

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL**  
**ESCOLA DE ENGENHARIA**  
**DEPARTAMENTO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO E TRANSPORTES**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO**

**IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE  
(ABC) EM UMA EMPRESA DE MÍDIA ONLINE**

**EMANUEL AURÉLIO BERTOLINI**

**Orientador: CLÁUDIO JOSÉ MÜLLER**

**PORTO ALEGRE**

**ABRIL/2023**

# **Implantação de um sistema de Custeio Baseado em Atividade (ABC) em uma empresa de mídia online**

**Autor: Emanuel Aurélio Bertolini**

emanuel\_bertolini@hotmail.com, UFRGS, Brasil

**Orientador: Cláudio José Müller**

cmuller@producao.ufrgs.br, UFRGS, Brasil

**Resumo:** Com o mundo cada vez mais globalizado e o mercado extremamente competitivo, torna-se essencial que as empresas tenham um controle e gestão de custos. O artigo tem como objetivo apresentar a implantação do método de custeio por atividades em uma empresa de mídia online. A coleta de dados ocorreu no ano de 2022, e os resultados gerados pela aplicação do método de pesquisa e de trabalho possibilitaram uma melhor compreensão em relação aos custos da empresa. Foi possível determinar os maiores consumidores de recursos através do custeio das atividades realizadas pela empresa e também do custo de cada serviço oferecido, possibilitando propostas de melhorias e aperfeiçoamento nos processos.

**Palavras-chave:** Custeio Baseado em Atividades, Mídia online, Gestão Baseado em Atividades, Custos em empresa de serviços.

## **1. Introdução**

Diante de um cenário onde a economia está cada vez mais globalizada, a alta concorrência exige que as empresas busquem constante evolução para manter-se no mercado.

De acordo com Martins (2001), para destacar-se em mercados competitivos, as empresas precisam obter altos níveis de produtividade e eficiência. Esses fatores citados estão ligados diretamente com o controle e gestão de custos do negócio. Sendo assim, torna-se crucial para o sucesso das empresas reduzir os custos sempre que possível e alocar os recursos de maneira eficiente, buscando aumentar a lucratividade.

Segundo Hopp e Leite (1990), reduzir custos, precificar o serviço de maneira correta e arquitetar a estrutura operacional são fatores básicos para o sucesso de uma organização. Desse modo, é totalmente compreensível as empresas buscarem métodos e

ferramentas mais eficazes para detalhar e organizar os custos. Essa organização auxilia o gestor da empresa a tomar decisões de forma lógica baseado em dados precisos e é capaz de tornar a empresa mais lucrativa e organizada.

Já Stefano (2000) declara que os gestores de empresas prestadoras de serviços não sentem a necessidade de discutir a qualidade do sistema de custo da empresa. Além disso, reitera que há o desinteresse em microempresas quando se trata de gestão de custos e contabilidade.

Bornia (2002) destaca que o objetivo inicial do Custeio Baseado em Atividades (ABC) é compreender o comportamento e conseguir mensurar o custo das diferentes atividades das empresas. Além disso, em concordância com Fama (1999), o ABC permite aprimorar o gerenciamento das linhas de serviços, otimizar os processos de organização e analisar se há alguma redução de custos a ser feita nas atividades. Já Leone (2000) defende que a finalidade do ABC é inicialmente adequar os custos às atividades efetuadas pela empresa, e então adequar de forma correta as atividades aos produtos, conforme os produtos fazem uso dessa atividade.

Ching (2001) ressalta que o ABC é a espinha dorsal para o ABM (Gestão Baseada em Atividades), onde faz-se o rastreamento dos custos e o levantamento das atividades que serão levadas para produtos e clientes. Após a coleta desses dados, o ABM utiliza as informações geradas para definir estratégias gerenciais e fazer a gestão dos custos da empresa.

De acordo com Blois (2009), o ABM é capaz de reduzir os custos empresariais e aprimorar os processos. Assim, o ABM consegue identificar possíveis ineficiências nos processos através da análise de dados gerados pelo ABC.

Portanto, o presente trabalho justifica-se pelo fato da necessidade de ter uma visão detalhada dos custos envolvidos nos processos, independentemente do tipo de empresa, para os gestores tomarem decisões gerenciais de maneira adequada tendo como base dados sólidos dos custos envolvidos nas atividades. Além disso, é possível precificar serviços e produtos baseado em dados internos e alocar os recursos de maneira eficiente, aumentando assim a lucratividade da empresa.

Nesse contexto, será implementado o ABC na Diigi, empresa de marketing digital localizada em Porto Alegre, visto que atualmente a empresa não possui nenhum método de custeio. Há uma clara oportunidade para organizar a empresa financeiramente, precificar os serviços oferecidos de maneira adequada e traçar os próximos passos estratégicos da empresa através da melhoria na gestão de custos.

Visto isso, o objetivo geral do trabalho será a implantação e a gestão de custos através do método de custeio ABC na empresa Diigi. Como objetivos específicos, o trabalho irá abordar: (i) determinar o custo dos serviços ofertados na empresa; (ii) precificação baseada em dados coletados; (iii) propor melhorias nos processos a partir da utilização do ABM.

Em relação às delimitações, o trabalho limitou-se a: (i) analisar os seguintes serviços da empresa: Gestão de Tráfego Pago, Mídia Programática e Lançamentos Digitais; (ii) não analisar os custos de atividades terceirizadas pela empresa.

O trabalho está estruturado em cinco seções: Introdução, Revisão Teórica, Procedimentos Metodológicos, Aplicação Prática e Considerações Finais. Na Introdução é apresentado os objetivos do trabalho, tanto gerais quanto específicos, a contextualização da empresa onde será feito o trabalho e a justificativa do tema escolhido. No segundo item, Revisão Teórica, é abordada a fundamentação teórica do tema, onde é consultada a bibliografia existente sobre o assunto. Na terceira seção, Procedimentos Metodológicos, é apresentado o método da pesquisa, o método de trabalho e suas respectivas etapas. A quarta etapa, Aplicação Prática, será apresentada a aplicação prática do método de custeio na empresa e os resultados obtidos. E, por fim, o quinto item apresenta as Considerações Finais, a conclusão do artigo, a proposição de melhorias e sugestões para trabalhos futuros.

## **2. Referencial Teórico**

### **2.1 Marketing Digital no cenário atual**

O Marketing pode ser definido como uma atividade, conjunto de instituições e processos para criar, comunicar, entregar e trocar ofertas que tenham valor para consumidores, clientes, parceiros e sociedade em geral (American Marketing Association – AMA, 2023). De acordo com Kotler (2000), o marketing tem como principais tarefas promover, criar e fornecer bens e serviços aos clientes e parceiros, podendo eles ser pessoas físicas ou empresas. Os profissionais de marketing devem se envolver em atividades de bens, serviços, pessoas, propriedades, eventos, organizações, lugares e ideias.

Já Maso (2010) afirma que a função primordial do marketing é identificar as necessidades dos usuários e consumidores e desenvolver produtos e serviços que

possam atender a essas demandas. Nesse contexto, o marketing executado de maneira adequada é essencial para todo tipo de empresa pois consegue localizar públicos alvos distintos com necessidades distintas e fazer o planejamento e execução de novos produtos ou serviços que atendam a cada público da maneira mais assertiva possível.

Não é novidade que hoje em dia a internet tomou conta de todos os locais. Seja em momentos de lazer ou no ambiente de trabalho, ela está sempre presente conectando pessoas ao redor do mundo. De acordo com Cetic (2021), o uso da internet no Brasil entre os anos de 2020 e 2021 chegou a 152 milhões de pessoas, o que representa 81% da população do país.

