

GESTÃO DE CUSTOS: ESTUDO DE CASO NA EMPRESA EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.

Jéferson Sandi
Jaime Luis Prux Junior

Resumo: Ao deparar-se com a competitividade do mercado em nosso mundo globalizado, em que os consumidores aumentam e volume e também em termos de exigência em questões como qualidade, pronta entrega e condições de pagamento favoráveis, as empresas necessitam de ferramentas que lhes forneçam informações em um tempo cada vez mais curto e, principalmente, com exatidão. Essas informações devem ser precisas e confiáveis, proporcionando tanto a satisfação dos clientes como também a sustentabilidade das organizações. A contabilidade de custos é utilizada para obter um maior controle das empresas gastos de fabricação dos seus produtos ou da prestação de serviços. Este trabalho foi formulado com o objetivo de propor um sistema de custos, a uma empresa moveleira, no intuito de disponibilizar informações que contribuam para o processo de gestão e que auxiliem os administradores a calcular seus custos, de forma que lhes forneça a informação correta para a geração de um retorno esperado. Através de uma revisão conceitual e um estudo de caso no Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA., foi possível demonstrar todas as etapas para a gestão dos custos para a produção de seus produtos. Após o levantamento dos custos e organização dos dados em planilhas de cálculos, foi possível descobrir quais custos devem ser considerados para a obtenção do lucro esperado pelos administradores da empresa.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Competitividade. Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade de Custos é o ramo da contabilidade que tem como objetivos gerar informações em níveis gerenciais, cooperando com funções como determinação e desempenho, além de auxiliar no planejamento e controle das operações e de tomada de decisões.

A Contabilidade de Custos determina os custos dos processos de produção, dos custos dos setores de uma determinada empresa; na identificação de gastos desnecessários, horas de trabalho ociosas, má utilização de equipamentos; na medição exata da matéria-prima utilizada, entre outros.

A implantação de um sistema de custos exige uma análise profunda dos processos produtivos, associada ao modelo de gestão da organização, pois cada atividade trabalha com variáveis distintas, interferindo diretamente na análise de custos. Desta forma, quais procedimentos devem ser observados na elaboração de um Método de Custeio para formação do Preço de Venda na empresa Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.?

Tendo como objetivo geral identificar o método de custeio apropriado para organização, a proposta inicial é a análise e elaboração dos métodos de custeio adequados e comparar com os métodos utilizados hoje pela empresa. Assim, para que isso aconteça, temos os seguintes objetivos específicos:

- a) Conceituar Custos;
- b) Definir Mão de Obra Direta e Material Direto;
- c) Descrever os principais Métodos de Custeio;
- d) Identificar deficiências no método de custeio atual;
- e) Propor melhorias.

No mercado competitivo dos dias atuais, é extremamente essencial que as organizações tenham uma estratégia competitiva, pois o mercado sofre constantes mudanças forçando-as a desenvolver diferenciais que as destaque no mercado. Uma das ferramentas que mais se destaca para essa criação de diferencial é justamente a Contabilidade de Custos.

A Contabilidade de Custos gera um grande diferencial competitivo para as empresas, pois ela faz com que seus gestores tenham um conhecimento minucioso sobre o desempenho e o potencial da organização, gerando informações sobre os gastos, para que assim sejam tomadas decisões, com o objetivo de sanar os pontos falhos e então poder aplicar preços justos e que tragam o retorno esperado pelos stakeholders. Por isso a realização de uma Contabilidade de Custos eficiente e confiável é imprescindível para a tomada de decisão, e conseguir se estabelecer no mercado.

Este trabalho visa contribuir na importância de evidenciar os custos da Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA., através da fundamentação de estudos teóricos e práticos, baseado na ética e moral, para que esta possa aplicar a ferramenta a ser proposta como diferenciação no mercado do setor.

Os administradores da empresa vêem um sistema de custos como uma forma de poder ter uma idéia exata sobre o desempenho da sua empresa para assim terem conhecimento do verdadeiro retorno financeiro obtido, e por meio dessas informações também poderem ter uma ferramenta que lhes auxilie na tomada decisão acerca dos custos e processos produtivos.

Desta forma, se faz necessário um estudo na área de custos, para que seja possível mensurar e avaliar qual é o custo do negócio, para então gerar uma ferramenta

de custeio que auxilie os administradores e demais envolvidos, e ter em mãos uma ferramenta que auxilie na tomada de decisões, e a partir disso, buscar alternativas a fim de obter retorno justo dos produtos e serviços prestados pela empresa.

Primeiramente, para maior entendimento, se faz necessário primeiramente contextualizar os dados da empresa, sua atividade, o nicho de mercado em questão, analisando o perfil da organização bem como a visão dos proprietários acerca do negócio e a visão do proprietário do tema que abordaremos este trabalho.

Posteriormente, mergulhamos dentro da Contabilidade de Custos, fundamentando e fazendo citações de autores especialistas em seus conceitos e metodologias. Assim, foram abordadas terminologias, métodos de custeio e a classificação e diferenciação de custos e despesas fixas e variáveis.

Na etapa final, apresentou-se a proposta de intervenção com base nos dados coletados em entrevistas estruturadas, coleta e análise de dados dos documentos e softwares, propondo o método mais adequado, com base nos gastos da empresa e propondo um plano de ação para propor melhorias.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Contabilidade de Custos surgiu no século XVIII, com a revolução Industrial. A grande mudança que as empresas passavam na época, necessitava de uma ferramenta que pudesse mensurar e contabilizar de forma eficiente os seus gastos, uma vez que antes na era mercantilista havia apenas a compra e venda de mercadorias, e a partir de então, as empresas passavam a transformar esses insumos em novos produtos (STARK, 2007).

Para Martins (2010, p. 19), na época da Revolução Industrial:

Para a apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do balanço em seu final, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples: o contador verificava o montante pago por item estocado, e dessa maneira valorava as mercadorias. Fazendo o cálculo basicamente por diferença, computando o quanto possuía de estoques iniciais, adicionando as compras

do período e comparando com o que ainda restava, apurava o valor de aquisição das mercadorias vendidas.

O quadro abaixo demonstra a forma que os custos eram apurados neste período:

ESTOQUES INICIAIS
(+) COMPRAS
(-) ESTOQUES FINAIS
(=) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS

Quadro 1: Método de custeio do início da era industrial
Fonte: Martins (2010, p. 19)

Para Schier (2013, p. 119), “ela é uma técnica contábil utilizada na identificação, no registro, no controle e na mensuração dos custos para a aquisição de mercadorias para revenda, no processo produtivo e na prestação de serviços”. Podemos dizer que este ramo da Contabilidade nos traz para um ambiente muito mais gerencial, pois o papel do contador está diretamente ligado a tomada de decisão do que simplesmente gerar relatórios para o fisco.

Sendo assim, a Contabilidade de Custos é um ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões (LEONE, 2000).

1.1 Terminologias de Custos

Quando estudamos Contabilidade de Custos, nos deparamos com uma série de nomenclaturas e termos técnicos, que devem ser entendidas para uma melhor compreensão deste estudo. Isso se deve ao fato de algumas dessas terem a possibilidade de serem confundidas umas com as outras, pois a primeira vista alguns termos podem parecer ter o mesmo sentido.

