



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

EDJALME LUCIANO DOS SANTOS NETO

**A UTILIZAÇÃO DE DIFERENTES MÉTODOS DE CUSTEIO PARA A FORMAÇÃO
DE PREÇO EM UMA INDÚSTRIA PESSOENSE DE PRODUTOS À BASE DE
MILHO**

**JOÃO PESSOA
2019**

EDJALME LUCIANO DOS SANTOS NETO

**A UTILIZAÇÃO DE DIFERENTES MÉTODOS DE CUSTEIO PARA A FORMAÇÃO
DE PREÇO EM UMA INDÚSTRIA PESSOENSE DE PRODUTOS À BASE DE
MILHO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a Dra. Maria Sueli
Arnoud Fernandes

**JOÃO PESSOA
2019**

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

N469u Neto, Edjalme Luciano Dos Santos.

A UTILIZAÇÃO DE DIFERENTES MÉTODOS DE CUSTEIO PARA A
FORMAÇÃO DE PREÇO EM UMA INDÚSTRIA PESSOENSE DE
PRODUTOS À BASE DE MILHO / Edjalme Luciano Dos Santos
Neto. - João Pessoa, 2019.

35 f. : il.

Orientação: Maria Sueli Arnoud Fernandes.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCSA.

1. Contabilidade de custos. 2. Métodos de Custeio. 3.
Formação do preço de venda. 4. Tomada de decisões. I.
Fernandes, Maria Sueli Arnoud. II. Título.

UFPB/BC

EDJALME LUCIANO DOS SANTOS NETO

**A UTILIZAÇÃO DE DIFERENTES MÉTODOS DE CUSTEIO PARA A
FORMAÇÃO DE PREÇO EM UMA INDÚSTRIA PESSOENSE DE PRODUTOS
À BASE DE MILHO**

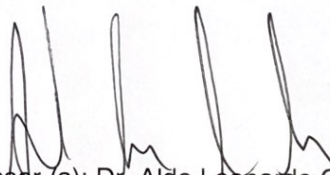
Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA

Maria Sueli Arnoud Fernandes

Presidente: Professor (a): Dra. Maria Sueli Arnoud Fernandes (Orientadora)

Instituição: UFPB



Membro: Professor (a): Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado

Instituição: UFPB



Membro: Professor (a): Me. Silvio Romero de Almeida

Instituição: UFPB

João Pessoa, 30 de Abril de 2019.

Dedico este trabalho aos meus pais, minha irmã e a minha noiva, que sempre estiveram comigo desde o início da minha caminhada. À todos os profissionais da área contábil em especial aos amigos de profissão.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus pelo dom da vida, por sempre ter sido a luz dos meus caminhos, por ter me guiado nas minhas decisões e ter me concedido oportunidades únicas em minha carreira profissional e acadêmica.

Agradeço a minha família, em especial aos meus pais, por sempre terem acreditado na minha capacidade, apostado nas minhas decisões e por estar sempre ao meu lado nos momentos que mais preciso.

A minha noiva Mallena, por ter me guiado na escolha do meu curso, por estar ao meu lado sempre que precisei e por ser paz na minha vida.

Aos meus amigos que fazem parte da Gestão Assessoria Contábil, pessoas essas que divido todos os meus dias, buscando novos ensinamentos e me ensinando a ser um profissional cada vez melhor. Aos contadores João Júnior e Wellington Guilherme por terem depositado confiança em mim desde o primeiro dia em que me conheceram, me dando a oportunidade de trabalhar na área contábil desde o início do meu curso.

Agradeço aos professores do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba que agregaram conhecimento em minha carreira, em especial a minha orientadora Dra Sueli Arnoud, por ter me ajudado desde o princípio e por todos os ensinamentos.

Enfim, a todos que estiveram ao meu lado, me guiando nesse percurso tão longo e cheio de obstáculos e com inúmeras batalhas vencidas.

