

A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza

Dulcileide Ferreira Alves (FATE) - dulci_leide_alves@hotmail.com

Greyciane Passos dos Santos (UFC/ESTACIO-FIC) - greycianep@yahoo.com.br

Maria Odarlene Rodrigues Barreto (FATE) - odarlener@yahoo.com.br

Resumo:

Na atualidade, a sobrevivência de microempresas constitui um desafio constante em face da existência de diversas barreiras, como a necessidade de auto preservação, de manter-se atualizada num mercado em contínua mudança, em que a velocidade das informações atinge à do tempo real. Diante do contexto, o presente trabalho pretendeu analisar e compreender como as ferramentas de custos podem contribuir para a preservação das microempresas, ainda que desobrigadas à utilização de critérios contábeis sofisticados como os formais. Para atender o objetivo central os seguintes objetivos específicos foram traçados: realizar uma revisão bibliográfica exploratória nas principais teorias, técnicas e ferramentas de gestão e de custos aplicáveis ou passíveis de ser utilizadas pelas microempresas; escolher as mais adequadas à atividade escolhida para o estudo de caso; e apresentar os resultados observados no estudo de caso, juntamente com as propostas de mudança de paradigma, sob pena de perpetuação do problema. A metodologia utilizada foi dedutiva, bibliográfica e exploratória. Na apresentação da pesquisa, realizou-se o estudo de caso numa microempresa do segmento de confecção em Fortaleza. Como resultado, observa-se que a partir da contabilidade, tem-se o controle dos custos da microempresa, dessa forma, proporcionando o trabalho amparado de medidas preventivas, favorecendo, portanto sua continuidade.

Palavras-chave: Custos. Métodos de Custeio. Planejamento.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza

Resumo

Na atualidade, a sobrevivência de microempresas constitui um desafio constante em face da existência de diversas barreiras, como a necessidade de auto preservação, de manter-se atualizada num mercado em contínua mudança, em que a velocidade das informações atinge à do tempo real. Diante do contexto, o presente trabalho pretendeu analisar e compreender como as ferramentas de custos podem contribuir para a preservação das microempresas, ainda que desobrigadas à utilização de critérios contábeis sofisticados como os formais. Para atender o objetivo central os seguintes objetivos específicos foram traçados: realizar uma revisão bibliográfica exploratória nas principais teorias, técnicas e ferramentas de gestão e de custos aplicáveis ou passíveis de ser utilizadas pelas microempresas; escolher as mais adequadas à atividade escolhida para o estudo de caso; e apresentar os resultados observados no estudo de caso, juntamente com as propostas de mudança de paradigma, sob pena de perpetuação do problema. A metodologia utilizada foi dedutiva, bibliográfica e exploratória. Na apresentação da pesquisa, realizou-se o estudo de caso numa microempresa do segmento de confecção em Fortaleza. Como resultado, observa-se que a partir da contabilidade, tem-se o controle dos custos da microempresa, dessa forma, proporcionando o trabalho amparado de medidas preventivas, favorecendo, portanto sua continuidade.

Palavras-chave: Custos. Métodos de Custeio. Planejamento.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

Nos dias atuais, a sobrevivência de microempresas constitui um desafio constante em face da existência de diversas barreiras, como a necessidade de auto preservação, de manter-se atualizada num mercado em contínua mudança, em que a velocidade das informações atinge à do tempo real, a competitividade com as grandes corporações, as holdings e os conglomerados de organizações que operam dominando o mercado a nível internacional.

Essa realidade, apesar de aparentemente cruel, consiste na essência do capitalismo pós-moderno, em que as entidades criam produtos que entorpecem a consciência dos indivíduos, pois perdem a capacidade mimética – capacidade de observar e reproduzir um conhecimento, uma necessidade através dos usos, costumes e tradições – passando a acreditar na necessidade fictícia criada pelo mercado e difundida pelos meios de comunicação.

Ademais, em razão das dificuldades existentes, torna-se comum as microempresas encerrarem suas atividades precocemente.

Do outro lado, o governo cria dispositivos para beneficiar e facilitar às microempresas com a opção do regime de tributação pelo Simples Nacional, entretanto, preserva uma enormidade burocrática, principalmente quando se busca o acesso ao crédito e à tecnologia, bem como a facilidade na captação de recursos, o que poderia viabilizar seu desenvolvimento.

Tal tratamento tem por finalidade incentivá-las, todavia, esse dispositivo se justifica exatamente pelo motivo que, quando uma microempresa inicia suas atividades, não dispõe de recursos financeiros e tecnológicos suficientes, e com isso, é levada fatalmente a sua mortalidade.

Outrossim, o sistema organizacional é feito por pessoas despreparadas, na maioria das vezes proprietário ou membro da família sem o menor conhecimento de gestão e visão de investimentos.

Nesse contexto, a não utilização da contabilidade resulta num desastre, em virtude do descontrole financeiro, contábil e gerencial, tornando essas empresas alvo fácil diante da crescente concorrência, sendo então uma questão preocupante, pois o fechamento de uma entidade se torna um grave problema social, causando e elevando o nível de desemprego e, em consequência, afetando sobremaneira a economia nacional.