Assim, entender e saber classificar cada uma destas terminologias nos ajuda tanto a entender a ciência do estudo, quanto pode influenciar direta e indiretamente no

resultado de uma precificação do produto. As principais terminologias são: Gastos, Desembolso, Investimento, Custo, Despesa e Perda.

É muito importante que o contador de custos tenha certeza de que ele e os usuários das informações produzidas pela Contabilidade de Custos estejam falando a mesma língua, isto é, que ambos estejam usando os mesmo termos com a mesma significação (Leone 2000, p.46). Segundo Martins (2010, p. 26), “não se confunde perdas com despesa (muito menos com custo), exatamente por esta característica de anormalidade e involuntariedade; não é um sacrifício feito com a obtenção de receita”.

A figura abaixo apresenta a conceituação de gastos, despesas e custos:

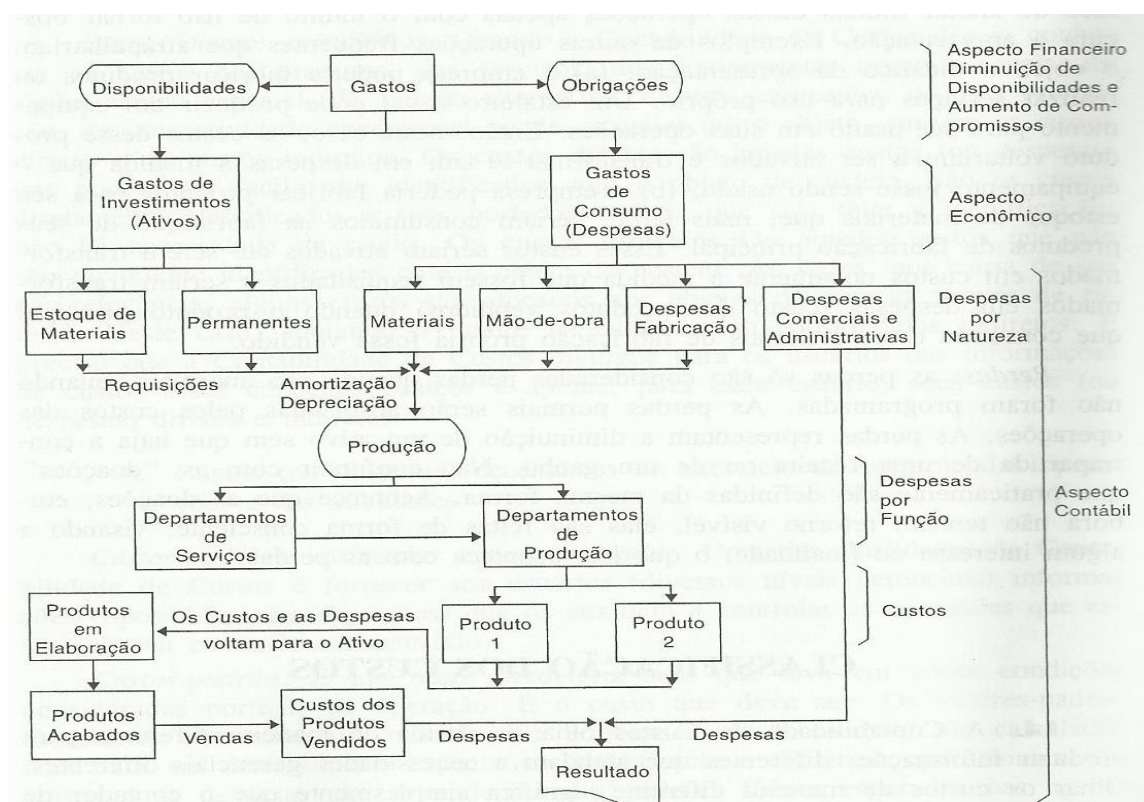


Figura 1: Diferenças entre Gastos, Despesas e Custos

Fonte: Leone (2000, p. 47)

1.1.1 Gastos

Para Martins (2010, p.24), gasto é a “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade, sacrifício esse representado por promessa de entrega de ativos (normalmente em dinheiro)”.

Podemos definir gastos como os sacrifícios financeiros da entidade afim de manter o funcionamento das atividades da empresa de forma geral, tanto o setor produtivo assim como outros como administrativo e comercial. Estes gastos, a medida que vão sendo consumidos, receberão sua devida classificação como Custos ou despesas (BRUNI; FAMÁ, 2011).

1.1.2 Desembolso

Para Bruni e Famá (2011), desembolso consiste no pagamento de um produto ou serviço adquirido, sendo que os registros devem ser feitos no momento que for efetuado. Diferente dos registros contábeis que são feitos em regime de competência, ou seja, de acordo com a real ocorrência.

1.1.3 Perda e Desperdício

Segundo Bornia (2010, p.17) “As perdas são separadas dos custos, não sendo incorporadas aos estoques”. Como exemplo, o autor cita o consumo anormal de matéria-prima.“

As perdas não podem ser confundidas com as despesas e/ou custos, pois a sua principal característica é a involuntariedade e anormalidade. Não é um sacrifício com a intenção de obtenção de receita.

Segundo Bornia (2010, p.17):

Desperdício é o esforço que não agrega valor ao produto da empresa e nem serve para suportar diretamente o trabalho efetivo. Esse conceito é mais abrangente que o anterior, pois, além das perdas anormais, engloba, também as ineficiências normais de processo. Se, pro exemplo, um processo trabalha comumente um índice de 1% de peças defeituosas e, em um dado período, 5% dos itens produzidos forem defeituosos, a perda anormal equivale a 4%, enquanto os desperdícios totalizam 5%.

1.1.4 Investimento

São todos os sacrifícios realizados pela aquisição de bens e/ou serviços (gastos) que são “estocados” nos Ativos da empresa para baixa ou amortização quando de sua venda, de seu consumo, de seu desaparecimento ou de sua desvalorização (MARTINS, 2010).

Investimento pode ser considerado todos os insumos adquiridos com objetivo de gerar um retorno de curto e longo prazo no futuro (MARTINS; BORNIA, 2010).

1.1.5 Custos Diretos

Os custos diretos são aqueles que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São os custos diretamente identificados a seus portadores (LEONE, 2000, p. 49). Para Martins (2010, p. 48), “os custos diretos podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo”.

Segundo Perez, Oliveira e Costa (2009, p.30):

São os custos que podem ser quantificados e identificados no produto ou no serviço e valorizados com relativa facilidade. Dessa forma, não necessitam de critérios de rateios para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados.

Como exemplo de custos diretos, podemos citar: Materiais Diretos (Matéria-prima, Embalagens, Depreciação e Máquinas) e Mão-de-Obra Direta (salários de funcionários e supervisores relacionados com a área produtiva).

Por sua vez Stark (2007) diz que se uma empresa, em um determinado período produzir apenas um tipo de produto, então gastos indiretos, como o aluguel do pavilhão, podem ser considerados como custos indiretos, por estes poderem ser apropriados totalmente no produto.

1.1.6 Materiais Diretos

São os materiais principais e essenciais que entram em maior quantidade na fabricação do produto. É representado pelos elementos diretos da produção. Podemos citar Matéria Prima, mais o frete, mais a embalagem, mais os demais materiais de consumo de fácil identificação aplicados diretamente ao produto.

