

FORMAÇÃO DO CUSTO DO PRODUTO FABRICADO EM UMA EMPRESA DO RAMO MOVELEIRO

Eliana Dalla Bona Bortolotto^a, Fabíola Damiani Ceron^b, Catherine Chiappin Dutra^c

^a Acadêmica no Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

^b Acadêmica no Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

^c Especialista em Administração, professora do Centro de Negócios da FSG.

Resumo

A contabilidade de custos é de suma importância para as empresas, conhecê-la nos dias atuais é fundamental para saber se determinado produto está contribuindo ou não para a lucratividade da empresa. O presente estudo demonstrou a importância da aplicabilidade de um controle gerencial, como instrumento de fornecimento de informações para auxílio na tomada de decisões, seus benefícios e como pode influenciar para o melhor desempenho operacional da empresa. A pesquisa caracterizou-se como exploratória, com uma abordagem qualitativa, teve como finalidade apontar quais os fatores devem ser analisados para a formação do melhor método de custeio de produtos customizados em uma empresa do ramo moveleiro. Através de dados coletados e analisados, por meio de um estudo de caso e pesquisa bibliográfica, além de uma entrevista não estruturada, na forma de conversas informais com o gestor e alguns funcionários do setor de desenvolvimento da empresa, tornou-se possível sugerir uma proposta de melhoria dos controles gerenciais, visando auxiliar o gestor na tomada de decisões, podendo tornar a empresa mais competitiva buscando aumento dos resultados.

Palavras-chave:

Contabilidade de Custos. Métodos de Custeio. Tomada de decisão.

Abstract: The cost accounting is very important to companies. Nowadays, it is necessary learning and applying it, because companies need to analyze if a product contribute or not to the profitability company. This study evidenced the importance of management control's applicability like a tool to give information and to help making decision. Also, it evidenced its benefits and how this tool can influence a company to improve results. It was an exploratory research with qualitative approach. The research objectives indicated items to analyze when a company need to set up costing methods for customizes products in a furniture company. There was a data collect and, after, these data were analyzed. Also, there were case study, bibliography research and informal interviews with managers and development department's employees. Hence, these steps made it possible presenting this purpose to improve management controls. Therefore, this study can help the manager to making decisions to achieve best results and most competitive position in the market.

Keywords: Cost Accounting. Costing Methods. Making decision.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos mostra sua utilidade nas empresas, como um instrumento gerencial de planejamento e de controle, também na tomada de decisões. Crepaldi (2018) afirma que a contabilidade de custos permite que as empresas apurem os custos dos produtos/serviços vendidos, acompanhem os gastos ocorridos e compare-os com valores definidos previamente, conheçam a lucratividade de cada produto, reduzam custos, estabeleçam preços de venda compatíveis com o mercado, entre outros. Atualmente vivemos em um mundo globalizado, onde a competitividade se mostra cada vez maior. Por este motivo é muito importante o aprimoramento da qualidade dos produtos/serviços em todos os aspectos, buscando a aceitação e a permanência no mercado.

Conhecer os custos da empresa é de suma importância, a partir disso pode-se tomar decisões apropriadas para enfrentar a concorrência e estar ciente do lucro ou prejuízo resultantes das suas operações. Muitas empresas não realizam um controle eficaz de seus custos, prejudicando a competitividade. Este estudo justifica-se por analisar o melhor método de custeio a ser utilizado no desenvolvimento de produtos customizados, além de permitir a apuração do custo do produto vendido, de modo satisfatório e adequado às estruturas da empresa. Para Sá e Sá (1995), os custos são definidos como tudo que se investe para conseguir um produto, serviço ou utilidade. O artigo apresenta como problema: quais aspectos devem ser analisados para a formação do custo de produtos customizados em uma empresa moveleira de Flores da Cunha?

Sendo assim, o objetivo geral deste estudo consiste em apontar os aspectos envolvidos na formação do custo de produtos customizados em uma empresa moveleira. Para atender este objetivo é necessário apresentar um breve histórico da contabilidade de custos, identificar os componentes de formação dos custos dos produtos customizados e elaborar uma proposta de melhoria dos controles gerenciais, os quais auxiliam a empresa no levantamento dos custos e formação do preço de venda.

