

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

THASSIA BORGES

CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
TELECOMUNICAÇÕES

FLORIANÓPOLIS
2007

THASSIA BORGES

**CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE
TELECOMUNICAÇÕES**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Dr. Pedro José von Meckeln

**FLORIANÓPOLIS
2007**

THASSIA BORGES

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de _____, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

15 de fevereiro de 2007

Professora Dra. Elisete Dahmer Pfitscher
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professores que compuseram a banca:

Professor Dr. Pedro José von Mechel
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professor Darci Schnorrenberger
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professor Dr. Rogério João Lunkes
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Florianópolis
2007

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, por me acompanhar durante este percurso e me dando forças para concluí-lo.

Aos meus pais, Judith e Rogerio, pelo amor e atenção em toda a minha vida, não poupando esforços para me educar e oferecer as condições necessárias para que eu estudasse.

As minhas irmãs, Tatiana e Thais, pelo carinho. Em especial a Tatiana, que não hesitou em nenhum momento os ensinamentos durante o curso, meu muito obrigado.

Aos meus amigos, Anelise, Fabiano, Emanuelli, Luis e Emerson que tanto me ajudaram nos últimos momentos do curso.

Aos meus amigos de faculdade, que foram grandes companhias, dentro e fora de sala e que continuarão fazendo parte dessa história.

Ao meu professor orientador Pedro, que me transmitiu conhecimentos.

Aquelas pessoas, cujos nomes não são citados, mas que direta ou indiretamente colaboraram, o meu sincero agradecimento.

RESUMO

O objetivo principal deste trabalho constitui em analisar a aplicabilidade do custeio variável na formação do preço de venda em uma empresa de telecomunicações, através de um estudo de caso, que foi elaborado através de entrevistas. Para isto, na fundamentação teórica abordam-se conhecimentos básicos sobre terminologia contábil, classificação dos custos, métodos de custeio e informações para tomada de decisão. No que concerne ao estudo de caso, primeiramente, procurou-se fazer a apresentação da empresa, juntamente com a estrutura organizacional. Em seguida, faz-se um relato sobre as fases da produção dos equipamentos fabricados na empresa. Posteriormente, identificou-se os gastos incorridos com a fabricação do equipamento, objeto de estudo, e demonstrou, na prática, o método de custeio variável.

Palavras-chave: custeio variável, processo de produção e preço de venda.

ABSTRACT

The main purpose of this work constitute in analyze the applicability of the variable expense in the constitution of the selling price in a telecommunication company, throughout of a study case, made by interviews. Therefore, in the theory basis of this academic work, we approach basic knowledge about accountancy terminology, expense classification, cost methods and information to take decision. Concerning about the study case, firstly, we made the introduction of the company, together with its organization structure. After, we make a report about the stages of the equipments production made at the company. Finally, we identify the expenditures with the equipment manufacture, purpose of the study, and showed, by practice, the variable expense method.

Key words: variable expense, production process and selling price.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Definições Básicas.....	20
Figura 2 – Fluxo Global de Custos e Despesas.....	26
Figura 3 – Ponto de Equilíbrio.....	27
Figura 4 – ABC: uma Visão Global.....	30
Figura 5 – Fluxograma Empresa Alfa.....	37
Figura 6 – Fases da Produção 1.....	38
Figura 7 – Fases da Produção 2.....	40
Figura 8 – Fases da Produção 3.....	40
Figura 9 – Ordem de Produção 302/02.....	43
Figura 10 – Ordem de Produção: Componentes.....	44
Figura 11 – Ordem de Produção: Cronograma.....	45
Figura 12 – Custos Gerais do Equipamento XYZ.....	46

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Principais Classificações de Custos.....	21
Quadro 2 – Margem de Contribuição.....	47
Quadro 3 – Gastos Fixos.....	47

LISTA DE ABREVIATURAS

ABC – Custeio Baseado em Atividade

CRC/SP – Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo

OP – Ordem de Produção

PE – Ponto de Equilíbrio

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	11
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	12
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	12
1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA	13
1.5 ESTRUTURA DA PESQUISA	14
1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 HISTÓRICO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS	16
2.2 TERMINOLOGIA CONTÁBIL	17
2.2.1 Gastos	17
2.2.2 Investimentos	18
2.2.3 Custos	18
2.2.4 Despesas	19
2.2.5 Desembolsos	19
2.2.6 Perdas	20
2.2.7 Desperdícios	20
2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	21
2.3.1 Custos relevantes	21
2.3.2 Custos não relevantes	21
2.3.3 Custos diretos	22
2.3.4 Custos indiretos	22
2.3.5 Custos fixos	23
2.3.6 Custos variáveis	24
2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO	24
2.4.1 Custeio por absorção	24
2.4.2 Custeio direto ou variável	26
2.4.3 Custeio padrão	28
2.4.4 Custeio baseado em atividade (ABC)	29
2.5 IMPORTÂNCIA DE INFORMAÇÕES PARA A TOMADA DE DECISÃO	30
2.5.1 Planejamento	31
2.5.2 Controle	31
2.6 FORMAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA	32
3 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E ANÁLISE DOS DADOS	35
3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	35
3.1.1 Estrutura organizacional	36
3.2 CONTROLES INTERNOS	37
3.3 FASES DA PRODUÇÃO	38
3.4 ANÁLISE DOS DADOS PESQUISADOS	39
3.4.1 Método de custeio utilizado pela empresa	39
3.4.2 Exemplo Prático	40
4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	47
REFERÊNCIAS	49

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, primeiramente, são feitas algumas considerações iniciais sobre o tema e problema do estudo. Em seguida, são identificados os objetivos geral e específicos e apresentadas a justificativa e a metodologia da pesquisa.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A busca de competitividade em um mercado cada vez mais globalizado, em razão da formação de blocos econômicos e da quebra de barreiras alfandegárias, exige um diferencial por parte das empresas, objetivando o acompanhamento e a absorção de novas tendências de negócios.

A rapidez e a profundidade com que as transformações ocorrem no cenário extremamente competitivo impulsionam cada vez mais as empresas a focalizar seus esforços no aumento de produtividade, redução de custos e melhoria da qualidade, com o intuito de assegurar sua sobrevivência no mercado. Para tanto, as empresas precisam se preocupar com os seus controles de custos, a fim de obterem informações cada vez mais apuradas no suporte ao processo decisório.

A grande concorrência torna o mercado ainda mais competitivo. Para que uma empresa possa manter-se diante dessas condições, deve buscar sempre melhorias em seu processo gerencial.

Um dos itens que chama muita atenção dos consumidores é o preço. No entanto este é ditado pelo mercado com pequenas variações, salvo algumas exceções. Mesmo o mercado definindo o preço de venda dos bens e serviços, cabe à empresa analisar sua estrutura de gastos a fim de inferir sobre a lucratividade da

empresa. Desta forma, o controle dos custos vem se tornando um instrumento gerencial cada vez mais presente em empresas de todos os segmentos.

O poder informativo dos sistemas de custos é essencial para que o tomador de decisões tenha bases sólidas e acuradas às decisões que nortearão o futuro da organização.

Logo, diante do apresentado, formulou-se o seguinte problema de pesquisa:

Qual a aplicabilidade do custeio variável na formação do preço de venda em uma empresa de telecomunicações?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral desse trabalho consiste em analisar a aplicabilidade do custeio variável na formação do preço de venda em uma empresa de telecomunicações.

Como objetivos específicos pretende-se o seguinte:

- Apresentar as terminologias, classificações e métodos de custeio utilizados atualmente;
- Descrever o método de custeio da empresa e a classificação dos gastos a partir de exemplificação de um produto;
- Mostrar, a partir de exemplificação de um produto, a aplicabilidade do custeio variável na formação do preço de venda.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O mercado das telecomunicações precisa estar preparado para suportar as

mudanças decorrentes do avanço tecnológico. Considerando este cenário, é possível perceber a presença de diferentes empresas agindo como concorrentes. Tal fato pode causar ameaças as empresas.

Para Beuren (1998, p. 43), as informações de controle empresarial

representam uma intervenção no processo de gestão, podendo, inclusive, provocar mudança organizacional à medida que afeta os diversos elementos que compõem o sistema de gestão. Esse recurso vital da organização, quando devidamente estruturado, integra as funções das várias unidades da empresa, por meio dos diversos sistemas organizacionais.

Estabelecer preços de venda competitivos é uma tarefa que exige do empresário o conhecimento dos componentes que dão origem a esse preço de venda. A definição da estrutura de custos é parcela importante neste processo, uma vez que possibilitará ao administrador saber quanto lucrou.

Nesse sentido, os gestores necessitam conhecer a organização que se encontra sob sua responsabilidade, bem como o espaço competitivo onde ela atua, a fim de analisar o cenário para uma solução eficaz. Portanto, destaca-se a importância de um sistema de custeio, uma vez que os gestores conseguem identificar os gastos decorrentes das atividades da empresa.

