Quanto às práticas, ao uso e aos benefícios da gestão de custos, verificou-se que a análise dos direcionadores de custos e análise de custos logísticos, na visão do entrevistado, são os mais importantes para a empresa.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Gestão de Custos. Tomada de Decisão.

Cost Management Practices in a Saline Industry in the Municipality of Areia Branca/RN

Abstract

The present study aimed to analyze the cost management practices in a saline industry in the municipality of Areia Branca-RN. For this, a descriptive and qualitative research was developed, through a case study. The data were collected through a semi-structured interview, applied to the manager of a company in the salt industry of that municipality. Data analysis was done using the content analysis technique. With the results achieved, it can be said that cost management practices contribute to the decision-making process, being an important strategic resource for the company. It was found that among the main benefits from cost management practices, the most important are cost reduction and improvement in the decision-making process. As for the practices, use and benefits of cost management, it was found that the analysis of cost drivers and analysis of logistical costs, in the interviewee's view, are the most important for the company.

Keywords: Cost Accounting. Costs management. Decision making.

1. Introdução

Com o crescimento das empresas e o conseqüente aumento na complexidade do sistema produtivo, constatou-se que as informações fornecidas pela contabilidade de custos eram potencialmente auxílio gerencial úteis, extrapolando a mera determinação contábil do resultado do período (BORNIA, 2010).

Os sistemas de custos podem ajudar a gerência da empresa basicamente de duas maneiras: auxílio ao controle e à tomada de decisão. No que se refere ao controle, por exemplo, podem indicar onde problemas ou situações não previstas podem estar ocorrendo, através de comparações com padrões e orçamentos, contribuindo, portanto, na tomada de decisão (BORNIA, 2010; LEONE, 2010).

Entende-se assim que de mero apêndice da contabilidade financeira, a contabilidade de custos passou a desempenhar importante papel como sistema de informações gerenciais, obtendo lugar de destaque nas empresas, notadamente em um ambiente concorrencial onde as empresas encontra-se em contínua mudança (LEONE, 2010).

Segundo Miller (2002) acredita-se ainda que o porte das empresas também pode ser considerado como um fator determinante para o respectivo comportamento informacional, uma vez que as grandes empresas normalmente possuem maiores condições estruturais e financeiras de investir-se em sistemas formais de inteligência competitiva.

Conforme Porter (1898) desempenhos superiores e vantagens competitivas normalmente decorrem da identificação e exploração de setores lucrativos e da manutenção nos mesmos, estas normalmente conquistadas a partir da construção de barreiras à entrada de novos concorrentes no respectivo setor ou por meio da operacionalização de estratégias baseadas na racionalização de custos.

Sabe-se que a estratégia volta-se para análise das escolhas, das decisões e dos recursos no ambiente da firma, objetivando relacionar a vantagem competitiva da firma a características de seus ambientes (RUMELT; SCHENDEL; TREECE, 1991). Destarte, a vantagem competitiva pode ser conquistada a partir do diagnóstico das ligações entre a empresa e seu ambiente competitivo e da adequação da sua cadeia de valor para fazer frente aos desafios e oportunidades percebidos nesse contexto (MACHADO *et al.*, 2018).

Assim, considerando-se que contabilidade de custos deve prover o administrador com informações de modo a auxiliá-lo no processo de decisão e gestão de custos (SCALABRIN, 2006), emerge a seguinte questão problema: Quais as práticas de gestão de custos são utilizadas em uma indústria salineira do município de Areia Branca-RN? Assim, analisar as práticas de gestão de custos em uma indústria salineira do município de Areia Branca-RN.

Pode-se certificar a importância do setor salineiro para economia do Estado do Rio Grande do Norte, em que suas salinas produzem 97% do sal marinho para consumo e exportação do país, contribuindo para a região local, através da geração de emprego e visão de comércio exterior (COSTA *et al.*, 2013).

