

**LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO
DO RIO GRANDE DO NORTE**

FRANCISCA LEDICE RODRIGUES

**APURAÇÃO DE GASTOS, RECEITAS E LUCROS EM UMA INSTITUIÇÃO DE
ENSINO TÉCNICO DE ENFERMAGEM DE NATAL/RN**

Natal/RN
2011

FRANCISCA LEDICE RODRIGUES

**SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA INSTITUIÇÃO E ENSINO TÉCNICO DE EM-
FERMAGEM: PROPOSTA DE MODELO PARA UMA ESCOLA DE NATAL/RN**

Monografia apresentada à Coordenação do
Curso de Ciências Contábeis da Faculdade
Natalense para o Desenvolvimento do RN,
como requisito à obtenção do título de ba-
charel em Ciências Contábeis.

Orientador: Ridalvo Medeiros Alves de Oli-
veira, M.Sc.

**Natal/RN
2011**

FRANCISCA LEDICE RODRIGUES

**SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA INSTITUIÇÃO E ENSINO TÉCNICO DE EM-
FERMAGEM: PROPOSTA DE MODELO PARA UMA ESCOLA DE NATAL/RN**

Trabalho de Conclusão de Curso elaborado por FRANCISCA LEDICE RODRIGUES
, à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, em ____/____/____, sendo
auferida a nota (____) conforme avaliação do professor orientador e da Banca
Examinadora constituída pelos seguintes professores:

Banca Examinadora

Orientador: Prof. Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira

Prof. 1

Prof. 2

Ao meu deus, porque sem ele nada sou. A nossa senhora que e quem me guia, minha mãe por toda paciência e apoio. Ao Prof.º Ridalvo Medeiros que me acompanhou, transmitindo-me tranquilidade e por ter compartilhado conhecimento durante todo o curso. Enfim por todas as pessoas que direta ou indiretamente sempre estiveram presentes. Obrigada meu Deus por ter me dado coragem e perseverança para que eu chegasse até aqui.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus em primeiro lugar por eu ter conseguido chegar até aqui. Agradeço a minha mãe por sempre acreditar em mim, pela presença constante na minha vida e pelo esforço de ter me educado. Tenho certeza que está orgulhosa de mim.

Agradeço aos meus irmãos Tiago e Francisco Ivanir pelo exemplo de determinação, por sempre me incentivar nos estudos, por ser meus amigos.

Agradeço ao professor Daladier Pessoa pelo apoio que me deu quando cheguei na (FARN), me recebeu me dando uma chance, para poder começar uma nova caminhada na minha vida.

Agradeço a minha amiga Rosiane Silvério por ser minha companheira inseparável da faculdade, ela em nenhum momento hesitou em me ajudar nessa caminhada, quando precisei, ela sempre esteve pronta a me ajudar.

Não poderia deixar de agradecer ao meu patrão Dystefano Dayan por todo apoio e compreensão que sempre teve comigo.

Agradeço ao Professor e orientador Ridalvo, pela paciência, pelas idéias criativas, pelo apoio nesse trabalho de conclusão de curso.

Agradeço também aos demais professores que me servirão de exemplo nessa caminhada que está apenas iniciando.

RESUMO

O estudo tem por objetivo apurar os gastos e as receitas mensais da entidade de ensino técnico de enfermagem de Natal. A pesquisa realizada através deste trabalho e motivada para indagar as informações do gerenciamento de custos das instituições de ensino dos cursos de enfermagem, é suficiente para proporcionar uma análise de qualidade, segurança e liquidez para empresas, tem como também finalidade de analisar a dificuldade. Em tempos de extrema competitividade em todos os segmentos profissionais, o mercado nos impõe tomadas de atitudes que visem à busca de resultados, portanto, o assunto abordado é de grande interesse, principalmente para os novos profissionais da área de enfermagem. Hoje, muitas instituições não têm a preocupação com sistema de contabilidade de custos da organização. A atuação tática e estratégica deverá agir de acordo com as metas e planos estabelecidos pela empresa como também com a política de crédito, onde este tem como objetivo de equilibrar o lucro da empresa, de lado a lado de uma excelente qualidade, através de uma gestão de risco e as necessidades dos clientes. As instituições deve se preocupar, também, com os problemas de determinar preço de venda de seus serviços, das contribuições desses serviços no seu resultado, de controlar os custos mais relevantes, de substituição de equipamentos, de desenvolver sistema que permita avaliar o desempenho das atividades, de determinar o valor mínimo de vendas necessárias para cobrir seus custos e de proporcionar informações. O trabalho apresentado justifica-se pela necessidade da aplicação da prática dos conhecimentos teóricos acumulados durante a gestão de uma instituição particular do Curso de Técnico de Enfermagem.

Summary

The study aims to determine the monthly expenditures and revenues of the entity or college of nursing in Natal. The research conducted through this work and motivated to inquire into the information management costs of educational courses in nursing, is sufficient to provide an analysis of quality, safety and liquidity for companies, is also intended to analyze the difficulty. In times of extreme competitive professionals in all segments, the market imposes taken actions aimed at the search results, so the subject matter is of great interest, especially for new nursing professional. Today, many institutions are not concerned with cost accounting system of the organization. The tactical and strategic actions should act in accordance with the goals and plans established by the company as well as credit policy, where it aims to balance the company's profit, side by side with an excellent quality, by managing risk and needs of customers. The institutions should be concerned also with the problems of determining the selling price of its services, the contributions of these services in its outcome, to control costs more relevant, equipment replacement, to develop system for evaluating the performance of activities , to determine the minimum sales required to cover their costs and to provide information. The work presented is justified by the need for practical application of theoretical knowledge accumulated during the administration of a particular institution, Course of Practical Nursing.

