

APROPRIAÇÃO DE CUSTOS, FORMAÇÃO E ANÁLISE DO PREÇO DE VENDA EM UMA EMPRESA DO SETOR CALÇADISTA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

DIRLEI ACORSI

Roberto De Gregori

Resumo:

As empresas estão sujeitas a dinâmica do ambiente em que estão inseridas, onde a competitividade é característica marcante, ocorre a necessidade de maior interação com o meio ambiente devendo, as mesmas, serem coordenadas e integradas visando atingir sua missão e, conseqüentemente, a continuidade da empresa depende de seus resultados econômicos. Dessa forma, evidencia-se a necessidade de um correto dimensionamento do preço de venda dos produtos de uma organização, o qual deve ser suficientemente atrativo ao consumidor e, ao mesmo tempo, suficiente para cobrir todos os custos de fabricação, estrutura e financiamento da empresa. Evidenciada tal importância definiu-se como objetivo do presente trabalho investigar como funciona a estrutura de custos para uma correta formação do preço de venda de uma empresa do setor calçadista do Rio Grande do Sul, bem como, propor sugestões de melhoria.

Área temática: *Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas*

Apropriação de custos, formação e análise do preço de venda em uma empresa do setor calçadista do estado do Rio Grande do Sul

Resumo

As empresas estão sujeitas a dinâmica do ambiente em que estão inseridas, onde a competitividade é característica marcante, ocorre a necessidade de maior interação com o meio ambiente devendo, as mesmas, serem coordenadas e integradas visando atingir sua missão e, conseqüentemente, a continuidade da empresa depende de seus resultados econômicos. Dessa forma, evidencia-se a necessidade de um correto dimensionamento do preço de venda dos produtos de uma organização, o qual deve ser suficientemente atrativo ao consumidor e, ao mesmo tempo, suficiente para cobrir todos os custos de fabricação, estrutura e financiamento da empresa. Evidenciada tal importância definiu-se como objetivo do presente trabalho investigar como funciona a estrutura de custos para uma correta formação do preço de venda de uma empresa do setor calçadista do Rio Grande do Sul, bem como, propor sugestões de melhoria.

Palavras-chaves: Custos, Formação de preços e Resultado

Área temática: Gestão de custos para micros, pequenas e médias empresas

1 Introdução

As empresas estão sujeitas a dinâmica do ambiente em que estão inseridas, onde a competitividade é característica marcante, ocorre a necessidade de maior interação com o meio ambiente devendo, as mesmas, serem coordenadas e integradas visando atingir sua missão e, conseqüentemente, a continuidade da empresa depende de seus resultados econômicos.

Dessa forma, evidencia-se a necessidade de um correto dimensionamento do preço de venda dos produtos de uma organização, o qual deve ser suficientemente atrativo ao consumidor e, ao mesmo tempo, suficiente para cobrir todos os custos de fabricação, estrutura e financiamento da empresa.

Neste sentido, a gestão de custos constitui-se em um elemento crucial na competitividade das empresas que operam na economia globalizada imposta pelo modelo econômico atual. Dentro deste escopo, a problemática da determinação do preço de venda apresenta-se como um fator determinante para a sobrevivência das organizações.

A determinação do custo e a fixação dos preços dos produtos a serem comercializados são de fundamental importância para a empresa, uma vez que mal calculados podem causar a ruína da organização.

Assim, a contabilidade de custos vem se adaptando conforme as necessidades atuais, buscando uma melhoria nas informações para ajudarem no processo de tomada de decisão, assim como análises de custo-volume-lucro, aspectos estratégicos e de formação de preços, tornam-se, cada vez mais, indispensáveis para os profissionais da área de contabilidade.

Diante dessa perspectiva, uma correta formação do preço de venda podem ser a maneira correta da empresa realizar a sua manutenção no mercado competitivo. A partir disso, o

presente estudo busca verificar como a empresa de calçados do estado do Rio Grande do Sul forma seu preço e de como define sua estrutura de custos.

2 Fundamentação Teórica

2.1 CUSTOS E PREÇO DE VENDA

É imperativo, em tempos competitivos como os atuais, que as empresas estejam cientes de que necessitam de informações, seja para avaliarem a sua posição através da verificação da sua eficiência, via indicadores de desempenho e daí situarem-se em relação à concorrência em seu meio, seja para se manterem competitivas, que é condição primária para a sobrevivência da empresa moderna.

De acordo com Bernardi (1998) um sistema de formação de preços está relacionado diretamente com as informações de custo e delas depende. Para que o sistema de formação de preços seja desenvolvido, há a necessidade de informações precisas, detalhadas e em tempo hábil, do custo, seus elementos, composição e tratamento, para que as diversas variáveis de ordem econômica sejam corretamente consideradas e as decisões sejam de boa qualidade.

2.2 A CONTABILIDADE DE CUSTOS E SUAS FUNÇÕES

Para Leone (2000), a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação, de desempenho, de planejamento e controle das operações e da tomada de decisões.