Segundo Martins (2010, p. 116), “as matérias primas, os componentes adquiridos prontos, as embalagens e os outros materiais diretos utilizados no processo de produção são apropriados aos produtos ou serviços por seu valor histórico de aquisição”.

O autor ainda ressalta que podemos dividir os problemas existentes numa empresa com relação a materiais em três campos:

- a) **Avaliação:** atribuição de valores de acordo com os preços de aquisição;
- b) **Controle:** distribuir funções de compra, pedido, recepção e uso por pessoas diferentes;
- c) **Programação:** Basicamente é o departamento de Planejamento e Controle de Produção (PCP) e Compras que devem definir quanto comprar, quando comprar, quantidade, estoques de segurança e lotes mínimos

1.1.7 Mão-de-Obra Direta

Segundo Martins (2010, p. 133):

Mão-de-obra direta é aquela relativa ao pessoal que trabalha diretamente sobre o produto em elaboração, desde que seja possível a mensuração do tempo despendido e a identificação de quem executou o trabalho, sem necessidade de qualquer apropriação indireta ou rateio. Se houver qualquer tipo de alocação por meio de estimativas ou divisões proporcionais, desaparece a característica de ‘direta’.

O melhor exemplo a citar é o operário de chão de fábrica, que opera as máquinas, diretamente com o produto em elaboração. No caso da Everest, todos estão envolvidos no processo produtivo.

Segundo (Martins 2010, p. 134):

No Brasil, o cálculo é feito com base no valor hora de cada funcionário, juntamente com os encargos sociais. Desta forma, é necessário calcular para cada empresa (ou para cada departamento, se houver variações significativas entre eles) qual o valor a ser atribuído por hora de trabalho. Em decorrência da legislação e do contrato de trabalho, os repouso semanais remunerados, as férias, 13º salário, o INSS, a remuneração dos feriados, as faltas abonadas por gala, por nojo, etc., além de outros direitos garantidos por acordos ou convenções coletivas de trabalho das diversas categorias.

Isso torna o cálculo da MOD complexo, pois deve levar em conta a particularidade de cada funcionário.

1.1.8 Custos Indiretos de Fabricação

Os custos indiretos de fabricação, ou somente CIF, são aqueles que não são facilmente identificados como o objeto do custeio. Às vezes, por causa de sua não-relevância, alguns custos são alocados aos objetos do custeio através de rateios (LEONE, 2000, p. 49).

Para Wernke (2001, p. 14): “Os CIF’s são os gastos que não podem ser alocados de forma direta e objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional, e caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, serão mediante critérios de rateio”.

O autor ainda ressalta que:

Referem-se a gastos que a empresa tem para exercer suas atividades, mas que não tem relação direta com o produto ou serviço específico, pois pode relacionar-se com vários produtos ao mesmo tempo, e os rateios são artifícios usados para distribuir os custos não se consegue determinar com objetividade e segurança a quais produtos se referem.

Podemos citar como exemplo a mão-de-obra indireta, conforme Martins (2010), quando um operário executar diversas atividades para a fabricação de um produto, e não existe possibilidade de mensurar os tempos de processo, devido a não ter uma padronização destes processos.

Outro exemplo é a energia elétrica, pois um sistema que mede a quantidade de energia gasta para a fabricação de um produto, dependendo do porte da empresa ou dos

seus processos, pode se tornar um investimento muito alto. Assim, na maioria dos casos opta-se pela alocação de forma indireta (MARTINS, 2010).

1.1.9 Critérios de rateio

Os critérios de rateios são métodos utilizados com a finalidade de distribuir proporcionalmente os gastos de uma determinada empresa que não podem ser alocados de forma direta. Desta forma, entram nestes critérios os gastos indiretos.

Segundo Martins (2010, p. 79):

Todos os custos indiretos só podem ser apropriados, por sua própria definição, de forma indireta aos produtos, isto é, mediante estimativas, critérios de rateio, previsão de comportamento de custos etc. Todas essas formas de atribuição contêm, em menor ou maior grau, certo subjetivismo: portanto, a arbitrariedade sempre vai existir nessas alocações, sendo que às vezes ela existirá em nível bastante aceitável, e em outras oportunidades só a aceitamos por não haver alternativas melhores.

Desta forma, conclui-se que os rateios sempre serão utilizados sempre que um certo volume de gastos não puderem ser distribuídos de forma direta, devido a este valor em questão envolver uma gama diversa de valores e variáveis que impossibilita ou torna por demais complexa a sua fragmentação.

Todavia, Martins (2010, p. 79) ressalta que:

Critérios bons numa empresa podem não sê-los para outra, em virtude das características especiais do próprio processo de produção. É absolutamente necessário que as pessoas responsáveis pela escolha dos critérios conheçam bem o processo produtivo [...] a consistência na aplicação desses critérios é de extrema importância para avaliação homogênea dos estoques em períodos subsequentes, de forma a não se artificializar resultados.

1.1.10 Custos Fixos e Variáveis

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

Para Leone (2000, p. 55):

Quando se diz que os custos fixos permanecem fixos diante das unidades produzidas, a definição está parcialmente correta, mas não é generalizada. É preciso definir os custos fixos como aqueles que não variam com o volume de uma atividade qualquer tomada como medida de referência. Deve-se então atentar para o fato que o custo fixo quando tomado em seus totais é realmente fixo quando analisado em face da variabilidade da base de volume. Entretanto, se tomado por seus valores unitários em face da unidade de medida da base de volume, o custo fixo é variável.

Segundo Leone (2000, p. 43), os Custos Variáveis são aqueles que “variam de acordo com os volumes das atividades. Os volumes das atividades devem estar representados por base de volume, que são geralmente medições físicas. As unidades produzidas constituem a base volume. O custo de energia, por exemplo, pode ser lembrado como um custo que pode variar de acordo com a quantidade de horas máquina.”

Portanto, devemos definir “custo variável” como aquele que varia com o volume de qualquer atividade que tenha sido escolhida como referência. Porém, devemos tomar cuidado pois ele é variável no seu total, mas, quando considerado como custo unitário diante do quantitativo da base de volume, ele é fixo (LEONE, 2000, p. 53).

É importante ressaltar a diferença entre custo variável e custo direto. Um custo é variável se ele realmente acompanha a proporção da atividade de acordo com que ele é relacionado. Um custo direto é aquele que podemos medir em relação a essa atividade, podendo ser setor ou produto.

