

FABRICIO K TONELLI KUSTER

**O USO DO CUSTEIO-ALVO NA INDÚSTRIA FONOGRÁFIA PARA MELHORAR
SUA PERFORMANCE**

Monografia apresentada à
Universidade Federal de Santa
Catarina como um dos pré-
requisitos para a obtenção do
grau de bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientador: Professor Dr.
Rogério João Lunkes

**FLORIANÓPOLIS
2007
FABRICIO K TONELLI KUSTER**

**O USO DO CUSTEIO-ALVO NA INDÚSTRIA FONOGRÁFIA PARA MELHORAR
SUA PERFORMANCE**

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.

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

Banca examinadora

Prof. Dr. Rogério João Lunkes (orientador)
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Profa. Dra. Valdirene Gasparetto

Prof. Dr. Darci Schnorrenberger

RESUMO

KUSTER, Fabrício K Tonelli Kuster **O uso do custeio-alvo na indústria fonográfica para melhorar sua performance**, 2007. 41 Folhas. Curso de Ciências Contábeis - Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

Para enfrentar o aumento da concorrência as organizações buscam aperfeiçoar seus sistemas de gestão de custos. É neste sentido que se desenvolve o tema central deste trabalho: propor a aplicação do custeio-alvo em uma empresa fonográfica. O custeio-alvo é um processo de gerenciamento estratégico de custos, utilizado para reduzir os custos totais nos estágios de planejamento e *design* do produto. Quanto ao delineamento, o trabalho conforma-se como descritivo, sendo conduzido através de revisão bibliográfica e documental quanto aos procedimentos, e qualitativo quanto à abordagem. Os resultados obtidos indicam que o custeio-alvo pode ser fundamental na melhoria da competitividade, com a redução dos custos por meio de sua gestão.

Palavras-chave: Custeio-alvo, Gestão estratégica, Indústria fonográfica.

SUMÁRIO

RESUMO.....	3
1. INTRODUÇÃO	6
1.1 Tema e Problema	8
1.2 Objetivos	9
1.2.1 Objetivo Geral	9
1.2.2 Objetivos Específicos	9
1.3 Justificativa	10
1.4 Metodologia.....	10
1.5 Limitações da pesquisa	12
1.6 Organização do trabalho.....	12
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 <i>Target Costing</i>	14
2.1.1 Origem e Conceito	14
2.1.2 Etapas de desenvolvimento	17
2.2 Kaizen	19
3 ESTUDO DE CASO	21
3.1 Caracterização da Empresa.....	21
3.2 Custos atuais de Produção	22
3.2.1 – Preço alvo	25
3.2.2 – Lucro-alvo	26
3.2.3 – Custo-alvo	26
4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	28
4.1 Conclusões.....	28
4.2 Recomendações.....	29
REFERÊNCIAS.....	30
ANEXOS	32
LEI Nº 10.695, DE 1º DE JULHO DE 2003.	33

LEI Nº 4.729, DE 14 DE JULHO DE 1965..... 37

1. INTRODUÇÃO

Em um mundo globalizado, onde a competição torna-se cada vez maior e a busca por espaço no mercado é de vital importância para a sobrevivência das empresas, torna-se indispensável a adoção de sistemas para melhorar o desempenho.

Durante o processo produtivo, é imprescindível dispor de informações úteis para tomada de decisões. E dentro deste processo há a contabilidade de custos, que é uma ferramenta valiosa para gerenciamento e controle de custos da empresa.

O sistema de custos abordado neste trabalho será o *target costing*, ou custeio-alvo. Este sistema tem por finalidade alinhar as necessidades dos clientes com o limite de custos, mas não permitindo uma interferência negativa na lucratividade da empresa.

O *target costing* é apresentado neste trabalho como uma alternativa para a situação na qual se encontra a indústria de produção de CDs, que vem enfrentando quedas constantes nas vendas, devido principalmente a ação da pirataria, que vende um produto similar com preço bastante inferior.

As principais formas de materialização do produto música foram, ao longo do tempo, as fitas cassete e os discos de vinil, até que estes foram substituídos pelo *Compact-disc* (CD).

Com o advento dos *compact-disc* na década de 80, criou-se grande expectativa quanto aos rumos desta indústria. No mercado brasileiro, o produto foi lançado em 1989, as vendas subiram consideravelmente e, em pouco tempo, os CDs dominaram por completo o mercado, sobrepujando os discos de vinil e as fitas cassetes,

Como se pode observar, o CD teve aceitação pelo mercado nacional. Isso fez com que as grandes gravadoras puderam investir no lançamento de novos artistas.

Com isso, pode-se concluir que o produto principal – para não dizer o único – das gravadoras brasileiras na década de 90 passou a ser o *compact-disc*, retirando-se integralmente do mercado discos de vinil e as fitas – cassete.

Na década de 90, a produção de *compact-disc* teve perdas em suas vendas devido ao aumento de produtos falsificados despejados no mercado, Esta situação é denominada de pirataria.

Mas o principal fator que leva à perda de mercado para os produtos falsificados é justamente o preço de venda dos CDs originais. Trata-se de uma situação delicada realizar concorrência com um produto similar (já que não possui o mesmo padrão de qualidade), com um preço bem menor. Para isso, o estudo de hipóteses para ajudar na resolução do problema é fundamental.

A pirataria e seus efeitos são sentidos de forma mais intensa no mercado Brasileiro. Em 2004, mais da metade do mercado nacional está nas mãos dos produtos falsificados, colocando o Brasil na lista dos 10 países mais afetados pela pirataria musical no planeta.

Segundo a Associação Brasileira de Produtores de CDs (ABDP), ocorreram entre 1997 e 2004 as seguintes perdas no mercado Brasileiro devido à ação da pirataria:

- Perda de 50% nos postos de trabalho;
- Queda de 50% na contratação de novos artistas;
- O fechamento de 2.500 postos de vendas de CDs em todo o país;
- Estimativas apontam perda de aproximadamente R\$ 500 milhões por ano em arrecadação de impostos (Apenas de ICMS, PIS e COFINS);
- Perda de aproximadamente 60 mil empregos em gravadoras, fabricantes, comércios varejistas, distribuidores etc.

Num contexto global, a Federação Internacional da Indústria Fonográfica (IFPI), afirma que no ano de 2004, um de cada três CDs vendidos no mundo é falsificado, representando cerca de 34% das vendas mundiais. A venda de Cds falsificados excede a venda de Cds originais em 31 países.

Esforços têm sido realizados em todo o mundo para coibir a ação da pirataria, como apreensão de gravadores de CD, de CDS gravados, de CD-RW

(CDs virgens utilizados para fazer cópias), bem como prisões e indiciamentos de pessoas envolvidas na falsificação e distribuição destes CDs.

