

# SISTEMA DE CUSTEIO APLICADO EM FÁBRICA DE MÓVEIS

**Katiane Specht**

**Luiz Carlos Gientorski**

**Masayuki Nakagawa**

## **Resumo:**

*Neste trabalho será apresentado um sistema de custeio elaborado para ser utilizado numa fábrica de móveis, a fim de se chegar ao custo do produto tanto na fase de elaboração e/ou quando pronto. Partindo dessas informações já obtidas, torna-se viável a formação do preço de venda dos produtos. O sistema de custeio elaborado, foi baseado no sistema de custeio integral/absorção e direto/marginal, no qual foi utilizada a classificação dos custos que podem ser: fixo ou variável e direto ou indireto. Após esta classificação foi elaborado o mapa de locação de custos, composto pelos centros de custos auxiliares, produtivos e administrativos. Neste mapa aparecem somente os rateios dos custos indiretos tanto fixo como variável, sendo que, os custos diretos são apropriados diretamente ao produto. Após apuração do custo de produção, foi calculado o preço de venda. Após foi avaliada a demonstração de resultados, para apuração do lucro líquido da empresa.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *A Mensuração e Gestão de Custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas*

## **SISTEMA DE CUSTEIO APLICADO EM FÁBRICA DE MÓVEIS**

Katiane Specht  
Bacharel em Ciências Contábeis  
Luiz Carlos Gientorski  
Prof. Ms. - UNISINOS  
Masayuki Nakagawa  
Prof. Dr.- USP e UNISINOS

Universidade do Vale do Rio dos Sinos  
Av. Unisinos, 950 Bairro Cristo Rei  
CEP 93022-000 São Leopoldo - RS

Área Temática: A Mensuração e Gestão de Custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas

## **SISTEMA DE CUSTEIO APLICADO EM FÁBRICA DE MÓVEIS**

A Mensuração e Gestão de Custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas

**RESUMO:** Neste trabalho será apresentado um sistema de custeio elaborado para ser utilizado numa fábrica de móveis, a fim de se chegar ao custo do produto tanto na fase de elaboração e/ou quando pronto. Partindo dessas informações já obtidas, torna-se viável a formação do preço de venda dos produtos.

O sistema de custeio elaborado, foi baseado no sistema de custeio integral/absorção e direto/marginal, no qual foi utilizada a classificação dos custos que podem ser: fixo ou variável e direto ou indireto. Após esta classificação foi elaborado o mapa de locação de custos, composto pelos centros de custos auxiliares, produtivos e administrativos.

Neste mapa aparecem somente os rateios dos custos indiretos tanto fixo como variável, sendo que, os custos diretos são apropriados diretamente ao produto.

Após apuração do custo de produção, foi calculado o preço de venda. Após foi avaliada a demonstração de resultados, para apuração do lucro líquido da empresa.

## INTRODUÇÃO

Dentro do contexto da Ciência Contábil, desde meados dos anos sessenta, têm-se buscado uma maior eficiência operacional na contabilidade empresarial. Essa necessidade levou ao desenvolvimento da ferramenta denominada *custos*, derivada da contabilidade financeira.

A contabilidade de custos, assim, começou a tornar-se presente através da análise de custo do produto, que passou a ser avaliado segundo Martins, (1998, p.21), “com o desenvolvimento do mercado de capitais nos Estados Unidos e em alguns países europeus, fazendo com que diversas pessoas, interessadas na análise dos balanços e resultados para obtenção de créditos”.

Esse novo paradigma da inserção da análise de custos na contabilidade financeira se projetou a partir dos conceitos e metodologias desencadeadas nas décadas de sessenta e setenta, derivadas de pensamentos e filosofias científicas. Isto serviu de pilar para o apoio dos sistemas de custeio.

Portanto, a contabilidade de custos tem a finalidade de identificar e informar detalhadamente o custo dos bens e produtos vendidos, para que a empresa possa efetuar o planejamento de suas operações como fundamento dos processos gerenciais e, por consequência, do controle de suas atividades.

Dentro dessa ótica, foi optado pelo método integral/absorção e o direto/marginal. Baseados nestes, foi analisado a apropriação dos custos aos produtos e, aos mesmos, no processo de elaboração.

O sistema de custeio integral/absorção apropria todos os custos de produção, sejam eles fixos, variáveis, diretos ou indiretos. O sistema de custeio direto/marginal apropria somente os custos variáveis, tanto os diretos quanto os indiretos; utilizando a margem de contribuição, que é a diferença entre receitas e seus respectivos custos variáveis.