]

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	06
1.1 PROBLEMA E RELEVÂNCIA.....	07
1.2 OBJETIVOS.....	08
1.2.1 Geral.....	08
1.2.2 Específicos.....	08
1.3 JUSTIFICATIVA.....	08
2 REFERENCIALTEÓRICO.....	10
2.1 CONTABILIDADES DE CUSTO.....	10
2.2 CUSTOS.....	15
2.3 GESTÃO DE CUSTOS.....	16
2.4 FORMAÇÃO DE PREÇOS.....	17
2.5 TÉCNICAS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS.....	18
2.6 ESTRATÉGIAS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS.....	19
2.7 MÉTODOS DE CUSTOS.....	22
2.8 SISTEMAS DE CUSTOS.....	24
3 METODOLOGIA.....	26
3.1 NATUREZA DA PESQUISA E ABORDAGEM	26
3.2 SUJEITOS DA PESQUISA.....	27
3.3 TÉCNICA E COLETA DE DADOS.....	27
4 ANÁLISE E DISCURSSÃO DOS RESULTADOS.....	28
4.1 DESCRIÇÃO E ANALISE	28
5 CONCLUSÃO	30
REFERENCIA.....	31

1 INTRODUÇÃO

1.1 Problema e Relevância

Em um mundo globalizado, as mudanças são constantes e, para a contabilidade não poderia ser diferente, pois a profissão vem passando por grandes transformações em todo mundo

No entanto o procedimento para saber qual o valor das atividades econômica do investimento de uma instituição de ensino engloba a contabilidade.

Nessa situação as instituições o serviço prestado é evidenciado a partir do usuário que predomina atividade onde os custos são relevantes, pois o elemento predominante será o aluno.

Um ponto muito importante deste projeto é a necessidade de modificações e adaptações a situações das instituições inovadoras, para alcançar o contentamento dos clientes através de um atendimento de qualidade nos serviços.

O principal objetivo de uma instituição de ensino é obter resultados financeiros além de estar contribuído para ajuda nos procedimentos corretamente aplicados nos paciente dentro dos hospitais. Apesar do aumento da procura por estes cursos tem sempre uma dificuldade relevante em relação a emprego os incentivos dado pelos órgãos são sem importância, pois a forma destes profissionais a cada dia fica mais difícil.

A inclusão deste profissional no mercado de trabalho se dar através de estágios voluntários ou concursos públicos, o entanto não a falta de mercado quanto o segmento do serviço e prestado.

Para se obter bons resultados financeiros é necessário estabelecer um método de custeio e fixação de preço adequado. A escolha desse método é nitidamente critica: se o preço for muito alto, os consumidores evitarão os serviços; se for muito baixo, os custos das empresa podem não ser cobertos.

Qual a composição dos gastos e das receitas de uma instituição de ensino técnico de enfermagem de Natal/RN?"

1.2 OBJETIVOS

1.2.1. Geral

Apurar os gastos e as receitas mensais da entidade pesquisada"

1.2.2. Específicos

- Identificar as atividades geradoras de custos;
- Mapear os fluxos de custos em cada atividade;
- Mensurar os custos de cada atividade.

1.3 JUSTIFICATIVA

A pesquisa realizada através deste trabalho é motivada para indagar as informações do gerenciamento de custos das instituições de ensino dos cursos de enfermagem, é suficiente para proporcionar uma análise de qualidade, segurança e liquidez para empresas, tem como também finalidade de analisar a dificuldade.

Em tempos de extrema competitividade em todos os segmentos profissionais, o mercado nos impõe tomadas de atitudes que visem à busca de resultados, portanto, o assunto abordado é de grande interesse, principalmente para os novos profissionais da área de enfermagem.

Hoje, muitas instituições não têm a preocupação com sistema de contabilidade de custos da organização.

A atuação tática e estratégica deverá agir de acordo com as metas e planos estabelecidos pela empresa como também com a política de crédito, onde este tem como objetivo de equilibrar o lucro da empresa, de lado a lado de uma excelente qualidade, através de uma gestão de risco e as necessidades dos clientes.

As instituições deve se preocupar, também, com os problemas de determinar preço de venda de seus serviços, das contribuições desses serviços no seu resultado, de controlar os custos mais relevantes, de substituição de equipamentos, de desenvolver sistema que permita avaliar o desempenho das atividades, de determi-

nar o valor mínimo de vendas necessárias para cobrir seus custos e de proporcionar informações.

O trabalho apresentado justifica-se pela necessidade da aplicação da prática dos conhecimentos teóricos acumulados durante a gestão de uma instituição particular do Curso de Técnico de Enfermagem.

Tem também o objetivo de avaliar o nível de conhecimento técnico de que dispõe, além de observar e avaliar o desempenho desse no tocante à organização, que compete a uma sociedade de responsabilidade perante a sociedade por esta formando técnico na área de saúde. Espera-se dessa pesquisa poder atingir os seguintes objetivos específicos: Identificar as atividades geradoras de custos, mapear os fluxos de custos em cada atividade e mensurar os custos de cada atividade desta empresa.

A pesquisa realizada através deste trabalho é motivada para indagar se as informações do gerenciamento de custos das instituições de ensino dos cursos de enfermagem, são suficientes para proporcionar uma análise de qualidade, segurança e liquidez para empresas, tem como finalidade analisar a dificuldade.

A atuação tática e estratégica deverá agir de acordo com as metas e planos estabelecidos pela empresa como também com a política de crédito, onde este tem como objetivo de equilibrar o lucro da empresa, de lado a lado de uma excelente qualidade, através de uma gestão de risco e as necessidades dos clientes.

As instituições deve se preocupar, também, com os problemas de determinar preço de venda de seus serviços, das contribuições desses serviços no seu resultado, de controlar os custos mais relevantes, de substituição de equipamentos, de desenvolver sistema que permita avaliar o desempenho das atividades, de determinar o valor mínimo de vendas necessárias para cobrir seus custos e de proporcionar informações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

No referencial teórico deste estudo vai ser apresentada da literatura que compreender a contabilidade, seus objetivos, bem como, os principais conceitos relacionados ao gerenciamento do sistema de custos.