No Brasil, há legislação específica para cuidar da questão da pirataria, tanto de CDs como de quaisquer bens de obra intelectual humana. Há a Lei de direitos autorais N° 9610/98 e os artigos 184 (regulamentado pela Lei 10.695/03) e 334 (Lei 4729/65) do código penal brasileiro, que abordam a pirataria.

Com um mercado tão conturbado pelo problema da pirataria, faz-se necessária uma adequação do preço de venda a realidade do mercado. E a opção sugerida é a da implementação do custo-alvo.

Segundo Sakurai (1997, p.57) formula-se um plano estratégico levando em conta a concorrência e as necessidades dos clientes. Assim, o processo de redução de custos é totalmente voltado para o lucro programado, e exigirá um trabalho conjunto dos diversos departamentos da empresa, como marketing, planejamento etc.

Este esforço pode consistir desde uma reformulação do design do produto, visando baixar seu custo de produção, até uma reestruturação nas estratégias de marketing e distribuição.

1.1 Tema e Problema

O objetivo de estudo deste trabalho é o custeio-alvo. O custeio-alvo (*target costing*) foi escolhido tanto pela sua eficiência quanto pela sua alta incidência de aplicação em um país que possui a segunda maior economia do planeta: o Japão. Este método também está sendo usado em países ocidentais como Alemanha, Estados Unidos e Canadá, mas teve sua gênese no Japão. Para Sakurai (1997 .):

A expansão do custo-alvo no Japão se deve a muitos fatores. Entre eles, destaca-se a diversificação das necessidades dos consumidores, que leva a redução dos ciclos de vida dos produtos e a intensificação da concorrência internacional. Com produtos desenhados – e redesenhados – com mais frequência, os esforços de redução de custos acabaram concentrando-se no processo de desenho.

Numa definição simplista, custo-alvo pode ser entendido como o custo limite de produto, que, ao ser confrontado com o preço proposto, obterá a margem de lucro pretendida. Pode-se dizer que ele é um “custo ao contrário”; enquanto os demais métodos de custeamento começam pelo processo produtivo, agregam a margem de contribuição e depois formam o preço de venda do produto, o custo-alvo segue um percurso diferente: primeiramente, é proposto um preço de venda, onde a margem de lucro é diminuída para se chegar ao custo-alvo.

A aplicação do sistema em questão é sugerida em uma empresa fonográfica, que fabrica *compact-discs* (CDs), onde é feita uma análise da viabilidade de sua aplicação e seus possíveis resultados como uma técnica eficiente para redução de custos. Isso envolve a fase de planejamento e *desing* do produto, pois é aí que o custo-alvo é aplicado. Como o custo-alvo é voltado para o mercado e definido por ele, deve-se saber como captar o quê este mercado quer do produto.

A pergunta de pesquisa é: **Como aplicar o sistema de custeio-alvo em uma empresa do ramo fonográfico?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Aplicar o sistema de custeio-alvo em uma empresa fonográfica para melhorar seu desempenho.

1.2.2 Objetivos Específicos

Este trabalho tem como objetivos específicos:

- Apresentar o custo-alvo, sua origem, conceituação e aplicação.
- Desenvolver o custo-alvo em uma empresa fonográfica.
- Apresentar possíveis benefícios com a aplicação do custo-alvo.

1.3 Justificativa

A pesquisa sobre o custo-alvo é de grande importância no contexto atual, de competição, inovação e velocidade de informações. Este método, embora amplamente utilizado no Japão e em outros países, ainda tem pouca aplicação no Brasil, onde poderia tornar-se uma opção para gerenciamento de custos. Entre suas várias propostas, está a de reduzir os custos totais, incluindo custos de produção e marketing, mantendo, ao mesmo tempo, alta qualidade (Sakurai, 1997).

Os custos servem como indicador de quanto o consumidor está disposto a pagar pelo produto, já que para a formação do custo deve-se partir de um preço já fixado, que será encontrado através de pesquisas de mercado.

Em sua essência, o custo-alvo parte de um preço ditado pelo mercado, tem um objetivo de lucro e um trabalho em conjunto de gestores e funcionários para encontrar um custo que viabilize estes indicadores. Este processo deve ocorrer ainda na fase de projeto para ser mais eficaz, pois a maior parte dos custos é incorrida nesta fase.

Os esforços de redução de custos nos estágios de planejamento e de desenho tornaram-se cruciais para a sobrevivência das empresas nos tempos atuais de grande concorrência, porque cerca de 90% dos custos são determinados no estágio de planejamento (SAKURAI, 1997, p. 51).

O custo-alvo é importante para o planejamento estratégico da empresa, mas sua implantação não significa, exatamente, uma solução final. Como todo processo, está sujeito a correções e melhorias, que podem ser efetuadas pelo método *kaizen*, técnica japonesa de melhoria contínua.

1.4 Metodologia

No campo da pesquisa científica há diversas linhas a serem seguidas, levando a diferentes resultados. Cabe aos pesquisadores determinarem a forma de organização, investigação e análise que nortearão a pesquisa. O arcabouço

metodológico a adotar determinará o rumo da pesquisa a ser desenvolvida, e a desatenção a este aspecto implicará em uma impostura intelectual. (Schnorrenberger, 2005).

Assim, o presente estudo se pauta num trabalho investigativo da literatura. Para tanto, com base na frequência de citação e relevância de suas contribuições para o assunto, foi selecionado o custeio-alvo para o estudo. Em seguida, com base neste referencial teórico, foi realizado um estudo buscando determinar o custo-alvo.

Desta forma, por ter como propósito a observação, classificação, registro e evidenciação dos resultados, a metodologia da pesquisa adotada é, de acordo com Andrade (2002), descritiva quanto ao seu objetivo, pois, preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los sem a interferência dos pesquisadores. Ou seja, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é bibliográfica e documental. Nesta linha, Gil (1999) assevera que este tipo de procedimento tem como pano de fundo a idéia de pautar seu desenvolvimento sobre material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos.

Por fim, quanto à abordagem, a pesquisa pode ser considerada qualitativa. Isto porque, Richardson (1999) define a pesquisa qualitativa como sendo estudos que podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Caracteriza-se como estudo de caso na medida em que aborda somente uma empresa, no caso a Acit Records. Para Gil (1999), estudo de caso é caracterizado pelo estudo de um objeto, de maneira a ampliar os conhecimentos sobre o mesmo.

1.5 Limitações da pesquisa

O trabalho sugere a aplicação do sistema de custeio-alvo em uma empresa que atua no ramo fonográfico. Mas quanto aos segmentos de empresas, o sistema de custo-alvo possui aplicações bem mais amplas, podendo ser aplicados em indústrias automobilísticas, de eletro-eletrônicos, cosméticos, vestuário, enfim, em praticamente todos os ramos de atividade industrial. Optou-se por buscar dados referentes aos custos de produção de CDs em uma gravadora específica, a Acit Records, e realizar o estudo exclusivamente sobre estes dados fornecidos. Portanto, os resultados apresentados referem-se à empresa estudada.

