

CUSTO DE MÃO DE OBRA: o impacto do custo de mão de obra sobre o salário-hora contratual, um estudo de caso na Empresa X

MARCOS, M. G.¹

SIQUEIRA, W. L²

SILVA, M. D.³

Fagoc de
Graduação
e Pós-Graduação

Caderno
Científico

ISSN: 2525-5517

RESUMO

A mão de obra humana é essencial nas empresas e se utiliza a Contabilidade de Custos para calcular o valor real da folha de salários. É essencial para tomada de decisões gerenciais saber o custo efetivo de cada funcionário. A presente pesquisa efetuou um estudo de caso para determinar o impacto do custo de mão de obra sobre o salário-hora contratual da empresa X, verificando direitos trabalhistas e previdenciários que incidem no custo de mão de obra e demonstrando os cálculos desse custo. A coleta de dados foi realizada por meio de registros da empresa, e a demonstração de cálculo utilizou a metodologia de Martins (2008). Os autores verificaram que o salário-hora contratual tem valor de R\$ 9,90 pelo Simples Nacional. Se a empresa optar pelo Lucro Presumido ou Real, o custo do salário-hora é de R\$ 12,55. Os autores observam ainda que há elevados custos tributários sobre a folha de pagamentos no País e alegam que esse dinheiro tem que ser bem administrado e seu repasse deve ser feito para quem realmente necessite dos benefícios.

Palavras-chave: Mão de obra. Custo. Direitos trabalhistas. previdenciários e sociais. Impacto. Opções tributárias.

1 FAGOC.

2 FAGOC.

3 FAGOC. E-mail: marcelodias.vicosa@gmail.com

INTRODUÇÃO

É inegável que o uso da mão de obra humana é essencial em qualquer atividade. Não existe trabalho realizado ou serviço prestado sem o emprego da força de trabalho do homem e não há, por parte do empregador, a exata certeza dos custos que envolvem a manutenção da mão de obra de um colaborador.

A Contabilidade de Custos é a ferramenta utilizada para demonstrar o que realmente envolve e onera consideravelmente a folha de salários das empresas, revelando aos empresários quanto realmente custa admitir um funcionário, além de ser um auxílio para o controle e a tomada de decisões.

O valor do custo do trabalho é de fundamental importância e sua maior parte é considerada um custo fixo, ou seja, as despesas são obrigatórias, por dispositivos constitucionais e legais, independentemente da situação econômica das empresas; sendo assim, o pagamento tem que ser feito havendo ou não uma boa receita de vendas.

É crucial para as empresas mantenham um absoluto controle de seus custos, pois a partir disso será possível mediar uma redução a fim de se manter no mercado, que a cada dia está mais competitivo. A exatidão nos valores que envolvem a mão de obra possibilita aos empresários

avaliar quanto a empresa vai arcar com novas contratações e em que isso vai interferir na saúde dos negócios.

Dante disso, questiona-se: qual o impacto do custo de mão de obra sobre o salário-hora contratual da Empresa X?

Estas pesquisas buscaram determinar o impacto do custo de mão de obra sobre o salário-hora contratual da Empresa X, verificando os direitos trabalhistas e previdenciários que interferem no custo de mão de obra e demonstrando o cálculo do custo dessa mão de obra.

REFERENCIAL TEÓRICO

Conceito de mão de obra

Considera-se mão de obra a força de trabalho utilizada, o trabalho empregado direta ou indiretamente para realização de determinada tarefa, fabricação de produtos e ou serviços. Tem-se por mão de obra todo serviço prestado à Empresa por empregados administrativos, técnicos e operários (SCHIER, 2005). Para Leone e Leone (2004), mão de obra é o trabalho realizado pelo homem e um importante fator de produção.

Direitos trabalhistas no Brasil

Surgem com o processo de industrialização, pois foi através da mecanização da produção que aumentou a quantidade de assalariados. Em maio de 1943, o presidente Getúlio assinou a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, garantindo aos empregados formais urbanos direitos trabalhistas como salário mínimo, férias anuais e medicina do trabalho (IPEA, 2014). A Constituição de 1988 criou piso salarial proporcional à complexidade do trabalho e definiu a jornada diária de trabalho, entre outras medidas de garantias e direitos sociais do trabalhador.

Em 1990 surge o INSS (PORTAL BRASIL, 2012). A partir dessas mudanças, tornava-se obrigatório aos empregadores garantir cada um desses direitos ao admitir um empregado, caso

contrário teriam que prestar esclarecimentos perante a Justiça do Trabalho, respondendo a processos judiciais sob pena de indenização ao trabalhador. Tais mudanças foram se aprimorando e intensificando com o passar dos anos e vigoram até os dias atuais.