A estrutura do trabalho é composta da seguinte forma: fundamentação teórica, que apresenta os diferentes métodos de custeio e explica conceitos importantes da contabilidade de custos, como: classificação de custos ; metodologia, que mostra os procedimentos utilizados para a elaboração do artigo; análise e discussão de resultados, que descreve os processos que a empresa utiliza para chegar ao custo de seus produtos; considerações finais, onde é elaborada a análise final do estudo; referências bibliográficas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente artigo aborda os diversos assuntos contábeis, dentre eles a importância da área de custos para a formação do custo dos produtos fabricados em uma determinada empresa do ramo moveleiro. A empresa em questão apresenta uma estrutura bem organizada dos produtos que fabrica atualmente, porém será necessária a realização de alguns controles internos para se chegar ao objetivo deste estudo.

Segundo Dutra (2003), o custo está presente na vida de qualquer indivíduo já que todos os bens necessários para sua sobrevivência e uso tenham determinado custo. Se por um lado eles trazem algumas facilidades para o seu entendimento, por outro podem ocasionar algumas dificuldades no entendimento conceitual sobre preço, receita, gastos, desembolso, custo ou despesa. A fim de agrupá-los os custos sofrem uma classificação quanto a natureza e padronização das contas, não permitindo que pessoas diferentes, em épocas distintas, usem títulos diferentes para registrar uma mesma operação. Na classificação de custos, a função a qual deve-se considerar é a que está consumindo o gasto, o local que está necessitando de tal custo ou despesa.

Os custos classificam-se em três modalidades, sendo eles (DUTRA, 2003):

- a) Produção: são os que ocorrem no setor de produção necessário apenas a fabricação dos produtos e a execução dos serviços.
- b) Administrativos: são os que ocorrem na área administrativa indispensável para a realização das atividades da empresa.
- c) Comercialização: ocorrem na movimentação controle e distribuição dos produtos, desde a sua compra e pagamento até a distribuição e recebimento do consumidor final.

Stark (2007, p. 3) afirma que “a contabilidade de custos surgiu com o advento do sistema produtivo, ou seja, com a Revolução Industrial, na Inglaterra, no final do século XVIII. ”. As organizações passaram a adquirir materiais que sofreriam um processo de industrialização, transformando-se em um novo produto, agregando a ele diferentes serviços e materiais, surgindo assim o custo de fabricação e produção.

A contabilidade de custos busca atender aos motivos de determinação de lucro, controle de operações e tomada de decisão. Para entender como chega-se a formação do custo e preço de venda é preciso analisar alguns princípios da contabilidade de custos, citadas por Bruni e Famá (2010), como:

- a) Gastos: são investimentos financeiros de uma empresa no desenvolvimento de um produto ou serviço. Dependendo da sua importância diante o produto criado ou serviço, será classificado como uma despesa ou um custo.
- b) Investimentos: seriam gastos ativos em função da vida útil ou benefícios atribuíveis a futuros períodos.
- c) Custos: gastos inseridos na industrialização de material para a produção de outros bens e/ou serviços.
- d) Despesas: são correspondentes a um bem ou serviço consumido para a geração de receitas, não estando agregada a produção de um produto ou serviço.
- e) Desembolsos: pagamento do bem ou serviço, independente de quando o produto ou serviço será consumido, registrando as receitas e despesas no mesmo período em que ocorreram.
- f) Perdas: representam danos nos bens ou serviços consumidos.

2.1 Classificação de custos

Os custos de uma empresa podem ser classificados em custos fixos, variáveis, diretos e indiretos. Definidos por Machado (2002) como custos fixos, aqueles que permanecem inalterados independentemente do aumento ou declínio do nível de produção e vendas, o custo fixo deve ser analisado sempre dentro de um determinado período específico. Esses custos ocorrem mesmo que a empresa não venda nenhum produto, sendo necessário para a manutenção do negócio em funcionamento. Geralmente os estes custos são compostos por gastos com depreciação, seguro e manutenção do investimento físico, etc.

Para Wernke (2005, p. 8), custos fixos são:

Aqueles cujos valores totais tendem a permanecer constantes (“fixos”) mesmo havendo alterações no nível de atividades operacionais do período. São os custos que têm seu montante fixado independentemente de oscilações na atividade fabril, não possuindo qualquer vinculação com o aumento ou redução do número de unidades produzidas no mês.

Com base no pensamento de Martins (2003), não existe custo ou despesa eternamente fixo, pode-se constatar que custo fixo é a soma de todos os fatores fixos de produção. O custo fixo não varia a curto prazo em uma determinada atividade, ele depende da quantia de recurso adquirido ao invés da quantia que é usada.

