

A CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA A FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA: estudo de caso na empresa “S” localizada na cidade de Barreiras-Ba.

Anderson Ricardo Sampaio da Silva¹

Hamilton Andrade de Carvalho²

Luciana da Silva Moraes³

RESUMO

O objetivo deste trabalho é evidenciar, utilizando-se das ferramentas da contabilidade de custo, um modelo voltado à formação de preço de venda no seguimento de cópias. Através de um estudo de casa para melhor assimilação dos métodos de custeio. A metodologia utilizada foi o indutivo que obtém conclusões gerais a partir de premissas individuais, com abordagem quantitativa já que a mesma considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las e exploratória, pois aborda a evidenciação de assuntos pouco estudados, fazendo com que se torne mais familiarizado o problema em questão. Com esse intuito foi feita referencia ao surgimento da contabilidade de custo no Brasil, referindo a cerca dos conceitos utilizados na contabilidade de custos, assim como suas terminologias e nomenclaturas usadas pelos autores consultados. Demonstrando a importância da gestão estratégica de custos e os modelos de custeio mais utilizados, suas características e diferenças. Foi realizado um estudo de caso aplicando os conhecimentos de custo na empresa “S” objeto da pesquisa com o objetivo demonstrar um método de custeio para formação de preço de venda demonstrando suas características e importância em um mercado competitivo.

Palavras – Chaves: Contabilidade de Custo, Gestão de Custos, Métodos de Custeios, Formação do preço de Venda.

¹Acadêmico 8º semestre, Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. e-mail: andersonsampaio@alunos.fasb.edu.br

²Orientador - Bacharel em Ciências Contábeis, Esp. em Controladoria e Auditoria, professor e pesquisador da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. e-mail: hamilton@fasb.edu.br

³Co-orientadora – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. e-mail: luciana@fasb.edu.br.

1. INTRODUÇÃO

1.1. APRESENTAÇÃO

O mercado econômico está cada vez mais exigente. Uma das principais características que influencia diretamente é a competitividade. Ela é notória em qualquer seguimento empresarial, seja indústria, comércio ou prestador de serviços.

Essa exigência por parte do mercado e de seus consumidores é que faz transparecer a real necessidade de se obter informações gerenciais, como apropriação de custos, formação do preço de venda e tributação. Essa realidade prova a importância da utilização dos conhecimentos contábeis sobre custos, evidenciando assim, dentro deste contexto, a definição de custo onde o mesmo relata o esforço necessário para a geração de receita. Portanto, constitui-se uma ferramenta gerencial de suma importância para auxiliar nas tomadas de decisões. De acordo com SÁ (1995) custo defini-se como “Investimento para que se consiga um bem de uso ou de venda; o mesmo que gasto, despesas, aplicações de meios para produção”.

Esse trabalho é de grande importância tanto para o meio acadêmico quanto para sociedade local e/ou entidades, tendo em vista a aplicação da contabilidade de custo como ferramenta para a formação de preço. No acervo literário sobre contabilidade de custos é comum encontrarmos maior ênfase para as empresas industriais e com isso, os conceitos e exemplos direcionados para as mesmas. Entretanto, o mesmo, evidenciará por meio de pesquisa e revisão literária, a utilização das ferramentas da contabilidade de custo como auxílio direto na formação de preço de venda para o seguimento de Cópias.

Assim ressaltando a importância da gestão de custos para o sucesso de uma entidade percebe-se que o resultado da tomada de decisão está diretamente ligado às informações extraídas de relatórios elaborados com auxílio dos conhecimentos da contabilidade de custos. Surgiu a problemática, como desenvolver com auxílio das ferramentas da contabilidade de custo um modelo para a formação de preço de venda no seguimento de cópias na Empresa “S” localizada na cidade de Barreiras-Ba?

2. O SURGIMENTO DA CONTABILIDADE DE CUSTO NO BRASIL E SUAS TERMINOLOGIAS E NOMENCLATURAS

O surgimento da contabilidade está ligado diretamente às primeiras manifestações dos indivíduos no contexto social a fim de proteção de seu bem, demonstrando posse, desencadeando posteriormente o interesse de comercializar seus bens com o intuito de adquirir mais riquezas. Há vestígios que umas das primeiras cidades comerciais eram dos fenícios, não sendo de exclusividade dos mesmos, mais utilizada nas principais cidades da Antiguidade. Para tanto, a origem da essência da contabilidade surgiu com a necessidade de se registrar fatos comerciais.

Essa atividade de troca e venda de bens eram realizadas à vista, porque não havia um crédito para substituí-lo, logo em seguida passaram a utilizar ramos de árvores para sinalizar uma dívida ou quitação. O surgimento do papiro (papel) e do cálamo (pena de escrever) no Egito Antigo, possibilitou os registros de informações sobre os negócios.

A contabilidade empírica, sem caráter científico utilizada na antiguidade, já tinha como objeto o Patrimônio representados pelos bens, rebanhos, terras e outros bens quantitativos. Segundo Franco (1996) “O patrimônio é o objeto da Contabilidade, isto é, sobre ele se exercem as funções contábeis, para alcance de suas finalidades”.

Na época medieval ocorreu várias inovações na contabilidade introduzidas pelos governos e pela igreja, mas é na Itália que surge o termo Contabilidade.

Conforme tabela 01, será apresentado resumo da evolução da ciência contábil.

Planilha 01: Quadro resumindo a evolução da ciência contábil.

Período Antigo	Período que se inicia com as primeiras civilizações e vai até 1202 da Era Cristã, quando apareceu o Liber Abaci, da sutoria Leonardo Fibonacci, o Pisano.
Período Medieval	Período que vai de 1202 da Era Cristã até 1494, quando apareceu o Tractatus de Computis et Scripturis (Contabilidade por partidas Dobradas) de Frei Luca Paciolo, publicado em 1494, enfatizando que a teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, obra que contribuiu para inserir a contabilidade entre os ramos do conhecimento humano.
Período Moderno	Período que vai de 1494 até 1840, com o aparecimento da obra "La Contabilità Applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche", da autoria de Francesco Villa, premiada pelo governo da Áustria. Obra marcante na história da Contabilidade.
Período Científico	Período que se inicia em 1840 e continua até os dias de hoje.

Fonte: Portal de Contabilidade.

2.1. SURGIMENTO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade Financeira ou Geral, desenvolvida na era mercantilista, atendia os objetivos a serem alcançados pelas empresas mercantis, onde a administração e o controle eram vistos como aspecto financeiro de função dupla comprar e vender. Mesmo com os avanços e aperfeiçoamentos que a Contabilidade Geral sofreu, não conseguia atender as necessidades de um novo setor produtivo "a indústria", onde sua gerência financeira apresenta aspectos mais complexos a cada dia.

Com o avanço industrial, diversificando sua produção e experimentando uma competição crescente, passaram a reclamar e solicitar informações que a Contabilidade Geral, apesar da sua evolução constante, não poderia fornecer. Surge então a Revolução Industrial, século XVIII, onde a administração começa a clamar por uma Contabilidade de Custos.

Segundo Martins (2010):

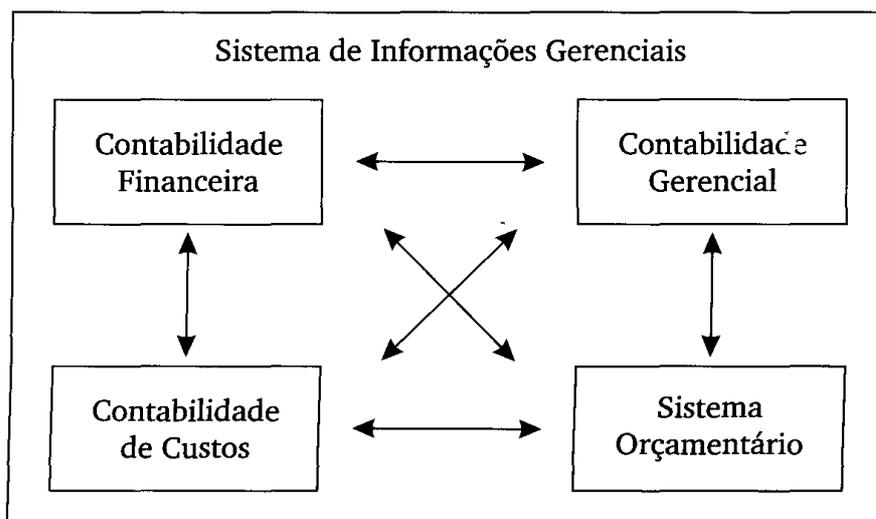
A contabilidade de custo nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. Seus princípios derivam dessa finalidade primeira e, por isso, nem sempre conseguem atender completamente a suas outras mais recentes e provavelmente mais importantes tarefas: controle e decisão.