Almeja-se, com esse trabalho, obter resultados que demonstrem as vantagens e desvantagens do uso do custeio variável na formação do preço de venda em uma empresa de telecomunicações, que continuamente poderá ser utilizado como forma de redução dos gastos e aumento da produtividade.

1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

A monografia é caracterizada essencialmente pela abordagem de um único assunto que comporta apenas um problema. Neste sentido, segundo Andrade (2002

apud LONGARAY e BEUREN 2003, p. 40), a monografia é “um trabalho escrito sobre um único tema, ou um estudo minucioso, com a pretensão de esgotar determinado assunto relativamente restrito”.

Para o enunciado do problema de pesquisa, bem como dos objetivos que se buscam alcançar, parte-se do desenvolvimento de uma pesquisa exploratória. Pela definição de Martins (1994, p. 30) “trata-se de abordagem adotada para a busca de maiores informações sobre determinado assunto”.

Quanto aos procedimentos será utilizado o estudo de caso que, de acordo com Gil (2002, p. 54), “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou pouco objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”.

A coleta das informações relacionadas ao tema foi realizada através de entrevistas com pessoal do departamento de custos da empresa em estudo.

O estudo foi desenvolvido em uma empresa de telecomunicações, localizada na grande Florianópolis. O nome da organização será omitido.

1.5 ESTRUTURA DA PESQUISA

O presente trabalho é dividido em capítulos. O primeiro aborda o tema e o problema, os objetivos a serem alcançados, a justificativa, que apresenta as razões que motivaram a elaboração desse estudo, a metodologia, estrutura e limitação da pesquisa.

O segundo capítulo refere-se a fundamentação teórica, iniciando-se com o histórico da contabilidade de custos e terminologia contábil. Na seqüência, são apresentadas as classificações dos custos. Por último, apresenta-se os métodos de

custeio.

O terceiro capítulo consiste no relato do estudo de caso realizado em uma empresa de telecomunicações. Primeiramente, apresenta-se a empresa objeto de estudo. Em seguida, são apresentadas a estrutura organizacional e as fases da produção. Continuando, evidencia-se o método de custeio utilizado pela empresa em estudo.

Por fim, são apresentadas as conclusões e recomendações, seguidas das referências.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

A presente pesquisa limitar-se-á aos objetivos propostos e vai embasar-se na elaboração de uma revisão teórica e no estudo de caso referente ao Método de Custeio Variável.

Pela característica da empresa estudada - produção com base em encomendas, limitou-se à exemplificação de apenas um produto e sua análise será feita por meio de planilhas de produção que contém as descrições das etapas do processo produtivo, os materiais utilizados na elaboração do equipamento e seus custos.

As planilhas foram obtidas durante as entrevistas efetuadas com as gerências de produção e contábil.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo será evidenciada a revisão teórica, que constituirá o arcabouço teórico do presente trabalho.

2.1 HISTÓRICO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Até o século XVIII, antes da Revolução Industrial, as empresas só utilizavam a contabilidade geral, que servia muito bem as empresas comerciais existentes na época. Martins (1996, p. 19) esclarece que “bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples”.

Com o surgimento das indústrias, surgiu também a necessidade de conhecer outros custos para apurar e determinar o preço de venda dos produtos. Assim, ainda segundo Martins (1996, p. 20), o Contador:

não dispunha agora tão facilmente dos dados para poder atribuir o valor aos estoques; seu valor de “compras” na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados.

Com o desenvolvimento das indústrias, ficou mais difícil medir os custos. A complexidade dos métodos contábeis, capazes de solucionar cada vez com mais rapidez os custos de fabricação, foi que deu origem a contabilidade de custos.

Para W. B. Lawrence apud Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1992, p. 15), a Contabilidade de Custos é:

o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e de distribuição, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio, com a finalidade de obter operação eficiente, econômica e lucrativa.

Mas, conseqüentemente houve um aumento da distância entre administrador e o chão de fábrica, com isso a Contabilidade de Custos passou a auxiliar outra área dentro da fábrica, a gerencial.

A contabilidade de custos passou a ter duas funções essenciais para Martins (1996, p. 22): Controle e Decisão.

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 os valores anteriormente definidos.

Já no campo Decisão, Martins (1996, p. 22) diz que:

seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às conseqüências de custo e longo prazo sobre medidas de corte de produtos, fixação de preços de venda, opção de compra ou fabricação.

Infere-se do exposto que a Contabilidade de Custos tornou-se importantíssima para a tomada de decisão das empresas, pois o fator determinante do preço de venda deixou de ser a concorrência.

2.2 TERMINOLOGIA CONTÁBIL

Para uma melhor compreensão da contabilidade de custos é essencial o conhecimento e esclarecimento de alguns termos.

Para isto, pretende-se conceituar algumas terminologias, tais como gasto, investimento, custo, despesa, desembolso e perda.

2.2.1 Gastos

Martins (1996, p. 25) destaca que gasto é o “sacrifício financeiro com que a

entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de ativos”.

Para Wernke (2001, p. 11), gastos são “as transações financeiras nas quais a empresa utiliza recursos ou assume uma dívida, em troca da obtenção de algum bem ou serviço”. Segue dizendo que “é um conceito abrangente e pode englobar os demais itens”

Entende-se, então, que gasto é o reconhecimento da ocorrência do fato gerador que resultará no pagamento, normalmente de valores monetários, por algum bem ou serviço.

2.2.2 Investimentos

Wernke (2001, p. 11) apresenta investimentos como sendo os “gastos que irão beneficiar a empresa em períodos futuros”. E segue afirmando que “a empresa desembolsa recursos, visando a um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados”.

Martins (1996, p. 25) afirma que investimento é o “gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”.

Investimento nada mais é do que o sacrifício da empresa para aquisição de um bem. Por exemplo, a compra de uma máquina, é gasto que se transforma em um investimento.

2.2.3 Custos

Conforme Wernke (2001, p. 12), custos “são os gastos efetuados no processo

de fabricação de bens ou de prestação de serviços. No caso industrial, são os fatores utilizados na produção”.

Para CRC/SP (1992, p. 17):

custos são ativados, aparecem no balanço e não na demonstração de resultado, e só fazem parte do cálculo do lucro ou prejuízo quando da sua venda, passando então a figurar na demonstração de resultado.

Resumindo, custo é um gasto que só se adota como tal no momento que é utilizado pelo processo de fabricação de um bem.

2.2.4 Despesas

De acordo com Neves e Viveconti (2003, p. 12), despesa é “gasto com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos com a finalidade de obtenção de receitas”.

Para CRC/SP (1992, p. 17):

as despesas referem-se a gastos administrativos com vendas e também às despesas financeiras, possuem natureza não fabril, integrando a demonstração do resultado do exercício do período em que incorrem.

Portanto, despesas são gastos referentes a bem ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas e que não estão relacionados diretamente com a produção de um bem ou serviço.

2.2.5 Desembolsos

Segundo Martins (1996, p. 26), desembolso nada mais é do que o “pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço”.

Ou seja, é o pagamento de algum bem a qualquer momento, ao contrário do gasto que só ocorre depois que é efetuado a compra do bem.

2.2.6 Perdas

Conforme Wernke (2001, p. 12), perdas são:

os fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa. Tais itens não são considerados operacionais e não fazem parte dos custos de fabricação dos produtos. Constituem-se de eventos ocasionais e indesejados.

Martins (1996, p. 26) apresenta que perda é um “bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária”.

Portanto, perda é um gasto não intencional decorrente de fatores externos ou casuais. São exemplos de perda, incêndios, obsolescência e perda de almoxarifado.

2.2.7 Desperdícios

Wernke (2001, p. 12) diz que desperdícios são “todas as atividades que não agregam valor e que resultam em gastos de tempo, dinheiro, recursos sem lucro, além de adicionarem custos desnecessários aos produtos”.

Resumindo, desperdícios são todos os custos e despesas usados de maneira não eficiente. Tem-se, como exemplo, a ociosidade e itens defeituosos.

A Figura 1 apresenta os conceitos básicos associados a sua característica principal.



Figura1: Definições Básicas
Fonte: Wernke (2001, p. 12)

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos são classificados de forma que possam ser facilmente entendidos e diferenciados em suas aplicações.

O quadro 1 apresenta as classificações de custos:

CLASSIFICAÇÃO	CATEGORIAS	
Quanto à tomada de decisões	Relevantes	Não Relevantes
Quanto à identificação	Diretos	Indiretos
Quanto ao volume produzido	Variáveis	Fixos

Quadro 1: Principais Classificações de Custos
Fonte: Wernke (2001, p. 13)

2.3.1 Custos relevantes

A importância de um determinado item de custo para o gerenciamento vai estar amarrado ao do tipo de decisão que se almeja alcançar.

Para Wernke (2001, p. 13), custos relevantes “são aqueles que se alteram dependendo da decisão tomada”. E que são “realmente importantes como subsídio à tomada de decisão”.

Na tomada de decisão, o custo relevante não é basicamente o que foi cometido no passado, mas aquele que se espera incorrer no futuro para um determinado nível de serviço.