O custo fixo, em um determinado período, não se altera em valor total, mas sim em valor unitário. Quanto maior o volume de produção, menor o custo de cada unidade, ou seja, o custo

fixo é fixo em relação ao total produzido e variável em relação à unidade produzida. Os custos fixos totais continuam iguais independentemente do volume de produção (CREPALDI, 2018).

Os custos variáveis são os que variam na mesma proporção que o nível de produção e vendas, portanto cada vez que houver uma variação no nível de produção e vendas, o custo variável também mudará proporcionalmente.

Estes custos, também são conhecidos como custos marginais em razão da exclusão das "cargas fixas". Imputa-se na apuração do custeio direto: os materiais diretos, a mão-de-obra direta e os custos gerais variáveis. Este tipo de custeio está diretamente ligado ao volume de produção ou de vendas, sendo que quanto maior for seu volume de produção maior serão os custos variáveis totais (WERNKE, 2001).

Nesse sentido, segundo Mowen e Hansen (2003), custo variável é definido como aquele que, no total, varia na proporção direta à mudança em um direcionador de atividade. O custo variável aumenta ou diminui proporcionalmente com as mudanças nas atividades realizadas. Por exemplo, a produção de uma cadeira em uma fábrica de móveis consome madeira, a aquisição e o consumo desta madeira irão criar um custo para ela, que irá variar de acordo com o número de produção de cadeiras.

Para Calderelli (2002), custo direto é aquele que consiste nas aplicações diretas a produção das matérias-primas usadas na fabricação do produto, mão-de-obra direta, serviços, aplicados diretamente nos produtos. São os custos que podem ser quantificados e identificados nos produtos e valorizados com relativa facilidade. A apropriação do custo direto na empresa em estudo, serve para manter um sistema de requisições, de modo a saber sempre em qual produto foi utilizado o material que foi retirado do almoxarifado.

Custos diretos são aqueles que podemos identificar como pertencendo a este ou àquele produto, pois há como mensurar quanto pertence a cada um, de forma objetiva e direta. É o caso, por exemplo, das matérias-primas, das embalagens, da mão-de-obra direta, dos serviços executados por terceiros, da energia elétrica consumida, etc. Esses custos são apropriados aos produtos sem que seja necessário fazer rateios e não oferecem dúvidas quanto a serem deste ou daquele item que está sendo produzido. Essa categoria abrange todos os custos relacionados com a fabricação do produto ou serviço como matéria-prima, mão-de-obra direta, tributos e comissões sobre vendas etc., porém os demais gastos são transferidos para apuração de resultado como despesas, sem serem apropriados aos produtos fabricados (WERNKE, 2001).

Os custos indiretos, por sua vez, também chamados de gastos gerais de fabricação, são aqueles incorridos dentro do processo de produção, mas que, para serem apropriados aos produtos, nos obrigam ao uso de rateios. Estes são artifícios que usamos para distribuir os custos

que não conseguimos ver com objetividade e segurança a que produtos se referem. De acordo com Bornia (2010), em empresas modernas, os custos indiretos estão se tornando cada vez mais importantes, fazendo com que a discussão sobre a alocação desses custos tenha relevância crescente. São exemplos destes custos os aluguéis, supervisão, energia elétrica, água, materiais consumidos para limpeza, etc.

Na visão de Stark (2007), são aqueles que ocorrem de forma genérica na organização, sem possibilidade de apropriação direta. Aparecem quando são fabricados mais de um tipo de produtos, ou então mais de um tamanho de algum produto, sem poder desmembrar a quantia pertencente a cada produto no momento da aplicação do custo. Quanto maior a diversidade de produtos, maior será a quantidade de custos indiretos. Da mesma forma que os custos, as despesas também podem ser classificadas em despesas fixas, as quais não variam em função do volume de vendas e despesas variáveis que variam de acordo com as vendas.

2.2 Princípios de Custeio

Para Bornia (2002), os princípios de custeio estão ligados aos objetivos do sistema de custos onde estão relacionados aos objetivos da contabilidade de custos, tais como: a avaliação de estoques e o auxílio ao controle da tomada de decisões. A alocação dos custos dos produtos é feita por meio de métodos de custeio, entre eles estão o Custeio Padrão, ABC- custeio baseado em atividades e Absorção.

2.2.1 Custeio Padrão

Custeio padrão é o método de custeio o qual trabalha com análises de variações entre padrões pré-estabelecidos, com informações de custos reais levantados posteriormente ao processo de produção. O custeio padrão tem por finalidade planejar e controlar os custos. Para sua fixação necessita de levantamentos que apontarão defeitos e falta de eficiência nas linhas de produção. Seu objetivo, portanto, é fixar uma base de comparação entre o custo que se realizou e o que devia ter se realizado (MARTINS, 2010).