A justificativa teórica do presente trabalho consiste em avançar a discussão na temática, ampliando os conhecimentos e incentivando a futuras pesquisas relacionados as práticas de gestão de custos nas empresas em diversos segmentos; neste caso, dando ênfase ao setor salineiro, tendo em vista o potencial que este setor representa para a economia da região.

Do ponto de vista prático, com a presente pesquisa busca-se verificar se a gestão de custos contribui para uma melhor tomada de decisão e, conseqüentemente, para uma melhor gestão empresarial, promovendo a melhoria contínua e vantagem competitiva.

2. Revisão da Literatura

2.1 Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões, desempenhando um papel importante como sistema de informações gerenciais (LEONE, 2010).

Conforme Martins (2010) a contabilidade de custos visa obter e fornecer informações à gestão para o controle gerencial, refletindo diretamente nos resultados da empresa, que na visão de Hansen e Mowen (2013) atualmente abrange teorias, ferramentas e métodos eficazes que podem ser aplicados às diversas realidades distintas no âmbito das entidades.

De acordo com Rodrigues *et al.* (2014) este ramo da contabilidade nasceu juntamente com o advento da revolução industrial, devido à necessidade de avaliar estoques na indústria, sendo a parte da ciência contábil que se dedica a estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, seja um produto, mercadoria ou serviço.

Nesta mesma linha, Maher (2001) afirma que este é o ramo da contabilidade que mensura, registra, acumula, organiza, analisa, interpreta e relata informações sobre custos dos produtos, dos inventários, dos serviços, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição para determinar o lucro para controlar as operações.

Logo, possui um processo gerencial que proporciona aos administradores das empresas informações sobre o seu desempenho, deixando-os sempre atentos às vantagens competitivas ou necessidades de aprimoramentos dos seus métodos e processos de produção (LAWRENCE; RUSWINCKEL, 1977), pois permite conhecer a situação econômica e técnica, o que propicia um

controle de gestão adequado e rigoroso dos recursos, o que auxilia o processo de planificação e tomada de decisão dos gestores (PEREIRA, ROMÃO, 2016).

Barros *et al.* (2012) expõe que a contabilidade de custos é a organização como um todo, pois atua sobre produtos, serviços, componentes operacionais e administrativos, ou seja, tudo que compõem sua estrutura funcional, buscando promover a eficiência dos processos produtivos para fins legais na composição dos custos de bens, como estoques e construções ou mesmo voltada para a contabilidade gerencial.

Martins (2003) considera que, quanto ao processo de evolução, a contabilidade de custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mero auxílio na avaliação de estoques e lucros globais para importante meio de controle gerencial, notadamente em meio ao crescimento das empresas, sendo um eficiente instrumento de suporte no desempenho da missão gerencial, em especial nas funções de controle e tomada de decisões.

Além disso, cabe ressaltar que não se limita a atender somente a função de custear produtos para avaliação de estoques e determinação de lucros, mas também fornece uma gama de informações que permita aos gestores se posicionarem quanto à eficiência e eficácia do processo produtivo e de sua capacidade de manutenção da continuidade rentável do empreendimento com as informações para controle (ALMEIDA; SANTOS, 2007).

Ressalta-se que possui três objetivos principais: planejamento e controle, relatórios para tomada de decisões e custear produtos para avaliação de estoques e determinação de lucros; gerando, portanto, informações que atendem as necessidades de usuários tanto internos quanto externos (HORNGREN, 1986).

2.2 Gestão de Custos

De acordo com Martins (2010) a gestão de custos possui uma característica extensa, abrangendo a organização e suas relações estabelecidas ao longo de ligação de valor, uma vez que contém um compromisso com a racionalidade econômica das decisões e com a avaliação de resultado, bem como o processo de tomada de decisão.

Para Hansen e Mowen (2001), a gestão estratégia de custos permite desenvolver e identificar as estratégias que são relevantes nas práticas da organização e que, de alguma forma, produzirão uma vantagem competitiva fundamental, onde seu principal objetivo é atingir uma vantagem competitiva através da redução dos custos e com isso obter sucesso nas decisões.

