

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**

**CENTRO SÓCIO ECONÔMICO**

**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA MICROEMPRESA DE  
FACÇÃO: O CASO DA EMPRESA AGULHA DE OURO.**

**EVELI ESTEVES**

**FLORIANÓPOLIS – SC**

**2000**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA MICROEMPRESA DE  
FACÇÃO: O CASO DA EMPRESA AGULHA DE OURO.**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao  
Departamento de Ciências Contábeis, do Centro  
Sócio Econômico, da Universidade Federal de  
Santa Catarina, como requisito parcial para  
obtenção do grau de Bacharel em Ciências  
Contábeis

**ACADÊMICO: EVELI ESTEVES**

**ORIENTADOR: PROF. NIVALDO JOÃO DOS SANTOS, M. Sc.**

**FLORIANÓPOLIS – SC**

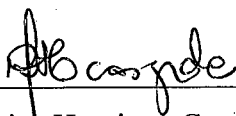
**2000**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA MICROEMPRESA DE  
FACÇÃO: O CASO DA EMPRESA AGULHA DE OURO.**

EVELI ESTEVES

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a média de 9,0....., atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo nominados.

Florianópolis, 04 de maio de 2000.



Prof<sup>ª</sup>. Maria Denize Henrique Casagrande, M. Sc.  
Coordenadora de Monografia no CCN

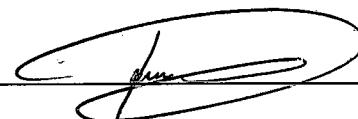
Professores que compuseram a banca:

Presidente :




Prof. Nivaldo João dos Santos, M. Sc.

Membro:



Prof. Luiz Alberton, M. Sc.

Membro:



Prof. Loreci João Borges, Dr.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao Prof. Nivaldo João dos Santos, pela atenção dispensada à elaboração deste trabalho e também pelo seu incentivo constante à busca de novos conhecimentos.

A minha mãe, pela força e incentivo que sempre me deu para continuar estudando.

À minha esposa Denise e ao meu filho Nicolás, pelo tempo de convívio que lhes furtava nas noites de estudo e nos finais de semana.

Ao meu amigo Alcino Honório de Amorim Neto, pelo auxílio à formatação gráfica deste trabalho.

Aos meus colegas de trabalho, que jamais mediram esforços no incentivo à realização da graduação que vejo aqui concluída.

Aos familiares mais próximos, pela forma como entendiam minha falta nas muitas vezes em que fui solicitado.

A todos, o meu eterno muito obrigado.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE FIGURAS</b> .....	vii
<b>LISTA DE TABELAS</b> .....	viii
<b>RESUMO</b> .....	ix
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	1
<b>1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS</b> .....	1
<b>1.2 JUSTIFICATIVA</b> .....	2
<b>1.3 OBJETIVOS</b> .....	3
1.3.1 OBJETIVOS GERAIS .....	3
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	3
<b>1.4 METODOLOGIA</b> .....	3
1.4.1 DELIMITAÇÃO .....	4
1.4.2 LIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	4
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	5
<b>2.1 CONCEITO DE MICROEMPRESA DE FACÇÃO</b> .....	6
2.1.1 CLASSIFICAÇÃO DE MICROEMPRESA .....	6
2.1.2 TIPOS DE MICROEMPRESAS DE FACÇÃO .....	7
<b>2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS</b> .....	7
2.2.1 ORIGEM HISTÓRICA .....	7
2.2.2 EVOLUÇÃO DOS CONCEITOS .....	9
2.2.3 TERMINOLOGIA DE CUSTOS .....	11
2.2.4 DIFERENÇA ENTRE CUSTO E DESPESA .....	12
2.2.5 PRINCÍPIOS CONTÁBEIS APLICADOS A CUSTOS .....	13
2.2.5.1 Princípio da Realização .....	13
2.2.5.2 Princípio da Competência .....	13
2.2.5.3 Princípio do custo histórico como base de valor .....	14

2.2.5.4	Princípio da consistência ou uniformidade .....	14
2.2.5.5	Princípio do conservadorismo ou da prudência .....	15
2.2.5.6	Princípio da materialidade ou relevância .....	15
2.2.6	CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS .....	15
2.2.6.1	Custos diretos e indiretos .....	16
2.2.6.2	Custos fixos, variáveis e mistos .....	16
2.2.7	MÉTODOS DE CUSTEIO .....	17
2.2.7.1	Custeio por Absorção .....	17
2.2.7.2	Custeio Direto ou Variável .....	19
2.2.7.3	RKW – Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit .....	20
2.2.7.4	Custeio Baseado em Atividades – ABC .....	21
<b>3</b>	<b>LEVANTAMENTO DE DADOS E PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS</b> .....	<b>25</b>
<b>3.1</b>	<b>LEVANTAMENTO DE DADOS</b> .....	<b>25</b>
3.1.1	CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA .....	25
3.1.2	DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO .....	26
3.1.3	LEVANTAMENTO DO ATIVO IMOBILIZADO .....	26
3.1.4	LEVANTAMENTO DOS ITENS DE CUSTO . .....	27
<b>3.2</b>	<b>PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS</b> .....	<b>30</b>
3.2.1	CÁLCULO DO VOLUME DE PRODUÇÃO .....	30
3.2.2	CÁLCULO DO CUSTO DO SERVIÇO PRESTADO.....	31
3.2.3	CÁLCULO DO CUSTO POR TAXA HORÁRIA .....	32
<b>4</b>	<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>33</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>34</b>

**LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 – Matéria-prima na indústria .....	12
Figura 2 – Critério ABC visão global .....	22
Figura 3 – Comparação entre os sistemas correntes e a técnica ABC .....	23

**LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 – Levantamento do ativo imobilizado .....	26
Tabela 2 – Critérios de depreciação .....	27
Tabela 3 – Levantamento dos itens de custo .....	28



## RESUMO

O objetivo desse trabalho foi apresentar uma sugestão de um sistema de custos para uma microempresa de facção.

No decorrer do trabalho foi mostrado a importância da contabilidade de custos para o gerenciamento de uma empresa. Também foram mostrados os métodos de custeio Absorção, Variável, RKW - Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit e o ABC – Custeio Baseado em Atividade.

O método de custeio escolhido para o sistema proposto foi o RKW - Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit, devido às características da empresa estarem mais voltadas para os conceitos do mesmo.

Foram colhidos junto a empresa os dados sobre o ativo imobilizado, os itens de custos, e na sequência aplicados no sistema proposto, obtendo-se o valor do custo do serviço prestado.

# 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho consiste em levantar os custos e apresentar uma sugestão de um sistema de custos, para controle e tomada de decisão, no gerenciamento de uma microempresa do ramo de facção. Empresas de facção são empresas que prestam serviços de costura de roupas, as empresas do ramo do vestuário que não mantêm em sua linha de produção estes serviços.

Com a adoção de uma base teórica, pretende-se mostrar no desenvolvimento do trabalho, a importância da contabilidade de custos como instrumento gerencial, que propiciará ao proprietário da empresa a adequação de uma política de custos compatível com a sempre mutante realidade do mercado.

## 1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No ramo do vestuário, empresas de grande porte estão terceirizando parte do processo de produção, a fim de terem vantagens em diminuição de custos, especialização dos serviços, busca de qualidade, controles adequados, etc. Esse evento tem aumentado a demanda por serviços das microempresas de facção. Com isso, a competitividade nesse ramo de negócio vem aumentando substancialmente. Com a utilização de um sistema de custos como forma de controle das atividades e auxílio a tomada de decisão por parte do administrador de uma microempresa de facção, contribui para melhorar a rentabilidade da empresa, proporcionando vantagens competitivas à manutenção e ao crescimento da empresa.

Segundo Santos (1987:19):

“Na maioria das empresas, os preços de venda são formados antecipadamente. Faz parte integrante do preço a parcela do lucro. Se não houver controle dos custos e do volume realizado,

essa parcela poderá ser absorvida, podendo os negócios realizados gerar prejuízos.”

Na maior parte das microempresas de facção, o administrador é o proprietário. Sendo assim, ele é o usuário das demonstrações contábeis, as quais deverão lhe servir de base para a tomada de decisões.