Custo padrão é uma das técnicas para avaliar e substituir a utilização do custo real. Independentemente de a empresa utilizar o método do custeio direto ou por absorção, ela pode fazer uso do conceito de custo padrão, que se diferencia do custo real no sentido de que é normativo, objetivo, proposto ou um custo que se deseja alcançar. Por isso, na elaboração do padrão, a empresa pode incorporar metas a serem atingidas pelos diversos setores fabris e operacionais, de modo que tais avaliações de custos sejam alcançadas. Neste sentido, o custo padrão é uma ferramenta indispensável para o controle dos custos, das operações e das atividades. (PADOVEZE, 2013, p. 270).

De acordo com Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), este método pode ser utilizado como um recurso de controle aos gestores da organização sendo elaborado considerando um cenário de bom desempenho operacional, o qual leva em conta deficiências existentes nos materiais e insumos da produção de uma empresa. Tomado como base para o registro da produção antes da determinação do custo efetivo, servindo de base para a administração medir a eficiência da produção e conhecer as variações de custo.

2.2.2 Custeio ABC

O sistema baseado em atividades ou ABC, tem por finalidade adequar os custos às atividades efetuadas pela organização, apropriando da melhor forma aos produtos as atividades, conforme o uso que cada produto faz dessas atividades. Parte da premissa de que as atividades da organização geram custos e os produtos necessitam dessas atividades (LEONE, 2010).

O sistema de custos ABC, para Stark (2007, p. 186):

É um método que permite medir o custo e o desempenho das atividades e dos objetos de custo. Nesse sentido, fundamenta-se em três premissas básicas: 1) os produtos requerem atividades; 2) as atividades consomem recursos; 3) os recursos custam dinheiro. Pode-se dizer que o ABC identifica um conjunto de objetos de custo, que, por sua vez, criam a necessidade de recursos.

Para Martins (2001), este sistema é na verdade uma ferramenta de gestão de custos, além de um simples custeio de produto sua principal característica baseia-se em atividades e apropriação dos produtos, das mercadorias e dos serviços de todos os custos e despesas diretas, sejam eles fixos ou variáveis.

2.2.3 Custeio por absorção

O método de custeio por absorção é aquele que faz e insere ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação sejam os custos diretos, indiretos, fixos ou variáveis, fazendo com que cada produto, produção ou serviço absorva uma fatia dos custos diretos e indiretos diretamente ligados a fabricação.

Para Ribeiro (2015, p. 58), “esse sistema de custeio contempla como custo de fabricação todos os custos incorridos no processo de fabricação do período, sejam eles diretos ou indiretos.”. Este método permite utilizar cálculos mais precisos pela alocação total dos custos da organização aos produtos, além de apresentar índices de liquidez mais reais, por ser baseado em princípios fundamentais de contabilidade.

Este é o único método de custeio aceito pela legislação brasileira. Suas principais limitações, em função dos custos indiretos serem alocados por meio de rateios confere um grau de subjetividade a essa atribuição sua forma de apropriação dos custos não é fácil de ser compreendida principalmente quando a empresa precisa tomar decisões a respeito de linha de produtos ou eliminação de produtos deficientes. De acordo com Stark (2007, p. 158):

[...] as empresas poderão apurar seus custos de produção e de produtos vendidos por outros métodos, desde que produzam notas explicativas conciliando o valor entre métodos utilizados e aquele aplicado ao custeio por absorção. A legislação do imposto de renda no Brasil não aceita outro método, exigindo que as empresas ofereçam a tributação (adição na apuração do lucro real, base para o pagamento do imposto de renda) a diferença registrada no custo dos produtos vendidos.

Os custos fixos devem ser rateados nos bens produzidos sem avaria, sendo que o custo unitário do produto será influenciado pelo nível de atividade do período, assim toda a vez que for modificado o volume de produção ocorrerá uma variação inversa no custo unitário. Portanto a diminuição no nível da atividade acarretará um aumento no custo unitário do produto, por outro lado se ocorrer um aumento de produção o custo unitário reduzirá.