Os custos são classificados em: custos fixos, variáveis, diretos e indiretos. Os Custos Fixos não variam conforme o volume de produção, ao contrário dos Custos Variáveis que variam conforme volume de produção. Os Custos Diretos podem ser identificados e quantificados diretamente no produto, não tendo critérios de rateios. Os Custos Indiretos não podem ser identificáveis no produto, eles necessitam de algum critério de rateio para sua alocação.

Para a implantação do sistema de custeio, vários itens devem ser analisados. É necessário conhecer a estrutura funcional da empresa – operacional e produção, administrativa e gerencial - para definir os objetivos a serem atingidos, os quais deverão estar de acordo com o nível de controle existente e a necessidade de informações para a tomada de decisões.

O sistema de custos recolhe dados de diversas áreas, processa-os e com base neles, emite outros relatórios, cujo objetivo é gerar informações úteis à administração da empresa. Os dados terão que ser corretos e sempre atualizados, pois, se os dados repassados para o sistema de custos não forem corretos, os relatórios emitidos com base nos mesmos serão incorretos. Consequentemente, a administração trabalhará com base em dados que não expressam a realidade da empresa.

Cada empresa deve criar o seu sistema de custos com base na sua realidade, pois cada uma delas, possui seu processo de produção, sua tecnologia, linha de produtos, etc. Devem ser feitas visitas à fábrica e entrevistas com o pessoal da produção para conhecer a empresa e seus produtos.

Com base nestas informações elaboram-se as planilhas, onde se constata o custo real do produto e se conhece a real margem de lucro do mesmo. Neste momento deve ser inserida a política e formação de preços que é fundamental para as empresas poderem competir e sobreviver no mercado globalizado, onde há crescente guerra de preços, uma vez que os preços de venda dos produtos são pré determinados pelo mercado (empresas de ponta). O preço final deve cobrir, no mínimo, os custos fixos e variáveis, e garantir um razoável lucro (retorno sobre o capital empregado) para a empresa.

## **CARACTERIZAÇÃO DO ESTUDO**

Embasados nestes pressupostos teóricos, foi desenvolvida uma análise de custos em fábrica de móveis, visando aplicar os mesmos, na referida empresa, através do sistema de custeio integral/absorção e custeio direto/marginal.

A linha de produção desta empresa é formada por roupeiro, cômoda, estante e linha de cozinha, que é composta por aéreo, paineleiro, balcão e kit de madeira e aglomerado. Neste trabalho porém, será apresentada somente a planilha cálculo do preço de venda do roupeiro. Os mesmos critérios utilizados para a elaboração dessa planilha são aplicáveis aos demais produtos produzidos pela fábrica de móveis.

A empresa abrange o mercado consumidor dos Estados de Santa Catarina com 15%, Paraná com 5%, Rio de Janeiro com 5% e Rio Grande do Sul com 75% da sua produção.

A empresa é constituída pelos centros auxiliares, produtivos e administrativos. Esses centros são assim formados:

- Centros auxiliares – almoxarifado e limpeza. São centros onde não ocorre a passagem física do produto, mas contribuem indiretamente no processo produtivo. Os custos são alocados ao produto pelo mapa de locação. São custos fixos.

- Centros produtivos – corte, colagem, furação, montagem e embalagem/expedição. Nestes centros ocorre a passagem física dos produtos durante a produção. Os custos são alocados ao produto pelo mapa de locação. Os salários, encargos sociais, energia, água, telefone, combustível e materiais p/manutenção são custos variáveis. A depreciação porém, é custo fixo.

- Centros administrativos – administração e vendas. São centros onde não ocorre a passagem física do produto. Os custos são alocados diretamente no centro correspondente. São custos fixos.

A empresa emprega 24 funcionários, sendo 2 funcionários nos centros auxiliares, 17 nos centros produtivos e 5 nos centros administrativo.

## **FORMAÇÃO DOS CUSTOS DOS PRODUTOS**

O custo da matéria-prima consumida na produção é obtida através do custo bruto unitário descontando o IPI e o ICMS, tendo-se o custo líquido unitário. Este custo líquido unitário, multiplicado pela quantidade consumida de matéria-prima por produto, resulta no custo de cada material. Assim, é somado o custo de todos os materiais usados na produção, e obtido o custo total da matéria-prima usada para fabricar cada produto.

### Quadro 1. MAPA DE LOCALIZAÇÃO DE CUSTOS

[illegible]

Neste mapa de locação dos custos indiretos, foram colocados todos os custos que não são apropriados diretamente ao produto. Ele é composto pelos centros de custos anteriormente citados. Os custos são apropriados aos centros de custos segundo critérios de rateios estipulados pela empresa (percentuais consumidos por centro de custo).