Contabilidade de Custos

Segundo Martins (2008), é a parte da Ciência Contábil que estuda o gasto racional feito para se obter um bem de venda ou consumo, seja um produto, uma mercadoria e ou um serviço.

A contabilidade de custos se define como o uso sistemático dos princípios da contabilidade geral ao se registrarem os custos de operação de um empreendimento. A partir das informações colhidas e das vendas realizadas, a administração emprega os dados contábeis e financeiros a fim de estabelecer o custo de produção e distribuição, unitárias ou totais, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados, com o objetivo de alcançar operações eficientes, racionais e lucrativas (BRUNI; FAMÁ, 2010).

A contabilidade de custos produz um detalhamento dos custos necessários à gestão para o controle das operações atuais e um planejamento para o futuro. São informações que permitem à gerência disponibilizar recursos para as áreas mais rentáveis e eficientes da operação, determinando se é viável fabricar ou comprar um componente de produto ou aceitar um pedido especial por um preço descontado, identificando ainda os custos totais dos produtos vendidos na demonstração de resultados e a valorização de estoques constantes no balanço (VANDERBECK; NAGY, 2003).

Tipos de mão de obra

A contabilidade de custos, para fins de apuração, classifica a mão de obra em direta e indireta (MARTINS, 2008).

Mão de obra direta

É o trabalho exercido pelos funcionários que atuam diretamente na transformação da matéria-prima em produto. Trata-se do custo que pode ser medido no produto, entretanto a mão de obra desses funcionários não pode ser tratada como custo direto sem antes ser analisado seu trabalho e haver um controle sobre as horas trabalhadas (MEGLIORINI, 2001).

Segundo Martins (2008), só é direta a mão de obra utilizada diretamente sobre o produto.

Mão de obra indireta

É a remuneração paga ao pessoal não empregado diretamente na produção. São despesas não diretamente incidentes na fabricação de produtos, sendo necessário rateá-las de acordo com os critérios predeterminados para o processo produtivo (SCHIER, 2005).

Situações que interferem no custo de mão de obra

Para analisar os custos de mão de obra no Brasil, devem ser considerados os gastos derivados dos encargos trabalhistas sociais, incidentes sobre a folha de pagamento. Os encargos devem ser incorporados ao custo horário da mão de obra - MOD de forma variável, ainda que exista no Brasil a admissão de funcionários remunerados com base no número de horas trabalhadas (BRUNI, 2010).

Encargos trabalhistas incidentes para o cálculo do custo de mão de obra

De acordo com o Portal Tributário, são considerados encargos trabalhistas os direitos assegurados por lei aos empregados, como o limite diário e mensal da jornada de trabalho, a qual, se for excedida, gera o direito ao pagamento de horas extraordinárias com acréscimo de até cem por cento, o direito a férias a cada onze meses de trabalho, acrescidas do terço constitucional,

do gozo de feriados e de um descanso semanal sem prejuízo na remuneração e o direito, no fim de cada ano, ao décimo terceiro salário integral ou proporcional.

METODOLOGIA

Foi realizada uma pesquisa descritiva, quanto aos fins, e um estudo de caso, quanto aos procedimentos. A unidade empírica foi a Empresa X, localizada em Ubá, MG, fundada em 2009, a qual atua no ramo da indústria de vidros e tem por opção tributária o Simples Nacional, contando atualmente com 28 colaboradores.

A coleta de dados deu-se por meio de registros da empresa, tanto de setor contábil quanto de departamento de pessoal.

A demonstração do cálculo para apuração do custo de mão de obra usada teve como referência a metodologia utilizada por Martins (2008).

ANÁLISE DE DADOS

Cálculo do custo de mão de obra da Empresa X

Foi realizado com o valor da média do salário-hora contratual, a apuração das horas disponíveis dos funcionários por ano e, posteriormente, o total da remuneração anual do empregado com a inclusão dos direitos trabalhistas, uma vez que os valores encontrados não sofrem alterações quando aplicados às diversas opções tributárias. A partir desses valores, demonstra-se o impacto do custo de mão de obra da entidade nas distintas opções tributárias.

Apuração da média do salário-hora contratual

O primeiro passo para o cálculo do custo de mão de obra é encontrar o valor do salário-hora pago pela empresa a seus colaboradores. Conforme informações obtidas na coleta de

dados, a fábrica pagou, no mês de setembro de 2014, o montante de R\$ 33.496,56 para um total de 28 funcionários como remuneração ao trabalho prestado.