Segundo Bruni e Famá (2004), as funções da contabilidade de custos devem buscar atender as três razões primárias:

- a) Determinação de lucro: empregando dados originários dos registros convencionais contábeis, ou processando-os de maneira diferente, tornando-os mais úteis à administração;
- b) Controle das operações: e demais recursos produtivos, como os estoques, com a manutenção de padrões e orçamentos, comparações entre previsto e realizado;
- c) Tomada de decisões: o que envolve produção (o que, o quanto, como e quando produzir), formação de preços, escolha entre fabricação própria ou terceirizada.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Para Bernardi (1998), com relação à forma de associação de custos eles podem ser classificados em:

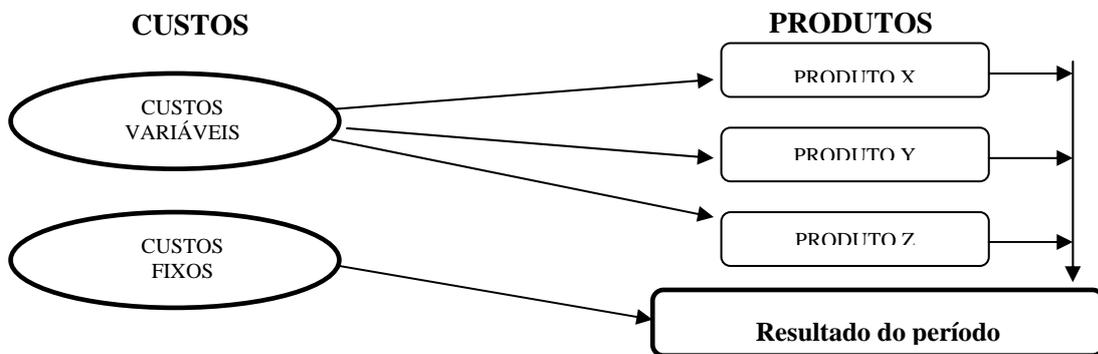
- a) Custos diretos: são custos que, por sua natureza, características próprias e objetividade de identificação no produto, são imputados por medições objetivas, por controles individuais, sempre de forma direta e englobam a maioria dos materiais utilizados na fabricação de um produto, bem como a mão-de-obra diretamente utilizada na produção.
- b) Custos indiretos: são custos imputados aos produtos de forma indireta, não havendo possibilidade de medições objetivas individuais e conseqüentemente apropriação direta.

Incluem-se os materiais indiretos, M.O.D e outros custos de fabricação e são alocados através de critérios de rateio adequados para apropriá-los aos produtos.

2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS SISTEMAS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio representam um elemento essencial das atividades de contabilidade gerencial de uma empresa, pois são de extrema importância para a tomada de decisões, para a análise de lucros e para o alcance dos objetivos previamente traçados.

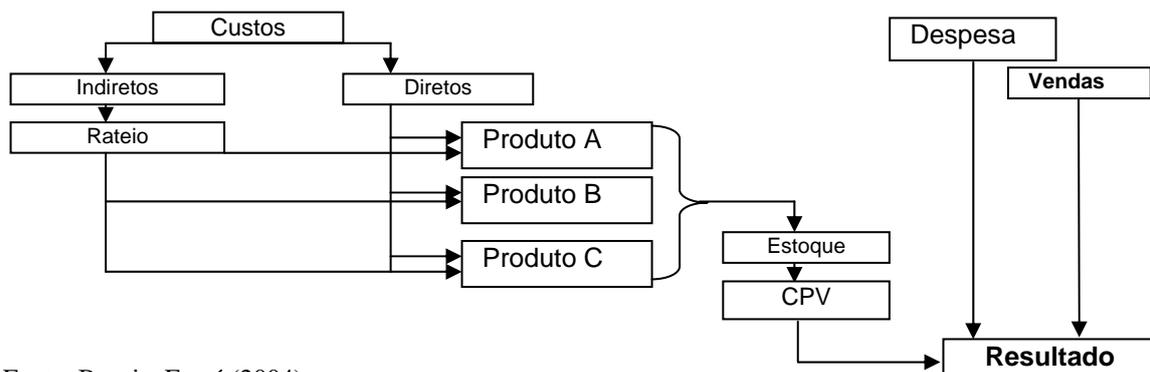
Segundo Perez e Costa (1999) o custeio direto ou variável fundamenta-se na separação dos gastos em variáveis e fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção e vendas e gastos que se mantêm estáveis perante volumes da produção e vendas oscilantes dentro de certos limites. O custeio direto só considera aquilo que acompanha diretamente a produção, admitindo que os custos fixos devem ser excluídos porque não seguem o ritmo do que se fabrica. Os custos fixos, no processo do custeio direto, só entram, para efeito de apuração de resultados como custo do período, mas não integram a avaliação dos estoques.



Fonte: Bruni e Famá (2004)

Figura 1 - Custeio Direto

O custeio por absorção é utilizado para designar o processo de apuração de custo, que consiste em dividir ou ratear todos os elementos de custo de modo que cada centro ou núcleo absorva ou receba aquilo que lhe cabe por cálculo ou atribuição. Um custo é absorvido quando imputado ou atribuído a uma unidade de produção ou a um produto. Tal custeio visa estabelecer os campos de incidência dos custos, fazendo com que cada departamento, centro de produção, produto, obra ou sistema produtivo receba sua parcela até que o global aplicado seja totalmente absorvido. O custo por absorção inclui os elementos diretos e indiretos das aplicações feitas, para que se consigam um produto ou um serviço, assim como os elementos variáveis e aqueles também fixos (PEREZ e COSTA, 1999).