Os gráficos a seguir possibilitam um melhor entendimento da diferença existente entre os custos fixos e variáveis:

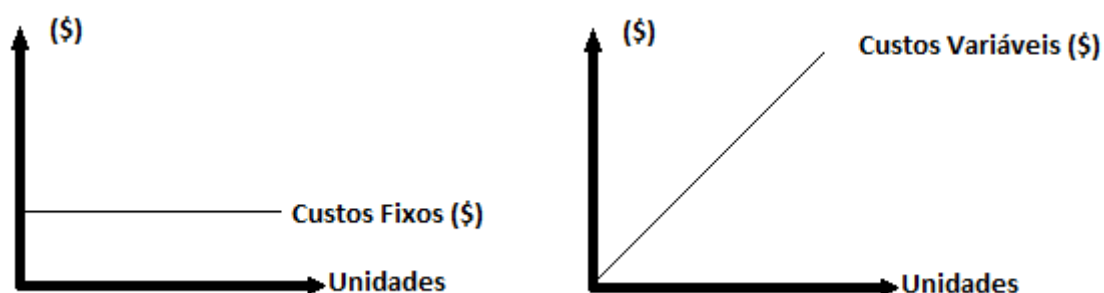


Figura 2: Diferenças entre custos fixos e Variáveis
Fonte: Wernke (2001, p. 18)

1.2 Métodos de Custeio

Os métodos de custeio são maneiras de apropriação dos custos, os quais proporcionam visões mais específicas de análise e elaboração das demonstrações contábeis e financeiras. De acordo com o método utilizado, a visão pode ser diferente para análises para a tomada de decisão. É importante não confundir o termo “custeio” como o termo “custo”, já que o primeiro tem a função de atribuir o segundo aos produtos.

Atualmente, as organizações inseridas num ambiente econômico globalizado preocupam-se com seus fatores de produção. Buscam constantemente mecanismos, sistemas, procedimentos e formas que contribuam para aperfeiçoar a gestão, no sentido de que possam competir no mercado com o nível de qualidade imprescindível a sua continuidade operacional. Esse ambiente exige informações relevantes relacionadas a custos, desempenho, processos, produtos, serviços e clientes (WERNKE, 2001, p. 19).

Segundo Wernke (2001, p.19):

A atribuição dos valores “verdadeiros” aos produtos passou a constituir um dos principais objetivos da contabilidade de custos, tanto para a divulgação em demonstrações financeiras periódicas – do montante do estoque final e do custos dos produtos vendidos – quanto como base para decisão sobre o *mix* ótimo de produtos. Para tanto, torna-se necessário um sistema de custos que consigna mensurar e alocar os custos aos produtos de forma mais adequada possível.

Os métodos de custeio mais conhecidos e utilizados são o custeio por absorção, o custeio baseado nas atividades ou ABC (*Activity-Based Costing*), o custeio direto ou variável e o custeio pelo método das unidades de esforço de produção (UEP).

1.2.1 Custeio por absorção

O Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. 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 (MARTINS, 2010, p. 37).

Wernke (2001, p. 21) ressalta que:

- ✓ Assim, devem integrar o custo dos bens ou serviços vendidos:
- ✓ custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção;
- ✓ custo de pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
- ✓ Os custos de locação, manutenção e reparo e os reparos; os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
- ✓ Os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;
- ✓ Os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Entre as vantagens do custeio por absorção destacam-se:

Atende á legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema de custos integrado à Contabilidade;

Permite a apuração do custo por custo por centro de custos, visto que sua aplicação exige a organização contábil nesse sentido; tal recurso, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, possibilita o acompanhamento do desempenho de cada área;

Ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto.

A legislação que rege a Contabilidade Financeira brasileira se concentra, principalmente, na Lei nº 6.404 - Lei das Sociedades Anônimas (BRASIL, 1976) e nas leis que regulamentam o Imposto sobre a Renda para Pessoas Jurídicas (IRPJ), figuradas pela regulamentação do IR e instituída pelo Decreto nº 3.000 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR (BRASIL, 1999). Tais regras determinam e normatizam uma série de técnicas, conceitos e procedimentos a serem seguidos, entre os quais as formas de valoração e avaliação dos estoques, com influência na forma de utilização dos métodos de custeio e nos sistemas de controle das empresas.

O artigo 290 do RIR cita o Decreto-Lei nº 1.598 (BRASIL, 1977), que aborda, no seu artigo 13, matéria relativa ao custo de bens e serviços. No texto encontra-se:

Art. 13. O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

§ 1º O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:

- a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;
- b) o custo do pessoal aplicado na produção inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
- c) os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
- d) os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;
- e) os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Desta forma, compreende-se que o único método que pode compreender todas as exigências do fisco é o Custeio por Absorção, já que esse envolve todos os custos fixos e variáveis, diretos e indiretos.

Segundo Martins (2010, p. 197):

Para este método, não há grande utilidade para fins gerenciais no uso de um valor que existam custos fixos apropriados. Três grandes problemas concorrem para isso:

[...] tendem os custos fixos a ser muito mais um encargo para que a empresa possa ter “condições de produção” do que sacrifício para a “produção específica desta ou daquela unidade [...];

Por não dizerem a respeito este ou àquele produto ou a esta ou àquela unidade, são quase sempre distribuídos à base de critérios de rateio, que contém, em maior ou menor grau, arbitrariedade. Quase sempre tem grandes graus de arbitrariedade [...];

O valor de custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção: aumentando 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 por base [...].

1.2.2 Custeio Variável ou Direto

O método de custeio variável ou direto é um método utilizado apenas para fins gerenciais para a tomada de decisão, e não é aceito pela legislação fiscal por não levar em consideração todos os gastos da organização para a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

A sua estrutura é semelhante ao custeio por absorção, porém com algumas diferenças. O termo “Lucro operacional” é substituído pelo termo “Margem de Contribuição”. Para o cálculo da Margem de Contribuição, leva em consideração apenas os gastos variáveis, deixando os gastos fixos para a etapa final da demonstração.

A Margem de Contribuição de contribuição pode ser analisada neste método de forma unitária, calculada fazendo a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto, achando assim o valor de “lucro” de cada produto, e multiplicando este valor unitário pela quantidade total vendida, acharemos a Margem de Contribuição Total. Deduzindo desse último montante os gastos fixos, o resultado final será o Lucro Líquido do período.

Segundo Wernke (2001, p.29):

O método de custeio variável considera apenas os custos variáveis de produção e de comercialização do produto ou serviço como matéria-prima, mão-de-obra direta, serviços de terceiros aplicados aos produtos, tributos sobre vendas, comissões de vendas etc. Os demais gastos são transferidos para a apuração do resultado como despesas, sem serem apropriados aos produtos fabricados.

Afirma ainda o autor, que:

Em termos de vantagens e desvantagens do custeio direto ou variável, podem se mencionar:

- ✓ Prioriza o aspecto gerencial ao enfatizar a rentabilidade de cada produto sem as distorções ocasionadas pelos rateios de custos fixos aos produtos;

- ✓ Não é aceito pela legislação tributária para fins de avaliação de estoques;
- ✓ Não envolve rateios ou critérios de distribuição entre os gastos de natureza fixa e variável;
- ✓ Com a elevação do valor dos custos fixos, não considerados neste método, análise de desempenho pode ser prejudicada e deve merecer considerações mais acuradas.

De acordo com Martins (2010, p. 203):

O custeio variável de fato fere os Princípios Contábeis, principalmente o Regime de competência e a Confrontação. Segundo estes, devemos apropriar as receitas e delas deduzir todos os sacrifícios envolvidos para a sua obtenção. Ora, se produzirmos hoje, incorremos hoje em custos que são sacrifícios para a obtenção das receitas derivadas das vendas dos produtos feitos, e essas vendas poderão em parte vir amanhã. Não seria, dentro desse raciocínio, muito correto jogar todos os custos fixos contra as vendas de hoje, se parte dos produtos feitos só será vendida amanhã; deve também ficar para amanhã uma parcela dos custos, quer variáveis, que fixos, relativos aos produtos.

