

FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UMA INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DE POLPA MOLDADA

Caroline Lima Santos¹
Gisele Carina Pistore²

Resumo: O trabalho é delineado numa empresa fabricante de separadores de maçã, produto oriundo de uma massa denominada polpa moldada. O objetivo principal da pesquisa é a elaboração de um método de custeio para a formação do preço de venda dos separadores, único produto fabricado no momento pela organização. O método escolhido deve ser útil a futuros investimentos da organização. Dessa forma, aplica-se os preceitos delineados pela contabilidade de custos que se enquadrem as características e realidades expostas pela organização. A pesquisa se caracterizou como um estudo de caso por ser aplicado dentro de uma organização e uma pesquisa exploratória por investigar o assunto de maneira aprofundada. A principal falha apontada na metodologia de custeio aplicada hoje pela organização é a ausência de distinção entre os custos diretos e indiretos, apresentados em seu produto. Para essa lacuna é proposto a formação do preço de venda com base no método de custeio por absorção. Numa última etapa da proposta é apresentada uma planilha mensal que poderá ser aplicada pela organização. A planilha tem a finalidade de manter a empresa atualizada dos seus custos e preço de venda que deve aplicar para obter a lucratividade esperada pelos investidores.

Palavras-chave: Custos. Método de Custeio. Preço de Venda.

1 INTRODUÇÃO

É imprescindível ao mercado atual procurar ofertar produtos de qualidade aos seus clientes através de processos competentes que garantam uma boa característica de produção e, não obstante, consigam reduzir ao máximo os custos envolvidos. O preço de venda aplicado deve garantir a satisfação dos clientes e dos investidores. Sintetizando, utilizar-se dos recursos disponíveis na organização de forma eficaz e correta, gerando lucratividade para ambas as partes.

Para avaliar se a organização está tendo uma lucratividade esperada pelos seus sócios é necessário ter bem delineado qual o preço de venda que deve ofertar para que não apresente prejuízos. A contabilidade de custos é a responsável pela geração dessas informações. Utilizar-se dos recursos disponíveis pela contabilidade de custos, especificamente na formação do preço de venda, origina um controle gerencial no ambiente organizacional. Além de proporcionar informações relevantes para as tomadas de decisões, conduz os investidores a obterem o retorno esperado.

A empresa selecionada para a introdução da proposta de intervenção é de médio porte com um quadro societário de dois sócios. A organização fabrica hoje apenas um produto,

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade da Serra Gaúcha.

² Mestre em Contabilidade. Professor nos Cursos de Graduação e Pós-graduação na FSG. Endereço eletrônico: Gisele.pistore@fsg.br.

denominado “separador de maçã”. Por produzir apenas um produto, todos os seus custos são alocados a ele.

O problema de pesquisa procura responder a seguinte questão: Quais os critérios que devem ser observados na formação do preço de venda dos separadores de maçã? Nesse contexto, o objetivo principal do trabalho se determina pela formação do preço de venda dos separadores de maçã. Para a obtenção deste resultado, tem-se a elaboração dos seguintes objetivos específicos: conceito dos termos utilizados na gestão de custos; observação dos materiais que compõe o produto, identificando e distinguindo-os entre diretos e indiretos; avaliação das metodologias de custeio existentes e apontamento de qual delas se adapta as necessidades apresentadas pela organização; análise dos métodos existentes para a formação do preço, verificando-se qual deles se enquadra as atividades da empresa; após a conclusão do preço de venda que a empresa deve ofertar para satisfazer o lucro desejado pelos sócios é apresentado uma planilha mensal elaborada pela autora que indique a lucratividade da empresa em determinado período.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

A empresa Green Pack Embalagens é uma indústria nova no mercado de embalagens de polpa moldada na região Sul do país, constituindo a primeira 100% brasileira no Rio Grande do Sul (informação verbal)³. Uma empresa de médio porte localizada no Distrito Industrial, da cidade de Caxias do Sul. Inicialmente a forma de tributação foi o lucro presumido e no ano de 2013, aderiu ao Simples Nacional.

O quadro societário é composto por dois sócios, sendo um somente investidor, e o outro administrador. O sócio administrador é o idealizador do projeto e responsável por todo o gerenciamento produtivo e administrativo. A organização conta hoje com cerca de quarenta colaboradores, sendo três no departamento administrativo e os demais diretamente ligados ao processo produtivo, operando em turnos de 6 horas.

