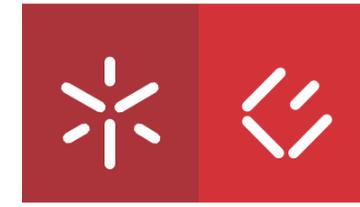




**Controlo Kaizen Costing: Um Estudo de Caso numa  
Empresa de Construção**

Clara Rafaela das Dores da Silva Barbosa

UMinho | 2022



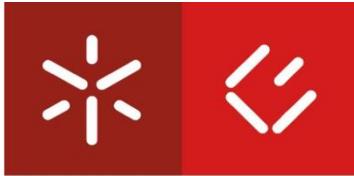
**Universidade do Minho**  
Escola de Economia e Gestão

Clara Rafaela das Dores da Silva Barbosa

**Controlo Kaizen Costing: Um Estudo de  
Caso numa Empresa de Construção Civil**

outubro de 2022





**Universidade do Minho**  
Escola de Economia e Gestão

Clara Rafaela das Dores da Silva Barbosa

**Controlo Kaizen Costing: Um Estudo de Caso numa Empresa  
de Construção Civil**

Relatório de Estágio do Mestrado em Contabilidade

Trabalho efetuado sob a orientação de:  
Professora Doutora Anabela Martins da Silva

Trabalho efetuado sob a Supervisão de:  
Dr. Artur Vicente Rodrigues Fernandes

31 de outubro de 2022

## DIREITOS DE AUTOR E CONDIÇÕES DE UTILIZAÇÃO DO TRABALHO POR TERCEIROS

Este é um trabalho académico que pode ser utilizado por terceiros desde que respeitadas as regras e boas práticas internacionalmente aceites, no que concerne aos direitos de autor e direitos conexos.

Assim, o presente trabalho pode ser utilizado nos termos previstos na licença abaixo indicada.

Caso o utilizador necessite de permissão para poder fazer um uso do trabalho em condições não previstas no licenciamento indicado, deverá contactar o autor, através do RepositóriUM da Universidade do Minho.

### ***Licença concedida aos utilizadores deste trabalho***



**Atribuição-NãoComercial-SemDerivações**  
**CC BY-NC-ND**

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer à minha orientadora, Professora Doutora Anabela, que sempre esteve disponível para atender a todas as minhas dúvidas e a todos os meus receios a qualquer hora.

Em segundo, à entidade que me acolheu para o estágio e minha entidade patronal até 2020 a Transportes Nogueira. Em particular à Dra. Ema Leitão, ao meu orientador Dr. Artur Fernandes e ao meu colega de trabalho José Carlos.

Em terceiro, aos que proferem a frase *“Se não conseguires correr, caminha, mas nunca desistas”* e, sendo eles os seres humanos importantes na minha vida, aos meus pais. Graças a eles pude ter o privilégio de estudar, além de que tive o apoio deles em todos os meus objetivos, mas principalmente neste.

De seguida, aos meus amigos, que junto com os meus pais não me deixaram desistir nos momentos menos bons.

Ao Rui, pelas mensagens diárias para saber o ponto de situação.

À Daniela, pelo suporte aos surtos diários.

Ao Ruben, por providenciar todos os apoios técnicos.

Ao Rafael e ao João, por estarem sempre prontos a dar uma opinião crítica.

À Eva, a minha irmã do coração e a especialista em português.

E por último, mas não menos importante a todos aqueles que não consigo enumerar.

*Obrigado a todos!*

## **DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE**

Declaro ter atuado com integridade na elaboração do presente trabalho académico e confirmo que não recorri à prática de plágio nem a qualquer forma de utilização indevida ou falsificação de informações ou resultados em nenhuma das etapas conducente à sua elaboração.

Mais declaro que conheço e que respeitei o Código de Conduta Ética da Universidade do Minho.

31 de outubro de 2022

Assinatura: Clara Rafaela Das Dores Silva Barbosa

(Clara Rafaela das Dores da Silva Barbosa)

## **Controlo Kaizen Costing: Um Estudo de Caso numa Empresa de Construção Civil**

### **RESUMO**

Esta pesquisa tem como objetivo avaliar a aplicação do *Kaizen Costing* na redução dos custos em quatro obras de uma empresa de construção civil.

Para isto, foi utilizada uma metodologia que se baseia no uso de uma abordagem principal com um estudo de natureza exploratória seguido de um caso de estudo. *Kaizen Costing* proporcionou melhorias ao nível da redução dos custos da empresa estudada. Em detalhe, conseguimos reduzir até 10% dos custos numa das obras (projetos de construção).

Portanto, o objetivo não só contribui para a melhoria da empresa estudada, mas também para servir como fonte de estudo para casos que se assemelhem, aumentando, assim, a produtividade e reduzindo os custos.

Além disso, existe o estágio que foi realizado, numa empresa diferente da empresa do estudo, para dar cumprimento aos requisitos do artigo 9.º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais da Ordem dos Contabilistas Certificados, permitindo o acesso ao exame de Contabilista Certificado.

Este estágio foi realizado na empresa Transportes Nogueira tendo iniciado no dia 4 de novembro de 2019 e terminado a 8 de maio de 2020, sendo cumprido o total de 600 horas, tal como previsto no regulamento do mestrado em contabilidade.

**Palavras-chave:** *Kaizen, Kaizen Costing, Construção Civil*

## ***Kaizen Costing Control: A Case Study in a Construction Company***

### **ABSTRACT**

This research aims to evaluate the application of Kaizen Costing in reducing costs in four works of a civil construction company.

For this, a methodology was used that is based on the use of a main approach with an exploratory study followed by a case study. Kaizen Costing contributed to improvements in terms of reducing the costs of the studied company. In detail, reduce up to 10% of costs in one of the works (construction projects).

Therefore, the objective not only contributes to the improvement of the company studied, but also to serve as a source of study for cases that are mounted, thus increasing productivity and meeting costs.

In addition, there is the internship that was carried out, in a company different from the company of the study, to comply with the requirements of article 9 of the Regulation for Enrollment, Internship and Professional Examination of the Order of Certified Accountants, allowing access to the Accountant exam Certificate.

This internship was carried out at the company Transportes Nogueira, starting on November 4, 2019 and ending on May 8, 2020, with a total of 600 hours completed, as provided for in the regulation of the Master's in Accounting.

**Keywords:** *Kaizen, Kaizen Costing, Construction Company*

## ÍNDICE GERAL

<b>AGRADECIMENTOS</b> .....	<b>V</b>
<b>RESUMO</b> .....	<b>VII</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>VIII</b>
<b>ÍNDICE GERAL</b> .....	<b>IX</b>
<b>ÍNDICE DE FIGURAS</b> .....	<b>XI</b>
<b>ÍNDICE DE TABELAS</b> .....	<b>XII</b>
<b>ABREVIATURAS E SIGLAS</b> .....	<b>XIII</b>
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>1</b>
1.1 Contextualização e Pertinência do Estudo .....	1
1.2 Definição da Problemática e dos Objetivos de Estudo.....	1
1.3 Questões de Partida.....	3
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA</b> .....	<b>4</b>
2.1 A metodologia de <i>Kaizen</i> .....	4
2.2 Os princípios de <i>Kaizen</i> .....	7
2.3 <i>Kaizen Costing</i> .....	8
2.4 Vantagens e Desvantagens da metodologia de <i>Kaizen</i> .....	13
2.4.1 Vantagens.....	13
2.4.2 Desvantagens .....	14
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	<b>15</b>
<b>4 APLICAÇÃO DO CASO DE ESTUDO</b> .....	<b>18</b>
4.1 Caso de Estudo.....	18
4.1.1 Informação base.....	19
4.1.2 Metodologia de implementação.....	19
4.1.3 Relação com os Subcontratos .....	20
4.1.4 Resultados .....	21
<b>5 INSTITUIÇÃO DE ACOLHIMENTO</b> .....	<b>25</b>
5.1 Apresentação da TN – Transportes M. Simões Nogueira, S.A.....	25
5.2 Supervisão, duração e tarefas a realizar durante o estágio .....	26
5.3 Descrição das tarefas realizadas .....	27
5.3.1 Organização de documentos.....	28
5.3.2 Apuramento de contribuições e impostos.....	37

5.3.3	Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras.....	50
5.3.4	Relatório Único e Dossier Fiscal .....	55
5.3.5	Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão ....	57
5.3.6	Práticas de controlo interno.....	58
5.3.7	Ética e deontologia.....	59
<b>6</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>61</b>
6.1	Conclusões Gerais .....	61
6.2	Contributos .....	61
<b>7</b>	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>63</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1- Perceção Japonesa das Funções da Organização.....	5
Figura 2 - Responsabilidades de cada Função no que respeita à Melhoria .....	5
Figura 3- Ciclo PDCA .....	6
Figura 4 - Fases do ciclo de vida de um produto e aplicação de sistemas de redução de custos.....	9
Figura 5 – Quadro síntese abordagem Aditiva .....	11
Figura 6 - Quadro síntese abordagem Subtrativa .....	12
Figura 7 - Esquema das obras por m2 .....	19
Figura 8 - Esquema da metodologia de implementação.....	20
Figura 9 - Resultados das obras 1 e 2 .....	23
Figura 10 - Resultados das obras 3 e 4 .....	23
Figura 11 - Lançamento de documentos.....	29
Figura 12 - Esquema de lançamento de uma fatura de FSE que obedece aos requisitos do Artigo 36º do CIVA e Artigo 23º do CIRC.....	30
Figura 13 - Esquema de lançamento de uma nota de crédito de FSE que obedece aos requisitos do Artigo 36º do CIVA, Artigo 29º e Artigo 23º do CIRC.....	30
Figura 14 - Lançamento do pagamento de faturas .....	31
Figura 15 - Lançamento do pagamento de faturas .....	31
Figura 16 - Figura - Esquema de lançamento das correções contabilísticas .....	32
Figura 17 - Lançamento de compras .....	33
Figura 18 - Esquema de lançamento de uma fatura de compra de matéria-prima.....	33
Figura 19 - Processo das guias de transporte.....	34
Figura 20 - Validação das guias de transporte .....	35
Figura 21 - Lançamento de criação da fatura.....	36
Figura 22 - Cabeçalho da Modelo 22 da Transportes Nogueira.....	40
Figura 23 - Prova de entrega da Modelo 22 da Transportes Nogueira.....	41
Figura 24 - Esquema de Apuramento do IVA .....	43
Figura 25 - Esquema de Reembolso do IVA.....	43
Figura 26 - Esquema de Reembolso do IVA.....	44
Figura 27 - Cabeçalho da Declaração de IVA.....	44
Figura 28 - Guia de Pagamento do IVA.....	45
Figura 29 - Guia de pagamento do FCT e FGCT .....	46

Figura 30 - Esquema de lançamento do processamento de salários.....	47
Figura 31 - Esquema de lançamento do pagamento da segurança social, FCT e FGCT .....	47
Figura 32 - Esquema de lançamento de pagamento do IUC.....	48
Figura 33 - IES Transportes Nogueira 2019 .....	49
Figura 34 - Esquema de lançamento das Depreciações.....	51
Figura 35 - Esquema de lançamento de Diferimentos.....	52
Figura 36 - Esquema de lançamento de Acréscimos.....	52
Figura 37 - Esquema de lançamento do Apuramento .....	53
Figura 38 - Balanço Transportes Nogueira 2019 .....	54
Figura 39 - Demonstração de Resultados Transportes Nogueira 2019.....	55
Figura 40 - Índice do Relatório e Contas da Transportes Nogueira 2020 .....	57

### **ÍNDICE DE TABELAS**

Tabela 1 - Quadro resumo das sugestões de melhoria escritório.....	21
Tabela 2 - Quadro resumo das sugestões de melhoria nas obras .....	22

## **ABREVIATURAS E SIGLAS**

CC – Contabilista Certificado

CDOCC – Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

CIS – Código do Imposto de Selo

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CSC – Código das Sociedades Comerciais

IES – Informação Empresarial Simplificada

IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

NCRF – Normas Contabilísticas de Relato Financeiro

NIF – Número de Identificação Fiscal

NIPC – Número de Identificação de Pessoa Coletiva

OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados

SNC – Sistema Normalização Contabilística

Obra – Projeto de Construção



## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PERTINÊNCIA DO ESTUDO

Com o aumento das vertentes que alimentam a competitividade, o avanço das inovações tecnológicas que levam as indústrias de todos os setores a sentirem-se estimuladas, fazem com que estas se distingam por algo que leve o consumidor final a sentir-se valorizado. Deste modo, é pretendido que todos os membros da cadeia de produção se vejam envolvidos e não só aqueles que estão dentro da organização, abrangendo assim clientes e fornecedores.

O *Kaizen* aliado da metodologia *Lean*<sup>1</sup>, permite que as entidades possam adotar métodos sem o custo adicional de recursos e, através de processos que envolvem toda a entidade, levar à redução dos custos. Também é possível com *Kaizen* levar à criação de novos produtos que levem à substituição dos antigos, cuja sua modificação não seja de possível através do *Target Costing*.

Desta forma, o tema pretende abordar a metodologia de *Kaizen*, mais concretamente o *Kaizen Costing* de forma a perceber qual o impacto da metodologia na redução dos custos.

### 1.2 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA E DOS OBJETIVOS DE ESTUDO

O presente relatório de estágio tem como objetivo principal não só dar cumprimento aos requisitos do artigo 9º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame profissionais (RIEEP), como também perceber o que leva as organizações a implementarem a metodologia de *Kaizen*, quais os passos para a sua implementação e qual a sua relação com a afetação dos custos das organizações (*Kaizen Costing*).

Ao que respeita o primeiro objetivo, com o exercício de funções na empresa de acolhimento de estágio pretende-se a aquisição de conhecimentos, nomeadamente os que estão

---

<sup>1</sup> *Lean* – Expressa-se pelo foco nos processos chave para ampliar o valor do cliente, com alvo de atingir os “zero defeitos” e afetando um menor número de resíduos. ([www.Peritiaeconomica.com](http://www.Peritiaeconomica.com))

relacionados com a contabilidade e a aplicação dos conhecimentos teóricos apreendidos na parte escolar do mestrado, que estão associados à prática contabilística nas organizações, das quais destacamos:

- Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade nos termos do sistema de normalização contabilística, desde a receção de documentos até à sua classificação, registo e arquivo;
- Práticas de controlo interno;
- Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respetivas declarações;
- Supervisão dos atos declarativos para a segurança social e para efeitos fiscais relacionados com o processamento de salários;
- Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o “dossier fiscal”;
- Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão e informação periódica à entidade a quem presta serviços;
- Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão;
- Preparação de pareceres e relatórios de consultoria ou de peritagem nas áreas da contabilidade, da fiscalidade ou da segurança social;
- Intervenção, em representação dos sujeitos passivos, na fase graciosa do procedimento tributário, no âmbito de questões relacionadas com as competências específicas dos Contabilistas Certificados;
- Conduta ética e deontológica associada à profissão.

Em relação aos restantes objetivos gerais são definidos os seguintes objetivos específicos:

1. Identificar e caracterizar a metodologia de *Kaizen*;
2. Identificar e caracterizar o *Kaizen Costing*;
3. Identificar e caracterizar a relação entre a afetação dos custos das organizações e a metodologia *Kaizen*.

Assim, após a definição dos objetivos gerais e específicos, serão definidas as questões de partida apresentadas no próximo ponto.

### **1.3 QUESTÕES DE PARTIDA**

Atendendo ao objetivo geral do estudo, foram fixadas as seguintes questões de partida:

1. Quais as atividades a realizar na empresa de acolhimento para obter a dispensa do estágio pela Ordem dos Contabilistas Certificados?
2. O que leva uma empresa a implementar a metodologia de *Kaizen*?
3. Qual o impacto do *Kaizen* na cadeia de valor (fornecedores, clientes e organização)?
4. Qual a perceção sobre a relação entre a afetação dos custos e o *Kaizen Costing*?

Para que os objetivos sejam alcançados e as questões de investigação respondidas, apresento de seguida uma breve revisão de literatura sobre a temática em estudo.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 A METODOLOGIA DE KAIZEN

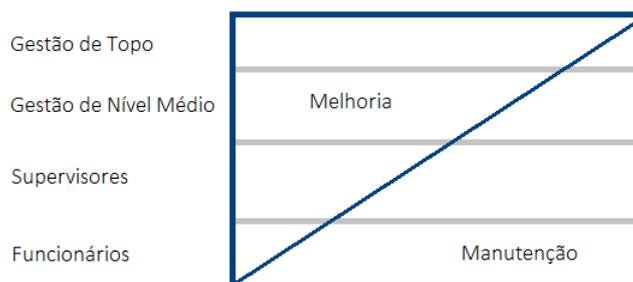
Nascida por obrigação e não por opção depois do Japão ter perdido a II Guerra Mundial, *Kaizen* apareceu como chave da competitividade de gestão das empresas (Imai, 1997) japonesas, que não tinham produtos de qualidade a preços competitivos, nem maquinaria para poder destacar os seus produtos face ao ocidente.

Uma das teorias que ajudou os japoneses a criarem *Kaizen* foi a Teoria Clássica de Administração de Taylor (1916), que se caracteriza especificamente pela procura de uma máxima eficiência a um baixo preço.

*Kaizen*, deriva de duas palavras japonesas: *Kai* (改) significa mudança e *Zen* (善) melhor. É definido como uma filosofia de melhoria contínua, que tem por objetivo envolver todas as pessoas internas e externas, procurando a melhor solução para que seja possível à organização competir no mercado em que opera e tornando-a excelente, permitindo a definição dos seus processos tornando-os livres de desperdícios, levando também à melhor compreensão de todos os envolvidos. Deste modo, *Kaizen* é considerado um pilar da filosofia *Lean* (Green, Lee & Kozman, 2010).

O processo de melhoria continua defende que toda a organização, começando pela gestão de topo, deve estar envolvida para que se possa melhorar efetivamente os processos no sítio onde estes ocorrem normalmente e, conseqüentemente, os desempenhos da organização. Como mostra a Figura 1, Imai (1986) faz questão de dividir numa organização as respetivas funções dos colaboradores em duas espécies, sendo estas funções de melhoria ou funções de controlo e manutenção, à qual se chama de *maintenance*.