1.6 Organização do trabalho

O trabalho foi dividido em quatro capítulos: introdução, fundamentação teórica, desenvolvimento e conclusões.

A introdução do trabalho explana a origem e desenvolvimento da contabilidade de custos e informações sobre a produção de CDs, para assim introduzir o tema deste, o *target costing*. São apresentados o objetivo geral, os objetivos específicos, a justificativa, as limitações de pesquisa e a organização do trabalho e a metodologia. A fundamentação teórica aborda os aspectos teóricos do *target costing*, entre eles sua origem, aplicação e vantagens.

O desenvolvimento traça um perfil da situação atual da indústria fonográfica brasileira e suas características, bem como uma introdução sobre o tema da pirataria, que influi diretamente no processo produtivo de CDs no país. Também são demonstrados dados da indústria fonográfica e fatores importantes de sua produção. Após isso, é realizado o estudo de caso, onde são apresentados os custos de produção de um CD e sugestões sobre a aplicação do *target costing*

A conclusão apresenta resultados da pesquisa e indica possíveis

aplicações do trabalho, bem como sugestões para posteriores trabalhos sobre o tema.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 *Target Costing*

A seguir é apresentada a origem de *target costing*, o contexto no qual este teve sua gênese, e seu conceito, segundo os principais pesquisadores da área.

2.1.1 Origem e Conceito

Nos anos 60 ocorreram grandes mudanças sociais e econômicas no Japão. Pela primeira vez na história do país, os consumidores possuíam poder aquisitivo para influenciar o mercado. Nesse período, a principal forma de fabricação das empresas japonesas era a produção em larga escala de produtos padronizados. Devido a isso, as empresas davam pouca importância à fase de planejamento e desenho e centralizavam o gerenciamento de custos nos estágios de produção (SAKURAI, 1997).

Assim, visando ampliar a eficiência da produção industrial, o custo-padrão foi a principal ferramenta adotada pelas empresas japonesas até o começo dos anos 60.

No final da década de 60 e nos anos 70, o padrão de vida dos japoneses aumentou e os consumidores passaram a demandar produtos diversificados. Por isso, buscando atender essa preferência variada, as empresas foram obrigadas a fabricar produtos com características diversas.

Segundo Imai (*apud* Sakurai, 1997, p.50), uma vez que as pessoas passaram a buscar novos produtos com mais frequência, o ciclo de vida dos produtos foi reduzido e as fases de planejamento e desenvolvimento ganharam importância dentro do processo de administração dos custos, visto que as fases antecedentes à produção são determinantes na estrutura dos custos e não existe um “longo prazo” para a redução dos mesmos.

Nesse ambiente, os japoneses criaram na década de 60, o *Target Costing* fundamentado na técnica americana da Engenharia de Valor. A Engenharia de

Valor foi desenvolvida pela *General Electric (GE)* e visava a identificação de custos desnecessários e a pesquisa de novos materiais, com custos reduzidos e que pudessem ser facilmente encontrados para substituir aqueles mais caros e escassos no período da II Guerra Mundial (HANSEN e TEIXEIRA, 2002).

Desta forma, os japoneses modificaram essa técnica e desenvolveram um sistema de redução e gerenciamento de custos e planejamento de lucros, o *Target Costing*. A palavra *target* significa alvo, meta ou objetivo. O termo *target costing* significa custeio-alvo. É o custo limite, frente ao preço proposto, visando atingir a margem de lucro pretendida.

No fim da década de 80, o custeio-alvo uniu-se à estratégia empresarial e atualmente é considerada uma importante ferramenta na gestão estratégica de custos, tendo se difundido para países do continente europeu e americano (SAKURAI, 1997).

Para Sakurai (1997), custeio-alvo é um processo estratégico de gerenciamento de custos, utilizado para reduzir os custos totais nos estágios de planejamento e *design* do produto e serviço. Ele necessita, além dos esforços da contabilidade, um enorme envolvimento das áreas de marketing, compras, fabricação, pós-venda e finanças, entre outras.

O custeio-alvo é uma técnica usada para administrar estrategicamente os lucros futuros da empresa. Ele transforma o custo em um insumo do processo de desenvolvimento do produto e serviço e não em seu resultado. A empresa estabelece seu custeio-alvo estimando o preço de venda planejado e subtraindo dele a margem de lucro desejada. O segredo, então, é projetar o produto e serviço de modo que satisfaça os clientes e possa ser executado dentro de seu custo-alvo (COOPER e SLAGMULDER, 2000).

Outra abordagem dada ao custo-alvo é sua ligação direta com o ciclo de vida do produto. Em um mercado de intensa competição e inovação tecnológica, o design de novos produtos é parte crucial de seu desenvolvimento, e é nesta etapa que entra o custo-alvo, pois a parte dos custos pode ser reduzida ainda na fase de planejamento, antes mesmo da produção.

Segundo Monden (1999), o planejamento de lucro incorpora o custo-alvo, pois se trata de uma união de esforços de todos os setores da empresa visando um lucro-alvo final. Isto inclui elaborar produtos que agradem o consumidor, determinar o custo-alvo, para que o produto gere o lucro-alvo, e promover meios para que o produto alcance o custo-alvo pretendido, e ao mesmo tempo, satisfaça as necessidades dos consumidores.

O custeio-alvo apresenta aspectos diferentes em relação aos métodos descritos no capítulo anterior. Ele está baseado em três premissas básicas: 1) produtos e serviços são desenvolvidos para atender as necessidades do consumidor e mercado, 2) tratamento do custo do produto e serviço alinhado as necessidades dos clientes, e 3) participação de todos para alcançar o custo-alvo durante a fase de pesquisa e desenvolvimento do produto e serviço e do processo.

O custeio-alvo é construído nas fases iniciais de projeto do produto e serviço, baseado no estabelecimento das necessidades e características de mercado, bem como no preço e custo-alvo desejados. Esse planejamento é centrado no desenvolvimento e *design* e no controle multifuncional.

De acordo com Monden (1999), o custeio-alvo tem basicamente dois objetivos:

- Reduzir os custos de novos produtos e serviços de maneira que o nível de lucro requerido possa ser garantido, ao mesmo tempo em que os novos produtos e serviços satisfazem os níveis de qualidade, tempo de atendimento e preços exigidos pelo mercado; e
- Motivar todos os colaboradores a alcançar o lucro-alvo durante o desenvolvimento de novos produtos e serviços tornando o custo-alvo uma atividade de gestão do lucro por toda empresa.