A produção até o momento é de um único produto, os separadores de maçã, bandejas apropriadas às necessidades de cada espécie. Além de acondicionar, as bandejas são responsáveis pela conservação do produto, para que não sofram transformações ao serem colocadas nas câmaras frias, onde as frutas ficam por um período até serem embaladas e

³ Dados fornecidos pelo sócio Jaques De Martini, diretor da empresa Green Pack Embalagens.

vendidas. Além da demanda para esse tipo de embalagem ser bem alta, ocasionada pela exportação e consumo do mercado interno, outro fator que alavanca as vendas é a sua produção anual. Devido ao processo de resfriamento em câmaras frigoríficas, os produtores conseguem manter o produto por mais tempo, sendo que o período de escassez só atinge da primeira quinzena de dezembro a segunda quinzena de janeiro. Ilustrado pela figura 3 abaixo tem-se o único produto fabricado pela empresa até o presente, os separadores de maçãs.

Para que a organização apresente um diferencial dos demais concorrentes é imprescindível que esteja atenta aos seus custos, contribuindo deste modo para a eficiência na utilização de seus recursos. Nesse contexto, o trabalho tem a oportunidade de introduzir uma metodologia de custeio que dê transparência à formação do preço de venda dos produtos fabricados, aumentando sua competitividade no mercado, de modo a agregar nos processos decisórios da organização

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Com o crescimento das organizações e disseminação da globalização, os mercados foram se tornando cada vez mais competitivos. Os consumidores passaram a buscar além de qualidade, um preço acessível, e para que as organizações se mantivessem estáveis entre os concorrentes tiveram que se adaptar a essas mudanças. Nesse contexto, houve a necessidade de eliminar os processos produtivos e atividades que não agregavam valores aos produtos. Borna (2010) afirma que a grande mudança ocorrida nas organizações foi a busca pela melhoria nos seus processos internos, não somente no investimento de maquinários, mas na tentativa de eliminar as perdas ocorridas nas suas atividades

A Contabilidade de custos constitui como uma base para a contabilidade gerencial já que compreende grande parte das informações utilizadas por essa nos processos gerenciais. Elas estão interligadas por trazerem aos gestores dados que auxiliam nas tomadas de decisões. Martins (2010) acrescenta que a Contabilidade de Custos tem dois papéis fundamentais nas organizações: aperfeiçoar seus controles internos e contribuir no processo decisório.

Para a aplicação das metodologias utilizadas na Contabilidade de Custos é necessário a compreensão dos termos utilizados além da diferenciação que possuem entre si.

Classificam-se como custos todos os gastos incorridos durante o processo de fabricação de um produto ou prestação de um serviço. Segundo Borna (2010, p. 15), “o custo

de fabricação diferencia-se do gasto pelo fato de que este último refere-se aos insumos adquiridos, enquanto o custo está relacionado com os insumos efetivamente utilizados”.

Os custos diretos estão vinculados aos produtos e são, visivelmente, fáceis de mensurar em quantidade unitária. Como exemplo temos a quantidade de matéria prima utilizada ou horas de mão de obra processada. Perez Jr., Oliveira e Costa (2009 p. 30) esclarecem que eles:

São os custos que podem ser quantificados e identificados no produto ou 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.

Os custos indiretos de fabricação são denominados desta maneira por não serem apropriados diretamente aos produtos necessitando de alguma forma de rateio. “Rateio é um artifício empregado para distribuição dos custos, ou seja, é o fator pelo qual vamos dividir os CIF’s.” (CREPALDI, 2009, p. 89). Ferreira (2007) explica os custos indiretos se encontram em alguma atividade relacionada à empresa, mas sem possibilidade de alocação direta. Martins (2010 p. 49) acrescenta que os CIF’s “[...] não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (como o aluguel, a supervisão, as chefias etc.).”

Diversos são os tipos de materiais utilizados durante um processo de fabricação, para a melhor alocação destes custos se faz necessário a compreensão de sua participação sobre o produto pronto. Schier (2005, p. 73) destaca que “o material é o mais importante elemento do custo industrial, pois é constituído pelas matérias primas e secundárias que, transformadas, irão constituir o produto fabricado.”