Enquanto isso, a competitividade cresce exigindo cada vez mais que as empresas estejam preparadas para suportar as exigências do mercado. Em razão dessa adaptação ao meio, os microempresários sofrerão dificuldades, pois um sistema organizacional composto de pessoas capacitadas e uma contabilidade fidedigna serão vitais.

Para tanto, é necessário se colocar em vantagem competitiva em relação às outras, melhorando sua gestão e o controle dos custos, garantindo sua sobrevivência e expansão no mercado e, ao mesmo tempo, o objetivo de gerar lucro.

Por outro lado, a omissão da legislação brasileira de mecanismos para a adoção da contabilidade de custos para as micro e pequenas empresas afeta e compromete a continuidade dessas entidades, porquanto, a utilização das técnicas e ferramentas conhecidas e estudadas pela contabilidade pode evitar esses resultados e contribuir para o crescimento do segmento.

O mercado sofre mudanças constantes, tais como a diversificada demanda e a concorrência dos produtos, portanto, como estocar matéria-prima sem que seu estoque se torne obsoleto e como analisar as tendências para se precaver com insumos sem a utilização dos controles contábeis e, assim, obter segurança na tomada de decisões?

Para a busca da resolução do problema, o presente trabalho pretende analisar e compreender como as ferramentas de custos podem contribuir para a preservação das microempresas, ainda que desobrigadas à utilização de critérios contábeis sofisticados como os formais.

Para atingir o objetivo central da pesquisa os seguintes objetivos específicos foram traçados: realizar uma revisão bibliográfica exploratória nas principais teorias, técnicas e ferramentas de gestão e de custos aplicáveis ou passíveis de ser utilizadas pelas microempresas; escolher as mais adequadas à atividade escolhida para o estudo de caso; e apresentar os resultados observados no estudo de caso, juntamente com as propostas de mudança de paradigma, sob pena de perpetuação do problema.

Nesta pesquisa foram levantados dados sobre o gestor ou os profissionais responsáveis pela gestão dos custos de produção da empresa pesquisada, bem como a sua experiência profissional no ramo de confecções/vestuário. O universo desta pesquisa será composto por uma microempresa do setor industrial de confecções da cidade de Fortaleza.

A fonte examinada para obtenção de informações desse universo foi disponibilizada pela própria empresa em destaque. Assim, essa variável foi examinada através dos seguintes indicadores: Posição hierárquica, faixa etária do profissional, grau de escolaridade dos profissionais e tempo de experiência profissional.

Para coletar as informações desta pesquisa, foi utilizado o método da entrevista estruturada que, segundo Chizzotti (1991), é compreendida pela busca de informações através de uma conversa com o informante. Tais informações serão apuradas, pois servirão como elemento complementar da pesquisa. O instrumento utilizado para a coleta de dados, por se tratar de uma pesquisa exploratória, como já foi descrito, será o questionário.

A pesquisa utilizada no desenvolvimento do trabalho é do tipo bibliográfico e exploratório com abordagem qualitativa. Serão articulados planos estratégicos e aprofundados em conformidade com a realidade da microempresa, objetivando procurar as respostas dos

problemas.

Gil (2009, p. 41) explica que “devemos classificar a pesquisa baseada nos seus objetivos gerais”. Portanto, para analisar e compreender como as técnicas e ferramentas contábeis podem contribuir para a preservação das microempresas, fazem-se necessários um aperfeiçoamento e um entendimento entre a pesquisa bibliográfica e seus objetivos gerais.

O método utilizado na pesquisa foi dedutivo, como se constata nas afirmações feitas pelos autores previamente estudados serão premissas das quais servirão como fundamentos para conclusão de questões restritas ao estudo de caso.

Na apresentação da pesquisa, realizou-se o estudo de caso numa microempresa do segmento de confecção em Fortaleza, portanto, dessa forma, a pesquisa será focada num exclusivo caso. Cervo, Bervian e Silva (2007, p. 62) dizem que o estudo de caso “é a pesquisa sobre determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade que seja representativo de seu universo, para examinar aspectos variados de sua vida”.

Diante da pesquisa do tipo estudo de caso, o processo de coletas de dados é considerado mais complexo do que os processos utilizados em outros tipos de pesquisa. Portanto, a microempresa do segmento de confecção foi o objeto de estudo onde seus aspectos decorrentes serão relevantes.

Para consecução, o trabalho consta das seguintes seções: primeira introdução do trabalho, a segunda sobre a gestão e a contabilidade das microempresas, onde serão definidos a gestão estratégica, o planejamento e o controle das entidades, e o impacto de sua aplicabilidade junto à contabilidade. A terceira seção aborda os métodos e a avaliação de custos empresariais, focando os principais métodos de custeio: absorção, variável, ABC. Na quarta realizar-se-á o estudo de caso, no qual será verificado qual o melhor método de custeio para controle da empresa de confecção. Na última seção serão apresentadas as considerações finais a respeito da análise.

