

# PROPOSTA DE CÁLCULO DO CUSTO POR QUILOMETRO RODADO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE CARGAS

Gicéla Márcia Caverzan\*  
Jorge Eidt\*\*

## RESUMO

Com este estudo se objetivou verificar os métodos de custos utilizados e propor uma metodologia de cálculo do custo por quilômetro rodado e do desempenho por veículo em uma empresa do ramo de transportes rodoviários de cargas estabelecida na região de Pinhalzinho SC. É um estudo de caso, no qual se descrevem os custos focando o custeio variável, além de demonstrar a margem de contribuição por quilômetro rodado, por meio de uma pesquisa de natureza exploratória. Utiliza a metodologia qualitativa dos dados, a partir da verificação documental existente no ambiente interno de trabalho e dos registros efetuados pela contabilidade da empresa. Demonstra-se o custo por quilômetro percorrido por cada caminhão, além da receita gerada a cada quilômetro. Conclui-se sugerindo o método de custeio que melhor atende às necessidades da empresa. Como resultado, verificou-se que a empresa utiliza o método de custeio por absorção em atendimento ao fisco. Gerencialmente é mais interessante utilizar o método do custeio variável por possibilitar conhecer os custos fixo e variável além da margem de contribuição por veículo.

Palavras-chave: Empresa de transporte. Contabilidade de custos.

## 1 INTRODUÇÃO

As transportadoras intermediam todas as operações de compra e venda, por meio de suas atividades de transportes de cargas. Por essa razão merecem atenção especial quanto aos controles administrativos de custos e de toda a estrutura da organização, no sentido de manter a continuidade e a objetividade da empresa constantemente.

O controle dos custos é um fator fundamental no desempenho e sucesso das empresas. É a contabilidade de custos que fornece para a contabilidade financeira todos os dados necessários para a gestão, por meio de um sistema bem estruturado, a fim de tomar decisões benéficas no momento exato.

Neste artigo teve-se como objetivo central verificar os métodos de custos utilizados e propor uma metodologia de cálculo do custo por quilômetro rodado e do desempenho por veículo em uma empresa do ramo de transportes rodoviários de cargas.

O estudo surge com a preocupação de contribuir com as empresas do ramo de transportes, colocando à disposição um método que possa melhorar a obtenção dos custos, desempenhos e resultados operacionais. Desenvolve-se pela aspiração de conhecer os custos em uma empresa de prestação de serviços. Mantém-se a flexibilidade para sugerir ou adaptá-lo às demais empresas prestadoras do serviço de transportes rodoviários.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção, apresentam-se os conceitos da contabilidade de custos, as principais classificações dos custos e os métodos de custeio por absorção e o custeio variável.

\* Especialista em Gestão Empresarial pela Unochapecó; Graduada em ciências contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina; gicelamc@hotmail.com

\*\* Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau; Especialista em Auditoria e Custos pela Universidade Federal de Santa Catarina; Especialista em Contabilidade Gerencial pela Universidade Federal de Santa Catarina; jorgeeidt@sno.com.br.

## 2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos é um segmento do grande sistema contábil, tendo como foco principal contabilizar e informar o custo das atividades. Segundo Martins (2010, p. 23) “[...] a contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria.” Para Horngren (2007, p. 2), “[...] inclui aquelas partes, tanto da *contabilidade gerencial* quanto da *financeira*, em que as informações de custos são coletadas e analisadas.”

## 2.2 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Para se aplicar um método de custeio, é indispensável fazer a separação dos custos e classificá-los. Os custos são classificados de acordo com o objeto de estudo e podem ser diretos, indiretos, fixos e variáveis, semifixos e semivariáveis.

### 2.2.1 Custos diretos

São os custos que podem ser identificados com facilidade, porque compõem o produto ou serviço elaborado de maneira diretamente ligada a sua produção.