2.3.2 Custos não relevantes

Segundo Wernke (2001, p. 13), custos não relevantes “são os que

independem da decisão tomada”.

Ou seja, são custos não relevantes os que têm pouca ou nenhuma influência no resultado. Esta relevância pode ser alterada em função da inclusão de outra decisão, podendo mudar a importância de determinado custo.

2.3.3 Custos diretos

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1995, p. 35) apresenta que “custos diretos são fáceis, objetivos e diretamente apropriáveis ao produto acabado, ou seja, são aqueles que podem ser identificado como sendo pertencente a este ou àquele produto”.

Para Leone (1982, p. 55), “o custo só é direto quando, para o trabalho de sua identificação ao objeto do custeio, não é necessário o emprego de nenhum recurso, de nenhuma “medida de consumo” e de nenhum parâmetro”.

Custos diretos são facilmente relacionados com as unidades de alocação de custos, referem-se às quantidades de materiais e serviços utilizados na produção de um determinado produto. Têm-se, como exemplo, as matérias-primas e a mão-de-obra direta.

2.3.4 Custos indiretos

De acordo com CRC/SP (1992, p. 19), os custos indiretos “são aqueles que apenas mediante aproximação podem ser atribuídos aos produtos por algum critério de rateio”.

Martins (1996, p. 53) expõe que são os que “não oferecem condição de uma

medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária”.

Entende-se do exposto que custos indiretos são custos não relacionados diretamente aos produtos, ou seja, não são alocáveis de forma clara e prática. Neste caso, torna-se indispensável adotar um critério de rateio para alocar tais custos aos produtos fabricados. São exemplos de custos indiretos o aluguel, manutenção e supervisão da fábrica.

2.3.5 Custos fixos

Os custos fixos não variam em relação à taxa de produção, acontecem mesmo que não haja produção no período.

Neste sentido, CRC/SP (1992, p. 19) diz que “são os custos que num certo período de tempo e numa certa capacidade instalada não variam, qualquer que seja o volume de atividade da empresa”.

Wernke (2001, p. 14) completa dizendo que:

são aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividades operacionais, independentemente do volume de produção. São os custos que têm seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, ou seja, sem vínculo com o aumento ou diminuição da produção.

Desta forma, custos fixos são os valores que permanecem os mesmos para qualquer que seja o tamanho da produção da empresa. É o caso, por exemplo, do aluguel da fábrica, que será cobrado pelo mesmo valor, qualquer que seja o nível de produção, inclusive se não houver produção.

2.3.6 Custos variáveis

Martins (1996, p. 54) destaca que custo variável é “o valor global de consumo dos materiais diretos por mês depende diretamente do volume de produção”. Continua Martins (1996, p. 54), dizendo que “dentro, portanto, de uma unidade de tempo (mês, nesse caso), o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção”.

De acordo com CRC/SP (1995, p. 35), “custos variáveis são os que têm seu valor determinado em função de oscilações na atividade da empresa”.

Portanto, custos variáveis são aqueles valores que se alteram em função do volume de produção. Exemplo: matéria-prima consumida. Se não existir quantidade produzida, o custo variável será zero. Os custos variáveis crescem no grau em que cresce a produção.

2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO

De acordo com Crepaldi (2002, p. 217), método de custeio “é o método usado para a apropriação de custos”.

A gestão de custos de uma empresa pode ser conduzida através da utilização de diversos métodos de apropriação de custos: Custeio por Absorção, Custeio Direto ou Variável, Custeio Padrão e Custeio Baseado em Atividade (ABC).

2.4.1 Custeio por absorção

O Custeio por Absorção é adotado no Brasil pela legislação comercial e pela

legislação fiscal.

Wernke (2001, p. 20) diz que esse custeio é usado quando:

se deseja atribuir um valor de custos ao produto, atribuindo-lhe também uma parte dos custos indiretos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos, de forma direta ou indireta mediante critérios de rateios.

Crepaldi (2002, p. 220) reafirma exemplificando que:

os custos de produção podem ser apropriados diretamente, como é o caso do material direto e mão-de-obra direta, ou indiretamente, como é o caso dos custos indiretos de fabricação. Os gastos que não pertencem ao processo produtivo, como as despesas, são excluídos.

Por esse método todos os gastos da produção são incluídos no custo de produto. Os custos diretos são apropriados forma objetiva, já os indiretos são distribuídos segundo um critério de rateio, que normalmente conduz a um certo grau de arbitrariedade.

Neste sentido, Crepaldi (2004, p. 88) destaca que o custeio por absorção é um processo de 3 passos.

Primeiro, é preciso separar os custos de produto dos custos de período. Segundo, os custos diretos de produtos são atribuídos aos produtos específicos, enquanto os custos indiretos são atribuídos a centros de custos. Terceiro, os custos indiretos são distribuídos do centro aos produtos de acordo com seu uso. A soma de custos diretos e custos indiretos forma o custo do produto.

A figura 2 representa esquematicamente todo o processo do custeio de absorção.

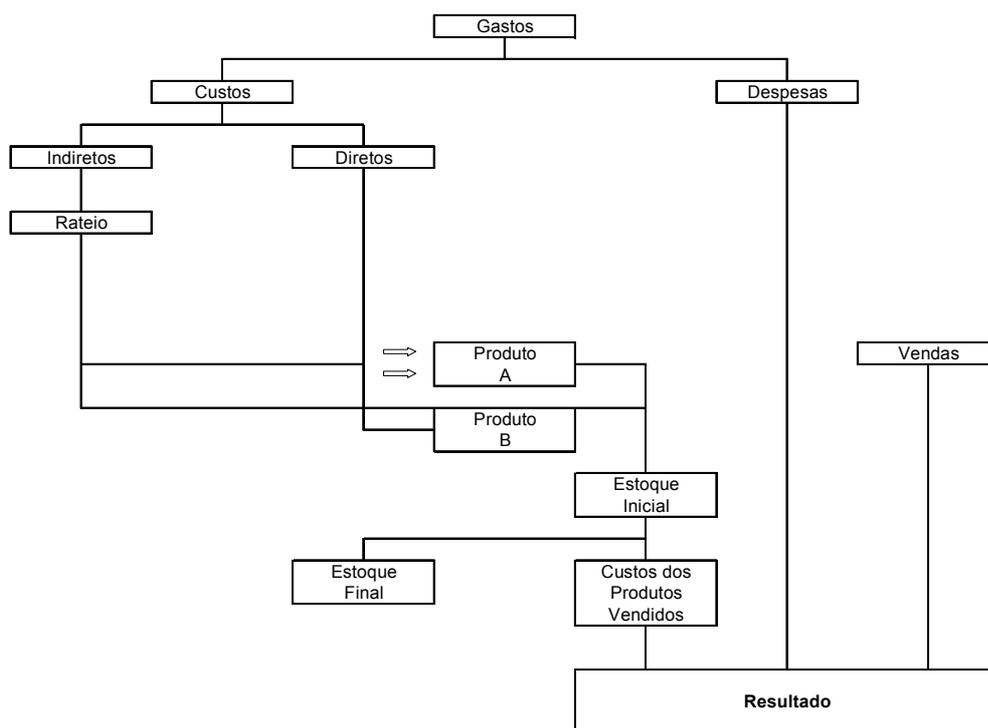


Figura 2: Fluxo Global de Custos e Despesas
 Fonte: Crepaldi (2002, p. 221)

Percebe-se pela figura 2, que todas as despesas irão diretamente para o resultado, enquanto que os custos só são lançados ao resultado na parte correspondente aos produtos vendidos, ficando o restante em estoque.

2.4.2 Custeio direto ou variável

O Custeio Direto ou Variável, na visão de Crepaldi (2004, p. 117) consiste em:

considerar como custo de produção do período apenas os Custos Variáveis incorridos. Os Custos Fixos, pelo fato de existirem mesmo que não haja produção, não são considerados como custo de produção e sim como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período.

Isso significa que no Custeio Variável só são alocados aos produtos os custos variáveis, permanecendo os fixos separados e analisados como despesas do período, indo inteiramente para o resultado; para os estoques só vão os custos variáveis.

Para Crepaldi (2002, p. 223), “esse método de custeio não segue os princípios fundamentais de contabilidade do regime de competência e confrontação, por isso não é reconhecido para efeitos legais”. Mas, ele afirma que esse método é de grande ajuda na questão gerencial.

Já Leone (1982, p. 389), descreve que o principal objetivo desse custeio é oferecer a Contribuição Marginal, que nada mais é do que a “diferença entre a receita proporcionada pelo produto, processo, serviço, atividade ou qualquer outro segmento da Empresa e os seus custos diretos e variáveis”.

A Margem de Contribuição é base para o cálculo do Ponto de Equilíbrio da empresa. Para Maher (2001, p. 436), ponto de equilíbrio “é o volume de vendas para o qual o lucro é igual a zero”.