Para Ellram (2006), o custeio-alvo engloba em um único processo a vontade do consumidor, o suprimento de matéria-prima básica e setores diversos da empresa, e que tem como foco criar um bem ou serviço que seja tanto desejável quanto acessível ao consumidor, bem como para ser produzido pela empresa.

2.1.2 Etapas de desenvolvimento

Pode-se identificar o processo do *target costing* através do modelo proposto por Ellram (2006):

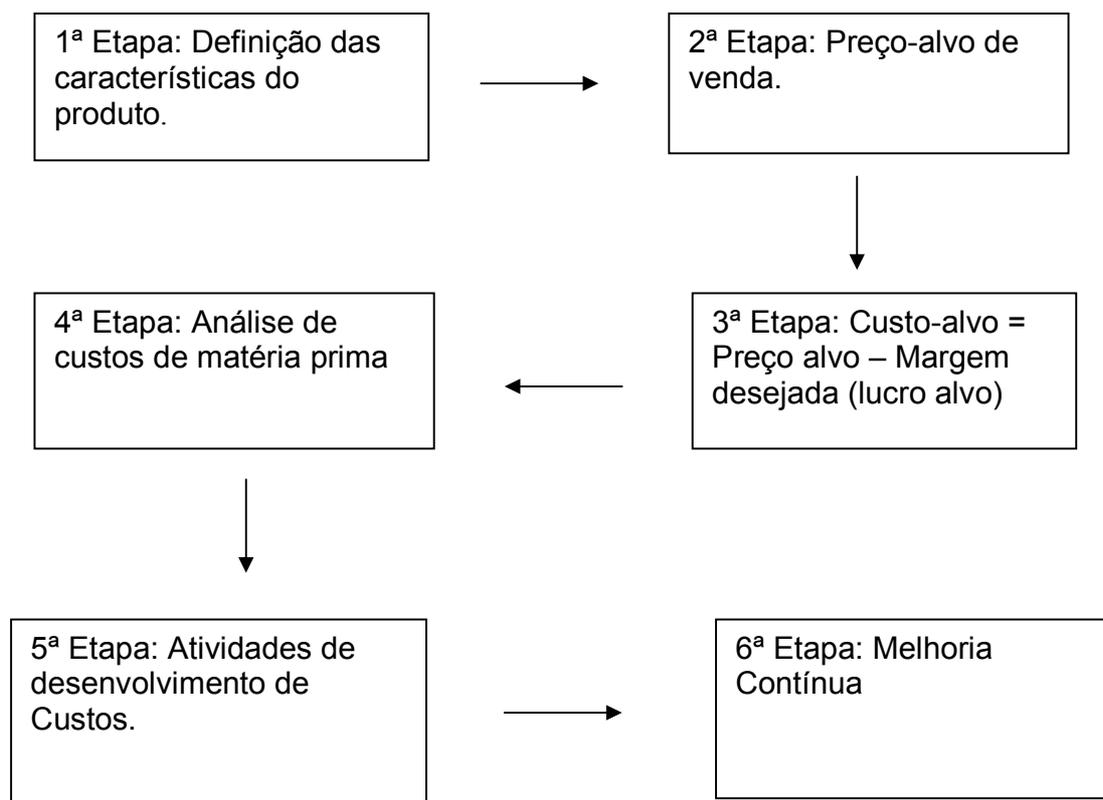


Figura 1: Processo do *target costing*

Fonte: Ellram (2006, p. 23)

As etapas do processo do *target costing* são mais bem explicadas na seqüência, segundo modelo proposto por Ellram (2006):

1ª Etapa – Definição das características do produto.

Nesta etapa, as características que os consumidores esperam de um produto são levantadas, e esta tarefa pode ser feita da seguinte maneira:

- Através de pesquisas de mercado;

- Usando de inteligência competitiva, considerando novos produtos ou serviços que a empresa vê tanto como oportunidade de negócios ou como ameaça, e planejando como a empresa reagirá a isto;
- Através de um desenvolvimento interno de um novo produto, serviço ou tecnologia, para o qual a empresa aposta haver um mercado;
- Através da análise de pedidos feitos pelos próprios consumidores à empresa, solicitando novos tipos de produtos.

2ª Etapa – Preço alvo de venda.

O preço-alvo está permanentemente sujeito a mudanças durante o processo produtivo, seja devido a mudanças no mercado ou inovações de informação e tecnologia.

Esta etapa tem grande co-relação com a etapa 1, pois aqui o advento de uma nova tecnologia pode influenciar consideravelmente o poder de decisão dos consumidores, refletindo diretamente no preço de venda do produto. Para melhor definir esta situação, é necessário a realização de uma pesquisa de mercado.

3ª Etapa - Custo-alvo

Etapa de definição do *Target Costing* que a empresa aplicará ao processo produtivo. Trata-se da equação: $\text{Custo-alvo} = \text{Preço alvo} - \text{Lucro alvo}$.

4ª Etapa - Análise de custos de matéria-prima.

O processo produtivo de uma empresa é departamentalizado, e estes funcionam como centros de custos. O que cada um destes usou de recursos ao longo do processo produtivo é devidamente apropriado. Departamentos de marketing, produção, administrativo, compras, distribuições, entre outros, recebem o rateio de quanto foi gasto em cada um deles, para assim se quantificar com maior precisão os custos empreendidos. Dentre todos os departamentos, o que

deve receber maior atenção é o de compras, já que as matérias-primas por ele compradas afetam diretamente os custos de fabricação, assim como afetam diretamente os esforços da divisão de engenharia do produto.

5ª Etapa - Atividades de desenvolvimento de custos

Ocorre praticamente de maneira simultânea à 4ª etapa. Esta etapa exige esforços conjuntos da equipe para alcançar o custo-alvo. A não-obtenção do custo-alvo almejado pode acarretar no cancelamento de um determinado projeto.

6ª Etapa – Melhoria contínua

Quando a empresa alcança o custo-alvo almejado, os próximos passos consistem em monitorar o custo-alvo e realizar melhoria contínua (Kaizen).