RESUMO

Os métodos de custeio estão inteiramente ligados a inúmeros fatores dentro das organizações, eles contribuem para determinar o preço de venda (PV) dos produtos, mercadorias ou serviços, são responsáveis por ser determinantes nas tomadas de decisões envolvendo a lucratividade da empresa. O objetivo geral deste trabalho foi aplicar diferentes métodos de custeio em uma indústria pessoense de produtos à base de milho que toma como base para construção do seu preço de venda o método baseado nos custos. Foi realizado um estudo de caso na empresa supracitada e os dados para a pesquisa foram obtidos através de relatórios de controle de custos e produção cedidos pela empresa e seus balancetes do período de 2017, além de pesquisa in loco. Por meio dos resultados obtidos, pode-se identificar que a Indústria estudada apresenta falha no cálculo dos seus custos e isso influencia significativamente no seu preço de venda e no seu resultado anual. Assim, concluiu-se que, se a Indústria se utilizasse de maneira correta da apuração dos seus custos para formação dos seus PV, ela teria um resultado bem mais relevante para a maximização do seu lucro do que o obtido pelo método usual da empresa.

Palavras-chave: Contabilidade de custos. Formação do preço de venda. Métodos de Custeio. Tomada de decisões.

ABSTRACT

The costing methods are entirely linked to innumerable factors inside organizations, they contribute to determining the selling price (PV) of products, goods or services, are responsible for being decisive in the decision making involving the profitability of the company. The general objective of this work was to apply different costing methods in an industry of João Pessoa of products based on maize that takes as base for the construction of its sale price the method based on the costs. A study case was conducted at the aforementioned company and the data for the research were obtained through cost and production control reports provided by the company and its balance sheets for the period of 2017, besides in loco research. By means of the obtained results, can be identified that the studied industry presents fault displays in the calculation of their costs and this influences significantly in the sale price and the annual result. So, it was concluded that if the industry used their costs correctly for the formation of their PV, it would have a more relevant result to maximize their profit than the company's usual method.

Key-words: Cost Accounting. Formation of the sale price. Costing Methods. Decision-making.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Custos Anuais da “Indústria A” (2017).....	24
Tabela 2 – Produção Anual da “Indústria A”	25
Tabela 3 –Demonstração dos custos elaborados pela “Indústria A”	26
Tabela 4 – Demonstração dos custos encontrados através do Custeio por Absorção	28
Tabela 5 –Demonstração dos custos encontrados através do Custeio Variável.....	28
Tabela 6 – Cálculo do Preço de Venda sobre os custos encontrados	29
Tabela 7 - Comparativo dos preços de venda encontrados na pesquisa e o atual da empresa	30
Tabela 8– Comparativo das receitas anuais	31

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
1.1	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	9
1.2	OBJETIVOS.....	9
1.2.1	Objetivo Geral.....	9
1.2.2	Objetivos Específicos.....	9
1.3	JUSTIFICATIVA.....	10
2	REFERENCIAL CONCEITUAL	11
2.1	CONTABILIDADE DE CUSTOS	11
2.2	MÉTODOS DE CUSTEIO.....	12
2.2.1	Custeio por Absorção	14
2.2.2	Custeio Variável.....	15
2.3	FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	17
2.3.1	Formação de preço de venda com base nos custos.....	17
2.3.2	Formação de preço com base nas empresas concorrentes	18
2.3.3	Formação de preço com base nas características do mercado.....	19
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	20
3.1	TIPOLOGIA DA PESQUISA	20
3.2	SUJEITOS DA PESQUISA.....	20
3.2.1	Caracterização do objeto de pesquisa.....	20
3.2.2	Processo produtivo	21
3.2.3	Caracterização dos produtos fabricados.....	22
3.3	DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	23
4	DADOS E RESULTADOS	24
4.1	APLICAÇÃO DOS MÉTODOS DE CUSTEIOS.....	25
4.1.1	Método de custeio utilizado pela empresa.....	25
4.1.2	Aplicação do custeio por absorção	26
4.1.3	Aplicação do custeio variável.....	28
4.2	COMPARATIVO: RESULTADOS ENCONTRADOS X MÉTODO USUAL DA “INDÚSTRIA A”	29
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
5.1	DELIMITAÇÃO DE PESQUISA	33
5.2	SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS	33
	REFERÊNCIAS	34