Os materiais diretos, conforme denominados, são inseridos diretamente aos produtos, e agrega-se ao seu custo todos os gastos incorridos durante o processo de compra, como frete e seguros. Crepaldi (2009, p. 39) afirma que “**Material Direto**⁴ é o custo de qualquer material diretamente identificável com o produto e que se torne parte integrante dele. Contrário ao material direto tem-se o material indireto que por não estar interligado diretamente aos produtos, necessita de alocação por algum método de rateio. Conforme define Schier (2005, p. 74), “materiais indiretos são aqueles cujo consumo só pode ser medido em conjunto, não havendo possibilidade de sua determinação em cada unidade produzida.” Tendo o mesmo

⁴ Grifo do autor

pensamento Perez Jr., Oliveira e Costa (2009 p. 32), asseguram que “são materiais empregados nas atividades auxiliares de produção, ou cujo relacionamento com o produto é irrelevante.”

[...] Grande parte das empresas industriais de porte médio e pequeno consideram como Material Direto somente a matéria-prima e como Materiais Indiretos os demais materiais, como: material secundário, de embalagem, de acabamento, de limpeza. (RIBEIRO, 2002, p. 60).

A mão de obra se caracteriza como todo o gasto com pessoal do setor produtivo e seus departamentos auxiliares. Conforme explica Ribeiro (2002, p. 102), “a **mão de obra**⁵ compreende o trabalho do homem aplicado direta ou indiretamente na fabricação dos produtos.”

A mão de obra direta, também classificada como MOD, é composta por todos os gastos com pessoal ligados ao processo de fabricação do produto ou fornecimento de serviço. Para Bruni e Famá (2011), a MOD corresponde aos dispêndios das equipes relacionadas ao processo produtivo, tanto para um produto como para a prestação de um serviço, desde que, não seja necessária nenhuma forma de rateio para sua apropriação.

Para a apropriação dos custos utilizam-se os métodos de custeio existentes. Crepaldi (2009) esclarece que a escolha do método de custeio aplicada em cada organização deve estar de acordo com as suas necessidades, auxiliando nos processos gerenciais ao mesmo tempo em que evidenciam um “custo-benefício” à empresa. No Brasil, o único método de custeio aceito pelo fisco é o custeio por absorção, que conforme descreve Crepaldi (2009) introduz os princípios fundamentais da contabilidade, não por utilizar um princípio específico, mas todos eles de forma abrangente, definindo-se assim, como o único método aceito pela legislação fiscal e financeira.

O preço de venda necessita ser bem elaborado dentro de uma empresa para que se mantenha competitiva no mercado. A organização deve agregar ao preço de seus produtos todos os custos embutidos em sua fabricação, além da lucratividade que ambicionam os seus investidores. Assegurando esse conceito, encontram-se Bruni e Famá (2011), observando que a formação do preço de venda é um dos fatores mais importantes nas organizações,

⁵ Grifo do autor

ressaltando ainda que um preço que não confira todos os custos de um produto ou serviço elaborado poderá prejudicar até mesmo a sobrevivência da empresa.

A formação do preço de venda baseado no custo considera ao preço final do produto todos os custos incorridos durante o processo de fabricação. Na definição de Crepaldi (2009), referem-se a metodologias que consideram o custo como base para a integração do seu preço de venda e que, geralmente, acrescem uma porcentagem sobre ele. A porcentagem acrescida pode ser definida pela Margem de Contribuição, Margem de Lucro ou pelo *Mark up*. Para Bornia (2010, p. 40), “*Mark up* é um multiplicar sobre os custos, ou uma parcela dos custos, afim de se chegar ao preço de venda.” Observando-se “[...] 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.” (MARTINS, 2010, p. 220).

4 METODOLOGIA

A pesquisa foi elaborada mediante um estudo de caso, apresentando um trabalho aplicado dentro de uma organização. Lakatos e Marconi (2011) definem que o estudo de caso é uma pesquisa aprofundada e tem o objetivo de analisar algum caso específico ou determinado grupo na sociedade, observando-se todas as suas características e ainda, salienta a limitação deste tipo de estudo de não poder abranger mais que um assunto.

O trabalho também se caracterizou como uma pesquisa de natureza exploratória. “Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.” (GIL, 2007, p.41).

Para obtenção dos resultados obtidos foram delineadas as seguintes técnicas de coleta de dados: observação do processo fabril da organização, pesquisa documental dos arquivos disponibilizados pela organização, entrevista a respeito do processo produtivo, diretamente com o diretor e ainda questionários para três especialistas na área de custos.