A figura 3 representa graficamente o Ponto de Equilíbrio.

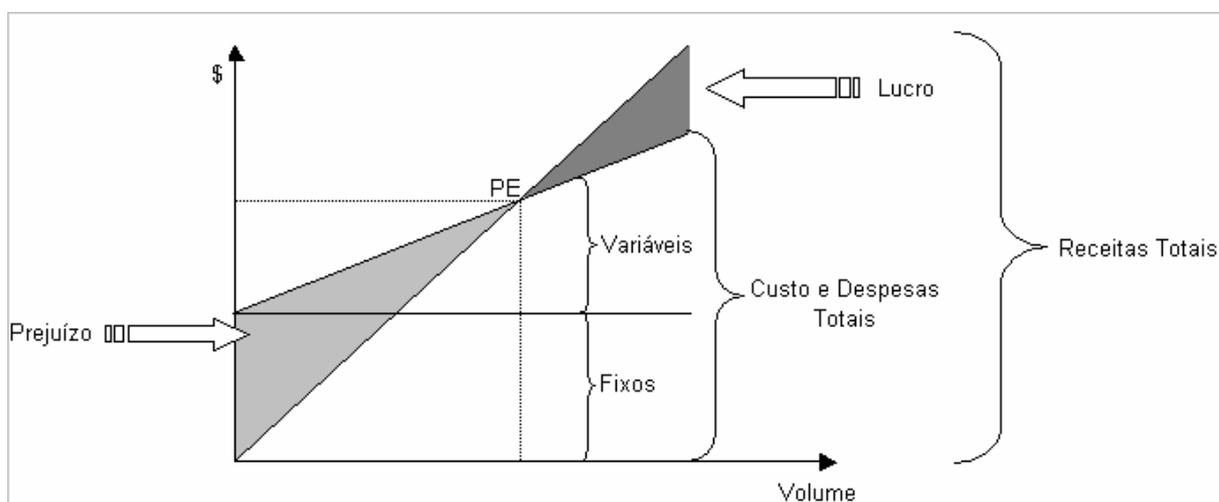


Figura 3: Ponto de Equilíbrio
Fonte: Martins (1996, p. 274)

A figura 3 mostra que até chegar ao Ponto de Equilíbrio (PE) a empresa está com mais custos e despesas do que receitas, deparando-se com prejuízo; acima, entra na faixa do lucro. A empresa obterá seu ponto de equilíbrio quando suas receitas totais equalizarem seus custos e despesas totais.

Percebe-se, que utilizando esse custeio, pode-se fazer uma análise de cada elemento de custo do produto, a fim de obter conclusões mais práticas do ponto de vista gerencial.

2.4.3 Custeio padrão

A determinação dos custos padrões antes do início da produção, é o que distingue o custeio padrão dos outros métodos. Esta previsão servirá como parâmetro para os custos reais da produção.

Para Leone (1982, p. 62):

os custos-padrões são custos predeterminados. Entretanto, diferentemente dos custos estimados e apesar de servirem para o controle, planejamento e tomada de decisões, são calculados com base nos parâmetros operacionais.

Kohler (1975) apud Leone (1997, p. 281) apresenta custo-padrão como:

previsão ou predeterminação do que os custos reais devem ser dentro de condições projetadas, servindo como uma base para o controle de custos e como uma medida da eficiência de produção (padrão de comparação), quando colocadas diante desses custos reais. Ele fornece uma oportunidade para que os resultados correntes sejam analisados e as responsabilidades pelos desvios possam ser apontadas.

O cálculo custo-padrão é realizado conforme Crepaldi (2004, p. 182)

a partir de padrões técnicos de produção, que são definidos mediante a quantificação do consumo de materiais, mão-de-obra e outros gastos necessários à fabricação de uma unidade de produto.

Para o autor, esses padrões técnicos necessitam ser revistos sempre que ocorrem modificações no processo de fabricação.

Porém, Leone (1982, p. 62) destaca que “nem todos os tipos de custos serão padronizados. Dependerá sempre da relação estreita e bem-definida entre o comportamento do custo e algum parâmetro operacional padronizado”. Leone (1982, p. 62) continua dizendo que “os custos de material direto e mão-de-obra direta ou

outro tipo qualquer, que seja definido como direto, serão aqueles tratados como Custos-Padrão”.

Portanto, o custo-padrão forma “uma medida” que será empregada como comparação com os custos reais com o fim de desvendar desvios que serão analisados e corrigidos, ou seja, o custo-padrão determina o que os custos reais deveriam ser.

2.4.4 Custeio baseado em atividades (ABC)

Esse critério de custeio, segundo Martins (1996), procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pela alocação arbitrária dos custos indiretos.

Para Crepaldi (2004, p. 223) no ABC:

as atividades são o foco do processo de custeio. Os custos são investigados, relacionando-se as atividades aos produtos, com base na demanda por tais atividades pelo produto durante o processo de produção. Portanto, as bases de alocação usadas no custeio baseado em atividades são medições das atividades executadas que podem incluir horas do tempo de ajuste de máquina ou número de vezes em que isso foi feito.

Maher (2001, p. 280) apresenta que o ABC “é um método de custeio em que os custos inicialmente são atribuídos a atividades e depois aos produtos, com base no consumo de atividades pelos produtos”. Para o autor, atividade consiste em “uma tarefa discreta que uma organização realiza para fabricar ou entregar um produto ou serviço.” A figura 4, mostra de forma resumida o sistema ABC.

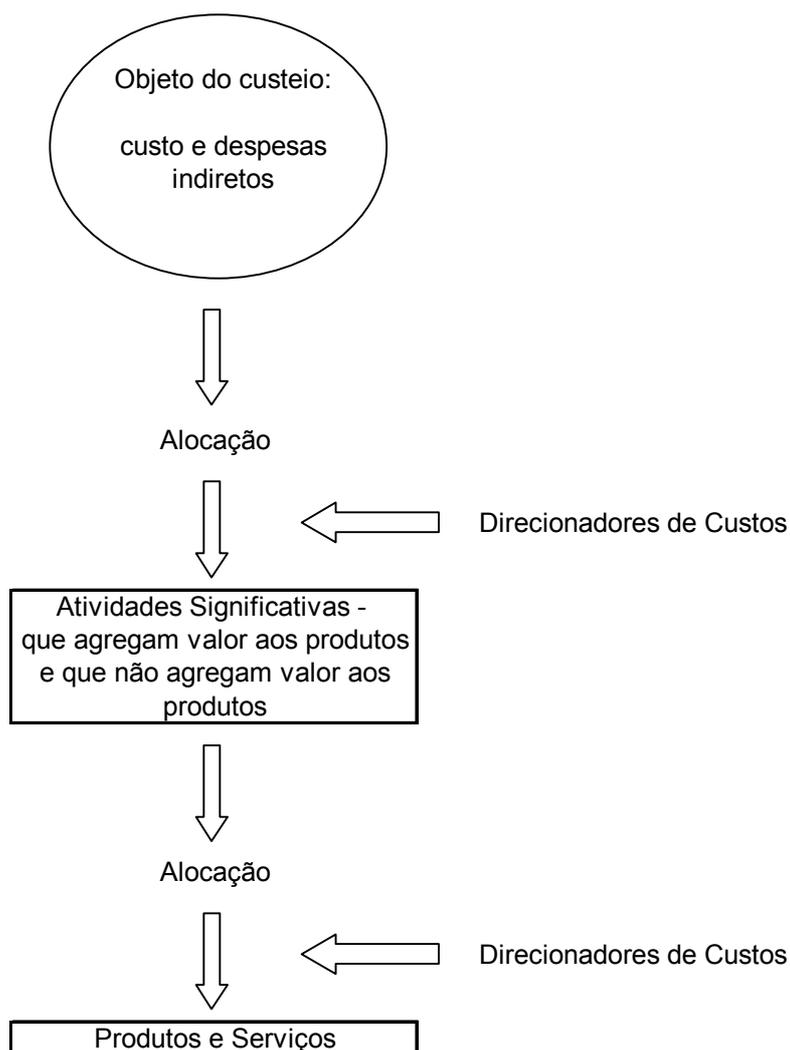


Figura 4: ABC: uma Visão Global
 Fonte: Leone (1997, p. 256)

No Sistema de Custeio ABC, o principal são as Atividades, assim a escolha delas para serem custeadas é de fundamental importância, pois está diretamente relacionada com o sucesso do sistema e é a partir delas que será formado todo o arcabouço da situação e gerado o Custo dos Produtos ou Serviços.

2.5 IMPORTÂNCIA DE INFORMAÇÕES PARA A TOMADA DE DECISÃO

Tomar decisões pode ser entendido com um sinônimo para administrar. Para tomar uma decisão deve-se avaliar duas ou mais alternativas caso contrário não

haverá o que decidir e isso deve ser feito com racionalidade e consciência para que se escolha a opção que apresente o resultado desejado ou mais próximo dele.