1.2.3 Custeio ABC

O Custeio Baseado em Atividades, também conhecido como ABC (*Activity-Based Costing*), é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indireto (MARTINS, 2010, p. 87).

Segundo Wernke (2001, p. 22):

O ABC focaliza as atividades organizacionais como elementos-chaves para a análise do comportamento do custo. Os geradores de custo da atividade, fornecidos por vários sistemas de informações da empresa, associam os custos da atividade aos produtos, serviços e clientes que geram demanda para as atividades organizacionais (ou se beneficiam delas).

Quando se aplica o método por atividades, é necessário criar uma departamentalização na empresa em questão. Ou seja, é necessário criar uma divisão da mesma em áreas distintas, mapeando especificamente todos os processos e descrevendo as atividades de cada cargo e cada departamento.

Para Martins (2010, p. 66):

Departamento é a unidade mínima administrativa para a Contabilidade de Custos, representada por pessoas e máquinas (na maioria dos casos) em que se desenvolvem atividades homogêneas. Diz-se unidade mínima administrativa porque sempre há um responsável para cada Departamento ou, pelo menos, deveria haver. Esse conceito que liga a atribuição de cada Departamento a responsabilidade de uma pessoa dará origem a uma das formas de uso da Contabilidade de Custos como forma de controle.

Assim, os departamentos serão divididos em Departamentos de Produção, que se referem aos que trabalham diretamente na confecção do produto ou execução do serviço; e Departamentos administrativos, quais não trabalharão diretamente ligados aos produtos ou serviços da organização. Cada departamento então será considerado um Centro de Custo.

Desta forma é um instrumento muito útil da Contabilidade de Custos no sentido de que o Custeio por Absorção apresente custos por produtos que tenham sido mais lógicos e não sejam distorcidos por rateios tantas vezes muito arbitrários [...] Porém a sua utilidade não se limita ao custeio de produtos, sendo também uma poderosa ferramenta a ser utilizada na gestão de custos [...] (MARTINS, 2010, p. 87).

1.2.4 Custeio UEP

No Método de Custeio UEP (Unidade de Esforço de Produção), os custos unitários são resumidos em custos de matérias-primas consumidas e custos de transformação. Quanto às matérias-primas consumidas, o custeio de cada produto é obtido facilmente nas fichas técnicas individuais dos produtos por esse motivo, o método UEP preocupa-se basicamente com os custos de transformação (WERNKE, 2001, p. 33).

Ressalta Wernke (2001, p. 33), que:

A unificação da Produção no método UEP advém do conceito teórico de esforço de produção. Os esforços de produção significam todo o esforço utilizado para transformar a matéria-prima nos produtos acabados da empresa. Dessa forma, a mão-de-obra (direta ou indireta), a energia elétrica utilizada na produção, a manutenção do equipamento, o controle de qualidade, o trabalho de qualidade, o trabalho intelectual de planejamento de produção, enfim, tudo o que se relaciona com a produção da empresa gera esforço de produção.

A UEP é um método de custeio que poucas empresas utilizam, pois este método é mais recomendado e utilizado nas empresas que possuem uma grande variedade de produtos e que a produção não é constante, ou seja, com bastante oscilação, e em empresas que atuam em um mercado de altos e baixos picos de vendas.

O sistema de custeio por UEP proporciona aos gestores um melhor controle de produção e uma melhor eficácia no processo produtivo, possibilitando as empresas atingirem o nível máximo de produção. Em suma, este método só pode ser aplicado em indústrias.

1.3 Preço de Venda

O preço de venda segundo Bruni e Famá (2011, p. 265), é “um dos mais importantes aspectos financeiros de qualquer entidade.” Os autores, também, salientam que eles podem ser fixados com base nos custos, no mercado e no investimento.

Para Crepaldi (2009), o preço não indica apenas o valor financeiro, mas trata-se de uma expressão do valor da empresa, e do valor que empresa transfere aos seus clientes por meio de seus produtos. Se este não for devidamente ajustado, poderá afetar até mesmo a estratégia de *marketing* da organização, pois o preço deve refletir a imagem que a empresa tem no mercado.

Para Crepaldi (2009), é o valor acrescentado ao custo para determinar o preço final de venda. Para obter esse índice utilizam-se as seguintes fórmulas:

Multiplicador:	$Mark-up = \frac{\text{Preço de Venda}}{\text{Custo Variável}}$	ou	$Mark-up = \frac{1}{1 - \text{Soma taxas percentuais}}$
----------------	---	----	---

Divisor:	$Mark-up = \frac{\text{Custo Variável}}{\text{Preço de Venda}}$	ou	$Mark-up = \frac{1 - \text{Soma Taxas Percentuais}}{1}$
----------	---	----	---

A formação de preço com base no mercado possui métodos distintos que são: método do preço corrente, método de imitação de preços, método de preços agressivos,

método de preços promocionais e método de preço com base nas características do mercado.

Segundo Crepaldi (2009), o preço pode adotar as seguintes estratégias:

- a) Critérios de demanda: A empresa busca atender uma necessidade do mercado;
- b) Preço de Penetração/baixo: Lançar o produto abaixo do preço de mercado, com o objetivo de oferecer um benefício imediato, ideal para empresas novas;
- c) Preço de paridade: Que se baseia no preço cobrado pela concorrência;
- d) Skimming/Premium: Quando se trata de uma inovação, o produto é lançado com o preço acima do valor de mercado, de fora a ser percebida pelos consumidores.

3 METODOLOGIA

O objetivo principal deste trabalho é mensurar os custos de produção dos produtos fabricados e comercializados pela empresa Everest e Comércio de Móveis e Serviços LTDA., adotando como meta a escolha do método de custeio para a formação do preço de venda. Dessa forma, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, pois se fez necessário a realização de entrevistas e análise de conteúdo.

A pesquisa exploratória caracteriza-se por ter como objeto de estudo um tema pouco explorado, afim de então tornar este explícito e assim aprimorar idéias e construir hipóteses, ampliando as perspectivas em cima do conhecimento já existente a respeito do objeto em questão (GIL, 2010; SAMPIERI *et al*, 2006).

O método utilizado foi o estudo de caso, pois os instrumentos utilizados para coleta de dados serão a análise documental (planilhas de custos, relatórios contábeis e financeiros e relatórios) e entrevista (com diretores e responsáveis de setor).

O estudo de caso caracteriza-se pelos pesquisadores pelo interesse em casos individuais, coletando um caso específico como “amostra”, e fazendo em cima deste uma análise profunda afim de detalhar o conhecimento em cima deste (GIL, 2010; SAMPIERI, 2006).

A abordagem caracteriza-se por qualitativa, pois o problema em questão analisado está vinculado direta e indiretamente a outras variáveis vitais à sobrevivência da empresa em seu contexto. Este processo não necessariamente irá provar hipóteses em seu processo de interpretação (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2006).