Conforme afirma Martins (2001), esse modelo de custeio apresenta algumas deficiências na sua utilização para fins gerenciais, entre elas a dificuldade na apropriação dos custos fixos e variáveis, pois esses são elementos importantes na apuração do custo final do produto ou serviço. Para a empresa em estudo, este método contribui para uma melhor distribuição dos gastos por áreas onde ocorrem os custos. Exemplo: o corte absorve os gastos dos funcionários alocados neste setor.

3 METODOLOGIA

Primeiramente efetuou-se uma pesquisa bibliográfica considerando dados já publicados sobre classificação de custos e métodos de custeio e com base nas informações obtidas foi possível desenvolver conhecimentos para a resolução da proposta.

O presente artigo aborda um estudo de caso realizado em uma empresa do ramo moveleiro de Flores da Cunha – RS e tem por objetivo estudar os aspectos principais envolvidos na formação do custo de produtos customizados. Para Figueiredo e Souza (2008, p. 120), estudo de caso, “[...] é um estudo profundo e exaustivo de fatos, situações ou objeto de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...], sendo mais usado em pesquisa de campo exploratória”.

A pesquisa caracterizou-se como exploratória, pois foi necessário buscar conhecimento sobre o assunto, torná-lo mais claro para chegar ao objetivo desejado. A abordagem se deu de

forma qualitativa. Marconi (2011, p. 269) explica que, “A metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento, etc.”.

Realizou-se uma entrevista não estruturada, na forma de conversas informais com o gestor e alguns funcionários do setor de desenvolvimento da empresa, para melhor exploração do assunto abordado, analisando-se os aspectos voltados para a formação do custo dos produtos customizados pela empresa em questão. Segundo Beuren (2013, p. 133), “[...]a entrevista não estruturada, possibilita ao entrevistado a liberdade de desenvolver cada situação na direção que considera mais adequada. Isso significa uma forma de explorar mais amplamente as questões levantadas.”

O estudo de caso apresentado neste artigo possui os seguintes procedimentos de coleta e análise de dados: entrevistas informais com o gestor e funcionários do desenvolvimento da empresa, análise dos dados levantados, os quais foram disponibilizados pela empresa escolhida, explorados por meio das teorias apresentadas e alinhados ao objetivo do estudo, e tabulação dos custos utilizando a ferramenta Excel.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O estudo de caso tem por objeto de estudo uma empresa de pequeno porte do ramo moveleiro, localizada na cidade de Flores da Cunha na Serra Gaúcha, a qual será denominada para fins acadêmicos de empresa FM. A FM iniciou suas atividades no ano de 2000 produzindo móveis e acessórios para banheiros. Em 2006, ampliou sua linha de móveis planejados, adaptando-se às necessidades dos clientes. Possui cerca de 22 funcionários, sendo que 16 estão na fábrica e os outros 6 estão entre os setores de compras, desenvolvimento e comercial, conforme quadro apresentado abaixo.

| Quadro de Funcionários | | | |
|-------------------------------|------------------------|---------------------|----------------------|
| Código | Centro de Custo | Função | Salario |
| 101 | Direção | Diretoria Adm | R\$ 4.000,00 |
| 101 | Direção | Diretoria Indl | R\$ 4.000,00 |
| 102 | Adminst. | Aux. Administrativo | R\$ 1.500,00 |
| 201 | Ger/Lider. | Gerente Produção | R\$ 4.125,00 |
| 304 | Embalagem | Aux.Embalagem | R\$ 1.400,00 |
| 203 | PCP/Qualidade | analista PCP | R\$ 2.300,00 |
| 203 | PCP/Qualidade | Compras | R\$ 1.800,00 |
| 203 | PCP/Qualidade | PCP | R\$ 1.200,00 |
| 301 | Seccionadora | Op. De máquina | R\$ 2.640,00 |
| 301 | Seccionadora | Aux. Produção | R\$ 1.400,00 |
| 301 | Seccionadora | Abastecedor | R\$ 2.400,00 |
| 301 | Seccionadora | Op. De máquina | R\$ 2.300,00 |
| 302 | Coladeira | Op. De máquina | R\$ 1.950,00 |
| 302 | Coladeira | Op. De máquina | R\$ 2.000,00 |
| 303 | Furação | Op. De máquina | R\$ 1.700,00 |
| 303 | Furação | Aux. Produção | R\$ 1.500,00 |
| 303 | Furação | | R\$ 2.500,00 |
| 304 | Embalagem | | R\$ 1.400,00 |
| 202 | Almox/Exped. | Aux. Expedição | R\$ 1.500,00 |
| 304 | Embalagem | Aux. Expedição | R\$ 1.400,00 |
| 304 | Embalagem | Embalagem | R\$ 1.400,00 |
| 304 | Embalagem | Pesagem | R\$ 1.400,00 |
| Total | | | R\$ 45.815,00 |

Quadro 1: Funcionários.

