

## ELABORAÇÃO DE CUSTOS PARA FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Débora Drehmer<sup>1</sup>  
Daniel Bertuol Ramos<sup>2</sup>

**Resumo:** O estudo trata da contabilidade de custos, esta é utilizada para tomada de decisões, observação de margem de lucro, processos de melhoria no processo produtivo entre outros. Neste trabalho a contabilidade de custos é aplicada para obtenção do preço de venda de um produto, o mesmo foi escolhido em conjunto com o diretor da empresa. As terminologias utilizadas em custos e preço de venda são abordadas com base em autores que tratam do assunto. O método de pesquisa empregado foi pesquisa exploratória, entrevista qualitativa para coleta dos dados e análise descritiva para a análise dos dados. Por meio da observação das informações coletadas, é perceptível que a empresa não aplica qualquer método de cálculo do preço de venda, para que o estudo tenha eficácia desejada é preciso que a empresa implante alguns procedimentos de controle e os cálculos sejam feitos utilizando todos os produtos fabricados, de forma que o rateio dos gastos possam ser alocados aos produtos representando a efetiva situação da empresa, neste caso o estudo pode ser utilizado para tomada de decisões.

**Palavras-chave:** Custos. Preço de Venda. Tomada de Decisão.

### 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos é utilizada para tomada de decisões e não somente como ferramenta auxiliar na avaliação de estoque ou para cumprimento de obrigações fiscais. Sendo o enfoque, a tomada de decisões, deve ser bem preparada, pois pode gerar desconfortos financeiros quando uma decisão for embasada em informações mal elaboradas, deixa a instituição vulnerável, e se isso não for percebido em tempo hábil para efetuar mudanças, os fatores financeiros se agravam e ocorre o endividamento empresarial, tornando inviável manter a empresa ativa desta maneira.

Schier (2011, p. 97) elucida que “o tema ‘custos’ é relevante para consecução dos objetivos empresariais”, levando isso em consideração é possível afirmar que os empresários devem se preocupar não só com a lucratividade da empresa, mas com o todo, isto é, todos os aspectos necessários para a formação do lucro.

Os custos integram a base para formação do preço de venda dos produtos, conforme Perez Junior; Oliveira; Costa (2012), vários fatores influenciam a formação do preço de venda de um produto ou serviço, e o grau de influência de cada fator oscila

---

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade da Serra Gaúcha (FSG). Endereço eletrônico: debor.a@hotmail.com.

<sup>2</sup> Mestre em Contabilidade. Professor nos Cursos de Graduação e Pós-graduação na FSG. Endereço eletrônico: daniel.bertuol@fsg.br.

ao longo do tempo. De acordo com dados fornecidos pela empresa, é possível verificar que a mesma precisa de uma estruturação de custos, afim de, analisar se o preço de venda estipulado está correto, pois o lucro esperado não é obtido.

Para concretizar-se a constituição dos custos e formação do preço de venda é necessário analisar os custos da empresa. Para uma análise correta dos custos é preciso compreender a conceituação de mão de obra e classificação dos materiais em diretos e indiretos, por exemplo. Essas informações possibilitam avaliar se o sistema de custos utilizado pela empresa é adequado e em caso negativo sugerir melhorias.

A presente pesquisa seleciona alguns produtos que serão aplicados o estudo facilitando a comparação entre o realizado na atualidade e o proposto, pois aprofunda-se no estudo dos métodos de custeio sob a base destes produtos onde será realizado o cálculo do preço de venda.

A instituição poderá, a seu critério, utilizar a informação de custos para melhorar seu desempenho produtivo, avaliar se os produtos fabricados tem rentabilidade para manter-se ou se são sustentados por outro, e se o resultado positivo se dá com o montante da produção. É possível também analisar se o preço de venda aplicado hoje é o adequado, identificando possível superavaliação ou subavaliação.