Na historia da evolução da contabilidade os estudos evidenciam que á medida que o desenvolvimento econômico de um país torna – se importante para a sociedade, da mesma forma causa impacto para a contabilidade. Segundo Iudícibus (2004, p. 35), quando se refere á evolução da contabilidade descreve que: “o grau de desenvolvimento das Teorias Contábeis e de suas práticas está diretamente associado, na maioria das vezes, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional, das sociedades, cidades ou nações”.

Então sendo assim, o desenvolvimento contábil acompanha de perto o desenvolvimento econômico, contudo, esse processo, de certa forma, têm sido lento, tendo em vista que, por muito e muito tempo a historia da Contabilidade tem sido a historia do próprio homem, a cerca de toda complexidade. Esta teve evolução significativa com o nascimento dos registros em partida dobrada, conhecida como o procedimento baseado no principio de que a todo credito corresponde a um débito de igual valor. Segundo Hendriksen; Van Breda (1999, p. 38)

A Contabilidade desenvolveu-se em resposta a mudança no ambiente, novas descobertas e progressos tecnológicos. Não há motivo para crê que a contabilidade não continue a evoluir em resposta a mudanças que estamos observando em nossos tempos. No que diz respeito á contabilidade gerencial, a mesma pode ser se definida como sendo o processo de identificar, mensurar, responder e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas. (ATKINSON ET al, 2000, p. 36).

A contabilidade gerencial ajuda os gerentes a cumprir suas atribuições, que compreendem o planejamento, a direção e motivação e o controle, tornando-se um instrumento de apoio na gestão dos negócios contribuindo significativamente para a eficiência operacional da organização, uma vez que a contabilidade gerencial auxilia a empresa a coletar, processar e relatar informações para uma variedade de informações gerenciais e administrativas. (GARRISON; NOREEN, 2001).

De acordo com Iudícibus (1998, p. 21), ao tratar sobre as características da contabilidade gerencial cometa que a mesma.

Pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira de balanço, etc, colados numa perspectiva deferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisórios.

As informações sobre os custos de fabricação ou negociação, de qualquer organização, resumidas são relatadas, as mesma constituem uma ferramenta administrativa da mais alta relevância. Então, as informações de custos transformam-se, gradualmente, num verdadeiro sistema de informações gerenciais, de vital importância para a administração das organizações empresariais.

Conforme dados constituem um subsídio básico para o processo das tomada de decisões, bem como para o planejamento e controle das atividades empresariais, e foi assim que surgiu a Contabilidade de Custos, com sua principal responsabilidade controlar todos os gastos relativos à produção de bens, gastos esses necessários à produção, tais como: pesquisa, salários dos funcionários da produção, energia elétrica consumida para finalidade de produção, dentre outras, passaram a ser chamadas de custos de produção, e foi assim que surgiu a Contabilidade de Custos, com sua principal responsabilidade controlar todos os gastos relativos à produção de bens

Segundo Bruni e Famá (2004, p.25).

A Contabilidade de Custos deve atender as três razões primárias:

- Determinação do lucro: empregando dados originários dos registros convencionais contábeis, ou processando-os de maneira diferente, tornado-os mais úteis à administração;
- Controle das operações: e demais recursos produtivos, como os estoques, com a manutenção de padrões e orçamentos, comparações entre previsto e realizado;
- Tomada de decisões: o que envolve produção (o que, quanto, como e quando fabricar), formações de preços, escolha entre fabricação própria ou terceirizada.

Diante das várias interpretações que podem surgir na classificação contábil por meio do ambiente cultural que está inserida, e do objetivo da comunicação, Niyama (2008, P. 30) esclarece:

A Contabilidade é a principal linguagem de comunicação dos agentes econômicos na busca de oportunidades de investimentos e na avaliação do risco de suas transações. A existência de práticas contábeis distintas tem sido um problema para melhor compreensão e comparabilidade das informações de natureza econômico-financeira. Por essa razão, procura-se, com a convergência das normas contábeis no mundo, facilitar o processo de comunicação.

Em busca de uma maior transparência de informações as demonstrações financeiras são explorados aos mais diversos usuários da informação.

As demonstrações financeiras são preparadas e apresentadas para os usuários externos por diversas entidades ao redor do mundo. Apesar de parecerem similares em todos os países, as demonstrações financeiras apresentam diferenças decorrentes de uma variedade de fatores sociais, econômicos e legais. (ERNEST; YOUNG; FIPECAFI, 2009, p.1).

Sobre o objetivo das demonstrações financeiras na padronização dos demonstrativos:

O objetivo das demonstrações financeiras é fornecer informações sobre a posição financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, dando suporte a avaliações e tomadas de decisão econômica. (ERNEST; YOUNG; FIPECAFI, 2009, p.3).

Sobre as mudanças no contexto de avaliação dos demonstrativos contábeis verifica-se uma mudança na avaliação dos ativos, onde os mesmos passam por testes de Recuperabilidade, onde a administração da empresa vai avaliar qual é a melhor opção em relação a o retorno de um determinado item do ativo, o teste vai avaliar o seu valor líquido de venda no mercado e o seu valor em uso. Sobre o valor líquido de venda trata o item 18 do CPC 01:

Pode ser possível determinar o valor líquido de venda mesmo que um ativo não seja negociado em um mercado ativo. Entretanto, algumas vezes não será possível determinar o valor líquido de venda, porque não há base para se fazer uma estimativa confiável do valor a ser obtido pela venda do ativo em uma transação em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas. Nesse caso, o valor em uso poderá ser utilizado como seu valor recuperável. (Comitê de Pronunciamentos contábeis, CPC 01)

As demonstrações contábeis no contexto brasileiro eram utilizadas apenas para atender as exigências da lei 6.404/76, onde, por exemplo, o Balanço Patrimonial tinha por finalidade evidenciar a situação patrimonial da empresa, este era o seu principal objetivo. Com as novas práticas contábeis no mundo o mesmo Balanço Patrimonial é uma ferramenta para tomada de decisão a todos os interessados, como sócios, acionistas, investidores, enfim. Santos, (2002, p.15):

O balanço patrimonial é uma demonstração contábil, obrigatória, que apresenta sintética e ordenadamente o saldo monetário de todos os elementos integrantes do patrimônio da companhia, em determinada data, num sentido estático. Essa demonstração deve ser estruturada de acordo com os preceitos da lei nº 6.404/76 e segundo os princípios fundamentais de contabilidade.