2 A Gestão Estratégica e a contabilidade das microempresas brasileiras

2.1 Gestão estratégica da empresa

As microempresas brasileiras realizam sua gestão baseadas numa estratégia bem planejada. Portanto, nessa seção, definem-se a gestão estratégica, o planejamento e o controle das organizações, e o impacto de sua aplicabilidade junto à contabilidade.

Comumente, toda empresa tem um propósito de sua existência, sendo este o seu objetivo maior, no entanto, para alcançá-los e faz necessária uma esquematização de um plano de apoio ao desempenho das ações e tomada de decisões. Para tanto, as ideias e objetivos são traçados de forma harmônica por meio do planejamento.

O planejamento consiste na “formalização do processo decisório da empresa buscando classificar os seus objetivos, construir um caminho para alcançá-los e comprometer os gestores com o desempenho requerido”. (PARISE; MEGLIORINI, 2011, p.100)

Figueiredo e Caggiano (2004) comentam que a função do planejamento é o aprimoramento das escolhas das decisões a serem tomadas, estando essas em consonância com o que foi determinado para o futuro, dando atenção especial a fatores relevantes antes da decisão. Ainda, conforme os autores acima, o planejamento compreende três atividades distintas:

- Planejamento estratégico

Uma empresa depende para sobreviver que seja realizada a determinação daquilo que se pretende, como também uma análise de todos os pontos fortes e fracos, sabendo aproveitar as oportunidades e articulando as ameaças numa dinâmica com prazo previsto.

Drucker (1974, apud MOSIMANN e FISCH, 2009, p.47) “o planejamento estratégico

não envolve decisões futuras e sim a futuridade das decisões atuais”, refere-se ao reflexo das ações atuais no futuro da empresa, a sua consistência está no conseqüente dos seus atos.

A continuidade e o sucesso da empresa dependem da forma pela qual vem sendo conduzida no presente, com o planejamento estratégico compreendendo um processo contínuo e aprimorado a cada etapa. Por estruturar as ações e conduzir aos bons resultados, servirá como suporte norteador das ideias e atividades.

O planejamento estratégico tem a função imprescindível de garantir o sucesso dos negócios e a continuidade da empresa, sendo realizado pela cúpula da instituição, envolvendo todos seus setores e colaboradores para que os esforços realizados atinjam o sucesso:

O planejamento estratégico é um conjunto de tomada deliberada e sistemática de decisões acerca de empreendimentos que afetam ou deveriam afetar toda a empresa por longos períodos de tempo. É o planejamento que envolve prazos mais longos de tempo, é mais abrangente e é discutido e formulado nos níveis hierárquicos mais elevados da empresa, isto é, no nível institucional (CHIAVENATO, 2007, p.142).

Portanto, é um processo que define as trajetórias a ser seguidas numa dinâmica de ocasiões para que a empresa seja bem sucedida no futuro, sendo que, para isso, é indispensável o envolvimento e integração de todos seus membros para juntos enfrentarem as diversas mudanças e, assim, garantir a sua missão.

- Planejamento Tático

Tem por objetivo melhorar o desempenho de determinada área de resultados e não a empresa como um todo. Portanto, trabalha com decomposições dos objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no planejamento estratégico. É desenvolvido a níveis organizacionais inferiores, tendo como principal finalidade a utilização eficiente para a consecução de objetivos previamente fixados segundo uma estratégia predeterminada bem como as políticas orientadas para o processo decisório da empresa

- Planejamento operacional

De acordo com os conhecimentos de Parise e Megliorini (2011), quando se planeja algo, é provável que no momento de sua realização, por algum motivo, tenha havido mudanças ameaçadoras ou oportunidades. Para isso, faz-se conveniente que o gestor, respeitando seus limites, tenha a liberdade e astúcia de lidar com os planos contingenciais para conseguir bom desempenho.

Assim, o planejamento operacional por ser um trabalho feito bem detalhado e específico, direcionado para dar suporte às atividades do dia a dia da empresa, devendo ser planejado para curto prazo.

Além do planejamento a gestão deve ter controle sobre seus planejamentos, processos e procedimentos. Martins (2008, p. 305) cita que: “controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria se, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção”. Ante tais habilidades de lidar com o imprevisível, tem-se que estar atento e preparado para buscar soluções sem deixar que o planejamento seja interrompido. Outrossim, deve-se estar presente em todas as fases, inclusive no seu próprio processo de controle para que seja garantida a sua eficácia

O controle mede e altera, ou seja, ajusta conforme a conveniência, proporcionando satisfação no resultado. Ele pode ser classificado como: controle interno e controle externo.

O Controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 2009, p.183).

Desse modo, o controle interno da empresa assegura a confiabilidade das informações e dos resultados, sendo a receita essencial para que as informações por ela prestadas sejam confiáveis.

Já através do controle externo têm-se informações valiosas, as quais trazidas para a entidade em tempo ágil poderão ser transformadas em melhorias de seu cenário interno.