Quando o assunto é o setor comercial, a internet se torna fundamental para aumentar as vendas dos produtos ou serviços ofertados pelas empresas, pois consegue-se alcançar pessoas de maneira rápida e exponencial. Segundo Marques (2011), a internet é um ótimo recurso para a empresa, porque possibilita explorar novas formas de negócio, além de proporcionar uma comunicação mais direta e interativa com os clientes e colaboradores. Ademais, a internet também é um ótimo recurso que permite aplicações de ferramentas para coletar dados sobre os clientes.

Desde 2020, o mundo atravessa por momentos atípicos oriundos da pandemia provocada pelo COVID-19. Nota-se uma clara mudança no comportamento humano onde a população foi forçada a adaptar-se ao novo vírus. O isolamento social trouxe consigo novos hábitos dos consumidores e fomentou o crescimento do e-commerce.

De acordo com a pesquisa da Ebit-Nielsen (2020), no primeiro semestre de 2020 houve um crescimento de 47% no faturamento das lojas online no mercado brasileiro. Notadamente ao longo do mês de maio, quando se iniciou a pandemia no Brasil, houve um incremento de 81% comparado ao mês de abril de 2019. Em decorrência dessa nova realidade, as empresas se viram na obrigação de posicionar-se no mundo digital de maneira estratégica e rápida. Além disso, conforme levantamento da Neotrust, empresa responsável pelo monitoramento de mais de 85% do e-commerce brasileiro, as vendas online no Brasil registraram um faturamento recorde em 2021, totalizando mais de R\$ 161 bilhões, um crescimento de 26,9% em relação ao ano anterior.

Para as empresas sobreviverem frente ao mercado competitivo e globalizado que se observa no cenário atual, é necessário dar uma atenção especial para o marketing digital. Munshi (2012) ressalta que atualmente as técnicas de publicidade tradicional estão monótonas e o marketing digital veio para ajudar a revitalizar a economia e criar oportunidades para os governos serem mais eficientes. Segundo Chaffey (2013), o

marketing digital utiliza a tecnologia para auxiliar as atividades relacionadas ao marketing em entender melhor o cliente, bem como suas necessidades.

## **2.2 Importância da publicidade online**

Pinho (2004) ressalta que a publicidade é toda forma de promover produtos, serviços e marcas realizadas por uma empresa na qual fica em evidência o patrocínio feito.

A publicidade online é um poderoso veículo de marketing para construir marcas e aumentar o tráfego para as empresas alcançarem o sucesso (SONG, 2001). Nesse contexto, as mídias online tornaram-se poderosas ferramentas para aumentar o faturamento das empresas.

Além disso, as gigantes do Vale do Silício bateram recordes em faturamento de publicidade online. O Google obteve um faturamento de 6,1 bilhões de dólares com comercialização de publicidade online no último trimestre de 2021 (ALPHABET, 2022). Já o Facebook, nesse mesmo período, registrou receita de 33,67 bilhões de dólares (META, 2022). Esses dados reforçam o movimento crescente das empresas em estarem posicionadas nas maiores plataformas de publicidade online do mundo.

Ademais, percebe-se o aumento de empresas que fazem gestão de tráfego pago e gerenciamento das mídias online no mercado atual. A empresa que estiver organizada financeiramente e com um ótimo controle dos custos consegue se manter competitiva no mercado através de uma gestão interna eficiente.

## **2.3 Gestão de custos**

Segundo Souza (2011), a gestão de custos em uma empresa garante o equilíbrio financeiro e também auxilia no processo decisório de um gestor, considerando o fato que evidencia as melhores condições para alcançar um bom desempenho. De acordo com Casali et al. (1995), no Brasil, entre 28% e 75% das decisões sobre preços, justificativa de investimentos, análise de novos produtos, mudanças nos processos e decisões estratégicas são baseadas em informações de custos da empresa.

Já Caiado (2015) pressupõe que as informações são essenciais ao planejamento e controle na contabilidade de gestão, sendo esta considerada um subsistema de informação para a gestão. Essas informações abrangem elementos históricos, básicos e

estimados. Nesse contexto de informações sobre custos, Oliveira, Pereira e Ribeiro (2008) ressaltam que em uma economia neoclássica a informação está disponível sem incertezas para o tomador de decisões e este tem como objetivo maximizar o lucro da organização.

Mesmo considerando o fato de que a determinação dos custos que estão relacionados diretamente nos produtos é relativamente fácil de ser obtida, a alocação indireta de recursos aos produtos/serviços prestados é mais complexa e exige que essa apropriação seja feita por meio de modos de rateios distintos (COGAN, 1999).

Partindo destes pressupostos torna-se evidente a importância da gestão de custos em um ambiente onde há informações sobre todos processos e atividades que envolvam custos em uma empresa.

Segundo De Souza (2019), a gestão de custos pode ser realizada sob duas óticas complementares: os princípios de custeio e os métodos de custeio. Ambos combinados formam um sistema de custeio para a empresa. A autora define os princípios de custeio como regras para considerar o consumo de recursos em um sistema de produção, definindo quais informações devem ser geradas pelo sistema de gerenciamento de custos. Em contrapartida, os métodos de custeio são utilizados para determinar como serão realizados os procedimentos para o gerenciamento dos recursos e para a coleta de informações.

### **2.3.1 Princípios de Custeio**

Há 3 principais princípios de custeio: (i) Absorção Ideal; (ii) Absorção Integral e (iii) Custeio Variável. Kliemann (2005) enfatiza que o foco em princípio de custeio avalia se o tipo de informação gerada é adequado ao sistema e quais informações importantes deveriam ser fornecidas que estão diretamente relacionadas com os objetivos. Ou seja, é definido a forma de atribuir os custos a um produto ou serviço, sejam eles custos fixos ou variáveis.

Segundo Ames (2008), custos fixos podem ser definidos como um valor monetário constante, que não depende do volume de atividades do período. Já os custos variáveis são valores monetários que variam de acordo com o volume de atividades, de modo proporcional.

Vale ressaltar que é possível utilizar os três princípios simultaneamente na mesma empresa, cada um servindo a uma função diferente. Kraemer (1995) enfatiza que

normalmente as empresas utilizam o sistema de custeio por absorção integral, tendo em vista que as empresas necessitam de um controle fiscal e, conseqüentemente, dão maior atenção para a contabilidade financeira e em segundo plano a contabilidade gerencial.

No quadro 1, faz-se uma comparação entre os diferentes princípios de custeio bem como algumas características gerais de cada um.

Princípio de custeio	Variável	Absorção ideal	Absorção integral
Conceito usado	Custo variável	Custo	Gasto
Alocação das perdas aos produtos	Não	Não	Sim
Necessidade de definição de capacidade	Não	Sim	Não
Parcela apropriada	Variável	Fixa + variável	Fixa + variável
Aplicabilidade	Gerencial – curto prazo	Gerencial – médio e longo prazo	Fisco
Relevância para processo de medição de perdas	Média	Alta	Baixa

Quadro 1: Comparativo entre os princípios de custeio

Fonte: Müller (1996)

O trabalho contemplará o princípio de absorção integral, considerando as características da empresa em estudo, ou seja, uma empresa de pequeno porte que oferece serviços de gestão de tráfego pago e marketing digital. Segundo Abbas (2012), o princípio de absorção integral pode ser considerado como básico para a avaliação dos resultados da empresa, tendo em vista que esse princípio contempla todos os custos incorridos, sejam eles diretos, indiretos, fixos ou variáveis, e as despesas são consideradas no resultado do exercício.