Segundo Leone (1989; p. 18):

“Fundamentalmente, a contabilidade de custos refere-se hoje às atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomadas de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza estratégica, não repetitivas, e, ainda, ajuda na formulação das principais políticas das organizações.”

## **1.2 JUSTIFICATIVA.**

No mundo atual dos negócios, as mudanças são intensas e constantes, como por exemplo à automatização das fábricas, reformulação dos processos de produção e fusão entre empresas, podendo fazer desaparecer as empresas que não estiverem sintonizadas com essas questões.

Empresários e homens de negócios diariamente enfrentam o desafio de encontrar novas formas e meios para aumentar a lucratividade de suas empresas. Um objetivo óbvio é aumentar as vendas, mas para isso, deve diminuir seus custos a fim de obter um menor preço de seus produtos para concorrer no mercado.

Um sistema de custos adequado, proporciona à empresa(microempresa de facção) uma melhor apuração de seus custos, servindo, também como uma ferramenta eficaz no gerenciamento de seus gastos.

Segundo Martins (1996; p.22):

“Com o significativo aumento da competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, sejam industriais, comerciais ou de serviços, os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa...”

Portanto, embora o mercado acabe ditando o preço do serviço, a empresa deve ter o valor exato do seu custo, para saber até que nível mínimo pode chegar o valor do serviço prestado, ainda com rentabilidade.

É, portanto, através de um sistema de custos eficaz, que o administrador obterá informações essenciais ao controle, planejamento e auxílio a tomada de decisões, de forma a maximizar o retorno do proprietário e garantir a continuidade do serviço a disposição da sociedade.

### **1.3 OBJETIVOS**

Para o objetivo geral, pretende-se mostrar uma proposta de apuração de custos para uma microempresa de facção.

#### **1.3.1 OBJETIVOS GERAIS**

Proposta de um sistema de custos para uma microempresa de facção.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Com a realização deste trabalho, pretende-se alcançar os seguintes objetivos específicos:

- identificar os componentes de custos de uma microempresa de facção;
- verificar as informações constantes do sistema de custos, para rateio por produto;
- propor relatórios gerenciais e
- apresentar um sistema de custos para uma microempresa de facção.

### **1.4 METODOLOGIA**

A metodologia aplicada no presente trabalho, compreende uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso de uma microempresa de facção.

Na parte teórica, buscar-se-á um maior aprofundamento sobre o tema em livros que tratam do assunto. Serão estudados levantamento dos custos de uma microempresa de facção,

seus objetivos e as definições sobre os elementos que compreendem os custos das atividades da empresa.

A pesquisa bibliográfica consiste no exame do material bibliográfico existente, visando obter maior conhecimento sobre o assunto.

Segundo Ruiz (1993:57):

“A pesquisa bibliográfica consiste no exame desse manancial, para levantamento e análise do que já se produziu sobre determinado assunto que assumimos como tema de pesquisa científica.”.

Segundo Andrade (1995:64):

“A pesquisa bibliográfica deve começar pelas obras de caráter geral: enciclopédias, anuários, catálogos, resenhas, abstracts, que indicarão fontes de consultas mais específicas.”.

Na parte prática do trabalho, serão feitas pesquisas de campo na empresa, para conhecer e analisar as informações existentes, como: planilhas de custos, planilha de receita.

#### **1.4.1 DELIMITAÇÃO**

Na realização deste trabalho, o estudo de custo será dirigido a uma microempresa de fabricação, e o sistema de custo proposto será para fins de avaliação de custos.

#### **1.4.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA**

As principais limitações encontradas foram a falta de bibliografias sobre empresas de fabricação.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Com base em teorias sobre contabilidade de custos, serão fornecidas informações contábeis, que sirvam de base para o gerenciamento de uma microempresa de facção.

Segundo Leone (1997; p. 19):

“A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões.”.

Na contabilidade de custos, existem vários métodos para a apropriação de custos, como Custeio por Absorção, Custeio Direto ou Variável, RKW - Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit e ABC – Custeio Baseado em Atividades, todos são úteis e importantes para uma empresa. Para a elaboração deste trabalho o método a ser usado será o RKW – Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit entendendo ser o mais apropriado.

Ainda segundo Leone (1997; p. 20):

“A contabilidade de custos acumula, organiza, analisa e interpreta os dados operacionais, físicos e os indicadores combinados no sentido de produzir, para os diversos níveis de administração e operação, relatórios com as informações de custos solicitadas.”.

Com a adoção de tal base teórica, será mostrada, no desenvolvimento do trabalho, a importância da contabilidade de custos como instrumento gerencial, que propiciará ao proprietário da empresa a adequação de uma política de custos compatível com a sempre mutante realidade do mercado.

## **2.1 CONCEITO DE MICROEMPRESA DE FACÇÃO.**

São empresas que prestam serviços de costura de roupas, corte e acabamento de roupas, a outras empresas do ramo do vestuário, que depois comercializam estes produtos.

Estas empresas surgiram, quando empresas de médio e grande porte do ramo do vestuário, entenderam, que terceirizando a execução de suas atividades, poderiam diminuir seus custos, mantendo-se a mesma qualidade de seus produtos.

A terceirização de serviços, é uma técnica muito utilizada na administração de empresas, onde a execução de atividades secundárias, são transferidas para terceiros.

### **2.1.1 CLASSIFICAÇÃO DE MICROEMPRESAS.**

No âmbito federal, são classificadas como microempresa, as empresas que se enquadrarem nos termos da lei n. 9.841, de 5 de outubro de 1999, que institui o estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte, dispendo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos artigos 170 e 179 da constituição federal, e a lei n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, que institui o SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte).

No âmbito estadual, são classificadas como microempresa, as empresas que se enquadrarem nos termos da lei n. 11.398, de 8 de maio de 2000, que dispõe sobre o tratamento diferenciado e simplificado a microempresa e a empresa de pequeno porte no campo do ICMS

No que diz respeito a receita, nas leis n. 9.841, n. 9.317 e n. 11.398 , são definidas como microempresas, a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 244.000,00, R\$ 120.000,00 e R\$ 90.000,00, respectivamente.

A empresa objeto de estudo desse trabalho é classificada como micro empresa segundo as leis acima mencionada. As taxas de impostos por ela paga está na ordem de 3,5 % sobre o faturamento para o SIMPLES e recolhimento de R\$ 25,00 a título de ICMS.

### **2.1.2 TIPOS DE MICROEMPRESAS DE FACÇÃO.**

Abaixo relacionados, estão alguns dos serviços, que as microempresas de facção prestam, às empresas de confecção de roupas, que terceirizam sua produção:

- Costura de roupas;
- Corte de roupas; e
- Acabamento de roupas.

## **2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS**

No mercado globalizado, concorre-se com todo o mundo. Os produtos precisam de qualidade superior, uma boa imagem da empresa e uma das mais essenciais características, que é um preço baixo (um custo baixo), para conseguir consumidores e mantê-los.

É muito importante para uma empresa saber o valor do custo de seus produtos, para controle e tomada de decisão, daí a importância da contabilidade de custos.

Segundo Leone (1985:26):

“A Contabilidade de Custos pode ser conceituada como o ramo da função financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos serviços, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões e de planejamento.”

### **2.2.1 ORIGEM HISTÓRICA**

A contabilidade de custos segundo as bibliografias específicas surgiu com a revolução industrial. A contabilidade até esse período era basicamente financeira, que desenvolvida na era mercantilista, era bem estruturada para atender as empresas comerciais. Os procedimentos para apuração e contabilização dos custos para as empresas comerciais, eram muito mais simples, do que os procedimentos para as empresas industriais, pois o valor do estoque de mercadorias era o valor da compra da mesma.

Segundo Martins (1996:19):

“Para a apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do balanço em seu final, bastava o levantamento



dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores era extremamente simples...”.

O contador calculava o custo das mercadorias vendidas, deduzindo o estoque final do estoque inicial somadas as compras.