Assim, a contribuição à contabilidade para gestão estratégia, questionada por Simmonds (1981), Johnson e Klapan (1987) estendera-se novos horizontes, voltando-se para gestão estratégia de custos, a qual se fundamenta no posicionamento competitivo, considerando a criação de valor ao cliente.

Novas tendências e mudança no ambiente dos negócios, principalmente decorrente da competição global, trouxeram clientes mais exigentes e necessidades de rápidos avanços tecnológicos, o que acaba por demandar uma visão mais ampla de gestão dos custos (KUMAR; SHAFABI, 2011). Então, deve-se destacar que o ambiente de constantes mudanças solicita a gestão estratégia de custos um conjunto de práticas de gestão, utilizado para fornecer informações valiosas, tendo o alcance e manutenção de vantagem competitiva (APAK *et al.*, 2012).

A gestão estratégica de custos está explícita no contexto competitivo, buscando identificar e analisar informações relevantes que visem a sustentabilidade da organização em médio e longo prazos. Nesse contexto, Zanella (2010) discorre que a integração fará com que a contabilidade forneça informações econômicas, patrimoniais, financeiras e operacionais de forma geral, ao passo que o sistema de custos ofereça informações, em conjunto com os demais gerados pela contabilidade, assim capazes de subsidiar o processo decisório por parte do gestor.

De acordo com Bacic (1994) a gestão de custos mensura e analisa os valores originados por fatores determinantes anteriormente sob o objetivo estratégico, em que os custos são originados por decisões que determinam a estrutura e a forma de realização das operações, onde o ambiente de atuação das empresas caracteriza-se pela competitividade junto ao avanço científico.

Segundo Wernke (2008) para uma eficiente gestão de custos é necessária a compreensão dos seguintes entendimentos: gastos, investimentos, despesas, perdas, desperdícios e custos, para que com isso a empresa venha atingir a lucratividade e tomada de decisões de forma perspicaz.

2.3 Estudos Anteriores sobre o Tema

Souza, Silva e Pliz (2010) em seu desenvolvimento, instituiu o uso de algumas práticas de Gestão Estratégica de Custos e de como a estrutura das organizações se adaptam a tais necessidades estratégicas. Para isso realizou pesquisa descritiva, qualitativa, através de entrevista no setor industrial. Os resultados encontrados demonstraram limitações culturais de gestão estratégica na organização.

Rodrigues *et al.* (2014) realizou um estudo através de estágio supervisionado tendo como premissa a importância da contabilidade de custos, juntamente com a contabilidade gerencial para a formação do preço das diárias. Para tanto, realizou uma pesquisa exploratória, através de estudo de caso, cujos dados foram extraídos de três entrevistas face a face com o sócio administrador e gerente, bem como relatórios adquiridos pelo contador. Com os resultados, conclui-se que o custo com a mão de obra é um dos fatores de maior significância quanto à geração de custos da empresa; constatou-se também a utilização da contabilidade de custos como ferramenta para a tomada de decisão, contribuindo para a condução do negócio de forma a obter os lucros desejados.

Souza, Zambon e Pinheiro (2015) buscou em seu estudo verificar a influência da tecnologia 3G nos determinantes de custos de uma operadora de telefonia móvel localizada no Rio Grande do Sul, contemplando também os determinantes de custos sob a ótica e conceitos por Porter(1989) e da gestão estratégia de custos discutida por Skank e Govindarajan (1997). Para isso, realizou um estudo de caso único, de natureza qualitativa e descritiva, através de uma entrevista aplicada ao gestor da empresa. Com os resultados, constatou-se que a terceira geração da tecnologia da telefonia móvel desencadeou um processo de mudanças significativas em determinantes de custos estruturais e operacionais.

Pereira e Romão (2016) procurou em sua pesquisa analisar o objetivo da implementação do sistema de contabilidade de custos nos municípios portugueses, bem como, analisar a utilidade da informação produzida por esse sistema. A pesquisa foi conduzida através de questionários, distribuídos pelos 308 municípios. Os resultados obtidos com a pesquisa demonstram que 58% dos participantes implementou o sistema de contabilidade de custos em fase intermediária.