De acordo com Oliveira (2012, p. 72), “São os custos que podem ser quantificados e identificados aos produtos ou serviços e valorizados com relativa facilidade.” Dessa forma, o custo direto não deixa dúvidas quanto ao consumo deste em cada unidade produzida, permanecendo diretamente associado ao produto.

### 2.2.2 Custos indiretos

Os custos indiretos não são identificados com facilidade. São custos indispensáveis para a produção dos bens, mas não estão diretamente ligados à elaboração destes.

De acordo com Martins (2010, p. 49), os custos indiretos “[...] não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (como o aluguel, a supervisão, as chefias etc.).”

### 2.2.3 Custos fixos

Os custos fixos são considerados custos que a empresa tem mesmo que as quantidades de produtos elaborados ou de serviços prestados variem durante determinado período, ou mesmo que não realizada a produção destes ou a prestação de serviços.

Para Martins e Rocha (2010, p. 21), “Custos Fixos são aqueles cujo montante não é afetado pelo volume, dentro de determinado intervalo do nível de atividade.”

### 2.2.4 Custos variáveis

São os custos que variam de acordo com o volume de bens ou serviços produzidos. Portanto, se a empresa não estiver em funcionamento, não existirá este tipo de custo. Segundo Dutra (2010, p. 33), “Quanto maior o volume de atividade no período, maior será o custo variável e, ao contrário, quanto menor o volume de atividade no período, menor será o custo variável.” Utilizando esse conceito, nota-se que os produtos e serviços estão sempre atrelados a um custo variável porque o volume se altera frequentemente.

## 2.2.5 Custos semifixos e semivariáveis

Os custos semifixos e semivariáveis são os que mantêm uma parte fixa e outra parte variável, dependendo do volume de produção. Conforme Ferreira (2012, p. 45), “Existem custos que se alteram significativamente quando há variação na quantidade produzida, mas não variam de forma proporcional ao volume de produção. São os custos semivariáveis.”

Conforme Leone (2010, p. 42), custos semifixos “[...] guardam relação especial com as alterações da base de volume tomada como referência.” Entretanto, se a empresa mantém sempre a mesma quantidade produzida, esses custos permanecem fixos, no entanto quando aumentarem as quantidades produzidas além do padrão estabelecido para esse custo, então, conseqüentemente, aumentará o custo fixo.

## 2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os produtos podem ser custeados por diversos métodos de custeio: custeio variável, custeio por absorção e outros. Cada método tem sua particularidade no processo de apuração dos resultados das empresas. Somente o método do custeio por absorção é aceito legalmente na contabilidade financeira, para avaliação dos estoques e elaboração das demonstrações contábeis fiscais e societárias.

### 2.3.1 Método do custeio por absorção

O custeio por absorção é também conhecido como custeio integral. Esse método identifica todos os custos diretos e indiretos da empresa e faz com que o bem em fabricação ou a prestação de serviço os absorva, definindo, assim, o custo final. Para Martins (2010, p. 37), o custeio por absorção: “[...] é o método derivado da aplicação dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos [...] Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.”

Assim, o custeio por absorção mensura todos os custos despendidos para a produção de bens, fator que faz com que muitos estabelecimentos o adotem diariamente para fins contábeis e gerenciais.

Muitos empresários preferem o custeio por absorção, considerando alocar exatamente todos os custos da empresa aos produtos e/ou serviços. Diante disso, torna-se necessário verificar a forma de apropriação dos custos, para que não se evidencie um resultado de forma distorcida.

### 2.3.2 Método de custeio variável

Esse método também é conhecido como método de custeio direto ou custeio marginal. Nele são identificados os custos que fazem parte do processo produtivo de bens ou prestação de serviços. Somente os custos variáveis são alocados aos produtos e serviços. Considera-se o custo fixo como uma despesa incorrida no período, porque não depende do volume produzido.

Martins e Rocha (2010, p. 65) descrevem: “O método de Custeio Variável considera como sendo dos produtos exclusivamente seus custos variáveis, somente eles.”