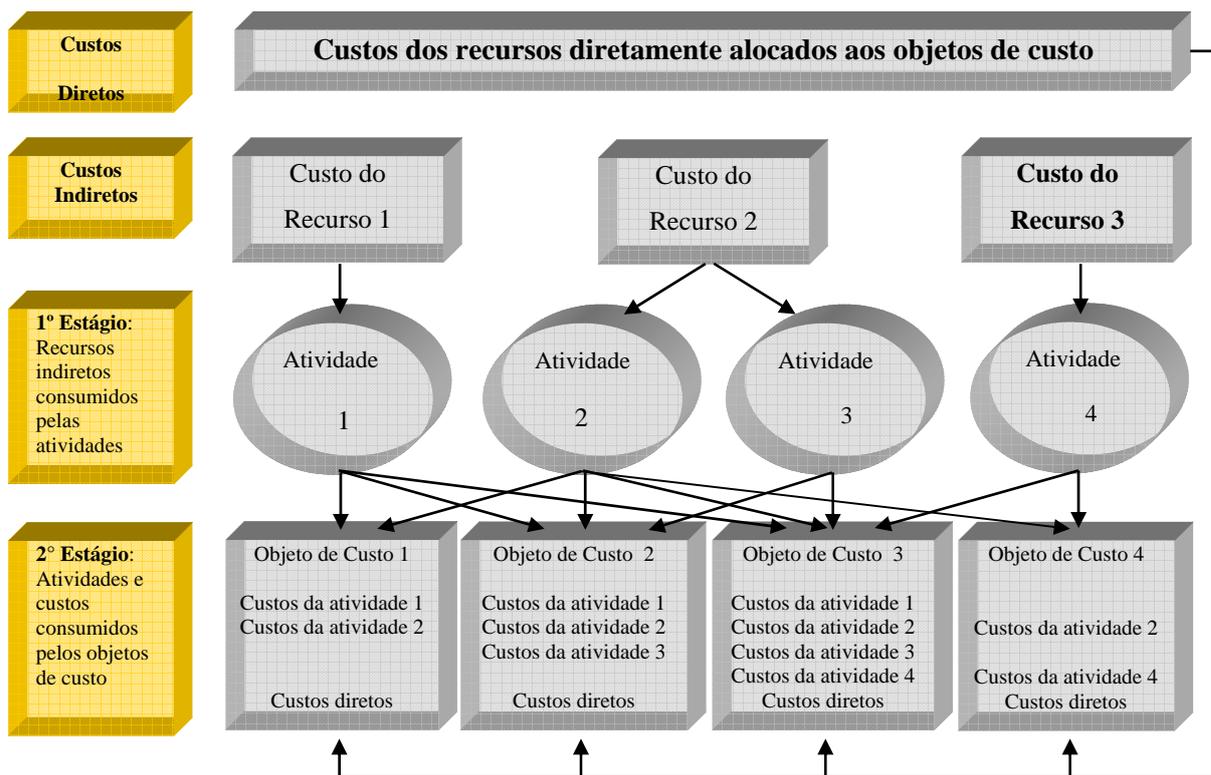
Fonte: Bruni e Famá (2004)

Figura 2 - Custeio Por Absorção

Para Perez e Costa (1999), o ABC (custeio baseado em atividades) tem como foco principal o tratamento dos custos indiretos, objetivando reduzir as distorções provocadas pelo rateio incorreto dos mesmos.

O ABC é um método de alocar os custos de um negócio ou departamento para as atividades realizadas e de verificar como estas, estão relacionadas para a geração de receitas e consumo de recursos. O critério ABC centraliza seus esforços na busca de uma análise mais ampla e profunda da função industrial, separando-a em suas atividades, tanto a função-meio como a função-fim, alocando os custos e as despesas indiretas às atividades. A ferramenta de determinação de custos com base em atividades ABC permite relacionar os custos de quase todos os recursos da organização com produtos específicos que estão sendo atendidos (PEREZ e COSTA, 1999).

Segundo Kaplan e Cooper (2000) "os sistemas ABC permitem que os custos indiretos de apoio fossem direcionados primeiro a atividades e processos e depois a produtos, serviços e clientes". Desta forma, os gerentes obtiveram através dos sistemas, informações mais precisas quanto aos aspectos econômicos envolvidos em suas atividades. O modelo ABC presta informações referentes á rentabilidade, isto é, informa quando determinado produto, serviço e cliente parecem ser altamente rentáveis e essas informações podem ser utilizadas para finalidades mais lucrativas.



Fonte: Adaptado de Morse, Davis e Hartgraves (2003) p. 190.

Figura 3 - Modelo ABC

2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Na atualidade, embora ainda seja usual formar preços baseados em custos e despesas, o aspecto mercadológico e a estratégia de preços são vitais, exigindo qualidade e planejamento em níveis elevados.

O cliente e o mercado estão cada vez mais exigentes e conhecedores da possibilidade de alternativas e forte concorrência, que de certa forma, ditam o preço pela abundância de oferta e alternativas. Mesmo sendo o mercado quem dita o preço em muitos casos, é fundamental, segundo Bernardi (1998) que a empresa conheça e controle seus custos e despesas para planejar corretamente seus níveis de ocupação, de lucratividade e conseqüentemente de retorno, abordando o mercado de maneira efetiva e moderna.

2.6 ESTRATÉGIAS DE FORMAÇÃO DE PREÇO

O processo de fixação de preço é atribuição extremamente espinhosa por depender de um número considerável de variáveis, onde as mesmas nem sempre fazem parte de decisão interna da organização, ficando esta a merecer um planejamento consubstanciado em informações estratégicas de mercado (demanda, oferta e concorrência) e que possa refletir os objetivos da instituição .