**Figura 1- Perceção Japonesa das Funções da Organização**

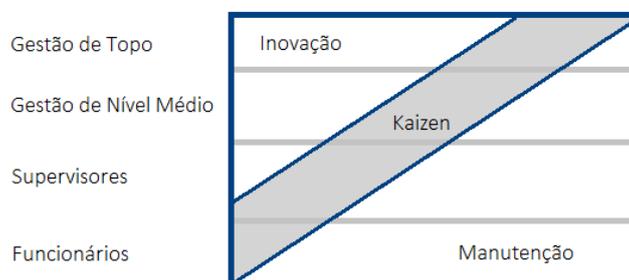


Fonte: Adaptação de Imai (1986)

Deste modo, a principal função dos funcionários passa por manter os chamados *standards* que foram criados pela gestão. É cargo da gestão garantir que a equipa que foi encarregue de cumprir os *standards* efetivamente os cumpra. Assim, estas equipas tem a responsabilidade de melhorar efetivamente os processos e a forma como seu trabalho é executado.

Assim, Imai (1986), faz uma divisão da categoria de melhoria em dois, inovação e *Kaizen*. Sabendo que a inovação implica, quase obrigatoriamente, um grande investimento em tecnologia e equipamentos de última geração que, por vezes, geram mudanças radicais, o *Kaizen* entra e faz com que sejam feitas pequenas mudanças que melhoram as situações atuais em ações consideradas simples e básicas, tendo um baixo custo (Imai, 1997). Porém Imai, não é o único a defender que não são necessários grandes investimentos, nem grandes passos para que sejam feitas pequenas melhorias (Thomaz, 2015).

**Figura 2 - Responsabilidades de cada Função no que respeita à Melhoria**



Fonte: Adaptação de Imai (1986)

Posto isto, segundo Imai (1997), a **Implementação de *Kaizen*** para que seja realizada corretamente é necessário que os órgãos de gestão sigam alguns conceitos como: *Kaizen* e a

gestão de topo, processos e os resultados e seguir os ciclos de PDCA (Plan, Do, Check e Act), passando estes a ser descritos abaixo.

- **Kaizen e a Gestão de Topo**

A gestão de topo envolve duas funções consideradas principais:

- O manter: pretende que sejam mantidos os *standards* que criou, como os processos administrativos e operacionais, fazendo cumprir os mesmos através de treino e disciplina.

- O melhorar: passa pelo melhoramento dos *standards* falados acima.

Assim, é de extrema importância que a gestão de topo esteja dedicada a proceder a estas melhorias e na manutenção das mesmas mostrando este compromisso quando se desce na hierarquia de uma organização (Imai, 1997).

- **Processos e Resultados**

Dado que o foco principal da metodologia é o melhoramento dos processos, para que o reflexo seja melhores resultados é importante que não sejam registadas falhas. Porém, caso se detetem deve se atuar de imediato para que se resolvam (Imai, 1997).

- **Ciclo PDCA**

O Ciclo PDCA, também conhecido como o Ciclo de Deming, é uma forma de garantir que os *standards* criados são melhorados e que existe uma cultura de manutenção dos mesmos. O *plan, do, check and act* está expresso na Figura 3 abaixo.

Figura 3- Ciclo PDCA



Fonte: Retirado de [www.gestão-de-qualidade.info](http://www.gestão-de-qualidade.info)

*Plan*, pretende identificar um dos objetivos de melhoria e decompô-lo em pequenos planos de ação; *Do* é por em prática um dos pequenos planos que foram criados anteriormente. *Check* pretende ver se os resultados foram os esperados e se esta ação deve ou não ser aplicada. Por último, o *Act* refere-se à normalização do novo procedimento, verificando se ocorreram erros, prevenindo-os e definindo metas para novas melhorias. (Imai, 1997).

## 2.2 OS PRINCÍPIOS DE KAIZEN

Segundo o pai da metodologia de *Kaizen*, Imai (1986), para que se consiga garantir bons resultados na implementação de um processo de melhoria contínua, existem cinco valores imprescindíveis que devem ser acautelados.

i. Permitir a criação de valor para o cliente

Com o avanço da competitividade nos mercados, torna-se cada vez mais importante criar produtos de qualidade e que satisfaçam as necessidades dos consumidores. Por isso, deve ser visto com cuidado quais são as expectativas dos clientes de modo a ser tido como principal prioridade. Segundo Guedes (2008), todas as organizações devem afastar-se de toda e qualquer ação que não revele valor para o cliente.

ii. Envolver toda a organização

Para qualquer processo baseado na metodologia de *Kaizen*, é crucial que exista um compromisso total de todas as pessoas presentes na organização, desde o topo da pirâmide até ao final da mesma. Para que isto seja possível, é necessário mudar hábitos antigos.

iii. Eliminação do desperdício

Criação de protocolos que levam a cabo a diminuição do desperdício nos processos. A melhoria contínua leva a um fluxo de processos que apenas acrescentem valor ao negócio, como é defendido por Imai (1986). A criação de fluxos contínuos dá origem a uma diminuição dos recursos, que por si, leva à promoção do trabalho em equipa e se mantém um controlo sobre este.

iv. Ir para o Gemba

*Gemba* significa um “lugar verdadeiro”, ou seja, onde o trabalho é realizado e são detetadas as lacunas nos processos, assim como, os problemas e onde estes são resolvidos. É aqui que se dá início à mudança dos pequenos hábitos. Para Imai (2010), “*é no Gemba que tudo se joga, o Gemba é o espelho do trabalho dos gestores e a qualidade do seu trabalho reflete-se na forma como as pessoas trabalham*”.

v. Fazer uma gestão visual

Sendo que o impacto visual é um sentido de bastante importância, a famosa expressão “*uma imagem vale mais que mil palavras*” assume a sua plenitude. Desta forma, através da gestão visual é possível que se reconheçam erros e anomalias de forma mais simples e eficaz.

### **2.3 KAIZEN COSTING**

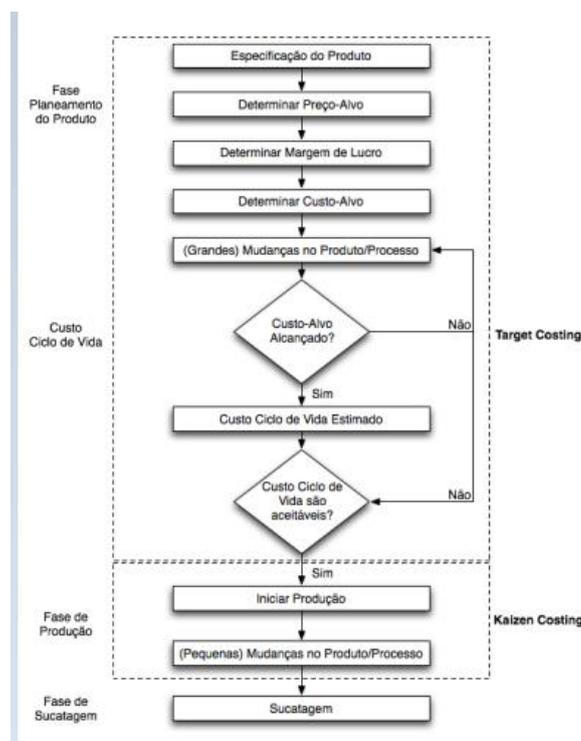
De forma a se entender este ponto, e fazendo parte do ciclo de vida do produto é necessário fazer uma breve revisão sobre o *Target Costing*, uma vez que é derivado dele que existe o *Kaizen Costing*.

O *Target Costing* é uma ferramenta utilizada estrategicamente para a gestão de custos, de modo que seja atingido um custo de produção, assegurando que é alcançada uma determinada margem quando à partida já é definido o preço de mercado, como explica Yoshikawa, Innes e Mitchell (1994). Quando a empresa define o preço que quer aplicar no mercado, precedente de um estudo realizado, este pode ser ajustado conforme os objetivos da mesma. Para obter um preço inferior, a empresa tenderá a aumentar o seu potencial mercado. Caso queira se posicionar no limite superior ao preço, terá de apostar num nicho de mercado.

Monden (1995), defende que o *Target Costing* tem como objetivo desenvolver produtos a baixo custo, permitindo que as empresas não comprometam as expectativas dos seus clientes, fornecendo produtos de extrema qualidade a preços considerados competitivos que assegurem a rendibilidade que é desejada pelos *shareholders*.

Como expectável, o *Target Costing* padece de etapas que devem ser tidas em atenção, como mostra a Figura 4 que tem por base mostrar as fases do ciclo de vida de um produto e qual o sistema de custo que lhe está associado.

Figura 4 - Fases do ciclo de vida de um produto e aplicação de sistemas de redução de custos



Fonte: IFS, 2001

Como já referido, o *Kaizen Costing* segue o *Target Costing*, já que é considerado uma abordagem que vai para além da fase de produção e desenvolvimento, visto que é implementada no decorrer da fase de produção no ciclo de vida de um produto (Guilding et al, 2000, Lee & Monden, 1996). Ao contrário do *Target Costing*, o *Kaizen Costing* foca-se em pequenas melhorias contínuas do custo de produção de um produto contraditórias às melhorias nas fases de concessão e desenvolvimento. Portanto, a metodologia de *Kaizen* incute que são necessários esforços contínuos para que se garantam poupanças de custos na produção dos produtos.

Por norma, uma empresa que quer se manter competitiva não pode sacrificar o valor do produto por desenvolver atividades de redução de custos. De uma forma alternativa, a empresa pode reduzir a margem de lucro, porém esta atitude é de elevada aversão no que diz

respeito aos *stakeholders*, já que estes tendem a pressionar para o aumento da rentabilidade do negócio. Posto isto, é de esperar que ao longo do ciclo de vida do produto o preço seja mantido e a redução dos custos seja conseguida, levando a cabo uma maior rentabilidade da empresa.

Deste modo, o custo que se impõe à gestão, é a avaliação do preço que corresponde aos objetivos traçados face ao mercado, abatidos da margem desejada pela organização (Monden, 1995). Estima-se que, aquando da aplicação correta do *Kaizen Costing*, seja possível à empresa uma redução entre 3% a 5% ao ano dos custos de produção, mesmo quando grande parte dos mesmos são fixos ou inalteráveis por imposição.

Por isso, no final do ciclo de vida do produto os resultados obtidos da redução dos custos tornam-se significativos, afetando não só os custos globais da empresa, mas também os custos dos processos e de outros produtos que possam vir a ser produzidos. Deve-se assim, como já abordado anteriormente, envolver e sensibilizar todos os que pertencem à cadeia de valor para que todos consigam beneficiar mutuamente das vantagens que o *Kaizen Costing* trará às suas atividades (Cooper e Slagmulder, 1999).

A abordagem de Cooper e Slagmulder (2004) e Yoshikawa e Innes, Mitchell (1994) realça o controlo referente aos custos de maneiras distintas. A primeira passa pela gestão de topo, que mostra através de esforços que é uma equipa multidisciplinar que controla de perto o *mix* de produtos que são produzidos e posteriormente vendidos. A segunda envolve os custos de produção de novos produtos sendo estes reduzidos através de técnicas de *Target Costing*. Por último, são os custos produção de produtos que já existem e são reduzidos através da metodologia de *Kaizen*.

Deste modo, o *Kaizen Costing* pode ser aplicado em três níveis, sendo eles um período específico, a um item específico ou a custos indiretos.

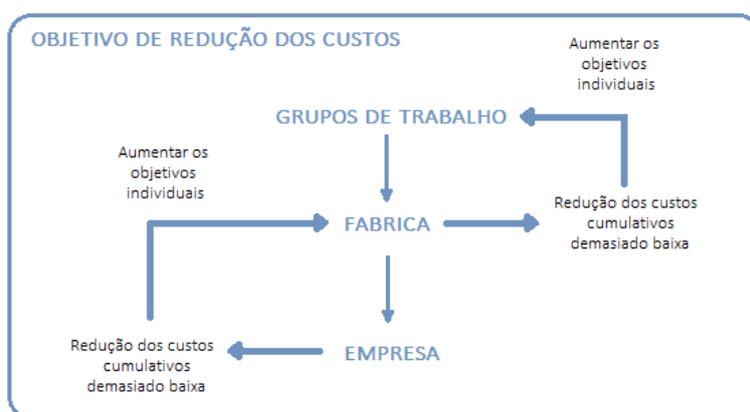
- **Um período específico**

Direcionado para a redução de custos no processo produtivo ao longo de um período previamente determinado, de forma a manter os níveis de rentabilidade da empresa. Tem por base procurar de uma forma eficiente o aumento de resultados que sejam providenciados ao

mínimo custo possível, o que significa um menor consumo de materiais, mão-de-obra e redução de custos indiretos.

Este nível estabelece objetivos para reduzir custos em cada grupo de trabalho de forma a que se divida em duas abordagens, sendo elas a aditiva e a subtrativa. Na aditiva, as reduções de custos que podem ser consideradas são primeiramente identificadas pelos grupos de trabalho, sendo somadas com outras ideias e posteriormente comparadas de forma a perceber se os objetivos estabelecidos podem ser cumpridos.

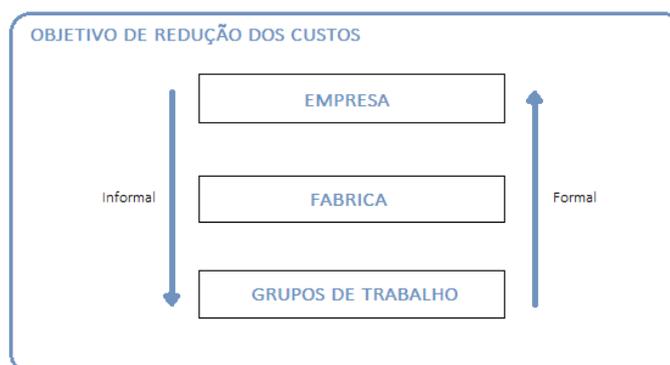
Figura 5 – Quadro síntese abordagem Aditiva



Fonte: Elaboração própria

Por outro lado, a abordagem subtrativa é estipulada pela empresa o objetivo da redução dos custos de uma forma percentual, levando essa informação a todos os grupos de trabalho. É de ter em atenção que cada grupo poderá ter objetivos de trabalho diferentes e a sua redução de custos pode ser dividida entre materiais consumidos, mão-de-obra que lhe está afeta e custos dos componentes. Nestes pontos, o que está ligado aos materiais consumidos e redução dos custos é estabelecida globalmente pela empresa no que respeita o produto. Na mão-de-obra, é definido por cada grupo sendo considerado o desempenho de cada linha de produção. Para a redução nos componentes, é necessário que seja fixada a percentagem a que se irá reduzir os custos para aquele período e, posteriormente, o *Kaizen Costing* é levado para os *stakeholders*.

**Figura 6 - Quadro síntese abordagem Subtrativa**



Fonte: Elaboração própria

- **Um item específico**

Aplica-se quando um produto é introduzido na fase de produção e não cumpre os requisitos do *Target Costing*, apresentando falhas no que diz respeito aos objetivos definidos na fase de desenvolvimento. O que pode ter ocorrido para gerar esta situação? Poderá ser por dois motivos: ou se considerou com bastante segurança que os custos iriam diminuir na fase da produção ou por razões estratégicas. Como já visto anteriormente, este caso tem um carácter excecional, visto que, quando um produto na fase de desenvolvimento não consegue atingir o custo-alvo, não deverá ser produzido. Para se tomar esta decisão estratégica, é tido em atenção alguns fatores que podem influenciar esta decisão, como por exemplo, novas tecnologias e a imagem da empresa estar em causa.

O *Kaizen Costing* pode ainda ser aplicado a um item-específico, caso as operações de venda que forem estipuladas na fase de desenvolvimento tenham uma redução mais significativa do que as esperadas. Weil & Maher (2005), defendem que produtos ou componentes excessivamente caros ativem este nível. Assim, este é subdividido em dois níveis, sendo eles o produto específico e componente específico. O primeiro, é orientado para os produtos exclusivos e é aplicado imediatamente a seguir ao processo de *Target Costing*, quando este não consegue alcançar os lucros que foram previamente estipulados. O segundo já é mais direcionado para os componentes, dado que, por vezes, tem custos elevados e então recorre-se a este nível. Neste ponto, é importante que os clientes não notem alterações no *design* do produto, levando a que não entendam o porquê. Cabe aos *designers* encontrar soluções que cumpram a redução dos custos, mas que não ponham em causa a imagem nuclear do produto.

Estes dois níveis, apesar de terem implicações diferentes na ótica dos clientes, têm as mesmas no que diz respeito aos fornecedores. Os componentes que são utilizados pela empresa são sujeitos a pressões para que os custos sejam reduzidos, que são resultantes do *Kaizen Costing* do período. Deste modo, os fornecedores conseguem minimizar e antecipar o impacto destas pressões.

- **Custos indiretos**

Enquanto os níveis abordados anteriormente têm como foco principal os custos diretos, este está vocacionado para a redução dos custos indiretos. Para que isto seja possível, é necessário que a redução seja aplicada a vários produtos que tenham em comum o custo indireto. Posto isto, após serem conseguidos que vários produtos sejam afetados e passarem as respetivas fases, estes iram ser prolongados por vários anos. Quando os objetivos forem cumpridos, será colocado em curso um plano de manutenção de resultados, de forma a assegurar que este ponto não voltará a ser um problema.

## **2.4 VANTAGENS E DESVANTAGENS DA METODOLOGIA DE KAIZEN**

Como expectável, em todas as metodologias existem vantagens e desvantagens da sua aplicação.

### **2.4.1 VANTAGENS**

Como já abordado anteriormente, para que os processos de melhoria contínua sejam bem-sucedidos, é necessário que toda a organização esteja empenhada em cumprir a metodologia.

Assim, as vantagens do *Kaizen* estão divididas em dois tipos, os benefícios mensuráveis e os benefícios não mensuráveis.

De uma forma geral, é descurada a possibilidade do aumento das competências do capital humano e a implementação de melhorias no trabalho. Com a aplicação do *Kaizen* poderão ser necessários menos recursos humanos, já que os atuais trabalhadores podem aumentar as suas qualificações, uma redução dos tempos e dos processos não necessários na empresa.