Assim, a Contabilidade Financeira é voltada para fora, somente para atender necessidades externas, como acionistas, fornecedores, governo. Dessa forma foi desenvolvido uma contabilidade voltada para dentro da empresa, a Contabilidade de Custos, desenvolvida para atender suas necessidades administrativas internas.

Segundo o contexto histórico da contabilidade geral, a contabilidade de custos não nasceu completa, entrou e permanece até hoje em um grande processo de evolução.

Segundo Martins (2003), a ilustração a seguir demonstra uma ideia de como se situam a Contabilidade Financeira, a de Custos e a Gerencial — além do sistema de orçamento — no contexto de um Sistema de Informação:

Gráfico 01: Sistema de Informações Gerenciais



Fonte: Contabilidade de Custo, Elizeu Martins, 2003.

2.2. TERMINOLOGIAS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

As inúmeras nomenclaturas e conceituação das terminologias utilizadas na contabilidade de custos é uma das grandes dificuldades no momento de estudo aprofundado, tendo em vista a falta de uma linguagem padrão.

De acordo com as doutrinas utilizadas, segue expressões usadas na contabilidade de custo:

Segundo Leone (2000): “São todos os custos que se conseguem identificar com as obras, do modo mais econômico e lógico.”

Extraído do Portal de Contabilidade, custos diretos é:

“aquele que pode ser identificado e diretamente apropriado a cada tipo de obra a ser custeado, no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo. É aquele que pode ser atribuído (ou identificado) direto a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento. Não necessita de rateios para ser atribuído ao objeto custeado. Ou ainda, são aqueles diretamente incluídos no cálculo dos produtos.”

Entende-se como custos diretos, os que podem ser diretamente sem a necessidade de rateio apropriados aos produtos, bastando existir uma medida de consumo como quilos, horas de mão-de-obra ou de máquina, quantidade de força consumida, entre outros. Em geral, identificam-se com os produtos e variam proporcionalmente à quantidade produzida. São aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva de seu consumo na fabricação.

Segundo Leone (2000) custos indiretos: “São todos os outros custos que dependem do emprego de recursos, taxas de rateio, de parâmetros para o débito às obras.”

Custos indiretos, são os que, para serem incorporados aos produtos, necessitam da utilização de algum critério de rateio. Na prática, a separação de custos em diretos e indiretos, além de sua natureza, leva em conta, a relevância e o grau de dificuldade de medição.

Custos fixos, são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido. Como por exemplo, aluguel, seguro da fábrica, entre outros. Um aspecto importante a ressaltar é que os custos fixos são fixos dentro de determinada faixa de produção e, em geral, não são eternamente fixos, podendo variar em função de grandes oscilações no volume de produção.

Custos variáveis, são os que variam proporcionalmente ao volume produzido. Como por exemplo matéria-prima, embalagem. Se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo.

Os custos variáveis aumentam à medida que aumenta a produção. Outros exemplos são os materiais indiretos consumidos, depreciação dos equipamentos quando esta for feita em função das horas/máquinas trabalhadas, gastos com horas

extras na produção.

Custos semivariáveis, são custos que variam com o nível de produção, mas que, entretanto, têm uma parcela fixa que existe mesmo que não haja produção. É o caso, por exemplo, da conta de energia elétrica da fábrica, na qual a concessionária cobra uma taxa mínima mesmo que nada seja gasto no período, embora o valor total da conta dependa do número de quilowatts consumidos e, portanto do volume de produção da empresa. Outros relacionados com o ramo enfatizado no projeto monográfico é o aluguel de uma copiadora no qual se cobra uma parcela fixa mesmo que nenhuma cópia seja tirada.

De acordo com Martins (2003) custo de transformação é:

“soma de todos os Custos de Produção, exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa (componentes adquiridos prontos, embalagens compradas etc.). Representam esses Custos de Transformação o valor do esforço da própria empresa no processo de elaboração de um determinado item (mão-de-obra direta e indireta, energia, materiais de consumo industrial etc.).”

Custos de transformação, representam o esforço empregado pela empresa no processo de fabricação de determinado item, como a mão-de-obra direta e indireta, energia, horas de máquinas. Não incluem matéria-prima e outros produtos adquiridos prontos para consumo.

Segundo Martins (2003) custos primários é:

“soma de matéria-prima com mão-de-obra direta. Não são a mesma coisa que Custos Diretos, já que nos Primários só estão incluídos aqueles dois itens. Assim, a embalagem é um Custo Direto, mas não Primário. No item 6.4 do Capítulo 6, ao estudar custos por departamento e por centro de custos, veremos outra abordagem para custos primários e secundários.”

Custos primários, é a soma simples de matéria-prima e mão-de-obra direta. Não é o mesmo que custo direto, que é mais amplo, incluindo, por exemplo, materiais auxiliares, energia elétrica, entre outros.

Gasto: “Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”. Martins (2010).

Gasto insinua desembolso, mas são conceitos distintos. Segundo Martins (2010) desembolso é, “Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço”.

Investimento conforme Martins (2010), “Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”. Corresponde à aquisição de bens e serviços que incorporam o patrimônio como ativo.

Definição de custos segundo Sá (1995) “Investimento para que se consiga um bem de uso ou de venda; o mesmo que gasto, despesas; aplicações de meios para produção”. Assim, custo é o gasto necessário para uma produção de bens e serviços, correspondendo a bens e serviços utilizados para a produção de outros bens e serviços.

Para Martins (2003), custo é “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.”

Custo é um gasto que se faz a fim de obter um rendimento. Ao estabelecer um preço, para seu produto ou serviço, deve-se saber qual é o seu custo total e o custo por unidade. É preciso também estar familiarizado com vários conceitos de custos, que são úteis na determinação da receita, na tomada de decisões a curto e a longo prazo, no planejamento, nas avaliações e nos controles. Diferentes tipos de custos são usados para diferentes propósitos, e a escolha correta poderá assegurar o uso apropriado dos recursos do departamento.

Despesas segundo Sá (1995):

“Investimento de capital em elemento que direto ou indiretamente irá produzir uma utilidade à empresas ou entidade e que expressa um valor de consumo no ato da sua edificação”.

Perda para Martins (2010), é definido como “bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária”. Representa a redução do patrimônio por fatores alheios à vontade do administrador, não se pode confundir com as despesas, pois é um sacrifício patrimonial intencional.

Para Lima (2006),

A obtenção e a compreensão das informações sobre custos são essenciais para o sucesso de seu negócio. Em primeiro lugar, os custos determinam o preço de venda; se os custos forem maiores do que o preço de venda, terá prejuízo. Todos os custos aplicáveis ao produto ou serviço precisam ser considerados (incluindo fabricação, venda e outras despesas) quando se for determinar o preço de venda. A contabilidade de custos, qualquer que seja o sistema, necessita da distinção entre custos e despesas. Teoricamente, a distinção é fácil: *custos* são gastos (ou sacrifícios econômicos) relacionados com a transformação de ativos (exemplo: consumo de matéria-prima ou pagamento de salários) e *despesas* são gastos que provocam redução do patrimônio (exemplo: impostos, comissões de vendas, etc.).

3. GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS E MÉTODOS DE CUSTEIO.

3.1. GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Atualmente, um dos grandes desafios dos empresários é adquirir e manter a competitividade. Com isso as soluções geralmente encontradas são de curto prazo, desenvolvidas mas que nem sempre tem clareza e detalhamento para que a melhor direção seja seguida.

A gestão estratégica de custo é uma ferramenta muito útil para garantir e sustentar a competitividade que só aumenta em todos os seguimentos, seja comércio ou prestadores de serviços, visando demonstrar como a empresa poderá está em um futuro próximo sofrendo as possíveis variações que circulam no meio empresarial. Portanto, a Gestão Estratégica de Custos aparece como uma ferramenta alternativa para compreender a real necessidade do sistema econômico em relação as alterações sofridas no mercado buscando sempre uma melhoria da competitividade.