O CPC (Comitê de pronunciamentos Contábeis) é o órgão brasileiro criado para atender as necessidades das práticas contábeis no Brasil emergirem para o processo de internacionalização da contabilidade. No site do CPC informa o objetivo da criação do Comitê brasileiro:

O CPC foi idealizado como o órgão voltado para a emissão e manutenção de um corpo de pronunciamentos contábeis alinhado com as normas internacionais e está organizado como órgão independente dentro do Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Para atender a esses objetivos, o CPC conta com um processo de trabalho participativo a partir da união de esforços e comunhão de objetivos das entidades que representam os produtores da informação contábil (contadores e administradores), os auditores, os usuários da informação (investidores e analistas de mercado), os intermediários e acadêmicos através das seguintes entidades: ABRASCA, APIMEC NACIONAL, BOVESPA, Conselho Federal de Contabilidade, FIECAFI e IBRACON. Ploguer, (2011).

A contabilidade no Brasil não era utilizada para tomada decisão e sim para atender as obrigações fiscais, diferente dos países desenvolvidos cujo mercado de capitais tem a necessidade de atender investidores, então se torna necessário uma informação padrão que atenda todos os interessados.

Eliseu Martins (2008, p.81) Cita sobre o processo de convergência brasileiro:

A mudança da contabilidade brasileira é defendida por implementar uma linguagem universal para a contabilidade, que permitirá comparações no desempenho das empresas de países distintos.

Muito ainda se vai comentar sobre o processo de alinhamento da contabilidade brasileira no processo de convergência das normas dos desafios que serão superados. Young (2010, p.14):

Apesar do aparente alinhamento das estruturas conceituais brasileiras e internacionais trazido pela emissão da deliberação CVM nº 539/08, desafios importantes terão que ser superados: lidar com uma contabilidade baseada em princípios em um país de direito codificado; privilegiar a essência econômica ao invés da forma legal; preparar contadores e gestores, acostumados com regras, para exercer julgamento de valor [...]

No ano de 2003, O Brasil vai começar a caminhar suas atividades na área da Construção Civil aos padrões Internacionais, com a NBC T- 10.5, onde vai começar a ter critérios e procedimentos específicos na estruturação das Demonstrações Contábeis das entidades Imobiliárias a reconhecer seus custos, despesas e receitas pelo princípio da Oportunidade e Competência. NBC T-10. 5.2.2 o Registro Contábil:

Nas atividades de compra e venda de direitos reais sobre imóveis, a receita deve ser reconhecida no momento da assinatura do título translativo (instrumento público ou particular de compra e venda), independentemente do recebimento do valor contratado.

Com as mudanças trazidas pela lei 11.638/07 as empresas do ramo da construção civil estão em processo de alinhamento aos novos padrões trazidos pela globalização, não só as empresas de capital aberto estão em processo de adaptação, mas também as empresas que possuem negócios com as que estão obrigadas aos novos padrões, segundo Paula (Artigo Federal – 2010/1878,).

As adaptações tornam-se positivas. No entanto, a exigência para as pequenas e médias do setor tem causado grandes problemas para as empresas. A maioria possui parceria com grandes companhias, que normalmente têm capital aberto, o que indiretamente as obriga a seguir as novas regras.

Com as mudanças ocorridas na lei das S/A, houve também uma mudança no critério de reconhecimento das Receitas das obras de Construção Civil quando o bem ainda está em construção. No CPC-17 no item 22:

Quando a conclusão do contrato de construção puder ser confiavelmente estimada, a receita e a despesa (transferência do custo para o resultado) associada ao contrato de construção devem ser reconhecidas tomando como base a proporção do trabalho executado até a data do balanço.

2.2 CUSTOS

Os custos de uma empresa é reconhecida como um gasto, onde o funcionamento de uma empresa no mercado exige aquisições de recursos dos mais variados, pelos quais se devem pagar em troca de sua utilização produtiva.

Para que seja desenvolvido os custos de uma mercadoria é necessário colocar em movimento o processo de produção, por exemplo: o local onde serão desenvolvidos os produtos; prédio; água, luz e telefone; máquinas e equipamentos, o trabalho humano e os gastos necessários para produção dos produtos.

Custo são as parcelas dos gastos que é aplicados nas produções ou em qualquer outra função de custos, gasto esse desembolsado ou não. Custo é o valor aceito pelo comprador para adquirir um bem ou a soma de todos os valores agregados ou bem desde sua aquisição, até que ele atinja o estágio de comercialização. (DUTRA, René Gomes. 2009, p.17). Nesse contexto, segundo Admtoday:

Preço em comparação com a concorrência: os concorrentes têm uma grande importância na formação dos preços. Essa estratégia leva em consideração custos, preços e reações dos preços dos concorrentes. Deve ser usada por empresas que têm produtos ou serviços muito parecidos com seus concorrentes, impossibilitando criar uma diferenciação de valor que justifique um preço mais alto. Produtos ou serviços similares devem ter preços próximos, ou os vendedores terão de estar muito bem treinados para lidar com as objeções de compradores. Se a estratégia da empresa for ganhar fatia de mercado, ou incomodar seus concorrentes, o melhor será oferecer um produto ou serviço melhor, e vender por um preço menor ou igual aos concorrentes. O grande cuidado que se deve tomar é também conhecer os custos dos concorrentes, além do preço. Muitas vezes esses custos são menores, o que possibilita oferecer um preço mais baixo. Se sua empresa acompanhar, poderá perder grande parte da margem de lucro e até ter prejuízo.

Os custos das empresas são reconhecidos como uma gastão, no qual o funcionamento nos mercados exigem aquisições nos recursos dos mais variados possíveis, nos quais se deparam com pagamentos em troca de utilização produtivas.