2.2 A Contabilidade no regime do Simples e seus efeitos

A Lei Complementar 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional de micros e empresas de pequeno porte, estabeleceu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas micros e empresas de pequeno porte, sendo esse regime beneficiado na preferência nas licitações públicas, no acesso ao crédito, à tecnologia, ao associativismo e à justiça.

Os requisitos necessários para que a organização se enquadre no regime de apuração e recolhimento unificado, é estar devidamente registrada no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, para tanto, quando a pessoa jurídica ou equiparada, atingir o valor da receita bruta até R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) será enquadrada como microempresa. Porém, quando atingir receita bruta superior a esse valor, até o limite de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), será enquadrada como empresa de pequeno porte. Portanto, a condição para o enquadramento é definida conforme o limite de receita bruta anual.

Ademais, de acordo com Sevilha (2011), quando a empresa optar pelo regime a ser tributado terá que permanecer durante todo o exercício e pagará os tributos de acordo com a tabela estipulada. Torna-se interessante que se faça uma análise detalhada quanto às vantagens e desvantagens de seu enquadramento, pois esse sistema de tributação baseia-se no faturamento e não na lucratividade, ou seja, pode ocorrer da empresa ter um lucro baixo e um faturamento elevado, implicando assim, num alto percentual da alíquota, tendo que pagar um valor desproporcional ao seu lucro.

Outra questão a ser analisada é a empresa atentar às necessidades dos seus clientes, pois para aqueles clientes que precisam de crédito do ICMS, é mais interessante negociar com micros e empresas de pequeno porte que não sejam enquadradas no Simples Nacional. A falta de pagamento dos débitos do Simples Nacional implica em notificação, sendo que a entidade tem até trinta dias para quitar, contados da data da ciência da notificação, caso contrário será desenquadrada.

O artigo 25, da LC nº. 123/2006 define sobre as obrigações fiscais acessórias relativas à Declaração Anual do Simples Nacional:

Art. 25. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional apresentarão, anualmente, à Secretaria da Receita Federal declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverão ser disponibilizadas aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovado pelo Comitê Gestor.

O Simples recolhe mensalmente e de forma simplificada seus impostos e contribuições. Outro diferencial encontrado no Regime Simples Nacional é a dispensa do pagamento devido por empresas rurais e destinado ao SESC, SESI, SENAI, SENAC, SEBRAE, Salário Educação e, recentemente, à Contribuição Sindical Patronal. Quanto à forma de apuração da receita bruta auferida, a pessoa jurídica poderá optar pelo regime de caixa (computado no mês que foi recebido ou pago) ou de competência (computados no momento que nasce o direito de recebimento ou a obrigação do pagamento). Tal escolha deverá permanecer por todo o ano.

3 Avaliação do custo nas microempresas

3.1 Contabilidade de custos

De acordo com Martins (2008, p. 20), a contabilidade de custos surgiu da necessidade de uma maior precisão no controle e identificação dos valores utilizados na produção. Portanto, é o ramo da ciência contábil que registra, analisa e interpreta os gastos de produção de bens e serviços passíveis de serem avaliados, bem como controla os estoques, tudo para combater os gastos excedentes.

Com o aumento da competitividade, as funções da contabilidade de custos passam a ser bem mais complexas e criteriosas, atendendo, além das necessidades fiscais, também auxiliando no seu processo decisório, dando estrutura e suporte nas decisões gerenciais.

A contabilidade de custos desempenha papel fundamental para suprir as necessidades das microempresas na formação de preços competitivos e diversificação de seus produtos com moderação nos custos.

A microempresa necessita de informações relevantes para controlar, prever e assim tomar as decisões cabíveis. Essas informações são prestadas através da contabilidade de custos.

As tendências do mercado é quem determina o preço de venda dos produtos ou serviços, ou seja, a demanda é o fator determinante e não seus custos:

O mercado é o grande responsável pela fixação dos preços e não os custos de obtenção dos produtos. É muito mais provável que uma empresa analise seus custos e suas despesas para verificar se é viável trabalhar com um produto, cujo preço o mercado influencia marcadamente ou mesmo fixa, do que ela determinar o preço em função daqueles custos ou despesas. (MARTINS, 2008, p.220)

No mercado global competitivo, o desenvolvimento da comunicação e as melhorias nos transportes tanto na aquisição, como na distribuição dos produtos, trouxeram para as pequenas empresas oportunidades de concorrência global e, entrando nesse meio, a entidade precisa manter um padrão mais alto de qualidade e produtividade. Assim sendo, informações contábeis são requeridas para o controle de custos e melhorias na produtividade. Dentro do controle dos custos, identificar os métodos de custeios existentes, e qual o mais adequado para a gestão da empresa, é fator primordial para uma boa gestão empresarial.

3.2 Métodos de custeios

Souza (2006, p. 24) afirma que “é o método de custeio que estabelece quais elementos de custo serão considerados na apuração do custo dos objetos de custeio”. Por meio dos sistemas de custos são geradas informações, desse modo, mensura-se o custo dos objetos de custeio, portanto, é atribuir valor aos recursos utilizados na fabricação ou prestação de um serviço.