2.2 Kaizen

Kaizen significa melhoria contínua em japonês, Segundo Monden (1999), o seu é manter os níveis correntes de custos de produção atuais e trabalhar continuamente para reduzir os custos aos valores desejados. Visa eliminar as diferenças entre o lucro alvo e o lucro estimado. Nesta abordagem, ocorrem diferenças de conceito e procedimento em relação a administração de custo praticada em um sistema de custeio-padrão. O custo kaizen exerce controle para atingir reduções no custo-alvo, modificando constantemente as condições da manufatura para reduzir custos. O custo kaizen se constitui de atividades-kaizen, que são aplicadas durante todo um período para se atingir as reduções do custo-alvo. Entre as atividades está a comparação de custo real de produção com o custo-alvo. Quando as reduções almejadas do custo-alvo não são obtidas, são feitas investigações para descobrir a causa do insucesso e são tomadas medidas para então alcançar o objetivo. Além de envolver o sistema contábil da empresa,

o Kaizen envolve também as atividades no local de trabalho, promovendo atividades-Kaizen. Estas atividades são melhorias efetuadas no chão de fábrica, muito aplicadas em indústrias automobilísticas, e visam eliminar perdas ocorridas durante o processo produtivo. Estas perdas podem ser: estoques em excesso, número de funcionários acima do exigido, superprodução e excesso de máquinas etc.

A meta é identificar perdas no processo e desenvolver planos de ação para solucionar estas perdas. Por exemplo, no caso de excesso de mão-de-obra, é efetuada uma redução no número de funcionários, deixando apenas o quadro necessário para atender as exigências de produção.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 Caracterização da Empresa

Para o desenvolvimento deste trabalho, foi utilizado como estudo de caso a Gravadora Acit. A empresa é especializada em música gaúcha, com unidades em Porto Alegre e Caxias do Sul.

A gravadora foi fundada em 1982, e no início distribuía lançamentos de gravadoras internacionais no estado do Rio Grande do Sul. A gravadora então iniciou sua fase de expansão, e começou a contratar artistas de projeção regional.

Por volta de 1992, já era apontada como a gravadora com maior participação no segmento de música regional no mercado, e com maior número de artistas contratados no sul do país.

O Acit possui um vasto catálogo, onde estão títulos de artistas de grande reconhecimento para o público de música gaúcha, como Tchê barbaridade, os Farrapos, os Serranos, entre vários outros.

Após o período de afirmação e estruturação no mercado, a Acit amplia seu patrimônio, ao inaugurar um estúdio de gravações apontado como o mais completo do sul do país, e um dos poucos grandes estúdios do país associados a uma gravadora. Gravadoras multinacionais já solicitaram este estúdio para realizar produções de seus artistas.

No *casting* da gravadora constam os nomes mais conhecidos da música gaúcha, e a gravadora também conta com um setor de artistas de pop-rock, alguns destes com projeção nacional.

A Acit obteve nos últimos anos três CDs de ouro (CDs com vendagem igual ou superior a 100.000 cópias).

Seus CDs são encontrados tanto em pequenas lojas quanto em grandes atacadistas, demonstrando seu alcance no mercado.

A gravadora não possui dados sobre o efeito que a ação da pirataria teve em suas vendas.

3.2 Custos atuais de Produção

Para o estudo de caso, foram coletados os custos referentes à produção de um CD. O preço médio de venda do CD é de R\$ 8,00, e na figura é representada a formação deste preço de venda, com os custos de produção mais a margem de lucro almejada.

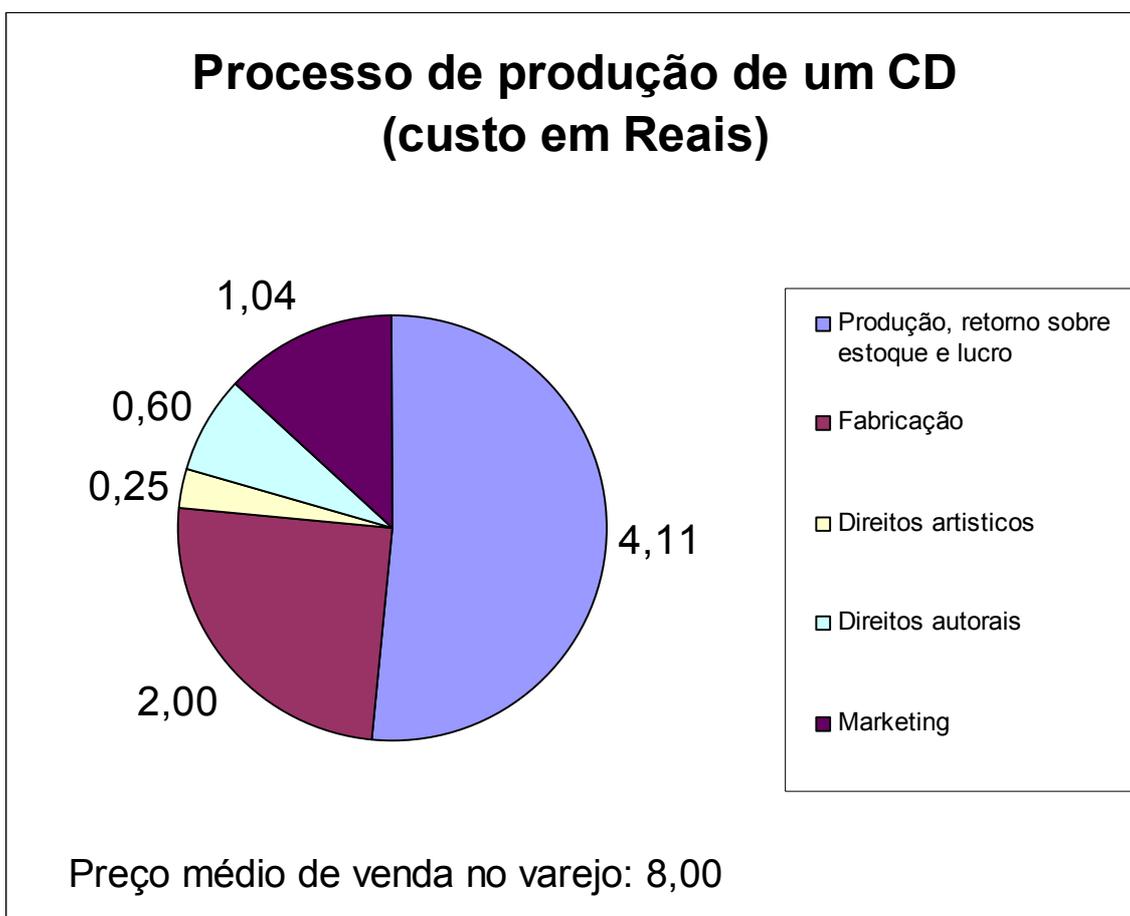


Figura 2 Gastos na produção de um CD

Fonte: Elaborado pelo autor

Os custos são explicados a seguir:

- Fabricação

O material não é fabricado pela Acit, esta compra o CD, o encarte e o estojo de outra empresa. O preço de fábrica é de R\$ 2,00, em pedidos superiores a mil cópias.

- Direitos Autorais

A empresa paga 8,4% de direitos autorais a seus artistas. O valor é calculado sobre 90% do preço médio de venda do CD, neste caso estabelecido em R\$ 8,00, pois pode apresentar variações em casos particulares.