### 2.3.2 Métodos de Custeio



O presente trabalho abordará os principais métodos de custeio existentes na literatura atual de maneira resumida, exceto o método ABC, que será detalhado e aplicado na empresa em estudo. Entre os métodos de custeio, os principais existentes são: (i) Custo Padrão; (ii) Centro de Custos; (iii) Unidade de Esforço de Produção (UEP); (iv) Custeio Baseado em Atividade (ABC) e (v) Custeio Baseado em Atividade e Tempo (TDABC).

Segundo Martins (2001), custo-padrão pode ser definido como valor fixado pela empresa como meta para um produto ou serviço considerando as ineficiências no processo.

Já o Centro de Custos, segundo Bornia (2002), pode ser determinado pela divisão da empresa em centros de custos tidos como menor unidade de acumulação. Os custos são alocados através de rateios e repassados aos produtos por meio de unidades de trabalho.

Outro método de custeio bastante difundido é o UEP (Unidade de Esforço de Produção). Segundo definição de Pereira (2015), o UEP é um método de medição de esforços empregados na produção utilizando uma mesma unidade de medida, com enfoque no conceito de custos de transformação. Bornia (2010) resume esse método como uma unidade de medida comum, a UEP, para calcular todos custos envolvidos no processo de fabricação de determinado produto.

Além disso, há o método TDABC, sigla para Time Driven Activity Based Costing. De acordo com Kaplan e Anderson (2007), esse método fornece às empresas uma opção mais simples para determinar os custos e capacidade de utilização dos processos, além de conseguir apurar a lucratividade dos pedidos, produtos e clientes. Ademais, os autores ressaltam que o método segue a mesma lógica do ABC de determinar os recursos fornecidos às atividades e de alocar os custos destes recursos a cada atividade. Entretanto, esta alocação é feita através da multiplicação do tempo que uma transação demanda de cada atividade pela unidade de custo dos recursos. Estes, por sua vez, são calculados através da divisão do custo total dos recursos demandados pela transação pela capacidade disponível para o atendimento (em unidade de tempo) (KAPLAN; ANDERSON, 2004).

Além do mais, o TDABC proporciona às empresas uma melhoria na gestão de custos e fornece aos gestores informações mais precisas sobre custo e lucratividade. Desse modo, os tomadores de decisão ficam mais aptos para definir prioridades,

melhorar processos, precificar os pedidos dos clientes e melhorar o relacionamento com eles.

O presente trabalho utilizará o sistema ABC para aplicação na empresa Diigi, visto que é o sistema de custeio com características mais adequadas para a empresa em questão. Segundo Alberton et al. (2013), a implementação do método ABC em empresas prestadoras de serviços se manifesta bastante vantajosa, pois, normalmente, a maioria dos custos são fixos e indiretos. Além disso, os autores ressaltam que custos variáveis e diretos não possuem representatividade no custo dos serviços.

Seguindo a mesma lógica, Stefano (2010) afirma que grande parte das empresas de serviços não utiliza sistemas formais para o cálculo dos seus custos, o que acarreta em imprecisão dos mesmos e o custeio ABC é reconhecido atualmente como o método mais acurado para cálculo dos custos.

Outra justificativa para a aplicação do método é a otimização da gestão em empresas de serviços. Em conformidade com Kaplan e Cooper (2003), a utilização do ABC em serviços pode fornecer subsídios para o aperfeiçoamento da gestão da organização através da análise de suas atividades. Além disso, a empresa poderá desenvolver oportunidades para rever suas operações e estratégias.

Lopes e Quesado (2016) afirmam que o diferencial do ABC em relação aos demais métodos está na alocação dos custos indiretos com maior precisão, visto que seu processo contabiliza os custos através da identificação de atividades e na relação destas com o serviço final por meio dos direcionadores de custo.

#### **2.4 Custeio Baseado em Atividades (ABC)**

O método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) foi desenvolvido para garantir a precisão desejada das informações utilizadas nas decisões gerenciais dos negócios e garantir o monitoramento, controlando os custos conforme necessário (PAZARCEVIREN, 2013). Já para Park (2019), ABC é uma abordagem lógica para a gestão da empresa, que ajuda a esclarecer e avaliar os processos de uma empresa e identificar seu custo. A ideia por trás do ABC é que os produtos ou serviços consomem atividades e, conseqüentemente, as atividades consomem recursos. Nakagawa (2012) define o ABC como uma metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa.

Nesse contexto, o ABC visa identificar quais são as atividades desenvolvidas pela empresa e assim conseguir definir o custo de cada atividade para posteriormente mensurar o desempenho econômico.

Brimson (1996) define que são as atividades que devem ser escolhidas como base da contabilidade de custos, e não as funções, operações ou tarefas, tendo em vista que as atividades representam o nível de detalhe adequado para dar suporte a um sólido sistema contábil. O autor também determina que o foco principal do sistema de custeio ABC está no princípio que as atividades consomem recursos enquanto que os clientes e produtos consomem atividades.

Mauss e Costi (2004) declaram que o método ABC é baseado no princípio de que não são os serviços ou produtos que consomem os recursos, mas sim as atividades que, por sua vez, são consumidas pelos serviços ou produtos. Na figura 1, é exemplificada a lógica que o sistema de Custeio Baseado em Atividade utiliza em uma empresa. As atividades estão representadas pelas siglas A1 a An, enquanto que os produtos estão descritos como P1 a Pk, de modo a representar atividades e produtos de forma genérica de uma empresa.

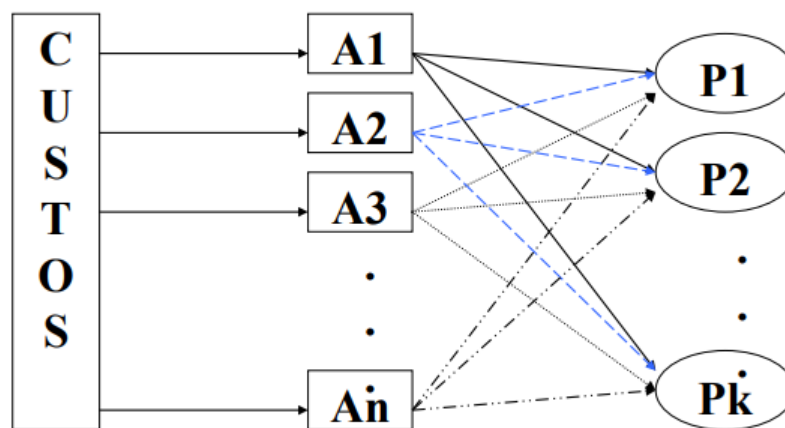


Figura 1: Fluxo Sistema de Custeio ABC

Fonte: Bornia (2009)

Em se tratando da implementação do método ABC em uma empresa de serviço, Stefano (2010) destaca os benefícios aos gestores e colaboradores da organização. Entre

as vantagens estão: melhor compreensão dos processos e atividades dentro da empresa; mensuração dos custos das atividades envolvidas; cálculo com maior precisão dos custos finais dos serviços/produtos e, conseqüentemente, uma precificação adequada aos mesmos.

Na visão de Martins (2008), o maior desafio na implantação do custeio baseado em atividades está em identificar os direcionadores, que são os fatores que determinam o custo das atividades relacionadas ao consumo dos recursos.

Finalmente, em concordância com a bibliografia, fica clara a importância do ABC no processo de tomada de decisões por parte dos gestores da empresa, tendo como base a utilização das informações decorrentes da aplicação do método de custeio em questão. Além de se tornar essencial para a gestão de custos em uma empresa de serviços, o método permite aos gestores reduzir desperdícios na organização, identificar e eliminar atividades que não agregam valor e, por consequência, aumentar a produtividade da empresa e torná-la sólida ao decorrer dos anos.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

A terceira seção, de procedimentos metodológicos, tem como objetivo a descrição do cenário, bem como a classificação da pesquisa e o detalhamento das etapas envolvidas no trabalho.