1 INTRODUÇÃO

Com a evolução e competitividade do mercado econômico e a concorrência cada dia mais acirrada, a gestão de custos se tornou peça fundamental para a criação dos fatores estratégicos no mercado. Uma necessidade de reformulação nas atividades das empresas ocorreu através das mudanças do mercado, decorrentes da competitividade que ele passou a exigir. Conseqüentemente o mundo empresarial passou a estudar minuciosamente suas políticas de mercado, os desejos e necessidades dos consumidores e suas políticas de preço.

Nesse contexto, os métodos de custeio são ferramentas de elevada relevância para a tomada de decisão dentro das organizações. Isto faz com que os gestores das empresas repensem, revisem e reestruturem seus métodos para melhor atender suas necessidades, tanto de mercado, quanto suas necessidades gerenciais.

Nesse sentido, Souza e Clemente, comentam:

A moderna gestão de empresas visualiza os custos de forma mais ampla, isto é, ao longo de toda a cadeia de valor da empresa. A redução dos custos ao longo da cadeia tornou-se imperativo para se conseguir vantagem competitiva. A decomposição da cadeia de valor em processos e a análise desses processos são, em última instância, as fontes de informação para o delineamento da estratégia de liderança em custos. (SOUZA; CLEMENTE, 2011, p.14)

Partindo do princípio da importância da escolha do método de custeio adequado para a formação do preço de venda, tal escolha requer uma cautela e análise aguçada do tomador de decisões pois pode implicar de forma direta no resultado da entidade. Para Martins (2010), é de extrema importância que o sistema de custos produza informações úteis e coerentes com a linha de produção e operação da empresa, principalmente com a sua política de preços.

Tomando como base a importância que a gestão de custos tem para a organização, observa-se que por meio da aplicação dos métodos de custeio, a empresa poderá absorver informações relevantes para a formação do seu preço de venda; eliminar gastos desnecessários e também buscar produtos mais rentáveis para a sua produção, pois “ [...] um processo de tomada de decisão em que os custos exercem papel fundamental é representado pela formação dos preços dos produtos que serão vendidos ou comercializados.” (BRUNI; FAMÁ, 2012, p.253).

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

As empresas estão sempre em busca de melhorar seus resultados, aumentar sua lucratividade e a qualidade dos seus produtos, bem como a satisfação do cliente. Para isso, determinar o preço de venda (PV) é um ponto fundamental, sendo válido destacar o valor do custo do produto como um desses aspectos.

Sabe-se que existem vários métodos de se chegar ao valor do custo de um produto/serviço, cabe a empresa identificar qual método melhor se adéqua ao seu perfil.

Diante do exposto, chega-se ao seguinte questionamento: **Qual o método de custeio é adequado para determinação do Preço de Venda (PV) em uma indústria de produtos à base de milho, tomando como critério o aumento da lucratividade?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Esse estudo possui como objetivo geral: Identificar qual é o método de custeio mais adequado para constituir o preço de venda dos produtos produzidos e comercializados em uma indústria de salgadinhos de milho em João Pessoa, utilizando como critério para a escolha o aumento da lucratividade da indústria.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos elencados são os seguintes:

- a) Identificar o atual método de custeio utilizado pela empresa;
- b) Verificar como a empresa determina seu preço de venda (PV);
- c) Aplicar os métodos de custeio mais usuais: Custeio por Absorção e Custeio Variável para a obtenção dos custos dos produtos;
- d) Determinar o preço de venda a partir dos custos apurados pelos métodos de custeio aplicados;
- e) Comparar os preços de vendas encontrados por meio dos métodos de custeio aplicados com o preço de venda utilizado pela indústria;

- f) Demonstrar qual impacto os preços de venda trarão para a receita anual da indústria.