Estoques iniciais

- (+) Compras
- (-) Estoques finais
- (=) Custo das Mercadorias Vendidas

Para a apuração do resultado do período, confrontava-se o custo das mercadorias vendidas com as receitas desses bens vendidos, chegando ao lucro bruto, do qual deduzia-se as despesas necessárias a manutenção do negócio, obtendo então o lucro líquido.

A apuração do resultado é realizada da seguinte forma:

- (+) Vendas
- (-) Custo das mercadorias vendidas
  - (+) Estoques iniciais
  - (+) Compras
  - (-) Estoques finais
- (=) Lucro bruto
- (-) Despesas
- (=) Lucro líquido

De acordo com Santos (1987:18):

“O sistema de apuração de resultados de negócios comerciais, que ainda preponderava em algumas empresas, surgiu na Era Mercantilista, antes da Revolução Industrial do século XVIII, caracterizando a contabilidade financeira, que era o instrumento principal para a tomada de decisões(...)”

## 2.2.2 EVOLUÇÃO DOS CONCEITOS

Com o surgimento das indústrias, o levantamento do balanço e apuração do resultado tornaram-se mais complexos, pois agora os valores dos estoques passaram a ser apurados levando em conta os fatores de produção utilizados. Para resolver este problema, os contadores adaptaram à empresa industrial os mesmos critérios utilizados na empresa comercial.

Segundo Martins (1996:23):

“A Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo.”

Na empresa comercial os valores dos estoques permaneciam nos ativos apenas com os valores gastos na compra dos bens, todos os gastos com encargos financeiros, honorários com proprietários e administradores, salários e comissões, etc, eram apropriados como despesas, independentemente da venda ou não das mercadorias.

Seguindo o mesmo critério da empresa comercial, o custo do produto nas indústrias, passou a ser a soma dos valores dos fatores de produção utilizados na fabricação do produto, já o restante dos gastos eram apropriados como despesas.

Segundo Martins (1996:21), esta forma de avaliação tem sido seguida ao longo dos anos em quase todos os países, continuando em vigor com a mesma estrutura principalmente por duas razões:

**“Primeira:** Com o desenvolvimento do mercado de capitais nos EUA e em alguns países europeus, fazendo com que milhares de pessoas se tornassem acionistas de grandes empresas, interessadas agora na análise de seus balanços e resultados, e também com o aumento da complexidade do sistema bancário e distanciamento do banqueiro com relação à pessoa do proprietário ou administrador da companhia necessitada do crédito, surgiu a figura da Auditoria Independente. E esta, no desempenho de seu papel, acabou por firmar e às vezes criar princípios básicos de contabilidade de tal modo que pudesse ter critérios relativamente homogêneos para comparar as demonstrações contábeis de empresas diferentes (além de comparar os da mesma empresa, feitos em datas diferentes). Ao deparar a Auditoria Independente (ou Externa) com essa forma de avaliação de estoques, em que o valor de compra é substituído pelo valor de fabricação, acabou por consagrá-la, já que atendia a diversos outros princípios mais genéricos,tais

como: Custo como Base de Valor, Conservadorismo, realização etc. Essa consagração por parte dos Auditores Externos foi a responsável, então, pela manutenção dos princípios básicos da Contabilidade de Custos até hoje, no que diz respeito à sua finalidade de avaliação de estoques.

**Segunda:** Com o advento do Imposto de Renda, provavelmente em função da influência dos próprios princípios de Contabilidade já então disseminados, houve a adoção do mesmo critério fundamental para a medida do lucro tributável; no cálculo do resultado de cada período, os estoques industrializados deviam ser avaliados sob aquelas regras. Apesar de algumas pequenas alterações e opções, na grande maioria dos países o fisco tem adotado essa tradicional forma de mensuração (há exceções, como a Holanda, por exemplo).”

No exposto até o presente, a Contabilidade de Custos é aplicada somente para produtos, servindo apenas às empresas industriais, porém ela é aplicada também em outros ramos da atividade econômica como empresas de prestação de serviços.

Conforme Ribeiro, (1997:21):

“A palavra **custo** possui significado muito abrangente: pode ser utilizada para representar o Custo das Mercadorias Vendidas em uma empresa comercial, o Custo dos Serviços Prestados em uma empresa de prestação de serviços (...).”

Em Martins (1996:23), encontra-se a seguinte referência no tocante à utilização da contabilidade de custos:

“Mesmo nas empresas prestadoras de serviços que eventualmente faziam uso de custos para avaliação dos “Estoques de Serviços em Andamento”, ou seja, para a avaliação dos custos incorridos em projetos ainda não acabados, seu campo alargou-se de maneira formidável.”

Com o crescimento das empresas, aumentaram o distanciamento entre ativos, administradores, operários, conseqüentemente a Contabilidade de Custos passou a ser vista como uma ferramenta no auxílio ao gerenciamento das empresas.

Segundo Martins (1996:22):

“Nesse seu novo campo, a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: No que diz respeito ao Controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com valores anteriormente definidos. No que tange a Decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de cortes de produtos, fixação de preço de venda, opção de compra ou fabricação etc.”.

De acordo com Horngren (1978:21), o Sistema Contábil é extremamente importante para as organizações, acumulando e disponibilizando dados para três importantes finalidades, que são:

- Relatórios internos à administração, para planejamento e controle das operações rotineiras;
- Relatórios internos à administração, para tomada de decisões não rotineiras e formulação de planos e políticas de maior importância; e
- Relatórios externos aos acionistas, ao governo, etc.

Portanto, conclui-se, que a Contabilidade de Custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de avaliar os estoques na indústria. Posteriormente, devido ao crescimento das empresas e a competitividade entre ambas, duas novas tarefas foram dadas a Contabilidade de Custos: Controle e Decisão.

### 2.2.3 TERMINOLOGIA DE CUSTOS

Na bibliografia sobre custos, aparecem vários termos aplicados a custos industriais.

Conforme Martins (1996:25), tem-se a seguinte terminologia:

**Gasto** – Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Só existe gasto no ato da passagem para a propriedade da empresa do bem ou serviço (...)

**Investimento** – Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro (s) período(s).

**Custo** – Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.

**Despesa** – Bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que têm essa característica de representar sacrifício no processo de obtenção de receitas.

**Desembolso** – Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço.

**Perda** – Bens ou serviços consumidos de forma anormal ou involuntária.”

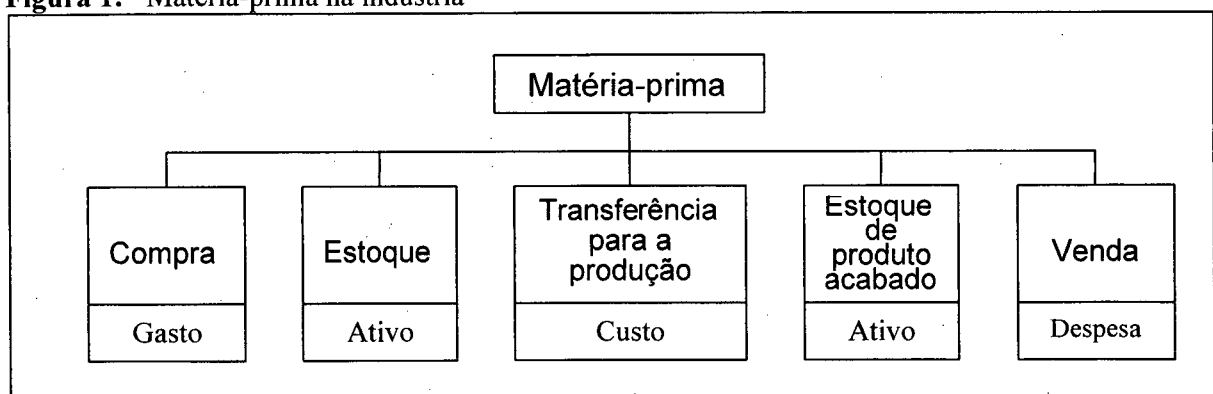
#### 2.2.4 DIFERENÇA ENTRE CUSTOS E DESPESAS

Num sistema de apuração de custos, existe uma difícil tarefa, a de diferenciar custo e despesa.