#### **3.1 Descrição do cenário**

A empresa estudada é uma agência de Marketing Digital, que oferece os seguintes serviços digitais: gestão de tráfego pago, mídia programática e lançamentos digitais. A agência é pertencente ao Grupo Imobi, empresa de comercialização de mídia externa, compartilhando a mesma estrutura física. O escritório é localizado em Porto Alegre, no bairro Petrópolis.

A empresa possui cinco sócios, sendo que quatro desses sócios possuem função ativa na agência. Além disso, não possui colaboradores além dos sócios, o que torna a empresa enxuta em relação aos custos.

Atualmente a empresa conta com clientes relevantes nos mercados regionais, entre eles: Sicredi Serrana, iPlace, Le Biscuit, Botoclinic, etc. Por se tratar de uma

empresa onde não exige nenhum tipo de contato físico com cliente, é possível ter um atendimento em todo o Brasil, mesmo possuindo somente uma sede em Porto Alegre.

O tráfego pago pode ser definido como qualquer investimento monetário direto em anúncios que estão inseridos em mídias digitais no intuito de divulgar a empresa/marca e trazer resultados mais rápidos e eficazes. Além disso, através do tráfego pago são criadas estratégias para alcançar o público desejado, como, por exemplo, o uso de palavras-chave e a segmentação do público de acordo com seus hábitos, de forma que os anúncios sejam exibidos apenas para o nicho mais adequado aos interesses da empresa.

Atualmente, há 4 principais ferramentas utilizadas para a gestão do tráfego pago: Facebook Ads, Google Ads, TikTok Ads e LinkedIn Ads. O Facebook Ads utiliza as redes sociais Facebook e Instagram para veicular os anúncios e impactar os usuários. Já o Google Ads fornece uma capilaridade maior no ambiente digital, tendo como canais a rede de pesquisa, Google Maps, YouTube, Gmail, sites e apps parceiros do Google para alcançar usuários, principalmente aqueles que estão pesquisando sobre algum determinado serviço ou produto. Além disso, outra ferramenta muito utilizada é o LinkedIn Ads, principalmente quando o foco é a captação de leads B2B, ou seja, quando empresas estão tentando vender algum produto ou serviço para outra empresa. O motivo disso é porque pelo LinkedIn Ads é possível fazer uma ultra segmentação nas campanhas publicitárias e atingir somente usuários com cargos específicos nas empresas (CEO's, engenheiros, diretores, gerentes, etc.). Por fim, o TikTok Ads é uma plataforma que está em grande ascensão no mercado, onde os anúncios são mostrados dentro da rede social chinesa. Segundo dados da própria empresa, o TikTok alcançou a marca de 1 bilhão de usuários ativos em 2021.

Segundo Marketing Dictionary (2018), mídia programática é um termo que abrange uma ampla gama de tecnologias que acionam automaticamente a compra, a implementação e a otimização de comunicações de marketing através de automação, substituindo métodos tradicionais controlados por pessoas, e hoje sendo feitos por meios de programas ou algoritmos. Normalmente incluem leilões em tempo real, o redirecionamento de usuários da Internet, baseado no histórico de buscas e visitas feitas por eles e os sites de conteúdos correlatos que possam vir a ser também de interesse.

Já os lançamentos digitais, de uma forma resumida, podem ser definidos como uma metodologia de marketing cujo objetivo é gerar grandes fluxos de receita em um curto espaço de tempo. Normalmente é utilizado para realizar vendas de produtos

físicos, serviços, e-books e cursos. Além disso, a estratégia de lançamento digital é reconhecida por incorporar vários gatilhos mentais durante sua realização, como por exemplo os gatilhos de escassez e exclusividade.

Ademais, as tarefas de mídia programática, tráfego pago e lançamentos são feitas por dois sócios e o outro é responsável pelo comercial e pela comunicação da empresa nas redes sociais. Vale ressaltar que a agência utiliza o departamento financeiro e jurídico do grupo Imobi, sem nenhum custo adicional.

Como a gestão de tráfego pago está diretamente relacionada à criação de sites, *social media* e elaboração de artes para veicular como anúncio, a Diigi conta com empresas parceiras para terceirizar esses serviços que são fundamentais para uma entrega completa ao cliente.

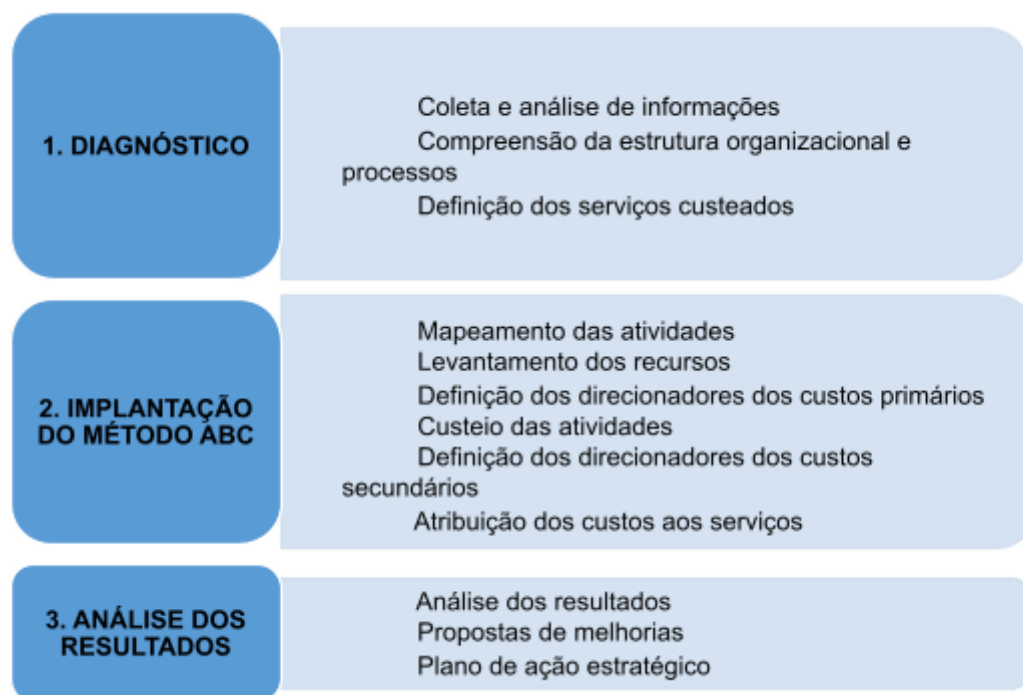
### **3.2 Classificação da pesquisa**

Com o intuito de classificar a pesquisa, será utilizada a abordagem proposta por Gil (2008). A natureza da pesquisa pode-se classificar como aplicada, visto que resulta em conhecimentos úteis à solução de problemas. Em relação à abordagem, a pesquisa pode ser definida como qualitativa, visto que tange aspectos característicos e análise de custos, porém não abordará com perspectivas estatísticas. Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa explicativa, já que é baseada em levantamento de dados e estimação de custos das atividades envolvidas na empresa em estudo. Finalmente, em relação ao procedimento, o trabalho pode ser relacionado como pesquisa-ação, tendo em vista que o pesquisador está envolvido diretamente com os sócios da empresa, implementando o que está sendo estudado.

### **3.3 Etapas do trabalho**

O desenvolvimento do trabalho pode ser dividido em três fases principais: diagnóstico, implantação do método ABC e análise de resultados. A figura 2 demonstra as etapas de cada fase.

Figura 2 – Fases e etapas de desenvolvimento do trabalho



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

### 3.3.1 Diagnóstico

Na primeira etapa do trabalho é feito um diagnóstico geral da empresa. É nessa etapa que serão recolhidas informações importantes que guiarão o trabalho. Entender a estrutura organizacional da Diigi, seus processos e determinar os serviços oferecidos é de suma importância para implementar o método ABC.