1.3 JUSTIFICATIVA

Ao fazer parte do resultado financeiro da empresa, o preço de venda exerce importância dentro da organização e tem influência direta em seus resultados. Para determinar o preço de venda é necessário, na maioria dos casos, identificar os custos que a empresa desembolsou para elaborar o seu produto. Lembrando-se que, para chegar ao custo de produção de seus produtos, a empresa pode se utilizar de diversos métodos de custeio na busca daquele mais adequado, dependendo do tipo de informação que os gestores necessitam e também do resultado esperado.

Para Santos (2012), em situações que há negócios empresariais a apuração, o controle e análise dos custos são fundamentais precisamente para poder formar preços de venda. Segundo Maher (2001, p. 44), "[...]necessidades diferentes exigem informações diferentes", a escolha do método de custeio se faz necessária e exerce um papel fundamental dentro da organização, pois pode interferir diretamente no seu resultado.

Além da formação do preço de venda, a apuração dos custos está ligada a outros fatores dentro da organização. Para Yanase (2018), a apuração dos custos é de fundamental importância para a administração do negócio de acordo com a receita e os custos por meio dos gestores. Megliorini (2012) ressalta que em um mercado extremamente competitivo, o conhecimento adequado em administrar é um fator determinante para o sucesso de uma empresa, com isso não se pode esquecer dos cálculos dos custos em um plano secundário, pois eles constituem peças-chaves para uma boa administração.

O assunto aqui discutido se faz presente no meio acadêmico de forma massiva devido a constante evolução da economia, acarretando a alta competitividade entre as organizações. Sendo assim, este trabalho busca identificar qual método de custeio trará mais benefícios para a indústria em questão, utilizando-se dos dois métodos tradicionais de custeio para obter os preços de vendas e que se acredita que seja diferente para cada método utilizado.

2 REFERENCIAL CONCEITUAL

A seguir, serão tratados alguns conceitos referentes à Contabilidade de Custos, discutidos os principais métodos de custeio usados nesta pesquisa, como também, os três tipos mais usuais de formação de preço de venda.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos detém um papel primordial para a gestão empresarial, através dela os gestores não tem apenas os valores quantitativos gastos na produção dos seus produtos, mas também informações necessárias para dar suporte à tomadas de decisões.

Para Crepaldi (2010, p. 2):

A Contabilidade de Custos planeja, classifica, aloca, acumula, organiza, registra, analisa, interpreta e relata os custos dos produtos fabricados e vendidos. Uma organização necessita ter uma contabilidade de custos bem estruturada para acompanhar e atingir seus objetivos em um mercado dinâmico e globalizado.

Padoveze (2013, p. 5) comenta: “Contabilidade de Custos é o segmento da ciência contábil especializada na gestão econômica do custo e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas”.

Segundo Bruni e Famá (2012) a Contabilidade de Custos é caracterizada por um processo ordenado onde se usa princípios da contabilidade geral para registrar os custos operacionais de um determinado negócio.

Por meio da Contabilidade de Custos, diversas medidas podem ser tomadas dentro das empresas, uma delas, é a determinação do preço de venda dos seus produtos ou serviços, caso a empresa adote o custo como referência para a composição do seu Preço de Venda. Tal medida gera um impacto significativo no resultado que a empresa busca atingir. Outro fator a considerar também que pode ser afetado é o seu posicionamento e competitividade no mercado perante os seus concorrentes.

Megliorini (2012) ressalta que os custos são determinados para que se busquem resultados relacionados à determinação do lucro, ao controle de operações e à tomada de decisões.