O estudo é desenvolvido utilizando método de pesquisa exploratório, com entrevistas qualitativas aplicadas dentro da empresa Americantec Indústria de Plástico e Fibra de Vidro Ltda. ME neste trabalho descrita apenas como Americantec, além do estudo de caso entre outros.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A Contabilidade de Custos nasceu da revolução industrial, onde “tornou-se bastante complexa a tarefa de avaliar os estoques existentes na empresa e por ela produzidos, pelo fato de que os produtos incorporam diversos fatores de produção utilizados para sua obtenção” (CREPALDI, 2009, P. 1). Na atualidade a Contabilidade de Custos não é utilizada apenas para avaliação de estoque, mas auxilia a tomada de decisões na empresa, as organizações que fazem uso desta ferramenta estão à frente de seus concorrentes por conhecerem suas ineficiências, ajustando-as sempre que

---

estiverem fora do considerado normal para a empresa, evitando assim qualquer problema grave que fuja dos controles administrativos.

Existem alguns termos utilizados na contabilidade de custos que devem ser bem esclarecidos, pois a interpretação errada destes conceitos faz com que os cálculos sejam apresentados de forma errônea. Para descrição desses termos, o trabalho baseia-se em autores especialistas em cada tema abordado.

Iniciando o estudo com a palavra Custo, Martins (2010, p. 25), descreve “custo é o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”, então é possível elucidar que para a formação do custo de um produto existe agregação de materiais, mão de obra, tempo, energia, impostos, embalagem, e não somente o preço de aquisição de um material.

As despesas estão envolvidas no processo de obtenção de receitas e não ao processo de fabricação, Bornia (2010, p. 16), afirma que a despesa “refere-se às atividades fora do âmbito da fabricação [...] são diferenciadas dos custos de fabricação pelo fato de estarem relacionadas com a administração geral da empresa e a comercialização do produto.”

Em relação aos custos, é possível classificá-los em diretos, que são os facilmente alocados ao produto, sem qualquer critério de rateio e que tenham o consumo quantificável a cada unidade produzida (CREPALDI, 2009; PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2012). Indiretos, são os que fazem parte do processo produtivo não estando vinculados ao produto, também não podem ser quantificados a cada unidade produzida, os custos indiretos utilizam métodos de rateio para serem alocados a peça (CREPALDI, 2009; BORNIA, 2010).

Os custos ainda podem ser classificados como fixos e variáveis, onde os fixos independem da quantidade produzida, a empresa terá o desembolso do valor mesmo que não haja fabricação, conforme Crepaldi (2009, p. 9) “é um custo fixo no total, mas variável nas unidades produzidas. Quanto mais produzir, menor será o custo por unidade”, normalmente estes custos são alocados ao produto por meio de rateio. E os custos variáveis que variam de acordo com a quantidade produzida, as características dos custos variáveis são abordadas por Perez Junior; Oliveira; Costa (2012, p. 14) da seguinte maneira:

---

- a) Seu valor total varia na proporção direta do volume de produção;
- b) O valor é constante por unidade, independentemente da quantidade produzida;
- c) A alocação aos produtos ou centros de custos é, normalmente, feita de forma direta, sem a necessidade de utilização de critérios de rateios.

Os custos variáveis são alocados diretamente ao produto pela ligação que estes têm com o mesmo.

Passando dos custos, que estão ligados ao produto e processo fabril, vamos às despesas, que têm a mesma divisão dos custos, ou seja, diretas e indiretas, fixas e variáveis, porém as despesas estão ligadas às receitas. As despesas diretas são facilmente deduzidas das receitas, ou seja, a cada venda realizada é gerada uma despesa sobre a receita com o produto vendido, as despesas indiretas são obtidas a partir de um determinado período (SCHIER, 2011).

As despesas fixas não variam em proporcionalidade com a receita diferentemente das despesas variáveis, que estão diretamente ligadas ao aumento ou diminuição da receita, são valores que mesmo não havendo receita a instituição deve desembolsar (SCHIER, 2011; PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2012).