Nestes benefícios podemos esperar pessoas mais motivadas, a trabalhar em grupo e a reduzir o *stress* diário inerente às funções.

Estes benefícios acabam por ser difíceis de mensurar, além de que são extremamente similares (Manos, 2007).

Segundo o pai da metodologia (Imai, 1998), as pequenas melhorias contínuas transmitem e permitem, além de melhorar o ambiente de trabalho, alcançar a eficiência, a eficácia e a segurança, levando à obtenção de maiores lucros através da redução de custos.

Assim, *Kaizen* apresenta as seguintes vantagens quando aplicado da forma correta:

- Envolvimento das equipas, aumentando a formação dentro da empresa, incentivando assim o seu desenvolvimento (Brunet, 2003);
- O trabalhador participa de uma forma ativa na equipa, sugerindo melhorias para serem consideradas e posteriormente aplicadas, levando a um reconhecimento profissional (Imai, 1986);
- Melhoria contínua no trabalho em que os envolvidos identificam e eliminam os desperdícios, corrigindo problemas.

#### **2.4.2 DESVANTAGENS**

Nas desvantagens, é necessária atenção nos seguintes pontos, que são defendidos por Imai (1986), New (2003) e Brunet (2003):

- Depois da implementação de uma medida, voltar atrás com ela será extremamente difícil;
- Dado que é uma metodologia japonesa, quando aplicada noutras culturas poderá gerar impactos contraditórios;
- Como o *Kaizen* requer que as atividades ou tarefas sejam concluídas caso exista algum problema, o que origina uma maior carga horária;
- Poderão ser encontradas dificuldades nos processos de melhoria contínua, caso, por exemplo, exista a necessidade de reorganizar para implementar mudanças tecnológicas.

### 3 METODOLOGIA

Segundo Yin (2015), em alguns casos a metodologia presume a existência de uma teoria, que será testada no decorrer da investigação. À medida que prosseguimos para compreender o caso, realizamos novas observações, confirmamos as antigas e, conseqüentemente, reformulamos as questões iniciais.

Stake (1995) recomenda a classificação explicativa baseada nos objetivos que possuímos ao aplicar a metodologia do caso de estudo. Podemos, portanto, ter 3 **tipos de caso de estudo** (sendo o último o que vamos desenvolver):

- Estudos de caso intrínsecos: recaem sobre um caso particular o interesse da investigação;
- Estudos de caso coletivos: são estudados vários casos para que seja realizada uma melhor análise e, em consequência, exista uma melhor compreensão da teoria;
- Estudos de caso instrumentais: depois da definição do interesse, conhece-se e compreende-se a problemática de uma forma ampla através da compreensão do caso particular.

Para usarmos um caso de estudo, temos de definir qual a **unidade de análise**. A unidade de análise poderá ser, por exemplo, um individuo, uma decisão, um programa, uma implantação de um processo, uma mudança organizacional, entre outras. Dadas as questões iniciais, a unidade de análise utilizada neste caso de estudo será a implantação de um processo.

Um dos pontos que Yin (2005) considera como mais importantes na metodologia do caso de estudo é a **definição da sua abordagem**, que poderá ser qualitativa, quantitativa ou a combinação de ambas. O autor defende que, em alguns casos, é relevante usar a combinação dos métodos, de forma que se vejam as metodologias como complementares e não como opostas.

Os casos de estudo podem ser separados entre **únicos** ou **múltiplos**. Os **casos únicos** são válidos e decisivos para que a teoria seja testada quando é rara ou extrema, quando é representativa (assemelha-se a muitos casos), revelador (quando o teste é inacessível) ou longitudinal (estuda-se o caso em momentos temporais diferentes). Já os **casos múltiplos** são

mais consistentes e permitem uma maior generalização, porém requerem mais recursos e tempo.

O **propósito** do caso de estudo poderá ser:

- Explanatório: procura a causa que explica da melhor forma o motivo do estudo e todas as suas relações;
- Exploratório: o objetivo passa por atribuir um maior conhecimento sobre o tema, esclarecendo uma situação quando as informações sobre esta escasseiam. Permite definir as questões ou hipóteses que possam existir para investigações posteriores, não sendo necessariamente um caso de caso;
- Descritivo: descrevem completamente os acontecimentos no seu contexto, ajudando à sua compreensão. Os objetivos estão bem definidos, com procedimentos estruturados e são dirigidos para a solução dos problemas ou avaliação de alternativas.

Os casos de estudo apresentam **tipos de estruturas** ilustrativas para a sua composição, sendo elas:

- Análítica linear: uma abordagem padrão desenhada para compor relatórios de pesquisa. É uma sequência de subtópicos que se iniciam com aspeto de um problema para ser estudado, com uma revisão de literatura para prosseguir mostrando os métodos usados, os dados coletados, a análise destes, as descobertas efetuadas e terminado com as conclusões e as implicações que foram tidas para o problema inicial;
- Comparativa: repete o material do caso de estudo duas ou mais vezes, comparando as descrições e/ou explicações alternativas ao mesmo caso;
- Cronológica: a sequência dos capítulos deve seguir as fases iniciais, intermediárias e finais;
- De construção de teoria: a sequência dos capítulos deverá seguir lógicas de construção teórica. Cada capítulo deverá revelar uma parte nova do argumento teórico;
- De suspense: inverte a abordagem analítica que foi descrita anteriormente. Os resultados são apresentados no início do capítulo, levando a que o restante caso de estudo passe ao desenvolvimento da explicação do resultado;

- Não sequencial: a forma como os capítulos do caso de estudo se dispõem não assume uma importância especial.

A obtenção de evidências é realizada através das **fontes de dados** enumeradas em seguida:

- Documentação;
- Registos em arquivos;
- Entrevistas;
- Observação direta;
- Observação participante;
- Artefactos físicos.

Por último, a **análise dos dados** passa por examinar, categorizar, classificar ou recombina evidências, tendo sempre em vista as posições iniciais do caso de estudo. Leva-se, assim, a três estratégias analíticas.

- Baseada em proposições teóricas: aquelas que levaram ao caso de estudo refletem um conjunto de questões de pesquisa, revisões que foram feitas no que diz respeito à literatura e novas interpretações que possam vir a surgir;
- Pensando sobre explicações correntes: definir e testar explicações originais, que talvez possam incluir hipóteses concorrentes;
- Desenvolvendo uma descrição de caso: desenvolver uma estrutura descritiva para organizar o caso de estudo.

Assim, a metodologia é um caso de caso intrínseco, com uma unidade de análise que recai sobre a implementação de um processo. Este estudo de caso será único, com um propósito exploratório, com uma estrutura comparativa e com fontes de dados através de observação direta.

## 4 APLICAÇÃO DO CASO DE ESTUDO

Este ponto visa replicar o caso de estudo realizado pelos autores Gabriel R. T. Robert e Ariovaldo Denis Granja que juntos teceram o “*Target and Kaizen Costing Implementation on Construction*”.

Iremos, deste modo, tentar perceber se os resultados que os autores obtiveram com o caso de estudo serão os mesmos aplicando o método *Kaizen* a uma empresa de construção. Esta empresa de construção está em atividade há 75 anos na zona norte de Portugal e, visto que a mesma requer anonimato, não iremos divulgar dados que permitam a sua identificação e será intitulada de Empresa A.

O estudo irá ser replicado apenas na parte do *Kaizen Costing* dado que, para já, é o único que a empresa investe e dá valor.

### 4.1 CASO DE ESTUDO

Este estudo tem por base a implementação de uma estratégia que aumente as margens de lucro, torne o processo de construção eficaz e providencie uma boa relação não só interna, mas com os fornecedores e clientes. Dado que, as construtoras operam num mercado competitivo podem tirar partido dessa situação para garantir que o negócio se torne rentável.

A ideia dos autores e, conseqüentemente, esta ideia estão traçadas para a redução dos custos históricos, aplicando o *Target Costing* e o *Kaizen Costing*.

Na aplicação do *Target Costing*, o estudo está voltado para o atendimento dos clientes. Como a Empresa A teve sempre muito cuidado visual, se preocupa constantemente em agradar o cliente e fazer o possível para o ver realizado com o seu produto final, a nível do *Target Costing* está tudo funcional comparado com o estudo e não será abordado.

Por outro lado, a aplicação do *Kaizen Costing* procura melhorias contínuas no processo de produção com base nos principais subcontratos.

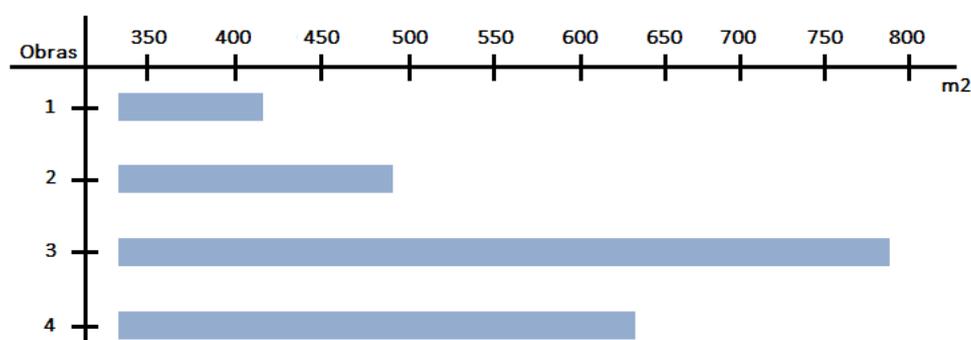
Com este estudo, os autores conseguiram uma redução de 13% em comparação com os dados dos sistemas de custeio anteriores.

#### 4.1.1 INFORMAÇÃO BASE

Este estudo será desenvolvido com base na atividade da Empresa A, em que serão comparados os custos de um trimestre em 4 obras divididas por área (m<sup>2</sup>). As obras 1 e 2 tem uma dimensão até 500m<sup>2</sup> e as obras 3 e 4 tem uma dimensão superior a 500m<sup>2</sup>. Como já referido previamente, a escolha dos períodos foi traçada deste modo, pois não iremos avaliar a fase de projeto, mas apenas a fase de construção e que está ligada ao *Kaizen Costing*.

Assim, o estudo não implica o atendimento ao cliente, visto que estes não apresentam queixas e todas as construções são realizadas conforme as expectativas de cada um.

Figura 7 - Esquema das obras por m<sup>2</sup>

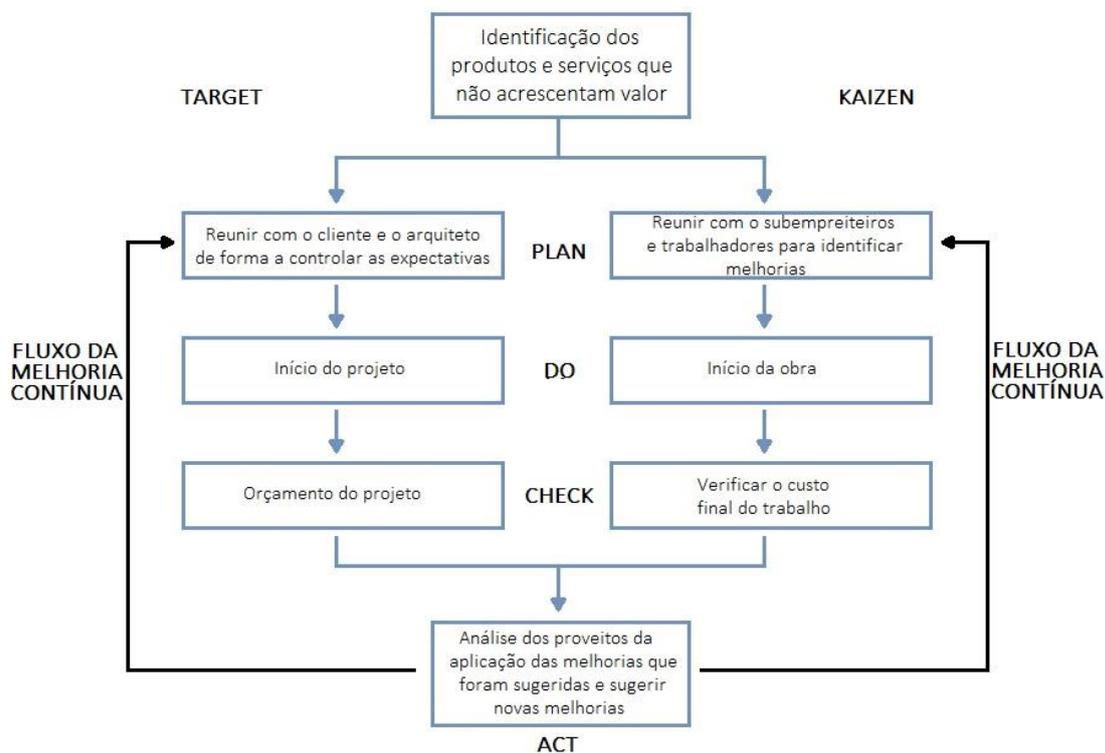


Fonte: Elaboração própria

#### 4.1.2 METODOLOGIA DE IMPLEMENTAÇÃO

O ciclo PDCA, que já foi abordado na revisão de literatura, foi implementado e passou a fazer parte da rotina, envolvendo todos aqueles que fazem parte do negócio. Passando a fase de análise, novas ideias e sugestões podem surgir e geram a possibilidade de melhorar o produto final.

Figura 8 - Esquema da metodologia de implementação



Fonte: Elaboração própria

### 4.1.3 RELAÇÃO COM OS SUBCONTRATOS

Ao longo dos anos, as relações entre os empreiteiros e os subempreiteiros tem-se fortalecido, desencadeando o desenvolvimento de melhorias contínuas em conjunto. À primeira vista parece que a ferramenta do *Kaizen Costing* vai diminuir a margem de lucro do fornecedor, mas não é bem assim. Questionou-se a empresa analisada se teria um fornecedor de extrema confiança que se enquadrasse nesta avaliação. A resposta foi positiva e foi avançado o contacto com este subempreiteiro.

Após uma conversa, chegamos à conclusão de que seria possível aplicar preços mais competitivos e agradecer de uma forma generalizada ao fornecedor, beneficiando-o da maior parte das subempreitadas que iríamos realizar.

Pedimos aos funcionários das obras que, caso tivessem sugestões de como as coisas deveriam ser realizadas, nos enviassem um e-mail com as elas para que fossem avaliadas e

posteriormente colocadas em prática, se fosse possível trazer benefícios. Estas ideias iriam ser explicadas por eles aos restantes colegas.

#### 4.1.4 RESULTADOS

Neste ponto iremos, primeiramente, avaliar as sugestões que foram feitas pelos funcionários do escritório de diferentes departamentos e pelos funcionários das respetivas obras.

##### 4.1.4.1 SUGESTÕES DOS FUNCIONÁRIOS DO ESCRITÓRIO

Agendamos uma reunião informal com os principais departamentos do escritório, onde foram pedidos quatro pontos que achassem que deveriam ser mudados ou sugerissem melhorias. O último ponto será aplicado a médio longo prazo por necessitar de investimento. As respostas foram maioritariamente unânimes e, de seguida, foram discutidas as melhorias que poderiam ser aplicadas para a redução de custos.

**Tabela 1 - Quadro resumo das sugestões de melhoria escritório**

Propostas	Sugestões de melhoria
Centralizações bancárias	Manter apenas as contas com maior fluxo de modo a diminuir comissões e cartões de crédito
Redução do consumo da eletricidade	Mudança das lâmpadas para mais económicas e aplicação de domótica
Redução do gasto do papel	Sensibilizar os funcionários para a redução do desperdício, atribuir um número médio de cópias por departamento e perceber o porquê, caso esse valor seja ultrapassado
Redução de gastos com aquecimento	Instalação de painéis para ajudar na climatização

*Fonte: Elaboração própria*

#### 4.1.4.2 SUGESTÕES DOS FUNCIONÁRIOS DA OBRA

Apesar de alguns funcionários mostrarem aversão às melhorias, outros sugeriram 15 ideias de melhoria. Levou-se a cabo a implementação de cinco delas. Iremos assim, enumerá-las abaixo.

**Tabela 2 - Quadro resumo das sugestões de melhoria nas obras**

Propostas	Sugestões de melhoria
Poucos ajudantes para a obra	Otimização da maquinaria de apoio já existente e
Desorganização do estaleiro da obra e falta de cobertura para proteção dos materiais (cimento, areia, cal)	Produtos organizados por tipo/categoria para que seja mais fácil de encontrar e aplicação de um local seco e abrigado para colocação do material levando a que existam menos quebras
Trabalhadores com baixa qualificação na execução de tarefas	Formações de forma a reduzir erros e evitar acidentes de trabalho
Falta de uma política no descarte de resíduos	Reciclagem de desperdícios, venda de sobras, transformação em materiais processados
Falta de organização no trabalho	Iniciação de reuniões diárias para atribuição de tarefas, providenciando todas as ferramentas e acessórios para executar o trabalho, otimizando o mesmo e evitando deslocações que não são necessárias

Fonte: Elaboração própria

#### 4.1.4.3 ANÁLISE DOS CUSTOS

Após a implementação das ideias que foram sugeridas, foram analisados os custos relativos ao *Kaizen Costing*. Serão ainda analisados os resultados das obras divididas pelas suas respetivas áreas.

Os custos analisados são comuns às quatro obras e estão refletidos nas contas da classe 6, que avaliam o desdobramento da conta *62-Fornecimentos e serviços externos*.

Foram analisados os valores do custo histórico referente ao trimestre anterior para podermos avaliar as decisões que teriam de ser tomadas para o trimestre seguinte, de modo que fosse possível obter uma redução dos custos.

A redução foi possível, maioritariamente através da negociação dos contratos com os subempreiteiros e os fornecedores com mais experiência. A atribuição de mais quota nas obras e a reformulação do que realmente é necessário e do que é dispensável fizeram com que a redução dos custos fosse possível para as quatro obras.

O primeiro resultado a ser apresentado é o das obras 1 e 2, que tem uma dimensão até 500m<sup>2</sup>, seguindo-se as obras 3 e 4.