Rebouças *et al.* (2018) buscou em seu estudo analisar a identificação das práticas de gestão de custos utilizadas pelas indústrias salineiras do Estado Rio Grande do Norte. Diante disso, fez-se uma pesquisa de caráter descritivo e de natureza quantitativa, utilizando técnicas da estatística descritiva e da análise fatorial. Com os resultados encontrou-se a busca por aperfeiçoamento em suas práticas de gestão de custos, através de escolhas, acompanhamento, planejamento e análise de custos.

3. Metodologia

O presente estudo, que tem objetivo analisar as práticas de gestão de custos em uma indústria salineira no município de Areia Branca-RN. Caracteriza-se como descritivo, pois segundo Andrade (2010), na pesquisa descritiva tem-se os fatos que são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Quanto à natureza, classifica-se como qualitativo, pois busca apresentar explicações teóricas e pretende se constituir como um estudo intensivo e detalhado dos fenômenos (VIEIRA; ZOUAIN, 2006).

Em relação aos procedimentos, foi adotado o estudo de caso, pois de acordo com Martins (2006) com este procedimento busca-se apreender a totalidade de uma situação e, criativamente, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto.

Para a coleta de dados, as informações foram colhidas através de uma entrevista semiestruturada, com base em um roteiro previamente desenvolvido para atender o objetivo da pesquisa. Seguindo esse roteiro, abordaram-se questões que buscavam investigar, inicialmente, o perfil pessoal do entrevistado, como idade, gênero, formação profissional e tempo de atuação no

cargo e na organização, bem como informações sobre a empresa. Já o segundo momento da entrevista buscou identificar a percepção do entrevistado em relação a gestão de custos.

O agendamento da entrevista foi feito através de contato via e-mail e telefone. A entrevista foi realizada no próprio local de trabalho, durante o expediente e de acordo com a conveniência do participante, no mês de abril de 2019. Após o consentimento do participante, a entrevista foi gravada e, posteriormente, transcrita. Cabe ressaltar que o processo de transcrição é uma etapa necessária à interpretação dos dados. Desta forma, nesta pesquisa foi realizada a transcrição literal e a citação da fala do sujeito de forma integral.

Os relatos foram analisados através da técnica análise de conteúdo. Bardin (2011) caracteriza a análise de conteúdo como um conjunto de técnicas de análises das comunicações, em que o pesquisador busca compreender as características, estruturas ou modelos que estão por trás dos fragmentos das mensagens. Sugere-se que a análise de conteúdo deve ser realizada em três etapas: (i) pré-análise; (ii) exploração do material; e (iii) tratamento dos resultados: inferência e interpretação (BARDIN, 2011).

Assim, inicialmente, foi realizada a pré-análise, que consiste na organização do material; posteriormente, o conteúdo da entrevista foi transcrito, viabilizando a exploração do material de forma mais aprofundada. Por fim, toda a leitura e análise realizadas anteriormente foram organizadas sistematicamente, a fim de expor os resultados com o intuito de alcançar os objetivos propostos no estudo.

4. Resultados e Análise dos Dados

4.1 Caracterização da Empresa e do Entrevistado

Para o alcance do objetivo da pesquisa, foi realizada uma entrevista, através de um roteiro semiestruturado. Quanto à empresa, trata-se de uma organização privada, integrante do segmento salineiro, localizada no município de Areia Branca-RN. É uma empresa de grande porte e de capital fechado, com planta industrial.

Quanto ao entrevistado, ocupa o cargo de gestor da empresa, é do gênero masculino, possui 28 anos de idade e atua na empresa há cinco anos, destacando-se dentre suas atribuições, a área de custos.

4.2 Gestão de Custos em uma Indústria Salineira

Em um primeiro momento, indagou-se sobre o método de custeio utilizado pela empresa, que de acordo com o entrevistado é custeio por absorção, sendo este considerado parte fundamental na teoria da contabilidade de custos, pois são responsáveis pela estrutura do processo

decisório (PADOVEZE; TAKAKURA JR, 2013), derivado da aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e aceito pela legislação; porém, nem sempre é útil como ferramenta de gestão.