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo (1997), o planejamento para fixação de preço passa necessariamente por linhas que:

- a) Proporcionem em longo prazo o maior lucro possível;
- b) Possibilitem atender as vendas desejadas daquele preço;
- c) Permitam a otimização da capacidade produtiva;
- d) Permitam a otimização do capital investido;
- e) Analisem a capacidade e a disponibilidade de pagar do consumidor;
- f) Avaliem a qualidade/tecnologia do produto em relação às necessidades do mercado consumidor;
- g) Verifiquem a existência de produtos substitutos a preços mais vantajosos;
- h) Estabeleçam-se níveis de produção e/ou vendas que se pretendem alcançar;
- i) Defina-se o mercado de atuação do produto;
- j) Monitore-se o controle de preço imposto pelos órgãos governamentais;
- k) Calculem-se os custos e despesas de fabricação;
- l) Gerenciam-se os ganhos e as perdas de fabricação do produto.

Dado o grande número de variáveis a serem consideradas na hora da fixação de preço, é comum que cada entidade desenvolva o seu próprio mecanismo, norteadas a partir das informações internas e respaldadas nas constantes pesquisas externas, com isso, a identificação e a quantificação da influência de cada uma dessas variáveis possibilitando que as empresas minimizem o risco de tomar decisões num ambiente de incertezas.

2.7 CUSTO – VOLUME – LUCRO

A análise de custo – volume – lucro é uma ferramenta poderosa no planejamento e na tomada de decisão. Pelo fato da análise do custo – volume – lucro de enfatizar inter-relacionamentos de custos, quantidades vendidas e preços, ela agrupa toda a informação financeira de uma empresa. Esta análise pode ser ferramenta valiosa para identificar a extensão e magnitude de

um problema econômico pela qual a empresa esteja passando, e ajudá-la a encontrar as soluções necessárias.

Segundo Hansen e Mowen (2001) a análise do custo – volume – lucro deve abordar muitos outros problemas como: o número de unidades que precisam ser vendidas para atingir o ponto de equilíbrio, o impacto de uma redução dos custos fixos sobre o ponto de equilíbrio e o impacto de permitir que os gestores façam análises de sensibilidade ao examinar o impacto dos vários preços ou níveis de custo sobre o lucro.

O ponto de equilíbrio corresponde a quantidade produzida/volume de operações para qual a receita igual o custo total. É, pois, o ponto onde o lucro líquido iguala a zero, podendo ser expresso em unidades físicas ou monetárias.

Para Cogan (1999) "o ponto de equilíbrio tem por objetivo determinar o nível de produção em termos de quantidade e/ou valor que se traduz pelo equilíbrio entre a totalidade dos custos e das receitas". Para um nível de produção abaixo desse ponto a empresa estará na zona de prejuízo e acima dele, na zona de lucratividade.

Embora o ponto de equilíbrio seja uma informação útil, a maioria das empresas gostaria de obter um resultado operacional maior que zero. Assim a análise do custo – volume – lucro, segundo Hansen e Mowen (2001) nos dão uma maneira de determinar quantas unidades precisam ser vendidas para se obter um resultado alvo específico. O resultado operacional alvo pode ser expresso em unidades monetárias ou em porcentagem de receita de vendas. A partir dessa análise pode ser revisto o resultado operacional, a margem de contribuição e a política de preços e custos.

3 Metodologia

O presente estudo visa verificar qual a melhor forma de apropriação de custos e de formação de preço para se chegar a um preço de venda compatível que garanta retorno à empresa Luca Indústria e Comércio de Calçados Ltda, propondo um modelo de formação de preço de venda. Assim sendo, a presente pesquisa quanto ao objetivo é exploratória, pois conforme Andrade (1999) visa proporcionar maiores informações sobre determinado tema, facilita a delimitação de um tema de trabalho, possibilitando desenvolver uma pesquisa sobre determinado assunto

A pesquisa quanto aos procedimentos técnicos segue as etapas de um estudo de caso, pois segundo o autor, baseia-se na observação dos fatos tal como ocorrem na realidade. O pesquisador efetua a coleta de dados diretamente no local de ocorrência dos fatos. Para a realização da coleta de dados foram feitas observações diretas, entrevistas e análise de documentos.

3.1 ETAPAS DO DESENVOLVIMENTO

Para o presente estudo, foi feito um acompanhamento das atividades de produção através de planilhas utilizadas pela empresa Luca Calçados durante o mês de abril de 2006, além de observações para melhor entendimento dos processos e atividades.

Os dados referentes aos modelos que seriam fabricados e as quantidades fabricadas, basearam-se nas planilhas de programação da empresa. Para a análise foi utilizado o modelo B 01113y.

Os produtos necessários para o modelo foram obtidos através da planilha denominada matéria-prima, a qual é preenchida com todos os materiais previstos a serem utilizados

durante a produção do modelo e posteriormente seus respectivos materiais realizados a fim de comparação e análise. Os preços realizados foram obtidos através do preço médio de estoque dos referidos materiais no mês.

Os dados referentes aos custos diretos foram obtidos através da folha de pagamento e balancete mensal, aplicando-se 15,80% sobre o total ao modelo, percentual este, que o modelo representou sobre o total produzido no mês.

Os custos indiretos foram obtidos do balancete mensal aplicando-se 15,80% sobre o total.