- Direitos artísticos

É pago o valor de 3,5% de direitos artísticos sobre a mesma base de calculo dos direitos autorais, ou seja, 90%.

- Marketing

São empreendidos, em média, 13% do valor do preço médio de venda em marketing.

- Produção, retorno sobre estoque e Lucro.

Nesta fatia estão incluídos os custos de produção artística do CD (melhor explicado na figura sobre o orçamento de produção), o retorno sobre o estoque e o lucro almejado pela gravadora.

O CD acabado e pronto para a venda no atacado custa em média R\$ 8,00. Não foram levantados dados referentes a despesas com distribuição, já que a gravadora não dispunha destes, que são arcados pelos revendedores.

O preço de venda médio nas lojas fica entre RS 13,90 e 15,90, mas este valor pode variar consideravelmente.

A produção artística do CD envolve as seguintes etapas:

- Estúdio CD

Existe um valor de hora/estúdio no qual são apropriados os custos pelo uso do estúdio. No caso do orçamento estudado, foram usadas 160 horas/estúdio.

- Produção

Trata-se da produção musical em si, realizada por um produtor musical contratado, geralmente um músico de experiência. Seu trabalho é comprado em um pacote. Outros produtores também podem ser contratados para a realização do trabalho.

- Arte da capa do CD

Trabalho artístico de desenho e fotografia da capa do CD. - Maquiagem

- Maquiagem

Aplicada nos artistas ou mesmo eventuais modelos que aparecem na capa do CD.

- CDRs

CD onde é gravado o original da produção. Geralmente este produto está disponível no estoque da gravadora.

- Masterização

Trabalho de mixagem do CD, onde um profissional realiza em estúdio a mixagem das gravações dos diferentes vocais e instrumentos (geralmente as gravações são feitas em etapas separadas).

- Pagamento de músicos

É a parte paga aos diversos instrumentistas e vocalistas presentes na gravação do CD. Varia muito, pois se o título for de um cantor, vários instrumentistas são requisitados, como baterista, tecladista etc. Se for o caso de um conjunto musical, os próprios integrantes deste tocam os instrumentos,

mas mesmo assim muitas vezes são requisitados instrumentistas adicionais. É a parte de valor mais variável da produção, pois músicos iniciantes podem cobrar valores mais baixos para participar da gravação de um álbum.

A seguir é exibido o orçamento de produção de um título da gravadora:

Operação	Detalhamento	Quantidade	Vlr unitário	Vlr total
Estúdio	Horas/estúdio	160	70	11.200
Produção	Pacote	1	4.000	4.000
Arte da capa	Completo	1	1.000	1.000
Maquiagem	-	-	-	-
CDRs	Estoque	2	2	4
Masterização		1	500	500
músicos			5.000	5.000
TOTAIS				22.721

Quadro : Orçamento de produção

Fonte: Elaborado pelo autor segundo dados fornecidos pela ACIT

A produção do CD, o retorno sobre o estoque e o lucro estão incluídos no valor de R\$ 4,11 que compõe o preço de venda do CD. A margem de lucratividade esperada por CD é de, aproximadamente, 30%.

3.2.1 – Preço-alvo

O processo de formação do preço de venda segue duas etapas: a primeira, já explicada, sobre o preço do CD da gravadora para as lojas. A segunda etapa trata-se do preço de venda do CD para os consumidores. O preço de venda unitário do CD para as lojas está estabelecido em R\$ 8,00. Este preço atual permite a empresa cobrir seus custos de produção e obter sua margem de lucro. Sendo assim, a empresa já possui um preço alvo que lhe permite retorno. O preço

aos consumidores varia de R\$ 13,90 a 15,90, conforme fornecido pela gravadora, mas pode apresentar grandes variações. Tendo em vista a ausência de pesquisas de mercado por parte da empresa, não é possível em uma primeira etapa definir o preço de venda final. A realização de uma pesquisa de mercado é de fundamental importância para se quantificar o valor o qual o consumidor está disposto a pagar pelo CD, já que esta se constitui na segunda etapa do processo produtivo do *target costing*. Não cabe a este trabalho sugerir um preço de venda, pois isto, além de desvirtuar a pesquisa, deformaria a construção do custo-alvo. Por isso fica a sugestão da realização de uma pesquisa de mercado por parte da empresa para efetuar o planejamento do processo do *target costing*.

3.2.2 – Lucro-alvo

Conforme a planilha de custos apresentada anteriormente, a margem de lucratividade esperada pela empresa é de 30% por CD.

Para atingir esta margem de lucro, a empresa deve adotar estratégias de redução de custos e identificar possíveis perdas neste processo.

Realizando este processo, é necessária a elaboração de um plano de redução de custos, sendo levantados os itens a serem trabalhados e as metas a serem atingidas.

3.2.3 – Custo-alvo

A empresa tem um custo de R\$ 5,59 por produto, mais a parcela que cabe a produção artística do CD, conforme evidenciado no orçamento. O custo-alvo permitido é compatível com o custo atual de produção, mas ainda pode ser reduzido. A redução do custo, mantendo-se a margem atual almejada, implicará numa redução do preço de venda. Segundo Monden (1999), a redução do custo empregará o esforço de todo o pessoal envolvido no processo produtivo. O uso da criatividade é essencial para gerar idéias para melhorar os métodos de produção utilizados.

As características do produto já estão definidas pelo consumidor. O lucro

alvo já está estabelecido, assim como o preço alvo ao atacadista. Os valores atuais são compatíveis ao almejado pela empresa.

Nessa situação, a aplicação do *target costing* terá o objetivo de reduzir o custo atual. Com esta diminuição de custos realizada, o preço de venda ao atacadista conseqüentemente será reduzido, não comprometendo o lucro alvo da empresa. Com o preço de venda mais barato ao atacadista, este terá condições de repassar este abatimento ao consumidor final.

5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo são enunciadas as conclusões do estudo realizado. Além disso, são oferecidas recomendações consideradas pertinentes para futuras pesquisas sobre o tema principalmente em função das limitações do presente estudo.

5.1 Conclusões

O custeio-alvo, desenvolvido no Japão, foi primeiramente empregado na indústria automobilística. Apesar de estar muito associado à indústria automobilística, ao longo da revisão bibliográfica deste trabalho verificou-se a aplicabilidade do custeio-alvo em diversos segmentos, tais como indústria alimentícia e vestuário, entre outros.

A partir deste estudo, surgiu a idéia de se aplicar este sistema de gerenciamento de custos na indústria fonográfica.

A realização desta pesquisa teve como objetivo geral a aplicação o sistema de custeio-alvo em uma empresa fonográfica, visando melhorar seu desempenho. Para seu alcance, foi realizado o estudo de caso em uma empresa do ramo fonográfico, a Acit.