Na pesquisa realizada por Rebouças *et al.* (2019) constatou-se que a maioria das indústrias salineiras do Rio Grande do Norte utilizam-se do método de custeio padrão, apresentando maiores vantagens ao focar nos controles internos.

Dando prosseguimento, foram levantadas algumas afirmativas sobre as práticas de gestão de custos. A primeira buscou identificar se na visão do entrevistado essas práticas contribuem para a tomada de decisão gerencial. De acordo com a resposta do entrevistado: **“Observa-se que o mesmo concorda totalmente com esta afirmativa, demonstrando, portanto a relevância da gestão de custos no processo de tomada de decisão (Entrevistado)”**.

Segundo Bainha, Vianna e Meza (2015), a tomada de decisão é fundamental para todas as empresas, pois os gerentes tomam muitas decisões à medida que coordenam os processos e as cadeias de valor, com isso sabe-se que o comportamento da organização vai de acordo com as melhores decisões averiguadas por informações que a contabilidade de custo transferir.

A segunda questão direcionou-se quanto as vantagens competitivas obtidas através da gestão de custos. De acordo com o entrevistado, ao conhecer melhor os custos a empresa passa a oferecer um produto com um preço justo, o que acaba gerando vantagens frente aos concorrentes, possibilitando assim estratégias e auxiliando no planejamento. Conforme Gomes (2018), a vantagem competitiva emite recursos à disposição da firma a partir das escolhas dos gestores, através das estratégias e modelos organizacionais e assim possui habilidades para enfrentar a concorrência.

Questionou-se sobre a integração entre a contabilidade de custos e a administração, entretanto, sobre esta questão o entrevistado informa que existe essa integração apenas de forma parcial. Partindo disso, indagou-se sobre a necessidade de aprimorar a apropriação de custos na empresa. De acordo com o entrevistado, há essa necessidade, tendo em vista que o método de custeio por absorção não proporciona um maior detalhamento de informações para fins gerenciais.

Através do Quadro 1, pode-se perceber a observância do entrevistado sobre o impacto da adoção das práticas da Gestão de Custos sobre diversos aspectos específicos. Nesse caso, empregou-se uma escala *Likert* de 5 pontos (ou graus) para a codificação das respostas, sendo que o maior número de pontos significa a melhoria em potencial, ao contrário de poucos pontos.

Quadro 1 - Impactos gerados pela adoção de práticas de gestão de custos

Impactos gerados	Grau
1. Melhoria no processo de tomada de decisão	5
2. Redução de custos materiais utilizados	5
3. Maior agilidade nos processos	3
4. Acesso a novas tecnologias	1
5. Conquista de novos mercados	3
6. Redução de custos de processos internos	5
7. Facilidade de análise de desempenho da empresa, possibilitando a comparação com outras do mesmo segmento	3
8. Melhoria de processos internos	5
9. Geração de valor para o produto	5
10. Melhoria da qualidade do produto	2
11. Redução de custos e desenvolvimento de produtos	5
12. Redução de custos de logística	5
13. Redução de custos de armazenagem	5

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme pode ser observado, os maiores benefícios da adoção de práticas de gestão de custos, sob a percepção do entrevistado são: (i) melhoria no processo de tomada de decisão; (ii) redução de custos dos materiais utilizados; (iii) redução de custos de processos internos; (iv) melhoria de processos internos; (v) geração de valor para o produto; (vi) redução de custos e desenvolvimento de produtos; (vii) redução de custos de logística; e (viii) redução de custos de armazenagem, onde todos estes benefícios citados receberam a pontuação máxima (5 pontos). Observa-se que a maioria destas afirmativas que receberam nota máxima estão associadas, de forma geral, à redução de custos. Desta forma, o principal benefício encontrado pela empresa através da utilização de práticas de gestão de custos é a redução de custos. Por sua vez, é importante destacar também os itens que receberam as menores pontuações: (i) acesso a novas tecnologias e (ii) melhoria na qualidade do produto, cujas pontuações foram 1 e 2, respectivamente.