Para efeitos de comparação de previsto e realizado em preço de venda foi considerado o preço inicial de negociação, com o qual foi acertada e contratada a produção, valor este já deduzido do percentual de comissão, os possíveis acréscimos e descontos, assim como a taxa cambial de negociação e de faturamento, uma vez que a empresa negocia em dólar.

4 Análise dos Resultados

A análise está baseada no resultado do mês de abril de 2006. Os resultados apontados estão demonstrados nas planilhas a seguir:

- a) custos diretos, indiretos e outros custos indiretos referentes ao modelo B 01113y, quadro 1 a 3;
- b) orçamento de custos do modelo B 01113y previsto no mês de abril, quadro 4;
- c) preço de venda previsto e realizado para o modelo B 01113y, quadro 5;
- d) custos realizados do modelo B 01113y, quadro 6;
- e) resultado do modelo B 01113y, quadro 7.

4.1. CUSTOS DIRETOS COM PESSOAL

No quadro 1, estão demonstrados os custos diretos com pessoal atribuindo-se ao modelo B 01113y o percentual de 15,80%, que foi o que representou a produção do referido modelo em relação a produção total.

Após aplicado este critério, o total dos custos diretos com pessoal atribuídos ao modelo foi de R\$ 51.053,59, sendo que os principais custos são com salários, o qual representou 56,76% sobre o total, encargos de INSS e FGTS de 18,16% e provisão de férias e 13º salário com 13,74%. Os valores foram obtidos através da folha de pagamento e do balancete mensal.

CUSTOS COM PESSOAL	TOTAL
Salários nominais	28982,62
Horas extras	66,98
Gratificações e prêmios	88,48
Adicional noturno	70,95
Indenizações	538,17
INSS	5663,31
FGTS	3612,55
Ensino/instrução	672,61
Seguro acidente de trabalho	110,29
Provisões s/ férias	4252,39
Provisões s/ 13.salário	2763,07
Encargos s/ férias	439,29
Encargos s/ 13.salários	860,38
Cesta básica	2421,24
Medicina no trabalho	91,70
Creches	72,68
Material e equipamentos de segurança	346,88
TOTAL	51053,59

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 1 - Custos Diretos Com Pessoal Dos Setores Produtivos

4.2 CUSTOS INDIRETOS COM PESSOAL

No quadro 2, estão os custos indiretos com pessoal inclusos no modelo B 01113y, aplicando-se o mesmo critério de 15,80% utilizado com os custos diretos com pessoal. O somatório desses custos foi de R\$ 23.728,60, onde da mesma forma que nos custos diretos com pessoal destacam-se os custos com salários com 51,10%, encargos de INSS e FGTS com 21,06% e provisões de férias e 13º salário de 11,52% sobre o total. Os valores foram obtidos através da folha de pagamento e do balancete mensal.

CUSTOS COM PESSOAL	TOTAL
Salários nominais	12102,08
Horas extras	209,85
Gratificações e prêmios	143,78
Adicional noturno	20,17
Indenizações	222,50
Periculosidade/insalubridade	24,09
INSS	2095,04
FGTS	2902,37
Ensino/instrução	216,13
Provisões s/ férias	1589,61
Provisões s/ 13.salário	1144,95
Encargos s/ férias	539,51
Encargos s/ 13.salários	255,22
Cesta básica	652,81
Medicina no trabalho	53,29
Honorários da diretoria	1557,20
TOTAL	23728,60

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 2 - Custos Indiretos Com Pessoal Dos Diversos Setores

4.3 OUTROS CUSTOS INDIRETOS

O quadro3 apresenta os outros custos indiretos atribuídos ao modelo B 01113y, da mesma forma que nos custos diretos e indiretos com pessoal, utilizando-se 15,80% sobre o total de custos realizados no mês apontado pelo balancete.

Nesse grupo apropriou-se ao modelo em estudo um custo total de R\$19.928,46. Destacando-se os custos com combustíveis e lubrificantes, materiais de manutenção de máquinas e equipamentos, depreciação e amortização, energia elétrica, comunicações, consultoria, fretes e carretos.

OUTROS CUSTOS INDIRETOS	TOTAL
Gastos com confraternização	47,48
Arrendamento mercantil - veículos	572,38
Combustíveis e lubrif. automotivos	2474,29
Serviços de manutenção - Veículos	190,06
Materiais de manutenção – Instalações	224,96
Materiais de manutenção - máquinas	2190,79
Depreciação e amortização	2615,55
Energia elétrica	2198,29
Prêmios de seguros - veículo	72,69
Despesas com viagem	772,90
Material de manutenção – limpeza e higiene	340,10
Locação de imóveis	411,41
Refeições externas	449,36
Água	359,74
Assinatura de periódicos	12,65
Correio e malotes	10,53
Material de expediente	323,00
Comunicações	1301,11
Produtos químicos consumidos	7,72
Material auxiliar consumidos	77,80
Material para calçados consumidos	16,50
Remoção de resíduos	63,20
Locação de veículos	273,12
Segurança vigilância	15,01
Arrendamento mercantil	438,86
Prêmio de seguros- predial	129,70
Prêmio de seguros- transporte	127,96
Fretes e carretos	970,54
IPVA/DPVAT	108,81
Despesas legais e judiciais	298,39
Donativos e contribuições	507,18
Consultoria	807,55
Serviços de manutenção	723,17
Serviços de manutenção software	146,19
Material de consumo	111,68
Amostras	795,59
Serviços de advocacia	142,20
TOTAL	19928,46

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 3 – Outros Custos Indiretos Dos Diversos Setores

4.4 ORÇAMENTO DE CUSTOS DO MODELO B 01113y

No orçamento, as despesas com vendas referem-se a comissões, fretes e despesas com

exportação. O item outros custos, refere-se aos gastos fixos.