3.2.1 Custeio por absorção

Sobre o método de custeio por absorção, Martins (2008), o custeio por absorção, por ser um método pelo qual são utilizados rateios para alocação dos custos, poderá gerar informações imprecisas e distorcidas, contudo é obrigatório pela legislação, com exceção de alguns casos isolados.

A empresa industrial têxtil manufatura, comercializa calças jeans, sendo o custo da matéria-prima de R\$ 15,00 por unidade produzida. Os custos diretos e indiretos totalizam R\$ 100,00 por mês. Se no mês de outubro a empresa produzir 300 unidades de calças jeans, pelo método de custeio de absorção, seu custo unitário será de R\$ 15,33, conforme mostra a tabela

1.

Tabela 1-Cálculo do Custeio por Absorção

Custeio por absorção		
Matéria-Prima por unidade		R\$ 15,00
Rateio dos custos fixos pela unidade produzida	100/300	total de R\$ 0,33
Total		R\$ 15,33

Fonte: Elaborada pela autora, 2011.

Nesse método, o custo fixo da matéria-prima no valor R\$ 15,00 influencia no valor unitário final de cada produto dessa empresa, principalmente em época de baixa produção ou ociosidade, aumentando consideravelmente o custo unitário total. Ou seja, custos fixos somados ao volume de produção do período impactam o custo unitário do produto.

3.2.2 Custeio variável

Martins (2008, p.204) afirma que o método de custeio variável surgiu em decorrência da arbitrariedade no rateio do método por absorção “por proporcionar valores de lucro não muito úteis para fins decisórios”. Entretanto, é aceitável sua utilização para fins gerenciais, sendo possível no final do período fazer uma adaptação para o método por absorção para assim estar em conformidade com as exigências da legislação.

Conforme Souza (2011, p. 44), “o método de custeio variável exclui a utilização do rateio para apropriação dos custos fixos, esses são considerados como despesas do período, portanto é composto somente pelos custos variáveis”.

Da empresa industrial têxtil manufatura, seguem os dados da tabela 2:

Tabela 2- Elenco dos Custos Variáveis

Custeio por absorção		
CUSTEIO VARIÁVEL POR PRODUÇÃO		
Matéria-prima e materiais secundários	R\$	5,00
DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDAS		
ICMS 17%	R\$	0,85
PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO	R\$	1,39
Comissão de vendedores	R\$	0,75
Total	R\$	7,99

Fonte: Elaborada pela autora, 2011.

Com esses valores, encontra-se o valor unitário de R\$ 7,99, conforme tabela 3.

Tabela 3- Cálculo do Custeio Variável

Custeio por absorção		
CUSTEIO VARIÁVEL POR PRODUÇÃO		
Matéria-prima e materiais secundários	R\$	5,00
DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDAS		
ICMS 17%	R\$	0,85
PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO	R\$	1,39
Comissão de vendedores	R\$	0,75
Total	R\$	7,99

Fonte: Elaborada pela autora, 2011.

Nesse método de custeio não há a influência dos custos fixos e seus custos

independem dos volumes de produção, ao contrário do que é considerado no custeio por absorção.

3.2.3 Custeio ABC

Padoveze (2009) salienta que, ao se alocar os custos indiretos fixos, tem-se uma forte probabilidade de distorcer as informações dos custos dos produtos. Com intuito de reduzir informações inadequadas, aponta a viabilidade da metodologia do custeamento por atividades (ABC).

Martins (2008, p.103) afirma que o método de custeio ABC “é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos”.

Apesar do sistema ABC não atender às exigências fiscais, é uma ferramenta bastante precisa na mensuração dos custos por relacionar suas atividades aos produtos e recursos, porém, diante de sua complexidade, geralmente a sua utilização não é feita por empresas pequenas.

Assim, cada método de custeio tem sua utilidade, seja ele por Absorção, que para efeitos fiscais é o que prevalece, Variável, ABC ou qualquer outro, porquanto depende do tipo de atividade e conveniência da empresa.

4 Estudo de caso em uma indústria de confecção em Fortaleza

A indústria do segmento de confecção tem seus méritos de sobrevivência, destarte enfrentando dificuldades financeiras, concorrência e mudanças súbitas de comportamento de mercado, pois a macroeconomia tem reflexos até mesmo nas menores indústrias.

Com a realização da apreciação na microempresa do segmento de confecção, nessa seção foram verificados os custos com matéria-prima e mão de obra, como também o valor do preço de venda de seus produtos e a averiguação do que se pode fazer diferente e melhor para a situação da entidade.

4.1 Setor têxtil brasileiro

Atualmente, a indústria têxtil brasileira é bem desenvolvida e capacitada para suportar a concorrência, principalmente na produção de artigos de algodão.

As indústrias têxteis têm seu processo produtivo muito diversificado, ou seja, de acordo com sua cadeia produtiva, certas indústrias podem possuir todas as etapas do processo têxtil (fiação, tecelagem e beneficiamento), outras podem ter apenas um dos processos (somente fiação, somente tecelagem, somente beneficiamento ou somente fiação e tecelagem etc.). (JINKINGS, 2003).