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Antigamente, quando falava-se em comprar um móvel para casa ou escritório, a palavra chave era durabilidade. Porém, nos dias de hoje, onde tanto a exigência do consumidor como o estilo de vida das pessoas se tornou mais agitado, outras características são levadas em conta, tais como a praticidade, aliadas à personalização dos ambientes de acordo com sua necessidade, perfil e espaço disponível. Afim de suprir essa necessidade, o mercado oferece os móveis sob medida. O motivo é que estes podem ser adaptados a todos os tipos de ambiente, seja grande ou pequeno, além de o consumidor poder personalizar conforme a sua necessidade.

Desta forma, manter-se neste mercado é um grande desafio, pois além de oferecer aos clientes qualidade, pronta entrega e condições de pagamento, as empresas necessitam de uma forte gestão dos seus custos e despesas, para obter o retorno esperado e então contribuir com a continuidade da entidade.

O objetivo deste estudo de caso é avaliar a forma como a empresa estudada faz a gestão de seus custos, afim de comprovar se está atendendo as necessidades da entidade e gerando o retorno esperado pelo proprietário. A partir daí, é possível analisar onde estão as lacunas e então suprir as necessidades e tornar este método mais eficaz.

Primeiramente fez-se uma listagem dos gastos que a empresa teve, sendo que o período foi o mês de Setembro de 2014, em que houve a venda de sete projetos, gerando uma receita de R\$ 23.145,41. Segue abaixo a tabela dos gastos da empresa:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.	
Relatório de Despesas Referente a 09/2014	
DESPESAS	VALOR
SEGURANÇA	R\$ 60.00
ENERGIA ELÉTRICA	R\$ 280.00
MENSALIDADE CORTE CERTO	R\$ 35.00

MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS	R\$ 700.00
TELEFONIA MÓVEL	R\$ 330.00
ALUGUEL PAVILHÃO	R\$ 1.100.00
COMBUSTIVEL	R\$ 794.53
HONORÁRIOS CONTABILIDADE	R\$ 150.00
MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS	R\$ 599.00
PLANO DE SAÚDE	R\$ 21.00
COMPONENTES DIRETOS	R\$ 3.745.76
TOTAL	R\$ 7.815.29

Tabela 1: Despesas da empresa em Setembro de 2014.

Fonte: Everest Indústria de Móveis e Serviços LTDA.

Os gastos foram fornecidos pelo escritório de contabilidade, com exceção do item “Componentes diretos”, que foram levantados pela empresa, sendo estes todos os acessórios (dobradiças, puxadores, corrediças, portas de alumínio, pistões) inseridos no PROMOB.

Além dos gastos acima, devemos considerar também o consumo de Matéria-Prima (MDF). Segue abaixo a tabela de Matéria-Prima consumida para a produção dos móveis no mês de Setembro de 2014, obtidos separadamente de cada cor de MDF utilizada nos planos de corte do *software* Cortecerto:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.				
CONSUMO DE MDF EM SETEMBRO DE 2014				
PRODUTO	CORES	TOTAL PROJETO (M ²)	Custo m ² (Valor unit + IPI da NF)	Custo total MDF
PROJETO 1	MARFIM TURIM 18mm	3,36	R\$ 25,54	R\$ 85,89
PROJETO 2	INOVATA 18mm	22,09	R\$ 34,38	R\$ 1.741,21
	BRANCO 18mm	28,15	R\$ 25,54	
	BRANCO 6mm	12,31	R\$ 21,34	
PROJETO 3	BRANCO 6mm	5,87	R\$ 21,34	R\$ 925,44
	ASPEM 18mm	11,24	R\$ 34,38	
	BRANCO 18mm	16,18	R\$ 25,54	
PROJETO 4	CINZA 18mm	12,66	R\$ 39,53	R\$ 500,40
PROJETO 5	BRANCO 18mm	6,11	R\$ 25,54	R\$ 187,46
	BRANCO 6mm	1,48	R\$ 21,34	
PROJETO 6	BRANCO 6mm	8,58	R\$ 21,34	R\$ 1.144,75
	ASPEM 18mm	14,03	R\$ 34,38	

Anais IX Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG

	BRANCO 18mm	6,11	R\$ 25,54	
	PRETO 18mm	2,01	R\$ 39,60	
PROJETO 7	INOVATA 18mm	7,09	R\$ 34,38	R\$ 243,84
CUSTO TOTAL MDF				R\$ 4.828,98

Tabela 2: Consumo de Matéria-Prima em Setembro de 2014.

Fonte: Everest Indústria de Móveis e Serviços LTDA.

Além dos insumos, necessita-se também dos gastos referentes a Mão-de-Obra Direta, que no caso da empresa deste estudo, será todo o valor da folha de pagamento com encargos, pois todos estão envolvidos no processo produtivo.

Segue abaixo tabela com dados da folha de pagamento:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.				
FUNCIONÁRIO	SALÁRIO	ENCARGOS	13º e Férias C/ ENCARGOS	CUSTO FUNCIONÁRIO
DIRETOR (PRÓ-LABORE)	1448	448,88	0	R\$ 1896,88
PROJETISTA	1166	250,04	116,54	R\$ 1532,58
MARCENEIRO	1800	539	189	R\$ 2528,00
TOTAL				R\$ 5957,46

Tabela 3: Salário dos colaboradores e pró-labore do diretor da empresa (2014)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pela empresa

As comissões de vendas, pagas aos arquitetos, representam 5% do valor da receita total. A tabela abaixo faz uma análise pelos métodos de Custeio por Absorção e Variável, com base nos dados fornecidos pela empresa de receitas e gastos referentes a Setembro de 2014:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.					
Custeio Absorção			Custeio Variável		
Receita	R\$ 23.145.41	Percentual de retorno	Receita	R\$ 23.145.41	Percentual de retorno
(-) Impostos	R\$ 636.50		(-) Impostos	R\$ 636.50	
(=) Receita Líquida	R\$ 22.508.91		(=) Receita Líquida	R\$ 22.508.91	
(-) Custos Fixos e Variáveis	R\$ 15.668.36		(-) Custos e Despesas Variáveis	R\$ 15.445.63	
(=) Lucro Bruto	R\$ 6.840.55	14%	(=) Margem de Contribuição	R\$ 7.063.28	31%
Despesas Operacionais	R\$ 3.516.80		Despesas Operacionais	R\$ 3.739.53	
(-) Despesas Fixas	R\$ 2.359.53		(-) Despesas Fixas	R\$ 2.359.53	
(-) Despesas Variáveis	R\$ 1.157.27		(-) Custos Fixos	R\$ 1.380.00	
(=) Resultado Líquido	R\$ 3.323.75		(=) Resultado Líquido	R\$ 3.323.75	

Tabela 4: Métodos de Custeio Absorção e Variável(2014)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pela empresa

Pode-se verificar que pelo método de Custeio por Absorção, o retorno obtido (Resultado líquido dividido pela receita) foi de 14%, ou seja, abaixo do esperado pelo diretor da empresa, que é de 20%. Todavia, pelo método Variável que tem uma visão mais gerencial, o resultado superou, gerando um retorno de 31% (Margem de Contribuição dividido pela receita).