Para Santos(1987:22), no momento em que a matéria prima é adquirida denomina-se gasto, em seguida ela vai para o ativo como estoque de matérias primas. No instante em que é transferida para o setor de produção, passa a ser chamada de custo. Então o custo é todos os fatores aplicados no processo de produção, para a transformação de matéria prima em produto, como por exemplo: mão-de-obra, energia elétrica, depreciação de máquinas, matéria prima etc. Feito o produto, eles vão para o ativo como estoque de produto acabado. Outros gastos que não estão relacionados com o processo de produção, mas que não deixam de ser um sacrifício para obtenção de receita, são chamados de despesa.

Resumindo, os gastos relacionados com o processo de produção são custos, enquanto que os relativos a administração, os financeiros, as vendas, são despesa.

**Figura 1:** Matéria-prima na indústria



Fonte: Santos (1987:22)

## **2.2.5 PRINCÍPIOS CONTÁBEIS APLICADOS A CUSTOS**

A contabilidade de custos está sustentada em Princípios Fundamentais da Contabilidade, de forma que não se possa colocar em dúvida a validade dos dados armazenados e dos relatórios emitidos para um sistema de custos. Nesse tópico, serão abordados os princípios contábeis aplicados à Contabilidade de Custos.

### **2.2.5.1 Princípio da Realização**

O Princípio da Realização, só permite o reconhecimento contábil do resultado (lucro ou prejuízo), quando efetivamente ocorrer a venda ou a transferência do bem ou serviço realizado.

Segundo Martins (1996:35):

“Permite este princípio o reconhecimento contábil do resultado (lucro ou prejuízo) apenas quando da realização da receita. E ocorre a realização da receita, em regra, quando da transferência do bem ou do serviço para terceiros.”

No caso da prestação de serviços, os valores são reconhecidos de duas formas: numa só vez ao final da execução, ou paulatinamente, na medida em que ocorra a prestação. Martins (1996:36) cita como exemplo, respectivamente, “... a execução de plantas de residências...” e a “assessoria contínua.”

### **2.2.5.2 Princípio da Competência**

De acordo com Martins (1996:36), o Princípio da Competência, também conhecido como Princípio da Confrontação entre Receitas e Despesas, é de extrema importância para a área de custos e refere-se basicamente ao instante em que se reconhecem as despesas.

Após o reconhecimento da receita no Princípio da Realização, tem-se o reconhecimento das despesas no Princípio da Competência.

No reconhecimento das despesas tem-se dois grandes grupos de despesas: o primeiro é quando as despesas estão diretamente relacionadas com as receitas, é o próprio custo do

produto. Enquanto que o segundo, as despesas têm relação genérica com várias receitas de um ou mais períodos, estas despesas são relativas a gastos com publicidade por exemplo.

### **2.2.5.3 Princípio do Custo Histórico como Base de Valor**

Este princípio resulta nos componentes patrimoniais das entidades, que devem ser registrados pelo custo de aquisição, expressos em valor presente na moeda corrente do país. A avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada e o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio.

Segundo Martins (1996:37), desse princípio decorrem conseqüências várias:

“Os ativos são registrados contabilmente por seu valor original de entrada, ou seja, histórico. E, em alguns países, como o nosso, admite-se a atualização de alguns deles em função de um índice geral de preços. Raríssimas vezes (como na Holanda) é admitido trabalhar-se com valores que não os históricos. Quando há problemas de inflação, o uso de valores históricos deixa muito a desejar. Ao somarmos todos os custos de produção de um determinado item, estocá-lo e leva-lo a balanço pelo valor original, acabamos por ter um ativo que diz quanto custou produzi-lo na época em que foi elaborado; pode nada ter a ver com o valor atual de reposição no estoque, nem com o valor histórico inflacionado (deflacionado) e muito menos ainda com seu valor de venda.”

### **2.2.5.4 Princípio da Consistência ou Uniformidade**

Este princípio, estabelece que a alternativa adotada para o registro contábil de um evento, deve ser consistente. Isto significa que os critérios de contabilização adotados durante um exercício social sejam também adotados no exercício seguinte.

Segundo Martins (1996:40):

“Quando existe diversas alternativas para o registro contábil de um mesmo evento, todas válidas dentro dos princípios geralmente aceitos, deve a empresa adotar uma delas de forma consistente. Isto significa que a alternativa adotada deve ser utilizada sempre, não podendo a entidade mudar o critério a cada exercício. Quando houver interesse ou necessidade dessa mudança de procedimento, deve a empresa reportar o fato e o valor da diferença no lucro com relação ao que será obtido se não houvesse a quebra de consistência.”

### **2.2.5.5 Princípio do Conservadorismo ou da Prudência**

Este princípio objetiva manter o Patrimônio, para isso adota-se o menor valor para os componentes do Ativo e do maior valor para os do Passivo, apresentando alternativas válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

De acordo com Martins (1996:40),

“O contador deve ser cauteloso sobre como tratar determinado gasto como Ativo ou Redução do Patrimônio Líquido. Em caso de dúvida, deve optar pela proposta mais conservadora. O mesmo deve ocorrer com referência ao recebimento de um direito ativado, ou de um estoque. No caso do direito, deve ser baixado para o resultado. No caso do estoque, na dúvida de seu valor, deve ser adotado o menor entre custo e mercado.”

### **2.2.5.6 Princípio da Materialidade ou Relevância**

O Princípio da Materialidade admite um tratamento menos rigoroso de determinados itens com valor monetário irrisório.

Segundo Martins (1996:41):

“Alguns pequenos materiais de consumo industrial, por exemplo, precisariam ir sendo tratados como custo na proporção de sua efetiva utilização; mas, por se tratarem de valores irrisórios, costumeiramente são englobados e totalmente considerados como custo no período de sua aquisição, simplificando o procedimento por se evitar seu controle e baixa por diversos períodos.”

Ainda Segundo Martins (1996:41):

“A soma de diversos itens irrelevantes pode ser material, e, nesse caso, um tratamento mais rigoroso precisa ser utilizado.”

## **2.2.6 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS**

Os custos são classificados como: Diretos e Indiretos, Fixos e Variáveis.



### 2.2.6.1 Custos Diretos e Indiretos

Os Custos Diretos, são os custos que podem ser apropriados diretamente aos produtos. Para identifica-lo, deve-se saber o quanto de custos foi aplicado ao produto, ou seja, este custo deve possuir uma unidade de medida de consumo. Segundo Martins (1996:52-53) basta "... haver uma medida de consumo (quilogramas de materiais consumidos, embalagens utilizadas, horas de mão-de-obra utilizadas e até a quantidade de força consumida)".

Já os Custos Indiretos, são aqueles que não se consegue saber o quanto exatamente está sendo agregado aos produtos, suas medidas de consumo são difíceis de se obter. Estes custos são apurados através de critério denominado rateio. Um exemplo de custos indiretos é a energia elétrica quando não há medidor de energia nas máquinas e salário dos administradores.

Rateio é uma divisão proporcional por uma base com valor conhecido e que se julga que o custo ocorre nas mesmas proporções da base.

Os custos tratados como diretos em um setor, podem ser indiretos em outros setores.

Segundo Dutra (1992:35):

“Esta classificação , a mais importante para determinação do custo de cada função, é extremamente dependente do bom-senso do apurador de custos e do seu conhecimento sobre o processo produtivo da empresa, porque um custo direto num processo produtivo pode ser indireto em outro. Além desses fatores, deve-se atentar para o nível de apuração de custos que se pretende executar. É em função dos níveis da estrutura da empresa que se pode ter um custo direto em um nível, que no nível inferior estava classificado como indireto.”.

### 2.2.6.2 Custos Fixos, Variáveis e Mistos

Para essa classificação, o que é considerado é o volume de atividade em uma unidade de tempo, dividindo basicamente os custos em Fixos, Variáveis e Mistos. Portanto, são analisadas as variações dos itens de custo com relação ao volume produzido, para ter-se a classificação em Fixos, Variáveis ou Mistos.

Custos Fixos são aqueles que ocorrem período após período sem variações ou cujas variações não ocorrem como consequência de alteração da quantidade produzida em períodos iguais. Um exemplo típico seria o aluguel.