**Figura 9 - Resultados das obras 1 e 2**

CONTA	CUSTO HISTÓRICO		KAIZEN COSTING	
	obra 1	obra 2	obra 1	obra 2
Subcontratos	19 916,63 €	24 853,20 €	17 589,43 €	22 698,36 €
Serviços especializados	1 586,32 €	3 452,90 €	1 425,88 €	2 998,25 €
Eletricidade	110,95 €	150,37 €	108,50 €	148,96 €
Água	657,12 €	1 020,39 €	578,94 €	953,42 €
Rendas e alugueres	26 861,25 €	25 876,25 €	24 358,21 €	25 506,32 €
Comunicações	50,37 €	22,30 €	49,97 €	18,58 €
Limpeza, higiene e conforto	250,00 €	250,00 €	200,00 €	200,00 €
<b>TOTAL</b>	<b>49 432,64 €</b>	<b>55 625,41 €</b>	<b>44 310,93 €</b>	<b>52 523,89 €</b>
Área da unidade em m <sup>2</sup>	420,00	498,00	420,00	498,00
<b>TOTAL €/m<sup>2</sup></b>	<b>117,70 €</b>	<b>111,70 €</b>	<b>105,50 €</b>	<b>105,47 €</b>
Redução de custos			-10,36%	-5,58%

Fonte: resumo dos dados obtidos da Empresa A

**Figura 10 - Resultados das obras 3 e 4**

CONTA	CUSTO HISTÓRICO		KAIZEN COSTING	
	obra 3	obra 4	obra 3	obra 4
Subcontratos	70 183,03 €	31 065,99 €	68 215,80 €	30 002,36 €
Serviços especializados	4 960,25 €	2 587,96 €	4 253,75 €	1 453,98 €
Eletricidade	200,95 €	298,37 €	199,50 €	280,74 €
Água	1 092,30 €	930,51 €	1 020,30 €	889,57 €
Rendas e alugueres	28 630,00 €	29 475,20 €	27 400,00 €	27 400,00 €
Comunicações	109,85 €	92,60 €	100,28 €	85,87 €
Limpeza, higiene e conforto	450,00 €	450,00 €	400,00 €	400,00 €
<b>TOTAL</b>	<b>105 626,38 €</b>	<b>64 900,63 €</b>	<b>101 589,63 €</b>	<b>60 512,52 €</b>
Área da unidade em m <sup>2</sup>	785,00	632,00	785,00	632,00
<b>TOTAL €/m<sup>2</sup></b>	<b>134,56 €</b>	<b>102,69 €</b>	<b>129,41 €</b>	<b>95,75 €</b>
Redução de custos			-3,82%	-6,76%

Fonte: resumo dos dados obtidos da Empresa A

Não nos foi possível com este estudo obter resultados tão significativos como os dos autores, mas os valores obtidos rondaram os valores com que a Empresa A expectava. Irá posteriormente reavaliar a obra 3 dado que foi a que apresentou uma menor redução dos custos.

Com base na aplicação deste estudo, a replicação das sugestões e explicações está a ser estudada pela Empresa A.

## 5 INSTITUIÇÃO DE ACOLHIMENTO

### 5.1 APRESENTAÇÃO DA TN – TRANSPORTES M. SIMÕES NOGUEIRA, S.A.

A empresa TN – Transportes M. Simões Nogueira, S.A. está sediada em Vilarinho das Cambas, Vila Nova de Famalicão e foi fundada em 1968 pelo Sr. Manuel Simões Nogueira, tendo passado a sociedade anónima em 1992. Nos dias de hoje, a direção é composta por o Sr. João Leitão, que assume o cargo de Presidente do Conselho de Administração com a colaboração dos seus filhos, sendo por isso considerada uma empresa familiar. A Transportes Nogueira desenvolve a sua atividade no transporte de matérias perigosas e carga geral quer a nível nacional como internacional e, ainda, o armazenamento de mercadorias.

Esta é uma das empresas portuguesas mais antigas e também uma das mais conceituadas no setor dos transportes, tendo sido premiada pelo IAPMEI no prémio “PME Líder”, onde são apenas distinguidas as empresas que obedecem aos critérios de solidez financeira, perfil de risco e nível de desempenho. Assim, de acordo com a visão do Sr. João Leitão, os Transportes Nogueira visam assumir “*a Qualidade dos serviços, a defesa do Meio Ambiente e a Segurança de pessoas e bens como principais compromissos*”.

Ao longo do tempo, a Transportes Nogueira tem vindo a incorporar uma política de investimento contínuo de modo a melhorar os seus serviços externos e internos. Como, a renovação da frota e equipamentos e a utilização de meios informáticos para criar uma gestão integrada de informação dentro da empresa.

Nas suas instalações com cerca de 42 000 m<sup>2</sup>, todos os serviços estão integrados, sendo eles as oficinas, os escritórios e o parque onde as viaturas estão parqueadas viradas para a estrada nacional EN14, mostrando a sua organização e cuidado visual.

A par do investimento junta-se o crescimento e como consequência, em 2014, a Transportes Nogueira adquiriu a FRT Cargo Transportes, S.A., - uma empresa do mesmo setor que estava a passar por um processo de reestruturação interna - garantindo, não só uma frota com cerca de 400 viaturas, mas também colaboradores qualificados no ramo. Assim, foi possível

aumentar a capacidade de resposta e a oferta dos seus serviços, sem nunca perder o foco na qualidade, excelência e proteção ambiental destes.

A Transportes Nogueira está certificada nos Sistemas de Qualidade desde novembro de 1997, quando decidiu ser a pioneira no setor dos transportes na aquisição das certificações a este nível. Posteriormente, à certificação do Sistema de Qualidade, a gestão de topo envolveu-se em mais dois desafios. Desafios esses que passam pela certificação na área do ambiente, onde procuram que os seus veículos produzam o mínimo de gases poluentes e da saúde e segurança no trabalho, onde permitem que os colaboradores usufruam de um local de trabalho com todas as condições, reduzindo para o mínimo de acidentes e apostando também na proteção destes. Visto que há uma crescente preocupação sobre estas questões, elas não podiam ser ignoradas pela empresa.

Com isto, e dado o facto de já estar certificada nas três áreas, a próxima decisão passou por criar um Sistema Integrado de Gestão implementado nas vertentes da qualidade, ambiente e saúde e segurança no trabalho. Todo este processo foi realizado e desenvolvido por uma entidade externa, em conformidade com as respetivas normas ISO 9001, ISSO 14001 e OHSAS 18001. Porém, tiveram também de ser atendidos os requisitos no acordo da ASRA, as diretrizes da APETRO e as especificações operacionais dos clientes. Atualmente, a Transportes Nogueira é certificada pela APCER.

## **5.2 SUPERVISÃO, DURAÇÃO E TAREFAS A REALIZAR DURANTE O ESTÁGIO**

O estágio será supervisionado pelo Dr. Artur Vicente Rodrigues Fernandes que desempenha a função de diretor financeiro na Transportes Nogueira desde 1994. O supervisor estudou Contabilidade e Gestão na Universidade Lusíada, tendo entrado na Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, agora chamada de Ordem dos Contabilistas Certificados, no ano de 1989. Antes de desempenhar as presentes funções na empresa de acolhimento, passou por exercer funções na Universidade, durante o seu primeiro ano tendo terminado quatro anos depois.

O estágio teve início a 4 de novembro de 2019 e terminou na data prevista, a 8 de maio de 2020, sendo cumprido o total de 600 horas de acordo com o regulamento em vigor. O horário de trabalho estabelecido foi das 09:00 às 12:30 da parte da manhã e das 14:00 as 15:00 da

parte da tarde, totalizando diariamente quatro horas e trinta minutos. A exceção deste período foi o mês de dezembro, em que foram realizadas diariamente cinco horas.

As tarefas a realizar, permitem a aplicação dos conteúdos teóricos adquiridos ao longo da formação académica. Sendo assim possível, a integração na Transportes Nogueira, no seu departamento financeiro, mais especificamente, na contabilidade.

Deste modo, as tarefas a realizadas no âmbito do estágio passam pela aprendizagem, não só das práticas de controlo interno, mas também, da organização da contabilidade de acordo com o sistema de normalização contabilística, passando pelos seus diversos processos dos quais, a receção dos documentos, seguido da sua classificação, até registo e ao arquivo.

Dentro das tarefas, é-me possível, participar no apuramento de contribuições e impostos, assim como, no preenchimento das suas respetivas declarações. Participar nas tarefas inerentes os atos declarativos para a segurança social e para efeitos fiscais que estão relacionados como processamento de salários.

É ainda possível, participar no encerramento das contas, preparar as demonstrações financeiras e restantes documentos que componham o “Dossier Fiscal”, e ainda, preparar a informação contabilística para os relatórios e análise de gestão e informação periódica às entidades a quem prestamos serviços.

Por último, participar na intervenção, em representação dos sujeitos passivos, na fase graciosa do procedimento tributário, naquele que é considerado o âmbito de questões relacionadas com as competências específicas dos Contabilistas Certificados assim como, a perceção da conduta ética e deontológica associada à profissão.

### **5.3 DESCRIÇÃO DAS TAREFAS REALIZADAS**

As tarefas realizadas ao longo das horas de estágio na empresa de acolhimento foram supervisionadas pelo Dr. Artur que acompanhou e as transmitiu de uma forma simples e precisa mostrando total disposição para o esclarecimento de dúvidas que pudessem surgir.

### 5.3.1 ORGANIZAÇÃO DE DOCUMENTOS

#### i. Receção

Os documentos são recebidos por correio, correio registado ou correio eletrónico. Posteriormente são separados e classificados conforme o diário a que dizem respeito.

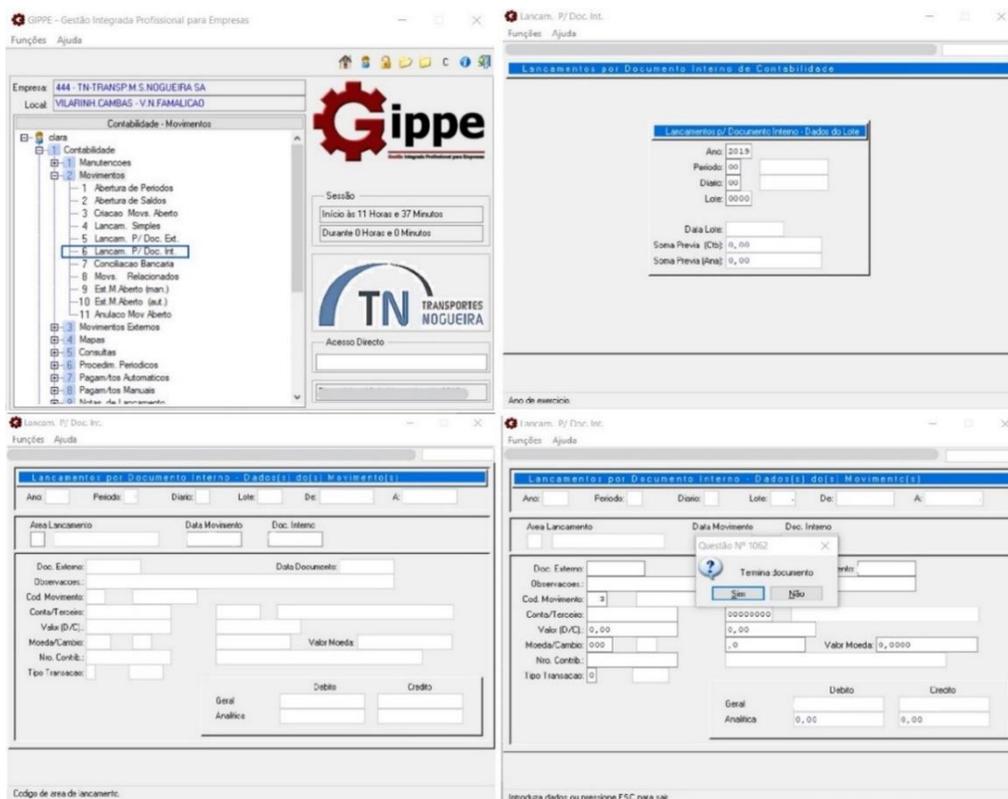
#### ii. Lançamento

O programa utilizado pela Transportes Nogueira é o *Gippe* – Gestão Integrada Profissional para Empresas, um ERP desenvolvido especialmente para a empresa que funciona em rede para que todas as informações circulem pela empresa. Este programa está devidamente certificado pela Autoridade Tributária.

Os documentos que são lançadas mais frequentemente pela Transportes Nogueira são, faturas, faturas-recibo, notas de crédito e recibos que são usados para sustentar os pagamentos efetuados pelos bancos.

Os lançamentos de faturas de fornecedores e bancos são lançados da seguinte forma no *Gippe*:

Figura 11 - Lançamento de documentos



Fonte: Gippe – Elaboração própria

Pelo disposto no Artigo 29º, nº 1, alínea b) do CIVA, é obrigatório emissão de fatura a cada transação de bens ou prestação de serviços mesmo que o adquirente não a solicite. Todas as faturas para serem lançadas na contabilidade e para deduzir o respetivo IVA, tem de estar em conformidade com o Artigo 36º, nº 5 do CIVA. Este artigo defende que a fatura tem de ter o nome do fornecedor, a sua sede, assim como, o seu número fiscal. Também, deverá estar específico as quantidades, a denominação dos bens, as especificações dos elementos para determinar a taxa, as taxas aplicadas e o montante de imposto. Caso seja uma fatura isenta, deve constar o motivo da não aplicação do imposto.

Se não existir algum destes dados, a fatura não é considerada dedutível em sede de IRC de acordo com o Artigo 23º-A do CIRC e não se poderá deduzir o IVA.

Caso existam correções à fatura, deve ser efetuada uma nota de crédito como disposto no Artigo 29º, nº 7 do CIVA e segundo o Artigo 36º, nº 6 do CIVA deve além da data e numeração

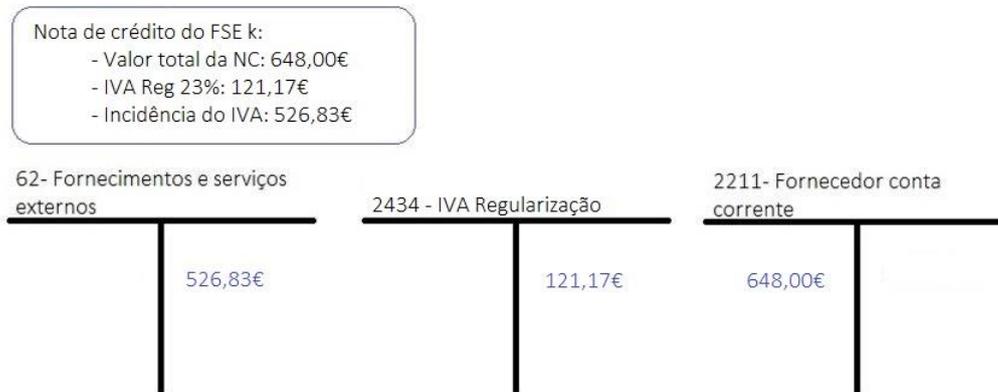
sequencial terem atenção os requisitos da alínea a) do artigo anteriormente referenciado, bem como mencionar qual a fatura que está sujeita a correção e motivo da correção.

**Figura 12 - Esquema de lançamento de uma fatura de FSE que obedece aos requisitos do Artigo 36º do CIVA e Artigo 23º do CIRC**



Fonte: Elaboração Própria

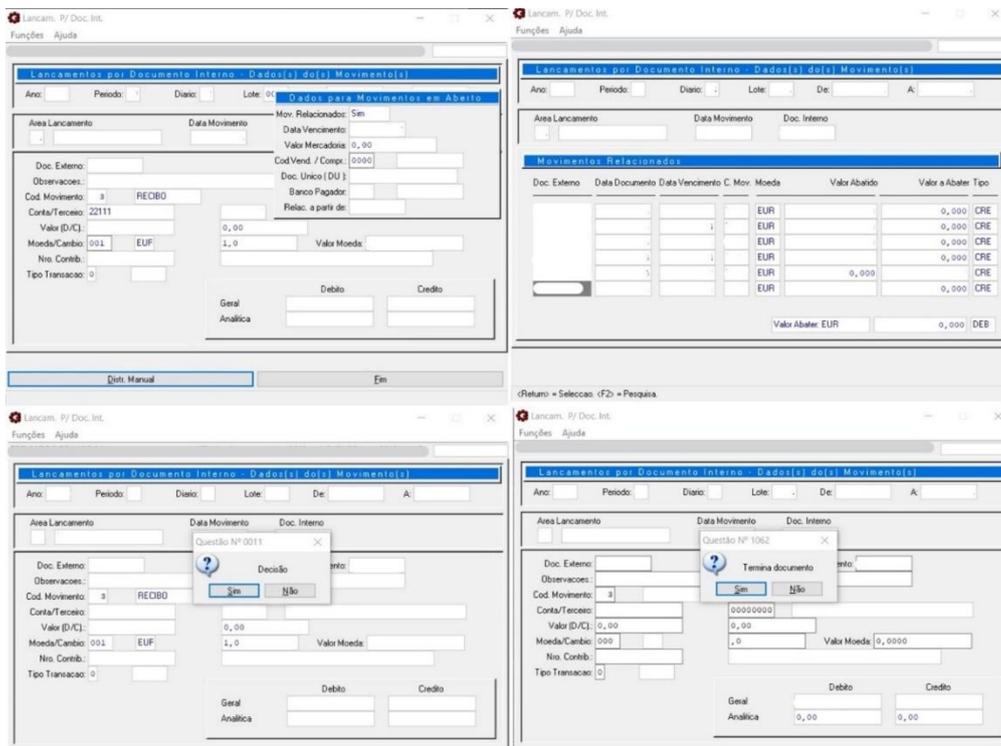
**Figura 13 - Esquema de lançamento de uma nota de crédito de FSE que obedece aos requisitos do Artigo 36º do CIVA, Artigo 29º e Artigo 23º do CIRC**



Fonte: Elaboração Própria

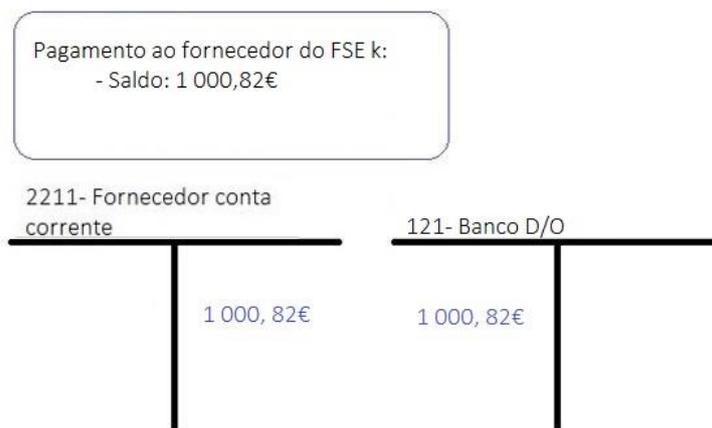
De seguida, aquando dos pagamentos estes são registados da seguinte forma, juntado o respetivo recibo:

Figura 14 - Lançamento do pagamento de faturas



Fonte: Gippe – Elaboração própria

Figura 15 - Lançamento do pagamento de faturas



Fonte: Elaboração própria

Assim, juntamos a fatura em aberto e a nota de crédito, assumindo estas obedecem ao Artigo 36º do CIVA e pagamos o respetivo saldo ao fornecedor.