A Contabilidade de Custos como sistema de informação, disponibiliza dados e informações necessários para que se efetue a formação do preço de venda e isso ocorre em função da sua ligação direta com as funções de planejamento e controle.

2.5.1 Planejamento

Uma das funções mais importantes da contabilidade de custos é de desenvolver informações que a gestão pode usar para planejar operações.

VanDerbeck e Nagy (2003, p. 16) dizem que “planejamento é o processo de estabelecer objetivos ou metas para a empresa e de determinar os meios pelos quais a empresa irá atingi-los”.

Para Coronado (2006, p. 111), “a sobrevivência das empresas, em um ambiente competitivo, vincula-se diretamente à capacidade que os elementos têm de se antecipar aos acontecimentos desse ambiente.” Continua Coronado (2006, p. 111), que “a administração das empresas bem-sucedidas apóia-se fortemente em processos de planejamento de suas atividades”.

Portanto, planejamento serve para fornecer projeções futuras, ou seja, analisa os dados que serão usados como estimativa para custos futuros, resultados operacionais e à disponibilidade de capital.

2.5.2 Controle

O sistema de controle tem por fim o desempenho mais eficiente e equilibrado

das atividades operacionais.

De acordo com VanDerbeck e Nagy (2003, p. 16), controle é “o processo de monitorar as operações da companhia e determinar se os objetivos identificados no processo de planejamento estão sendo realizados”.

Deste modo, pode-se afirmar que uma organização apresenta controle dos seus gastos quando conhece os que estão sendo incorridos, examina se estão dentro do planejado, considera as divergências e adota medidas para correção.

2.6 FORMAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA

A formação do preço de venda é um fator decisivo na sobrevivência da exploração de uma atividade. Ter os preços determinados unicamente pelo mercado é um risco. É preciso avaliar e gerenciar com competência a contabilidade de custos, pois é tendo o domínio dessa ferramenta que é melhorado a qualidade das decisões e torna a atividade mais competitiva.

A fixação dos preços de venda dos produtos é uma tarefa bastante complexa. Crepaldi (2002, p. 260) diz que esta tarefa:

leva em consideração vários fatores, tais como as características da demanda do produto, a existência ou não de concorrentes, haver ou não acordo entre os produtos, sem dúvida o custo de fabricação dos produtos é uma variável que desempenha um papel importante, principalmente pelo fato de que, a não ser em circunstâncias muito especiais, a empresa não pode vender por um preço abaixo do custo.

Crepaldi (2002, p. 260) afirma que o custo de fabricação dos produtos “desempenha um papel importante, principalmente pelo fato de que, a não ser em circunstâncias muito especiais, a empresa não pode vender por um preço abaixo do custo”.

Padoveze (2000, p. 309) diz que o pressuposto básico para a utilização do

custo para a formação de preços de venda é que:

o mercado está disposto a absorver os preços de venda determinados pela empresa, que, por sua vez, são calculados em cima de seus custos reais ou orçados. Sabemos que, na verdade, isso nem sempre pode acontecer, ficando, então, eventualmente, invalidado tal procedimento.

De qualquer forma, é necessário um cálculo em cima dos custos, tendo em vista que, através dele, podemos pelo menos ter um parâmetro inicial ou padrão de referência para análises comparativas.

E apresenta diversas outras situações que podem exigir a utilização dos procedimentos de formação de preços de venda a partir do custo:

estudos de engenharia e mercadologia para introdução de novos produtos; acompanhamento dos preços e custos dos produtos atuais; novas oportunidades de negócios; negócios ou pedidos especiais; faturamento de produtos por encomenda; análise de preços de produtos de concorrentes.

Existem vários métodos para determinar o preço de venda a partir do custo.

Dentre eles Crepaldi (2002, p. 260), destaca quatro: “com base no custo pleno (custo por absorção); com base no custo de transformação; com base no custo marginal (variável); com base no rendimento sobre o capital empregado”.

Neste trabalho, conceituar-se-á apenas o método com base no custo marginal (variável), em função do problema que a pesquisa apresenta.

Na formação do preço de venda com base no custeio variável, de acordo com Padoveze (2000, p. 310), são usados:

os custos diretos ou variáveis, mais as despesas variáveis do produto que possam ser identificadas. Após isso, a margem a ser aplicada deverá cobrir, além da rentabilidade mínima almejada, também os custos e despesas fixas, que não foram alocados aos produtos.

Este critério é coerente com análise custo/volume/lucro, ao determinar, na formação de preço de venda, a margem de contribuição de cada produto.

Para Crepaldi (2002, p. 276), a vantagem de se fixar preços com base no custeio variável é que ele é um método “mais flexível que o baseado no custeio por absorção, uma vez que permite aceitar pedidos de clientes mesmo que os preços propostos de compra sejam inferiores ao custo unitário total de produção”. Continua Crepaldi (2002, p. 276), explicando que “basta que o preço seja superior à soma dos custos e despesas variáveis por unidade para que a margem de contribuição unitária

seja positiva e passe a amortizar os custos e despesas fixas e a dar lucro para empresa”.

Este estudo será feito no decorrer do trabalho com a análise prática do uso do método de custeio variável na formação do preço de venda.

3 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo será apresentada a empresa objeto de estudo do presente trabalho. Na seqüência, serão demonstrados os Controles Internos, as Fases de Produção e o Sistema de Custeio adotado pela empresa.

Por último, será apresentado um exemplo prático da aplicação do sistema de custeio na apropriação dos custos de um equipamento desenvolvido pela empresa em estudo, para a formação do preço de venda.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

Por determinação da gerência contábil da empresa, não foi permitido o uso de seu nome durante o presente trabalho, portanto, será usado como nome fictício Empresa Alfa.

A Empresa Alfa é uma empresa de telecomunicações fundada em 1977 e está situada na Grande Florianópolis. Além da sede própria, a Empresa possui uma filial e vários escritórios regionais em outras capitais do País.

Tem como atividade principal o desenvolvimento de *software* sob encomenda, ou seja, produz *softwares* sob medida para cada cliente em específico. A instalação, manutenção e treinamento para utilização desses *softwares* também fazem parte da sua atividade econômica.

Sendo uma empresa com idéias inovadoras e que trabalha com tecnologia para comunicações aperfeiçoando este mercado, tem o seu segmento de atuação em hospitais, hotéis, instituições financeiras, empresas de telemarketing, universidades, órgãos públicos, indústrias, comércios e prestadoras de serviços

agilizando atendimento aos clientes e fornecedores dessas respectivas entidades.

3.1.1 Estrutura organizacional

A estrutura organizacional da empresa é comandada por um presidente que conta com o auxílio de quatro vice-presidências, são elas: Vice-presidência administrativa financeira, Vice-presidência de tecnologia, Vice-presidência de negócios institucionais e Vice-presidência comercial e de marketing.

Cada vice-presidência é composta por até dois níveis de diretoria. As diretorias dividem-se em até três níveis de gerência. E as gerências em até três níveis de sub-gerências, conforme figura 5.

As atividades da empresa foram divididas em dez grandes grupos que ganharam o nome de diretorias. Diretoria de Administração e da Qualidade (DAQ), Diretoria de Negócios Segurança Pública (DNS), Diretoria Financeira (DFI), Diretoria de Prospecção Tecnológica (DPT), Diretoria de Negócios Operadoras (DNO), Diretoria de Desenvolvimento (DDT), Diretoria de Projetos e Serviços (DPS), Diretoria de Fabricação e Logística (DFL), Diretoria de Negócios Corporativos (DNC) e Diretoria Comercial (DIC).

A figura 5 apresenta em forma gráfica e resumida o organograma da Empresa Alfa.

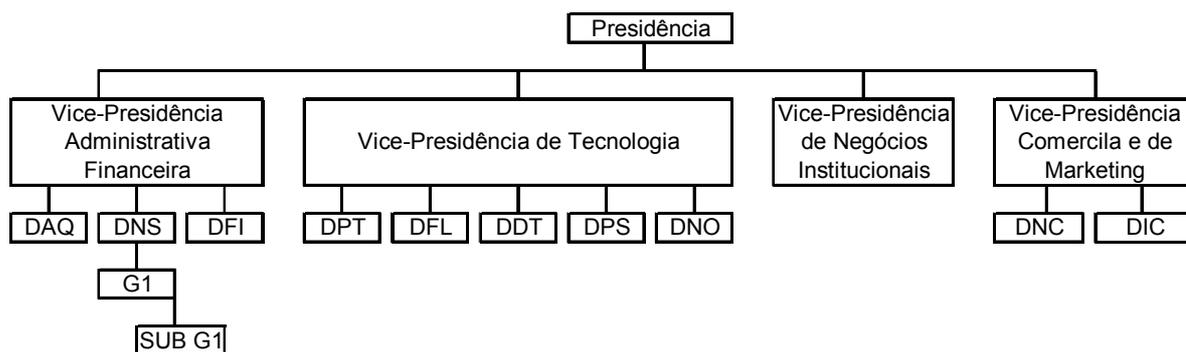


Figura 5: Fluxograma Empresa Alfa
 Fonte: Empresa Alfa (2007)

3.2 CONTROLES INTERNOS

Os Controles Internos da Empresa Alfa estão direcionados para as áreas patrimonial, pessoal e produtos.