Para o cálculo dos custos de um produto são utilizados métodos de custeio, os mesmos são utilizados para alocar os custos indiretos aos produtos e fornecer o custo unitário do artefato. A definição de custeio é abordada por Crepaldi (2009, p. 217) como: “custear significa acumular, determinar os custos. Custeio ou custeamento são métodos de apuração de custos, maneiras segundo as quais procederemos a acumulação e apuração dos custos.” Os métodos abordados neste trabalho são o método de custeio por absorção, o método de custeio direto ou variável e o método de custeio baseado em atividades (ABC<sup>3</sup>).

O método de custeio por Absorção engloba os custos fixos e variáveis, ou seja, todos os valores envolvidos no processo produtivo entram para o cálculo dele, e as despesas são deduzidas das receitas diretamente, sem critérios de rateio. Este método é adotado pela legislação fiscal e comercial (CREPALDI, 2009).

O método de custeio Direto ou Variável, absorve apenas os custos variáveis do período ao produto, Martins (2010, p. 198) fundamenta que “só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas

---

<sup>3</sup> *Activity Based Costing*

do período, indo diretamente para o resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”. Este método de custeio demonstra a margem de contribuição que o produto apresenta sobre a receita, não é aceito pela legislação fiscal, pois fere o princípio contábil da competência, mas pode ser utilizado pela empresa para tomada de decisões, e posteriormente deve ser feito lançamento de ajuste para ser realizada a escrituração fiscal.

Custeio Baseado em Atividades (ABC), calcula o custo do produto por meio de direcionadores, Bruni e Fama (2011, p. 143) descreve que “todos os gastos, custos ou despesas, diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, são direcionados para os produtos ou serviços por meio das atividades executadas”, desta forma o empresário consegue visualizar o lucro de cada produto vendido de forma mais fácil, já que todas as despesas e custos são alocados ao produto, o custeio ABC permite verificar atividades que não agregam valor ao produto, fazendo com que a empresa consiga melhorar seus métodos por isso é bom se ter uma flexibilidade na montagem do sistema para que a organização consiga atender suas necessidades de informação.

Uma das formas de obtenção do preço de venda dos produtos é utilizar como base de cálculo os custos, porém deve ser lembrado que existem outros fatores que influenciam no preço de venda, podem ser citados a concorrência e a demanda. Para a elaboração do preço de venda, deve-se fixar critérios, normalmente são utilizados “a maximização dos lucros ou uma taxa de retorno almejada” (CREPALDI, 2009. p. 324).

A formação do preço de venda baseada nos custos, qualquer que seja o método utilizado, deve ser acrescida de uma margem sobre o custo. De acordo com Martins (2010, p. 218), essa margem “denomina-se *mark-up*, que deve ser estimada para cobrir os gastos não incluídos no custo, os tributos e comissões incidentes sobre o preço e o lucro desejado pelos administradores”, nesse critério os preços são calculados de dentro para fora. O *mark-up* pode ser utilizado para a maximização dos lucros já que engloba todos os gastos gerados pela empresa para que ela se mantenha ativa e atrativa.

A formação do preço de venda baseado na concorrência e na demanda consiste em que, na concorrência, normalmente existe uma empresa líder, que estipula um preço e as demais acompanham de forma linear este valor, disputando entre si as diferenciações dos produtos. E o preço de venda baseado na demanda consiste na procura que os produtos têm, e facilidade ou não de encontrá-lo, no caso de um produto

---

ter bastante demanda e poucos fornecedores, a tendência deste produto é ter um valor de venda elevado ao contrário de um produto que tenha bastante fornecedores ou consumo reduzido.