Custos Variáveis são aqueles que variam em função do volume de produção, ou seja, da quantidade produzida no período. Um exemplo seria a matéria prima. Para cada unidade acrescida ao volume produzido, o custo também apresenta um acréscimo.

Custos Mistos são aqueles que possuem, no seu total, uma parcela de Custos Fixos e uma parcela de Custos Variáveis. Um exemplo é a energia elétrica onde não se tem medidor de energia nas máquinas. Uma parcela independe do volume de produção (iluminação da fábrica), enquanto que outra depende do volume de produção (energia das máquinas).

## **2.2.7 MÉTODOS DE CUSTEIO**

Neste tópico, serão apresentados quatro métodos de apuração de custos, o Custeio por Absorção, o Custeio Direto ou Variável, o Reichskuratorium fu Wirtschaftlichkeit (RKW) e o Custeio Baseado em Atividades (ABC).

### **2.2.7.1 Custeio por Absorção**

O Custeio por Absorção consiste, na apropriação de todos os custos de produção para os bens elaborados.

Os gastos relativos ao processo de produção dos bens são considerados custos de produção, enquanto que os demais gastos são considerados despesas do período.

Os bens elaborados vão para o ativo na forma de estoques, e só são considerados despesas do período quando houver a venda do bem.

Alguns custos de produção são de difícil determinação, como por exemplo, nos gastos com a administração quanto realmente pertence a fábrica. Para determinação destes custos, são adotados critérios de rateios, onde parte dos gastos vão para custos de produção e parte para despesas do período.

Os critérios de rateios são arbitrários, já que não há uma possibilidade prática de uma divisão científica. Normalmente os critérios de rateio são feitos em função da proporcionalidade entre numero de pessoas da fábrica, ou com base nos demais gastos, ou simplesmente em percentagens fixadas pela diretoria.

Para uma tentativa de solução ou pelo menos de simplificação para os gastos que tem de ser rateados, algumas regras básicas podem ser seguidas:

Segundo Martins (1996:43):

- “a) valores irrelevantes dentro dos gastos totais da empresa não devem ser rateados.
- b) valores relevantes, porém repetitivos a cada período, que numa eventual divisão teriam sua parte maior considerada como despesa, não devem também ser rateados, tornando-se despesa pelo seu montante integral.
- c) valores cujo rateio é extremamente arbitrário devem ser evitados para apropriação aos custos.”

Um outro problema, é saber onde terminam os custos de produção, segundo Martins (1996:44):

“A regra é simples, bastando definir-se o momento em que o produto está pronto para a venda. Até aí todos os gastos são custos. A partir desse momento, despesas.”

Por exemplo, os gastos com embalagens podem tanto estar numa categoria como em outra, dependendo de sua aplicação; quando um produto é colocado para venda tanto a granel quanto em pequenas quantidades, seu custo terminou quando do término de sua produção. Como a embalagem só é aplicada após a venda, deve ser tratada como despesa. Isso implica na contabilização do estoque de produtos acabados sem embalagens, e esta é ativada num estoque a parte.

Se, por outro lado, os produtos já são colocados à venda embalados de forma diferente, então seu custo total inclui o do seu acondicionamento, ficando ativados por este montante.

Também existe algumas situações, onde departamentos que não são os de produção, utilizam as instalações, equipamentos e mão-de-obra da produção. Se a empresa faz uso do seu departamento de manutenção para também fazer reparos em máquinas do departamento de contabilidade, por exemplo, não pode incluir esses gastos nos custos dos produtos desse período. Segundo Martins (1996:46), “deve ser feito um apontamento de mão-de-obra e dos materiais utilizados, e esse montante será tratado como despesa ou imobilização, dependendo do que tiver sido realizado.”

Os Custos por Absorção determinam o custo de cada unidade produzida e de seu total, nos mostrando onde foram os gastos produtivos, fixos e variáveis, diretos e indiretos, como mão-de-obra direta, indireta, água, luz, materiais diretos e indiretos, etc.

### **2.2.7.2 Custeio Direto ou Variável**

Este método de custeamento admite apropriar somente os custos variáveis aos produtos, enquanto que os custos fixos vão para despesas do período.

Com a adoção do método de Custeamento Direto, os custos de produção são separados em seus componentes fixos e variáveis. Somente os custos de produção variáveis são considerados no produto fabricado. Os custos fixos são considerados custos de período, e, portanto, despesas do período, independentemente do nível de produção, atribuídos diretamente à receita como uma despesa, para obtenção de resultado.

Santos (1990:30) define:

“O Custeio Direto como sendo Custeamento Marginal, partindo do princípio que o lucro da empresa é efetuado não com base nos lucros unitários dos produtos, mas com base na Margem de Contribuição que cada um pode contribuir para absorver os custos fixos e formar o lucro total da empresa.”

A diferença entre o preço líquido de venda e o custo unitário variável é a Margem de Contribuição, que serve para absorver tanto os custos fixos, como também o lucro total da empresa.

A seguir, algumas vantagens de se saber as margens de contribuição de cada produto, segundo Santos(1987:40):

“a) Os índices de margem de contribuição muitas vezes ajudam a administração a decidir que produtos devem merecer maior esforço de venda ou ser colocados em planos secundários ou simplesmente tolerados pelos benefícios de vendas que puderem trazer a outros produtos.

b) As margens de contribuição são essenciais para auxiliar os administradores a decidirem se um segmento produtivo deve ser abandonado ou não. A curto prazo, se o produto recupera mais que seus custos variáveis, está dando uma contribuição aos lucros gerais. Esta informação é fornecida prontamente dentro da abordagem de contribuição.

c) As margens de contribuição podem ser usadas para avaliar alternativas que se criam com respeito a redução de preços, descontos especiais, campanhas publicitárias especiais e uso de prêmios para aumentar o volume de vendas. As decisões deste tipo são realmente determinadas por uma comparação dos custos adicionais visando ao aumento na receita de vendas. Normalmente, quanto maior for o índice da margem de contribuição, melhor é a oportunidade de promover vendas; quanto mais baixo o índice, maior será o aumento do volume de vendas necessário para recuperar os compromissos de promover vendas adicionais.”

É importante esclarecer que o método de Custeio Direto, segundo Martins (1996:220), “não é aceito por auditores independentes, por nossa Legislação Fiscal e ainda por Contadores, justamente por se ferir o Princípio da Competência”, pois todos os custos fixos dos períodos são considerados despesas, mesmo que todo o produto ou parte dele venha a ser vendido em períodos seguintes. Todavia não impede que a empresa o utilize para efeito interno, ou mesmo que o formalize completamente na contabilidade durante o ano todo. Basta, no final do exercício, fazer um lançamento de ajuste para que fique tudo amoldado aos critérios exigidos.

### **2.2.7.3 RKW – Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit**

Este método foi criado no início do século na Alemanha com a finalidade de formar o preço de venda dos produtos. Esta técnica, segundo, Martins (1996:236) consiste no “rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos.”

Deve ficar claro que as técnicas de rateio aqui utilizadas são semelhantes às utilizadas em outros métodos.

Os custos de produção e as despesas são alocadas aos diversos departamentos da empresa, e depois procede-se uma série de rateios, de forma que ao final, todos os custos e despesas estão alocados aos produtos. Se a empresa conseguisse efetuar rateios perfeitos, obteria por essa técnica o valor exato gasto para produzir um produto. Contudo não é assim que acontece, pois os rateios são sempre arbitrários.

Também seria necessário ainda prefixar o volume de produção de cada item, pois esse tem influência direta na valoração dos custos unitários quando se incluem os custos indiretos.

Ocorre também, que numa economia de mercado, os preços são muito mais decorrentes dos mecanismos e forças da oferta e da procura.

Segundo Martins (1996:237):

“É muito mais provável que uma empresa analise seus custos e suas despesas para verificar se é viável trabalhar com um produto, cujo preço o mercado influencia marcadamente ou mesmo fixa, do que ele determinar o preço em função daqueles custos ou despesas.”