O quadro 4 apresenta o orçamento previsto do modelo B 01113y, baseado na ficha de custos e de matéria-prima utilizado pela empresa demonstrando uma programação de 5.547 pares a ser realizado no mês de abril de 2006.

O custo do produto é feito através da área de suprimentos e o setor de cronoanálise, onde através destas informações dos custos de cada setor é montada uma planilha com os custos de matéria-prima, mão de obra direta e indireta, tempo de fabricação, comissões das companhias, cotação do dólar e margem de lucro, cabendo ao diretor da empresa decidir sobre a fabricação ou não do modelo.

No modelo em estudo para uma produção de 5547 pares ficou previsto um lucro de 4,01% o que representa R\$ 9.374,43, baseando-se numa taxa de câmbio de 2,60 e uma produção de 1200 pares/dia, utilizando-se de 196 pessoas no processo produtivo.

REFERÊNCIA			B 01113y
CONSTRUÇÃO			ULLI
PROGRAMAÇÃO			5547 PARES
PRODUÇÃO MÉDIA			1200 PRS/DIA
Nº PESSOAS UTILIZADAS			196
TAXA US\$			2,60
DESCRIÇÃO	US\$	R\$	TOTAL
Preço de venda	16,20	2,60	42,12
Matéria-prima	8,27	2,60	21,50
Despesas c/ vendas	1,86	2,60	4,84
Outros custos	5,42	2,60	14,09
Margem	0,65	2,60	1,69
DRE	TIPO	VALORES	MCT
Vendas	Receitas	233639,64	100,00%
(-)Matéria-prima	Gastos variáveis	119260,50	51,04%
(-)Despesas c/ vendas	Gastos variáveis	26847,48	11,49%
(=)MCT	Lucro antes CF	87531,66	37,46%
(-)Outros custos	Gastos fixos	78157,23	33,45%
(=)Lucro antes impostos	LAJIR	9374,43	4,01%

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 4 - Orçamento De Custos Do Modelo B 01113y

4.5 PREÇO DE VENDA PREVISTO E REALIZADO

No preço de venda previsto foi considerado o valor demonstrado no orçamento do modelo, que foi utilizado para fins de fechamento do contrato de produção.

A taxa de câmbio prevista é utilizada no orçamento do modelo e a realizada quando do faturamento do modelo, valor médio, já que o referido modelo foi faturado em mais de um dia, conforme ia sendo produzido e os lotes fechados, com taxas de câmbio diferentes.

Após o fechamento do contrato não houve acréscimos de valores. Nos descontos, o preço de venda teve uma diminuição de 1,8% que se refere a taxa cobrada por *Trading*, visto necessidade da empresa em recebimento no ato da venda, uma vez que no faturamento normal o pagamento é realizado após 20 dias. O preço de venda previsto em dólar já está considerando a comissão de 7% da companhia de exportação.

Nota-se neste comparativo uma diminuição no preço de venda de 16,90% devido à diferença entre a taxa de câmbio prevista de 2,60 e a realizada de 2,20, além de não estar programada a venda via *Trading*, o que diminui o faturamento em 1,80%.

DESCRIÇÃO	U\$	TAXA	R\$
P.V PREVISTO	15,07	2,60	39,18
ADICIONAIS	0,00	2,20	0,00
DESCONTOS	0,27	2,20	0,59
P.V. REALIZADO	14,80	2,20	32,56

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 5 - Preço De Venda Modelo B 01113y

4.6 CUSTOS REALIZADOS NO MODELO B 01113y

No quadro 6 estão expressos os resultados obtidos, baseados nas planilhas utilizadas pela empresa.

Neste demonstrativo notamos que para a produção dos 5547 pares realizou-se um prejuízo de 8,95% o que representou R\$ 17.694,93, baseando-se numa taxa de câmbio realizada de 2,20, com 193 pessoas utilizadas no processo produtivo, com uma produtividade média de 910 pares/dia.

REFERÊNCIA			B 01113y
CONSTRUÇÃO			ULLI
PROGRAMAÇÃO			5547 PARES
PRODUÇÃO MÉDIA			910 PRS/DIA
Nº PESSOAS UTILIZADAS			193
TAXA US\$			2,20
DESCRIÇÃO	US\$	R\$	TOTAL
Preço de venda	16,20	2,20	35,64
Matéria-prima	8,34	2,20	18,35
Despesas c/ vendas	1,62	2,20	3,56
Outros custos	7,69	2,20	16,92
Margem	(1,45)	2,20	(3,19)
DRE	TIPO	VALORES	MCT
Vendas	Receitas	197695,08	100,00%
(-)Matéria-prima	Gastos variáveis	101787,45	51,48%
(-)Despesas c/ vendas	Gastos variáveis	19747,32	9,99%
(=)MCT	Lucro antes CF	76160,31	38,52%
(-)Outros custos	Gastos fixos	93855,24	47,47%
(=)Lucro antes impostos	LAJIR	(17694,93)	-8,95%

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 6 - Custos Realizados Do Modelo B 01113y