O desenvolvimento dos custos de uma mercadoria é necessário colocar em prática o processo de produção, que são: local para desenvolvimento dos produtos; prédio; água, luz e telefone; máquinas e equipamentos, o trabalho humano e os gastos necessários para produção dos produtos.

Custo é a parcela do gasto que é aplicado na produção ou em qualquer outra função de custos, gasto esse desembolsado ou não. Custo é o valor aceito pelo comprador para adquirir um bem ou a soma de todos os valores agregados ou bem desde sua aquisição, até que ele atinja o estágio de comercialização. (DUTRA, René Gomes. 2009, p.17).

Quando falarmos em custos não devemos esquecer que o mesmo precisar se separado das despesa. Para Martins (2008, p. 25) custo é um “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”, enquanto despesa é “bem ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas”. Percebe-se o cuidado do autor em relacionar o objetivo ao gasto realizado, obtenção de um produto ou de uma receita para tomar clara a separação entre custos e despesas.

2.3 GESTÃO DE CUSTOS

A gestão de custos é importante para a realização melhores desempenho nas empresas e outras organizações, propor alguns métodos para implantar sistemas de identificação e controle dos custos. A maior parte das empresas vêm realizando in gestão de custos.

Gestão de custos de acordo Blocher, Chen, Cokins e Lin:

Informação de gestão de custos é um conceito abrangente. É a informação de que o gestor precisa para efetivamente gerenciar uma empresa com ou sem fins lucrativos e abrange tanto informações financeiras, sobre custos e receitas, como também relevantes informações não –financeiras, sobre produtividade, qualidade e outros fatores críticos de sucesso da empresa

A Gestão Estratégica, seu escopo e seus objetivos; propõe sua integração

conceitual e sistêmica aos demais subsistemas organizacionais, e termina com a caracterização de seus principais módulos. Trata-se de um modelo que vai além do intuito dos tradicionais sistemas contábeis e de informação.

Gestão estratégica a informação de gestão de custos é necessária para tomar decisões estratégicas sólidas em relação à escolha de produtos, métodos de produtos, técnicas e canais de marketing e outras decisões de longo prazo.

O planejamento e tomadas de decisões é oferecida dentro das informações de gestão dos custos o instrumentos e métodos para o planejamento individual na carreira e para estrutura das tomadas de decisões onde é oferecidos conceitos de de gerenciamento dos recursos humanos.

Planejamento e tomada de decisão a informação de gestão de custos é essencial para apoiar as decisões recorrentes com respeito à substituição de equipamentos, gestão do fluxo de caixa, orçamento das compras de materiais –prima, programação da produção e determinação de preço.

Controle Gerencial e operacional a informação de gestão de custos é necessários para proporcionar uma base justa e eficaz para a identificação das operações ineficientes e para recompensar e motivar os gastos mais eficazes.

2.4 FORMAÇÃO DE PREÇOS

As decisões mais importante das empresas consiste nos preços e nas vendas ou serviços. O Marketing e Produção nesta hora é o melhor aliado para as empresas, por essa razão, as decisões de preços devem ser analisadas sob uma visão ampla e coerente com o mercado de atuação da empresa, na medida em que envolvem diversas variáveis quantitativas e qualitativas, as quais, na maioria das vezes, não dependem apenas da organização.

A formação de preços é objeto de estudo da Teoria Econômica (Microeconomia), da Administração (Marketing) e da Contabilidade (Custos), cada qual com suas particularidades.

Um dos mais importantes aspectos financeiros de qualquer empresa consiste na fixação dos preços dos produtos e serviços comercializados.

Segundo Sardinha (1995, p. 3).

Pode-se definir preço como a quantidade de dinheiro que o consumidor desembolsa para adquirir um produto e que a empresa recebe em troca da cessão do mesmo. O consumidor desfaz-se de uma quantia monetária para satisfazer suas exigências, em contrapartida a empresa cede seu produto com o objetivo de assegurar certo lucro ou retorno. O preço é um elemento quantitativo que resume de forma numérica as estratégias de marketing que a empresa tentou seguir.

2.5 TÉCNICAS DE FORMAÇÃO DE PREÇO

A determinação de modelos de formação de preços imobiliários através das técnicas convencionais apresenta problemas que dificultam a análise, prejudicando a qualidade das estimativas do valor de mercado. Em parte estas deficiências estão ligadas às limitações da análise de regressão múltipla em lidar com a complexidade do mercado imobiliário, especialmente correlação espacial e desconhecimento da forma funcional, como se expõe neste artigo.

Técnicas de formação de preço segundo Blocher, Chen, Cokins e Lin:

Benchmarking é um processo no qual a empresa identifica seus fatores críticos de sucesso, estuda as melhores práticas de outras empresas (ou outras unidades dentro da empresa) para atingir esses fatores críticos de sucesso, e, em seguida, implementa melhorias nos processos da empresa para se igualar ou superar o desempenho desses concorrentes.

Gestão da qualidade total (TQM) é uma técnica pela qual a administração desenvolve políticas e práticas para garantir que produtos e serviços da empresa excedam as expectativas dos clientes.

As atividades de custear, dando subsídios para a melhoria da eficiência econômica. Onde melhorar o consumo dos produtos, por empresas.

Custeio Baseado em atividades (ABC) é usado para melhorar a precisão da análise de custos, promovendo o rastreamento dos custos para os produtos ou para os consumidores.

O custeio-meta é uma abordagem amplamente aplicado na manufatura e representa uma inovação no processo de desenvolvimento de produtos, em que o custo, a qualidade e a funcionalidade não são conseqüências do processo de projeto, mas parâmetros de entrada.

Custeio – meta determina o custo desejado para um produto com base em determinado preço de venda competitivo e que para que o produto obtenha um lucro desejado.

2.6 ESTRATÉGIAS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS

Determinar o preço de venda de seus produtos s/ou serviços representa uma das mais importantes decisões de uma empresa. Por isso, as decisões de preços devem envolver a análise das diversas variáveis quantitativas e qualitativas que exercem influência nos preços de venda.