Lakatos e Marconi (2008, p. 111) definem que a técnica de observação “[...] utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se deseja estudar.”

Na segunda etapa, para a análise de documentos utilizou-se a pesquisa documental, retirando-se dos relatórios examinados, informações necessárias ao estudo. “[...] A pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa. ” (GIL, 2007, p. 45).

Para a próxima etapa, utilizou-se da prática de entrevista semiestruturada para o diretor da organização. Diehl e Tatim (2004, p. 66) justificam que “a entrevista é um encontro entre duas pessoas cujo objetivo é que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto mediante uma conversação de natureza profissional”.

Numa última etapa foi aplicado um questionário para os profissionais da área de custos. O questionário se caracteriza por uma série de perguntas pré-determinadas pelo pesquisador, respondidas de forma extensiva sem a presença do autor das perguntas (LAKATOS; MARCONI, 2008).

5 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Para a elaboração da pesquisa cujo objetivo de enfoque prescreveu na análise dos principais critérios a serem observados para a formação do preço de venda em uma indústria de embalagens, foi selecionada uma empresa que fabrica separadores de maçã.

A observação foi executada no departamento de produção da organização, analisando-se todo o processo de fabricação dos separadores de maçã. Já a pesquisa documental tratou de analisar toda a documentação dos últimos três meses da empresa, como notas de entrada e saída, pagamentos e demais relatórios utilizados. A entrevista foi aplicada a um funcionário que representa a parte de gestão da empresa, denominado na análise como F1. Já os questionários foram encaminhados via endereço eletrônico para três especialistas da área de custos denominados na análise como E1, E2 e E3.

No que diz respeito à definição de custos, conforme mencionado pelo F1 os custos são quantificados pela soma total. Elaborando-se uma planilha mensal com todos os gastos incorridos no período, não ocorrendo desta forma a separação entre custos fixos e variáveis. Os especialistas E1, E2 e E3 concordam que os custos são todos os gastos incorridos para a fabricação de um produto.

A quantificação da matéria prima conforme os especialistas E1 e E3 deve considerar a quantidade necessária de cada item para a fabricação do produto, multiplicada pelo custo

unitário de cada um deles. O E3 lembra que a unidade de medida deve ser sempre a mesma, enquanto que o E1 destaca a consideração das perdas na composição desta quantificação. O F1 destacou a quantidade necessária de cada item que a empresa utiliza hoje, observando-se, desta maneira, que a organização possui definido a quantificação da matéria prima utilizada para compor seu produto.

Quanto ao preço de venda o E1, E2 e E3 afirmam que o preço pode ser elaborado com base no custo, destacando que se deve acrescentar ao custo total, a margem de lucro almejada pelos sócios. Os três ainda destacam a importância de analisar a concorrência na determinação do preço de venda. O F1 da organização destaca que a empresa elabora seu preço através do gasto total gerado pela produção durante o mês, divididos pelos produtos fabricados no período, acrescentados de comissão, impostos e lucros pretendidos. Acreditando-se desta forma que a empresa origine com uma rentabilidade de 10%.

Pela análise efetuada pode-se constatar que a empresa não possui um sistema específico de custeio, conforme estudado e apontado pelos especialistas. A empresa peca em não trabalhar com a separação entre custos diretos e indiretos, transformando tudo em um só custo. Como ponto forte verifica-se que a empresa possui o controle da quantidade que é aplicada a cada item do produto. Ainda possui a vantagem de produzir apenas um produto, o que facilita a alocação de seus custos. Porém, cabe acrescentar que a empresa destacou que pretende introduzir outros produtos derivados da polpa moldada, ficando o modo de custeio utilizado, impróprio para futuras tomadas de decisões.

Para essas lacuna, elabora-se uma proposta de intervenção que seja possível de ser aplicada na organização. Abaixo no quadro 1 tem-se o plano de ação a ser delineado na proposta do trabalho.