### **3 METODOLOGIA**

O estudo foi desenvolvido por técnicas de pesquisa exploratória, esta abrange a revisão literária e deixa o pesquisador livre para a descoberta de métodos que possam melhorar os procedimentos da empresa, contribui com a pesquisa por não limitar os materiais examinados, permite ao pesquisador familiarizar-se com o tema escolhido, Gil, (2011, p. 27) descreve que “muitas vezes as pesquisas exploratórias constituem a primeira etapa de uma investigação mais ampla.”

A coleta de dados deu-se por entrevista qualitativa, Handem (*et al.*, 2009, p. 96) conceitua, “as pesquisas qualitativas trabalham com dados não quantificáveis [...] que não necessitam tanto de uma estrutura, mas em compensação, requerem o máximo envolvimento por parte do pesquisador” e Cervo (2002, p. 46) conceitua entrevista como “conversa orientada para um objetivo definido: recolher, por meio do interrogatório do informante, dados para a pesquisa”.

A coleta de dados foi realizada na empresa Americantec, na cidade de Caxias do Sul, os envolvidos na pesquisa foram o direto da empresa e o responsável pelo setor administrativo, devido estarem informados de todo o processo produtivo e deterem as informações necessárias ao estudo.

Os dados coletados na entrevista foram os relacionados a identificação de como é o procedimento de industrialização que a empresa adota, se existe método de cálculo de custos e preço de venda, e outras questões pertinentes às movimentações da empresa.

Na análise dos dados utilizou-se o método descritivo, separando os elementos para melhorar a forma de entendimento e leitura (LUDKE, 2004), neste caso, a separação dos dados foi elaborada por assuntos.

### **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

---

De acordo com as informações prestadas pela empresa, já havia sido realizado um estudo sobre os custos e despesas há algum tempo e ainda utiliza-se destas planilhas para ter uma base na formação do preço de venda, porém, o administrador sempre avalia o vínculo do cliente com a empresa para determinar o preço de venda final, sendo assim o estudo anterior está desatualizado e fora de uso.

A fabricação dos produtos é executada de acordo com os pedidos, o processo não pode ser modificado, de forma à beneficiar a empresa em questão do tempo produtivo, pelo fato de que a produção é sequencial e cada etapa para a execução depende de que a anterior tenha sido concluída.

Por se utilizar de matéria prima que causa risco a saúde, é exigido que os colaboradores utilizem Equipamentos de Proteção Individual (EPI), a empresa os disponibiliza e segue os procedimentos de explicação sobre a utilização dos mesmos e tempo de troca, porém foi observado que a maioria dos funcionários não está preocupado com isso, não utilizam os equipamentos de proteção individual. Como consequência, aumentam os riscos de a empresa sofrer sanções previstas em Lei, e possíveis processos trabalhistas podem ocorrer pela perda da capacidade laborativa, acidentes de trabalho ou outras doenças relacionadas.

Não é realizada medição de tempo no processo produtivo ou de produtos prontos e em elaboração, a maioria dos setores não tem divisão específica, nem propiciam a circulação dos produtos conforme sua fabricação. Ainda fora possível identificar que existe livre circulação dos colaboradores dentro da fábrica e, principalmente que há ociosidade nos setores.

A compra dos materiais utilizados na produção, e matéria prima, é realizada conforme são utilizados, não é mantido estoque de materiais para prazo superior a 15 dias. O controle sobre estes produtos é efetuado de forma visual sem anotações de qualquer espécie. Como a produção é executada por meio de pedidos, a quantidade a ser produzida é controlada somente para suprir a quantidade encomendada, não é mantido estoque de produtos prontos.

Os materiais diretos foram facilmente localizados e alocados aos produtos, bem como o valor de cada um. As variações de valor dos materiais ficaram em torno de 10% sobre o menor valor, e para o cálculo dos custos foi utilizado o maior preço de aquisição dos produtos, houve variação de fornecedor para compra da manta de fibra e da resina,

---

o que justifica a alteração. Sugere-se que a empresa mantenha a compra destes materiais sempre do fornecedor que oferecer menor custo de aquisição para que se mantenha o valor do custo do produto.