De acordo com Samuel Cogan, diversas estratégias, contudo, podem ser levadas em consideração na fixação dos preços de vendas, como mostra o quadro abaixo.

Estratégias de formação de preço, na opinião de Samuel Cogan

GRUPO	ESTRATÉGIAS	CARACTERÍSTICAS
PREÇOS DISTINTOS	Desconto em um segundo-Mercado	Esse desconto consiste na venda de uma marca a um preço num mercado alvo principal, e a um preço reduzido num segmento secundário de mercado (usualmente através de descontos). Isso freqüentemente envolve excesso de inventário ou de capacidade de produção.
	Desnatação	A desnatação envolve a fixação de um preço relativamente alto, muitas vezes, no início da vida do produto. O preço é então sistematicamente reduzido à medida que o tempo passa. Produtos tecnológicos são, muitas vezes, precificados dessa forma. Essa estratégia se aplica principalmente quando o produto é inovador e os consumidores estão em dúvida quanto a seu real valor. A desnatação pode estabelecer um fluxo de retornos precoces para cobrir os investimentos em pesquisa e desenvolvimento e os custos de dar partida ao produto.
	Desconto Periódico e Randômico.	Desconto periódico é a estratégia de preços onde os descontos são oferecidos sistematicamente e de forma previsível. Desconto randômico é a estratégia

		de preços onde os descontos são oferecidos ocasionalmente e de forma não-previsível.
PREÇOS COMPETITIVOS	Igualando a Estratégias da competição.	É definido como estratégia onde uma organização estabelece preços iguais ao de seus competidores. Muitas empresas escolhem essa estratégia para mudar a competição para áreas outras que os preços – e também para evitar a competição de preços (a guerra da redução-de-preços).
	Cotar por baixo do preço da competição	É a estratégia onde a organização estabelece preços em níveis inferiores aos dos competidores. Enfatiza o oferecimento do menor preço dentre as alternativas disponíveis.
	Líderes de preços e seguidores	É a estratégias onde organizações com grandes fatias de mercados e de capacidade de produção (líderes) determinam o nível de preço. Outros, organizações mais fracas na mesma indústria(seguidores), irão segui-lo.
	Preço de penetração	Isso é feito introduzindo um baixo preço introdutório com a intenção de estabelecer rapidamente o produto do mercado. A lógica envolvida é a de que com o baixo preço rapidamente conseguirá grande participação no mercado e seus compradores permanecerão leais ao produto quando mais tarde o preço for aumentado. É uma alternativa á desnatação , e pode mesmo resultar em perdas iniciais.
	Preço predatório	Estes preços costumeiros tendem a permanecer imutáveis por um longo período (preço do cafezinho, preço do jornal etc.). Nesse caso, a demanda é elástica acima do preço tradicional e inelástica abaixo dele. Esse tipo de demanda caracteriza mercados oligopolistas onde um pequeno numero de fornecedores precisa precificar nos níveis tradicionais para maximizar seus lucros.
		Esses preços ocorrem quando as

	Preço inflacionário	taxas de inflação são elevadas. Em essência, assim que o dinheiro passa a valer menos, a força de compra declina e a maioria dos consumidores se torna mais conscientes do preço. Uma estratégia é de aumentar o preço do produto para tornar possível a introdução de alternativas de menor-preço. Outra opção é a de reduzir serviços associados com o produto mantendo o mesmo preço.
PRECIFICAÇÃO POR LINHAS DE PRODUTOS	Preço cativo	É a estratégia onde o produto básico, tal como aparelho de barbear, é precificado por baixo, mas os lucros dos produtos associados necessários para o funcionamento do produto básico, tal como lâminas de barbear, compensa a falta de lucro no produto básico.
	Preço isca e Preço líder	Preços isca é o método de atração de clientes pelo oferecimento, para vendas, de itens de baixo-preço com a intenção de vender mais produtos caros. Aqui se disponibilizam os produtos mais baratos, mas usam-se métodos de vendas para transferir os clientes para produtos mais caros. Isca-e mudança, entretanto, é usado quando os comerciantes não têm intenção de vender os produtos isca.
	Preço pacote e Múltiplas-unidades de preço.	Trata-se de uma estratégia onde o preço de um conjunto de produtos é menor que o total de cada preço individual. Múltiplas-unidades de preços vendem mais que uma unidade de um produto. É estabelecido um preço menor que a soma de cada unidade individual, como venda de quatro unidades pelo preço de três, por exemplo.
	Preço referencia	Uma estratégia onde um preço moderado é colocado para uma versão do produto que será mostrado próximo a um modelo de alto-preço da mesma marca, ou próximo uma marca competitiva.
		Preços ocasionais se tornaram tradicionais (R\$ 4,98 ao invés de R\$

PREÇOS IMAGEM E PSICOLÓGICA	Preços permanentes versus ocasionais	5,00). A lógica é que se acredita que o consumidor percebe um preço de R\$ 1,95 como sendo significativamente menor que o de R\$ 2,00.
	Preço prestígio	Ocorre quando um alto preço é percebido como sinônimo de alta qualidade. Exemplos: relógios <i>Rolex</i> , perfumes, pedras preciosas. Sua demanda é devida ao alto preço.

2.7 MÉTODOS DE CUSTOS

Na visão de Martins (1998, p. 25) “custo é um gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de bens ou serviços.”

Gasto é um sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse, representado pela entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Leone (2000, p. 52)

Assim, entende-se que gasto é também um custo que incorre no momento da sua utilização na produção.

Sistema pode ser entendido como “um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, forma um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função.” (OLIVEIRA, 1992, p. 23)

Leone (2000) menciona que os sistemas de custos serão os meios que se utilizará para colher os dados de que precisa, arrumá-los e produzir as informações gerenciais para outros setores da administração.

Crepaldi (2002, p. 217) define que o método de custeio como o “método usado para apropriação de custos.”

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 18) define método de custeio como “o processo pelo qual se efetua a apropriação dos custos. A apuração dos custos é resultante do relacionamento de informações físicas, exigindo para ambas um adequado processo de coleta, registro, processamento e compilação.”