O quê?	Porquê?	Como?	Quem?	Quando?
Analisar itens e quantidades envolvidas no produto	Para tornar mais eficiente o cálculo de custo	Através de planilhas em Excel	Administrativo	Jan/14
Separação entre custos diretos e indiretos	Para a implantação de um método de custeio	Através de planilhas em Excel	Administrativo	Jan/14

Método de custeio que se enquadre as características	Para que seja viável a sua implantação	Através de comparativos e análises	Administrativo	Fev/14
Formação do preço de venda	Conclusão de preço para a obtenção da lucratividade	Através de planilhas em Excel	Administrativo	Fev/14
Implantação de uma planilha demonstrativa de custos	Análise mensal de seus custos e preço de venda	Através da composição de uma planilha em Excel	Administrativo	Mar/14

Quadro 1: Plano de ação

Fonte: Elaborado pela autora conforme planejamento estruturado na proposta

A proposta será introduzida na empresa Green Pack Embalagens conforme citado anteriormente. O trabalho objetiva demonstrar a formação do preço de venda dos separadores de maçã, ilustrado abaixo na figura 1.



Figura 1: Separadores de maçã embalados em caixa
Fonte: Arquivos da empresa 10/2013

Para a elaboração das planilhas foi utilizado um multiplicador com a função de preservar as informações da organização mantendo-as em sigilo.

Abaixo, demonstrado na tabela 1, observa-se os cálculos referente aos materiais diretos que são agregados durante o processo produtivo para a composição dos separadores de maçã. Vale acrescentar que a principal matéria prima são as aparas de papel jornal.

Tabela 1 - Material Direto

MATERIAL DIRETO												
Materiais	Qtde		R\$				R\$					
	uni	Uni	R\$	Total	Uni	R\$	Frete	Uni	T Frete	Total		
Aparas	0,065000	KG	R\$	3,20	KG	R\$	0,208000			R\$	0,2080	
RU	0,000758	L	R\$	33,90	L	R\$	0,025696	7,71	L	0,005845	R\$	0,0315
Cola	0,000758	L	R\$	29,40	L	R\$	0,022285	7,71	L	0,005845	R\$	0,0281
Corante	0,000173	L	R\$	235,00	L	R\$	0,040655	20,40	L	0,003529	R\$	0,0442
Polímero	0,000108	L	R\$	85,50	L	R\$	0,009234				R\$	0,0092

Strech	0,000069	KG	R\$ 85,00	KG	R\$ 0,005865	R\$ 0,0059
Fita	0,020000	M	R\$ 0,35	M	R\$ 0,007000	R\$ 0,0070
Etiqueta	0,000400	U	R\$ 0,80	U	R\$ 0,000320	R\$ 0,0003
Paletes	0,000139	U	R\$ 79,00	U	R\$ 0,010981	R\$ 0,0110
Total						R\$ 0,3453

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Quantidade unitária (**Qtde uni**); Unidade (**Uni**); Valor quantidade total (**R\$ total**); Valor por unidade (**R\$ Unidade**); Valor frete por quantidade total (**R\$ Frete**); Total frete por unidade (**T Frete**); Total do valor por unidade de cada item (**Total**)

Analisando a tabela de material direto conclui-se que o total do material para cada produto fica em R\$ 0,3453, destacando a necessidade de se trabalhar com seis casas decimais até o valor final, já que os valores unitários são pequenos.

A mão de obra direta se caracteriza pelos gastos incorridos com o pessoal que está ligado diretamente à produção. A tabela 2 demonstra os gastos com mão de obra direta incorridos no processo produtivo dos separadores.

Tabela 2 - Mão de Obra Direta

MÃO DE OBRA DIRETA									
F	R\$ hora	Cont	Efe	T Salário	FGTS	Férias	Férias2	13°	TOTAL
		5840	4660	32.2999,20	25.839,94	26.916,60	8.971,30	26.916,60	411.643,64
Total									411.643,64

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Funcionários (**F**); Valor recebido por hora (**R\$ hora**); Horas Contratadas (**Cont**); Horas efetivamente trabalhadas (**Efe**); Salário mensal (**Salário**); adicional noturno (**Adic**); Total do salário com adicional noturno (**T Salário**); Total de FGTS mês (**FGTS**); Total de férias mês (**Férias**); 1/3 de férias (**Férias2**); Décimo terceiro salário mensal (**13°**); Total do custo por funcionário (**Total**)

Já a tabela 3 ilustra o cálculo dos benefícios aplicados à mão de obra direta, como lanches, cestas e vale transportes.