Para uma organização, a forma como ela vai determinar seus custos e trabalhar os métodos de custeio influencia em seu resultado, muitas vezes a falta de políticas de redução de custos, de planejamento e de iniciativas que tornem viáveis suas operações a deixa em estado de alerta, sendo assim:

O preço de venda de um produto nunca deve ser inferior aos custos incorridos na sua fabricação. Se isso ocorrer com um ou com vários produtos, deve-se decidir pela descontinuidade de seus processos de fabricação. Há que se considerar os casos em que, por razões mercadológicas, a empresa decide por fabricar e vender produtos com pequena ou nenhuma margem de lucro, apenas para garantir a comercialização de outros que se apresentem mais rentáveis. (RIBEIRO, 2016, p. 511)

De acordo com Horngren, Datar e Foster (2017), a Contabilidade de Custos fornece informações para a contabilidade financeira e gerencial, sendo usada para medir informações financeiras e não financeiras com relação ao custo de aquisição ou à utilização de recursos dentro de uma organização.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Há diferentes conceitos e visões em relação ao que seja custo do produto. De acordo com Megliorini (2012, p.7), custos “Correspondem à parcela dos gastos consumida no ambiente fabril para a fabricação do produto, pela aquisição de mercadorias para revenda e para realização de serviços”. No mesmo sentido, Ribeiro (2013, p. 20) comenta que custos “Compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens”.

No que se refere a método de custeio, Crepaldi (2010), define método de custeio como o método usado para a apropriação dos custos. Já Martins e Rocha (2015, p.44), falam “A expressão método de custeio diz respeito à composição do valor de custo de um evento, atividade, produto, atributo etc., ou seja, de uma entidade objeto de custeio de interesse do gestor. Seguindo esses dois conceitos, pode concluir que o método de custeio nada mais é do que a forma como se apropria os custos de uma determinada entidade, a forma como se aloca cada custo, como tratá-lo e classificá-lo.

Pompermayer e Lima (2002) destacam que quanto mais acentuada a concorrência em que uma organização estiver inserida, mais importante será sua escolha em relação ao seu método de custeio no qual a mesma irá reconhecer seus

custos. A partir daí, encontrará uma posição mais confortável no mercado em relação aos seus concorrentes.

Na escolha de qual método de custeio será o mais eficaz e adequado para a organização, é necessário observar a classificação deste. Assim, ao se identificarem especificidades das empresas, independentemente de sua estrutura organizacional e atividade, pode-se identificar qual método de custeio mais se encaixa a um determinado cenário. Nesse sentido,

O estudo e a prática dos diferentes métodos de custeio referem-se às várias alternativas possíveis de decisão sobre quais elementos de custos devem ou não ser computados na mensuração do custo dos produtos individuais, considerando-se a natureza e o comportamento daqueles elementos em relação às oscilações do volume de produção, ou seja, custos fixos ou variáveis. (MARTINS; ROCHA, 2015, p. 45)

De acordo com Dias e Padoveze (2007), o método de custeio poderá definir quais gastos irão fazer parte da apuração do custo do produto. Esse tipo de recurso se torna o fundamento teórico mais importante em toda a gestão de custos, pois a partir deles, todos os processos referentes às tomadas de decisões dentro da organização serão adaptados obedecendo ao método que foi adotado. Portanto,

Os métodos de custeio determinam o modo de valoração dos objetos de custeio – que pode ser uma operação, uma atividade, um conjunto de atividades, um produto, um departamento etc. Existem diferentes métodos de custeio, os quais são adotados de acordo com os objetivos estabelecidos pela empresa: custeio por absorção, custeio pleno, custeio variável e custeio ABC. (MEGLIORINI, 2012, p. 2)

Segundo Crepaldi (2010 p. 229), “A aplicação desses sistemas deverá ser coerente com o tipo de empresas, com as características de suas atividades, necessidades gerenciais e, evidentemente, do “custo-benefício” resultante do sistema adotado.” Com isso, chega-se à conclusão de que não existe um método de custeio mais adequado, pois cada método possui características próprias e atendem a diferentes situações e necessidades.