Quadro 1.1 CUSTO DA MÃO-DE-OBRA

MÃO-DE-OBRA			
CENTRO DE CUSTO	VALOR ENCARGOS	VALOR SALÁRIOS	VALOR P/CC
ALMOXARIFADO	220,99	240,00	460,99
LIMPEZA	220,99	240,00	460,99
CORTE	929,82	1009,80	1939,62
COLAGEM	697,32	757,30	1454,62
FURAÇÃO	232,50	252,50	485,00
MONTAGEM	1036,64	1125,80	2162,44
EMBALAGEM/EXPEDIÇÃO	1162,19	1262,15	2424,34
ADMINISTRAÇÃO	2013,79	2187,00	4200,79
VENDAS			
<b>TOTAL</b>	<b>6514,24</b>	<b>7074,55</b>	<b>13588,79</b>

De acordo com os dados do quadro 1.1 os salários e encargos sociais são apropriados aos diferentes centros de custos pelo número de funcionários que cada um possui. Mas na montagem foi encontrado um funcionário diferencial que ganha um salário 70% superior aos demais, pois o mesmo é uma espécie de “contra-mestre” ,SIC, que conhece e trabalha se necessário, em todos os centros produtivos da referida fábrica.

Os encargos sociais estão na ordem de 92,08% do salário base, sendo 40% para os desembolsados e 52,08% para os provisionados.

Quadro 1.2 COMPOSIÇÃO DOS PROVISIONADOS

Composição dos provisionados		
Férias	36	0,1500
Faltas	8	0,0333
Feriados	11	0,0458
Descanso Semanal Remunerado	52	0,2167
Rotatividade p/ex 5% de 365	18	0,0750
<b>Dias não produtivos</b>	<b>125</b>	<b>0,5208</b>
<b>Dias produtivos 365-125 =</b>	<b>240</b>	<b>0,5208</b>

Como vimos nesta tabela de composição dos provisionados, para cálculo das férias, a empresa utiliza a seguinte equação:  $30 + 1/3 = 40 - 4 = 36$  dias ( Os 4 dias descontados são domingos).

Quadro 1.3 CONSUMO

CENTRO DE CUSTO	ENERGIA ELÉTRICA		ÁGUA		TELEFONE		COMBUSTÍVEL		MATERIAIS P/MANUTENÇÃO	
	PERCENTUAL	VALOR P/CC	PERCENTUAL	VALOR P/CC	PERCENTUAL	VALOR P/CC	PERCENTUAL	VALOR P/CC	PERCENTUAL	VALOR P/CC
ALMOXARIFADO	0,5%	4,99	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0,00
LIMPEZA	1,3%	12,97	30,0%	28,06	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	0,00
CORTE	35,5%	354,21	11,5%	10,76	3,0%	21,87	1,0%	3,70	20,0%	286,00
COLAGEM	25,0%	249,44	11,5%	10,76	3,0%	21,87	1,0%	3,70	20,0%	286,00
FURAÇÃO	21,0%	209,53	11,5%	10,76	3,0%	21,87	1,0%	3,70	20,0%	286,00
MONTAGEM	6,0%	59,87	11,5%	10,76	3,0%	21,87	1,0%	3,70	20,0%	286,00
EMBALAGEM/EXPEDIÇÃO	8,0%	79,82	11,5%	10,76	3,0%	21,87	1,0%	3,70	20,0%	286,00
ADMINISTRAÇÃO	1,7%	16,96	7,5%	7,02	20,0%	145,83	35,0%	129,50	0,0%	0,00
VENDAS	1,0%	9,98	5,0%	4,68	65,0%	473,95	60,0%	222,00	0,0%	0,00
TOTAL	100,0%	997,77	100,0%	93,54	100,0%	729,16	100,0%	370,00	100,0%	1430,00

Quadro 1.4 DEPRECIÇÃO

CENTROS DE CUSTOS	PATRIMÔNIO EXISTENTE		DEPRECIÇÃO MENSAL
	IMOBILIZADO	VIDA UTIL	
CORTE	24.000,00	10 anos	200,00
COLAGEM	34.000,00	10 anos	283,33
FURAÇÃO	22.000,00	10 anos	183,33
EMBALAGEM/EXPEDIÇÃO	6.000,00	10 anos	50,00
TOTAL			716,67



No quadro 1.3 foram apresentados todos os consumos ocorrentes na empresa:

- A energia elétrica - Almoxarifado consome 0,5%, Limpeza 1,3%, Corte 35,5%, Colagem 25%, Furação 21%, Montagem 6%, Embalagem/Expedição 8%, Administração 1,7% e Vendas 1%.
- A água - Almoxarifado não consome água. Limpeza consome 30%, Corte 11%, Colagem 11%, Furação 11%, Montagem 11%, Embalagem/Expedição 11%, Administração 7,5% e Vendas 5%.
- Telefone – os centros Auxiliares – Almoxarifado e Limpeza – não utilizam. O corte consome 3%, Colagem 3%, Furação 3%, Montagem 3%, Embalagem/Expedição 3%, Administração 20% e Vendas 66%.
- Combustível – os centros Auxiliares não consomem. O centros produtivos – Corte, Colagem, Furação, Montagem e Embalagem/Expedição – consomem igualmente 1% cada um; Administração consome 35% e Vendas, 60%.
- Materiais p/manutenção – os centros Auxiliares e Administrativos não consomem. Somente os centros produtivos consomem, sendo que o corte consome 20%, Colagem 20%, Furação 20%, Montagem 20% Embalagem/Expedição 20%.

A depreciação, no quadro 1.4, expressa que é o valor dos maquinários de cada centro de custo, dividido pelo pela sua vida útil 10 anos, que são 120 meses. Foi obtido assim, o valor mensal da depreciação de cada centro de custo.

Após o rateio dos dados ocorrentes noa quadro 1.3 e 1.4 foi feito um total por centro. Os valores dos centros auxiliares – Almoxarifado e Vendas – são apropriados aos centros produtivos e administrativos.

Quadro 1.5 REQUISIÇÃO DE MATERIAIS

CENTRO DE CUSTO	Nº DE REQUISIÇÕES	VALOR
ALMOXARIFADO	2	
LIMPEZA	2	4,91
CORTE	96	235,44
COLAGEM	13	31,88
FURAÇÃO	20	49,05
MONTAGEM	22	53,96
EMBALAGEM/EXPEDIÇÃO	32	78,48
ADMINISTRAÇÃO	3	7,36
VENDAS	2	4,91
<b>TOTAL</b>	<b>192</b>	<b>465,98</b>

Quadro 1.6 ÁREA OCUPADA

CENTRO DE CUSTO	m <sup>2</sup>	VALOR
ALMOXARIFADO	500	
LIMPEZA	20	
CORTE	140	70,97
COLAGEM	60	30,42
FURAÇÃO	55	27,88
MONTAGEM	210	106,45
EMBALAGEM/EXPEDIÇÃO	480	243,33
ADMINISTRAÇÃO	35	17,74
VENDAS	20	10,14
<b>TOTAL</b>	<b>1520</b>	<b>506,93</b>

O custo total do Almojarifado (quadro 1.5) é rateado pelo número de requisições de materiais. Já o custo total da Limpeza (quadro 1.6) é rateado pela área ocupada por cada centro. Eles são custos fixos.

No quadro 1, foi efetuado a soma dos valores dos custos variáveis para obter o seu total por centro de custo, tendo o mesmo sido efetuado para obtenção dos custos fixos. O valor do centro de custo de Administração é dividido pelo total dos custos fixos dos centros produtivos, procedimento esse também utilizado para cálculo do valor do centro de custos de Vendas. Assim foi obtida a incidência de custos dos centros Administração e Vendas sobre os custos operacionais fixos dos produtos (custos administrativos).

O custo interno de produção de cada produto é formado pela soma da matéria-prima consumida na produção; dos custos fixos e variáveis operacionais e do valor dos custos administrativos.

Quadro 1.7 ROTEIRO DE FABRICAÇÃO (minutos por unidade)

	21	22	23	24	25	
PRODUTO	CORTE	COLAGEM	FURAÇÃO	MONTAGEM	EMBALAGEM/ EXPEDIÇÃO	TOTAL
ROUPEIRO	18	12	6		18	54
CÔMODA	10,8	7,2	5,4		10,8	34,2
ESTANTE	10,8	10,8	5,4		16,2	43,2
AEREO	2,4	2,4		9,6	4,8	19,2
BALCAO	4,8	4,8	1,2	54	10,8	75,6
PANELEIRO	2,4	2,4		9,6	4,8	19,2
KIT	5,4	3,6	1,2	19,2	10,8	40,2

O tempo operacional por centro de custo é o tempo que cada produto permanece em cada um desses centros (minuto por unidade), multiplicado pela quantidade produzida por centro de custo no período. (Vide quadro 1.7).