Sobre a pergunta de pesquisa, *Como aplicar o sistema de custeio-alvo em uma empresa do ramo fonográfico?* A mesma foi respondida na medida em que se atingia cada objetivo específico.

Conforme o problema apresentado para estudo formaram-se três objetivos específicos de pesquisa.

O primeiro objetivo foi apresentar o custo-alvo, sua origem, conceituação e aplicação. Após revisão bibliográfica de autores clássicos do tema, como Sakurai e Mondem, de artigos publicados no meio acadêmico brasileiro e de um artigo publicado nos Estados Unidos (Ellram), este objetivo foi alcançado.

O segundo objetivo foi sugerir a aplicação do custeio-alvo em uma empresa fonográfica. Utilizando o modelo proposto por Ellram, buscou-se adaptar as etapas do *target costing* para a realidade da empresa estudada, respeitando-se as limitações apresentadas, como a ausência de uma pesquisa de mercado.

O terceiro objetivo foi apresentar possíveis benefícios com a aplicação do custeio-alvo. A aplicação deste sistema de gestão estratégica pode efetivamente reduzir os custos de produção do CD, mas sem alterar a lucratividade almejada pela empresa. Com os custos reduzidos, isto refletirá no preço de venda ao atacadista.

5.2 Recomendações

Este trabalho pode servir como guia futuro para estudos de caso, ou seja, como um filtro para posteriores análises detalhadas, onde o custeio-alvo poderá ser apresentado como uma alternativa viável no gerenciamento dos custos e, conseqüentemente, uma opção para reestruturar toda cadeia produtiva da indústria fonográfica e mantê-la viável no mercado. Sendo assim, recomendam-se:

- ✓ Realizar uma pesquisa de mercado, visando obter o preço máximo que os consumidores estão dispostos a pagar para comprar o CD; e;
- ✓ Realizar um estudo sobre o impacto da pirataria na indústria fonográfica.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAÚJO, Antônio Maria Henri Beyle de; SILVA, César Augusto Tibúrcio; MARQUES, Rogério Ramos. **Custo-alvo: um estudo de sua aplicabilidade nas empresas**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS VIII, 2001, São Leopoldo. Anais... São Leopoldo: ABC, 2001.

COOPER, Robin, SLAGMULDER, Regine. **Definir Preço com Rentabilidade**. **Revista HSM Management**. No.18, jan.-fev./2000.

ELLRAM, Lisa M. The Implementation of Target Costing in the United States: theory versus Practice. **The Journal of supply management**, 2006.

GIL, Antônio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5ª. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KNUTH, Valdecir; TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro. Aplicação do sistema de custo-alvo às empresas do setor faccionista de costura. 9 CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS. 2005, Santa Catarina, Brasil.

LOPES, António Carlos Vaz; MENEZES, Emílio Araújo. A integração do sistema ABC e custo-alvo como vantagem competitiva na gestão estratégica de custo. In: Congresso Brasileiro de Custos VIII, 2001, São Leopoldo. Anais... São Leopoldo: ABC, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. Ed. São Paulo, SP: Atlas S.A, 1982.

MONDEN, Yasuhiro. **Sistemas de redução de custos – custo-alvo e custo Kaizen**. ed. Porto Alegre,RS: Bookman, 1999.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento integrado de Custos**. Ed. São Paulo, SP: Atlas, 1997.

SANTOS, Joel José dos. **Análise de Custos – Um enfoque Gerencial**. ed. São Paulo, SP: Atlas, 1987.

SCHNORRENBERGER, Darci. **Identificando, avaliando e gerenciando os recursos organizacionais tangíveis e intangíveis por meio de uma metodologia construtiva (MCDA): uma ilustração na área econômica-financeira.** Florianópolis. Tese de doutorado em engenharia de produção da Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

SOUZA, Marcos Antônio; ZANELLA, Fernando C. NASCIMENTO, Auster Moreira do. Utilização do custo-alvo por empresas brasileiras como estratégia de gestão: alguns estudos setoriais utilizando o método da causalidade de Granger. **Revista de Contabilidade & Finanças** - USP, São Paulo, n. 39, p. 33-46, set-dez 2005.

TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de; KNUTH, Valdecir. **Aplicação do sistema de custo-alvo às empresas do setor faccionista de costura:** um estudo de caso. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS XII, 2005, Florianópolis. Anais... Florianópolis: ABC, 2005.

Gravadora Acit, uma trajetória de sucesso. Disponível em: < <http://www.acit.com.br/instituc.asp> > Acesso em: 23 de Maio de 2007.

THE INTERNATIONAL FEDERATION OF THE PHONOGRAPHIC INDUSTRY - IFPI. Números e fatos Mercado Mundial 2005 – Disponível em: http://www.abpd.org.br/musicalInternet_numeros.asp Acesso em: 23 de Maio de 2007.

ANEXOS

LEI Nº 10.695, DE 1º DE JULHO DE 2003.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º O art. 184 e seus §§ 1º, 2º e 3º do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, passam a vigorar com a seguinte redação, acrescentando-se um § 4º:

"Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos:

Pena – detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano, ou multa.

§ 1º Se a violação consistir em reprodução total ou parcial, com intuito de lucro direto ou indireto, por qualquer meio ou processo, de obra intelectual, interpretação, execução ou fonograma, sem autorização expressa do autor, do artista intérprete ou executante, do produtor, conforme o caso, ou de quem os represente:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

§ 2º Na mesma pena do § 1º incorre quem, com o intuito de lucro direto ou indireto, distribui, vende, expõe à venda, aluga, introduz no País, adquire, oculta, tem em depósito, original ou cópia de obra intelectual ou fonograma reproduzido com violação do direito de autor, do direito de artista intérprete ou executante ou do direito do produtor de fonograma, ou, ainda, aluga original ou cópia de obra intelectual ou fonograma, sem a expressa autorização dos titulares dos direitos ou de quem os represente.