No patrimônio, o controle interno começa com a chegada na nota fiscal, na Gerência Financeira. Essa gerência também está encarregada de efetuar os lançamentos contábeis e a confecção das etiquetas para serem fixadas ao novo patrimônio, bem como o controle de entrada e saída dos bens patrimoniais. Os dados alimentados no sistema patrimonial geram relatórios que serviram de base para o registro das depreciações, que obedecem à tabela do Regulamento do Imposto de Renda emitido pela Secretária da Receita Federal.

As despesas com pessoal são controladas pela Diretoria de Administração e Qualidade na Gerência de Recursos Humanos. Esta gerência é encarregada de alimentar o centro de custo com os salários de cada funcionário. De acordo com VanDerbeck (2003, p. 17), um centro de custo “pode ser um departamento ou um grupo de empregados; pode representar um serviço, um processo ou uma máquina.” O que determina o centro de custo são as gerências. Assim, o centro de custo, por

exemplo, da Gerência Financeira será alimentado pela Gerência de Recursos Humanos com todos os salários dos funcionários lotados naquela gerência mais os encargos.

O Controle Interno do Produto é feito através de uma Ordem de Produção (OP). Para cada produto vendido pela Diretoria Comercial é confeccionada uma OP na Diretoria de Produção que acompanhará o “pedido” (vindo da Diretoria Comercial) da sua solicitação até a entrega do produto ao cliente. Durante a elaboração do produto, a OP vai sendo preenchida pelas diversas gerências da empresa responsáveis pela produção, conforme explicado no item 3.3 deste trabalho.

3.3 FASES DA PRODUÇÃO

Conforme mencionado anteriormente, na apresentação da Empresa Alfa, toda produção é feita sob encomenda.

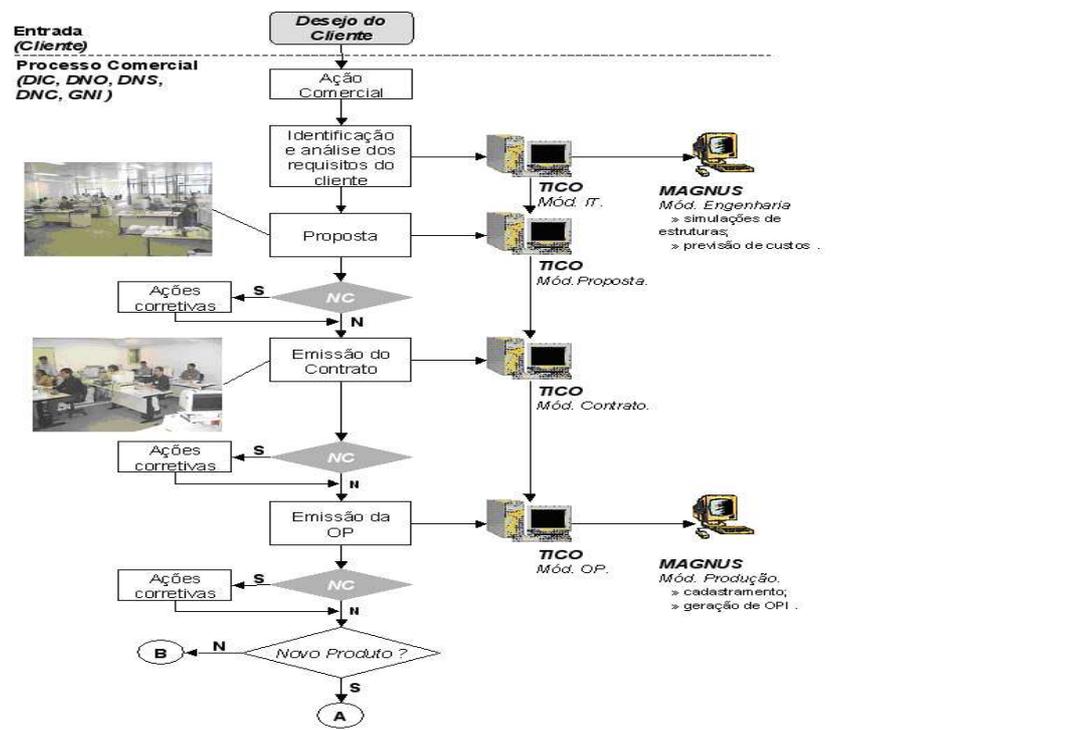


Figura 6: Fases da Produção 1
Fonte: Empresa Alfa

O processo começa quando a Diretoria Comercial que realiza a venda, que acontece em Exposições e Feiras específicas do setor ou diretamente em visitas aos clientes.

A cada venda efetuada é aberta uma Solicitação de Ordem de Produção. Nesta solicitação estão contidas todas as informações técnicas do produto, o preço de venda e o prazo de entrega.

Para determinar o preço de venda, a Diretoria Comercial conta com um estudo estatístico, desenvolvido com dados elaborados pela Contabilidade da empresa, onde é possível estimar o preço da matéria-prima e com isto determinar o valor de mão-de-obra.

Em seguida, a solicitação é encaminhada ao setor de Análise de Crédito para aprovação da venda, onde é verificado se o cliente possui crédito para efetuar o pagamento. Depois de aprovado o crédito é aberto uma Ordem de Produção (OP).

A Ordem de Produção é aberta na Vice-Presidência de Tecnologia, mas especificamente na Diretoria de Fabricação e Logística e difere da Solicitação de Ordem de Produção por não apresentar valores monetários e conter todas as informações sobre cada etapa do processo.

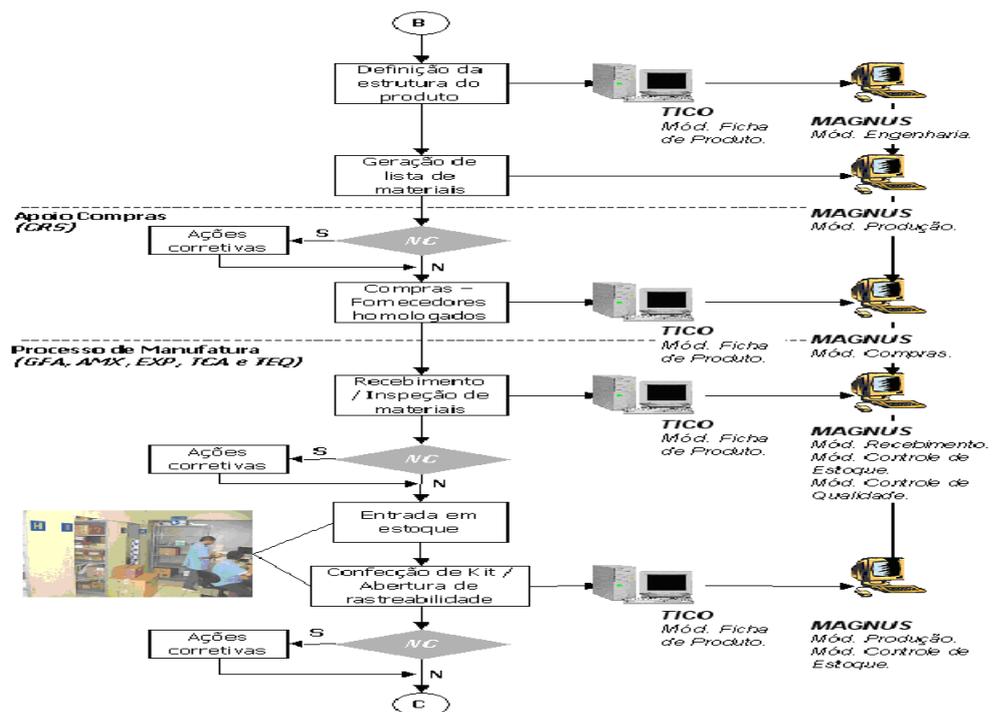


Figura 7: Fases da Produção 2
Fonte: Empresa Alfa

Todo produto fabricado na Empresa Alfa possui um número de OP diferente. Nessa OP estarão especificados os itens da matéria-prima, montagem do equipamento, os testes realizados, o despacho e finalmente a instalação no cliente.