Pode-se entender então, que o método de custeio define a forma de organização e sistematização de como os custos serão apropriados aos produtos, serviços ou clientes.

No quadro, apresenta-se as definições segundo os métodos de custeio utilizados como base de pesquisa, neste estudo.

Quadro define os métodos de custeio e suas definições:

Método de custeio	Definições
Custeio por absorção MARTINS (1998, p. 41)	É o método derivado da aplicação dos princípios de Contabilidade geralmente aceitos, nascidos da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos.
Custeio direto ou variável MARTINS (1998, p. 216)	São alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis.
Custeio Baseado em Atividades – ABC KAPLAN e COOPER (1998, p. 94)	Oferece as empresas um mapa econômico de suas operações, revelando um custo existente e projetado [...] de atividades e processos de negócios que, em contrapartida, esclarece o custo e a lucratividade de cada produto, serviço, cliente e unidade operacional.
Custo-Padrão MARTINS (1998, p. 334)	Seu grande objetivo, portanto, é o de fixar uma base de comparação entre o que ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido. E isso nos leva à conclusão de que custo-padrão não é uma outra forma de contabilização de custos (absor-

	ção e variável), mas sim uma técnica auxiliar.
Custo total de propriedade – TCO SANTOS JUNIOR e GONÇALVES, (2005)	O TCO (<i>Total cost of ownership</i>) ou custo total de propriedade estabelece uma métrica para verificar o custo total de aquisição e manutenção de sistemas de informação, abrangendo <i>hardware</i> , <i>software</i> e serviços, levando em consideração todos os custos relacionados a um componente da TI, direta ou indiretamente.
Custo-meta SAKURAI (1997, p. 49)	É um método abrangente de gerenciamento estratégico de custos que envolve a redução de custos durante todo o ciclo de sua ocorrência. Para atingir esse objetivo, o custo-meta faz da integração das funções de produção e de marketing com a engenharia a razão principal de sua existência.
Teoria das Restrições GIUNTINI et al (p.7)	Restrição é a limitação da quantidade que pode ser produzida recorrente da capacidade comprometida em um ou vários recursos de atividades, tais como quantidade de máquinas insuficiente, recursos humanos não qualificados, representando fatores que não podem ser mudados em curto prazo. Compara o sistema organizacional com uma corrente formada por elos que representam os diferentes setores da produção. Cada elo é um setor e sua capacidade de produção é avaliada. Comparando-se as

2.8 SISTEMAS DE CUSTOS

Sempre é muito importante se adotar qualquer um sistema principalmente para qualquer solicitação dentro das empresas. A finalidade da sua implantação sempre existirão problemas com resistência pessoal.

Segundo Martins (2001,p 381) Má informação é muitas vezes, pior do que nenhuma. Não raro é preferível deixar de se ter um dado do que tê-lo errado, principalmente se nele a gente acreditar. É pois, importante que sejam estudadas e vencidas as reações á implantação do sistema, seja o pessoal educado para entender sua utilidade e treinado para fazê-lo funcionar.

O objetivo do sistema e possibilitar as eliminações de gastos de pessoas a curto prazo apesar de muitas vezes se ouvir exatamente o contrario como forte argumento de venda de sistema.

Ainda de acordo com Martins (2001,p 381), A escolha do sistema depende do objetivo que com ele se pretende atingir; o seu nível de detalhes também depende disso e do quanto se gastará para sua obtenção. As informação são caras e sua utilidade não é igual em todos os níveis de detalhes. Sua adoção como “ pacote” em temerária. A implantação do sistema deve ser, na medida do possível, gradativa, não necessariamente imposta com os mesmos detalhes e sofisticacões em todos os departamentos e níveis.

3 METODOLOGIA

3.1 NATUREZA DA PESQUISA E ABORDAGEM

A finalidade desta pesquisa é de revelar o custo médio de uma turma de alunos para uma escola de curso técnico de enfermagem em natal. A intenção é mostrar o valor médio de cada turma em função dos gastos, os procedimentos e da abordagem do problema. A empresa analisada servirá de exemplos de análise para todas as outras escolas de Natal. Em razão disso, a natureza desta pesquisa consiste em um estudo dos tipos descritivo, que tem como principal objetivo apresentar melhores características para realização desse projeto.

Sobre a natureza, Gil (2002, p.19) assim define” [...] pesquisa descritiva: visa descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: “[...] observação sistemática.”

Desta forma de abordagem a pesquisa quantitativa segundo Richardson (1999 apud BEUREN, 2006, p.92).

Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

A metodologia usada alinha-se à proposta de pesquisas exploratória, quando por sua vez pretende buscar informações em relação ao assunto, que será explorado em pesquisas para poder ser mais esclarecido. Nesse sentido, Gil (1997, p. 46) expõe:

As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. São também as mais solicitadas por organizações como instituições educacionais, empresas comerciais, partidos políticos etc.

A pesquisa será desenvolvida através de estudos de caso, com projeto de explica realidade, que será levantados informações necessárias para responder

como são formados os custos e formação dos preços em uma instituição de ensino técnico de enfermagem. Segundo Gil (1999, p. 73),

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível ou outros tipos de delineamentos considerados.

3.2 SUJEITOS DA PESQUISA

A empresa em questão já está o mercado há 8 anos. A empresa procura atender bem seus alunos, com suas normas e procedimentos, portanto, disponibilizando as informações necessárias a alunos através de site, evitando assim falta de informações

Segundo e Lakatos (2006, p. 225) definem população como “o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”. Desta maneira o universo da pesquisa é composto por escritórios de contabilidade, sediados no município de Natal/RN.

3.3 Técnica e coleta de dados

A coleta de dados para esta pesquisa foi através de sistemas de contabilidade, onde se encontra os registros da empresa, embora haja uma limitação nos dados fornecidos pela empresa. A empresa que não será revelado o nome por questões de ética e sigilo de informações.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 DESCRIÇÃO E ANALISE

Os resultados apresentados nas tabelas seguir representa a necessidade de acordo com o faturamento e do quadro operacional da empresa. Nesta primeira tabela serão mostradas as despesas fixas no contexto do enquadramento da empresa escolhida como amostra.