A fórmula usada para encontrar a média do salário-hora contratual é a divisão do total da folha de pagamento mensal pelo total de funcionários; posteriormente, o valor encontrado nessa operação será dividido pelo número de horas mensais trabalhadas, determinadas pela legislação trabalhista (Quadro 4).

Quadro 1 - Média do salário-hora contratual

$$\text{Salário-hora contratual} = \frac{\text{Total da folha de pagamento}}{\text{Total de funcionários}}$$

$$\text{Salário-hora contratual} = \frac{\text{R\$ } 33.496,56}{28}$$

$$\text{Salário-hora contratual} = \text{R\$ } 1.196,30$$

$$\text{Salário-hora contratual} = \text{R\$ } 5,44$$

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme demonstrado, a empresa X paga, em média, R\$ 5,44 por hora a seus colaboradores.

Média das horas disponíveis dos funcionários por ano

A empresa X é optante pelo regime de trabalho da semana inglesa, com jornada de segunda a sexta-feira e compensação do sábado. Os funcionários trabalham 44 horas semanais, sendo respeitado o limite de 8,8 horas diárias, como manda a Constituição. A fábrica mantém um bom ritmo de trabalho diário, não existindo a necessidade de pagamento de horas extraordinárias e jornada de trabalho nos fins de semana; o sábado e o domingo são considerados repouso semanal do colaborador. Os fins de semana remunerados, sem jornada de trabalho, somam um total de 96 dias por ano, equivalentes a 48 sábados e 48 domingos.

A firma tem o costume de guardar todos os feriados, sejam nacionais ou municipais, que

consistem geralmente num total de 14 dias por ano, além de conceder, a cada doze meses de trabalho, trinta dias de férias a cada funcionário, como período de descanso. O índice de faltas na empresa é baixo, totalizando uma média de três faltas por funcionário a cada doze meses, sendo estas, na maioria das vezes, justificadas. Vale frisar que, para o cálculo das horas disponíveis dos funcionários por ano, serão somados os feriados e a média de faltas, que totalizarão, em média, 17 dias.

Diante dessas informações, pode-se mensurar a média das horas em que os colaboradores estão disponíveis para a empresa a cada ano. Tais horas são encontradas por meio da subtração do total de dias anuais pelos dias em que o funcionário deixa de prestar serviços à empresa, e o resultado será multiplicado pelas horas diárias, chegando ao total de horas trabalhadas dos funcionários por ano, como mostra o Quadro 2.

Quadro 2 - Média das horas disponíveis dos funcionários por ano

Número total de dias por ano:	365 dias
(-) Repouso Semanal Remunerado	96 dias
(-) Férias	30 dias
(-) Feriados e faltas	<u>17 dias</u>
(=) Número máximo de dias a disposição do empregador	222 dias
(x) Jornada máxima diária (em horas)	<u>8,8 horas</u>
(=) Número máximo de horas à disposição por ano	1.953,60 horas

Fonte: dados da pesquisa.

Sendo assim, os colaboradores da Empresa X ficam à disposição da corporação um total de 1.953,60 horas por ano.

Remuneração anual dos empregados com os encargos trabalhistas

Tendo disponíveis o valor do salário-hora contratual e o total de horas trabalhadas a cada ano, é possível identificar a remuneração anual dos funcionários da Empresa X.

Para essa apuração, o número de horas disponíveis será convertido em valores. Tais valores serão encontrados com a multiplicação das horas disponíveis por R\$ 5,44, valor unitário da hora contratual paga pela empresa.

Embora a firma trabalhe diariamente um total de 8,8 horas, para o cálculo dos encargos sobre a mão de obra, a legislação determina que seja usado o limite de 7,3333 horas, encontrado na divisão das horas de trabalho mensais, que são 220 pelo número de dias do mês, considerando como 30 dias ($220/30 = 7,3333$ horas).

Vale lembrar que os direitos trabalhistas são garantias asseguradas por lei ao empregado, em qualquer opção tributária, que obrigam o empregador a concedê-los sem qualquer prejuízo na remuneração do trabalhador, como férias, acrescidas do terço constitucional, feriados, fins de semana remunerados e o 13º salário, por exemplo.

Diante dessas informações, o Quadro 6 descreve a remuneração anual dos empregados da Empresa X, com a concessão dos encargos advindos dos direitos trabalhistas.