4.7 RESULTADO DO MODELO B 01113y

O quadro 7 apresenta o resultado do modelo B 01113y. Para melhor entendimento observa-se:

a) No preço de venda de U\$ 16,20 não está deduzida a comissão da companhia de exportação

e a taxa de câmbio utilizada é 2,20;

b) Os descontos referem-se ao valor de 1,8% cobrado pela *Trading*;

c) Custos com matéria-prima passaram de um previsto de U\$ 8,27 para um realizado de U\$ 8,34, um aumento de 0,85%, mas se compararmos em reais o custo de U\$ 8,27 previsto a taxa de 2,60 era R\$ 21,50 e realizado U\$ 8,34 a taxa de 2,20 foi de R\$ 18,35, portanto uma diminuição de 14,65% revertida em aumento devido à variação negativa do câmbio;

d) As despesas com vendas, que incluem comissões da companhia de exportação, despesas com vendas e comerciais tiveram uma redução de 12,90% em dólar e 26,44% em reais comparando ao previsto;

e) Os outros custos que se referem aos custos com pessoal e outros custos indiretos tiveram um aumento de 41,88% em dólar e 20,08% em reais, basicamente pela diminuição da produtividade prevista de 1200 pares/dia para uma realizada de 910 pares/dia, e a queda na taxa de câmbio.

O resultado do modelo B 01113y, para a produção de 5547 pares é R\$21.004,39 o R\$ 3,79 por par.

MODELO	U\$	TAXA DÓLAR
B 01113y	16,20	2,20
DRE		TOTAL
Pares fabricados		5547
(x) valor unitário por par		35,64
(=) valor receita		197695,08
(-) descontos		3309,42
(-) comissão cia (7%)		13838,65
(=) total da receita		180547,01
(-) couro		32839,34
(-)material para calçado		55195,97
(-) embalagem		10970,86
(-)produtos químicos		1073,90
(-) diversos		829,83
(-) custos diretos com pessoal		51053,59
(-)custos indiretos com pessoal		23728,60
(-)outros custos indiretos		19928,46
(-)despesas com vendas (2%)		3953,90
(-)despesas comerciais (1%)		1976,95
(=) lucro ou prejuízo		(21004,39)

Fonte: Luca, Abril, 2006

Quadro 8 - Resultado Do Modelo B 01113y

5 Proposta de Modelo de Planilha de Preço de Venda

Após a realização dos estudos notou-se a necessidade de algumas alterações, assim apresenta-se algumas sugestões e propostas de melhoria dos processos utilizados:

- Pesquisa e análise de materiais substitutos a custos menores e de fornecedores que apresentem melhores condições e preços;
- Investimento em máquinas mais modernas e eficientes que aumentem a produtividade e reduzam os gastos com mão-de-obra;

- c) Trabalhar na redução dos processos produtivos e capacidade produtiva individual, a fim de aumentar a produção com menos pessoas envolvidas com cada atividade, diminuindo assim os gastos internos, gastos com horas extras e também os custos de beneficiamento realizados por terceiros;
- d) Criar condições de investigação e análise dos custos e preços de venda previstos e realizados, dando condições de gerenciamento para uma melhoria contínua e servindo de base para negociações futuras,
- e) A fim de contribuir e criar mais uma ferramenta de auxílio sugere-se um modelo de planilha para formação do preço de venda, conforme demonstrada a seguir.

Com a realização deste trabalho foi possível uma integração com as atividades da empresa, pode-se ver e analisar os itens que compõem os custos e despesas de produção e comercialização, todos os fatores que envolvem e influenciam na negociação de preços e pedidos de produção.

A partir disto, sugere-se um novo modelo de planilha de formação de preços, no qual alguns itens diferem da utilizada atualmente pela empresa. Busca-se neste novo modelo ratear os custos mensais com mão-de-obra direta e indireta e demais custos indiretos pelo número total de pares a serem produzidos por mês, e os custos com formas, pelo número de pares da coleção que utiliza o mesmo material e as navalhas de corte pelo total de pares previsto por modelo.

Assim buscou-se dar uma maior agilidade e simplicidade, procurando-se chegar a um método de formação de preços mais eficiente, que garanta maior segurança para a tomada de decisão e que possa ser facilmente comparada com os números realizados, separadamente por contas de custo e despesa ou no conjunto, para fins de análise e servindo de base para negociações futuras.

Após analisados os itens que compõem os custos e despesas de produção e comercialização, a fim de criar mais uma ferramenta de auxílio, sugerindo-se um modelo de planilha para formação do preço de venda demonstrado a seguir.