Borger e Nozoe (2011), baseados em informações da (PIA) Pesquisa Industrial Anual, (PNAD) Pesquisa Nacional para Amostra de Domicílios, (MTE) Ministério do Trabalho e Emprego, as empresas de médio e grande porte compreendem a indústria têxtil e de fiação e são as detentoras de capital, enquanto a maioria das empresas de confecção é micro e empresas de pequeno porte, porém são as responsáveis por 70,5% da mão de obra e emprego do setor. Também alegam que o segmento de confecção é o maior consumidor dos produtos da indústria têxtil e colaboradores de sua sobrevivência.

De acordo com a ABIT, o setor têxtil e de confecção representa 5,5% da indústria de transformação. Esse é um percentual relevante e impulsionador da economia brasileira. É responsável por grande parcela da economia nacional com tendenciosa pretensão de se expandir no exterior.

4.1.1 A cadeia produtiva do segmento de confecção

A cadeia têxtil abrange vários segmentos, indo, consoante Borger e Nozoe (2011), desde o plantio do algodão, matéria-prima sintética, fibras têxteis, fiações, tecelagem, tinturarias, estamparias, malharias, linhas de costura, aviamentos, até a confecção de artigos do vestuário e outros.

A produção industrial de confecção pode ser dividida em três categorias. Essas categorias são distinguidas tanto pela capacidade produzida, pelo local onde produzem e, até mesmo, quanto à forma que são contratadas:

- Produção Interna: As atividades são executadas no próprio ambiente da empresa.
- Facção Domiciliar: Refere-se a um trabalhador que trabalha na sua própria casa.
- Facção Industrial: É quando tem uma subcontratada para outra indústria confeccionista. Isso ocorre geralmente quando uma empresa contrata outra empresa para atender uma demanda maior, a qual se encontra sem suporte e sobrecarregada.

Para atingir a produtividade satisfatória, qualquer que seja a modalidade utilizada, entende-se que é grande o volume de emprego gerado.

4.1.2 A relevância do segmento de confecção na economia cearense

O segmento de confecção do Ceará é o grande responsável pela economia local, por isso, o SEBRAE-CE tem desenvolvido projetos com o intuito de promover a competitividade das empresas e diferenciação dos produtos cearenses, favorecendo assim, seu fortalecimento e reconhecimento, e ao mesmo tempo capacitar os micros e pequenos empresários no atendimento à grande demanda prevista para a copa de 2014 (INÊS MATOS, 2011).

Ademais, esse fato implica na redução dos custos de produção do segmento de confecção, ao passo que o Ceará é autossuficiente em matéria-prima, portanto, não precisa comprar fora.

O segmento de confecção do Ceará é o grande responsável pela economia local, por isso, o SEBRAE-CE tem desenvolvido projetos com o intuito de promover a competitividade das empresas e diferenciação dos produtos cearenses, favorecendo assim, seu fortalecimento e reconhecimento, ao mesmo tempo capacitar os micro e pequenos empresários no atendimento à grande demanda prevista para a copa de 2014 (INÊS MATOS, 2011).

Dentro do contexto em que se encontram as micro e pequenas empresas cearenses do segmento de confecção, aquelas que aderirem à inovação e à capacitação estarão preparadas para enfrentar a concorrência e crescer.

4.2 Contextualização da empresa em estudo

A ADL FASHION é uma microempresa do segmento de confecção especificamente feminina, estando há mais de dez anos atuando no mercado, proporcionando a satisfação de seus clientes com rapidez e presteza, procurando servir produtos de qualidade para assim, buscar o fortalecimento de sua marca.

A empresa objeto do estudo, sem uma gestão adequada, vem se mantendo no mercado graças à qualidade de seus produtos e presteza com que atende seus clientes.

4.3 Planejamento e controle de custos na confecção

4.3.1 Modelo de gestão e controle

O ramo no qual a ADL Fashion está inserida tem um grande agravante, que é estar

subordinada a uma tendência, com isso, suas mercadorias sofrem bastante mudanças. Dependendo da demanda, o produto poderá sofrer alterações de preço, principalmente à menor por meio de liquidação.

Por razões de praticidade, a ADL Fashion sempre optou por determinar um preço razoável para a venda de seus produtos, preconizando o volume da produção, baseando-se apenas nos custos diretos dos produtos produzidos. Dessa forma, seus custos fixos ficam à parte da produção e assim, correndo o risco de estar sendo maquiados e os resultados subavaliados.

O planejamento dessa empresa é realizado de forma aleatória, pois é baseado apenas na demanda e sem ferramentas específicas para o cálculo desta. Assim, a entidade se encontra vulnerável ao descontrole financeiro e contábil, ocasionando prejuízo. Logo, como a demanda é algo instável, a microempresa deve procurar uma forma de planejamento que lhe proporcione maior confiabilidade de operar continuamente.