### 3.3.2 Implantação do método ABC

A segunda parte do presente trabalho tem como objetivo a implantação do ABC, seguindo as etapas descritas na figura 2.

Primeiramente, será feito o mapeamento das atividades da empresa. Nesse contexto, Bruni e Famá (2012) declaram que para ser possível montar a rede de alocação de custos no método ABC, é necessário identificar as atividades principais.

Após o mapeamento das atividades, através do diagnóstico e embasado nos resultados encontrados na primeira etapa, a segunda etapa consiste em levantar todos os recursos utilizados e alocá-los às atividades através da definição de direcionadores de custos primários, identificando assim o custo de cada atividade. Martins (2001) ressalta

que o custo de cada atividade engloba todos os sacrifícios necessários para desempenhá-la. Serão incluídos somente os recursos consumidos pela atividade, para calcular o custo total de cada uma das atividades mapeadas, resultando quanto do recurso é consumido pela atividade e quanto representa financeiramente para a agência.

Por fim, após ter obtido o custo total de cada atividade, será possível iniciar a etapa de custeio dos serviços oferecidos, que busca mensurar o consumo das atividades envolvidas em cada serviço. Além disso, é nessa etapa que serão identificados os direcionadores de custos secundários e então é feita uma relação das atividades aos serviços prestados pela empresa. Estes direcionadores são calculados a partir da taxa de utilização que cada serviço exige das atividades.

Após ter feito a relação, a identificação dos direcionadores de atividades e seus respectivos custos diretos e indiretos permitem o cálculo do custo total por serviço prestado, através do somatório dos custos por atividades que cada serviço consome.

### **3.3.3 Análise dos resultados**

Na terceira etapa do trabalho, após obtidos os resultados da implementação do ABC, inicia-se a etapa da gestão de custos por atividades. Os resultados obtidos com a aplicação das ferramentas nas etapas anteriores serão analisados, bem como os processos e atividades de cada um dos objetos de custo. Através dos resultados, será possível identificar e propor melhorias nos processos e atividades que envolvem os serviços prestados pela empresa. Além disso, será possível identificar o custo dos serviços e, baseado nos dados coletados, auxiliar o gestor nas tomadas de decisão da empresa.

## **4. Resultados e Discussão**

Primeiramente, foi feito o mapeamento das atividades da Diigi. O fluxo dos processos da empresa consiste em 4 áreas: operacional, administrativo/financeiro, comercial e marketing. As atividades sublocadas em cada área estão ilustradas no quadro 2.

Mapeadas as atividades realizadas na empresa, a próxima etapa é o custeio das mesmas. Ao calcular os custos das atividades, foram levantados todos os recursos



necessários para a realização das atividades (Tabela 1), e depois, os mesmos foram apropriados às atividades.

Quadro 2 - Mapeamento das Atividades

<b>Sigla</b>	<b>Área</b>	<b>Atividade</b>
O1	Operacional	Instalação e configuração dos códigos de rastreamento no site
O2		Criação de Landing Page
O3		Instalação e configuração do Google Analytics
O4		Criação das campanhas
O5		Criação dos anúncios
O6		Gerenciamento das campanhas ativas
O7		Reuniões com os clientes
O8		Elaboração da estratégia para lançamentos
O9		Elaboração da estratégia para o tráfego pago
O10		Criação de relatórios mensais
A1	Administrativo / Financeiro	Cobrança de Clientes
A2		Gestão do Fluxo de Caixa
A3		Viabilidade de novos negócios
A4		Planejamento estratégico
A5		Pagamentos
C1	Comercial	Reuniões comerciais
C2		Envio de Propostas
C3		Relacionamento com clientes
C4		Prospecção de clientes
P1	Marketing	Elaboração de conteúdos
P2		Postagens de conteúdos no Instagram
P3		Mídia Kit
P4		Materiais Gráficos

Fonte: elaborado pelo autor (2022)

Tabela 1 - Recursos

<b>Recursos</b>	<b>Valores/mês (R\$)</b>	<b>%</b>
Mão de Obra Direta	25000,00	83,47%
Infraestrutura	1800,00	6,01%
Consultorias	2800,00	9,35%
Sistemas	350,00	1,17%
<b>Total</b>	<b>29950,00</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

A partir da identificação dos recursos e do valor consumido mensalmente por recurso, aloca-se os recursos às atividades através de direcionadores de recursos escolhidos. Cada direcionador de recurso foi escolhido através da análise de como é calculado o seu custo. No quadro 3 estão relacionados os recursos respectivamente com seus direcionadores.

Quadro 3 - Direcionadores de Recursos

<b>Recursos</b>	<b>Direcionadores</b>
Mão de Obra Direta	Tempo (h)
Infraestrutura	m <sup>2</sup>
Consultorias	Tempo (h)
Sistemas	nº de sistemas

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

A seguir, são descritos com maior detalhamento os direcionadores, explicando o que representa dentro da empresa cada um dos itens, bem como a maneira como foi alocado às atividades da organização:

- **Mão de Obra Direta:** engloba salários, alimentação, transporte, comissões, entre outros benefícios dos sócios e colaboradores da empresa. O recurso foi alocado às atividades considerando o tempo, em horas, que é disposto para a realização da mesma.
- **Infraestrutura:** É referente a todos os gastos com infraestrutura utilizada no dia a dia da empresa, levando-se em consideração custos como aluguel do escritório, internet, luz, água, entre outros, e foi alocado às atividades através do m<sup>2</sup> utilizado.

- Consultorias: É referente a consultorias utilizadas pela empresa. Atualmente, a Diigi possui duas consultorias: uma especializada em gestão de tráfego pago e lançamentos, realizada de maneira digital, e a outra para gestão da empresa, com encontros presenciais. Foram utilizados como base o tempo gasto em horas nas consultorias.
- Sistemas: São os sistemas utilizados pela empresa para controles operacionais, geração de relatórios, comerciais, entre outros. Foi atrelado ao custo do sistema pelo número de sistemas presentes na empresa.

Após a definição dos direcionadores dos recursos, foi realizado o cálculo por direcionador - conforme apêndices – e os mesmos foram alocados às atividades, chegando no custo total por atividade realizada na empresa, conforme ilustrado na tabela 2.

Tabela 2 - Custo Total por Atividade

<b>Ativ.</b>	<b>M.O.D.</b>	<b>Infraestrutura</b>	<b>Consultorias</b>	<b>Sistema</b>	<b>Total</b>
O1	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
O2	R\$ 1.171,83	R\$ 833,33		R\$ 750,00	R\$ 2.755,16
O3	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
O4	R\$ 3.124,88	R\$ 833,33			R\$ 3.958,21
O5	R\$ 3.124,88	R\$ 833,33			R\$ 3.958,21
O6	R\$ 4.687,32	R\$ 833,33			R\$ 5.520,65
O7	R\$ 3.906,10	R\$ 1.388,89			R\$ 5.294,99
O8	R\$ 781,22	R\$ 833,33			R\$ 1.614,55
O9	R\$ 781,22	R\$ 833,33			R\$ 1.614,55
O10	R\$ 781,22	R\$ 833,33	R\$ 1.600,00		R\$ 3.214,55
O11	R\$ 1.562,44	R\$ 833,33		R\$ 375,00	R\$ 2.770,77
A1	R\$ 390,61	R\$ 833,33		R\$ 375,00	R\$ 1.598,94
A2	R\$ 781,22	R\$ 833,33			R\$ 1.614,55
A3	R\$ 781,22	R\$ 833,33			R\$ 1.614,55
A4	R\$ 781,22	R\$ 1.388,89	R\$ 2.400,00		R\$ 4.570,11
A5	R\$ 781,22	R\$ 833,33			R\$ 1.614,55
A6	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
C1	R\$ 3.124,88	R\$ 1.388,89			R\$ 4.513,77
C2	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
C3	R\$ 781,22	R\$ 3.055,56			R\$ 3.836,78
C4	R\$ 781,22	R\$ 1.388,89			R\$ 2.170,11
P1	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
P2	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
P3	R\$ 390,61	R\$ 833,33			R\$ 1.223,94
P4	R\$ 390,61	R\$ 833,33		R\$ 750,00	R\$ 1.973,94
	R\$ 31.248,80	R\$ 7.222,22	R\$ 4.000,00	R\$ 2.250,00	R\$ 59.562,02

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

Após o custo total por atividade ser identificado, através da utilização das atividades por cada objeto de custo, é possível identificar o custo por produto, conforme tabela 3.