Fonte: coleta de dados das autoras.

Os projetos são desenvolvidos através de um software com tecnologia 3D e feitos sob medida sem nenhum custo adicional ao cliente. A FM conta com um parque fabril especializado para atender as necessidades de seus clientes, possui um maquinário de última geração para tais demandas.

Para se obter as informações necessárias referentes aos procedimentos internos relacionados aos processos de produção, entrevistou-se o gestor e alguns funcionários do setor de desenvolvimento da empresa. Também foram abordados temas como a matéria-prima utilizada, a situação econômica da empresa e o levantamento e controle dos custos dos produtos. Feita a sondagem destes dados, tornou-se possível uma melhor análise dos aspectos voltados para a formação do custo dos produtos customizados pela FM, verificando-se a necessidade de melhorias dos controles gerenciais, os quais irão auxiliar no levantamento dos custos dos produtos.

Com intuito de se analisar melhor os custos, foram elaboradas planilhas que serviram de base para os cálculos, contendo dados de gastos fixos como aluguel, despesas comerciais, frete, energia elétrica, despesas financeiras e demais informações.

| Gastos Gerais | |
|-------------------------------------|----------------------|
| DESPESAS FINANCEIRAS | R\$ 300,00 |
| TELEFONE/INTERNET | R\$ 500,00 |
| MATERIAL DE ESCRITORIO | R\$ 1.100,00 |
| SERVIÇOS DE TERCEIROS | R\$ 2.000,00 |
| IMOBILIZADO SISTEMAS E SOFTWARE | R\$ 600,00 |
| DESPESAS DIVERSAS | R\$ 3.000,00 |
| ASSESSORIA/CONSULTORIA | R\$ 2.000,00 |
| MANUT. EQUIP. INFO. E SEG. | R\$ 150,00 |
| MENSALIDADES SISTEMAS E SOFTWARE | R\$ 5.000,00 |
| IMOB. EQUIP. INFORM. E SEG. | R\$ 100,00 |
| MANUT. PREDIAL | R\$ 600,00 |
| EMPRESTIMOS/FINANCIAMENTOS | R\$ 30.000,00 |
| DESPESAS COMERCIAIS | R\$ 500,00 |
| SEGURO DE VIDA/VEICULOS | R\$ 650,00 |
| MAN. DE VEICULOS | R\$ 400,00 |
| COMBUSTIVEL E LUBRIFICANTES | R\$ 2.000,00 |
| AGUA | R\$ 125,00 |
| ALUGUEL | R\$ 8.000,00 |
| ENERGIA ELETRICA | R\$ 6.000,00 |
| EQUIP. SEG/ UNIFORMES/OUTROS | R\$ 400,00 |
| DESPESAS MEDICAS | R\$ 2.300,00 |
| MANUT. DE MAQUINAS E EQUIP | R\$ 3.000,00 |
| SINDICATOS | R\$ 450,00 |
| TOTAL GERAL DOS GASTOS FIXOS | R\$ 69.175,00 |

Quadro 2: Gastos fixos.

Fonte: coleta de dados das autoras.

Durante o estudo de caso da empresa, notou-se que todo o processo de fabricação é efetuado através de ordens de produção. Estas ordens são apontadas e finalizadas gerando assim um produto final, as ordens que continuam no processo de fabricação receberão os custos apropriados até a operação apontada.

Foi mapeado, para um melhor entendimento, o processo para a apuração dos custos dos produtos prontos e em elaboração. Primeiramente os produtos são gerados a partir das ordens de produção, onde um sistema ERP faz o controle destas ordens em processo. As somas das ordens de produção em aberto representam o estoque dos produtos em processo, lembrando que cada departamento tem o seu terminal de apontamento. Assim, o produto em processo recebe o seu respectivo custo.

Os custos com materiais diretos ocorrem quando se inicia o processo, e o sistema já faz requisição de matéria-prima consumida e multiplica a quantidade pelo custo unitário, toda matéria prima tem seu valor informado no sistema. Os gastos com a mão-de-obra são alocados nas ordens com base no tempo de produção que está em cada estrutura.