4.3.2 Custos

A princípio, o que se tem de mais relevante para a produção na ADL Fashion são os custos da matéria-prima e mão de obra.

A matéria-prima é composta pelo tecido de algodão ou a lycra, que será a composição principal para confeccionar a peça. Em seguida vêm os aviamentos que são compostos pela linha de costura e botões.

A mão de obra é compreendida por 12 (doze) costureiras e 2 (dois) cortadores, ambos trabalhando conforme a quantidade de pedidos solicitados pela empresa compradora. Em decorrência disso, a mão de obra é remunerada segundo o que se produz, mas no caso de uma eventualidade, o empregado tem sua remuneração garantida de um salário mínimo, consoante determina a Lei Trabalhista.

Na produção são inclusos os custos com tributos:

- Programa de Integração Social-PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com alíquota federal de 9,25%; e
- Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação - ICMS, com alíquota estadual de 18%;

Nesse tipo de produto para industrialização, não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados- IPI.

O gasto com a energia elétrica é rateado entre os custos diretos e indiretos, sendo 70% (setenta por cento) atribuídos aos custos diretos e 30% (trinta por cento) aos custos indiretos.

A microempresa possui um supervisor responsável pela verificação das peças, sendo esse remunerado com um salário mínimo, trabalhando 8 (oito) horas diárias, independentemente da produção.

No entanto, a matéria-prima tem maior peso sobre o preço final do produto. Por se tratar de uma microempresa onde se observa uma grande quantidade de matéria-prima no seu estoque, com sua produção obedecendo a uma tendência de mercado, sugere-se uma análise desses custos pelos métodos de custeio variável e absorção.

4.3.3 Aplicação do custeio variável para a gestão dos custos na confecção

As decisões referentes a custos em uma empresa são específicas, variando de uma entidade para outra, assim ao fazer um planejamento e controle de custos, deve-se considerar o ramo de sua atividade, a legislação e os fatores específicos da organização.

Na empresa de confecção, apresentam-se os seguintes custos: Os Custos Diretos

(Matéria-Prima, Mão de Obra e os impostos incidentes na produção). Custos Indiretos (Energia e Supervisão).

Utilizando-se o valor dos custos nas tabelas 4 e 5, são apurados os valores dos custos e o preço pelos métodos absorção e variável do produto linha convencional.

Tabela 4- Custeio Variável Linha Convencional

LINHA CONVENCIONAL	VALORES
CUSTEIO VARIÁVEL	
PREÇO DE VENDA	R\$24,01
MATÉRIA-PRIMA	R\$14,46
MÃO DE OBRA	R\$ 2,15
CUSTO VARIÁVEL DO PROD.	R\$16,61
ICMS 18% CUSTO VARIÁVEL	R\$ 2,99
PIS E COFINS 9,25%	R\$ 2,22
COMISSÃO S/ VENDAS	R\$ 1,20
TOTAL	R\$23,02

Fonte: Elaborada pela autora, 2011 com base nos dados fornecidos pela empresa.

Como mostra a tabela 4 acima, ao custo unitário do produto no valor de R\$ 23,02, calculado pelo método de custeio variável, são atribuídos, além da matéria-prima e a mão de obra, os tributos e as despesas com comissão de vendas, essas no valor de R\$ 1,20.

Tabela 5- Custeio por Absorção Linha Convencional

	VALORES
CUSTEIO POR ABSORÇÃO	
MATÉRIA-PRIMA	R\$ 14,46
CUSTO DIRETO	R\$ 2,15
CUSTO IND. (ENERGIA RATEIO)	R\$ 0,12
CUSTO TOTAL	R\$ 2,27
TOTAL	R\$ 16,73

Fonte: Elaborada pela autora, 2011 com base nos dados fornecidos pela empresa.

A tabela 5 acima mostra o custo no valor de R\$16,73, calculado pelo método por absorção, em relação à tabela 4 onde foi utilizado o método de custeio variável, aquele método demonstra que o produto unitário da linha convencional absorve um menor valor, trazendo uma diferença de custo de R\$ 6,29.

Com base no valor dos custos nas tabelas 6 e 7, são apurados os valores dos custos e do preço pelos métodos absorção e variável do produto linha sofisticada.

Tabela 6- Custeio Variável Linha Sofisticada

LINHA SOFISTICADA	VALORES
CUSTEIO VARIÁVEL	
PREÇO DE VENDA	R\$41,47
MATÉRIA-PRIMA	R\$29,92
MÃO DE OBRA	R\$ 2,65
CUSTO VARIÁVEL DO PROD.	R\$32,57
ICMS 18% CUSTO VARIÁVEL	R\$ 5,86
PIS E COFINS 9,25%	R\$ 3,84
COMISSÃO S/ VENDAS	R\$ 2,07
TOTAL	R\$44,34

Fonte: Elaborada pela autora, 2011 com base nos dados fornecidos pela empresa.

Como mostra a tabela 6 acima, ao custo unitário do produto no valor de R\$ 44,34, calculado pelo método de custeio variável, são atribuídas, além dos custos variáveis, as despesas com comissão de vendas no valor de R\$ 2,07.