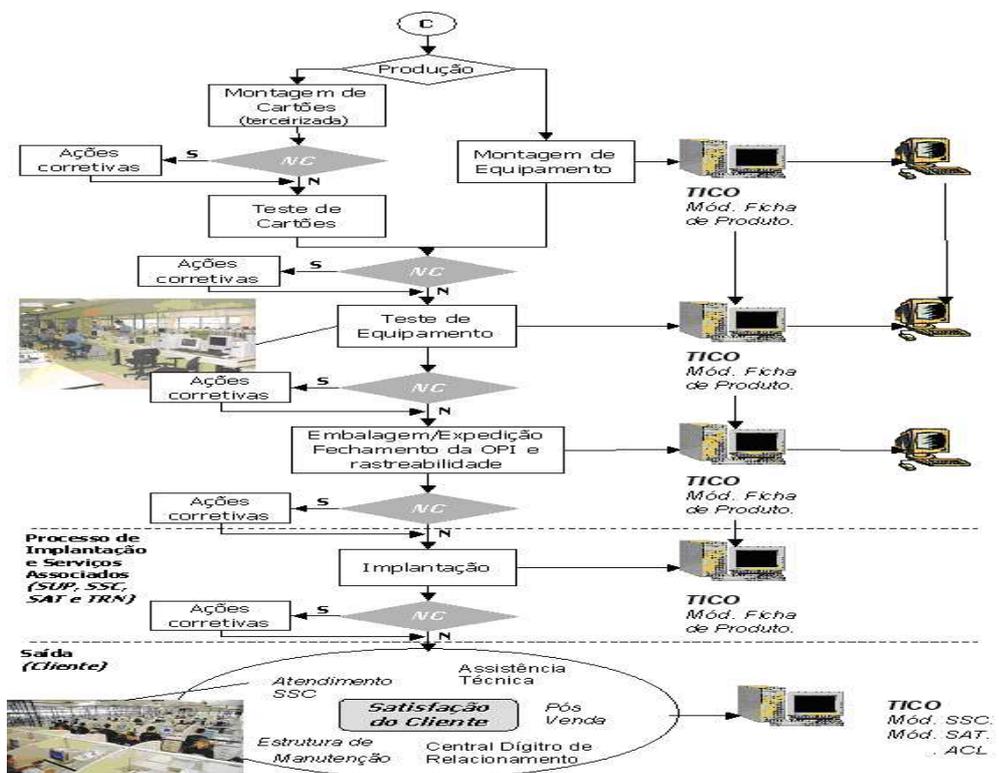


Figura 8: Fases da Produção 3
Fonte: Empresa Alfa

Assim que o cliente aceita o equipamento, é encerrada a OP e arquivada para futuras ampliações ou manutenções futuras do equipamento.

Para cada nova ampliação solicitada pelo cliente é gerada outra OP porém vinculada a OP de origem.

3.4 ANÁLISE DOS DADOS PESQUISADOS

Esta parte da pesquisa tem como meta demonstrar o Sistema de Custeio adotado pela Empresa Alfa e demonstrar, através de um exemplo prático, sua aplicação na formação do preço de venda.

3.4.1 Método de custeio utilizado pela empresa

O método de custeio adotado pela Empresa Alfa é o Método de Custeio Variável, que na definição de Martins (1996, p. 215), “significa apropriação de todos os Custos Variáveis, quer diretos quer indiretos”. E conclui que no Custeio Variável, só “são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.

Observou-se que na Empresa Alfa os Custos com a matéria-prima são diretamente alocados ao custo do produto vendido e os gastos com a Gerência Administrativa e Comercial são considerados como despesa do período, indo diretamente para o Resultado do Exercício.

Para determinar o custo com a mão-de-obra direta foi realizado um estudo nas Gerências de Produção da empresa para identificar o custo de cada hora-

homem. Chegou-se a conclusão que em média cada hora trabalhada corresponde a 15% da matéria-prima empregada na confecção dos equipamentos, então, adotou-se como padrão o valor de 15% de matéria-prima para determinar o custo da mão-de-obra.

Os custos indiretos da Empresa Alfa são energia elétrica, seguro predial e telefone. Embora, a empresa identifique os custos indiretos, os mesmos não são alocados ao custo do produto. Ao final do período de apuração, eles são somados as outras despesas da produção como salários, encargos, material de expediente, etc, e usados para a formação do preço de venda.

Portanto, o custo de um produto fabricado na Empresa Alfa nada mais é do que o custo da matéria-prima mais mão-de-obra direta.

3.4.2 Exemplo prático

O produto XYZ foi solicitado pelo cliente em 2002, conforme figura 9.

Ordem de Producao Nr: 302/2002

CLIENTE : [REDACTED]
Endereco Instalacao:

DATAS : Emissao : 12/03/2002 Despacho: 28/03/2002 Entrega : 01/04/2002

EQUIPAMENTO	MODELO	QUANTIDADE
[REDACTED]	[REDACTED]	001

DOCUMENTACAO:

Manuais: CHM, STAB, RAMAL USUARIO, RAMAL OPERADOR,
INSTALACAO.

OBSERVACOES:

Solicitante DNC - [REDACTED]

Consultor - [REDACTED]

RT - [REDACTED]

Todo material didatico sobre a instalacao, manutencao e programacao deve
acompanhar o equipamento, na sua entrega. Trata-se de um edital.

Contrato 9028/02

ORDENS GERADAS NO MAGNUS:

Tipo	Ordem	Nro.Ordem	Dt.Termino
Producao	908.640		27/03/2002

Figura 9: Ordem de Produção 302/02
Fonte: Intranet – Empresa Alfa

A figura 9 mostra a solicitação de qual equipamento deverá ser fabricado. Consta também quem solicitou e quem vendeu, além de outras especificações.

Ordem de Produção

[localizar](#) [alterar](#) [alterações de OP](#) [histórico da OP](#) [Legenda](#)

OP [REDACTED]

Nr. 302/2002 - [REDACTED] - Vigente [Alterações](#) Ampliação(ões) [1028/2006](#)
 Descrição [REDACTED] - [REDACTED]
 Modalidade Locação Representante
 Endereço [REDACTED]
 Instalação [REDACTED]

Estrutura OP

OP's destacadas com esta cor Identificam itens revendidos por Representante

<u>222330</u>	BXS-20 (OP: 302/02) (41120043) -	Despacho: <u>05/04/02</u>	Implantação: <u>15/04/02</u>
<u>83682</u>	Cartao DRAL-01f (07120094) -		
<u>76071</u>	Cartao DRAI-01f (07120099) -		
<u>68994</u>	Cartao DRAI-01e (07120095) -		
<u>87764</u>	Fone de ouv.c/tec/FLASH ZOX (15000141) - ZOXTELECOM		
<u>117945</u>	Cartao DRAL-01i (07120102) -		
<u>129105</u>	Cartao DITA-01a.a (07120445) -		
<u>153445</u>	Cartao DRAL-01i (07120102) -		
<u>157158</u>	Cartao DRAL-01i (07120102) -		
<u>196722</u>	Gabinete Desk Top - BXS (17090019) -		
<u>203605</u>	Manual Impresso (01170012) - 021035001.010779FNS010523.pdf		
<u>203574</u>	Manual Impresso (01170012) - 02100701.010779FNS010703.pdf		
<u>210224</u>	Manual Impresso (01170012) - 021007001.010779FNS010702.pdf		
<u>210859</u>	Manual Impresso (01170012) - 012027001.010779FNS010801.pdf		
<u>214192</u>	CABO-BX40 (BXS-CHM Ethernet) (05030104) -		
<u>214132</u>	Modem Externo (19030002) - CNetTechnology		
<u>215825</u>	MOUSE miniDIN-PS/2 (BXS) (19060003) - TRONI		
<u>215840</u>	MOUSE miniDIN-PS/2 (BXS) (19060003) - TRONI		
<u>219100</u>	HD 20,4 GB 3,5 EIDE (19000022) - SEAGATE		
<u>221233</u>	TECLADO miniDIN-PS/2 (BXS) (19080003) - TRONI		

Figura 10: Ordem de Produção: Componentes

Fonte: Intranet – Empresa Alfa

Pode-se observar que todos os componentes necessários para a fabricação do produto estão relacionados no item Estrutura OP, conforme mostrado na figura 10.

Ordem de Produção

[localizar](#) [alterar](#) [alterações de OP](#) [histórico da OP](#) [Legenda](#)

OP [REDACTED]

Nr. 302/2002 - [REDACTED] Ampliação(ões) 1028/2006
- Vigente [Alterações](#)

Descrição [REDACTED]

Modalidade Locação Representante

Endereço [REDACTED]

Instalação [REDACTED]

Resumo OP

Fases do Cronograma

Fase	Seq.	Complemento	Lote	Previsão	Início	Término	Área
<u>Sem Atividade da área SES</u>	10		-	13/03/2002 - 13/03/2002	13/03/2002	13/03/2002	GTE
<u>Sem Atividade da Área SSE</u>	20		-	13/03/2002 - 13/03/2002	13/03/2002	13/03/2002	SSE
<u>Sem Atividade da Área IBD</u>	20		-	13/03/2002 - 13/03/2002	13/03/2002	13/03/2002	IBD
<u>Sem Atividade da Área SOI</u>	20		-	13/03/2002 - 13/03/2002	13/03/2002	13/03/2002	SOI
<u>Definição Estrutura</u>	30		-	12/03/2002 - 13/03/2002	14/03/2002	14/03/2002	ADI
<u>Geração de Requisição de Compras e kits</u>	40		-	13/03/2002 - 14/03/2002	15/03/2002	15/03/2002	PRD
<u>Confecção de Kit</u>	50		-	20/03/2002 - 20/03/2002	20/03/2002	02/04/2002	AMX
<u>Teste de Equipamentos</u>	60		-	21/03/2002 - 05/04/2002	20/03/2002	05/04/2002	TEQ
<u>Expedição de Mercadorias</u>	70		-	05/04/2002 - 05/04/2002	05/04/2002	05/04/2002	AMX
<u>Implantação e Ativação de Equipamento em Campo</u>	80		-	23/04/2002 - 25/04/2002	15/04/2002	15/04/2002	SAT
<u>Sem Atividade da área INS</u>	180		-	08/04/2002 - 08/04/2002	08/04/2002	08/04/2002	SAT
<u>Ativação de Equipamento</u>	190		-	13/04/2002 - 15/04/2002	15/04/2002	15/04/2002	SAC

Figura 11: Ordem de Produção: Cronograma
Fonte: Intranet – Empresa Alfa

No item Resumo OP, de acordo com figura 11, estão descritas todas as fases do processo produtivo do equipamento, descrevendo todas as áreas onde o equipamento passa durante a fabricação.