Planilha 02: Comparativo referente à abordagem tradicional de análise de custos e a gestão estratégica:

As informações decorrentes da abordagem tradicional limitam as seguintes análises	A gestão estratégica de custos permite a utilização de ferramentas mais apropriadas para a gestão empresarial
<ul style="list-style-type: none"> • Análise do ponto de equilíbrio break-even point; • Análise das variações entre custo real e padrão; • Valor de índices financeiros; • Retorno sobre o investimento; • Ferramenta TQC – qualidade total. 	<ul style="list-style-type: none"> • Análise de agrupamentos de atividades; • Análise dos geradores ou direcionadores de custos (cost drivers); • Análise das atividades que agregam/não agregam valor; • Análise dos processos operacionais e administrativos; • Análise do benchmarking; • Análise do custo da qualidade; • Análise da rentabilidade de clientes; • Análises de redução dos tempos dos ciclos operacionais; • Análise de fragmentação/concentração de atividades; • Custeio de produtos e serviços.

Fonte: JUNIOR, José H. Perez, OLIVEIRA, Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. Gestão Estratégica de Custos, 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011. P. 286.

Planilha 03: Comparativo entre paradigmas da tradicional contabilidade gerencial e a moderna gestão estratégica de custos:

	Paradigma da Contabilidade Gerencial	Paradigma da Gestão Estratégica de Custos
Qual a forma mais útil de analisar os custos?	Em termos de produtos, clientes e funções. Com um grande enfoque interno. O valor agregado é um conceitos-chave.	Em termos dos vários estágios da cadeia de valor global, da qual a empresa é uma parte. Com u grande enfoque externo. O valor agregado é vista como um conceito perigosamente estreito.
Qual o objetivo da análise de custos?	Três objetivos se aplicam, independentemente do conceito estratégico: manutenção dos resultados, direcionamento da atenção e resolução dos problemas.	Embora os três objetivos estejam sempre presentes, o projeto de sistemas de gestão de custos muda muito, dependendo do posicionamento estratégico básico: ou sob uma estratégia de diferenciação de produto.
Como devemos tentar compreender o comportamento dos custos?	O custo é, primeiramente, uma função do volume de produção: custo variável, custo fixo, custo em degrau, custo misto.	Custo é uma função das escolhas estratégicas sobre a estrutura de como competir e da habilidade administrativa nas escolhas estratégicas: em termos de direcionadores de custos estruturais e direcionadores de custos de execução.

Fonte: GOVINDARAJAN, Vijay, SHANK, John K. A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente incompetitivos. 2. Ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997. P. 117.

3.2. MÉTODOS DE CUSTEIO

Método é um vocábulo de origem grega e resulta da soma das palavras *meta* (resultado que se deseja atingir) e *hodós* (caminho). É, portanto, o caminho para chegar aos resultados pretendidos.

Custeio significa atribuir valor de custo a um produto, mercadoria ou serviço. Para efetuar tal atribuição de valor utiliza-se a ficha técnica (para os custos diretos ou variáveis) ou recorre-se a métodos de custeio (no caso dos custos indiretos ou fixos).

Método de custeio é uma técnica utilizada para direcionar o padrão incorrido na produção de um bem ou serviço. Quando utilizado, os custos diretos e variáveis é aplicado o Custeio Direito, quando agregado os custos diretos e variáveis mais os custos indiretos e fixos é utilizado o Método de Custeio por Absorção.

3.2.1. Custeio Direto

Segundo Nascimento (2001), Custeio Direto:

“Consiste em imputar ao produto final ou à produção a penas os custos variáveis e diretos (matéria-prima, embalagem, mão-de-obra direta, energia etc.), levando os custos fixos e indiretos, como depreciação, seguros, gastos gerais de fabricação e tantos outros, como despesas de administração, direto à conta de apuração do resultado do exercício.”

Como relatado pelo referido autor, este método é utilizado para excluir quaisquer distorção na apuração dos custos procedentes de problemas com rateios pois os custos fixos são tratados como despesas.

Segundo Martins (1945), “não há, normalmente, grande utilidade para fins gerenciais no uso de uma valor onde existam custos fixos apropriados. Assim três grande problemas concorrem para isso:”

Primeiro: Pela sua própria natureza, os custos fixos existem independentemente da fabricação ou não dessa ou daquela unidade, e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que oscilações (dentro de certos limites) ocorram no volume de produção; tendem os custos fixos a ser muito mais em encargo para que a empresa possa ter condições de produção do que sacrifício para a fabricação específica deste ou daquela unidade; são necessários muito mais para que a indústria possa operar, ter instalada sua capacidade de produção, do que para fabricar uma unidade de um determinado produto.

Segundo: por não dizerem respeito a este ao àquele produto ou a esta ou àquela unidade, são quase sempre distribuídos à base de critérios de rateio, graus de arbitrariedade. A maior parte das apropriações é feita em função de fatores de influência que, na verdade, não vinculam efetivamente cada custo a cada produto, porque essa vinculação é muito mais forçada do que costuma nos acreditar. Se, a fim de avaliar um produto para efeito de estoque, isso pode ser uma forma de minimizar injustiças, para efeito de decisão simplesmente mais confunde do que auxilia; o inverso. Por se alterar um procedimento de distribuição de custos fixos, pode-se fazer de um produto rentável um não-rentável (aparentemente), ou transformar um superavitário em deficitário, e vice-versa. E não há lógica em se alterar o grau de rentabilidade de um produto em função de modificações nas formas de rateio; essa é uma maneira de se auto-enganar.

Terceiro: O valor do custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção: aumentando-se o volume, tem-se um menor custo fixo por unidade, e vice-versa. Se for decidir com base em custo, é necessário associar-se sempre ao custo global o volume que se tomou como base. Se a empresa estiver reduzindo um item por ser pouco lucrativo, pior ainda ficará sua posição, devido à diminuição do volume; ou, se um produto estiver com baixo lucro, o aumento de preço com base no seu alto custo poderá provocar uma diminuição da sua procura, e, conseqüentemente, reduzir seu volume, e assim aumentar ainda mais o custo de produção, num

círculo vicioso. Pior do que tudo isso, o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto, e não da sua própria; ao se aumentar a quantidade dos outros bens elaborados, o montante a ser carregado para um determinado produto será diminuído, já que os custos fixos globais serão agora carregados mais para aquele item, cuja quantidade cresceu. O custo de um produto pode, então, variar em função do seu volume, mas da quantidade dos outros bens fabricados.

Assim através destas indagações sobre as desvantagens e riscos existentes em relação a apropriação dos Custos Fixos aos referidos produtos, nasceu o Custeio Variável, mais conhecido como Custeio Direto. Esse método pode até aparentar que na sua utilização apropriam somente os custos diretos, algo que não é verdade.

O gerenciamento da empresa com base nas informações geradas através dessa filosofia de custeio, apresenta algumas vantagens e desvantagens, conforme citadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1994, p. 38):

Planilha 04: Vantagens e Desvantagens Custeio

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> ❖ Facilidade na obtenção dos custos produtos, pois não sofrerão rateios; ❖ Conhecimento da efetiva margem de contribuição de cada produto; ❖ Otimização dos resultados operacionais da empresa com base na identificação do mix mais adequado de vendas; ❖ Possibilita maior clareza com relação ao lucro e às tomadas de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Os resultados apurados não são aceitos no ponto de vista contábil, tampouco reconhecidos para fins fiscais (Legislação); ❖ Dificuldade quanto à definição dos custos de comportamento efetivamente variáveis

Fonte: Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1994, p. 38)

Segundo Martins (1945), na utilização do Custeio Direto ou Custeio Variável 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”.