Conclui-se que o método RKW apresenta os mesmos problemas que outros métodos possuem, que é o rateio de custos aos produtos. A diferença básica é o fato de alocar aos produtos, além dos custos de produção, também todas as despesas da empresa, incluindo-se as financeiras, a todos os produtos.

#### **2.2.7.4 Custeio Baseado em Atividades – ABC**

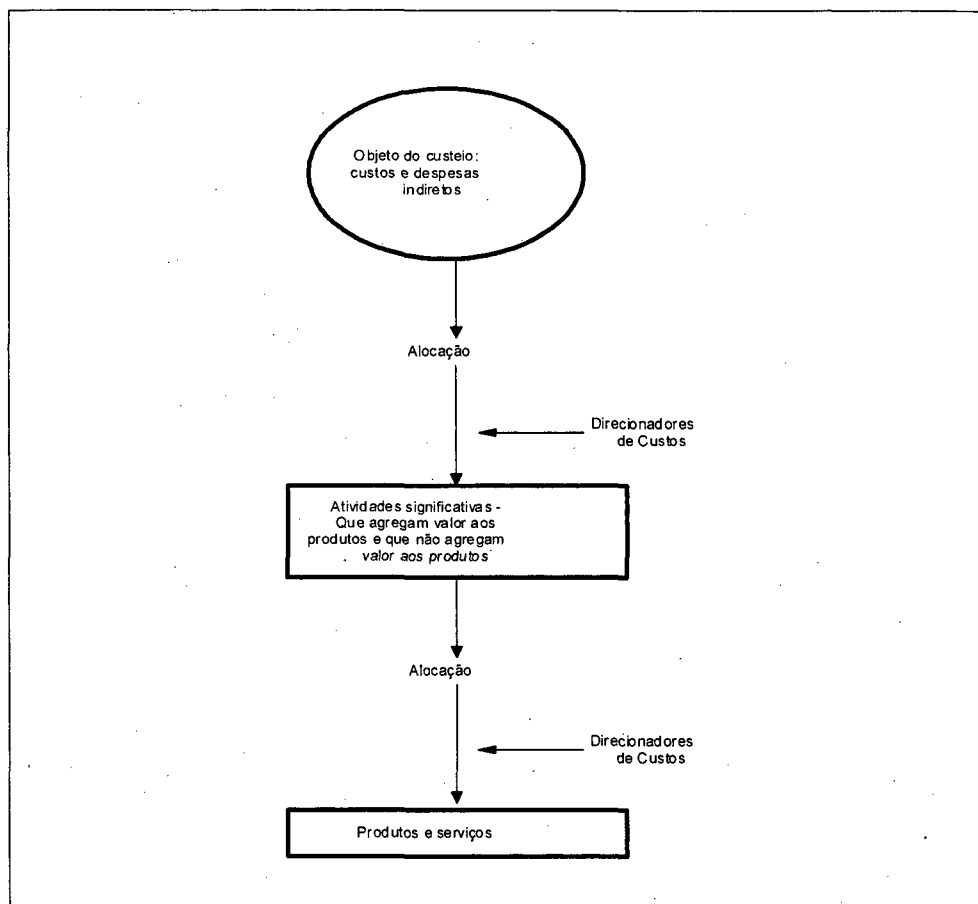
O Custeio Baseado em Atividades, surgiu devido a evolução tecnológica nas empresas, que alterou bastante a composição dos custos dos fatores de produção, tornando mais significativos os custos indiretos de fabricação.

Segundo (Nakagawa, 1994:39):

“No método de custeio baseado em atividades, ou ABC, assume-se, como pressuposto, que os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ela fabrica. Os produtos surgem como consequência das atividades consideradas estritamente necessárias para fabricá-los e/ou comercializá-los, e como forma de se entender as necessidades, expectativas e anseios de clientes.”

A figura a seguir, apresenta, uma visão global do ABC.

**Figura 2 : Critério ABC – visão global**

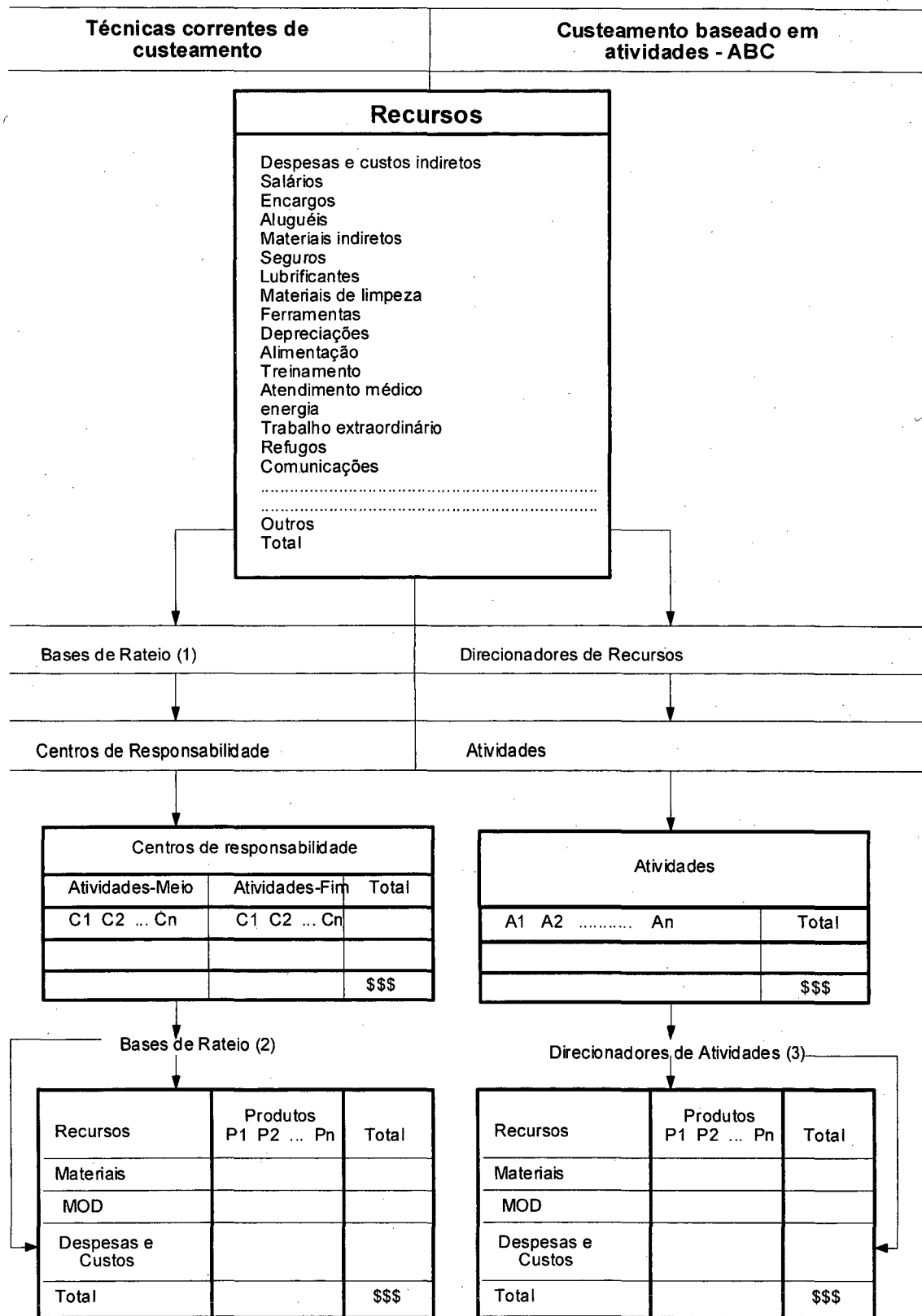


Fonte: Leone (1997:256).

As Atividades no método ABC, são uma combinação de pessoas, métodos, tecnologia, matérias-primas para gerar um produto ou serviço, já os Direcionadores de Custos, são os rateios dos custos e despesas para as atividades e produtos.