Quadro 3 - Média da remuneração anual dos empregados com os encargos trabalhistas

Salários: 1.953,60 x R\$5,437	R\$10.621,72
Repousos Semanais: $96 \times 7,3333 = 703,99$ h x R\$5,437	R\$3.827,63
Férias: $30\text{dias} \times 7,3333 = 219,99$ h x R\$5,437	R\$1.196,13
13º Salário: $220\text{h} \times R\$5,437$	R\$1.196,14
Adicional Constitucional de Férias: $(1/3 \text{ de Férias)}$	R\$398,71
Feriados: $17 \times 7,3333 = 124,67 \times R\$5,437$	R\$677,83
TOTAL:	R\$17.918,16

Fonte: dados da pesquisa.

Conclui-se, portanto, que a fábrica paga, em média, um total de R\$ 17.918,16 por ano a cada um de seus colaboradores.

Demonstração da apuração do custo de mão de obra nas empresas optantes pelo Simples Nacional

De acordo com a Receita Federal, o Simples Nacional é um regime de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006), que abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios. Para enquadrar-se no regime, as empresas devem enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Conforme já mencionado anteriormente, as empresas optantes pelo Simples Nacional são isentas do recolhimento de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento. Os valores são recolhidos de forma unificada com os demais impostos através da DAS, tendo como base de cálculo seu faturamento mensal. Sendo assim, somente a contribuição social do FGTS irá impactar diretamente no custo de mão de obra dessas empresas; então, basta multiplicar a média da remuneração anual dos funcionários com os encargos trabalhistas pela alíquota do Fundo de Garantia.

$$R\$ 17.918,16 \times 1,08 = R\$ 19.351,61$$

Demonstração da apuração do custo de mão de obra nas empresas optantes pelo Lucro Real ou Lucro Presumido

Segundo a Receita Federal, estão obrigadas ao regime de tributação, com base no lucro real, as pessoas jurídicas cuja receita total, em cada ano-calendário, tenha a soma da receita

bruta mensal, das demais receitas e ganhos de capital, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da IN SRF nº 38, de 1997, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicados pelo número de meses do período, quando inferior a doze meses. Enquadram-se também as empresas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários, empresa de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, ou que tiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, ou que usufruam de benefícios fiscais relativos a isenção de impostos, ou que tenham efetuado pagamento mensal do imposto de renda, determinado sobre a base de cálculo estimada, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430 de 1996 (BRASIL, 1996) ou ainda que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviço.

Ainda segundo a Receita Federal, o lucro presumido é uma forma de tributação simplificada exercida por empresas de modesto porte para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real. A opção pelo regime será manifestada com o pagamento da primeira cota do imposto devido

relativo ao período de apuração.

Embora não se trate da mesma coisa, as empresas optantes pelo Lucro Real e pelo Lucro Presumido são obrigadas ao recolhimento de contribuições previdenciárias e sociais sobre a folha de pagamento mensal, cuja soma totaliza 36,8%, dos quais 20% representam a alíquota de recolhimento da contribuição patronal, enquanto 3% são recolhidos para cobrir os acidentes de trabalho, 5,8% são repassados a terceiros, como o Sesi e o Senai, e 8% são recolhidos para gerar um fundo que proteja o trabalhador demitido sem justa causa, causando em ambas as opções tributárias um impacto considerável sobre o valor de seu salário-hora contratual.

Sabemos que a empresa paga anualmente a seus funcionários, com a concessão dos direitos trabalhistas, uma média de R\$ 17.918,16. Esse valor será multiplicado pela alíquota dos encargos previdenciários e sociais, para assim sabermos qual o peso dessas obrigações sobre o valor do salário pago pela entidade, como demonstrado a seguir:

$$R\$ 19.351,61 / 1.953,60 \text{ horas} = R\$ 9,905$$

Dessa maneira, chegamos à conclusão de que, para um montante de R\$ 17.918,16 pago pela empresa, ela tem que arcar com R\$ 24.512,04 (a diferença deve-se ao peso dos encargos trabalhistas obrigatórios).

Conclui-se, ainda, que, se a Empresa X não mais se enquadrasse no regime do Simples, tendo que optar pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido, pagaria por encargos previdenciários, sociais e trabalhistas o valor de R\$ 12,55 para um salário-hora contratual de R\$ 5,44, em que a diferença de R\$ 7,11 causa um impacto de 130,82%.

$$R\$ 24.512,04 / 1.953,60 \text{ horas} = 12,55$$

CONCLUSÃO

Conforme se demonstrou neste trabalho, a mão de obra do homem é essencial para

realização de qualquer tarefa; em contrapartida, gera um alto custo para as empresas, já que, além do salário pago ao trabalhador todo quinto dia útil do mês, a entidade tem que arcar com encargos trabalhistas, previdenciários e sociais sobre a remuneração de seus funcionários, causando um impacto considerável que interfere em diversos fatores, como a formação de novas oportunidades de emprego e o preço de venda do produto, pois aumenta os gastos com a produção.