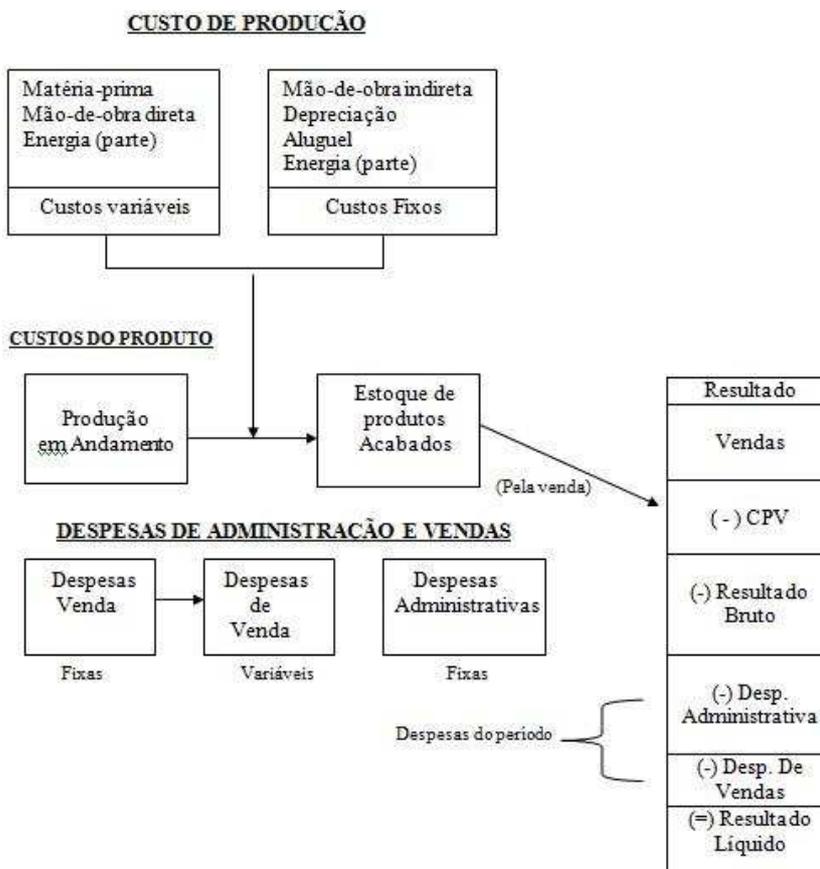
3.2.2. Custeio por Absorção

Segundo Martins (2001, p.41-42), este sistema

“consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos”

O Quadro a seguir apresenta um fluxograma representativo do método de custeio por absorção. Nele visualizar-se que a despesa do período, administrativas e de vendas, fixas ou variáveis serão lançadas na demonstração do resultado do período sem que sejam apropriadas ao custo do produto. Os custos de produção, fixos e variáveis, somente serão lançadas no período no demonstrativo de resultado quando os produtos forem comercializados.

Gráfico 02: Fluxograma Custeio de Absorção:



FONTE: Monografia: Método de Custeio por Absorção: Um estudo de caso Aplicado numa Usina de Açúcar e Alcool - FACULDADE DE CIÊNCIAS HUMANA – ESUDA, 2008 (Quadro Custeio Absorção)

Padoveze (2000) ressalta que, “em uma análise histórica, percebe-se que este sistema de custeio veio a ser utilizado mais em razão dos critérios de inventários do que das necessidades gerenciais das empresas.”

Portanto o mesmo não pode ser considerado um princípio propriamente dito, mas sim uma metodologia que surgiu através dos mesmos, donde premissa maior é separar custos e despesas. Sendo que os custos são apropriados aos produtos, para no momento da venda, serem confrontados com as receitas resultantes, e as despesas são lançadas diretamente no resultado do período.

3.2.3. Custeio RWK (Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit).

Abordagem RWK (abreviação de Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit), surgiu no século XX, na Alemanha, por um órgão que seria semelhante ao nosso antigo CIP — Conselho Interministerial de Preços.

Segundo Martins (2003) consiste:

“no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos. Claro é que as técnicas desse rateio são absolutamente semelhantes às das já vistas neste trabalho, principalmente quando tratamos das formas tradicionais de apropriação dos custos indiretos de produção; ou seja, tudo com base na alocação dos custos e despesas aos diversos departamentos da empresa para depois ir-se procedendo às várias séries de rateio de forma que, ao final, todos os custos e despesas estejam recaindo exclusivamente sobre os produtos.”

As dificuldades práticas e limitações conceituais para o uso desse método são muitas:

- Como encontrar o custo unitário do produto (CPV) no dia-a-dia, já que ele contém uma parcela do custo fixo total;
- Como encontrar as despesas operacionais por unidades, no dia-a-dia;
- As oscilações no volume de produção e seus efeitos no custo fixo unitário não são considerados;
- Os vários rateios necessários para alocar os custos fixos aos departamentos e destes aos produtos trazem consigo muitas distorções.

3.2.4. Método de custeio baseado em atividades (ABC)

O método de custeio baseado em atividades, conhecido como ABC, origina-se do termo em inglês Activity Based Costing, método esse diferente dos outros descritos já que se baseia em atividades para alocar os custos aos produtos ou serviços.

De acordo com Bornia (2002), “o custeio baseado em atividades pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos utilizam tais atividades, absorvendo seus custos”.

Para poder assimilar de melhor forma o referido método se faz necessário o entendimento do que é atividade. Para Martins (2006), “atividade é uma ação que utiliza recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para se produzir bens ou serviços”. Portanto para que um produto ou serviço seja concluído é necessário a execução de diversas atividades ao mesmo tempo.

Assim no processo de implantação do custeio ABC, quando identificado as atividades realizados é necessário a alocação dos custos a cada atividade referente.

Martins (2006) afirma que,

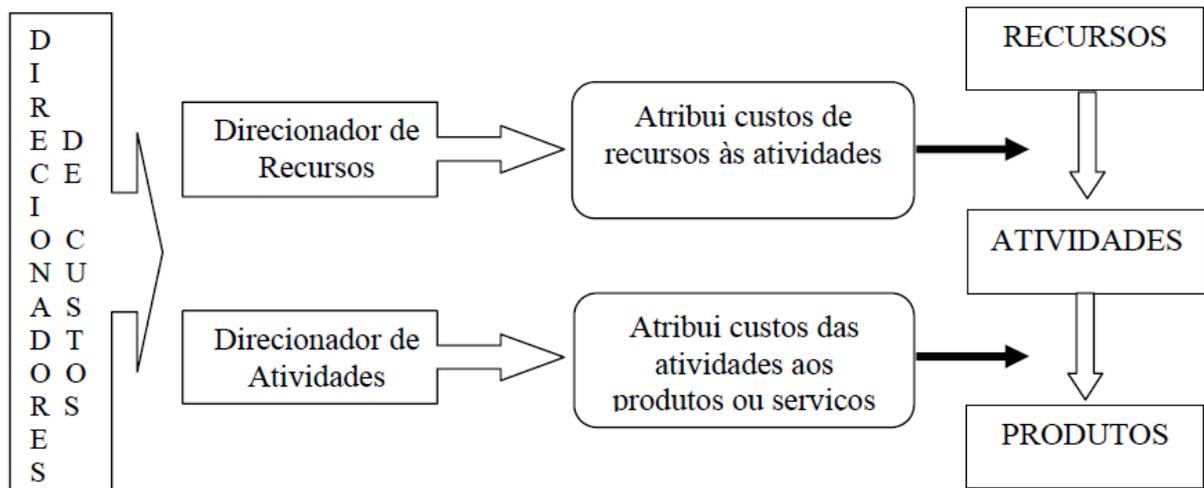
“para alocar os recursos às atividades, se utiliza uma ferramenta chamada direcionador de custos de recursos, a qual tem a finalidade de identificar a maneira como as atividades consomem recursos e serve para custear as atividades, demonstrando, dessa forma, a relação entre os recursos e as atividades.”

A pós alocar cada custo a sua atividade, a próxima etapa é distribuir os custos a cada produto ou a um serviço realizado.

Seguindo a linha de raciocínio de Martins (2006), o mesmo orienta que: “se faça a alocação utilizando-se direcionadores de custos de atividades, que nada mais são do que a identificação de como os produtos consome as atividades, ou seja, indica a relação entre as atividades e os produtos.”

Segundo Martins (2006) o quadro a seguir demonstra a lógica do custeio ABC.

Gráfico 03: Lógica do custeio ABC:



Fonte: Martins (2006, p. 96)

Apesar de sua eficiência comprovada, o ABC enfrenta dois grandes problemas de implementação: a complexidade do sistema e os elevados custos, por exigir uma extensa estrutura administrativa.