Segundo Leone (1997:257), o sistema ABC apresenta muitas semelhanças, com outros sistema de custos, como mostra a figura a seguir:

Figura 3: Comparação entre os sistemas correntes e a técnica ABC



Fonte: Leone (1997:259)



Como demonstrado na figura 3, não há muita diferença entre os critérios do ABC e outros métodos. A diferença está no fato de que, enquanto os métodos correntes preferem distribuir os custos e despesas indiretos por centros de responsabilidade, o critério ABC distribui esses custos e despesas por atividades normalmente relacionadas às operações.

Ainda segundo Leone(1997:264):

“Alguns estudiosos admitem que os sistema correntes de custeamento só se preocupam em determinar, com maior exatidão, os custos de fabricação dos produtos, desconsiderando os demais custos funcionais ou tratando da identificação destes últimos custos e despesas aos produtos de modo menos científico. Os custos das demais funções são as despesas e os custos das atividades comerciais e administrativas. E alegam que o critério ABC estuda inclusive essas áreas de não-fabricação, analisando suas operações em atividades, custeando-as e, com isso, passando a fornecer maiores e melhores informações para os diversos níveis gerenciais. Não estamos de acordo com essas colocações. Neste ponto, ainda consideramos que existem fortes semelhanças entre os critérios.”

As situações em que a aplicação do ABC poderá trazer benefícios em termos de melhores informações gerenciais segundo Leone (1997,265) são:

- a) Quando o montante das despesas e dos custos indiretos passa a ser substancial concomitantemente à perda de relevância do montante dos custos da mão-de-obra direta, diante do custo total de produção.
- b) Quando os investimentos em equipamentos fabris são altos, resultando em mudanças significativas no processo de produção e fazendo com que os custos e despesas indiretos se tornem quase totalmente fixos.
- c) Quando a fábrica produz grandes volumes de produtos diferentes que atendem às múltiplas necessidades de uma grande quantidade de consumidores diferentes.
- d) Quando as operações, principalmente fabris, podem ser analisadas com facilidade, favorecendo a implantação de técnicas mais sofisticadas que atendem a uma relação favorável entre custos e benefícios.
- e) Quando as empresas dispõem de sistemas de informação automatizados que não só controlam os processos produtivos, como também podem controlar o consumo dos diversos insumos.”

### **3 LEVANTAMENTO DE DADOS E PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS.**

Neste capítulo serão apresentados o levantamento dos dados e uma sugestão de um sistema de custos para uma microempresa de facção.

#### **3.1 LEVANTAMENTO DE DADOS**

O levantamento dos dados foram feitos em uma visita a empresa, onde foram levantados as características da empresa, ativo imobilizado e os itens de custos.

##### **3.1.1 CARACTERÍSTICA DA EMPRESA**

É uma microempresa que presta serviços de costura de roupas para lojas, indústrias do ramo do vestuário. Todas as matérias primas para a elaboração do produto, são fornecidas pela empresa contratante do serviço. Pelas suas características é classificada como microempresa segundo as leis federais n. 9.841, 9.317 e a lei estadual n. 11.398. Suas instalações ficam junto à moradia dos proprietários, situada no bairro Bela Vista no município de São José, tendo a empresa as seguintes características:

- Tipo de negócio – Prestação de serviços a empresas do ramo do vestuário;
- Setor da economia – Terciário;
- Ramo de Atividade – Vestuário;
- Serviços – Costura e acabamento de roupas;
- Número de funcionários – 2; e

- Área da edificação – 63 m<sup>2</sup>
  - Escritório – 12 m<sup>2</sup>;
  - Cozinha – 9 m<sup>2</sup>;
  - Banheiro – 2 m<sup>2</sup>;
  - Sala das Costureiras 40 m<sup>2</sup>.

### **3.1.2 DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO**

No processo produtivo da empresa, verificou-se as seguintes etapas:

a) Pedidos de costura para peças de roupas:

Os pedidos são feitos por telefone ou no próprio local da empresa. Após os contatos feitos com o pedido, é buscado na empresa contratante um modelo da peça de roupa solicitada, para avaliação do preço. Acertados os preços é preenchido uma ficha de cliente, contendo informações do cliente, do tipo de peça de roupa, da quantidade de peças de roupas, da data de entrega e do valor a ser cobrado.

b) Recolhimento e recebimento das peças de roupas:

A dona da empresa vai ao local da empresa contratante do serviço para o recolhimento das peças de roupas. No recebimento, as peças são embaladas em caixas de papelão que contém a especificação do pedido e colocadas nos armários de pedidos.

c) Atividades de costura:

Os lotes de peças de roupas são distribuídos para as costureiras para a confecção do produto. Ao término do lote, as peças são embaladas e etiquetadas com os dados do pedido e colocadas num armário de pedidos feitos, para posterior entrega.

d) Entrega das peças de roupas:

A entrega é feita pela dona da empresa no local da empresa contratante do serviço.

### **3.1.3 LEVANTAMENTO DO ATIVO IMOBILIZADO**

Apresentam-se na tabela-1 a seguir, o levantamento de instalações, veículos, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, utilizados na empresa.

**Tabela 1 – Levantamento do Ativo Imobilizado**

<b>Móveis e Utensílios</b>	<b>Qtde</b>	<b>Valor R\$</b>
Mesas de produção	2	300,00
Cadeira de produção	6	90,00
Mesa de escritório	1	150,00
Cadeiras de Escritório	2	100,00
Sofá de escritório	1	150,00
Armários da produção	1	100,00
Armários de escritório	1	100,00
Prateleiras da produção	2	200,00
Computador	1	1.600,00
Impressora	1	200,00
Mesa do Computador	1	120,00
Aparelho telefônico	1	35,00
<b>Total</b>		<b>3.145,00</b>
<b>Veículos</b>	<b>Qtde</b>	<b>Valor R\$</b>
Fiat Uno 90	1	5.000,00
<b>Total</b>		<b>5.000,00</b>
<b>Instalações</b>	<b>Qtde</b>	<b>Valor R\$</b>
Sala com 63 m2	1	10.000,00
<b>Total</b>		<b>10.000,00</b>
<b>Máquinas e equipamentos</b>	<b>Qtde</b>	<b>Valor R\$</b>
Overlock Siruba	2	4.000,00
Singer Costura reta	2	1.740,00
Cobertura Siruba	1	2.650,00
Maquina de corte KM	1	2.500,00
<b>Total</b>		<b>10.890,00</b>

### 3.1.4 LEVANTAMENTO DOS ITENS DE CUSTOS

Foram levantados junto à empresa os valores para os itens de custos, considerando um período de 30 dias.

Para o item de custo depreciação, foram adotados os critérios admitidos pela legislação fiscal, conforme nos mostra a tabela-2 a seguir.

**Tabela-2 - Critérios de depreciação.**

	Taxa anual	Anos de vida útil
Máquinas e equipamentos	10 %	10
Instalações	10 %	10
Veículos	20 %	5
Móveis e utensílios	10 %	10

A depreciação, corresponde a perda do valor dos bens físicos devido a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

Cálculo das depreciações do ativo imobilizado:

- Depreciação de veículos:

Valor do veículo = 5.000,00

Tempo de vida útil em meses = 60 meses

Depreciação =  $\frac{5.000,00}{60} = 83,33$

- Depreciação de máquinas e equipamentos:

Valor das máquinas e equipamentos = 10.890,00

Tempo de vida útil em meses = 120 meses

Depreciação =  $\frac{10.890,00}{120} = 90,75$

- Depreciação de instalações:

Valor das instalações = 10.000,00

Tempo de vida útil em meses = 120 meses

Depreciação =  $\frac{10.000,00}{120} = 83,33$

- Depreciação de móveis e utensílios:

Valor dos móveis e utensílios = 3.145,00

Tempo de vida útil em meses = 120 meses

$$\text{Depreciação} = \frac{3.145,00}{120} = 26,20.$$

Na tabela-3 abaixo, estão relacionados os itens de custos com seus respectivos valores levantados na empresa.