Poderá acontecer a existência de um lançamento em duplicado, ou seja, o registo da fatura na contabilidade é efetuado duas vezes. O processo que deve ser adotado neste caso é a anulação da fatura no sistema, caso o IVA já tenha sido apurado, deve-se efetuar a regularização do mesmo de acordo com o Artigo 78º, nº 2 do CIVA.

Por outro lado, pode existir a receção de faturas respeitantes a anos anteriores que são consideradas em termos de IRC como gastos de exercícios anteriores, ou seja, a fatura foi extraviada e recebida após o fim do exercício correspondente.

De acordo com o Artigo 98º, nº 2 do CIVA, o IVA poderá ser deduzido no prazo de quatro anos. Já em sede de IRC, para apuramento do lucro tributável e em conformidade com o Artigo 18º, nº 2 do CIRC os valores destas faturas deverão constar no Quadro 8 da Modelo 22, ou seja, os gastos não são aceites fiscalmente e por isso são acrescidas neste quadro.

**Figura 16 - Figura - Esquema de lançamento das correções contabilísticas**

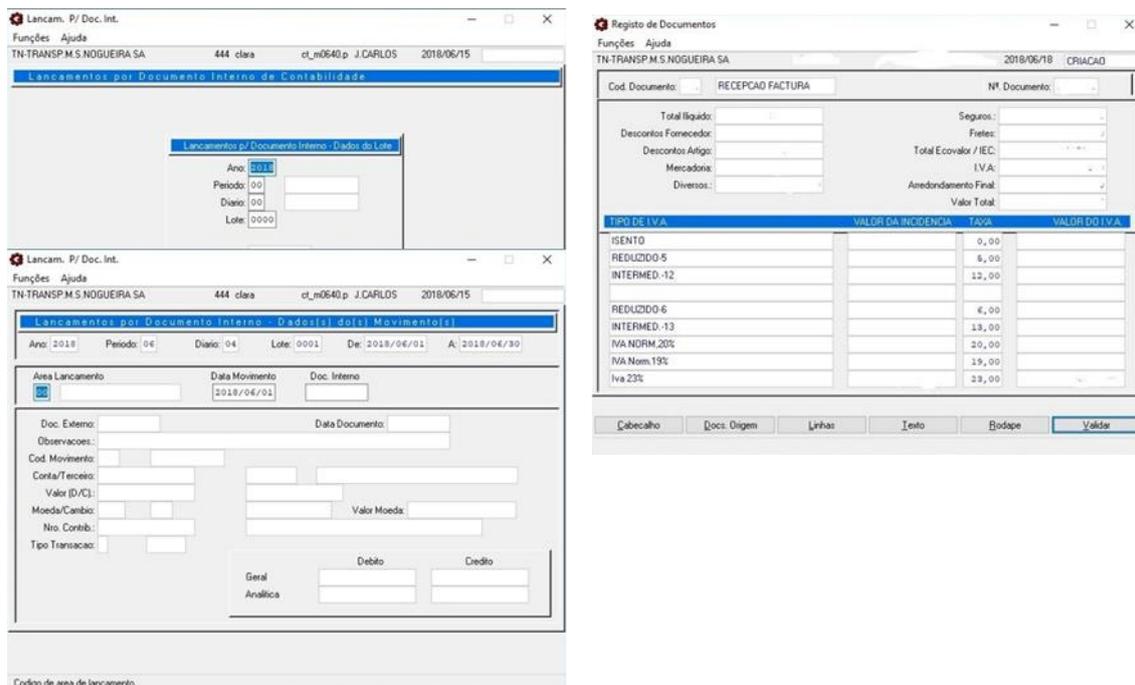


Fonte: Elaboração própria

Os lançamentos de faturas mais frequentes na Transportes Nogueira são relativos a gastos com formações, gastos diretos com veículos, gastos relacionados com a higiene e segurança no trabalho, publicidade, multas, juros, entre outros.

Em seguida temos os lançamentos de compras, estes aplicam-se na maioria a matérias-primas, peças para stock ou peças diretamente imputadas aos veículos.

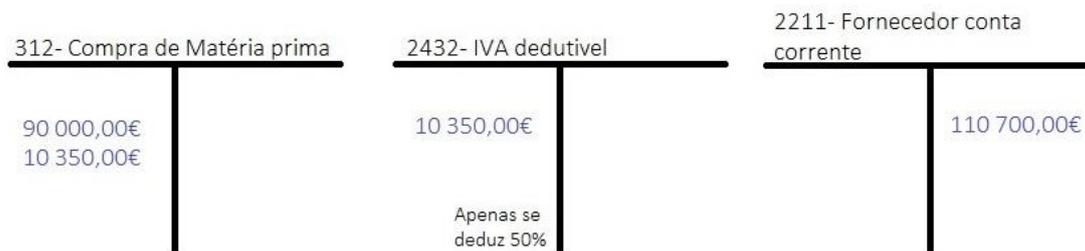
Figura 17 - Lançamento de compras



Fonte: Gippe - Elaboração própria

Figura 18 - Esquema de lançamento de uma fatura de compra de matéria-prima

Compra da MP Gásleo:  
 - Valor total da fatura: 110 700,00€  
 - IVA 23%: 20 700,00€  
 Dedutível em 50%: 10 350,00€  
 - Incidência do IVA: 90 000,00€



Fonte: Elaboração própria

Estas são consideradas como matérias-primas para a empresa, pois é uma prestadora de serviços de transporte e dispõe destes componentes referidos acima para realizar os serviços do seu quotidiano, dispondo de uma bomba de abastecimento no interior do parque.

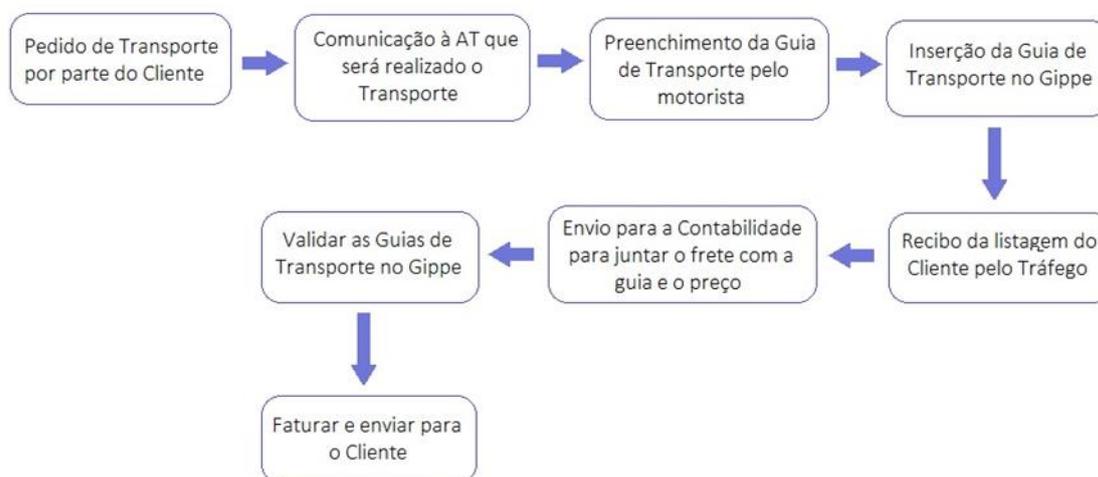
Como a TN é uma empresa transportadora, todas as cargas têm de ser acompanhadas de guias de transporte e estas têm de ser registadas e posteriormente faturadas.

Dado o elevado número de veículos, a verificação dos serviços é importante para que não se deixe passar nenhum por faturar.

Primeiro, o motorista preenche manualmente a guia de transporte com o reboque, o trator, a data do serviço e o que transportou, introduzindo a guia no computador após o fecho do serviço. Posteriormente, o tráfego atribui um frete e um preço que é confirmado na contabilidade. Depois do preço estar confirmado procedemos à faturação que pode ser individual ou um conjunto de guias, variando conforme o cliente e os requisitos deste.

De ressaltar que, todas as guias de transporte têm de ser comunicadas à Autoridade Tributária para o cruzamento de informação, pois os clientes também deverão comunicar à AT esta requisição de transporte. Este processo pode ser visto de uma forma mais simples no quadro abaixo:

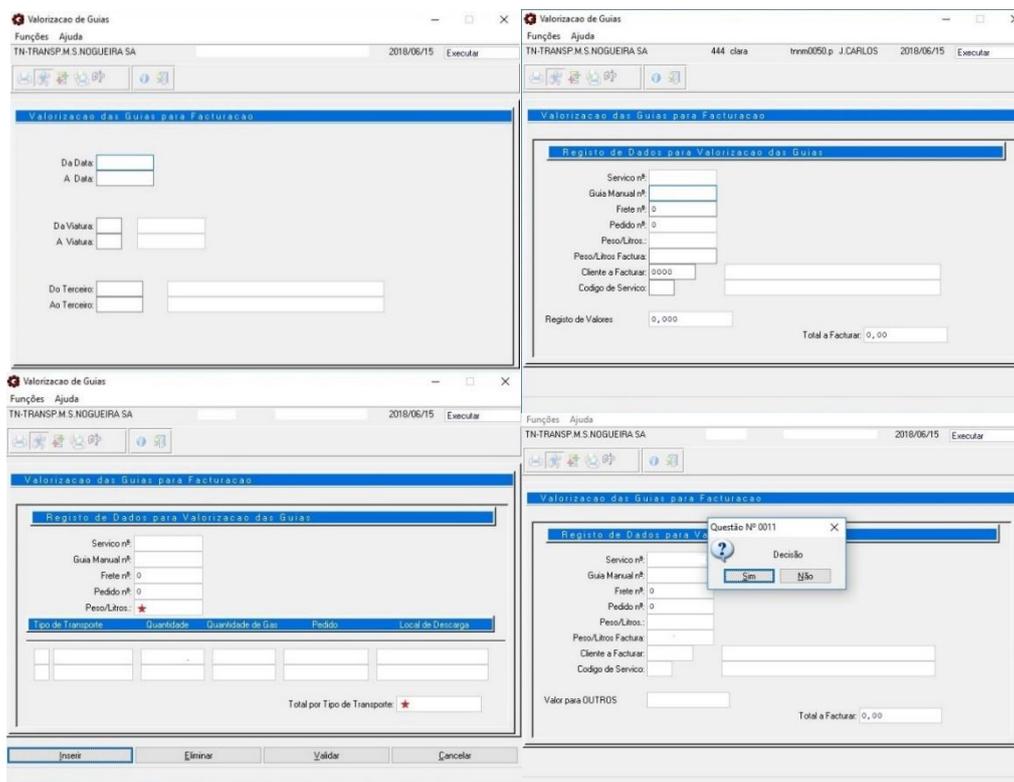
**Figura 19 - Processo das guias de transporte**



Fonte: Elaboração própria

Não deverá ser esquecido que na validação temos de introduzir o tipo de carga que foi transportada pelo carro podendo esta ser Carga Gral, Combustíveis, Gás Embalado, Asfalto/Betume, Fuel-Óil ou Frio. De ressaltar que, todos os referidos têm os seus códigos individuais que devem ser respeitados.

Figura 20 - Validação das guias de transporte



Fonte: Gippe - Elaboração própria

Após a validação das guias, estas devem ser geradas para posteriormente ser possível a faturação das mesmas. Para a faturação das guias geradas, deve ser tido em atenção o critério (código) em que foram validadas para que se possa introduzir o documento certo. É nesta altura que, não deverão existir quaisquer erros, pois, os documentos que serão impressos a partir daqui irão para os respetivos clientes.

Figura 21 - Lançamento de criação da fatura

The image shows a screenshot of a software application window titled "Registo de Documentos". The window has a menu bar with "Funções" and "Ajuda". Below the menu bar, there is a header area with "TN-TRANSP.M.S.NOGUEIRA SA" on the left and "CRIACAO" on the right. The main area contains a form with several input fields and a table. The form fields include: "Documento:" (with a dropdown menu), "Data:", "Cliente:", "Nº Documento:", "Vendedor:", "Documento Origem:", "Kilometros: 0,00", "Peso: 0,0000", "Horas: 000,00", "Camiao:", "Semi-Reboque:", and "Viagem:". Below these fields is a table with columns: "Linha", "Artigo/Servico", "Quantidade", "Preço Unitario", "Iva", "Taxa", and "Desconto". Below the table is a section titled "Valores Finais do Documento" with fields for: "Desconto Final:", "Modo Pagamento:", "Armazem Origem:", "Existencia Armazem:", "Descricao Artigo:", "Valor Liquido:", "Valor Descontos:", "Valor Liquido:", "Valor I.V.A.:", and "Total Documento:". At the bottom of the window, there is a label "Codigo do documento:".

Fonte: Gippe - Elaboração própria

Por último na organização de documentos temos o arquivo, a divisão do arquivo contabilístico adotada pela Transportes Nogueira foi feita de acordo com as suas necessidades de acesso à informação e obrigações fiscais.

Começando pelo diário mais extenso, temos o Diário de Faturação, que tem uma periodicidade mensal. Neste, constam faturas dos clientes e faturas e notas de crédito de fornecedores. Neste sentido, a faturação de clientes é processada no programa adotado pela empresa onde o original é enviado via correio para o seu destinatário e o duplicado fica registado no sistema. Relativamente às notas de crédito, apenas executei o lançamento e o respetivo arquivo no *dossier*. As faturas que provêm dos fornecedores estão em suporte físico onde estão arquivados todos os gastos imputados a cada veículo, pagamentos de formações, entre outros.

Seguindo, temos o Diário de Compras de periodicidade semestral e onde estão todos os componentes que não são imputados diretamente em um só veículo. Por exemplo, a compra de combustíveis para a bomba interna da empresa e peças para *stock*.

Posteriormente, existe um Diário de Bancos onde estão todos os pagamentos e recibos que fazem prova dos mesmos, assim como, documentos comprovativos das transferências

efetuadas. Neste registo existe também um Diário de Caixa onde estão registados pequenos valores pagos ou recebidos a dinheiro.

Por último, existe o Diário de Diversos em que são lançadas todas as operações de carácter corretivo, de fecho ou que não sejam enquadradas noutra diário.

Existe ainda, as Guias de Transporte, organizadas por veículos e por mês de modo a facilitar a sua faturação e imputar a receita correta a cada veículo.

### **5.3.2 APURAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES E IMPOSTOS**

Neste ponto, aborda-se os impostos com mais pronuncia na empresa, IRC e IVA. Assim como, o preenchimento das respetivas declarações.

#### **i. IRC – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas**

A Transportes Nogueira, é uma Sociedade Anónima e tendo rendimentos ílíquidos superiores a 200 mil euros, é segundo o Código do IRC, abrangida pelo regime de Contabilidade Organizada.

Sendo esta um PME portuguesa com 205 trabalhadores internos, é sujeito passivo de IRC segundo o Artigo 2º do CIRC. Está assim, enquadrada no Regime Geral de acordo com o Artigo 17º, nº3, alínea b) do CIRC, que tem por base o lucro contabilístico para apurar o lucro fiscal sujeito a tributação.

Para ir ao encontro da obrigatoriedade do preenchimento da Declaração Modelo 22 como predisposto o Artigo 120º, nº1 do CIRC, é, primeiramente apurado na contabilidade o RAI (resultado antes de imposto), através da diferença entre as receitas da classe 7 e os gastos da classe 6 que são dedutíveis contabilisticamente, estando neste ponto abrangidos os despesas relacionadas com gastos com FSE, gastos com o pessoal, gastos com conservação e reparação, gastos com publicidade e depreciações e amortizações.

Após a obtenção do RAI, procede-se ao início do preenchimento do Modelo 22 começando pelo processo do apuramento do lucro tributável através do Quadro 7.

Dentro do Quadro 7, estão todos os gastos que não foram aceites fiscalmente para o apuramento do RAI que agora podem ser acrescidos ou deduzidos ao valor da Matéria Coletável.

Assim, na Declaração com o prazo de entrega até ao dia 31 de maio, os campos preenchidos pela Transportes Nogueira na parte dos acréscimos são, o campo 710 das correções fiscais de períodos anteriores (Artigo 18º, nº2 do CIRC), o campo 728 das multas não aceites fiscalmente (Artigo 23ºA, nº1, alínea e) do CIRC), como por exemplo, multas por excesso de velocidade, excesso de peso da viatura e excesso de tempo de condução por parte do motorista, o campo 724 que reflete as tributações autónomas e outros impostos (Artigo 23º-A, nº1, alínea a) do CIRC) onde estão incluídos os encargos dos veículos ligeiros e despesas de representação.