3.3. FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA.

A formação do preço de venda surge após estudos em relação aos fatores que influenciam diretamente para sua formação, como a Concorrência onde nos mercados que há várias empresas oferecendo produtos ou serviços semelhantes, o preço tenderá a ser menor do que seria se não houvesse tanta concorrência.

O fator cliente clientes poderá estabelecer ou alterar o preço. Há uma grande preocupação por parte das empresas em relação a reação dos seus clientes. Assim a influência dos clientes podem diminuir o consumo ou até mesmo deixar de adquirir determinado tipo de produto ou serviço.

O Governo tem uma influência muito forte na formação do preço de venda de um produto ou serviço, ou ainda pode até determinar o preço do produto. Exemplo claro são os subsídios, incentivos fiscais à produção, à exportação, restrições ou estímulos à importação, criação ou implantação de tributos, entre outros.

Numa empresa tradicional o preço de venda é calculado a partir dos custos mais a margem de lucro, assim, Preço = custo + lucro. Só que essa formula só funciona em um modelo de mercado cuja a demanda seja maior que a oferta, assim

o mercado é obrigado a aceitar qualquer preço, já que a demanda supera a oferta.

Isso contrariamente ocorre em um mercado altamente moderno e competitivo, onde a oferta supera demanda e o mercado que determina o preço de venda, assim, $\text{Lucro} = \text{preço} - \text{custo}$.

De acordo com Boone & Kurtz, preço é definido como: “o valor de troca de um bem físico ou serviço”.

Os referidos autores informam que os filósofos antigos já reconheciam a importância do preço no funcionamento do sistema econômico.

Para Kotler, “o preço é um elemento quantitativo que resume de forma numérica as estratégias de marketing que a empresa tentou seguir”

De outra maneira o autor quis descrever que o preço é a única forma de quantificar o “mix” de marketing. Está é a razão pela qual sua determinação requer cuidadosos estudos do mercado da concorrência e de fatores internos e externos da empresa, de modo a resultar em um valor coerente com a estratégia de marketing. Com isso, o preço é um elemento integrante do “mix” de marketing, também conhecido como os quatro “Ps”: praça, produto, preço e promoção.

Tudo isso só deixa mais claro a importância de um profissional contabilista, especialista em custos, onde o mesmo demonstrará de forma clara para o empresário o preço de custos dos produtos ou serviços, e assim demonstrar os possíveis resultados que a entidade poderá alcançar seguindo as informações disponibilizadas pelo profissional.

3.4. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Segundo Martins (2003), margem de contribuição é “a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro.”

Portando a margem de contribuição nada mais é que, o que resta do valor da venda, subtraído dos custos e despesas fixas, contudo, nota-se que a empresa só começará a ter lucro, quando sua margem de contribuição estiver superando tantos os custos quanto as despesas fixas.

3.5. PONTO DE EQUILÍBRIO

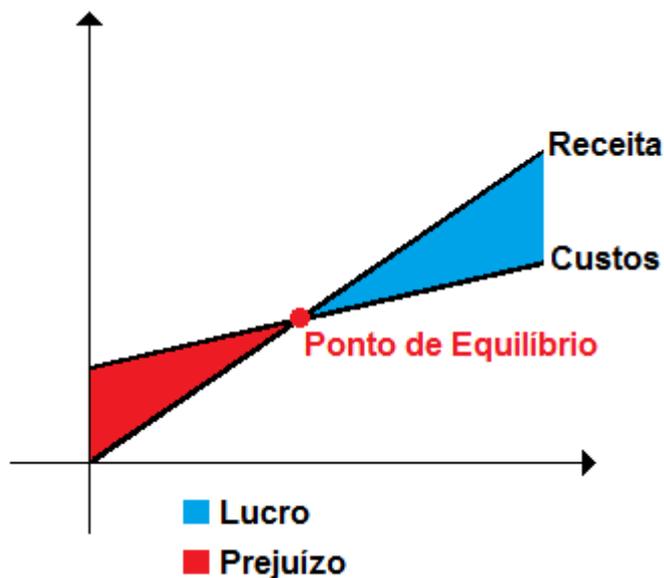
O Ponto de Equilíbrio também denominado Ponto de Ruptura (Break-even Point) origina-se da conjugação dos custos e despesas totais com as receitas totais.

Portanto o ponto de equilíbrio é um estágio alcançado pela empresa no momento em que as receitas totais se igualam aos custos e despesas totais.

Sua finalidade segundo Ribeiro (2009) é revelar o volume mínimo que a empresa deve produzir e vender para que consiga pelo menos cobrir os seus custos e despesas totais.

Segue demonstração gráfica do ponto de equilíbrio:

Gráfico 04: Ponto de Equilíbrio.



Fonte: Baseado em informações extraídas, Martins (2003)

O ponto de equilíbrio dividi-se em três: Contábil, Econômico e Financeiro.

Segundo Martins (2003), Ponto de Equilíbrio Contábil será “obtido quando a soma das margens de contribuição totalizar o montante suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixos; o ponto em que não haveria nem lucro nem prejuízo (supondo produção igual à venda)”.

De acordo com Freire & Pereira (2011), ponto de Equilíbrio Econômico é, “o ponto onde a empresa deseja obter um lucro mínimo ou um retorno desejado do lucro.” Assim a margem de contribuição deverá absorver os custos e despesas fixas

e ainda sobre o mínimo desejado, o lucro.

Seguindo o raciocínio Freire & Pereira (2011), Ponto de Equilíbrio Financeiro ocorre, “quando são extraídos valores não desembolsáveis, como, por exemplo, depreciação, amortização e exaustão.” Portanto é quando dentro dos custos fixos, existem variações patrimoniais que não significam desembolsos para a empresa, mas que, de acordo com os Princípios Contábeis, estas variações devem aparecer no resultado do exercício, sendo confrontados com as receitas, porque contribuíram para a constituição da mesma.

Nota-se a importância dos três pontos de equilíbrio. Estes por sua vez fornecem informações para uma ótima gerencia. Auxilia, também, uma tomada de decisão mais segura, em relação as alterações no processo de venda tendo em vista o comportamento do mercado.

4. ESTUDO DE CASO

4.1. A EMPRESA

A empresa objeto da pesquisa atua no setor de prestação de serviço, no seguimento de cópias. Trata-se de uma empresa de pequeno porte (empreendedor individual), com sede em Barreiras-Ba, com três anos de atuação no seguimento. A empresa é individual, Microempreendedor Individual, amparada pelo art. 18-A da lei Complementar nº 123, de 14 de Novembro de 2006, da registrada na Receita Federal e com inscrição municipal, por ser prestadora de serviços não houve a necessidade da inscrição Estadual.

A empresa oferece quatro tipos de serviços. São eles, cópia, impressão, encadernação e plastificação. O imóvel onde está disponibilizando os serviços é próprio. Destes, as cópias e impressões são os produtos mais comercializados, perfazendo um total de 60% da receita bruta. Os serviços são prestados diretamente ao consumidor final, em sua grande maioria, estudantes e empresas.

4.2. CUSTOS NA EMPRESA

A empresa não utiliza de um sistema de custos. Ela faz uso de um método de custeio adaptado à situação do mercado, com aplicações básicas e leigas da Contabilidade de Custo, como compra, despesas, gastos, levando em consideração somente os custos totalmente variáveis (matéria-prima e impostos sofrido dos insumos) para formação do preço de venda, que é definido por um multiplicador sobre o custo. Com isso, analisando e comparando seu preço com os realizados pelos seus concorrentes circunvizinhos e ainda adaptando ao que o mercado exige, a empresa espera que apesar de todas essas condições a sua margem de contribuição supere seus custos e despesas fixas restando assim, o lucro desejado.

4.3. FATURAMENTO

Para a apuração dos custos foi utilizado o faturamento referente ao primeiro semestre de 2012, totalizando em R\$ 14.222,00 (quatorze mil duzentos e vinte e dois reais) onde os produtos considerado são apenas os produtos 1 e 2 onde refere-se ao seguimento analisado (cópias/impressões).

Planilha 05: Faturamento Do 1º Semestre de 2012.