Quadro 1.8 QUANTIDADE DE PRODUÇÃO POR CENTRO DE CUSTO

PRODUTO	21	22	23	24	25
	CORTE	COLAGEM	FURAÇÃO	MONTAGEM	EMBALAGEM/ EXPEDIÇÃO
ROUPEIRO	1688	1688	1688		1688
CÔMODA	292	292	292		292
ESTANTE	439	439	439		439
AEREO	390	390		390	390
BALCAO	731	731	731	731	731
PANELEIRO	390	390		390	390
KIT	390	390	390	390	390

Quadro 1.9 TEMPOS OPERACIONAIS POR CENTRO DE CUSTO (em minutos)

PRODUTO	21	22	23	24	25
	CORTE	COLAGEM	FURAÇÃO	MONTAGEM	EMBALAGEM/ EXPEDIÇÃO
ROUPEIRO	30384,0	20256,0	10128,0	0	30384,0
CÔMODA	3153,6	2102,4	1576,8	0	3153,6
ESTANTE	4741,2	4741,2	2370,6	0	7111,8
AEREO	936,0	936,0	0	3744,0	1872,0
BALCAO	3508,8	3508,8	877,2	39474,0	7894,8
PANELEIRO	936,0	936,0	0	3744,0	1872,0
KIT	2106,0	1404,0	468,0	7488,0	4212,0
<b>GERAL TOTAL</b>	<b>45765,6</b>	<b>33884,4</b>	<b>15420,6</b>	<b>54450,0</b>	<b>56500,2</b>

#### 1.10 CUSTOS OPERACIONAIS UNITÁRIOS POR CENTRO DE CUSTO (custo do minuto)

	21	22	23	24	25
	CORTE	COLAGEM	FURAÇÃO	MONTAGEM	EMBALAGEM/ EXPEDIÇÃO
C.O VARIÁVEL	2.621,15	2.026,39	1.016,86	2.544,64	2.826,49
C.O FIXO	506,41	345,63	260,26	160,41	371,81
<b>SOMA</b>	<b>3.127,56</b>	<b>2.372,03</b>	<b>1.277,13</b>	<b>2.705,05</b>	<b>3.198,30</b>
TEMPO OPER	45765,6	33884,4	15420,6	54450,0	56500,2
VL MIN VARIÁV	0,057	0,060	0,066	0,047	0,050
VL MIN FIXO	0,011	0,010	0,017	0,003	0,007

Os custos operacionais são a soma dos custos variáveis e fixos dos centros produtivos extraídos do mapa de locação (quadro 1), divididos pelo tempo operacional por centro (quadro 1.9), obtendo-se assim o custo

operacional unitário por centro produtivo ( valor do minuto dos custos variáveis e dos custos fixos), como vimos no quadro 1.10.

Quadro 1.11 CUSTOS OPERACIONAIS TOTAIS POR PRODUTO

PRODUTO	21	22	23	24	25
	CORTE	COLAGEM	FURAÇÃO	MONTAGEM	EMBALAGEM/ EXPEDIÇÃO
ROUPEIRO	2076,40	1417,99	838,80		1719,94
CÔMODA	215,51	147,18	130,59		178,52
ESTANTE	324,01	331,90	196,33		402,58
AEREO	63,97	65,52		186,00	105,97
BALCAO	239,79	245,63	72,65	1961,05	446,90
PANELEIRO	63,97	65,52		186,00	105,97
KIT	143,92	98,28	38,76	372,00	238,43
<b>TOTAL</b>	<b>3127,56</b>	<b>2372,03</b>	<b>1277,13</b>	<b>2705,05</b>	<b>3198,30</b>

O custo operacional total calculado por produto (quadro 1.11), resulta do custo operacional de cada centro de custo por unidade multiplicado pela quantidade produzida (quadro 1.8), levando assim, ao valor dos custos operacionais que cada tipo de produto consome no período. A soma dos custos operacionais totais por produto de cada centro de custo terá que ser igual ao total operacional de cada centro de custo no mapa de locação de custos.

### FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Partindo do referencial teórico já abordado anteriormente, sobre formação do preço de venda, onde vimos que o mesmo é formado com base nos custos, ou seja, com a aplicação do *mark-up* (índice divisor ou multiplicador, sobre os custos e despesas). No caso da fábrica de móveis foram somados os percentuais das despesas de vendas, que é formada pelo ICMS, PIS/COFINS, Comissões, publicidade e propaganda e o lucro desejado. No lucro desejado a empresa utiliza 15% nos roupeiros, cômodas e estantes e 25% na linha de cozinha (aéreo, paineleiro, balcão e kit). A soma de todos os percentuais dos itens citados anteriormente é subtraída de 100%, e este valor é dividido por 100. Assim foi obtido o *mark-up* divisor. Para que fosse chegado ao *mark-up* multiplicador que é o valor do preço de venda do produto foi utilizado o total do custo interno de produção do produto dividido pelo *mark-up* divisor.