Tabela 3 - Benefícios Mão de Obra Direta

BENEFÍCIOS MÃO DE OBRA DIRETA					
Funcionário	Lanche	VT	Combustível	Cesta	Total
	R\$ 8.320,00	R\$ 10.968,00	R\$ 8.400,00	R\$ 9.680,00	R\$ 37.368,00
Total					R\$ 37.368,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Vale transporte (**VT**)

Através da análise das tabelas 2 e 3 constata-se que o total de benefícios à mão de obra direta foi de R\$ 37.368,00 que, somado ao custo da mão de obra e encargos, resulta em custo total de pessoal direto de R\$ 449.011,64.

A seguir, demonstrado na tabela 4, verifica-se o custo da mão de obra direta por hora, oriunda da soma dos salários, encargos e benefícios retirados das tabelas 2 e 3.

Tabela 4 - Custo Mão de Obra Direta por Hora

Custo MOD Hora	
Custo Total	R\$ 449.011,64
Total de horas	4660
Custo/hora	R\$ 96,35

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Na tabela 5, mediante o custo da mão de obra direta por hora, tem-se o valor da mão de obra por unidade produzida, de acordo com o tempo despendido para fabricação de cada separador.

Tabela 5 - Custo Mão de Obra por Produto

Custo MOD Unitário	
Tempo 1 bandeja	0,000694
Custo hora	R\$ 96,35
Custo MOD Unitário	R\$ 0,0669

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Desta forma, o custo unitário para fabricação de cada separador fica em torno de R\$ 0,07 e o tempo despendido em torno de 2,5 segundos, que na tabela é transformado em hora.

O produto ainda integra outros itens que apesar de não serem diretamente incorporados a ele, estão relacionados a sua fabricação. É o caso do gás natural, utilizado na secagem das bandejas e, também, da energia elétrica, utilizada para o funcionamento do maquinário. Estes dois custos possuem uma participação mais relevante que o próprio material direto, não podendo ser desconsiderado no cálculo dos custos diretos. Na tabela 6 demonstra-se os valores aplicados destes custos.

Tabela 6 - Outros Custos Diretos

OUTROS CUSTOS DIRETOS						
Materiais	Qtde Uni	Uni	R\$ Total	Uni	Total	
Gás Natural	0,052000	m ³	R\$ 16,70	m ³	R\$	0,8684
Energia F P	0,099989	KW	R\$ 1,96	KW	R\$	0,1964
Energia - P	0,011954	KW	R\$ 9,86	KW	R\$	0,1179
Total					R\$	1,1826

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Quantidade unitária (Qtde uni); Unidade (Uni); Valor quantidade total (R\$Total)
Total dos custos diretos (Total)

Analisando-se todos os custos relacionados diretamente ao produto temos o resumo relacionado na tabela 7:

Tabela 7 - Total de Custos Diretos

TOTAL DE CUSTOS DIRETOS		
Custos	Valor unitário	
Material direto	R\$	0,3453
Mão de obra direta	R\$	0,0669
Outros custos diretos	R\$	1,1826
Total	R\$	1,5948

Fonte: Elaborado pela autora conforme dados fornecidos pela empresa

Concluindo os custos diretos, determina-se que o custo direto unitário total de um separador de maçã fica em R\$ 1,5948.

A organização possui a composição dos custos indiretos de fabricação determinados conforme ilustrado na tabela 8.

Tabela 8 - Custos Indiretos de Fabricação

CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO Jul a Set/13	
Total	R\$ 154.351,20

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Produção (**PROD**)

Os custos indiretos de fabricação, ou seja, os custos interligados ao setor produtivo da organização ficam em torno de R\$ 154.351,20 mensais.

Na empresa estudada as despesas oriundas do faturamento são provenientes de um único setor denominado administrativo, nele estão introduzidos os gastos como contabilidade, telefonia e fotocópias. Neste setor a empresa possui hoje três colaboradores sendo um deles o próprio diretor. Os gastos são demonstrados na tabela 9 a seguir.

Tabela 9 - Despesas Administrativas

DESPESAS ADMINISTRATIVAS Jul a Set/13	
Total	R\$ 149.449,40

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa.

Legenda: Administrativo (**ADM**)

As despesas administrativas da organização somam um valor total de R\$ 149.449,40 mensais.

A mão de obra do setor administrativo refere-se aquela não empregada ao setor produtivo, ela está diretamente ligada as despesas. Na tabela 10 e 11, encontra-se o valor dos gastos incorridos referentes mão de obra do setor administrativo.