MÊS	PRODUTOS			FATURAMENTO TOTAL
	1. CÓPIAS*	2. IMPRESSÕES*	3. OUTROS	
JANEIRO	R\$ 950,00	R\$ 400,00	R\$ 230,00	R\$ 1.580,00
FEVEREIRO	R\$ 1.255,00	R\$ 700,00	R\$ 345,00	R\$ 2.300,00
MARÇO	R\$ 1.345,00	R\$ 750,00	R\$ 320,00	R\$ 2.415,00
ABRIL	R\$ 1.437,00	R\$ 800,00	R\$ 307,00	R\$ 2.544,00
MAIO	R\$ 1.450,00	R\$ 900,00	R\$ 318,00	R\$ 2.678,00
JUNHO	R\$ 1.500,00	R\$ 920,00	R\$ 285,00	R\$ 2.705,00
				R\$ 14.222,00

* Produtos utilizados na pesquisa

4.4. CUSTOS DIRETOS DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO

Os custos diretos, relatados anteriormente são todos os custos que podem ser identificados e diretamente apropriados a cada tipo de serviço custeado. Entretanto, os custos diretos referente ao faturamento em análise, foram separados por produto.

O papel está ligado a dois produtos, cópias e impressões, sendo mesurado por quantidade de resmas, é multiplicado pelo valor unitário de aquisição, discriminado por produto que o utilizou.

Planilha 06: Custo Direto Papel Utilizado para Cópias

MATERIAL	QUANTIDADE	VALOR UNIT	VALOR TOTAL
PAPEL (RESMA)	105	R\$ 10,00	R\$ 1.050,00

Planilha 07: Custo Direto Papel Utilizado para Impressões

MATERIAL	QUANTIDADE	VALOR UNIT	VALOR TOTAL
PAPEL (RESMA)	18	R\$ 10,00	R\$ 180,00

O Toner está ligado diretamente a dois produtos, cópias e impressões. Essa forma o critério de rateio utilizado foi a participação de cada produto em relação ao faturamento do 1º semestre.

Planilha 08: Custo Direto Toner Utilizado para Cópia

MATERIAL	QUANTIDADE	VALOR UNIT	VALOR TOTAL
TONER	9	R\$ 45,00	R\$ 405,00

Planilha 09: Custo Direto Toner utilizado para Impressão

MATERIAL	QUANTIDADE	VALOR UNIT	VALOR TOTAL
TONER	2	R\$ 45,00	R\$ 90,00

Outros Custos Diretos totalizaram a quantia de R\$ 343,00 (trezentos e quarenta e três reais).

Para o rateio da mão de obra foi usado como parâmetro o faturamento de cada produto em relação ao faturamento semestral. Sendo assim, os percentuais de cada produto é de:

Planilha 10: Percentual de Rateio para Mão de Obra Direta.

1. CÓPIAS	2. IMPRESSÕES	3. OUTROS
55,8079%	31,4302%	12,7619%

Deve-se aplicar este percentual ao montante do salário pago no primeiro semestre.

Planilha 11: Valor Mão de Obra Direta

1. CÓPIAS	2. IMPRESSÕES	3. OUTROS
R\$ 2.076,05	R\$ 1.169,20	R\$ 474,74

Segue uma tabela dos custos direto completa para o referido semestre.

Planilha 12: Custos Direto Total

MATERIAL	PRODUTOS			TOTAL CUSTOS DIRETO
	1. CÓPIAS	2. IMPRESSÕES	3. OUTROS	
PAPEL	R\$ 1.050,00	R\$ 180,00		R\$ 1.230,00
TONER	R\$ 405,00	R\$ 90,00		R\$ 495,00
OUTROS			R\$ 343,00	R\$ 343,00
MÃO DE OBRA	R\$ 2.076,05	R\$ 1.169,20	R\$ 474,74	R\$ 3.720,00
TOTAL	R\$ 3.531,05	R\$ 1.439,20	R\$ 817,74	R\$ 5.788,00

4.5. CUSTOS INDIRETOS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO

De acordo com informações do Portal de Contabilidade, Custos Indireto é,

“o custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência. Os custos indiretos são apropriados aos portadores finais mediante o emprego de critérios pré-determinados e vinculados a causas correlatas, como mão-de-obra indireta, rateada por horas/homem da mão de obra direta, gastos com energia, com base em horas/máquinas utilizadas, etc.”

Dessa forma nos serviços oferecidos pela empresa em questão, são apenas as depreciações e energia elétrica.

A depreciação é o valor do desgaste ou desvalorização sofrido pelo bem no decorrer da sua vida útil.

Dessa forma para o RIR/1999, art. 305, determina que a,

“referida perda de valor dos ativos, que têm por objeto bens físicos do ativo imobilizado das empresas, será registrada periodicamente nas contas de custo ou despesa (encargos de depreciação do período de apuração) que terão como contrapartida contas de registro da depreciação acumulada, classificadas como contas retificadoras do ativo permanente.”

Segundo o Jornal do CRC (1994),

Para cada tipo de equipamento e material utilizados pela empresa, deve ser consultada a Norma de Execução nº 06, publicada no Diário Oficial da União de 30 de dezembro de 1993, bem como as taxas anuais mais usuais admitidas por atos normativos e já conhecidos no Brasil.

Planilha 13: Taxa Depreciação

Taxa Anual	%
Máquinas e equipamentos gráficos	10

Como cada serviços que a empresa oferece tem uma maquina especifica, a depreciação será calculada separadamente e considerando uma taxa semestral, ou seja, 10% ao ano é o que vale 5% ao semestre.

Planilha 14: Depreciação das Maquinas

	DEPRECIÇÃO (%)	VALOR DAS MAQUINAS	TOTAL
1. CÓPIAS	5 %	R\$ 6.500,00	R\$ 325,00
2. IMPRESSÕES	5 %	R\$ 800,00	R\$ 40,00
3. OUTAS	5 %	R\$ 300,00	R\$ 40,00
	5 %	R\$ 500,00	R\$ 25,00
			R\$ 405,00

O critério para o rateio da energia consumida no 1º semestre, cujo o valor total é de R\$ 1.392,00 (um mil trezentos e noventa e dois reais), foi baseada na participação de cada serviço para a formação do faturamento total da empresa.

Planilha 15: Rateio Energia Elétrica

VALOR TOTAL CONSUMIDO NO 1º SEMESTRE		R\$ 1.392,00
	RATEIO (%)	VALOR DAS MAQUINAS
1. CÓPIAS	55,8079%	R\$ 776,85
2. IMPRESSÕES	31,4302%	R\$ 437,51
3. OUTRAS	12,8079%	R\$ 177,64
TOTAL	100,0000%	R\$ 1.392,00

Dessa Forma, temos uma tabela dos custos indiretos completa para o referido semestre.

Planilha 16: Custos Indiretos do Semestre.

MATERIAL	PRODUTOS			TOTAL CUSTOS INDIRETOS
	1. CÓPIAS	2. IMPRESSÕES	3. OUTROS	
ENERGIA	R\$ 776,85	R\$ 437,51	R\$ 177,65	R\$ 1.392,00
DEPRECIÇÃO	R\$ 325,00	R\$ 40,00	R\$ 40,00	R\$ 405,00
TOTAL	R\$ 1.101,85	R\$ 477,51	R\$ 217,65	R\$ 1.797,00

4.6. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Como já relatado anteriormente, a margem de contribuição nada mais é que, o que resta do valor da venda, subtraído dos custos e despesas fixas. É notório que a empresa só começará a ter lucro quando sua margem de contribuição estiver superando tanto os custos como as despesas fixas. Portanto, chega-se a uma fórmula simples:

Fórmula Margem de Contribuição

MC = Preço de Venda – Despesas Fixas e Variáveis

Planilha 17: Margem de Contribuição

PRODUTO	QUANTIDADE	FATURAMENTO	VARIÁVEIS	FIXAS	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	LUCRO
CÓPIA	52913	R\$ 7.937,00	R\$ 4.181,05	R\$ 1.101,85	33,44%	R\$ 2.654,10
IMPRESSÃO	8940	R\$ 4.470,00	R\$ 1.519,20	R\$ 477,51	55,33%	R\$ 2.473,29
OUTROS	605	R\$ 1.815,00	R\$ 897,74	R\$ 217,65	38,55%	R\$ 699,61
TOTAL	62458	R\$ 14.222,00	R\$ 6.598,00	R\$ 1.797,00		R\$ 5.827,00

O percentual da margem de contribuição é encontrado a partir da divisão entre o Lucro líquido e o faturamento, multiplicado por cem.