Segundo Oliveira (2012, p. 137), custeio variável: “Esse sistema fundamenta-se na separação dos gastos em gastos variáveis e gastos fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção e vendas e gastos que se mantêm estáveis perante volumes de produção e vendas oscilantes dentro de certos limites.”

O custeio variável é usado pelas empresas para estruturar relatórios gerenciais. Os respectivos relatórios possibilitam visualizar a margem de contribuição por grupo de produtos e serviços de maneira geral e também unitária. A margem de contribuição é o valor da receita deduzido o custo direto e variável. E, a partir do índice da margem de contribuição encontrado, é possível calcular o ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico.

## 2.4 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Este instrumento de gestão auxilia diversas empresas, principalmente as que operacionalizam com um mix bastante variado de produtos ou, então, mais que uma linha de produtos. Pela margem de contribuição, pode-se conhecer quais produtos são mais rentáveis e os que não estão contribuindo de forma satisfatória, para amortização do custo fixo.

Conforme Martins (2010, p. 179), “Margem de Contribuição [...] é a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou.” Assim, entende-se que margem de contribuição é o que cada produto contribui para a empresa, antes de considerar o custo fixo necessário para sua elaboração.

A maneira de análise pela margem de contribuição de um produto, serviço ou linha de produtos apresenta algumas vantagens em fazê-la. Torna-se para os gestores uma ferramenta de apoio e solução prática para determinadas situações, como estabelecer um preço de venda que garanta suportar o custo variável e fixo e retornar à empresa com uma margem de lucro, proporcionando segurança em comercializá-lo com tal valor monetário.

## 2.5 CUSTEIO NAS EMPRESAS TRANSPORTADORAS

Os métodos de custeios por absorção e variável são de aplicabilidade em empresas comerciais, industriais e de serviços, como é o caso das transportadoras. As transportadoras também procuram aperfeiçoar resultados, por meio de controles sobre os custos para prestar tais serviços.

Segundo Alvarenga, Gasparetto e Lunkes (2015, p. 27), “Os custos são gastos relacionados à prestação de serviços de transportes, tanto os relativos aos veículos quanto aos motoristas.” Os custos variáveis no setor de transporte são aqueles que variam conforme a quantidade de serviços prestados. Durante a viagem consomem combustíveis, óleos e lubrificantes. Esses custos que variam dependendo da quilometragem percorrida conforme o serviço prestado são os custos variáveis. São exemplos de custos fixos, a mão de obra fixa, os valores provisionados de seguro contra terceiros, depreciações e outros.

## 3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

A pesquisa é de natureza exploratória, por meio da qual se permite conhecer melhor o objeto pesquisado. Por ser um estudo de caso aplicado em uma entidade, é possível aprofundar o estudo diante dos controles. Segundo Gil (2006, p. 43), “Pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar uma visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato.”

De acordo com Oliveira (2011, p. 80), “A pesquisa qualitativa promove a interpretação única, a reflexão sobre os achados da pesquisa sobre dados qualitativos ou não.”

A metodologia qualitativa possibilitou conhecer a empresa, objeto de estudo em suas especificidades. A empresa possui como objeto social o transporte rodoviário de cargas, transportando leite *in natura*, utilizando caminhões tanques. O estudo foi realizado acompanhando-se a documentação apresentada pelo administrador da empresa, com base em cada viagem realizada por seus veículos, além de relatórios apresentados pela contabilidade. A partir disso, buscou-se sugerir o melhor método de custeio possível a ser aplicado na empresa objeto do estudo de caso.

## 4 ANÁLISE DOS CUSTOS VARIÁVEIS E FIXOS DOS TRANSPORTES

A partir dos dados coletados na empresa, organizaram-se os custos variáveis por mês de atividade, estabelecendo-se uma separação de um caminhão e outro. Os custos variáveis no transporte compreendem aqueles que variam de acordo com a quilometragem rodada no período operacional analisado. O custo fixo no transporte é aquele que se mantém mesmo que o veículo não realize nenhum frete no período.