Tabela 10 - Mão de Obra do Administrativo

MÃO DE OBRA DO ADMINISTRATIVO						
F	Salário	FGTS	Férias	Férias2	13°	Total
	113.054,00	2.643,20	2.753,33	917,69	2.753,33	R\$ 122.121,55
Total						R\$ 122.121,55

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Funcionários (**F**); Valor recebido por hora (**R\$ hora**); Horas Contratadas (**Carga**); Salário mensal (**Salário**); Total de FGTS mês (**FGTS**); Total de férias mês (**Férias**); 1/3 de férias (**Férias2**); Décimo terceiro salário mensal (**13°**); Total do custo por funcionário (**Total**)

Assim como na mão de obra direta, além dos dispêndios com honorários e encargos, a empresa oferece alguns benefícios que são incluídos aos gastos com salários deste setor, conforme ilustra a tabela 11.

Tabela 11 - Benefícios Mão de Obra do Administrativo

BENEFÍCIOS MÃO DE OBRA DO ADMINISTRATIVO					
F	Lanche	Almoço	Combustível	Cesta básica	Total
	520,00	3.000,00	1.200,00	440,00	R\$ 5.160,00
Total					R\$ 5.160,00

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa

Legenda: Funcionários (**F**).

O gasto total com mão de obra do setor administrativo, considerando salários encargos e benefícios oferecidos ao setor, gira em torno de R\$ 127.281,55.

Ainda considerando todos os gastos que são indiretos à fabricação do produto teremos a seguinte cálculo ilustrado na tabela 12.

Tabela 12 - Total de Gastos Indiretos

TOTAL DE GASTOS INDIRETOS	
Custo	Valor
Custos Indiretos de Fabricação	R\$ 154.351,20
Despesas Administrativas	R\$ 149.449,40
Mão de Obra do Administrativo	R\$ 127.281,55
Total	R\$ 431.082,15

Fonte: Elaborado pela autora conforme dados fornecidos pela empresa

Concluindo a análise pode-se afirmar que os gastos indiretos totais somando um montante de R\$ 431.082,15 mensais.

O método de custeio que se adapta as características da empresa é o custeio por absorção. Na tabela 13 tem-se a demonstração dos custos originados dos separadores de maçã pelo método de custeio absorção. O custo total dos separadores de maçã fica em R\$ 2,14 por unidade acrescentando que os gastos indiretos representam uma porcentagem de quase 26%, enquanto que os custos diretos representam 74%.

Tabela 13 - Custo Total do Produto

CUSTO TOTAL DO PRODUTO		
Custos Diretos	Custo	Valor unitário
	Material direto	R\$ 0,3453
	Mão de Obra Direta	R\$ 0,0669
	Outros Custos Diretos	R\$ 1,1826
	Custo Direto Unitário	R\$ 1,5948
Gastos Indiretos	Custo	Valor total
	Custos Indiretos de Fabricação	R\$ 154.351,20
	Despesas Administrativas	R\$ 149.449,40
	Mão de Obra do Administrativo	R\$ 127.281,55
	Total	R\$ 431.082,15
	Produtos produzidos	R\$ 784.280
	Custo Indireto Unitário	R\$ 0,55
	Custo Total Unitário	R\$ 2,14

Fonte: Elaborado pela autora conforme dados fornecidos pela empresa

Abaixo, delineado na tabela 14, tem-se a composição do preço de venda dos separadores de maçã.

Tabela 14 – Demonstrativo do Preço de Venda

PREÇO DE VENDA		
Gastos	Alíquotas	Valor
Custos Diretos		1,5948
Custos Indiretos		0,1968
Despesas Administrativas		0,1906
Mão de obra do administrativo		0,1623
		2,1445
Base	100,00%	
Comissão	1,80%	
Impostos	9,07%	
Lucro	15,00%	

Mark Up	74,13%	0,7413
Preço de venda		2,89

Elaborado pela autora conforme dados fornecidos pela empresa

Analisando a tabela 14 observa-se que o preço final constituído de todos os gastos originados pela venda dos separadores de maçã resultado o valor final de R\$ 2,89.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho se baseou num assunto de amplo reflexo diante da lucratividade das organizações: o preço de venda. Este item agrega todos os aspectos que a organização espera ofertar aos seus clientes além de envolver todos os gastos oriundos de seu processo de fabricação, influenciando sua estratégia e desempenho no mercado em que atua.