Planilha 18: Movimentação Do 1º Semestre de 2012 Completa.

PRODUTO	QT	FATURAMENTO	DESPESAS				MC		LUCRO	PEv	PEq
			VARIÁVEIS	DV %	FIXAS	DF %	MC	IMC			
CÓPIA	52913	R\$ 7.937,00	R\$ 4.181,05	52,68%	R\$ 1.101,85	13,88%	R\$ 3.755,95	47,32%	R\$ 2.654,10	R\$ 2.328,51	15741
IMPRESSÃO	8940	R\$ 4.470,00	R\$ 1.519,20	33,99%	R\$ 477,51	10,68%	R\$ 2.950,80	55,33%	R\$ 2.473,29	R\$ 863,02	5969
OUTROS	605	R\$ 1.815,00	R\$ 897,74	49,46%	R\$ 217,65	11,99%	R\$ 917,26	38,55%	R\$ 699,61		
TOTAL	62458	R\$ 14.222,00	R\$ 6.598,00		R\$ 1.797,00				R\$ 5.827,00		

A tabela acima demonstra toda a movimentação da empresa durante o 1º semestre do ano de 2012. Evidenciando apenas dois serviços, cópias e impressões, suas despesas variáveis e fixas, margem de contribuição, ponto de equilíbrio em quantidade e valor, e seu lucro auferido no referido período.

Essas informações possibilitam a visualização ampla da empresa e uma análise correta e séria para tomada de decisão em relação a formação de preço de venda para cada seguimento.

Para todos os seguimentos o custo fixo sofrido não chegou a 15%, sendo o menor percentual evidenciado no referido período. Já as despesas variáveis são o ponto chave para uma melhor formação de preço. Seu percentual variou de 30% a até 53%, quatro vezes mais que sua despesa fixa.

Em valores unitários a empresa tem as seguintes despesas:

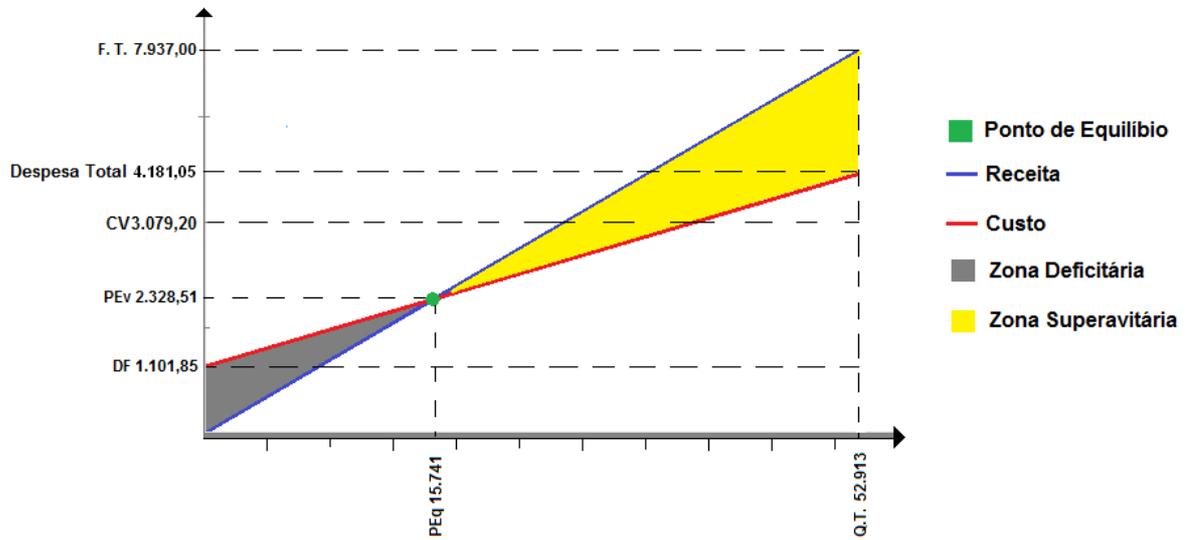
Planilha 19: Custo Unitário, Cópias e Impressões.

PRODUTO	QT	DF	DV	MC	PREÇO DE VENDA	LUCRO
CÓPIA	01	R\$ 0,02	R\$ 0,08	R\$ 0,07	R\$ 0,15	R\$ 0,05
IMPRESSÃO	01	R\$ 0,05	R\$ 0,17	R\$ 0,33	R\$ 0,50	R\$ 0,28

Para cada unidade produzida a empresa sofre um custo variável de R\$ 0,08 (oito centavos) para cópia e R\$ 0,17 (dezessete centavos) para impressão. Assim a empresa tem um percentual de margem de lucro para cada produto de cópias 33%, impressão 55%, tendo esses índices como fator determinante para a formação do preço de venda.

Para uma melhor análise segue gráfico em linhas do ponto de equilíbrio no seguimento de cópias e impressões.

Gráfico 05: Ponto de Equilíbrio Cópias.



Quantidade Total Vendida 52.913

Faturamento Total R\$ 7.937,00

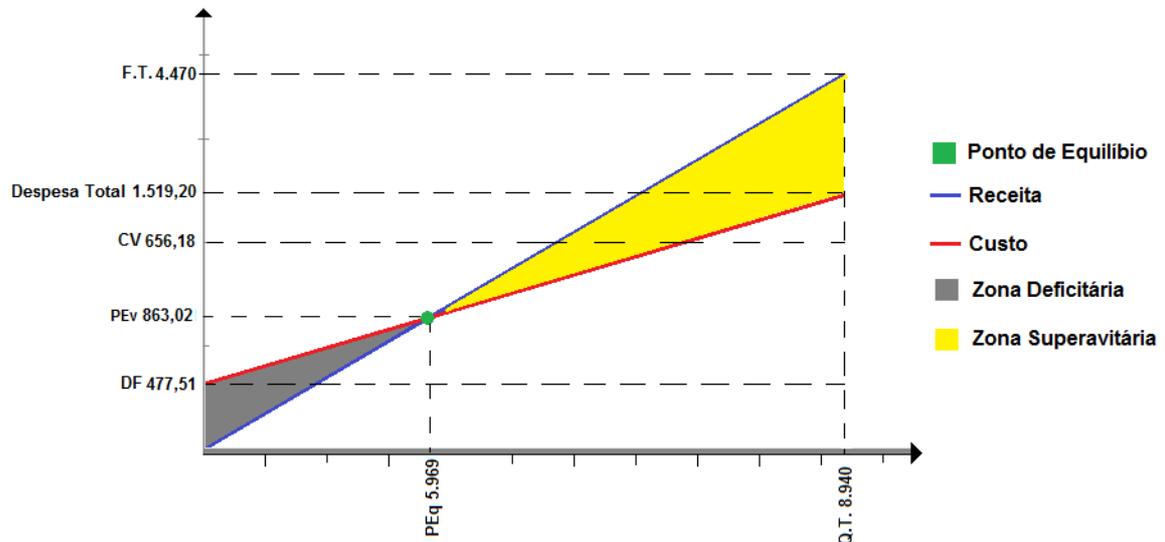
Despesa Fixa R\$ 1.101,85

Custo Variavel R\$ 3.079,20

Ponto de Equilíbrio em Quantidade 15.741

Ponto de Equilíbrio em Valor R\$ 2.328,51

Gráfico 06: Ponto de Equilíbrio Impressão.



Quantidade Total Vendida 8.940

Faturamento Total R\$ 4.470,00

Despesa Fixa R\$ 477,51

Custo Variavel R\$ 1.519,20

Ponto de Equilíbrio em Quantidade 5.969

Ponto de Equilíbrio em Valor R\$ 863,02

A empresa objeto da pesquisa não utiliza de nenhum meio para delinear um método para formação do preço de venda. Considerando seu seguimento, prestadora de serviço e os serviços oferecidos pela mesma, dentre os métodos de custeio apresentados na pesquisa o mais adequado é o método de absorção, já que as despesas e custos auferidos pela empresa são mais objetivas e diretas a seus serviços oferecidos.

Os demais métodos apresentados necessitam de maior número de informações, que na maioria das empresas prestadoras de serviços não conseguem suprir as mesmas. Ponderando essa prerrogativa, aplicou-se o método de custeio de absorção.