Em relação aos materiais indiretos utilizados, a instituição precisa iniciar o processo de controle dos materiais utilizados na produção, bem como dos produtos consumidos pelos funcionários da fábrica. Estes insumos foram estimados para o cálculo dos custos, porém, não com a precisão necessária devido à falta de controle destes materiais. Propõe-se para a empresa fazer controle de seu estoque, com a finalidade de manter uma quantidade mínima destes materiais.

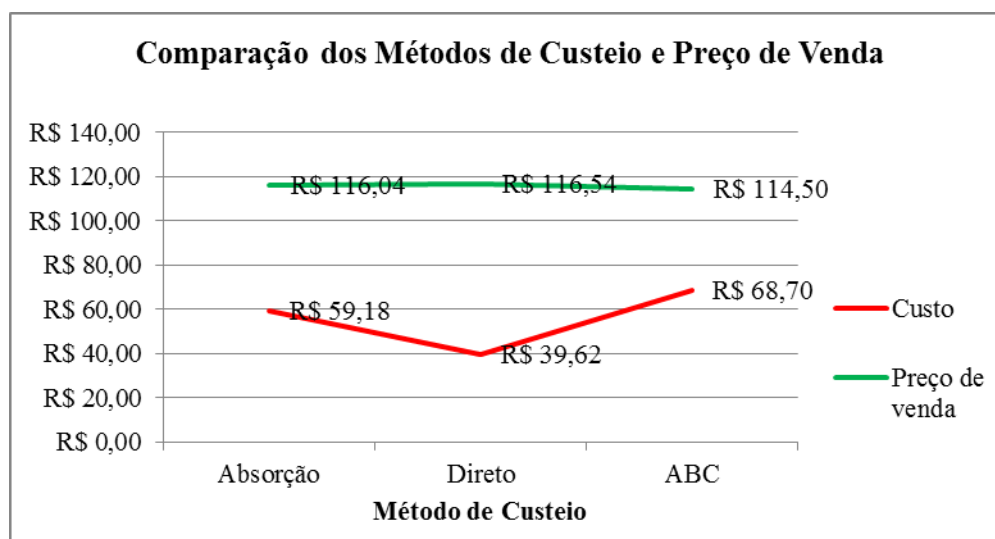
Por meio de visita à empresa foi possível verificar que existe ociosidade entre os funcionários, essa ociosidade se dá por meio de intervalos não computados, saídas sem motivo de sua área de trabalho, portanto para os cálculos do custo de mão de obra foram considerados 18 horas de ociosidade por funcionário no mês, para o cálculo da mão de obra foram considerados os salários dos funcionários envolvidos na produção, bem como suas proporcionalidades de décimo terceiro salário, férias, gratificação de 1/3 de férias, projeções de rescisão, exames admissionais e demissionais pertinentes, uniformes, impostos, refeição e vale transporte.

Devido a ociosidade percebida, os custos com mão de obra tem o aumento de R\$ 1,55 por hora trabalhada, a empresa deve fazer o controle de produção visando evitar essa ociosidade, e ajustar as máquinas, equipamentos e funcionários de acordo com o ciclo produtivo, facilitando o deslocamento das peças e evitando circulação de funcionários de forma desnecessária.

Para o cálculo dos custos da empresa, foram utilizados os três métodos de custeio apontados anteriormente, por absorção, variável ou direto e baseado em atividades (ABC). Para os três casos foram estimados 30% de lucro líquido, e o preço de venda foi elaborado, tomando por base os três métodos de custeio.

Observou-se variação significativa no método de custeio direto, pelo fato de que este não aloca as despesas ao custo do produto. O preço de venda fica linear em todos os métodos de custeio devido a utilização da margem de lucro líquido de 30%, conforme figura a seguir.



**Figura 1: Comparação dos Métodos de Custeio e Preço de Venda**

Fonte: Elaborado pela autora (10/2014).