VIII Congresso Brasileiro de Custos – São Leopoldo, RS, Brasil, 3 a 5 de outubro de 2001

Quadro 2. CÁLCULO DO PREÇO DE VENDA

Produto: <b>ROUPEIRO</b>										
COD. MATERIAL	DESCRIÇÃO	CUSTO BRUTO UNITÁRIO	IPI ALÍQUOTA	IPI VALOR R\$	PREÇO S/IPI C/ICMS	ICMS ALÍQUOTA	ICMS VALOR R\$	CUSTO LÍQUIDO UNITÁRIO	QUANTIDADE	CUSTO MATERIAL
10000/0	Aglomerado liso s/revest.15mm espes.	7,4800	8%	0,5541	6,9259	12%	0,8311	6,0948	4,4230	26,9574
10000/1	Aglomerado revestido	4,3500	8%	0,3222	4,0278	12%	0,4833	3,5444	4,9170	17,4280
500/01	Duralex/Eucatex chapa 3 m/m	2,3500	10%	0,2136	2,1364	12%	0,2564	1,8800	3,4710	6,5255
500/7	Madeira de pinus 55 x 7,5 x 1,5	0,1900	0%	0,0000	0,1900	17%	0,0323	0,1577	2,0000	0,3154
500/5	Madeira de pinus 40 x 12 x 1,5	0,2150	0%	0,0000	0,2150	17%	0,0366	0,1785	4,0000	0,7138
500/6	Madeira de pinus 40 x 4 x 1,5	0,0750	0%	0,0000	0,0750	17%	0,0128	0,0623	2,0000	0,1245
500/11	Madeira de pinus 10 x 7 x 1,5	0,0325	0%	0,0000	0,0325	17%	0,0055	0,0270	4,0000	0,1079
401	Revestimento de borda	0,0550	8%	0,0041	0,0509	12%	0,0061	0,0448	36,0000	1,6133
102	Cola	0,0050	8%	0,0004	0,0046	12%	0,0006	0,0041	72,0000	0,2933
200	Caixa 450 x 150 x 1830	3,1000	10%	0,2818	2,8182	17%	0,4791	2,3391	2,0000	4,6782
1000/B	Parafuso 4.0 x 20	0,0100	10%	0,0009	0,0091	17%	0,0015	0,0075	4,0000	0,0302
1000/F	Parafuso 4.5 x 40	0,0153	10%	0,0014	0,0139	17%	0,0024	0,0115	36,0000	0,4150
1000/C	Parafuso 4.0 x 25	0,0113	10%	0,0010	0,0102	17%	0,0017	0,0085	16,0000	0,1358
1000/A	Parafuso 4.0 x 14	0,0088	10%	0,0008	0,0080	17%	0,0014	0,0066	64,0000	0,4225
105	Dispositivo de montagem 10 m/m	0,0125	10%	0,0011	0,0114	17%	0,0019	0,0094	8,0000	0,0755
113	Suporte bastão	0,0550	10%	0,0050	0,0500	17%	0,0085	0,0415	2,0000	0,0830
112	Sapata 15 m/m	0,0117	10%	0,0011	0,0106	12%	0,0013	0,0093	6,0000	0,0560
300/2	Prego 13 x 18	0,0018	10%	0,0002	0,0016	17%	0,0003	0,0013	40,0000	0,0528
300/1	Prego 10 x 10	0,0028	10%	0,0003	0,0025	17%	0,0004	0,0021	50,0000	0,1056
208	Etiqueta adesiva identific.(adesivo)	0,1500	10%	0,0136	0,1364	17%	0,0232	0,1132	1,0000	0,1132
500/10	Manual de montagem	0,0300	10%	0,0027	0,0273	17%	0,0046	0,0226	1,0000	0,0226
106	Conjunto ferragens p/espelho	0,3600	10%	0,0327	0,3273	17%	0,0556	0,2716	1,0000	0,2716
107	Puxador 128 m/m	0,4500	20%	0,0750	0,3750	17%	0,0638	0,3113	8,0000	2,4900
207	Espelho 70 x 20 lapidado	2,5500	10%	0,2318	2,3182	12%	0,2782	2,0400	2,0000	4,0800
203	Dobradiça estampada 25,8 m/m de pressão	0,4500	10%	0,0409	0,4091	12%	0,0491	0,3600	16,0000	5,7600
111	Calça 3 m/m p/dobradiças	0,4500	10%	0,0409	0,4091	12%	0,0491	0,3600	16,0000	5,7600
<b>SUB-TOTAL A - MATERIAIS/EMBALAGENS</b>										<b>78,63</b>
Código	Operações	Custo Oper Variável	Custo Oper Fixo			Insumo Unitário HR	Custo Variável	Custo Fixo		Custo Operacional
CC 21	Corte	0,057	0,011			18	1,031	0,199		1,23
CC 22	Colagem	0,060	0,010			12	0,718	0,122		0,84
CC 23	Furação	0,066	0,017			6	0,396	0,101		0,50
CC 25	Embalagem/Expedição	0,050	0,007			18	0,900	0,118		1,02
<b>SUB - TOTAL B - OPERACIONAL</b>							3,045	0,541		<b>3,59</b>
INCIDÊNCIA CUSTO	ADM GERENC	275,17%								1,49
	ADM VENDAS	44,13%								0,24
<b>SUB - TOTAL C - CUSTO ADMINISTRATIVO</b>										<b>1,73</b>
<b>CUSTO INTERNO PRODUÇÃO (A + B + C)</b>										<b>83,95</b>
MERCADO	VALOR R\$									
CUSTO COM	RS		SC		PR		RJ			
ICMS	17,00%	24,61	12,00%	15,99	12,00%	15,99	12,00%	15,99		
IPI/COFINS	3,65%	5,28	3,65%	4,86	3,65%	4,86	3,65%	4,86		
COMISSÕES	6,00%	8,68	6,00%	8,00	6,00%	8,00	6,00%	8,00		
PUBLIC PROP	0,35%	0,51	0,35%	0,47	0,35%	0,47	0,35%	0,47		
LUCRO	15,00%	21,71	15,00%	19,99	15,00%	19,99	15,00%	19,99		
TOTAL	42,00%		37,00%		37,00%		37,00%			
MARK-UP Divisor	0,58		0,63		0,63		0,63			
MARK-UP Multip	144,74		133,25		133,25		133,25			
PREÇO DE VENDA	100,00%	144,74	100,00%	133,25	100,00%	133,25	100,00%	133,25		