Abaixo se encontram os pontos fracos detectados no processo, bem como a tabela 3 onde consta o plano de ação para a empresa:

- a) Não é feita alocação dos seguintes custos: Energia Elétrica, Mão-de-Obra Direta, Materiais Auxiliares, Aluguel do pavilhão e a depreciação das máquinas e equipamentos;
- b) Não são realizados controles de tempos de produção, impossibilitando a alocação da Mão-de-Obra Direta.

Pontos a melhorar	Como	Por que	Quando	Quem
Alocação da MOD no custo	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Mapeamento de processos produtivos ✓ Controle de tempos de produção 	Atualmente este custo direto não é apropriado	Janeiro/2015	O proprietário da Empresa
Alocação dos Custos Indiretos no custo do produto	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Calcular a Depreciação das Máquinas e Equipamentos ✓ Ratear custos indiretos pelos custos diretos 	Atualmente estes gastos não são considerados	Janeiro/2015	O proprietário da Empresa

Tabela 5: Sugestão de plano de ação

Fonte: Dados coletados da Empresa Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.

1.3.1 Alocação da Mão-de-Obra Direta ao custo do produto

Segundo Crepaldi (2009, p.48), “Mão de obra direta é aquela relativa ao pessoal que trabalha diretamente sobre o produto ou serviço em elaboração, desde que seja

possível a mensuração do tempo despendido e a identificação de quem executou o trabalho sem necessidade de qualquer apropriação indireta ou rateio.”

Afirma ainda o autor, que para obter o valor hora da Mão de Obra Direta, o cálculo é feito com o valor total de remuneração e encargos referentes a um mês, incluindo também a parcela de apropriação mensal de 13º salário e férias, bem como os devidos encargos, e então dividindo este valor total pelo número de horas trabalhadas em um mês. Assim, multiplica-se este valor pelo número de horas trabalhadas em um produto, para obter o custo de MOD deste.

Abaixo a demonstração do cálculo da MOD por hora:

Horas trabalhadas no Mês: 220 horas

Despesas com pessoal: R\$ 5957,46

Cálculo: $5957,46/220 \text{ horas} = \text{R\$ } 27,08$

Sabendo que o valor hora de MOD é R\$ 27,08, deve-se medir os tempos de operação nos seguintes processos produtivos:

- a) Corte (Serra Esquadrejadeira)
- b) Usinagem (Tupia)
- c) Colagem de Bordas
- d) Furações
- e) Acabamento
- f) Pré-Montagem
- g) Montagem no Cliente

1.3.2 Alocação dos Custos Indiretos no custo do produto

Segundo Crepaldi (2009, p. 89), “todos os custos indiretos podem ser apropriados, por sua própria definição, de forma indireta aos produtos, isto é, mediante estimativas, critérios de rateio, etc”.

A alocação dos Custos Indiretos será feito nas seguintes etapas:

- a) Cálculo da Depreciação das Máquinas e Equipamentos;
- b) Rateio dos Custos Indiretos pelos Custos Diretos.

1.3.2.1 Cálculo da Depreciação

De acordo com o sítio da Receita Federal, a depreciação de bens do ativo imobilizado corresponde à diminuição do valor dos elementos ali classificáveis, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal.

Na empresa, os itens que sofrem depreciação e podem ter seu valor mensal apropriados ao custo de produção são as Máquinas e Equipamentos, veículo usado para o transporte dos produtos, ferramentas e benfeitorias. Abaixo, segue a tabela da Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, Anexo I:

Referência NCM	Bens	Prazo de vida útil (anos)	Taxa anual de depreciação
8202	SERRAS MANUAIS; FOLHAS DE SERRAS DE TODOS OS TIPOS (INCLUÍDAS AS FRESAS-SERRAS E AS FOLHAS NÃO DENTADAS PARA SERRAR)	5	20%
8203	LIMAS, GROSAS, ALICATES (MESMO CORTANTES), TENAZES, PINÇAS, CISALHAS PARA METAIS, CORTA-TUBOS, CORTA-PINOS, SACA-BOCADOS E FERRAMENTAS SEMELHANTES, MANUAIS	5	20%
8465	MÁQUINAS-FERRAMENTAS (INCLUÍDAS AS MÁQUINAS PARA PREGAR, GRAMPEAR, COLAR OU REUNIR POR QUALQUER OUTRO MODO) PARA TRABALHAR MADEIRA, CORTIÇA, OSSO, BORRACHA ENDURECIDA, PLÁSTICOS DUROS OU MATÉRIAS DURAS SEMELHANTES	10	10%
8704	VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS	4	25%

Tabela 6: Itens sujeitos a depreciação

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/ant2001/1998/in16298ane1.htm>

Para o cálculo da depreciação foi utilizado o método linear, que calcula o valor depreciado anual a partir da vida útil do bem. Após determinar o valor de depreciação anual, através da fórmula DPD no Excel, divide-se este valor por 12, afim de saber o valor mensal da depreciação, que deverá ser apropriado ao custo:

ATIVO		COMPRA		DEPRECIÇÃO			
DESCRIÇÃO	TIPO	DATA	VALOR	VIDA ÚTIL(ANOS)	R\$ ANUAL	APROPRIAÇÃO MENSAL	ATÉ
COLADEIRA DE BORDAS	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 5.014.03	10	R\$ 501.40	R\$ 41.78	nov-23
ALIMENTADOR AUTOMÁTICO P/ TUPIA	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 2.586.09	10	R\$ 258.61	R\$ 21.55	nov-23

Anais IX Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG

FURADEIRA INDUSTRIAL	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 1.970.57	10	R\$ 197.06	R\$ 16.42	nov-23
COLETOR DE PÓ	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 3.676.11	10	R\$ 367.61	R\$ 30.63	nov-23
SERRA ESQUADREJADEIRA	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 22.000.00	10	R\$ 2.200.00	R\$ 183.33	nov-23
TUPIA DE COLUNA	MÁQUINA	27/11/2013	R\$ 1.196.45	10	R\$ 119.65	R\$ 9.97	nov-23
MESA DE ROLETE	FERRAMENTA	28/11/2013	R\$ 780.00	5	R\$ 156.00	R\$ 13.00	nov-18
TUPIA DE MESA	MÁQUINA	11/12/2013	R\$ 3.800.00	10	R\$ 380.00	R\$ 31.67	dez-23
COMPRESSOR DE AR PESSURE	MÁQUINA	13/12/2013	R\$ 3.540.00	10	R\$ 354.00	R\$ 29.50	dez-23
SERRA TICO TICO	FERRAMENTA	13/12/2013	R\$ 695.00	5	R\$ 139.00	R\$ 11.58	dez-18
PLAINA BOSH	FERRAMENTA	28/04/2014	R\$ 460.00	5	R\$ 92.00	R\$ 7.67	abr-19
PARAFUSADEIRA	FERRAMENTA	03/09/2014	R\$ 545.00	5	R\$ 109.00	R\$ 9.08	set-19
SERRA FITA	FERRAMENTA	13/10/2014	R\$ 360.00	5	R\$ 72.00	R\$ 6.00	out-19
SAVEIRO	VEÍCULO	01/12/2013	R\$ 40.000.00	4	R\$ 10.000.00	R\$ 833.33	nov-17

Tabela 7: Cálculo da depreciação de Máquinas, Equipamentos e Veículos

Fonte: Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.