Na pesquisa de Campelo e Fautino (2016) constatou-se que os maiores benefícios da adoção de práticas de GEC foram as conquistas de novos mercados, a geração de valor do produto, a melhoria da qualidade dos produtos e a redução de custos de logística, podendo perceber-se que, em geral, a prática de gestão de custos beneficia a empresa, em especial, no que se refere aos produtos.

Logo em seguida, investigou-se sobre o grau de utilização e dos benefícios percebidos com as diversas práticas de gestão de custos. Os resultados são apresentados no Quadro 2.

Quadro 2 - Práticas, usos e benefícios da gestão de custos.

Prática	Uso	Benefícios
1. Análise do custo intangível	1	1
2. Análise dos direcionadores de custo	3	4
3. Análise da cadeia de valor	2	3
4. Análise do custo do ciclo de vida	2	3
5. Custeio Baseado em Atividades – ABC	2	3
6. Gestão Baseada em Atividades – ABM	1	1
7. Mensuração e Análise do Custo da Qualidade	1	1
8. Análise do Custo dos Concorrentes	1	1
9. Custo Meta	1	1
10. Análise dos Custos Logísticos	3	4
11. Análise do Custo Total de Uso e Propriedade (TCO)	1	1
12. Custo Kaisen	2	3

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstrado no Quadro 2, algumas práticas foram assinaladas pelo entrevistado como não utilizadas e sem qualquer sinalização de provável uso futuro. São as seguintes: Análise do custo intangível; Gestão Baseada em Atividades - ABM; Mensuração e Análise do Custo da Qualidade; Análise do Custo dos Concorrentes; Custo Meta; e Análise do Custo Total de Uso e Propriedade (TCO).

Na pesquisa de Souza, Silva e Pilz (2010) realizada em uma indústria química brasileira no Vale do Rio dos Sinos - RS constatou-se que a análise do custo do ciclo de vida; o custeio baseado em atividades; a gestão baseada em atividades; o custo meta; e a análise do custo total de uso e propriedade, foram as práticas que não utilizadas, corroborando os achados da presente pesquisa.

Quanto às práticas, ao uso e aos benefícios da gestão de custos mais importantes, ou seja, as que receberam uma maior pontuação pelo entrevistado foram as seguintes: análise dos direcionadores de custos e análise de custos logísticos.

Confrontando-se com o estudo de Souza, Silva e Pilz (2010) o destaque foi dado aos direcionadores de custos, a cadeia de valor, o custo ambiental e custo da qualidade, corroborando parcialmente com os resultados do presente estudo, uma vez que tanto no estudo dos autores supracitados quanto na presente pesquisa, a análise dos direcionadores de custos foram citados como os mais importantes.

Por fim, levantou-se o seguinte questionamento ao entrevistado: “Das práticas adotadas pela empresa, qual é a que mais se destaca? Aponte os principais benefícios alcançados com esta

prática.” O discurso do entrevistado está disposto a seguir: **“A análise de custos logísticos se torna essência para o ramo de segmento da empresa, uma vez que, este custo corresponde a mais de 90% do custo total da empresa (Entrevistado)”**.

Desta forma, verifica-se que a maior preocupação do entrevistado reside na análise de custos logísticos, tendo em vista este custo representa um alto desembolso para a empresa. Cabe ressaltar que este resultado é também ratificado na pesquisa de Campelo e Faustino (2016).

5. Considerações Finais

O propósito deste trabalho foi analisar quais as práticas de gestão de custos são utilizados em uma empresa salineira do município de Areia Branca-RN. Para tanto, foi realizada uma entrevista semiestruturada com um gestor de uma empresa do segmento salineiro do referido município.