O custo do produto então é calculado por hora homem, pega-se o total dos custos por centro de custo, por exemplo, a seccionadora tem 4 funcionários, divide-se o valor do custo do setor R\$ 31.815,41 pelas horas disponíveis (média mensal de 168 horas/mês por funcionário), e aplica-se uma taxa de produtividade de 70% (um funcionário não consegue produzir 100%), chegando-se desta forma ao custo hora, ou seja, 168 horas/mês multiplicado a 70% multiplicado a 4 funcionários, chegando-se ao resultado de 470,4 horas disponíveis. Após, divide-se o valor do custo R\$ 31.815,41 por 470,4 horas disponíveis e chega-se ao custo de R\$ 67,63 a hora.

Para se chegar a 168 horas/mês, temos o seguinte cálculo: 365 dias menos 48 dias de repouso menos 30 dias de férias menos 12 dias feriados/atestados encontrando-se o resultado de 275 dias disponíveis, isto multiplicado a 7,3333 horas diárias chegando-se a 2.016, que dividido por 12 meses chega-se a 168 horas/mês, como podemos verificar nas tabelas a seguir.

| | Resumo Mapa de Localização de Custos | | | | | | | | | |
|------------------------|---|-----------------|-----------------------------|-----------------|------------------|-----------------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| | Centros Adm(Despesas) | | Centros Auxiliares (Custos) | | | Centros Produtivos (Custos) | | | | Total Geral |
| Centros de Custos | Direção | Administrativo | Ger/Lider. | Almox/Expedição | PCP/Qualidade | Seccionadora | Coladeira | Furação | Embalagem | |
| Nº Funcionários | 2 | 1 | 1 | 1 | 3 | 4 | 2 | 3 | 5 | 22 |
| Folha | 8.640,00 | 2.482,87 | 6.328,11 | 2.772,34 | 9.400,68 | 14.800,90 | 6.831,53 | 9.942,51 | 13.184,41 | 74.383,36 |
| Depreciação | 575,76 | 1.287,88 | 37,88 | 104,17 | 312,50 | 4.437,23 | 1.028,14 | 6.958,87 | 4.356,06 | 19.098,48 |
| Gastos Fixos | 6.288,64 | 3.144,32 | 3.144,32 | 3.144,32 | 9.432,95 | 12.577,27 | 6.288,64 | 9.432,95 | 15.721,59 | 69.175,00 |
| Total Geral | 15.504,39 | 6.915,06 | 9.510,30 | 6.020,83 | 19.146,14 | 31.815,41 | 14.148,30 | 26.334,34 | 33.262,06 | 143.558,36 |

Quadro 3: Mapa de custos.

Fonte: coleta de dados das autoras.

| | | | | | | |
|---|---------------------|------------------|----------------|------------------|-------------------|--|
| Nº horas previstas mensais | 168 | | | | | |
| Capacidade produtiva | 70% | | | | | |
| Total de horas disponíveis por centro de custo | 470,40 | 235,20 | 352,80 | 588,00 | 1.646,40 | |
| Custo / taxa hora produtivos | 67,63 | 60,15 | 74,64 | 56,57 | 64,12 | |
| Absorção do custo fixo (auxiliares/apoio) | | | | | | |
| Centros auxiliares (custos) | 10.451,59 | 4.647,82 | 8.651,02 | 10.926,83 | 34.677,27 | |
| Custo / taxa hora auxiliares | 22,22 | 19,76 | 24,52 | 18,58 | 21,06 | |
| Total geral hora (Produtivos + Aux./Apoio Absorvidos) | 89,85 | 79,92 | 99,16 | 75,15 | 85,18 | |
| Total geral por minuto | 1,74 | 1,54 | 1,92 | 1,45 | 1,42 | |
| | Seccionadora | Coladeira | Furação | Embalagem | Total Prod | |
| Absorção do custo fixo total (auxiliares/apoio/administrativo) | | | | | | |
| Centros administrativos (despesas) | 6.757,14 | 3.004,90 | 5.593,04 | 7.064,39 | 22.419,46 | |
| Custo / taxa hora administrativos | 14,36 | 12,78 | 15,85 | 12,01 | 13,62 | |
| Total geral (Prod. + Aux.+ Adm/ Absorvidos) | 104,22 | 92,69 | 115,02 | 87,17 | 98,80 | |

Quadro 4: Custo produto/hora.
Fonte: coleta de dados das autoras.