Os direitos trabalhistas foram criados em benefício dos trabalhadores, que, durante muitos anos, sofreram com as longas jornadas e precárias condições de trabalho dentro das indústrias. Desde o surgimento desses direitos tornava-se obrigatória por parte da empresa sua concessão; sendo assim, se estiver estabelecida a relação de trabalho, fica clara a obrigatoriedade de a empresa arcar com os encargos advindos dos direitos trabalhistas, presentes na Constituição Federal, na CLT e em leis próprias.

De acordo com as informações coletadas na Empresa X, no momento optante pelo regime de tributação Simples Nacional, a média de seu salário-hora contratual era o valor de R\$ 5,44; com a inclusão dos encargos trabalhistas e sociais, essa importância passaria a ser R\$ 9,90. A diferença de R\$ 4,46 causa um impacto de 82,18% sobre o valor pago como remuneração horista a seus colaboradores.

Conforme constatado na visita à firma, já existem um interesse e um planejamento para a mudança de opção tributária. Está nos planos da administração a aquisição de um Ativo Imobilizado – Maquinário, o qual irá aumentar consideravelmente sua produção e ampliar o negócio, tornando-se necessária a mudança de opção pelo Lucro Presumido ou Real. Quando essa mudança se fizer necessária, a situação do custo de mão de obra será ainda mais exorbitante, já que em ambas as tributações existe a obrigação de recolher os encargos previdenciários para o INSS. O Instituto, criado para resguardar o trabalhador

quando existir a incapacidade de trabalho, totaliza sozinho 28,8% dos encargos sobre a folha de pagamento das empresas. Ele opera com a intenção de minimizar a desigualdade social e fica incumbido de repassar os valores referentes às alíquotas destinadas a cobrir os riscos e acidentes de trabalho, além do repasse a outras entidades, como o Sesi e o Senai, porém grande parte dos brasileiros está insatisfeita com os serviços prestados, alegando ampla dificuldade na concessão de benefícios.

Ainda com base nos dados da pesquisa, ao mudar a opção tributária, a Empresa X passaria a ter sobre seu salário-hora contratual um impacto de 130,82%. A remuneração horista, que lhe custava R\$ 5,44, passa a custar R\$ 12,55, e o aumento de R\$ 7,11 é recolhido em prol das obrigações trabalhistas, previdenciárias e sociais.

A explicação para tamanha diferença nos valores pagos como remuneração e no valor recolhido aos cofres públicos se deve ao fato de o Brasil liderar o ranking dos países com maior carga tributária trabalhista do mundo, superando nações desenvolvidas como a Alemanha e a Irlanda. Diante dessa situação, o Governo Federal tem buscado medidas para aliviar o peso sobre a contratação e a manutenção de mão de obra no País, como a desoneração dos encargos sobre a folha de pagamento para alguns segmentos. A qual elimina a atual contribuição previdenciária sobre as remunerações e adota um novo imposto sobre a receita bruta das empresas, porém a medida ainda não é unificada.

Finalizando as pesquisas, concluímos que, embora os encargos incidentes sobre a folha de pagamento sejam altos e causem um impacto considerável para o custo das empresas, ainda não existe uma solução que atenda a todas as corporações, nas diversas áreas, quando constatada a relação de trabalho com uma pessoa física para a isenção das alíquotas sobre a remuneração; caberia, então, o melhor aproveitamento desse dinheiro, com um bom uso do montante recolhido, em que

o repasse seja encaminhado a quem realmente necessite dos benefícios.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei n 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Diário Oficial da União, 30 de dezembro de 1996. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 12 set. 2014.

BRASIL. Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União, 31 jan. 2009. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/ leicp123.htm>>. Acesso em: 12 set. 2014.

BRUNI, A. L. A administração de custos, preços e lucros. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Trabalho e proteção social no Brasil: 70 anos de CLT e 25 anos da Constituição de 1988. Disponível em: <http://wwwipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&view=article&id=2977:catid=28> Acesso em: 16 maio 2014.

LEONE, G. S. G.; LEONE, R. J. G. Dicionário de custos. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, E. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MEGLIORINI, E. Custos. São Paulo: Makron Books, 2001.

PORTAL BRASIL. Evolução das relações trabalhistas. Disponível em <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2011/04/evolucao-das-relacoes-trabalhistas>>. Acesso em: 16 maio 2014.

SCHIER, C. U. C. Custos industriais. Curitiba: Ibpex, 2005.

VANDERBECK, E. J.; NAGY, C. F. Contabilidade de custos. 11. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.