Tabela 7- Custeio por Absorção Linha Sofisticada

LINHA SOFISTICADA	VALORES
CUSTEIO POR ABSORÇÃO	
MATÉRIA-PRIMA	R\$29,92
CUSTO DIRETO	R\$ 2,65
CUSTO IND. (ENERGIA RATEIO)	R\$ 0,12
CUSTO TOTAL	R\$ 2,77
TOTAL	R\$32,69

Fonte: Elaborada pela autora, 2011 com base nos dados fornecidos pela empresa.

A tabela 8 acima mostra o custo no valor de R\$32,69, calculado pelo método por absorção, em relação à tabela 7 onde foi utilizado o método de custeio variável, aquele método demonstra que o produto unitário da linha sofisticada absorve um menor valor, trazendo uma diferença de custo de R\$ 11,65.

Observa-se que, quando o custo é calculado pelo método por absorção, o resultado tem menor valor em relação ao método de custeio variável, embora a legislação tenha o método por absorção como obrigatório para a empresa estudada, conclui-se que a preconização em utilizar o custeio variável para fins gerenciais viabiliza uma medida preventiva, pois terão suas decisões sempre tomadas com certa margem, ressaltando que a entidade não possui um sistema contábil ideal. Portanto, a tática de trabalhar com margem permite que no caso de erro, a entidade não recaia num prejuízo maior, assim, a contabilidade de custos proporcionará maior destreza nas informações prestadas e segurança nas decisões a ser tomadas, desse modo contribuindo para o fortalecimento e continuidade da microempresa.

5. Considerações finais

O estudo evidencia a relevância do controle de custos na contabilidade da organização. Observa-se que o controle dos custos não deve ser analisado aleatoriamente, pois é formado por todo um contexto abrangido pelo tipo de produto produzido, demandando clientela, fornecedores, dentre outros.

O objetivo deste trabalho foi alcançado quando se mostrou a importância do método de custeio, para se evidenciar o custo unitário de um produto calculado em duas modalidades de custeio. Como resultado, observa-se que a partir da contabilidade, tem-se o amplo e pleno controle dos custos da microempresa, dessa forma proporcionando uma gestão devidamente amparada por medidas preventivas, favorecendo a sua continuidade.

As hipóteses deste trabalho foram corroboradas no decorrer da pesquisa feita no referencial teórico na sua segunda seção, quando se pôde constatar maior exatidão nos resultados de uma gestão amparada pela contabilidade e confirmados na análise do estudo de caso.

Por fim, conclui-se que a utilização da contabilidade e o controle de custos, como ferramentas na geração de informações, são deveras imprescindíveis e que a microempresa trabalhando com base nos dois métodos de custeio variável e absorção terá segurança, tanto com relação ao fisco, quanto nas decisões gerenciais, porquanto esses dois métodos de custeio lhe servirão como parâmetro, permitindo desse modo, estar em conformidade com a legislação e, ao mesmo tempo, esclarecendo a proporcionalidade e os reflexos dos custos variáveis daquilo que foi produzido, impedindo que seus preços sejam subavaliados e ostentados, ocasionando um prejuízo futuro.

Referências

ATTIE, W. **Auditoria interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BORGER, F; NOZOE, N. **Responsabilidade social e sustentabilidade na cadeia produtiva do setor de confecção têxtil**, 2001. Disponível em <http://www.fipe.org.br>. Acesso em: 15 nov. 2011.

BRASIL, 2006. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União. Brasília, 14 dez. 2006.

CERVO, A.L. **Metodologia científica**. 6ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHIAVENATO, I. **Administração, teoria, processo e prática**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 2007.

CHIZZOTTI, A. (1991): **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez

FIGUEIREDO, S; CAGGIANO, P.C. **Controladoria**. teoria e prática. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, A.C. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INÊS, M. **Agência SEBRAE de notícias**. Disponível em: <http://www.agenciasebrae.com.br/noticia/12503931/geral/confecoes-cearenses-se-preparam-para-copa/>. Acesso em: 27 out. 2011.

JINKINGS, I. **Reestruturação produtiva e mercado de trabalho na indústria têxtil catarinense**. 2003. Revista. Disponível em: <http://www.cfh.ufsc.br/~revista/rch33.pdf>. Acesso em: 30 out. 2011.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MOSIMANN, C.P, FISH, S. **Controladoria: seu papel de administração de empresas**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, C.L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PARISI, C. M. E (org.). **Contabilidade gerencial** - São Paulo:Atlas, 2011.

SEVILHA, V.J. **Principais características do Simples Nacional**. Sevilha Contabilidade LTDA, 2011. Disponível em: <http://www.you tube.com.br>. Acesso em: 21 out. 2011.

SOUZA, M. A de. **Mensuração e custeio: fundamentos de custos para gestão**. In: PARISI, C; MEGLIORINI, E (orgs.). contabilidade gerencial. São Paulo: Atlas, 2011. Cap.3, p. 33.