**Tabela – 3 Itens de custos**

<b>Itens</b>	<b>Valor R\$</b>
<b>Custos fixos</b>	
Depreciação de máquinas e equipamentos	90,75
Depreciação de veículos	83,33
Depreciação de móveis e utensílios	26,20
Depreciação de instalações	83,33
Manutenção de máquinas	30,00
Água	20,00
Materiais de higiene e limpeza	25,00
Materiais de consumo escritório	15,00
Contador	78,00
Salários	700,00
13 ° Sal. – Férias – 1/3 férias - FGTS	192,12
Imposto (ICMS)	25,00
<b>Total</b>	<b>1.368,73</b>
<b>Custos variáveis</b>	
Combustível	120,00
Telefone	40,00
Luz	95,00
Impostos (Simples)	123,20
<b>Total</b>	<b>378,20</b>
<b>Total geral</b>	<b>1.746,93</b>

### 3.2 PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS

Por se tratar de uma microempresa em que a atividade é a prestação de serviços de costura onde a necessidade de se calcular os custos é para saber o preço do serviço prestado, e que o volume de produção pode ser facilmente calculado antecipadamente porque depende unicamente do tempo gasto com a mão de obra para elaboração do produto, e que os proprietários são os próprios administradores que também participam do processo produtivo, o método de custeio adotado será o RKW – REICHSKURATORIUM FÜR WIRTSCHAFTLICHTKEIT, entendendo ser o mais apropriado.

Neste método de custeio todos os custos de produção mais as despesas da empresa são alocados aos custos dos produtos. Um ponto importante nesse método, é saber antecipadamente o volume de produção de cada produto, para distribuição dos gastos totais da empresa.

A aplicação desse método de custeio é muito bom para empresas que só tenham um item de produção, já que não se teria critérios de rateios para as despesas e custos indiretos, para alocação desses ao produto. No caso da empresa em questão não há rateio de custos, pois a empresa só trabalha com um item de produto que é a prestação de serviço de costura.

#### 3.2.1 CÁLCULO DO VOLUME DE PRODUÇÃO

O volume de produção de uma microempresa de confecção, depende exclusivamente do tempo gasto com a mão de obra na confecção de um produto.

Para o cálculo do volume de produção neste trabalho, será considerado um período de trinta dias para produzir o item maiôs femininos para ginástica.

##### **Fórmula de cálculo do volume de produção:**

Tempo gasto na confecção = Tempo consumido com a mão de obra para elaboração de um produto.

Número de horas trabalhadas no mês = Quantidade de horas trabalhadas no mês de um funcionários de produção.

Número de funcionários = Quantidade de funcionários de produção.

Volume de produção = 
$$\frac{\text{número de horas trabalhadas no mês} \times \text{número de funcionários}}{\text{Tempo gasto na confecção}}$$

**Cálculo para maiôs femininos:**

Tempo gasto na confecção de um maiô = 0,25 horas (15 minutos)

Número de horas trabalhadas no mês por um funcionário = 176 horas

Número de funcionários = 2

Volume de produção =  $\frac{176 \times 2}{0,25} = 1408$  unidades

**3.2.2 CÁLCULO DO CUSTO DO SERVIÇO PRESTADO**

No cálculo do custo do serviço prestado, todos os gastos são considerados diretos ao serviço, porque é uma empresa que presta um único tipo de serviço, que é o de costura de roupas. Portanto, não há rateios dos custos indiretos.

O cálculo de custo do serviço prestado é feito para um único produto. Para se saber o custo total da encomenda, basta multiplicar o custo do serviço prestado pela quantidade produzida.

Para se saber o valor do custo de um serviço prestado, deve-se aplicar a fórmula a seguir.

**Fórmula de cálculo do custo do serviço prestado:**

Custo total mensal = Total dos itens de custos (tabela-3)

Volume de produção = Volume total produzido no mês

Custo do serviço prestado =  $\frac{\text{Custo total mensal}}{\text{Volume de produção}}$

**Cálculo do custo por serviços em um maiô feminino:**

Custo do serviço prestado =  $\frac{1.746,93}{1.408} = \text{R\$ } 1,24$

**Custo total de uma encomenda de 100 maiôs:**

Custo do serviço prestado x quantidade de produtos encomendados =  $1,24 \times 100 = \text{R\$ } 124,00$



### 3.2.3 CÁLCULO DO CUSTO POR TAXA HORÁRIA

O cálculo do custo por taxa horária permite uma simplificação no cálculo do custo do serviço prestado de um item de produto, porque diminui os montantes dos custos da empresa e o volume de produção de um período de 30 dias para 1 hora.

#### **Fórmula de cálculo da taxa horária:**

Número de horas trabalhadas no mês = Número de horas trabalhadas no mês por um funcionário da produção = 176 horas

Número de funcionários = 2

Custo total mensal = Custo total da tabela-3

$$\text{Taxa horária} = \frac{\text{Custo total mensal}}{\text{Número de horas trabalhadas no mês} \times \text{Número de funcionários}}$$

#### **Custo por hora:**

$$\text{Taxa de custo horária} = \frac{1.746,93}{176 \times 2} = \text{R\$ } 4,96$$

#### **Cálculo do custo do serviço prestado para um maiô feminino utilizando a taxa horária:**

Taxa de custo horária = R\$ 4,96

Volume de produção =  $\frac{1 \text{ hora}}{0,25 \text{ hora}}$  = 4 unidades

$$\text{Custo do serviço prestado} = \frac{\text{Taxa de custo horária}}{\text{Volume de produção}} = \frac{4,96}{4} = \text{R\$ } 1,24$$

Como os itens de produtos confeccionados pela empresa são muito variados e conseqüentemente o tempo na confecção dos mesmos também varia, o cálculo aqui apresentado, foi para apenas um tipo de produto. Para o cálculo do custo de qualquer outro produto, basta aplica-los nas fórmulas do sistema proposto.

## CONCLUSÃO

A competição entre microempresas de facção tem aumentado substancialmente devido o grande número de novas empresas neste tipo de negócio.

Apesar do preço de venda ser formado pelo mercado, muitas dessas novas empresas formam os seus preços levando em conta somente o preço da concorrência, não se preocupando em levantar seus próprios custos, e conseqüentemente as vezes levando-as a trabalhar no prejuízo.

No presente trabalho foi apresentado uma sugestão de um sistema de custo utilizando o método RKW - Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit e também foram apurados os custos dos serviços prestados pela empresa.

Os custos apurados neste trabalho, representam um caso real, pois os dados aqui levantados são de uma empresa que está atuando no mercado.

A empresa trabalha com tipos variados de produto, mas o cálculo do custo apresentado nesse trabalho foi para apenas um tipo de produto. Para o cálculo do custo de qualquer outro tipo de produto, basta aplicar a fórmula do sistema proposto.

Foram calculados os custos dos serviços prestados para o item de produto “maiôs femininos”, considerando um período de trinta dias para o total de custos da empresa. O valor do custo apurado ficou abaixo do preço de venda da empresa, portanto entende-se que a empresa está trabalhando com lucro.

A vantagem na utilização do método RKW - Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit para o sistema proposto, é que esse método apresenta maior simplicidade na forma de se apurar custos para micro empresas.

## BIBLIOGRAFIA

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. São Paulo: Atlas, 1995.

HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de Custos: Um Enfoque Administrativo**. vol. I. São Paulo, Atlas, 1978.

DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma Abordagem Prática**. São Paulo: Atlas, 1992.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

\_\_\_\_\_. **Custos: Um Enfoque Administrativo**. vol. 1. 8 ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1985.

\_\_\_\_\_. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos – Inclui o ABC**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC – Custeio Baseado em Atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos: Fácil**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

SANTOS, Joel José dos. **Análise de Custos: Um Enfoque Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1987.

SEBRAE/SC. **Lei do Simples**. [OnLine] Disponível na internet via WWW. URL: [http://200.252.248.103/sites/doc\\_pdf/leisimples.pdf](http://200.252.248.103/sites/doc_pdf/leisimples.pdf) maio 2000.

SEBRAE/SC. **Estatuto da Micro e Pequena Empresa**. [OnLine] Disponível na internet via WWW. URL: <http://200.252.248.100/site/na/txtdiv.nsf> maio 2000.

**COAD. Empresa de Pequeno Porte e Micro Empresa Tratamento Fiscal. Informativo**  
COAD 19/2000, maio 2000.