Tabela 3 - Custo total por objeto de custo

Ativ.	Área	Atividade	Gestão de tráfego pago	Mídia programática	Lançamentos digitais	Total
O1	Operacional	Instalação e configuração dos códigos de rastreamento no site	R\$ 979,15		R\$ 244,79	R\$ 1.223,94
O2		Criação de Landing Page	R\$ 1.102,07		R\$ 1.653,10	R\$ 2.755,16
O3		Instalação e configuração do Google Analytics	R\$ 979,15		R\$ 244,79	R\$ 1.223,94
O4		Criação das campanhas	R\$ 3.166,57		R\$ 791,64	R\$ 3.958,21
O5		Criação dos anúncios	R\$ 3.166,57		R\$ 791,64	R\$ 3.958,21
O6		Gerenciamento das campanhas ativas	R\$ 3.864,46		R\$ 1.656,20	R\$ 5.520,65
O7		Reuniões com os clientes	R\$ 2.118,00	R\$ 2.118,00	R\$ 1.059,00	R\$ 5.294,99
O8		Elaboração da estratégia para lançamentos			R\$ 1.614,55	R\$ 1.614,55
O9		Elaboração da estratégia para o tráfego pago	R\$ 1.614,55			R\$ 1.614,55
O10		Criação de relatórios mensais	R\$ 1.662,46	R\$ 554,15	R\$ 554,15	R\$ 2.770,77
A1	Administrativo / Financeiro	Cobrança de Clientes	R\$ 799,47	R\$ 319,79	R\$ 479,68	R\$ 1.598,94
A2		Gestão do Fluxo de Caixa	R\$ 645,82	R\$ 484,37	R\$ 484,37	R\$ 1.614,55
A3		Novos negócios	R\$ 484,37	R\$ 322,91	R\$ 807,28	R\$ 1.614,55
A4		Consultoria empresarial	R\$ 2.285,05		R\$ 2.285,05	R\$ 4.570,11
A5		Planejamento estratégico	R\$ 645,82	R\$ 322,91	R\$ 645,82	R\$ 1.614,55
A6		Pagamentos	R\$ 611,97	R\$ 305,99	R\$ 305,99	R\$ 1.223,94
C1	Comercial	Reuniões comerciais	R\$ 2.708,26	R\$ 902,75	R\$ 902,75	R\$ 4.513,77
C2		Envio de Propostas	R\$ 734,37	R\$ 244,79	R\$ 244,79	R\$ 1.223,94
C3		Relacionamento com clientes	R\$ 2.302,07	R\$ 767,36	R\$ 767,36	R\$ 3.836,78
C4		Prospecção de clientes	R\$ 1.302,07	R\$ 434,02	R\$ 434,02	R\$ 2.170,11
P1	Marketing	Elaboração de conteúdos	R\$ 244,79	R\$ 122,39	R\$ 856,76	R\$ 1.223,94
P2		Postagens de conteúdos no Instagram	R\$ 244,79	R\$ 122,39	R\$ 856,76	R\$ 1.223,94
P3		Mídia Kit	R\$ 489,58	R\$ 489,58	R\$ 244,79	R\$ 1.223,94
P4		Materiais Gráficos	R\$ 394,79	R\$ 197,39	R\$ 1.381,76	R\$ 1.973,94
TOTAL			R\$ 32.546,19	R\$ 7.708,79	R\$ 19.307,04	R\$ 59.562,02

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

Com os resultados gerados pela aplicação do ABC, é possível identificar o custo da empresa por produto ofertado, além do custo das atividades, informações relevantes

para a gestão do negócio. Para analisar de uma forma mais detalhada, foi calculado o custo unitário por produto, dividindo o valor total por produto pela quantidade total de cada produto. O cálculo foi realizado baseado no número de clientes que cada produto possui. Dessa forma, é possível termos o custo unitário, conforme tabela 4.

Tabela 4 - Custo unitário por produto

	Gestão de tráfego pago	Mídia programática	Lançamentos digitais
Nº de clientes	38	6	3
R\$ Total	R\$ 32.546,19	R\$ 7.708,79	R\$ 19.307,04
<b>R\$/unit.</b>	<b>R\$ 856,48</b>	<b>R\$ 1.284,80</b>	<b>R\$ 6.435,68</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

Analisando o custo de cada atividade, e também o custo por produto, foram estudados os principais custos da empresa e identificadas possíveis melhorias nos processos e na gestão de cada objeto de custo. Em análise macro, é possível identificar que os principais custos da empresa estão concentrados na área operacional, administrativa e comercial.

Visto que o custo com a área operacional é de R\$ 29.935,00/mês, o que representa 50,26% do custo total mensal, a primeira oportunidade de melhoria é a realização de um treinamento trimestral com os gestores de tráfego, buscando a melhor capacitação e habilitando os mesmos a gerenciarem mais clientes simultaneamente, ou seja, aumentar a capacidade da empresa sem aumentar os custos com novas contratações.

Além disso, outra implementação que será feita visando enxugar o custo operacional será a redução da quantidade de reuniões com os clientes. Atualmente, a frequência usual é uma vez por semana, com duração média de 35 minutos, resultando em um tempo gasto por cliente de 140 minutos por mês. A nova implementação visa tornar a frequência de forma mensal, ou seja, uma reunião por mês com duração média de 90 minutos por cliente, tornando os encontros mais produtivos e eficientes, além de reduzir o tempo gasto com clientes em 35% e gerar uma economia de R\$ 1.402,00/mês.

Observando a área de marketing, percebe-se a viabilidade de terceirizar as atividades, tendo em vista que o custo mensal é de R\$ 5.645,77/mês e o serviço de *social media* (postagens no Instagram, mídia kit e materiais gráficos) pode ser contratado por valores que giram em torno de R\$ 2.000,0 (valor fornecido por empresas

parceiras estratégicas da Diigi). Portanto, essa mudança resultaria em uma economia de aproximadamente 65% no setor de marketing da empresa.

Além disso, analisando a área comercial, será testada a contratação de um assistente comercial responsável apenas pela prospecção de clientes, que atualmente consome 18% dos custos alocados na área comercial, com o objetivo que os executivos recebam os *leads* e concentrem seu tempo em reuniões com clientes, e elaborando propostas, que são etapas menos operacionais do ciclo de venda.

Analisando os custos por serviço, com objetivo de baixar os custos operacionais, R\$ 29.935,00 por mês, ou seja, 50% do custo total mensal da empresa, será proposto um estudo da viabilidade econômica de cada um dos clientes, levando em conta o tempo médio demandado em cada projeto e a remuneração dos mesmos, com o intuito de avaliar se o cliente deve permanecer no portfólio pelo valor atual ou se deve aumentar o valor do serviço. Os clientes de lançamentos digitais, por exemplo, devem gerar uma receita muito maior que os clientes de tráfego considerando o custo embutido nesse tipo de serviço.