A Tabela 1 mostra os custos de dois veículos no primeiro trimestre de 2015.

Tabela 1 – Custo do transporte de leite *in natura* de janeiro, fevereiro e março/2015

## CUSTO DO TRANSPORTE DE LEITE

Períodos:	Jan/15	Jan/15	Fev/15	Fev/15	Mar/15	Mar/15	
Caminhão:	Mercedes	Scania	Mercedes	Scania	Mercedes	Scania	
Placa:	MAF – 7005	LXG – 2521	MAF – 7005	LXG – 2521	MAF – 7005	LXG – 2521	
Capacidade:	26,300 Litros	29,600 Litros	26,300 Litros	29,600 Litros	26.300 Litros	29.600 Litros	
CUSTOS VARI-							
1	ÁVEIS	17.963,58	16.449,92	14.281,36	13.385,71	16.150,96	14.883,82
1.1	Combustível	9.933,14	10.224,07	8.770,02	8.580,67	10.339,59	8.342,42
1.2	Lubrificantes	163,30	170,61	148,07	149,26	148,07	149,26
1.3	Lavagens	650,00	550,00	550,00	480,00	620,00	590,00
1.4	Manutenções	3.510,34	1.510,24	1.403,27	162,78	1.996,20	2.351,14
1.5	Bonificações	2.365,00	2.210,00	1.960,00	1.965,00	1.684,00	1.654,00
1.6	Pedágios	361,80	900,00	350,00	798,00	247,50	385,00
1.7	Pneus	980,00	885,00	1.100	1.250,00	1.115,60	1.412,00
2	CUSTOS FIXOS	3.053,48	2.936,01	3.139,58	2.982,35	3.126,60	2.984,03
2.1	Licenciamento	111,52	103,37	111,52	103,37	111,52	103,37
2.2	Seguros	1.315,00	1.315,00	1.315,00	1.315,00	1.315,00	1.315,00
2.3	Depreciação	1.250,00	1.125,00	1.250,00	1.125,00	1.250,00	1.125,00
2.4	Localizador	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
2.5	Encargos Soc.	112,80	128,48	198,90	174,82	185,92	176,50
2.6	Provisões	204,16	204,16	204,16	204,16	204,16	204,16
<b>Total</b>		R\$ 21.017,06	R\$ 19.385,93	R\$ 17.420,94	R\$ 16.368,06	R\$ 19.277,56	R\$ 17.867,85

Fonte: os autores.

Percebe-se que o custo variável do caminhão MAF – 7005 aumentou de fevereiro para março, pois também aumentou a quilometragem percorrida, sendo de 12.847 km para um total de 15.416 km no mês de março. Já o custo fixo se mantém no mesmo nível.

Em 2012 entrou em vigor a Lei n. 12.619 que onerou muito o serviço de transporte, em razão das alterações que foram necessárias para o cumprimento dessa Legislação. Entre elas está o tempo que o veículo pode rodar com apenas um motorista. Segundo a Lei n. 12.619 (2012, § 3º), “O condutor é obrigado a, dentro do período de 24 (vinte e quatro) horas, observar um intervalo de, no mínimo, 11 (onze) horas de descanso, podendo ser fracionado em 9 (nove) horas mais 2 (duas), no mesmo dia.” Esse é um ponto muito crítico discutido entre os gestores, sindicatos da classe e motoristas, pois o objetivo da Lei é evitar que o condutor do veículo cause algum tipo de acidente de trânsito, em decorrência da fadiga provocada pelo excesso de horas ao volante. Por outro lado, esse parágrafo da Lei, fez com que os custos aumentassem, pois em uma viagem extensa a empresa proprietária do veículo terá que manter dois motoristas ou mais à disposição e terá que suportar custos como salários, encargos sociais e deslocamentos. Todos esses custos precisam ser tabelados e analisados para que as empresas possam tentar repassar ao consumidor em seu preço final. Esses custos são custos variáveis, que somente vão acontecer se o veículo rodar. Já os custos fixos, a empresa terá que desembolsar mesmo que os veículos fiquem parados.