Para Martins (2003), custeio por absorção é:

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

Conforme a planilha nº 18, nota-se que todos os serviços oferecidos absorverão todos os custos e despesas ocorridas no referido semestre, sendo rateados os que necessitaram, de acordo com o faturamento total auferido no período.

Portanto, o custeio por absorção auxiliou de maneira completa a empresa objeto da pesquisa no sentido de demonstrar sua atual situação referente seus custos, despesas, margem de contribuição e formação do preço de venda, destacando que com todas essas informações nas mãos, uma gestão administrativa consegue obter uma vantagem no mercado que está cada vez mais competitivo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho monográfico evidenciou o surgimento da contabilidade de custo propriamente dita, seu nascimento a fim de suprir necessidades gerenciais para custear a produção das grandes indústrias demonstrando sua compreensibilidade e eficiência para amparar com informações a alta gerencia de uma empresa.

A tendência do mercado é se tornar cada vez mais competitivo, sendo uma das suas principais características. Como atender a demanda mercadológica está a frente de seus concorrentes, ter visão a longo prazo de suas informações, essa foi e é a verdadeira essência da utilização da contabilidade de custo e suas ferramentas gerenciais.

O escritor Martins afirma que a contabilidade de custo nasceu da contabilidade financeira, isso no século XVIII, durante a Revolução Industrial por consequência da urgência de informações no momento. A pesquisa demonstra que a contabilidade é uma ciência que vem sofrendo transformações desde seu surgimento.

Um dos objetivos da contabilidade atual é propiciar informações sistematizadas aos gestores de uma empresa, a fim de viabilizar ações efetivas, no âmbito mercadológico em que a empresa se encontra.

A pesquisa demonstra algumas nomenclaturas usadas na contabilidade de custo, dados essenciais para uma compreensão e estudo aprofundado da disciplina em questão. Revisando o acervo literário sobre o assunto, nota-se que a discriminação de determinados conceitos mudam de acordo o pensamento de cada autor, mas na verdade não muda seu verdadeiro objetivo.

A contabilidade de custo tem ferramentas que auxiliam na gestão de custo de uma empresa. São seus métodos de custeio. Método de custeio é uma técnica utilizada para direcionar o padrão incorrido na produção de um bem ou serviço. A pesquisa apresenta alguns métodos e suas características a fim de esclarecer e ter parâmetros para escolha de um único método para auxiliar na gestão dos dados coletados.

Gestão estratégica de custo é também uma destas ferramentas que tem como característica manter constante esse processo de custeio na empresa, objetivando a compreensão da real necessidade do sistema econômico em relação as alterações sofridas no mercado, assegurando que a empresa sempre terá

vantagens em relação a competitividade.

A união de todos esses conhecimentos da contabilidade de custo são fundamentais para uma formação do preço de venda. Certo que as influências externas da empresa são relevantes na sua criação. Os fatores como concorrência, cliente alvo, governo, constituem pontos chave que juntos com as ferramentas da contabilidade de custo oferecem embasamento para uma elaboração justa do preço a ser praticado pela empresa.

Margem de contribuição é uma ferramenta que absorve os custos variáveis da produção ou fabricação de um bem ou serviço. Seu valor ainda tem que cobrir as despesas fixas da empresa. O percentual é de muita relevância na formação do preço, haja vista que, unitariamente falando, cada produto absorve na sua margem os principais fatores que interverem no funcionamento e produção de uma empresa, as despesas fixas e os custos variáveis.

O principal objetivo desta pesquisa foi a fixação do método de custeio para o seguimento de cópias em uma empresa prestadora de serviços. Para essa fixação, foi considerado fatores primordiais, como estrutura da empresa, suas informações disponíveis, variedades de produtos ou serviços oferecidos, faturamento e sua expectativa a longo prazo.

Considerando todas essas informações o método que melhor se adaptou com o seguimento foi o de Absorção, como já relatado anteriormente, este sistema tem como essência apropriar todos os custos da produção, rateando os mesmos para cada produto ou serviço realizado.

O estudo de caso demonstrou que o método de custeio utilizado gerou informações detalhadas dos gastos na produção, resultando em benefício pois disponibiliza novas perspectivas de análise. Deve resaltar também que cada método tem sua particularidade, assim gerando informações diferentes uns dos outros, não descartando a utilização de mais de um método de custeio para uma melhor análise dos custos.

Com o foco na sustentabilidade do empreendimento, uma gestão de custo contínua possibilitará a entidade essa sustentabilidade sócia econômica rígida. Aconselha-se portanto, a continuação do estudo no intuito de ponderar os resultados gerenciais da utilização do referido método de custeio e se possível uma comparação com outras empresas do seguimento que utilizam outro método de custeio.

REFERÊNCIA

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BOONE, Louis &, KURTZ, David L. **Marketing Contemporâneo**. 8ª Ed. Rio de Janeiro; LTC, 1998.

CUNHA, Erica B., **O Emprego Da Margem De Contribuição Como Indicador De Desempenho Gerencial De Uma Loja De Varejo Do Setor Supermercado**. Trabalho de Conclusão Apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Do Extremo Sul Catarinense – Unesc, 2010.

CIRQUEIRA, Nájela S. R., **Contabilidade Gerencial: Análise de custos e formação de preço da atividade comercial**. Trabalho de Conclusão Apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB. Barreiras – BA. 2008.

Conselho Regional De Contabilidade Do Estado De São Paulo. **Custo como ferramenta gerencial**. São Paulo: Atlas, 1994.

COGAN, Samuel. **Custos e Preço: formação e análise**. 1ª ed. – 2 reimp. São Paulo 2002.

DUTRA, R. G., **Custos: uma abordagem prática**. 4 ed. São Paulo – Atlas, 1995.

Disponível em <http://pt.scribd.com/doc/3110303/Contabilidade-Dicionario-Terminologias-de-Custos-M6-AR> acessado em 10 de outubro de 2012. Grupo Empresarial ADM Universidade Virtual, professor Arievaldo Alves De Lima, Terminologias Utilizadas Na Área De Custos.

Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm> acessado em 31 de Março de 2012. Equipe Portal de Contabilidade, Historia da Contabilidade.

Disponível em http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/custos_direitos.htm acessado em 28 de Outubro de 2012. Equipe Portal de Contabilidade, Custo Direto.

Disponível em <<http://www.tj.pr.gov.br/depat/dcp/depreciacao.htm>> acessado em 30 de outubro de 2012. Jornal do CRC de abril de 1994.

Disponível em <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/SobreSimei.aspx>> acessado em 27 de Outubro de 2012. Receita Federal do Brasil, Simples Nacional.

Disponível em <<http://www.zemoleza.com.br/carreiras/humanas/contabilidade/trabalho/44202-monografia-metodo-de-custeio-por-absorcao-um-estudo-de-caso-aplicado-uma-usina-de-acucar-e-alcool.html>>. acessado em 10 de Outubro de 2012. Monografia: Método de Custeio por Absorção: Um estudo de caso Aplicado numa Usina de Açúcar e Álcool - FACULDADE DE CIÊNCIAS HUMANA – ESUDA, 2008

FRANCO, Hilário, **Contabilidade Geral**. 23ª ed. São Paulo : Atlas, 1996.

GIL, A. C., **Como elaborar projeto de pesquisa**. 3 ed. São Paulo : Atlas, 1991.

GOVINDARAJAN, Vijay, SHANK, John K. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente e competitivos**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997. P. 117.

JUNIOR, José H. Perez, OLIVEIRA, Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**, 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011. P. 286.

LEONE, George S. Guerra, **Custos: Planejamento, implantação e controle**. 3 Ed. São Paulo, Atlas, 2000.

LAKATOS, E. M., **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 7 ed. – 5. reimp. São Paulo : Atlas, 2010.

MATINS; Eliseu, **Contabilidade de Custos**. 1ª Ed. São Paulo, Atlas; 1979.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo : Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10ª ed. São Paulo : Atlas, 2010.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes, **Custos: Planejamento, Controle e Gestão na Economia Globalizada**, 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2001. P. 57.

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

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia Científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação**. São Paulo: Loyola, 2002.

SÁ, A. L.: SÁ, A. M. **Dicionário de Contabilidade**. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1995.