Além disso, seguindo a linha de melhorias na área operacional, nota-se um custo elevado para criação de *landing page*, atividade que não traz retorno financeiro para a empresa. Portanto, será proposta uma terceirização dessa atividade, em que serão acionados parceiros estratégicos da Diigi, com o objetivo de reduzir o custo operacional da empresa.

Seguindo a linha de oportunidades de melhorias na área comercial, será proposta a contratação de um executivo de vendas focado apenas para a captação de *experts* e produtos para os lançamentos digitais, com o objetivo de aumentar o número de projetos nessa área, onde é possível ter alta escalabilidade e ganhos exponenciais.

## **5. Considerações finais**

Dentro de uma empresa de serviços que comercializa diferentes produtos em um mesmo mercado, o conhecimento do custo atrelado a cada produto, e das atividades que compõem os mesmos, é de extrema importância para a tomada de decisões e aperfeiçoamento dos processos utilizados na organização.

Por meio das ferramentas utilizadas, foi possível, primeiramente, ter uma visão geral da empresa e realizar um diagnóstico estratégico dentro do mercado que a mesma

está inserida. Após o diagnóstico, foi realizada a aplicação do ABC e as propostas de melhorias baseadas nos resultados da análise.

O objetivo geral do trabalho foi atingido, visto que a aplicação do método de custeio por atividade possibilitou a identificação dos custos unitários da empresa por produto, fornecendo as informações necessárias para a gestão baseada em atividades, que foi realizada propondo melhorias nos processos e atividades. Além disso, o uso do ABC permitiu à empresa identificar os custos reais de cada atividade e processos envolvidos, abrangendo todas as áreas envolvidas, desde a prospecção dos clientes até o gerenciamento das campanhas. Ademais, o modelo ajudou a identificar oportunidades de redução de custos, possibilitando à empresa realocar seus recursos de forma mais eficiente e aumentar sua competitividade no mercado.

Para trabalhos futuros, é sugerido que seja realizado um maior detalhamento dentro de cada produto comercializado pela empresa, identificando as diferenças apresentadas nos custos e a viabilidade financeira dos mesmos.

## **Referências**

ABBAS, Kátia; GONÇALVES, Marguit Neumann; LEONCINE, Maury. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

ALBERTON, João Rafael. et al. Custeio Baseado em Atividades: aplicação em uma empresa prestadora de serviços contábeis na cidade de Marau (RS). **Revista brasileira de contabilidade**. Brasília, v. 42, n. 200, p. 87-99, 2013.

ALPHABET. **Alphabet Announces Fourth Quarter and Fiscal Year 2021 Results**. Disponível em: <[https://abc.xyz/investor/static/pdf/2021Q4\\_alphabet\\_earnings\\_release.pdf?cache=d72fc76](https://abc.xyz/investor/static/pdf/2021Q4_alphabet_earnings_release.pdf?cache=d72fc76)>. California, 2022.

AMA. **American Marketing Association**. Disponível em: <<https://www.ama.org/the-definition-of-marketing-what-is-marketing/>>. Acesso em: 05 de abr. de 2023.

AMES, Aurélio Francisco. **Proposta de Implementação de uma Sistemática de Gestão de Custos para um Escritório de Advocacia**. Trabalho de Diplomação em Engenharia de Produção. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Porto Alegre, RS, Brasil, 2008.

BLOIS, Henrique Dias; DE OLIVEIRA, Guilherme. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR-RECEU**, v.10, n.1, p. 99-101, 2009.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre. Editora Bookman, 2002.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 2ª Edição, São Paulo, Atlas, 2009.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em empresas modernas**. 3ª Edição, São Paulo, Atlas, 2010.

BRIMSON, James A. **Contabilidade por Atividades**. São Paulo: Atlas, 1996.

BRUNI, Adriano; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP12c e excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CAIADO, Antônio Pires. **Contabilidade Analítica e de Gestão**. 8ª edição, Lisboa, Áreas Editora, 2015.

CASALI, Adriana Machado et al. Sistema ABC: Implantação e resultados. **Revista Brasileira de Administração Contemporânea**, v.1, n.2, p. 75-96, Rio de Janeiro, 1995.

CETIC. **Cresce o uso de Internet durante a pandemia e número de usuários no Brasil chega a 152 milhões, é o que aponta pesquisa do Cetic.br**. 2021. Disponível em:

<<https://cetic.br/pt/noticia/cresce-o-uso-de-internet-durante-a-pandemia-e-numero-de-us>



uarios-no-brasil-chega-a-152-milhoes-e-o-que-aponta-pesquisa-do-cetic-br/>. Acesso em: 27 de abr. de 2022.

CHAFFEY, Dave. **Definitions of E-marketing vs Internet vs Digital marketing**. Smart Insight Blog, 2013.

CHING, Hong Yuh. **Gestão baseada em custeio por atividades: (ABM) - activity based management**. 3ª edição, p. 176. São Paulo: Atlas, 2001.

COGAN, Samuel. **Custos e Preços: formação e análise**. São Paulo: Cengage Learning Editores, 1999, 157p.

DE SOUZA, Joana Siqueira. **Apostila da disciplina de Custos Industriais**. Curso de Engenharia de Produção, UFRGS, Porto Alegre, RS, 2019.

EBIT-NIELSEN. **E-Commerce no Brasil cresce 47% no primeiro semestre, maior alta em 20 anos**. São Paulo, 2020. Disponível em: <<https://static.poder360.com.br/2020/08/EBIT-ecommerce-Brasil-1semestre2020.pdf>>. Acesso em: 27 de abr. de 2022.

FAMA, R., HABID, C.V.S. **Implantação do sistema de custeio ABC em empresas prestadoras de serviços de saúde vantagens e limitações**. VI Congresso Brasileiro de Custos. Anais. São Paulo, FEA/USP, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª edição, São Paulo, Atlas, 2008.

HOPP, João Carlos; LEITE, Hélio de Paula. Onde nascem os prejuízos. **Revista de Administração de Empresas**, v. 30, n. 4, p. 61-70, 1990.

KAPLAN, Robert Steven; ANDERSON, Steven. **Time-Driven Activity-Based Costing – A simpler and more powerful path to higher profits**. Boston: Harvard Business School Press, 2007.

KAPLAN, Robert Steven; ANDERSON, Steven. Time-Driven Activity-Based Costing. **Harvard Business Review**, v. 82, n. 11, p. 131–138, 2004.

KAPLAN, Robert Steven; COOPER, Robin. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 2003.

KLIEMANN, José Francisco. **Apostila da disciplina de Custos Industriais**. Curso de Engenharia de Produção, UFRGS, Porto Alegre, RS, 2005.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**. 10ª Edição, São Paulo, 2000.

KRAEMER, Tânia Henke. **Discussão de um Sistema de Custeio Adaptado às Exigências da Nova Competição Global**. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção – PPGEP. Porto Alegre, RS, Brasil, 1995.

LEONE, George S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2ª edição, São Paulo, Atlas, 2000.

LOPES, Maria C.; QUESADO, Patricia R. Benefícios e Determinantes do Sistema de Custeio Baseado nas Atividades (ABC): Um Estudo de Caso. **Qualitas Revista Eletrônica**, v. 17, n. 1, p. 37-57, 2016.

MARKETING DICTIONARY. **Programmatic marketing**. Common Language Marketing Dictionary, 2018.

MARQUES, Mariana C. M. I. **Marketing e Comunicação: A Web como ferramenta para a promoção turística dos hotéis da Costa do Estoril**. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias, Lisboa, 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9ª edição, São Paulo, Atlas, 2008.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8ª edição, São Paulo, Atlas, 2001.