Com os resultados alcançados, pode-se afirmar que as práticas de gestão de custos contribuem para o processo de tomada de decisão, sendo um importante recurso estratégico da empresa. Constatou-se que dentre os principais benefícios oriundos das práticas de gestão de custos, destacam-se a redução de custos e melhoria no processo de tomada de decisão.

Quanto às práticas, ao uso e aos benefícios da gestão de custos, verificou-se que a análise dos direcionadores de custos e análise de custos logísticos, na visão do entrevistado, são as mais importantes para a empresa.

Portanto, a contribuição desse estudo para uma excelência em decisão na informação de custos dentro do quesito sucesso financeiro de uma empresa, buscando potencial econômico, a contabilidade de custos e gestão de custos foi foco principal para analisar se as práticas de custos é ferramentas de valor para uma organização, assim traz para a pesquisa um valor de conhecimento grandioso.

Esse estudo procurar obter mais incentivo para as futuras pesquisas, relativo as práticas de gestão de custos nas organizações, contribuindo assim nos vários segmentos e em destaque o âmbito salineiro, pois é de suma importância a representação que esse setor corresponde na economia local.

A pesquisa possui limitações, onde os dados para serem adquiridos passam por bastante burocracia e assim consiste na eficácia dos resultados, embora as organizações estudar todas as possibilidades de liberação para contribuir com a pesquisa. Portanto venham existir mais pesquisas na área da gestão de custos diante do espaço industrial salineiro em que possa valorizar futuras explorações.

Referências

- ALMEIDA, L. B.; SANTOS, A. R. Práticas de contabilidade de custos: Uma investigação nas indústrias paranaenses. *Revista sociedade, contabilidade e gestão*, 2(1):19-34, 2007.
- ANDRADE. M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: Elaboração de trabalhos na graduação. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- APAK, S.; EROL, M.; ELAGOZ, I.; ATMACA, M. The use of contemporary developments in cost accounting in strategic cost management. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 41:528-534, 2012.
- BACIC, M. J. Escopo da gestão estratégica de custos em face das noções de competitividade de estratégia empresarial. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos**, 1, São Leopoldo, *Anais...* São Leopoldo: UNISINOS, 1994. v. 1, p. 295-304.
- BAINHA, F. S. A.; VIANNA, D. S.; MEZA, E. B. M. Aplicação do Método AHP à Tomada de Decisão Gerencial: Um Estudo de Caso em Serviço de Hotelaria Offshore. *Marketing & Tourism Review*, 3(2):1-40, 2018.
- BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. SP: Edições 70, 2011.
- BARROS, C. M. E.; LEMOS JÚNIOR, L. C.; COLAUTO, R. D.; VOESE, S. B. Interdisciplinaridade em contabilidade gerencial e contabilidade de custos em programas de mestrado: Percepções de docentes e discentes. *Revista de contabilidade e organizações*, 6(14):163-181, 2012.
- BORNIA, A. *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CAMPELO, A. T. O.; FAUSTINO, M. K. S. Práticas de gestão de custos logísticos: Um estudo de caso em uma empresa do ramo salineiro no município de Areia Branca-RN. *Revista conhecimento contábil*, 2(1):65-79, 2016.
- COSTA, D. F. S.; SILVA, A. A.; MEDEIROS, D. H. M.; LUCENA FILHO, M. A.; ROCHA, R. M.; LILLEBO, A. I.; SOARES, A. M. V. M. Breve revisão sobre a evolução histórica da atividade salineira no estado do Rio Grande do Norte. *Sociedade e Natureza*, 25(1):21-34, 2013.
- GOMES. M. Uma Reflexão em Busca de uma Configuração: Estratégia Empresarial, Competitividade, Estratégia de Produção. *Revista Capital Científico - Eletrônica*, 17(1):124-139, 2018.
- HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. 3. ed., São Paulo: Cengage Learning, 2013.
- HANSEN, D.R.; MOWEN, M. M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.
- HORNGREN, C. T. *Contabilidade de custos: um enfoque administrativo*. Tradução de Danilo A. Nogueira. São Paulo: Atlas, 1986.
- JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*. Boston: HBS.1987.
- KUMAR, A. SHAFABI, K. Strategic cost management – suggested framework for 21 century. *Journal of Business and Retail Management Research*, 5(2):118-130, 2011.
- LAWRENCE, W. B.; RUSWINCKEL, J. W. *Contabilidade de custos*. 5. ed. São Paulo: IBRASA, 1977.
- LEONE, G. *Curso de contabilidade de custos*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MACHADO, N. S.; CASAGRANDE, J.; ROMAN, D. J.; CARVALHO, C. E. A inter-relação entre competitividade e cadeia de valor: estudo de caso em empresa metal - mecânica do oeste de Santa Catarina. *Revista ibero-Americana de estratégia*, 17(3):153-172, 2018.
- MAHER, M. Contabilidade de custos: como administradores utilizam informações sobre custos. *Contabilidade de custos: criando valor para a administração*. São Paulo: Atlas, 2001, p.37-61.
- MARTINS, E. *Contabilidade de Custos*. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, G. A. *Estudo de caso: Estudo de caso uma estratégia de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2006.
- MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 10. ed. São Paulo: atlas, 2010.
- MILLER, J. P. *O Milênio da inteligência competitiva*. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- PADOVEZE, C. L.; TAKAKURA JR, F. K. *Custo e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra e serviços em geral*. São Paulo: Atlas, 2013.
- PEREIRA, A. N.; ROMÃO, A. L. A Implementação do sistema de contabilidade de custos nos municípios portugueses. *Revista por pares*, 12(27):166-168, 2016.
- PORTER, M. E. *Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior*. Rio de Janeiro : Elsevier, 1898.
- RUMELT, R. P.; SCHENDEL, D.E.; TEECE, D. J. Gestão estratégica e economia. *Gestão Estratégica Journal*, 12 (edição especial). 1991.
- REBOUÇAS, L. S.; ROCHA, E. M.; SILVA, J. D.; COSTA, W. P. L. B.; SILVA, S. L. P.; NASCIMENTO, I. C. S. Práticas de gestão de custos nas indústrias salineiras do estado do Rio Grande do Norte. *Caderno Profissional de Administração*, 8(2), 2018.