§ 3º Se a violação consistir no oferecimento ao público, mediante cabo, fibra ótica, satélite, ondas ou qualquer outro sistema que permita ao usuário realizar a seleção da obra ou produção para recebê-la em um tempo e lugar previamente

determinados por quem formula a demanda, com intuito de lucro, direto ou indireto, sem autorização expressa, conforme o caso, do autor, do artista intérprete ou executante, do produtor de fonograma, ou de quem os represente:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

§ 4º O disposto nos §§ 1º, 2º e 3º não se aplica quando se tratar de exceção ou limitação ao direito de autor ou os que lhe são conexos, em conformidade com o previsto na Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, nem a cópia de obra intelectual ou fonograma, em um só exemplar, para uso privado do copista, sem intuito de lucro direto ou indireto." (NR)

Art. 2º O art. 186 do Decreto-Lei nº 2.848, de 1940, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 186. Procede-se mediante:

I – queixa, nos crimes previstos no **caput** do art. 184;

II – ação penal pública incondicionada, nos crimes previstos nos §§ 1º e 2º do art. 184;

III – ação penal pública incondicionada, nos crimes cometidos em desfavor de entidades de direito público, autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista ou fundação instituída pelo Poder Público;

IV – ação penal pública condicionada à representação, nos crimes previstos no § 3º do art. 184." (NR)

Art. 3º O Capítulo IV do Título II do Livro II do Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941, passa a vigorar acrescido dos seguintes arts. 530-A, 530-B, 530-C, 530-D, 530-E, 530-F, 530-G, 530-H e 530-I:

"Art. 530-A. O disposto nos arts. 524 a 530 será aplicável aos crimes em que se proceda mediante queixa.

Art. 530-B. Nos casos das infrações previstas nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 184 do Código Penal, a autoridade policial procederá à apreensão dos bens ilicitamente produzidos ou reproduzidos, em sua totalidade, juntamente com os equipamentos, suportes e materiais que possibilitaram a sua existência, desde que estes se destinem precipuamente à prática do ilícito.

Art. 530-C. Na ocasião da apreensão será lavrado termo, assinado por 2 (duas) ou mais testemunhas, com a descrição de todos os bens apreendidos e informações sobre suas origens, o qual deverá integrar o inquérito policial ou o processo.

Art. 530-D. Subseqüente à apreensão, será realizada, por perito oficial, ou, na falta deste, por pessoa tecnicamente habilitada, perícia sobre todos os bens apreendidos e elaborado o laudo que deverá integrar o inquérito policial ou o processo.

Art. 530-E. Os titulares de direito de autor e os que lhe são conexos serão os fiéis depositários de todos os bens apreendidos, devendo colocá-los à disposição do juiz quando do ajuizamento da ação.

Art. 530-F. Ressalvada a possibilidade de se preservar o corpo de delito, o juiz poderá determinar, a requerimento da vítima, a destruição da produção ou reprodução apreendida quando não houver impugnação quanto à sua ilicitude ou quando a ação penal não puder ser iniciada por falta de determinação de quem seja o autor do ilícito.

Art. 530-G. O juiz, ao prolatar a sentença condenatória, poderá determinar a destruição dos bens ilicitamente produzidos ou reproduzidos e o perdimento dos equipamentos apreendidos, desde que precipuamente destinados à produção e reprodução dos bens, em favor da Fazenda Nacional, que deverá destruí-los ou doá-los aos Estados, Municípios e Distrito Federal, a instituições públicas de

ensino e pesquisa ou de assistência social, bem como incorporá-los, por economia ou interesse público, ao patrimônio da União, que não poderão retorná-los aos canais de comércio.

Art. 530-H. As associações de titulares de direitos de autor e os que lhes são conexos poderão, em seu próprio nome, funcionar como assistente da acusação nos crimes previstos no art. 184 do Código Penal, quando praticado em detrimento de qualquer de seus associados.

Art. 530-I. Nos crimes em que caiba ação penal pública incondicionada ou condicionada, observar-se-ão as normas constantes dos arts. 530-B, 530-C, 530-D, 530-E, 530-F, 530-G e 530-H."

Art. 4º É revogado o art. 185 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940.

Art. 5º Esta Lei entra em vigor 30 (trinta) dias após a sua publicação.

Brasília, 1º de julho de 2003; 182º da Independência e 115º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA
Márcio Thomaz Bastos

LEI Nº 4.729, DE 14 DE JULHO DE 1965.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA , faço saber que o CONGRESSO NACIONAL decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. (Incluído pela Lei nº 5.569, de 1969)

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

§ 1º Quando se tratar de criminoso primário, a pena será reduzida à multa de 10 (dez) vezes o valor do tributo.

§ 2º Se o agente cometer o crime prevalecendo-se do cargo público que exerce, a pena será aumentada da sexta parte.

§ 3º O funcionário público com atribuições de verificação, lançamento ou fiscalização de tributos, que concorrer para a prática do crime de sonegação fiscal, será punido com a pena deste artigo aumentada da terça parte, com a abertura obrigatória do competente processo administrativo.

~~Art 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nesta Lei quando o agente promover o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria. (Vide Lei nº 5.498, de 1968)~~
~~— Parágrafo único. Não será punida com as penas cominadas nos arts. 1º e 6º a sonegação fiscal anterior à vigência desta Lei. (Revogado pela Lei nº 8.383, de 1991)~~

Art 3º Somente os atos definidos nesta Lei poderão constituir crime de sonegação fiscal.

Art 4º A multa aplicada nos termos desta Lei será computada e recolhida, integralmente, como receita pública extraordinária.

Art 5º No art. 334, do Código Penal, substituam-se os §§ 1º e 2º pelos seguintes:

§ 1º Incorre na mesma pena quem:

- a) pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei;
- b) pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando ou descaminho;
- c) vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País

ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;

d) adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou Industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal, ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.

§ 2º Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.

§ 3º A pena aplica-se em dobro, se o crime de contrabando ou descaminho é praticado em transporte aéreo".

Art 6º Quando se trata de pessoa jurídica, a responsabilidade penal pelas infrações previstas nesta Lei será de todos os que, direta ou indiretamente ligados à mesma, de modo permanente ou eventual, tenham praticado ou concorrido para a prática da sonegação fiscal.

Art 7º As autoridades administrativas que tiverem conhecimento de crime previsto nesta Lei, inclusive em autos e papéis que conhecerem, sob pena de responsabilidade, remeterão ao Ministério Público os elementos comprobatórios da infração, para instrução do procedimento criminal cabível.

§ 1º Se os elementos comprobatórios forem suficientes, o Ministério Público oferecerá, desde logo, denúncia.

§ 2º Sendo necessários esclarecimentos, documentos ou diligências complementares, o Ministério Público os requisitará, na forma estabelecida no Código de Processo Penal.

Art 8º Em tudo o mais em que couber e não contrariar os arts. 1º a 7º desta Lei, aplicar-se-ão o Código Penal e o Código de Processo Penal.

~~Art 9º O lançamento *ex officio* relativo às declarações de rendimentos, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos, com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte. (Revogado pela Lei nº 8.021, de 1990)~~

Art 10. O Poder Executivo procederá às alterações do Regulamento do Impôsto de Renda decorrentes das modificações constantes desta Lei.

Art 11. Esta Lei entrará em vigor 60 (sessenta) dias após sua publicação.

Art 12. Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, em 14 de julho de 1965; 144º da Independência e 77º da República.

H. CASTELLO BRANCO

Milton Soares Campos

Octávio Bulhões