MASO, Luciano. Marketing de Relacionamento: o que é? Para que serve? Qual sua importância para o cliente? **RACI (Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU)**, v.5, n.10, p. 3-5, 2010.

MAUSS, C. V.; COSTI, R. M. **O método de custeio abc como instrumento de gestão**. São Leopoldo, Atlas, 2004.

META. **Meta Reports Fourth Quarter and Full Year 2021 Results**. California, 2022. Disponível em: <[https://s21.q4cdn.com/399680738/files/doc\\_financials/2021/q4/FB-12.31.2021-Exhibit-99.1-Final.pdf](https://s21.q4cdn.com/399680738/files/doc_financials/2021/q4/FB-12.31.2021-Exhibit-99.1-Final.pdf)>. Acesso em: 27 de abr. de 2022.

MÜLLER, Cláudio José. A evolução dos sistemas de manufatura e a necessidade de mudança nos sistemas de controle e custeio. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção – PPGEP. Porto Alegre, RS, Brasil, 1996.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

NEOTRUST. **Com pandemia, vendas pela internet crescem 27% e atingem R\$ 161 bi em 2021**. Disponível em: <<https://www.ecommercebrasil.com.br/noticias/neotrust-e-commerce-fatura-2021/>>. 2022.

OLIVEIRA, João., PEREIRA, Samuel., RIBEIRO, João. **Contabilidade e Controle de Gestão: Teoria Metodologia e Prática**. 2ª ed, p. 61-88. Portugal, Escolar Editora, 2008.

PARK, Yonpae; JUNG, Sungwoo; JAHMANI, Yousef. Time-Driven Activity-Based Costing Systems For Marketing Decisions. **Studies in Business and Economics**, v. 14, n. 1, p. 191-207, 2019.

PAZARCEVIREN, Selim Yuksel. **Target Costing Based On The Activity-Based Costing Method And A Model Proposal**. 1st Global Multidisciplinary eConference, 2013.

PEREIRA, S.I.M. **Custeio por atividades (ABC) e unidade de esforço de produção (UEP): similaridades, diferenças e complementaridades**. Dissertação de mestrado, p. 142, USP, São Paulo, 2015.

PINHO, José Benedito. **Publicidade e vendas na Internet: técnicas e estratégias**. São Paulo, Summus, 2004.

SONG, Young. Bean. **Proof That Online Advertising Works**. Atlas Institute, Seattle, WA, Digital Marketing Insight, 2001.

SOUZA, Marcos Antonio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de custos, uma abordagem Integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo, Atlas, 2009.

STEFANO, Nara Medianeira. Gerenciamento de custos em pequenas empresas prestadoras de serviços utilizando o Activity Based Costing (ABC). **Estudios Gerenciales**, v. 27, n. 121, p. 15-37, 2010.

## Apêndice

No apêndice é apresentado como foi realizado o cálculo dos direcionadores de atividades em cada um dos recursos da empresa, conforme tabela 5 a 8.

Tabela 5. Custos dos Direcionadores de Atividades de M.O.D.

<b>M.O.D.</b>				
<b>Atividades</b>	<b>horas trab. / mês</b>	<b>R\$ / h</b>	<b>R\$ / Ativ.</b>	
Instalação e configuração dos códigos de rastreo no site	11,0	R\$ 35,51	R\$ 390,61	
Criação de Landing Page	33,0		R\$ 1.171,83	
Instalação e configuração do Google Analytics	11,0		R\$ 390,61	
Criação das campanhas	88,0		R\$ 3.124,88	
Criação dos anúncios	88,0		R\$ 3.124,88	
Gerenciamento das campanhas ativas	132,0		R\$ 4.687,32	
Reuniões com os clientes	132,0		R\$ 4.687,32	
Elaboração da estratégia para lançamentos	22,0		R\$ 781,22	
Elaboração da estratégia para o tráfego pago	44,0		R\$ 1.562,44	
Criação de relatórios mensais	44,0		R\$ 1.562,44	
Cobrança de Clientes	11,0		R\$ 390,61	
Gestão do Fluxo de Caixa	22,0		R\$ 781,22	
Viabilidade de novos negócios	22,0		R\$ 781,22	
Planejamento estratégico	22,0		R\$ 781,22	
Pagamentos	11,0		R\$ 390,61	
Reuniões comerciais	88,0		R\$ 3.124,88	
Envio de Propostas	11,0		R\$ 390,61	
Relacionamento com clientes	22,0		R\$ 781,22	
Prospecção de clientes	22,0		R\$ 781,22	
Elaboração de conteúdos	11,0		R\$ 390,61	
Postagens de conteúdos no Instagram	11,0		R\$ 390,61	
Mídia Kit	11,0		R\$ 390,61	
Materiais Gráficos	11,0		R\$ 390,61	
<b>Total</b>	<b>880,0</b>			<b>R\$ 31.248,80</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

Tabela 6. Custos dos Direcionadores de Atividades de Infraestrutura

<b>INFRAESTRUTURA</b>				
<b>Atividades</b>	<b>m<sup>2</sup></b>	<b>R\$ m<sup>2</sup></b>	<b>R\$ / Ativ.</b>	
Instalação e configuração dos códigos de rastreo no site	15	55,56	R\$ 833,33	
Criação de Landing Page	15		R\$ 833,33	
Instalação e configuração do Google Analytics	15		R\$ 833,33	
Criação das campanhas	15		R\$ 833,33	
Criação dos anúncios	15		R\$ 833,33	
Gerenciamento das campanhas ativas	15		R\$ 833,33	
Reuniões com os clientes	25		R\$ 1.388,89	
Elaboração da estratégia para lançamentos	15		R\$ 833,33	
Elaboração da estratégia para o tráfego pago	15		R\$ 833,33	
Criação de relatórios mensais	15		R\$ 833,33	
Cobrança de Clientes	15		R\$ 833,33	
Gestão do Fluxo de Caixa	15		R\$ 833,33	
Viabilidade de novos negócios	15		R\$ 833,33	
Planejamento estratégico	15		R\$ 833,33	
Pagamentos	15		R\$ 833,33	
Reuniões comerciais	25		R\$ 1.388,89	
Envio de Propostas	15		R\$ 833,33	
Relacionamento com clientes	55		R\$ 3.055,56	
Prospecção de clientes	25		R\$ 1.388,89	
Elaboração de conteúdos	15		R\$ 833,33	
Postagens de conteúdos no Instagram	15		R\$ 833,33	
Mídia Kit	15		R\$ 833,33	
Materiais Gráficos	15		R\$ 833,33	
<b>Total</b>	<b>130</b>			<b>R\$ 7.222,22</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Tabela 7. Custos dos Direcionadores de Atividades de Consultoria

<b>CONSULTORIAS</b>			
<b>Atividades</b>	<b>horas cons. / mês</b>	<b>R\$ / h</b>	<b>R\$ / Ativ.</b>
Mentoria de tráfego pago e lançamentos	8	200	R\$ 1.600,00
Consultoria empresarial	12		R\$ 2.400,00
<b>Total</b>	<b>20</b>		<b>R\$ 4.000,00</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Tabela 8. Custos dos Direcionadores de Atividades de Sistema

<b>SISTEMAS</b>			
<b>Atividades</b>	<b>nº de sistemas</b>	<b>R\$ / sistema</b>	<b>R\$ / Ativ.</b>
Criação de Landing Page	2	R\$ 375,00	R\$ 750,00
Criação de relatórios mensais	1		R\$ 375,00
Materiais Gráficos	2		R\$ 750,00
Cobrança de Clientes	1		R\$ 375,00
<b>Total</b>	<b>6</b>		<b>R\$ 2.250,00</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).