EMPRESA:		PLANILHA DE CUSTOS E			DATA:			
LUCA CALÇADOS		PREÇO DE VENDA			abr/06			
PRODUTO:	5000	Sandália			REFERÊNCIA: B 01113Y			
ITEM	FORMAÇÃO DOS CUSTOS	QTDE.CONSUM. PREVISTA	CUSTO UNITÁRIO	CUSTO TOTAL	QTDE.CONSUM. REALIZADO	CUSTO UNITÁRIO	CUSTO TOTAL	CUSTO REAL
CUSTOS DIRETOS								
1	COURO	0,1723	49,28000	8,491			0,00	0,00
2	FORRO CABEDAL	0,061	6,13000	0,374			0,00	0,00
3	FORRO PALMILHA	0,0391	7,13000	0,279			0,00	0,00
4	AVESSO	0,0273	14,11000	0,385			0,00	0,00
5	CONTRA FORTE	0,0265	16,89000	0,448			0,00	0,00
7	SOLA	0,0408	36,18000	1,476			0,00	0,00
8	SALTO	1,00	0,55000	0,550			0,00	0,00
	MATÉRIA PRIMA	TOTAL		12,00			0,00	0,00
		TAXA U\$	2,60	4,62	TAXA U\$		#DIV/0!	#DIV/0!
DESCRIÇÃO	VALOR	PRODUÇÃO MENSAL				VALOR POR PAR		
M O D MENSAL	330000,00					8,250		
M O I MENSAL	150000,00					3,750		
CUSTOS IND. MENSAL	130000,00	40.000				3,250		
TOTAL	610000,00	40.000,00				15,250		
CUSTOS COM FORMAS	VALOR	TOTAL PREVISTO PRS COLEÇÃO				VALOR POR PAR		
TOTAL	6245,40	20.000				0,312		
CUSTOS C/ NAVALHAS	VALOR	TOTAL PRS PREVISTO MODELO				VALOR POR PAR		
TOTAL	4500,00	5.000				0,900		
DESCRIÇÃO	%	VALOR POR PAR						
CUSTO FRETE	1,00	0,352						
COMISSÃO CIA	7,00	2,464						
VENDAS	2,00	0,704						
DESP. COMERCIAIS	2,50	0,88						
TOTAL	12,50	4,40				35,20		
RESUMO								
	DESCRIÇÃO				VALOR POR PAR		TOTAL	
1	MATÉRIA-PRIMA				12,00		60012,95	
2	MÃO DE OBRA DIRETA				8,250		41250,00	
3	MÃO DE OBRA INDIRETA				3,750		18750,00	
4	OUTROS CUSTOS INDIRETOS				3,250		16250,00	
5	CUSTO COM NAVALHAS				0,900		4500,00	
6	CUSTO COM FORMAS				0,312		1561,35	
7	CUSTO COM ATELIER				2,340		11700,00	
8	FRETES				0,352		1760,00	
9	COMISSÃO CIA				2,464		12320,00	
10	DESPESA DE VENDAS				0,704		3520,00	
11	DESPESAS COMERCIAIS				0,880		4400,00	
12	TOTAL REAIS				35,205		176024,30	
13	TOTAL DÓLAR	TAXA U\$		2,60	13,540		67701,65	
14	LUCRO PREV. R\$	%		4,00	36,61		183065,27	
15	LUCRO PREV. U\$	%		4,00	14,08		70409,72	
16	margem de contribuição r\$				1,41		7040,97	
17	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO U\$				0,54		2708,07	

Fonte: os autores (2006).

Quadro 9 – Modelo para planilha de formação de preço

6 Considerações Finais

Diante do atual cenário econômico brasileiro e principalmente o gaúcho, no qual os governos não oferecem nenhum incentivo e ao contrário, impõem uma carga tributária exorbitante, manter uma empresa como a estudada é um desafio. As dificuldades são iguais para todas as empresas e o seu sucesso e permanência no mercado depende de um bom gerenciamento de custos, e de um preço de venda que seja compatível, deste modo, garantindo retorno à empresa e aos clientes.

Nesse contexto, notou-se que várias ações foram desenvolvidas pela empresa estudada para redução de custos, e que a organização preocupa-se em se manter competitiva. Para contribuir com isso, apresentaram-se sugestões tais como: investimento em máquinas mais eficientes, trabalhar na redução dos processos para aumentar a produtividade com menos pessoas envolvidas, pesquisa e análise de materiais substitutos e de fornecedores diferentes, além de gerar condições de investigação e análise entre previsto e realizado em custos e preço de venda.

Apesar do modelo em estudo no mês de abril/06 ter gerado um prejuízo, notou-se que a empresa tem competitividade e que o fator determinante para esse resultado foi a variação negativa da taxa de câmbio, fator de risco difícil de prever, pois muitas vezes modificando às perspectivas e surpreendendo empresas que fecham seus contratos em dólar.

Assim, ao finalizar esse trabalho conclui-se que os objetivos foram alcançados, visto que o mesmo proporcionou um maior conhecimento de todas as atividades da empresa, dos setores produtivos, das etapas de formação de custos e preço de venda, bem como ofereceu à empresa algumas propostas e sugestões de melhoria.

7 Referências Bibliográficas

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 4 ed. São Paulo; Atlas, 1999.
- BERNARDI, Luiz Antônio. **Política e Formação de Preços – Uma Abordagem Competitiva, Sistêmica e Integrada**. 1 ed. São Paulo; Atlas, 1998.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3 ed. São Paulo; Atlas S.A, 2004.
- COGAN, Samuel. **Custos e Preços – Formação e Análise**. São Paulo; Pioneira, 1999.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SP. **Curso de Contabilidade Gerencial** – Ibracon. 2 ed. São Paulo; Atlas, 1997.
- HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos – Contabilidade e Controle**. 1 ed. São Paulo; Pioneira, 2001.
- KAPLAN, Robert S; COOPER, Robin. **Custo e desempenho**. São Paulo; Futura, 1998.
- LEONE, George S.G. **Curso de Contabilidade de Custos – Contém Custeio ABC**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MORSE, W.; DAVIS, J.; HARTGRAVES, A. *Management accounting: a strategic approach*. Ohio: Thomson, 2003.
- PEREZ JR. José Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins de, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo; Atlas, 1999.