#### 4.1 DEMONSTRATIVO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição é proveniente da demonstração do resultado do exercício, utilizando-se o método do custeio variável, o qual está voltado a atender às necessidades gerenciais da empresa. Por meio desse método, a empresa poderá analisar cada caminhão, apontando inclusive a maior ou menor margem de contribuição.

A empresa pesquisada é tributada pelo lucro presumido. A partir dessa forma de tributação foi calculada a dedução da receita bruta, que na sua totalidade somou R\$ 10.488,74.

Tabela 2 – Demonstrativo da margem de contribuição

DEMONSTRATIVO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO								
		Mercedes	Scania	Mercedes	Scania	Mercedes	Scania	
		MAF 7005	LXG 2521	MAF 7005	LXG 2521	MAF 7005	LXG 2521	
CONTAS		jan/15	jan/15	fev/15	fev/15	mar/15	mar/15	Total
1	Receita Bruta	32.980,12	29.385,20	30.282,20	29.932,12	33.045,11	25.215,50	180.840,25
2	(-) Deduções	1912,85	1.704,35	1.756,37	1.736,06	1.916,62	1462,49	10488,74
3	Receita Líquida	31.067,27	27.680,85	28.525,83	28.196,06	31.128,49	23.753,01	170.351,51
4	(-) Custo Variável	17.963,58	16.449,92	14.281,36	13.385,71	16.150,96	14.883,82	93115,35
5	Margem de Contribuição	13.103,69	11.230,93	14.244,47	14.810,35	14.977,53	8.869,19	77.236,16
6	(-) Custo Fixo	3.053,48	2.936,01	3.139,58	2.982,35	3.126,60	2.984,03	18.222,05
7	Resultado Bruto	10.050,21	8.294,92	11.104,89	11828	11850,93	5885,16	59.014,11
8	Quilômetros rodados	14215	14871	12847	12954	15416	18355	88658
9	Margem de Contribuição <b>por quilômetro rodado</b>	0,9218	0,7552	1,1087	1,1433	0,9715	0,4832	0,8712
10	Receita por quilômetro rodado	2,3201	1,9760	2,3571	2,3106	2,1436	1,3738	12,4812
11	Custo variável por quilômetro rodado	1,2637	1,1062	1,1116	1,0333	1,0477	0,8109	6,3734
12	Custo fixo por quilômetro rodado	0,2148	0,1974	0,2444	0,2302	0,2028	0,1626	1,2522

Fonte: os autores.

Para efeito do cálculo da margem de contribuição dos veículos transportadores de leite, considerou-se somente o custo variável que o caminhão consumiu para realizar a prestação do serviço de frete. Num segundo momento, considerou-se o custo fixo de cada caminhão, em que se obteve o resultado bruto, acumulando R\$ 59.014,11 no trimestre. Ambos apresentaram resultado positivo, com margem de contribuição positiva, o que é considerado um resultado excelente. Pode-se dizer que os veículos analisados contribuíram de forma positiva para pagar os custos por eles gerados no momento de prestar os serviços.

Considerando-se os caminhões separadamente, obtém-se a margem de contribuição por quilômetro rodado e nota-se que existe uma escala de margens que variam de R\$ 1,14 a R\$ 0,48. Pela totalidade dos períodos analisados, a empresa apresentou 88.658 quilômetros rodados. A empresa é remunerada pelos serviços prestados no transporte de leite pela quantidade de quilômetros percorridos, não se considerando o volume de carga. No entanto, observa-se que o faturamento bruto do veículo LXG – 2521 diminuiu no mês de março e aumentou a quilometragem percorrida. Isso ocorreu em razão dos deslocamentos extras para realizar manutenções. A média de quilômetros rodados por litro de combustível do caminhão MAF – 7005 foi de 2,32 a 2,46, ou seja, aumentou a quantidade de quilômetros percorridos com um litro de combustível, sendo que essa melhora no desempenho significa redução de custos variáveis, o que pode ter ocorrido em decorrência das manutenções realizadas ou à melhoria da condução dos veículos.