Com base nos dados do quadro 2, é analisado o preço do mercado, sendo feito alguns ajustes para poder colocar o produto no mercado, competir com os concorrentes e obter bom aceite dos consumidores (clientes).

### AVALIAÇÃO DE RESULTADOS

A avaliação de resultados da fábrica de móveis será apresentada através da demonstração do resultado que aparece no quadro 3.

Quadro 3. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

PRODUTO	QTDE VENDAS	PREÇO VENDA	RECEITA	CUSTO VARIÁVEL	DESP. DIR. DE VENDA	TOTAL CTO VAR	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO		
							TOTAL	UNIT	%
ROUPEIRO-RS	1266	148,00	187.368,00	103.401,71	50.589,36	153.991,07	33.376,93	26,36	17,81%
ROUPEIRO-SC-PR-RJ	422	140,60	59.333,20	34.467,24	13.053,30	47.520,54	11.812,66	27,99	19,91%
CÔMODA-RS	219	60,00	13.140,00	6.766,66	3.547,80	10.314,46	2.825,54	12,90	21,50%
CÔMODA-SC-PR-RJ	73	57,00	4.161,00	2.255,55	915,42	3.170,97	990,03	13,56	23,79%
ESTANTE-RS	329	86,00	28.294,00	13.256,16	7.639,38	20.895,54	7.398,46	22,49	26,15%
ESTANTE-SC-PR-RJ	110	81,70	8.987,00	4.432,15	1.977,14	6.409,29	2.577,71	23,43	28,68%
AEREO-RS	293	65,36	19.150,48	8.573,02	5.170,63	13.743,65	5.406,83	18,45	28,23%
AEREO-SC-PR-RJ	97	62,09	6.022,73	2.838,17	1.325,00	4.163,17	1.859,56	19,17	30,88%
BALCAO-RS	548	95,76	52.476,48	23.813,86	14.168,65	37.982,51	14.493,97	26,45	27,62%
BALCAO-SC-PR-RJ	183	90,97	16.647,51	7.952,44	3.662,45	11.614,89	5.032,62	27,50	30,23%
PANELEIRO-RS	293	86,64	25.385,52	10.715,07	6.854,09	17.569,16	7.816,36	26,68	30,79%
PANELEIRO-SC-PR-RJ	97	82,31	7.984,07	3.547,31	1.756,50	5.303,80	2.680,27	27,63	33,57%
KIT-RS	293	152,76	44.758,68	16.243,67	12.084,84	28.328,51	16.430,17	56,08	36,71%
KIT-SC-PR-RJ	97	145,12	14.076,64	5.377,60	3.096,86	8.474,46	5.602,18	57,75	39,80%
<b>TOTAL</b>	<b>4320</b>		<b>487.785,31</b>	<b>243.640,60</b>	<b>125.841,43</b>	<b>369.482,02</b>	<b>118.303,29</b>	<b>386,45</b>	<b>24,25%</b>