O valor de depreciação a ser apropriado ao custo será de R\$ 1245,51. Porém, para que este seja apropriado corretamente, é necessário criar um critério de rateio, pois este é um Custo Indireto de Fabricação.

As figuras abaixo demonstram as máquinas utilizadas na produção:



Figura 3: Serra Esquadrejadeira

Fonte: Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.



Figura 4: Tupia de Coluna

Fonte: Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.



Figura 5: Serra Tico Tico e Furadeira Industrial

Fonte: Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.



Figura 6: Coladeira de Bordas
Fonte: Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços LTDA.

1.3.2.2 Rateio dos Custos Indiretos pelos Custos Diretos

Primeiramente, é necessário fazer uma tabela separando os Custos Diretos e Indiretos e descobrindo seus totais. Com base nos dados fornecidos pela empresa já observados anteriormente, segue abaixo a tabela com os custos diretos e indiretos:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.									
GASTOS	PRODUTO							CIF	TOTAL (CIF + CD)
	PJ 1	PJ 2	PJ 3	PJ 4	PJ 5	PJ 6	PJ 7		
MATÉRIA-PRIMA	R\$ 85.89	R\$ 1.741.21	R\$ 925.44	R\$ 500.40	R\$ 187.46	R\$ 1.144.75	R\$ 243.84	R\$ -	R\$ 4.828.99
COMPONENTES DIRETOS	R\$ 790.48	R\$ 734.32	R\$ 747.01	R\$ 213.30	R\$ 412.45	R\$ 848.20	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.745.76
ENERGIA ELÉTRICA								R\$ 280.00	R\$ 280.00
DEPRECIÇÃO								R\$ 1.245.53	R\$ 1.245.53
ALUGUEL DO PAVILHÃO								R\$ 1.100.00	R\$ 1.100.00
MANUTENÇÃO								R\$ 599.00	R\$ 599.00
TOTAIS	R\$ 876.37	R\$ 2.475.53	R\$ 1.672.45	R\$ 713.70	R\$ 599.91	R\$ 1.992.95	R\$ 243.84	R\$ 3.224.53	R\$ 11.799.28

Tabela 8: Custos Diretos e Indiretos (Setembro de 2014)
Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pela empresa

Após sabermos os totais dos Custos Diretos e Indiretos, é possível ratear os CIF's pelos CD's, dividindo os Custos Diretos de cada produto (projeto) pelo valor de custo direto total de todos os produtos, descobrindo assim seu percentual representante.

Assim, multiplica-se o percentual de cada produto pelos custos indiretos, para então obter o valor destes para cada produto.

A tabela 11, a seguir, demonstra este cálculo:

EVEREST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.				
RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS				
PRODUTO	CD	%	RATEIO CIF	TOTAL (CD + CIF)
PJ 1	R\$ 876.37	10%	R\$ 329.56	R\$ 1.205.93
PJ 2	R\$ 2.475.53	29%	R\$ 930.92	R\$ 3.406.45
PJ 3	R\$ 1.672.45	20%	R\$ 628.92	R\$ 2.301.37
PJ 4	R\$ 713.70	8%	R\$ 268.39	R\$ 982.09
PJ 5	R\$ 599.91	7%	R\$ 225.60	R\$ 825.51
PJ 6	R\$ 1.992.95	23%	R\$ 749.45	R\$ 2.742.40
PJ 7	R\$ 243.84	3%	R\$ 91.70	R\$ 335.54
TOTAL	R\$ 8.574.75	100%	R\$ 3.224.53	R\$ 11.799.28

Tabela 9: Custos Diretos e Indiretos (Setembro de 2014)

Fonte: Elaborado a partir dos dados fornecidos pela empresa

Todavia, este cálculo ainda necessita do valor da Mão-de-Obra direta, utilizada na produção de cada projeto, que será obtido após o mapeamento dos processos produtivos e controles de tempos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve por objetivo analisar a forma como a empresa Everest Indústria e Comércio de Móveis e Serviços Ltda. gerenciava seus custos, e então propor um método de custeio apropriado para suas atividades, através de dos seguintes objetivos específicos: conceituar custos, definir Mão de Obra Direta e Material Direto, descrever os principais Métodos de Custeio, propor melhorias para formação dos custos.

Através do estudo, foi possível conhecer os diversos conceitos que envolvem a Contabilidade de Custos, bem como sua importância para as empresas, que revelou-se uma ferramenta essencial para as atividades da empresa, podendo ter grande papel até mesmo na tomada de decisão. Este estudo serviu de base para as propostas de melhoria para a organização.

As definições dos gastos podem sofrer alterações em um determinado período, esses podem ser: investimentos, custos, despesas, perdas. Com as classificações desses gastos o gestor consegue entender o desempenho da empresa no caso de algum problema, sendo assim não desperdiça os recursos.

No que diz respeito a empresa, esta vem buscando maior rentabilidade nas suas operações, para tal, sentem a urgência na obtenção de informações relacionadas aos custos para aprimorarem seu desempenho, otimizando o aproveitamento dos recursos por meio de um preço de venda formado a partir de todos os gastos incorridos na organização, proporcionando assim uma maior rentabilidade.

Ao efetuar uma análise geral incluindo os gastos que a empresa considera no seu custo através do método por absorção, percebemos que a rentabilidade está abaixo do previsto pelo diretor da empresa. Porém, analisando pelo método variável, este valor ficou acima do esperado. O entanto, com esta variação duvidosa, procurou-se observar as deficiências.

Foi possível constatar a dificuldade de medição do tempo e dos materiais utilizados em cada serviço, uma vez que a empresa trabalha com projetos diferenciados de cliente para cliente, gerando uma variabilidade nos recursos aplicados em cada produto vendido.

Como a empresa em estudo é pequena e não possui sistema de custos, recomenda-se a utilização dos controles de tempos e o rateio dos custos indiretos, pois é importante que a aplicação deva estar correta desde o início, já que a empresa é jovem no mercado, de modo que se preserve a qualidade das informações geradas, para que a empresa possa analisar os resultados.

O mercado de móveis sob medida é muito competitivo, pois além de concorrer com as marcenarias, existe também as empresas de móveis planejados, que são muito confundidas pelos consumidores devido a funcionalidade semelhante do produto. No entanto, o que faz a diferença para se destacar entre os concorrentes é a qualidade dos produtos e o comprometimento do profissional em estar sugerindo a melhor opção, aliando á estratégia interna de custos.

6 REFERÊNCIAS

STARK, José Antônio. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Pretiense Hall, 2007.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de Custos**. Curitiba: Intersaberes, 2013.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

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

PEREZ, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; Costa, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, Silvi Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL, Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as sociedades por ações. 6ª edição**. São Paulo: Saraiva, 2001.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antonio carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SAMPIERI, Roberto Hernandez; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Mari Del Plar Baptista. **Metotologia de Pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Penso, 2006.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Planalto:

<http://kb.promob.com/support/pt-br/Paginas/KB1083.aspx#mostrar11>. Acesso em 21 out. 2014

Planalto em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm. Acesso em 21 out. 2013

Receita Federal em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/ant2001/1998/in16298ane1.htm>.

Acesso em 15 nov. 2014.

Planalto em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em 21 out. 2013