## 5 CONCLUSÃO

Identificaram-se as receitas e seus gastos correspondentes, os quais foram demonstrados se utilizando o custeio variável, destacando-se a margem de contribuição. Procurou-se identificar o método de custeamento que a empresa utiliza. Constatou-se que em atendimento ao fisco a contabilidade utiliza o método do custeio por absorção.

Calculou-se o custo do quilômetro rodado. No transporte de leite, o custo variou de R\$ 0,9735 a R\$ 1,4785 por quilômetro rodado, nos períodos analisados.

Analisou-se o método de custeio que melhor atende às necessidades da empresa e concluiu-se que para a empresa, gerencialmente, é mais interessante utilizar o custeio variável, pois permite conhecer melhor a rentabilidade de cada veículo, por meio da margem de contribuição obtida. Possibilita-se estruturar essa demonstração evidenciando-se para cada caminhão qual seu custo fixo e custo variável, além de demonstrar a margem de contribuição por quilômetro percorrido durante o período operacional definido.

Utilizar a margem de contribuição por atividades e veículos acura valores e proporciona maior segurança para a tomada de decisão, especificamente para a empresa objeto do estudo de caso, principalmente, considerando-se a constante e acirrada concorrência nas atividades.

Podem-se aplicar essas análises para as demais empresas do ramo de transportes, adaptando-se os cálculos de acordo com a operacionalização e a necessidade de cada organização.

### *Proposal of calculating cost by wheeled kilometer in a road cargo transport company*

#### *Abstract*

*With the present study the objective was to verify the costs methodologies, and present a proposal method of calculating costs by wheeled kilometer and the vehicle's performance in a road cargo transport company established in the region of Pinhalzinho, SC. It is a case study, in which the costs are described, focusing on its variability, aside from demonstrating the contribution margin per kilometer, through an exploratory research. Using the qualitative methodology of the database, from the inspection of existing documents in the internal working environment and the registers done by the accountancy area of the company. It demonstrates the cost per kilometer covered by each truck, furthermore, the revenue generated by each truck. It concludes suggesting the cost method that best meets the company necessities. As a result, it was found that the company uses the absorption costing method in compliance with tax authorities. Administratively, it is more interesting to use the variable cost method, as it gives the possibility of knowing the fixed and variable costs, beyond the contribution margin per vehicle.*

*Keywords: Road transport. Cost accounting.*

#### REFERÊNCIAS

- ALVARENGA, Patrícia Silva; GASPARETTO, Valdirene; LUNKES, Rogério João. Custos no transporte rodoviário de passageiros e encomendas: estudo em uma empresa catarinense. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 14, n. 42 p. 25-40, maio/ago. 2015. Disponível em: <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em: 30 set. 2015.
- BRASIL. **Lei n. 12.619**, de 30 de abril de 2012. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 08 fev. 2016.
- DUTRA, René Gomes. **Custos**: uma abordagem prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de custos**: teoria e questões comentadas: conforme a Lei das S/A e pronunciamentos do CPC. 7. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Ferreira, 2012.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2006.
- HORNGREN, Charles; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos**. 11. ed. rev. São Paulo: Pearson, 2007.
- LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de contabilidade de custos**: contém critério do custeio ABC, aplicação de métodos quantitativos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados**: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. São Paulo: Atlas, 2010.
- OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Métodos da pesquisa contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandes. **Contabilidade de custos para não contadores**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