- REBOUÇAS, L. S.; ROCHA, E. M.; SILVA, J. D.; COSTA, W. P. L. B.; SILVA, S. L. P.; NASCIMENTO, I. C. S. Determinantes das práticas da gestão de custos na indústria salineira. *Custos e Agronegócio*, **15**(1):379-396, 2019.
- RODRIGUES, L. A.; BRAUN, D. R.; MIREK, Z. A.; CARVALHO, C. T.; FENGLER, D. Contabilidade de custos como ferramenta gerencial aplicada a atividade hoteleira: estudo de caso aplicado a um hotel situado na região das Missões – RS. *Revista eletrônica de Administração e Turismo*, **4**(2):384-400, 2014.
- SCALABRINI, I. Programação Linear: Estudo de caso com utilização do solver da microsoft Excel. *Revista Universal Contábil*, **2**(2):55, 2006.
- SIMMONDS, K. *Contabilidade gerencial estratégica*. 1981.
- SOUZA, M. A.; SILVA, E. J.; PLIZ, N. Práticas de Gestão de estratégias de custos logísticos: Um estudo de caso em uma empresa multinacional brasileira. *Revista de Contabilidade e organizações*, **4**(9):145-167, 2010.
- SOUZA, M. A.; ZAMBON, E. P.; PINHEIRO, G. E. N. Tecnologia 3G como determinante de custos: estudo em uma operadora de telefonia móvel. *Contabilidade, gestão e governança - CGG*, **18**(2):27-44, 2015.
- VIEIRA, M. M. F.; ZOUAIN, D. M. *Pesquisa qualitativa em administração*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.
- WERNKE, R. *Gestão de Custos: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ZANELLA, L. C. *Administração de custos em hotelaria*. 4.ed. Caxias do Sul: Educs. 2010.

Data de Submissão: 04/04/2020

Data de Aceite: 01/06/2020