| DISTRIBUIÇÃO DOS GASTOS DE DEPRECIÇÃO | | | | | | |
|---------------------------------------|---------------------|----------------|-----------------|---------------|------------------|------------------|
| Centros de Custos-----> | | | Administrativo | Auxiliares | Produtivos | Total |
| Número de Func.-----> | | | 3 | 5 | 14 | 22 |
| Bem do Imobilizado | Valor | % Deprec (mês) | | | | |
| Móveis Computadores | 30.000,00 | 60 | 500,00 | - | - | 500,00 |
| Software | 50.000,00 | 60 | 113,64 | 454,55 | 530,30 | 1.098,48 |
| Máquinas | 800.000,00 | 120 | - | - | 6.666,67 | 6.666,67 |
| Nesting | 650.000,00 | 120 | - | - | 5.416,67 | 5.416,67 |
| Coladeira | 150.000,00 | 120 | 1.250,00 | - | - | 1.250,00 |
| Benfeitorias Pavilhão Flores | 250.000,00 | 60 | - | - | 4.166,67 | 4.166,67 |
| Total geral | 1.930.000,00 | | 1.863,64 | 454,55 | 16.780,30 | 19.098,48 |

Quadro 5: Gastos com depreciação.
Fonte: coleta de dados das autoras.

Como pode-se ver nas planilhas anexas, fica evidente a formação do custo do produto, bem como os itens utilizados na composição do projeto. As tabelas de cálculo dos materiais utilizados na construção dos projetos dos móveis serão utilizadas como sistemas de controle interno e como indicadores de resultado desse projeto.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo demonstrou a importância da aplicabilidade de um controle gerencial, como instrumento de fornecimento de informações para auxílio na tomada de decisões, seus

benefícios e como pode influenciar para o melhor desempenho operacional da empresa. A pesquisa caracterizou-se como exploratória, com uma abordagem qualitativa, teve como finalidade apontar os fatores devem ser analisados para a formação do melhor método de custeio de produtos customizados em uma empresa do ramo moveleiro.

Através de dados coletados e analisados, por meio de um estudo de caso e pesquisa bibliográfica, além de uma entrevista não estruturada, na forma de conversas informais com o gestor e alguns funcionários do setor de desenvolvimento da empresa, tornou-se possível sugerir uma proposta de melhoria dos controles gerenciais, visando auxiliar o gestor na tomada de decisões, podendo tornar a empresa mais competitiva buscando aumento dos resultados. Em relação a elaboração do estudo, não foram identificadas limitações.

Verificou-se que foram atingidos os objetivos do estudo, pois foi possível elaborar uma proposta de ferramenta para auxiliar na gestão de custos da empresa, assim como foi evidenciado, em conversas com o gestor, a importância de uma boa gerência de custos. Foi verificado também, que a empresa possui algumas insuficiências em sua gestão de custos, devendo analisar e elaborar um plano de ação para não perder espaço no mercado. Para melhorar seus controles internos, espera-se que verifique e insira em sua gestão as propostas que sugeridas.

Com base nos dados obtidos, propôs-se a melhoria do sistema de custeio, pelo método de absorção, pois é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, ou seja, é fazer com que cada produto ou produção absorva a parcela dos custos diretos e indiretos, relacionados a sua fabricação, além de ser uma forma adequada ao porte e situação da empresa e de apresentar relativa facilidade na continuidade do controle. Sugeriu-se a abertura de um número maior de centros de custos, para assim distribuir melhor as atividades relacionadas a cada setor, com isso a empresa pode chegar a um orçamento mais preciso, com os custos discriminados corretamente. Para fins de estudo futuro, recomenda-se a avaliação dos resultados obtidos pela proposta de melhoria do sistema de custeio.

6 REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade, teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013.

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

BORNIA, Antônio 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**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CALDERELLI, Antônio. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**. 27. ed. São Paulo: CETEC, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade de Custos**. 6.ed. São Paulo. Atlas, 2018.

DUTRA, René Gomes. **Custos uma abordagem prática**. 5. ed. Atlas, 2003.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

FIGUEIREDO, Antônio Macena; SOUZA, Soraia Riva Goudinho. **Como Elaborar Projetos, Monografias, Dissertações e Teses**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo. Atlas, 2010.

MACHADO, José Roberto. **Administração de finanças empresariais**. 1. ed. Rio de Janeiro, 2002.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

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

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

MOWEN, Maryanne M.; HANSEN, Don R. **Gestão de Custos: Contabilidade e controle**. 3. ed. São Paulo: Thomson, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos: teoria, prática, Integração com Sistemas de Informações (ERP)**. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SÁ, Antônio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.** São Paulo: Saraiva, 2005.