Fazem também parte dos campos preenchidos, o 729 das indemnizações por eventos seguráveis (Artigo 23ºA, nº1, alínea g) do CIRC), ou seja, a empresa assume o encargo e não abre um processo na companhia de seguros, o campo 732 relativo aos encargos com aluguer de viaturas sem condutor (Artigo 23º-A, nº1, alínea i) do CIRC), encargos estes que não são aceites como gastos pelas alíneas c) e e) do nº1 do Artigo 34º do CIRC.

Preenchem ainda, o campo 719 das perdas por imparidade de ativos não correntes (Artigo 31º-B do CIRC) e depreciações e amortizações (Artigo 34º, nº1 do CIRC) que não foram aceites como gastos e o campo 740 referente a 50% da diferença positiva entre as mais-valias e menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (Artigo 48º, nº1 do CIRC), onde surge, por exemplo, a venda de camiões no fim de vida útil.

Por fim, há também o preenchimento do campo 712, anulação dos efeitos do MEP e do método de consolidação proporcional no caso de empreendimentos conjuntos que sejam sujeitos passivos de IRC (Artigo 18º, nº 8 do CIRC), como a Transportes Nogueira detém 100% da FRT Cargo, os resultados desta afetam diretamente a TN.

Para deduzir, começamos pelo campo 759 que refere os ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (Artigo 18, nº9 do CIRC), seguindo o campo 767 das mais-valias contabilísticas onde está inerente um compromisso de investir o valor que foi deduzido até ao fim de um período de dois anos e por fim, o campo 774 dos benefícios fiscais onde estão presentes 20% dos abastecimentos de gasóleo no território nacional que não

preenchem os requisitos impostos pela Portaria nº 246-A/2016 de 8 de setembro, chamado de Gasóleo Profissional.

Com a entrada desta portaria, o abastecimento em bombas próprias, devidamente licenciadas, começou a ser compartilhado pelo Estado e onde devem ser cumpridos os seguintes requisitos, apenas viaturas pesadas com peso igual ou superior a 34 toneladas e abastecimentos até 30 000 litros por viatura ao ano. Se caso as viaturas apresentem abastecimentos superiores a 30 000 litros, é possível à empresa deduzir o restante nos benefícios fiscais.

Dando por fim o apuramento do lucro tributável no campo 778, procedemos ao preenchimento no Quadro 9 no código 302 o valor do lucro tributável, como não será necessário o preenchimento de mais campos neste quadro, a nossa matéria coletável não isenta é igual ao lucro tributável e passamos este valor para o campo 346.

Para o cálculo do imposto, damos início ao preenchimento do Quadro 10 que é efetuado da seguinte forma. Cálculo da coleta através da aplicação da taxa de 17% nos primeiros 15 mil euros e a taxa de 21% ao remanescente.

De seguida, são efetuadas as deduções onde estão incluídos os benefícios fiscais de um investimento durante 5 anos a diferença entre a coleta e as deduções dará origem ao IRC Liquidado. Depois, ainda estão inerentes os Pagamentos por Conta (Artigo 105º do CIRC) e as Retenções na Fonte, a soma destes campos subtraindo aos IRC Liquidado, irá dar o IRC a pagar no campo 361. Outros impostos que entram para o apuramento do IRC são a Derrama Municipal, que o caso de Vila Nova de Famalicão é de 1,20% ou isenta caso o volume de negócios seja inferior a 250 000€, que apesar de ser calculado tem de ser preenchido o benefício no Anexo D e as Tributações autónomas que devem ser especificadas nos campos 364 e 365, respetivamente no Quadro 10.

O Total a Pagar é apurado através do IRC a pagar mais a Derrama e as Tributações Autónomas. Porém, existem mais quadros a ser preenchidos de modo a detalhar informações, sendo estas, o Quadro 11 do total de rendimentos do período, também chamado de volume de negócios. De seguida é preenchido o Quadro 12 que identifica o NIF e o valor da retenção na fonte que foi efetuada, o último quadro a ser preenchido é o Quadro 13 das Tributações Autónomas em

que preenchamos o campo 414 das despesas de representação (Artigo 88º, nº7 do CIRC) e os campos 426, 427, 428 referentes aos encargos com viaturas ligeiras de passageiros e mercadorias (Artigo 88º, nº3, alíneas a), b) e c) do CIRC).

Por último, a Transportes Nogueira preenche o Anexo D, começando pelo Quadro 4 no campo 407 da majoração da quotização empresarial e a majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição de combustíveis, como já explicado acima (Artigo 70º, nº4 do EBF). De seguida, preenche o quadro de outras deduções à coleta no campo das deduções por lucros retidos e reinvestidos pelas PME. O último campo a ser preenchido neste anexo é no Quadro 9 onde está o campo 904-B que refere a redução da taxa do IRC aplicável às PME nos primeiros 25 000€ de matéria coletável (Artigo 87º, nº2 do CIRC).

Após o preenchimento da Declaração, esta é entregue no Portal das Finanças como se pode verificar nas duas imagens abaixo.

Figura 22 - Cabeçalho da Modelo 22 da Transportes Nogueira

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA		Comprovativo de Entrega da Declaração Modelo 22 Via Internet	
DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS		Elementos para validação do Comprovativo	
IRC MODELO 22		Ano	2019
		Identificação da Declaração	N.º de Contribuinte: 500173621
		Data de Receção	Cód. Validação:
Para validar este comprovativo acesse ao site <a href="http://www.portaldasfinancas.gov.pt">www.portaldasfinancas.gov.pt</a> , opção "Serviços>Outros Serviços>Validação de Documento" e introduza o n.º de contribuinte e código de validação acima mencionados. Verifique que o documento obtido corresponde a este comprovativo.			
<b>01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO</b>			
1	De	2019-01-01	a 2019-12-31
			2 2019
<b>02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL</b>			
1	Serviço de Finanças da sede ou do estabelecimento estável	Código	2 Serviço de finanças da direção efetiva
		3590	Código 3590
VILA N.FAMALICAO 2. VILA N.FAMALICAO 2.			
<b>03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO</b>			
1	DESIGNAÇÃO	2	N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF)
	T N TRANSPORTES M SIMOES NOGUEIRA SA		2 500173621
<b>TIPO DE SUJEITO PASSIVO</b>			
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola		Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola	
1 <input checked="" type="checkbox"/>		2 <input type="checkbox"/>	
		Não residente com estabelecimento estável	
		3 <input type="checkbox"/>	
		Não residente sem estabelecimento estável	
		4 <input type="checkbox"/>	
<b>3-A QUALIFICAÇÃO DA EMPRESA NOS TERMOS DO ANEXO AO DECRETO-LEI N.º 372/2007, DE 6 DE NOVEMBRO OU COMO COOPERATIVA</b>			
Se assinalou os campos 1 ou 3 do Quadro 03 - 3, indique como se qualifica nos termos previstos no Anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro			
Micro empresa 3 <input type="checkbox"/>		Pequena empresa 4 <input type="checkbox"/>	
		Média empresa 1 <input checked="" type="checkbox"/>	
		Não PME 2 <input type="checkbox"/>	
		Cooperativa 5 <input type="checkbox"/>	

Fonte: TN (Portal das Finanças)

**Figura 23 - Prova de entrega da Modelo 22 da Transportes Nogueira**

Declaração # SUBMETIDA

Declaração submetida com sucesso

**Recibo da declaração**

NIF  
500173621

Período  
2019

Identificação da declaração

Fonte: TN (Portal das Finanças)

ii. IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado

A Transportes Nogueira tendo um volume de negócios de 19 milhões e 138 mil euros é tributada em sede de IVA segundo o Artigo 2º, nº1 alíneas a) e d) do CIVA. Este imposto tem uma periodicidade mensal, uma vez que, a sua faturação é superior a 650 000 euros por ano. O apuramento tem de ser enviado até ao dia 15 do segundo mês e o pagamento deste imposto deve ser efetuado até ao dia 20 do segundo mês a que respeitam as operações como exposto no Artigo 41º, nº1, alínea a) do CIVA e no Artigo 27º, nº1 do CIVA.

Deste modo, está enquadrada no Regime Geral de tributação onde líquida IVA nas prestações de serviços nacionais e internacionais, podendo surgir IVA isento nas exportações e importações.

No que diz respeito à Faturação Nacional, a empresa como sujeito passivo de IVA tem por obrigação liquidar IVA em todos os serviços prestados aos clientes. Porém, e dado o seu setor de atividade, a empresa por vezes poderá não liquidar IVA por beneficiarem de isenções.

Assim, há um cliente nacional, que está sujeito a estas isenções. A Transportes Nogueira, tem de ter em consideração as ordens de pagamento que este lhe impõe e posteriormente, aquando da faturação, deve se ter especial atenção visto que, existem pedidos dentro dessas ordens que não sofrem liquidação de IVA de acordo com o Artigo 14º, nº1, alíneas d), i) e n) do CIVA pois, dizem respeito a exportações de combustíveis para barcos.

Na faturação TIR (transporte internacional), esta é efetuada semanalmente. A Transportes Nogueira, no decorrer destes serviços, deverá ter em atenção o cliente, e se este for estrangeiro existe uma isenção de IVA.

Assim, as importações podem ser consideradas isentas ao abrigo do Artigo 13º, nº1, alínea f) do CIVA e as exportações que podem ser consideradas isentas a abrigo do Artigo 14º, nº1, alínea q) do CIVA.

Foram ainda verificadas outras particularidades do IVA, como a não deduções do IVA intracomunitário aquando do registo das faturas de fornecedores na contabilidade respeitantes a combustíveis e portagens.

Este valor do IVA é posteriormente reembolsado pelo país onde foram adquiridos os bens ou serviços. A necessidade de reembolsar este IVA passa pelo direito concedido aos sujeitos como predisposto no Artigo 19º do CIVA.

Este pedido de reembolso sobre a recuperação o IVA em países dos Estados Membros é realizado da seguinte forma, caso os bens ou serviços sejam adquiridos em Espanha, o reembolso é efetuado diretamente na plataforma da finanças portuguesa mas, se os bens ou serviços forem adquiridos nos restantes países dos Estados Membros, o IVA é recuperado através de um representante sendo esta, a forma de recuperar mais rapidamente, sempre através do envio das faturas originais, que posteriormente, após a liquidação, são devolvidas.

Assim, de acordo com o *“Regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado Membro de reembolso”* Anexo ao Decreto-Lei nº 186/2009 – 12/08 – Série I, nº 155, que transpôs para o direito interno a Diretiva nº 2008/9/CE, do Conselho, de 12 de fevereiro. Outra dedução de IVA que a empresa não realiza são os gastos com veículos ligeiros, como está previsto no Artigo 21º, nº1, alínea a) do CIVA onde são tributados autonomamente ao abrigo do Artigo 88º do CIRC.

Assim, a TN no final de cada mês procede ao apuramento do IVA para proceder ao preenchimento da Declaração de IVA. O apuramento é efetuado da segunda forma: confirmação através de um balancete do período das contas de IVA dedutível, IVA liquidado e IVA regularizações a favor da empresa e do Estado.

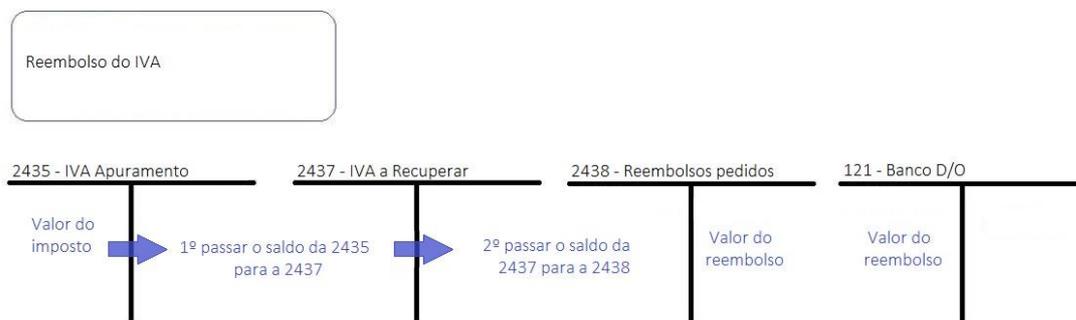
**Figura 24 - Esquema de Apuramento do IVA**



Fonte: Elaboração própria

Após obter um saldo na conta 2345 – IVA Apuramento este pode ser devedor ou credor. Caso seja um saldo devedor significa que a empresa tem um IVA a recuperar e pode pedir este reembolso através do campo 95 da declaração ou 96 se pretender que passe para um período seguinte. Na declaração seguinte deve-se colocar este valor no campo 61.

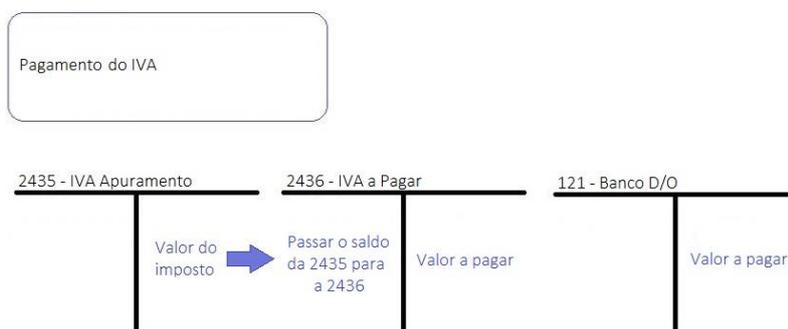
**Figura 25 - Esquema de Reembolso do IVA**



Fonte: Elaboração própria

Caso saldo da conta 2435 seja credor, significa que a empresa tem IVA a pagar, então deve proceder aos seguintes lançamentos:

Figura 26 - Esquema de Reembolso do IVA



Fonte: Elaboração própria

Está é, numa situação normal, o lançamento feito pela TN todos os meses, sendo assim, esta preenche os campos 1 e 3 relativos às transmissões de bens sujeitas a IVA, mas também preenche o campo 8 com o valor das operações isentas. Posteriormente, são preenchidos os campos relativos às deduções, sendo estes o campo 20 (sempre que se verificam aquisições de imobilizado), o campo 22 e 24 relativos à aquisição de existências e os campos 40 e 41 que dizem respeito às regularizações. O total do imposto a entregar ao estado aparece no campo 93.

Figura 27 - Cabeçalho da Declaração de IVA

<b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> DIREÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS <b>IMPÓSITO SOBRE O VALOR AGREGADO</b>			DECLARAÇÃO PERIÓDICA <b>COMPROVATIVO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO—VIÁ INTERNET</b>	
<b>01</b> Prazo da declaração Dentro do prazo <input checked="" type="checkbox"/> Fora do prazo <input type="checkbox"/> 1 X 2			NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL: 500173621 PERÍODO: 2019 / 12	
<b>03</b> SERVIÇO DE FINANÇAS COMPETENTE (art. 77.º do CIVA) VILA N.FAMALICAO 2. LOCALIZAÇÃO DA SEDE CONTINENTE: <input checked="" type="checkbox"/> Açores: <input type="checkbox"/> Madeira: <input type="checkbox"/> 1 X 2 3			IDENTIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO MB E INTERNET) N.º DO DOCUMENTO (PAGAMENTO TESOUREARIAS INFORMATIZADAS E CTT) DATA E HORA DE RECEÇÃO: 2020-01-23 15:12:24 NOME DO SUJEITO PASSIVO: T N TRANSPORTES M SIMOES NOGUEIRA SA	
<b>04</b> ANEXOS ENTREGUES DEC. LEI N.º 347/86 DE 22/08 CONTINENTE: <input type="checkbox"/> Açores: <input type="checkbox"/> Madeira: <input type="checkbox"/> 1 2 3			<b>04-A</b> DECLARAÇÃO RECAPITULATIVA ALÍNEA II DO N.º 1 DO ART.º 29.º DO CIVA E N.º 1 DO ART.º 32.º DO RIT <input type="checkbox"/> ANUAL SE, NO PERÍODO DE REFERÊNCIA, APRESENTOU ALGUMA DECLARAÇÃO RECAPITULATIVA	
			<b>05</b> INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES SE NO PERÍODO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO, NÃO REALIZOU OPERAÇÕES ATIVAS NEM PASSIVAS QUE DEVIAM CONSTITUIR O OBJETO DE ASSINAR ESTE QUADRO <input type="checkbox"/>	

Fonte: TN (Portal das Finanças)

Após a entrega da declaração, é gerada uma guia de pagamento como a apresentada abaixo.

Figura 28 - Guia de Pagamento do IVA

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA IMPOSTO SOBRE O VALOR ADICIONADO		DECLARAÇÃO PERIÓDICA DE IVA DOCUMENTO PARA PAGAMENTO DE DECLARAÇÃO PERIÓDICA DE IVA ENVIADA PELA INTERNET	
IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO			
NOME: TRANSPORTES M SIMÕES NOGUEIRA SA		N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL: 500173621	
ENDEREÇO: AVENIDA MANUEL SIMÕES NOGUEIRA		LOCALIDADE: VILA NOVA DE FAMALICÃO	
CÓDIGO POSTAL: 4780-740		MUNICÍPIO: VILARINHO DAS CAMBAS	
NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL	PERÍODO	IDENTIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO	DATA E HORA DE RECEÇÃO DA DECLARAÇÃO
500173621	2019 / 12		2020-01-23 15:12:24
Referência para pagamento		O pagamento pode ser efectuado através da Internet, no Multibanco, nas Secções de Cobrança dos Serviços de Finanças e nos balcões dos CIT e das Instituições de Crédito, utilizando as referências indicadas. Para efectuar o pagamento pela Internet, utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione "Pagamentos ao Estado". Os pagamentos superiores a € 100.000,00 não podem ser efectuados no Multibanco, devendo utilizar-se os outros locais de pagamento acima referidos.	
Linha Óptica			
Importância a Pagar			
€			

REFERÊNCIA



IMPORTÂNCIA

Fonte: TN (Portal das Finanças)

### iii. Segurança Social e Imposto Sobre o Rendimento

O programa adotado pela Transportes Nogueira, o *Gippe* tem por base fazer o apuramento das contribuições e o imposto da entidade patronal e do colaborador. O processo de apuramento de salários é realizado pelos recursos humanos da Transportes Nogueira, passando pelo registo das variáveis como faltas, férias ou horas extra, seguindo do processamento que tem em conta os subsídios, número de dias de trabalho, entre outros. A verificação final, relativa ao processamento das retenções devias à segurança social e IRS que necessitam da aplicação de regimes especiais de retenção e descontos específicos.