A contabilidade é responsável pela apuração do custo de cada item utilizado

na montagem do equipamento. Para isto, ela utiliza o valor de compra do equipamento.

Na figura 12, estão relacionadas as peças utilizadas e o seu valor monetário. É com base nela que a empresa apura o custo do produto.

Custos Gerais							
Item	Ref	Descrição	Processo	Un	Dt Estrut	Dt Oper	Quantidade
41120043			/	Pc	2002	2002	1,00
Nível	Item	Descrição	Ref	Quantidade	Unit Material	Tot Material	
1	07120094	Cartão DRAL-01f		1,00	42,00	42,00	
1	07120099	Cartão DRAL-01f		1,00	42,00	42,00	
1	01120095	Cartão DRAL-01e		1,00	20,75	20,75	
1	15000141	Fone de ouv.c/tec/Flash		1,00	10,20	10,20	
1	07120102	Cartao DRAL-01i		1,00	51,00	51,00	
1	07120445	Cartao DRAL-01a.a		1,00	3,92	3,92	
1	07120102	Cartao DRAL-01i		1,00	51,00	51,00	
1	07120102	Cartao DRAL-01i		1,00	51,00	51,00	
1	17090019	Gabinete Desk Top		1,00	99,00	99,00	
1	01170012	Manual Impresso		1,00	8,10	8,10	
1	01170012	Manual Impresso		1,00	8,10	8,10	
1	01170012	Manual Impresso		1,00	8,10	8,10	
1	01170012	Manual Impresso		1,00	8,10	8,10	
1	05030104	Cabo-BX40		1,00	2,51	2,51	
1	19030002	Modem Externo		1,00	45,00	45,00	
1	19060003	Mouse miniDIN-PS/2		1,00	15,00	15,00	
1	19060003	Mouse miniDIN-PS/2		1,00	15,00	15,00	
1	19000022	HD 20,4 GB 3,5 EIDE		1,00	300,00	300,00	
1	19080003	Teclado miniDIN-pS/2		1,00	45,00	45,00	
Materia-Prima:			825,78				

Figura 12: Custos Gerais do Equipamento XYZ
Fonte: Sistema Contábil – Empresa Alfa

No exemplo dado, constata-se que o custo da matéria-prima para a confecção do produto XYZ é R\$ 825,78.

Com base no percentual de 15% sobre matéria-prima, adotado pela empresa e já explicado no item 3.4.1 deste trabalho, chega-se ao valor de R\$ 123,87 para mão-de-obra direta. Tem-se, então, que o valor do custo variável é de R\$ 949,65.

Com os dados apresentados, pode-se calcular a Margem de Contribuição do produto XYZ que servirá para cobrir os custos e despesas fixas da Empresa Alfa.

A Margem de Contribuição, pela definição de Crepaldi (2002, p. 224), “representa o valor que cobrirá os Custos e Despesas fixas da empresa e

proporcionará o lucro”.

Preço de Venda	R\$ 40.000,00
(-) Custos e Despesas Variáveis	
Matéria-Prima	R\$ 825,78
Mão-de-Obra	R\$ 123,87
(=) Margem de Contribuição	R\$ 39.050,35

Quadro 2: Margem de Contribuição
Fonte: Empresa Alfa (2007)

Para calcular o Ponto de Equilíbrio da Empresa Alfa, faz-se necessário o conhecimento dos custos e despesas fixas. Eles estão demonstrados no quadro 4:

Custos Fixos	-Energia Elétrica	R\$ 17.000,00
	-Seguro Predial	R\$ 10.000,00
	-Telefone	R\$ 9.000,00
Despesas Fixas	-Salário Adm/Comercial	R\$ 500.000,00
	-Depreciações	R\$ 25.000,00
	-Água	R\$ 5.000,00
	-Despesas com Representações	R\$ 120.000,00
	-Impostos	R\$ 50.000,00
	-Material de Expediente	R\$ 5.000,00

Quadro 3: Gastos Fixos
Fonte: Empresa Alfa (2007)

A empresa atingirá o Ponto de Equilíbrio quando vender produtos suficientes para cobrir seus custos e despesas fixas. Assim, como o total dos custos e despesas é de R\$ 741.000,00 e a Margem de Contribuição R\$ 39.050,35. Dividindo-se os Custos e Despesas Fixas pela Margem de Contribuição têm-se aproximadamente

19.

Infere-se do exposto que se a Empresa Alfa desenvolvesse somente o produto XYZ, ela precisaria vender 19 equipamentos por mês para chegar ao seu Ponto de Equilíbrio.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

As mudanças ocorridas no cenário empresarial, provocadas por fatores como a globalização, afetaram diretamente o comportamento das organizações. Diante dessa nova dinâmica do mercado, as empresas vêm buscando melhores alternativas para controle de seus custos para garantir sua sobrevivência no mercado.

Neste sentido, um método de custeio é uma das melhores formas de alocar todos os custos e despesas para a formação do preço de venda.

Pensando desta forma, levantou-se o problema deste trabalho: Qual a aplicabilidade do custeio variável na formação do preço de venda em uma empresa de telecomunicações?

Para responder a esta pergunta foram propostos o objetivo geral e os objetivos específicos. Os objetivos foram alcançados, uma vez que foram apresentados, no embasamento teórico, as terminologias, classificações e métodos de custeio, bem como o conceito de formação de preço de venda. Buscou-se na literatura a concepção de diversos autores, o que contribuiu para um melhor entendimento do tema abordado.

Outro objetivo específico era descrever o método de custeio da empresa e a classificação dos gastos a partir de exemplificação de um produto. Como a empresa em estudo produz diversos equipamentos, optou-se por descrever apenas um para exemplificar a metodologia adotada.

Verificou-se que o método de custeio utilizado pela empresa é o Custeio Variável. Com relação aos gastos constatou-se que na elaboração dos produtos a empresa separa os custos em variáveis e fixos. São variáveis as matérias primas e a mão de obra direta. Os demais gastos são considerados fixos.

Para cálculo da mão de obra direta a empresa adota o percentual de 15% da matéria-prima empregada na elaboração dos equipamentos. Assim, a margem de contribuição é dada pela equação: Preço de venda – Matéria-Prima – Mão de Obra Direta.

Como a empresa em estudo trabalha apenas com encomendas de produtos, o método do custeio variável é muito bem aplicado para a formação do preço de venda, pois uma vez que a empresa tenha claro quais os gastos fixos mensais pode trabalhar com a margem de contribuição dos produtos para determinar o preço de venda de cada equipamento.

Assim, procurou-se com o último objetivo específico demonstrar como a empresa aplica o custeio variável na formação do preço de venda do equipamento XYZ. Constatou-se que caso a empresa só produzisse o equipamento em estudo ela necessitaria que fossem vendidos 19 equipamentos para cobrir seus gastos fixos e assim, a partir do vigésimo produto a empresa passaria a ter lucro nas suas vendas.

Para futuros trabalhos monográficos, sugere-se replicar este estudo em outra empresa de telecomunicação e além disso, verificar a eficácia do custeio variável na formação do preço de venda de outros segmentos do mercado.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e pratica.** São Paulo: Atlas, 2003.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da Informação:** um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. São Paulo: Atlas, 1998.

Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. **Curso sobre Contabilidade de Custos – 5.** São Paulo: Atlas, 1992.

Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. **Custo como Ferramenta Gerencial – 8.** São Paulo: Atlas, 1995.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica.** São Paulo: Saraiva, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KOHLER, Eric L. **A dictionary for accountants.** 5 ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1975.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle.** São Paulo: Atlas, 1982.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos.** São Paulo: Atlas, 1997.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: criando valor para a administração.** São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

NEVES, Silvério das; VIVECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade de custos**. 7 ed. São Paulo: Frase, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de custos**. 11 ed. São Paulo: Thomson-Pioneira, 2003.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.