A despesa com aluguel e fornecido para pagamento com boleto bancário, estes boletos são enviados para empresa anualmente.

Os pagamentos dos funcionários são através de contracheque enviados no dia dois de cada mês pelo escritório de contabilidade.

Os instrutores são pagos através de recibo simples feito na própria empresa sem nenhum encargo, estes instrutores são convidados a administrar as aulas por disciplinas sabendo eles que não tem registro algum na empresa.

Já os planos de saúde são através de recibo bancários, o plano de saúde não são para todos os funcionários apenas dois e seus dependentes, o mesmo será cancelado a partir do dia 31.12.2011.

A segurança eletrônica serve para verificar a empresa quando estiver fechada, se caso precise no período de funcionamento não tem apoio. os boletos para pagamentos são através de bancos.

O seguro dos alunos, e para alunos que começa o primeiro estágios, os pagamentos são através de faturas.

Tabela 1: Despesas fixas

Descrição	Valores (R\$)
Aluguel	R\$ 5.238,00
Funcionários	R\$ 6.256,00
Instrutores	R\$ 2.160,00
Plano de Saúde	R\$ 451,27
Segurança	R\$ 140,00
Seguro dos Alunos	R\$ 240,85

Já na segunda tabela no segundo momento esta sendo mostradas as despesas variáveis.

As contas de água, luz, telefone, internet, os pagamentos são feitos através de faturas enviadas pelas próprias empresas.

Divulgação é feito através de boletos bancários, estas divulgação são de 2 vezes por ano, que os pagamentos são efetuados através de boletos bancários.

O pagamento da água mineral e efetuado recibo enviado pelas próprios vendedores.

O pagamento dos vale transporte são feito através de recibo enviado pelo Escritório de contabilidade, onde e descontados 6% dos salários.

Tabela 2: Despesas variáveis

Descrição	Valores (R\$)
Caern	R\$ 115,000
Cosern	R\$ 785,00
Telefones e internet	R\$ 1.766,92
Divulgação	R\$ 3.450,00
Água mineral	R\$ 176,00
Vale transporte	R\$1 .742,40

Tabela 3: Despesas com encargos

Descrição	Valores (R\$)
DARF	R\$ 565,67
GFPIS	R\$ 986,20

A terceira tabela representa os valores dos encargos pagos pela empresa mensalmente. O DARF e o documento de arrecadação da Receita Federal , e GFPIS e Aguiar de arrecadação do FGTS.

Os resultados essenciais deparados no presente estudo foram:

- a) Custo médio de uma turma R\$ 3.035,93
- b) Receita média de uma turma R\$ 2.489,32
- c) Médio de lucro de uma turma R\$ 2.489,32

Sendo essas informações, apenas demonstrativas, já que faltaram informações sobre custos essenciais na formação do preço do curso.

Observação: limitações, prejudicando o direcionamento para futuro trabalho.

5 CONCLUSÃO

5.1 PRINCIPAIS RESULTADOS DA PESQUISA

Levando em consideração que nos dias atuais, onde a concorrência, principalmente em relação ao preço está cada vez mais acirrada, chegamos a conclusão que é essencial a implantação e o acompanhamento de um sistema de custo, ferramenta importantíssima para tomada de decisão, haja vista, a necessidade de qualquer empresa de conhecer todos os seus custos e de forma planejada, criar técnicas, processos de precificação, para se chegar ao preço ideal, sendo competitivo no mercado também pelo preço.

Essa atuação tática e estratégica deve agir de acordo com as metas e planos estabelecidos pela empresa, tendo como objetivo equilibrar o lucro da empresa, procurando sempre manter a qualidade, através de uma gestão de custos.

A dissertação desse trabalho tem o seguinte problema de pesquisa: Qual o modelo de sistema de custos que poderia ser implantado numa escola técnica de enfermagem em Natal-RN?, no qual as divulgações destas informações não foram suficientes, existiram limitações, pois falta informações sobre diversos custos, como por exemplo: o de material de expediente.

Para contribuir na resposta da referida pesquisa divulgada neste trabalho buscamos analisar os valores médio de receita e gastos de uma escola de enfermagem em Natal/RN.

Portanto, para que essa empresa possa a continuar no mercado sendo sua a exposição ao risco a menor possível será necessário mapear seus processos, centralizando todas as informações sobre a empresa. Após a identificação e a segregação dos dados contábeis, foi constatada a realização da análise fundamentada nestas informações e revelado que o nível de utilidade destes dados para a elaboração de um sistema de custos não são suficientes.

REFERÊNCIAS

BRUNI, Adriano Leal. **Administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP 12C e Excel, série desvendando as finanças**, vol. 5. São Paulo: Atlas, 2004.

BRUNI, Adriano Leal. **Administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP 12C e Excel, série desvendando as finanças**, vol. 5. São Paulo: Atlas, 2006.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora HP 12C e Excel**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2004.

DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma abordagem prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et. al. **Equipe de profissionais de FEA/USP- Contabilidade Introdutória**. São Paulo: Aath. **Avaliação de investimentos**. Rio de Janeiro: Pearson, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o Nível de Graduação**. São Paulo: Ed. Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades (Suplemento)**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NIYAMA, Jorge K. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

NIYAMA, Jorge Katsumi SILVA, César A. Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

Artigos, Periódicos e Sítios Eletrônicos.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Brasília.

<http://www.cpc.org.br/index.php>

Revista de Contabilidade e Finanças - <http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/>

Revista de Educação e Pesquisa em contabilidade - www.repec.org.br

Revista Brasileira de Gestão e Negócios - www.fecap.br/rbgn

Revista Contabilidade, Gestão e Governança (CGG) - www.cgg-amg.com

A lista completa de periódicos poderá ser visualizada em:

<http://qualis.capes.gov.br/webqualis/ConsultaPeriodicos.faces>