São características de alguns colaboradores, o primeiro emprego que tem por base a redução de 50% da entidade patronal nos primeiros cinco anos e 11% do colaborador, os reformados em que a taxa de contribuição é de 16,40% a entidade patronal e 7,50% o colaborador e os gerais, que se aplicam as taxas de 23,75% para a entidade patronal e 11% para o colaborador.

No que diz respeito aos descontos de retenção na fonte (IRS), todos os anos são publicadas tabelas que estipulam em função do rendimento, qual a percentagem que é entregue ao Estado.

Por fim, são emitidos os recibos e processa-se o pagamento dos salários que a TN paga no último dia útil do mês. O ficheiro para a Segurança Social deverá ser enviado até ao dia 10 do mês seguinte e o seu pagamento deverá ser realizado até ao dia 20.

A par deste processo ainda é calculado o fundo de compensação do trabalho (FCT) e o fundo de garantia de compensação do trabalho (FGCT), regidos pela Lei 70/2010 de 30 de Agosto, que define que todas as entidades devem proceder a uma entrega mensal por cada contrato de trabalho, que tenha sido celebrado depois de 1 de outubro de 2013, o equivalente a 0,925% e 0,075% respetivamente para cada um destes fundos. A partir do dia 10 do mês seguinte àquele a que procedemos o processamento, basta aceder ao *site* e imprimir a respetiva guia de pagamento, este pagamento deve ser efetuado até ao dia 20.

Figura 29 - Guia de pagamento do FCT e FGCT

 **FUNDOS DE COMPENSAÇÃO**  
FUNDO DE COMPENSAÇÃO DO TRABALHO  
FUNDO DE GARANTIA DE COMPENSAÇÃO DO TRABALHO

**DOCUMENTO DE PAGAMENTO**

IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DE EMISSÃO	PERÍODO PAGAMENTO
	2020-01-10	DE: 2020-01-10 ATÉ: 2020-01-20

NOME: TN - TRANSPORTES M.SIMÕES NOGUEIRA, S.A.  
NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO DE SEGURANÇA SOCIAL: 20008924630  
NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL: 600173621  
VALOR A PAGAR: €

**PAGAMENTO POR MULTIBANCO**

Entidade	Pagamento
 21448	De: 2020-01-10 Até: 2020-01-20

Referência 1: Montante: €

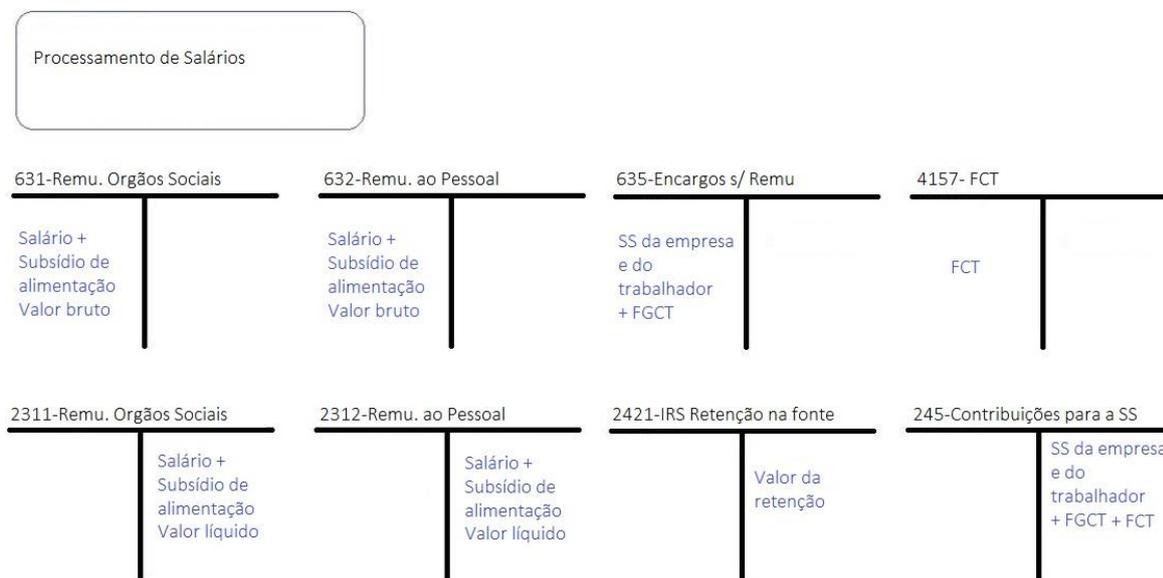
**Formas de pagamento**  
O pagamento pode ser efetuado através de Multibanco ou outro canal do sistema Bancário Português com a opção de Pagamento de Serviços utilizando a referência presente neste documento.

**Pagamento**  
O pagamento pode ser feito até ao dia 8 (inclusive) do mês seguinte ao indicado na data limite do PERÍODO PAGAMENTO (ATÉ).  
Alerta-se que serão cobrados juros ao dia, devidos por cada dia de atraso após o dia 20.  
Os juros serão discriminados para cobrança na emissão do Documento de Pagamento do mês seguinte.

Fonte: TN

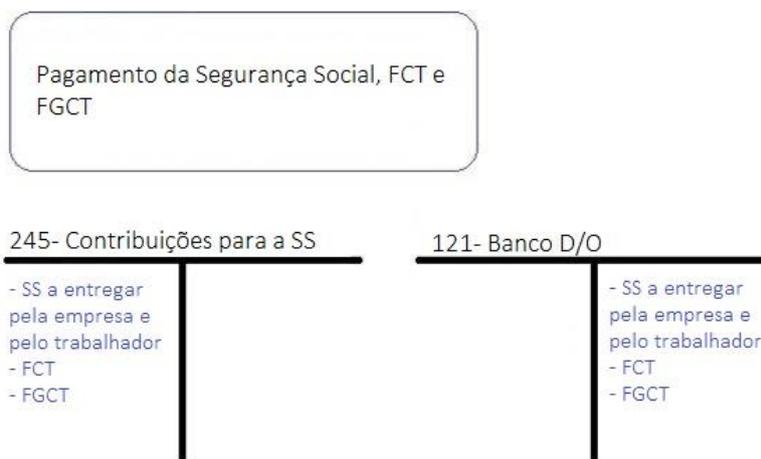
Em suma, contabilisticamente, os lançamentos de apuramento de vencimentos e pagamento à segurança social serão deste modo:

**Figura 30 - Esquema de lançamento do processamento de salários**



Fonte: Elaboração própria

**Figura 31 - Esquema de lançamento do pagamento da segurança social, FCT e FGCT**



Fonte: Elaboração própria

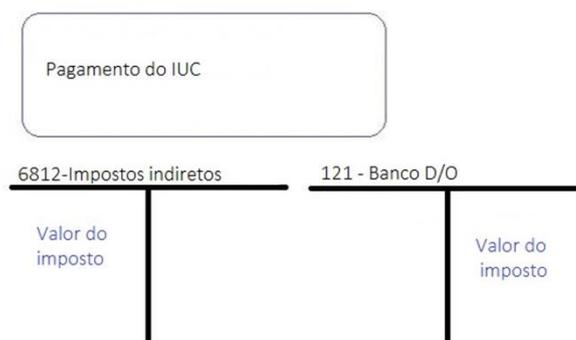
iv. Imposto Único de Circulação

Dado que a Transportes Nogueira é uma empresa de transportes, o Imposto Único de Circulação (IUC) é um imposto que tem especial ênfase na contabilidade da empresa. Este imposto é liquidado de forma anual, até ao fim do mês a que respeitam as matrículas dos veículos. As isenções deste imposto estão refletidas no Artigo 5º, nº1 do CIUC, porém a TN não beneficia de nenhuma destas isenções.

Para se proceder ao pagamento deste imposto deve-se aceder ao portal das finanças, pesquisar IUC na barra de pesquisa, selecionar “Entregar Ano Corrente”, de seguida selecionamos a opção “Mercadorias e Ligeiros Mistos com peso superior a 2.500kg”, tendo também aqui a possibilidade de fazer uma pesquisa por mês, após isto, basta selecionar as matrículas que queremos e selecionamos o “Emitir”, “Emitir para Pagamento” e emitimos assim a guia de pagamento com todos os dados para o pagamento.

Após a emissão é efetuado o pagamento e contabilizado na contabilidade da seguinte forma:

**Figura 32 - Esquema de lançamento de pagamento do IUC**



Fonte: Elaboração própria

vi. Informação empresarial simplificada

Toda e qualquer entidade que possua contabilidade organizada, tem obrigatoriamente, que proceder ao preenchimento e entrega da IES. Esta declaração visa cumprir obrigações de carácter contabilístico, fiscal e estatístico. E deve ser enviada até ao dia 15 de julho do ano seguinte ao dos dados.

Esta declaração nasceu do facto de as entidades terem de prestar contas a diversas entidades públicas como é o caso da autoridade tributária (AT), instituto dos registos e notariado (IRN), instituto nacional de estatística (INE) e o banco de Portugal (BP), assim, é entregue apenas uma única declaração a uma única entidade que disponibiliza a informação às restantes.

O rosto de uma IES é como o mostrado abaixo e devem ser preenchidos os dados que identificam a entidade.

Figura 33 - IES Transportes Nogueira 2019

<b>IES</b> Informação Empresarial Simplificada  <b>DECLARAÇÃO ANUAL</b>	Comprovativo de Entrega da Declaração IES/DA Via Internet - Informação Vigente				<b>AT</b> Autoridade Tributária e Aduaneira  <b>IRN</b> Instituto dos Registos e do Notariado  <b>INE</b> Instituto Nacional de Estatística  <b>BP</b> Banco de Portugal
	Ano	2019		Elementos para validação do Comprovativo	
	Identificação da Declaração			N.º de Contribuinte: 500173621	
	Data de Receção	2020-04-22		Cód. Validação:	
<small>Para validar este comprovativo acesse ao site <a href="http://www.portaldasfinancas.gov.pt">www.portaldasfinancas.gov.pt</a>, opção "Serviços-Outros Serviços-Validação de Documento" e introduza o n.º de contribuinte e código de validação acima mencionados. Verifique que o documento obtido corresponde a este comprovativo.</small>					
01	PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO			ANO	
1	De 2019-01-01 a 2019-12-31			2 2019	
02	ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTAB. ESTÁVEL				
SERVIÇO DE FINANÇAS VILA N.FAMALICAO 2.				1	CÓDIGO 3590
03	IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO				
1	NOME T N TRANSPORTES M SIMOES NOGUEIRA SA			NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL 2 500173621	
04	DESIGNAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÓMICA E ESTABELECIMENTOS				
ATIVIDADE PRINCIPAL	CÓDIGO CAE - REV 2.1 1 49410	VOL. DE NEGÓCIOS 2 96 %	CÓDIGO DA TABELA DE ATIVIDADES 3	N.º ESTABELECIMENTOS (incluindo a sede) 4 1	

Fonte: TN

No Q05, a Transportes Nogueira assinala os anexos que irá preencher, estes são o Anexo A pois é uma entidade que exerce a título principal uma atividade comercial e preenche neste anexo os dados relacionados com a demonstração de resultados, balanço, demonstração de alteração de capital próprio, demonstração de fluxos de caixa, assim como, o detalhe dos saldos finais, aprovação e deliberação das contas, relatório e contas, certificação legal de contas, mais-valias aplicadas em reinvestimentos, operações com entidades relacionadas e o programa de faturação.

Preenche também o Anexo L relativo aos elementos contabilísticos e fiscais no que diz respeito ao IVA. Neste anexo são preenchidas as operações internas ativas onde estão refletidas as transmissões de existências, outros bens e serviços e ativo imobilizado, divididos pelas respetivas taxas, também estão refletidos os valores relativos a transmissões isentas e

no caso da Transportes Nogueira que em 2019 vendeu uma viatura de turismo isenta e refletiu o valor da venda neste quadro. De seguida preenchamos o quadro das operações internas passivas que refletem as aquisições de bens e serviços, em que também estão subdivididos por tipo de dedução do imposto e pela isenção do mesmo nas categorias de existências, outros bens e serviços e ativo imobilizado. É preenchido ainda o quadro das operações com o exterior relacionado com as aquisições intracomunitárias de bens na UE.

De seguida preenchamos o Anexo P que reflete o mapa de recapitulativos de fornecedores, este mapa é preenchido pois os fornecedores de operações internas atingiram durante o ano um montante igual ou superior a 25 000 euros, o programa fornece numa listagem os números de identificação dos fornecedores e respetivos valores de compras.

Por último, a Transportes Nogueira preenche o Anexo R onde são preenchidos os dados estatísticos da entidade, como o número de estabelecimentos que possuem dentro e fora de território nacional.

### **5.3.3 ENCERRAMENTO DE CONTAS E PREPARAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

O encerramento de contas é realizado no final de cada exercício e tem como finalidades elaboração das demonstrações financeiras que serão apresentadas no relatório único.

Antes de efetuar os lançamentos de encerramento, é necessário que todos os saldos das rubricas que constam no balancete estejam devidamente conferidos. Assim como, conciliações bancárias efetuadas, mapas de depreciações e amortizações, mapas de locações financeiras, pedidos e respostas de circularização de saldos, entre outros.

Posto isto, pode-se dar início ao encerramento das contas.

#### **i. Depreciações e Amortizações**

Quando se efetua a compra de um ativo fixo tangível (AFT), é necessário efetuar depreciações no decorrer da sua vida útil. A Transportes Nogueira selecionou um método de depreciação que lhe permite refletir que os benefícios económicos do ativo sejam consumidos. Este método mantém-se o mesmo de período para período.

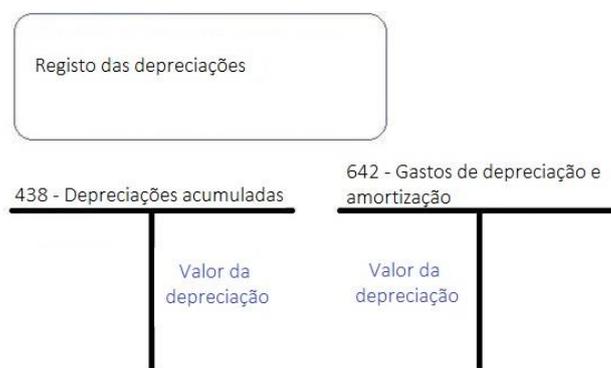
Existem diferentes métodos de depreciações, mas o utilizado pela TN é o método das quotas constantes ou linha reta. É um método que se baseia no valor residual e se este não se alterar, a depreciação do ativo dá origem a um débito constante durante a vida útil.

No *Gippe* é criada uma ficha de imobilizado, aquando a compra do ativo, e onde constam todas as informações como a data de aquisição, quando é que iniciou o serviço (como é o caso dos camiões), o tempo estimado de vida útil e a respetiva taxa de depreciação. Deste modo, conseguimos ter um resumo dos ativos que estão a ser depreciados e daqueles que já foram totalmente depreciados sendo assim, uma mais valia no auxílio do lançamento na contabilidade.

As taxas que devem ser aplicadas a cada AFT estão expostas no Decreto Regulamentar nº 25/2009 de 14 de setembro.

Após o lançamento que verificamos abaixo, é realizado um mapa de depreciações que irá integrar o *dossier fiscal*.

**Figura 34 - Esquema de lançamento das Depreciações**



Fonte: *Elaboração própria*

ii. Acréscimos e Diferimentos

Os acréscimos e os diferimentos existem para ser permitido às entidades imputar os custos ou rendimentos no período correto. Assim, os diferimentos podem ser gastos ou rendimentos, como por exemplo, um seguro pago em 2019 e que a apólice se estende até 2020 ou o recebimento de uma renda mensal paga em dezembro de 2019 que diz respeito a janeiro de 2020.

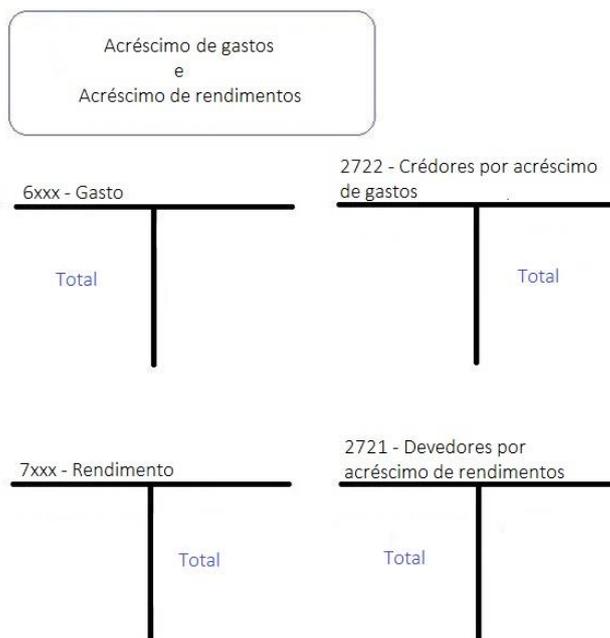
**Figura 35 - Esquema de lançamento de Diferimentos**



Fonte: Elaboração própria

Os acréscimos, por outro lado, são gastos ou rendimentos do período que estamos a encerrar, mas que só iremos pagar ou receber no período seguinte, como por exemplo, comissões de manutenção de contas que em janeiro de 2020 pagamos dezembro de 2019 ou juros de depósitos a prazo que decorreram em 2019 e só serão recebidos em 2020.

**Figura 36 - Esquema de lançamento de Acréscimos**



Fonte: Elaboração própria

iii. Apuramento de resultados

Neste tópico, o *Gippe* efetua o apuramento de uma forma automática saldando todas as contas da classe 6 e classe 7, levando na sua contrapartida para uma conta da classe 8, como podemos verificar no esquema abaixo.