No preço calculado pelo custeio ABC, observa-se que o custo é maior do que os demais métodos e o preço de venda é o menor, isso ocorre, pois, como já descrito, ele absorve tanto despesas quanto custos, em consequência disso, ele se torna o melhor método, por estar mais próximo da realidade empresarial. O preço de venda deduzindo os custos torna-se o lucro antes dos impostos, não há grande parcela a deduzir após isso.

Nos cálculos do preço de venda não foram incluídos provisões para multas e possíveis reclamações trabalhistas, porém, a empresa deve exigir o uso dos equipamentos de proteção individual com o propósito de evita-las. Importante destacar que não existe histórico na empresa com relação a essas despesas, mas existe o risco.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em relação ao objetivo principal do trabalho, houve a possibilidade de realizar a análise dos custos porém, para o cálculo correto dos custos da empresa, é necessário que ela mantenha controle de seus materiais, diretos e indiretos, pois as informações prestadas não foram de inteira confiabilidade, casos de desperdício ou perda não foram mensurados, devido não ter controle exato de quanto material é necessário e quanto é utilizado realmente, os cálculos basearam-se em uma estimativa feita pelo diretor da quantidade de material utilizado, portanto o estudo chegou a conclusões aproximadas

dos valores de custos bem como do preço de venda, evidenciando a primeira limitação encontrada na realização da pesquisa.

A conceituação de mão de obra direta, material direto e, diferenciação dos métodos de custeio existentes, deu-se por meio de pesquisa exploratória permitindo realizar estudo bibliográfico a cerca do assunto, bem como colaborou com a prática, na análise dos processos e produtos abordados.

A empresa não mantém nenhum tipo de sistema de custeio, a base para o preço de venda é feito por meio de planilhas eletrônicas atualizadas sem periodicidade e critérios específicos, onde se lançam os últimos valores de compra dos materiais, percentual esperado de lucro e percentual de impostos, mas utiliza-se com frequência o último preço feito para o cliente, e também a ligação existente entre o cliente e o diretor da empresa, as planilhas que a empresa se utiliza não foram disponibilizadas pela mesma, para análise neste trabalho.

De acordo com o produto estudado, as informações prestadas não foram de inteira confiança devido, o diretor afirmar que este produto é o que estava mantendo a empresa em atividade, porém ao comparar relatório de faturamento total da empresa e o relatório de venda deste produto, relativos ao mês de julho de 2014, percebeu-se que o faturamento total da empresa é de aproximadamente 70% a mais do que o faturamento exposto pelos defletores.

A elaboração dos sistemas de custeio possíveis de utilização, embasou-se em materiais necessários à fabricação do produto, bem como dos gastos gerais apresentados pela instituição.

O preço de venda aplicado pela empresa atualmente é de R\$ 84,58, ou seja, está abaixo do proposto, o que leva a crer que a mesma está comprometendo sua atividade, ou reduziu sua taxa de lucro esperado, o que deixa a atividade desinteressante para o diretor. A diferença aproxima-se de 35,37% a menor, sobre o preço utilizado para o preço proposto que é de R\$ 114,50, utilizando o método de Custeio ABC. Porém para que este trabalho possa ser utilizado pela empresa com confiança, é indispensável a realização de outra análise contendo todos os produtos fabricados, além dos controles outrora especificados.

---

## 6 REFERÊNCIAS

- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRUNI, Adriano Leal. FAMA, Rubens. **Gestão de custos e Formação de Preços**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- HANDEM, Priscila de Castro. **Metodologia: interpretando autores**. In FIGUEIREDO, Nébia Maria Almeida de. **Método e Metodologia na Pesquisa Científica**. 3. ed. São Paulo: Yendis, 2009.
- LÜDKE, Menga. ANDRÉ, Marli E. D. A. **Pesquisa em educação: Abordagens Qualitativas**. São Paulo: EPU, 2004
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de Custos**. 2. ed. Paraná: Ibplex, 2011.