(+) Margem de contribuição	118.303,29
(-) Custos fixos	6.895,38
Custos de produção	1.644,52
Custos administrativos	5.250,85
(=) Resultado bruto	<u>111.407,91</u>
(-) IR + CSLL 30%	<u>33.422,37</u>
(=) Lucro líquido	77.985,54

O resultado da empresa foi calculado pelo sistema de custeio direto/marginal. Com base no preço de venda dos produtos e na quantidade vendida foi obtida a receita total. A partir desta receita total, (-) custos variáveis de produção e (-) despesas diretas de vendas, foi obtida a margem de contribuição. Como vemos, do valor da margem de contribuição foram subtraídos os custos fixos ( custos de produção + custos administrativos), que culminaram no resultado bruto. A partir do valor então obtido, foi subtraída a contribuição social e o imposto de renda, resultando *no lucro líquido*, da empresa.

### CONCLUSÃO:

O estudo de caso realizado na fábrica de móveis revelou que no seu modo de produção é maior a viabilidade do uso dos sistemas de custeio integral/absorção e direto/marginal, uma vez que seus custos indiretos não são

muito relevantes. Assim, os preços de venda são formados com base nos custos, com uma margem de lucro de 15% na linha de roupeiros, cômodas e estantes e 25% na linha de cozinha (aéreo, paineleiro, balcão e kit). Tendo em conta este aspecto, foram feitos alguns ajustes no preços de venda, para que os produtos apresentem melhores condições de competir no mercado. Tomando por base o preço de venda dos produtos e a quantidade vendida, foi calculado o resultado da empresa, que apresentou-se lucrativo.

#### **BIBLIOGRAFIA:**

- BERNARDI, Luiz Antonio. **Política e formação de preços – uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. São Paulo : Atlas, 1996.
- BOAS, Fernando José Villas. **Métodos de custeio e de custeamento na gestão de custos**. Anais do V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos - Gestão estratégica de custos num mercado globalizado. Fortaleza : SEBRAE/CE, 1998. pág. 313-330.
- COBRA, Marcos. Marketing básico. 4. São Paulo : Atlas, 1997.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo : Atlas, 1998.
- DOLAN, Robert J e SIMON, Hermann. **O poder dos preços**. São Paulo : Futura, 1998.
- FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria (Teoria e Prática)**. São Paulo : Atlas, 1993.
- GOLDRATT, Eliyahum e COX, Jeff. **A meta**. 37. Ed. São Paulo : Educator, 1997.
- HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de Custos – um enfoque administrativo**. São Paulo : Atlas, 1998.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. São Paulo : Atlas, 1996.
- LEONE, George S. **Custos – planejamento, implantação e controle**. 2. Ed. São Paulo : Atlas, 1994.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 6. Ed. São Paulo : Atlas, 1998.
- NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo : Atlas, 1993.
- NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo : Atlas, 1991.
- NETO, Pedro Sabino de Farias, YOSHITAKE, Mariano. **Gestão de custos na estrutura organizacional**. Anais do V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos – Gestão estratégica de custos num mercado globalizado. Fortaleza : SEBRAE/CE, 1998. pág. 127-139.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial – Um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo : Atlas, 1999.
- PEREZ JR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins e COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo : Atlas, 1999.
- PIZZOLATO, Nélío Domingues. **Introdução a contabilidade gerencial**. São Paulo : Makron Books, 2000.
- SANTOS, Joel J. **Formação do preço e do lucro**. 4. Ed. São Paulo : Atlas, 1994.
- SARDINHA, José Carlos. **Formação de preço – a arte do negócio**. São Paulo : Makron Books, 1995.

SHANK, John K e GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos**. 2. Ed. São Paulo : Campus, 1997.

SOUZA, Alceu e CLEMENTE, Ademir. **Contextos, paradigmas e sistemas de custeio**. Anais do V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos – Gestão estratégica de custos num mercado globalizado. Fortaleza : SEBRAE/CE, 1998. pág. 141-156.