Mediante a interpretação das entrevistas, pode-se observar algumas divergências do que diziam os especialistas, da forma como a empresa determinava seus custos. A principal divergência apontada foi ausência de distinção entre os custos diretos e indiretos, causando a falta de uma informação de possível utilidade. Destacou-se que a empresa possui bem definida a quantidade de materiais necessários para compor o produto, mas não utilizava essa informação de maneira adequada, somando todos os gastos em uma planilha mensal para compor o preço do produto.

Na realização da proposta do preço de venda, baseada nas informações do que afirmaram os especialistas e os autores, foi encontrado um preço de venda menor do que o aplicado hoje, mesmo a lucratividade proposta sendo maior do que a empresa acreditava obter.

Desta forma pode-se analisar que a empresa age de maneira ineficaz ao aplicar todos os gastos mensais ao produto, não obtendo dessa forma um valor exato de sua lucratividade. Outra falha observada na pesquisa foi o anexo de despesas financeiras junto ao custo do produto vendido. Essas despesas são oriundas de problemas de fluxo de caixa da organização e não devem ser anexadas ao custo.

Diante das lacunas encontradas na organização através da análise e da elaboração da proposta, propõe-se à organização para futuros trabalhos a introdução de um controle de fluxo de caixa para a regularização de seu capital de giro e um controle de estoque para que possa manter-se informada de toda a entrada e saída de mercadorias além do controle de perdas oriundas do processo produtivo.

Concluindo assim, todos os objetivos propostos no início da pesquisa foram alcançados, sendo possível a sua aplicação no contexto da empresarial. Propõe-se à organização a utilização da planilha proposta para auxiliar nos controles mensais de custos e tomadas de decisões dos gestores. Visando assim um melhor gerenciamento dos recursos e da organização como um todo, para melhorar o controle de processos e potencializar a lucratividade.

6 REFERÊNCIAS

- BERLATTO, Odir (Org.). **Manual para elaboração e normatização de trabalhos acadêmicos do curso de ciências contábeis**. Caxias do Sul: FSG, 2010. Disponível em: <http://www.fsg.br/website_pt/user_files/File/Documentos/COT/ManualContabeis20101.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2012.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP12C e Excel**. (Série Finanças na Prática). 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DIEHL, Astor Antônio, TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.
- FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- FERNANDES, Luciane Alves, GOMES, José Mário Matsumura. **Relatórios de pesquisa nas ciências sociais: características e modalidades de investigação**. 2013. Disponível em: <http://ensinointegrado.fsg.br/file.php/4594/Cont_Estagio/Estagio_I/metodos_de_pesquisas.pdf>. Acesso em: 03 jun. 2013.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GREEN PACK EMBALAGENS, **Relatórios gerenciais**. Caxias do Sul, RS, 2013.
-

KELLERMANN, Maiquel Germano, MAFALDO, Marcello Noetzold. **Formação do preço de venda nas indústrias de Matrizes**. Disponível em: <<http://ged.feevale.br/bibvirtual/Artigo/ArtigoMaiquelKellermann.pdf> >. Acesso em: 14 mai 2013.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LEMOS, Evandro Grassiani. **Mercado e suas imperfeições: a eficiência do mercado dentro da economia**. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/artigos/mercado-e-suas-imperfeicoes-a-eficiencia-do-mercado-dentro-da-economia/105430/> >. Acesso em: 13 ago. 2013.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LIMA FILHO, Raimundo Nonato. **Conceitos relevantes de Custos: A visão de textos didáticos, o olhar da Teoria da Contabilidade e a percepção de discentes**. Disponível em: <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/216.pdf >. Acesso em: 16 ago. 2013.

LUZ, Luiz Molina. **Isopor (poliestireno expandido – EPS)**, Disponível em: <<http://www.mundovestibular.com.br/articles/1073/1/ISOPOR-POLIESTIRENO-EXPANDIDO---EPS/Paacutegina1.html>>. Acesso em: 13 ago. 2013.

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

MOURA, Herval da Silva, **Custeio por Absorção e Custeio Variável: Qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa? *Sitientibus***, Feira de Santana: 2005. Disponível em: http://www2.uefs.br/sitientibus/pdf/32/o_custeio_por_absorcao_e_o_custeio_variavel.pdf. Acesso em: 11 mai. 2013.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PEREZ JR, José Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins de Oliveira, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos Fácil**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Custos Industriais**. Curitiba: Ibplex, 2005.