**Figura 37 - Esquema de lançamento do Apuramento**



Fonte: Elaboração própria

Após o apuramento do RAI, damos início ao cálculo das tributações autónomas como já falado num ponto anterior que será posteriormente refletido no campo 724 da Modelo 22. Aquando o cálculo da estimativa de imposto devemos ter em atenção os rendimentos e gastos que necessitam de correção no Q7 da Modelo 22.

Posteriormente é apurado o resultado líquido do exercício.

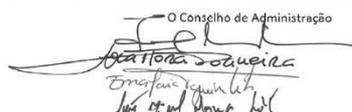
Assim, é-nos por fim possível extrair um balancete final que nos servirá de base para balanço e para a demonstração de resultados.

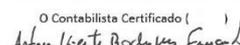
**Figura 38 - Balanço Transportes Nogueira 2019**

TN – Transportes M. Simões Nogueira, SA

R&C | 2019

BALANÇO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2019 E 31 DE DEZEMBRO DE 2018			
(valores expressos em euros)	Notas	2019	2018
<b>ATIVO</b>			
Ativos fixos tangíveis	5		
Propriedades de Investimento	6		
Ativos Intangíveis	7		
Participações Financeiras - Método de Equivalência Patrimonial	8		
Outras Participações Financeiras	8/9		
Créditos a receber	10		
Ativos por impostos diferidos	11		
<b>Total de ativos não correntes</b>			
Inventários	12		
Ativos Biológicos			
Clientes	13		
Estado e outros entes públicos	14		
Outros créditos a receber	10		
Diferimentos	15		
Caixa e depósitos bancários	4		
<b>Total de ativos correntes</b>			
<b>Total do Ativo</b>			
<b>CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO</b>			
Capital subscrito	17		
Ações (quotas) próprias	17		
Outros instrumentos de capital próprio	17		
Reservas Legais	17		
Outras reservas	17		
Resultados Transitados	17		
Excedentes de revalorização	17		
Ajustamentos / outras variações no capital próprio	17		
Resultado líquido do período	17		
<b>Total do Capital Próprio</b>			
Provisões	31		
Financiamentos Obtidos	18/19		
Passivos por impostos diferidos	11		
Outras dívidas a pagar	21		
<b>Total de passivos não correntes</b>			
Fornecedores	20		
Adiantamento de clientes	13		
Estado e outros entes públicos	14		
Financiamentos obtidos	18/19		
Outras dívidas a pagar	21		
Diferimentos	15		
Outros Passivos financeiros			
<b>Total de passivos correntes</b>			
<b>Total do Passivo</b>			
<b>Total do Capital Próprio e do Passivo</b>			

O Conselho de Administração  
  
 António Nogueira  
 Presidente do Conselho de Administração

O Contabilista Certificado ( )  
  
 António Vicente Rodrigues Fernandes

Fonte: TN (Relatório e Contas)

Figura 39 - Demonstração de Resultados Transportes Nogueira 2019

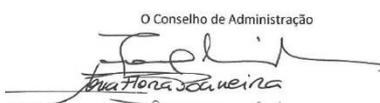
TN – Transportes M. Simões Nogueira, SA

R&C | 2019

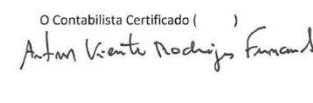
DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS DOS PERÍODOS FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2019 E 2018

(valores expressos em euros)	Notas	2019	2018
Vendas e serviços prestados	23		
Subsídios à exploração	24		
Ganhos/Perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	8		
Variação nos inventários da produção	12		
Trabalhos para a própria entidade			
Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas	12		
Fornecimentos e serviços externos	25		
Gastos com pessoal	26		
Imparidades de inventários (perdas/reversões)	12		
Imparidades de dívidas a receber (perdas/reversões)	13		
Provisões (aumentos/reduções)	32		
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)			
Aumentos/Reduções de justo valor			
Outros rendimentos	27		
Outros gastos	28		
<b>Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos</b>			
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	5/6/7		
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)			
<b>Resultado Operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)</b>			
Juros e rendimentos similares obtidos	29		
Juros e gastos similares suportados	29		
<b>Resultado antes de impostos</b>			
Imposto sobre rendimento do período	32		
<b>Resultado líquido do período</b>			
<b>Resultado por ação básico</b>	34		

O Conselho de Administração



O Contabilista Certificado ( )



Fonte: TN (Relatório e Contas)

### 5.3.4 RELATÓRIO ÚNICO E DOSSIER FISCAL

#### i. Relatório Único

Este relatório de carácter anual diz respeito à atividade social de uma entidade sendo obrigatório o seu acesso a todo os empregadores abrangidos pelo código do trabalho e respetiva legislação. O seu preenchimento é efetuado no *site* do mesmo e é composto por seis anexos, sendo eles:

- Anexo A – Quadro de pessoal
- Anexo B – Fluxo de entrada e saída de trabalhadores
- Anexo C – Relatório anual de formação contínua
- Anexo D – Relatório anual das atividades do serviço de segurança e saúde

- Anexo E – Greves
- Anexo F – Prestadores de serviços

ii. Dossier fiscal

O Dossier Fiscal é um dossier que é organizado pelo Contabilista Certificado que visa armazenar todos os documentos relativos à administração da empresa referentes ao ano fiscal a que diz respeito, demonstrando assim, o cumprimento das obrigações fiscais e contabilísticas. De acordo com a Portaria nº 92-A/2011 de 28 de fevereiro os elementos a incorporar o processo de documentação fiscal são:

- Relatório de gestão e parecer do Conselho Fiscal e Certificação Legal das Contas;
- Lista de documentos comprovativos dos créditos incobráveis;
- Mapa de modelo oficial de provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários;
- Mapa de modelo oficial das mais-valias e menos-valias;
- Mapa de modelo oficial das depreciações dos bens reavaliados ao abrigo de diploma legal;
- Mapa de apuramento do lucro tributável por regimes de tributação;
- Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades, como predisposto no Artigo 71º do CIRC;
- Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade;
- Outros documentos mencionados nos Códigos ou Legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal, nomeadamente nos termos:
  - Do CIRC o Artigo 38º referente às desvalorizações excepcionais, Artigo 49º dos instrumentos financeiros derivados, Artigo 63º sobre os preços de transferência, Artigo 64º referente às correções a valor de transmissão de direitos reais sobre imóveis, Artigo 66º da imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiados, Artigo 67º referente à subcapitalização, Artigo 78º das obrigações acessórias e Artigo 120º que aborda a declaração periódica de rendimentos;

- Do CIVA o Artigo 78º acerca das regularizações;
- Do Decreto-Lei 159/2009, de 13 de julho o Artigo 5º;
- E do Decreto-Lei 25/2009, de 14 de setembro o Artigo 10º.

### 5.3.5 PREPARAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTABILÍSTICA PARA RELATÓRIOS E ANÁLISE DE GESTÃO

Sendo a Transportes Nogueira uma sociedade anónima, esta deve reunir documentos que permitam a reflexão da situação da empresa, para estes serem discutidos e aprovados em Assembleia Geral. De acordo com o Artigo 65º do CSC, deve-se relatar a gestão e a apresentação das contas.

Assim, os membros que compõe a administração devem elaborar e submeter àqueles que são os órgãos competentes o relatório de gestão, as contas do exercício e todos os documentos de prestação de contas previstos na lei. O relatório deverá ser assinado pelos administradores que estão em funções no período de apresentação, como não existem membros anteriores na Transportes Nogueira, apenas é apresentado e assinado pela administração em funções.

Deste modo, quer o relatório de gestão, quer as contas do exercício e os restantes documentos de prestação de contas devem ser apresentados e apreciados nos três primeiros meses de cada ano civil.

Figura 40 - Índice do Relatório e Contas da Transportes Nogueira 2020

TN – Transportes M. Simões Nogueira, SA

R&C | 2020

ÍNDICE

BALANÇO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2020 E 31 DE DEZEMBRO DE 2019 .....	2
DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS DOS PERÍODOS FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO EM 2020 E 2019 .....	3
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA DOS PERÍODOS FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2020 E 2019 .....	4
DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO DO PERÍODO FINDO EM 2020 .....	5
DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO DO PERÍODO FINDO EM 2019 .....	6
ÍNDICE DAS NOTAS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS .....	7



Fonte: TN (Relatório e Contas)

### **5.3.6 PRÁTICAS DE CONTROLO INTERNO**

O controlo interno existe principalmente para proceder à verificação e exatidão dos dados contabilísticos podendo ter controlo sobre os ativos, passivos gastos e proveitos; promover uma eficácia operacional tendo a perceção se o capital humano está ao nível das suas responsabilidades e encorajar o cumprimento das políticas traçadas pela gestão de topo aplicadas a cada departamento e funções de cada funcionário.

Desta forma, algumas das práticas que a Transportes Nogueira aplica passam por:

i. Conferência de Meios Financeiros Líquidos

Começando pelo caixa (conta 11), a TN não tem por hábito utilizar este diário e apenas o usa para despesas pequenas. O que tem real realce são as contas de depósitos à ordem (conta 12), que se procede ao controlo da emissão de cheques, transferências bancárias e pedido de empréstimos, sendo assim mais simples a conferência de períodos anteriores.

A conferência de períodos anteriores, também conhecida como reconciliação bancária consiste em verificar se estão lançados na contabilidade os lançamentos que estão no extrato do banco de forma a entender, caso exista a falta de algum, qual o motivo dessa falta. Por exemplo, se um pagamento/recebimento por transferência bancária for efetuado no final do mês, a probabilidade de este só estar refletido no banco no mês seguinte é elevada. O mesmo se aplica nos cheques, pois a data de lançamento do cheque vai divergir com a data de saída do banco, pois só será quando este for descontado. Outra ação que pode levar a que exista diferença entre a contabilidade e o extrato do banco são as comissões de fim de mês.

Caso se verifiquem estes acontecimentos, os respetivos movimentos são assinalados e conciliados no mês seguinte.

ii. Análise de Contas a Pagar e Receber

Todos os meses é conferido, aquando os pagamentos quinzenais, se está em falta alguma fatura de algum fornecedor e solicita-se assim uma segunda via e extrato de conta corrente para verificar que não existe mais faltas. Os recebimentos, também são conferidos mensalmente e quando é ultrapassado o prazo contacta-se o cliente pra saber o motivo do atraso.

iii. Conferência de Inventários

Um inventário, não é nada mais que uma listagem de artigos indispensáveis à atividade da TN com a indicação do seu valor. Um inventário na TN resume-se apenas a artigos que são aplicados aos camiões, como por exemplo, parafusos, lâmpadas e pequenas peças que podem ser compradas em separado e não precisam de ser aplicadas apenas a um camião.

Existem assim, dois tipos de inventário, o sistema de inventário permanente e o sistema de inventário periódico.

Pelo disposto no Artigo 12, nº 1 do DL nº 158/2009 de 13 de julho, o inventário permanente é obrigatório para entidades que seja aplicado o SNC ou as NCRF nos seguintes termos:

- a) Proceder às contagens físicas dos inventários com referência ao final do exercício ou ao longo do exercício, de forma rotativa, de modo que seja contado pelo menos uma vez em cada exercício.
- b) Proceder à identificação dos bens quanto à sua natureza, quantidade, custos unitários e globais de modo a permitir a verificação, a qualquer momento, da correspondência entre os registos contabilísticos e as contagens físicas.

Já o sistema de inventário periódico, é adotado, por norma, por empresas mais pequenas, sendo movimentado geralmente no fim do exercício.

### **5.3.7 ÉTICA E DEONTOLOGIA**

Os deveres e direitos são necessários em todas as profissões, por isso um CC tem de cumprir normas e condutas diárias para que seja bem-sucedido profissionalmente. Deste modo, os CC têm um código deontológico que deve ser respeitado e aplica-se a todos aqueles que estão inscritos na Ordem independentemente de exercerem a sua atividade em regime de trabalho independente ou dependente e estando ou não integrados em sociedades profissionais ou empresas de contabilidade (Artigo 1º).

No disposto do Artigo 3º, os CC devem-se reger e não esquecer os princípios éticos e deontológicos, pois lidam diariamente com documentos de particulares e/ou entidades e, portanto, devem ser imparciais e sigilosos.

O cumprimento do código deontológico dos CC é levado com grande importância na TN, pois todos os colaboradores seguem e respeitam as normas e a ética associada à profissão que desempenham.

## 6 CONCLUSÃO

### 6.1 CONCLUSÕES GERAIS

Com este estudo pode-se concluir que quando a metodologia de *Kaizen* e consequentemente o *Kaizen Costing*, é bem aplicado pode trazer grandes benefícios as organizações que se comprometem a levar a cabo os objetivos que traçou.

A aplicação do *Kaizen Costing* varia entre os 3% e os 5% a redução dos custos, como visto na revisão de literatura, valores que foram verificados nas obras do caso de estudo, algumas mostrando até variações superiores. Em suma, os resultados haviam sido esperados, porém dado que é um estudo de natureza exploratória e a aplicação foi apenas para quatro obras, é necessário para alcançar resultados melhores aplicar esta ferramenta em mais obras mantendo a mesma equipa, as mesmas empresas e os mesmos métodos. Todos os envolvidos devem continuar a participar ativamente, contribuindo com sugestões.

O estágio curricular foi realizado na empresa Transportes Nogueira tendo iniciado no dia 4 de novembro de 2019 e terminado a 8 de maio de 2020, sendo cumprido o total de 600 horas, tal como previsto no regulamento do mestrado em contabilidade. O estágio realizado na Transportes Nogueira visou dar cumprimento aos requisitos do artigo 9.º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais da Ordem dos Contabilistas Certificados, permitindo o acesso ao exame de Contabilista Certificado.

### 6.2 CONTRIBUTOS

Espera-se que o trabalho permita contribuir para o aumento do conhecimento sobre o tema em estudo, de modo que seja possível a obtenção de maior informação para que as organizações e que estas tenham uma maior perceção sobre o funcionamento da metodologia de *Kaizen*.

Do ponto de vista académico, pretende se dar o destaque a um pequeno passo que é dado para uma melhor compreensão da influência desta metodologia na parte operacional e logística de uma organização. Com a introdução desta metodologia no mercado e do estudo

da influência de *Kaizen* na estrutura de uma organização, será possível confirmar muitas das conclusões presentes na literatura de referência e, simultaneamente, melhor compreender o processo.

## 7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Brunet, A.P., and New, S., (2003), *Kaizen in Japan: An Empirical Study.*, International Journal of Operations and Production Management, 23(12), 14-26.
- Cooper, R. (1996), “*Costing Techniques to Support Corporate Strategy: Evidence from Japan*”, Management Accounting Research, 7, pp. 219-246.
- Cooper, R., & Yoshikawa, T., (1994), “*Inter-organizational cost management systems: the case of the Tokyo-Yokohama- Kamakura supplier chain*” International Journal of Production Economics, 37, pp. 51– 62.
- Cooper, Robin & Slagmulder, Regine, (2004), *Interorganizational cost management and relational context.*, Accounting, Organizations and Society, 29 (1), 1–26.
- Cooper, Robin and Slagmulder, (1997), *Target Costing and Value Engineering.* Productivity Press INC.
- Cooper, Robin & Slagmulder, (1999), *Supply Chain Development for the Lean Enterprise,* Productivity Press, Portland, USA.
- Green, J., Lee, J., & Kozman, T., (2010), *Managing lean manufacturing in material handling operations,* International Journal of Production Research.
- Guedes, S., (2008), *Lean Management Na Efacec,* (Dissertação de Mestrado), Universidade do Porto, Portugal
- Guilding, C., Craven, K. & Tayler, M., (2000), “*An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices*”, Management Accounting Research, 11, pp. 113-135.
- IFS, (2001), *Kaizen Costing and Value Analysis,* Industrial & Financial Systems.
- Imai, M., (1986), *Kaizen: The Key To Japan’s Competitive Success,* New York: McGraw-Hill.
- Imai, M., (1996), *Gemba Kaizen: Estratégia E Técnicas Do Kaizen No Piso De Fábrica,* São Paulo: Instituto Iman.

- Imai, M., (1997), *Gemba Kaizen: a commonsense approach to a continuous improvement strategy*, United States of America: McGraw - Hill.
- Imai, M., (1998), *Gemba Kaizen: Cómo Implementar el Kaizen en el Sitio del Trabajo (Gemba)*, Lily Solano Arévalo.
- Imai, M., (2010), *Gemba Kaizen*, Second Edition: McGraw-Hill.
- Institute, K., (2015), *Introdução ao Kaizen*. Kaizen Institute, PDF.
- Institute, K. (2016), *MANUAL: Plano de Desenvolvimento de Equipas*, Kaizen Institute e Reta.
- Kothari, C. R., (2004), *Research methodology: Methods and techniques*: New Age International.
- Lee, J. and Monden, Yasuhiro, (1996), "An International Comparison of Manufacturing-Friendly Cost Management Systems", *The International Journal of Accounting*, 31, pp. 197-212.
- Manos A., (2007), *The Benefits of Kaizen and Kaizen Events*, Quality Progress. Milwaukee. Vol. 40, Iss. 2; p. 47.
- Monden, Y., (1995), *Cost Reduction Systems: Target Costing and Kaizen Costing*, Productivity Press, Portland, Oregon.
- New, A. P., (2003), *Kaizen in Japan: An Empirical Study*. *International Journal of Operations and Production Management*, (pp. 14-26).
- Sani, A. A., & Mahdi, A., (2012), *Target and Kaizen Costing*. World Academy of Science, Eng and Technology Journal, 7.
- Stake, Robert E., (1995), *The art of case study research*. Thousand Oaks: SAGE.
- Thomaz, M., (2015), *Balanced ScoreCard e Hoshin Kanri: Alinhamento Organizacional e Execução da Estratégia*. Biblioteca Lean, Lisboa.
- Ullah, H., & Lina, L. R., (2019), *The Concept and Implementation of Kaizen in an Organization*. p. 10.
- Weil, R. L., & Maher, M. W., (2005), *Handbook of Cost Management: Wiley*.

Yin, Robert K., (2005), *Estudo de caso: planeamento e métodos*. Porto Alegre: Bookman.

Yoshikawa, Takeo, Innes, John, Mitchell, Falconer, (1994), *Applying functional cost analysis in a manufacturing environment*. International Journal of Production Economics, 36 (1), 53–64.