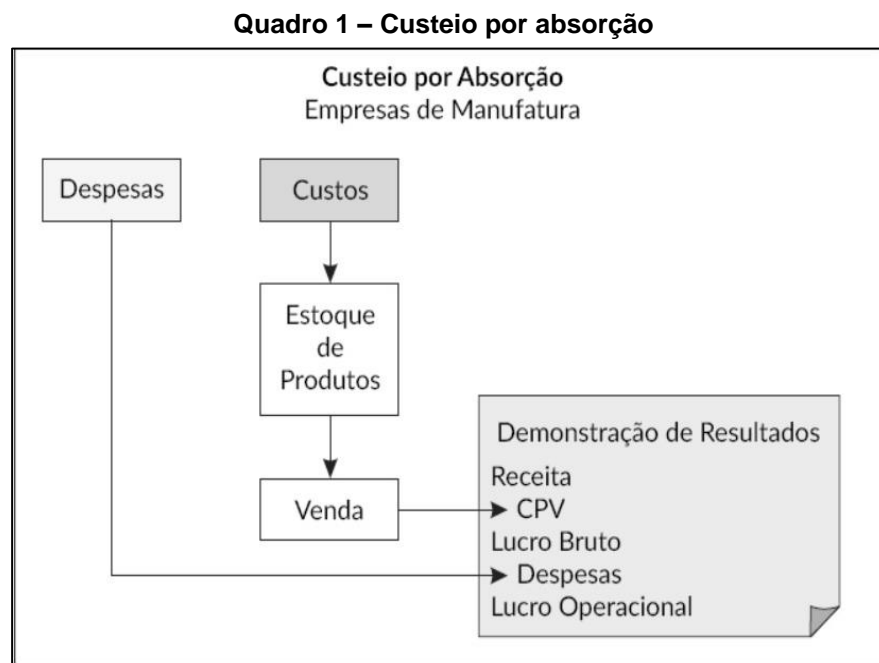
Os métodos de custeio mais utilizados, usualmente, são: Custeio por Absorção, Custeio Variável e o Custeio Baseado em Atividades mais conhecido como ABC. Com relação ao ABC, este estudo não tratará deste método ou critério de custeio, uma vez que ele não será aplicado na empresa estudada por não se adequar a empresas que fabricam poucos produtos e também porque o montante de

seus custos indiretos não é elevado. A seguir, serão tratados os dois métodos ou critérios tradicionais de custeio envolvidos na pesquisa.

2.2.1 Custeio por Absorção

O Custeio por Absorção é o método de custeio mais usual adotado na contabilidade de custos, sendo conhecido como o método tradicional de custeio aqui no Brasil. Crepaldi (2010, p. 229) afirma que “Custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal.”

Para Martins (2010), o custeio por absorção é o método onde sua aplicação está de acordo com os Princípios da Contabilidade geralmente aceitos. Ele ainda ressalta que o referido método surgiu através da necessidade em que a contabilidade tem de comparar, da maneira mais adequada possível, as suas receitas resultantes das vendas dos produtos com os gastos efetuados em seu processo produtivo. No quadro 1 um esquema que retrata a composição do método de custeio por absorção, de acordo com Martins (2010).



Fonte: Martins (2010, p. 37)

Segundo Megliorini (2012), o método de custeio por absorção é caracterizado por apropriar os custos fixos e variáveis aos produtos. Sendo assim, os produtos

fabricados absorvem todos os custos utilizados para sua elaboração dentro de um período. Já Crepaldi (2010), fala que no método de custeio por absorção todos os custos de produção fixos e variáveis são inseridos no custo do produto, para cálculos do inventário do estoque. Nesse método, os gastos não fabris são reconhecidos diretamente no resultado.

Segundo Martins, o custeio por absorção:

Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos. No Brasil, o Custeio por Absorção está contemplado no Pronunciamento Técnico CPC 16, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), que trata da valoração de estoques, nos itens 12 a 14. (MARTINS, 2018, p. 22).

Com a adoção do custeio por absorção, todas as despesas inerentes ao funcionamento da empresa e a sua geração de receita serão reconhecidas diretamente no resultado na Demonstração de Resultados do Exercício (DRE). Todos os custos diretos e indiretos são identificados e separados, os custos diretos são apropriados aos produtos conforme o seu consumo e os indiretos, apropriados através de rateios.

2.2.2 Custeio Variável

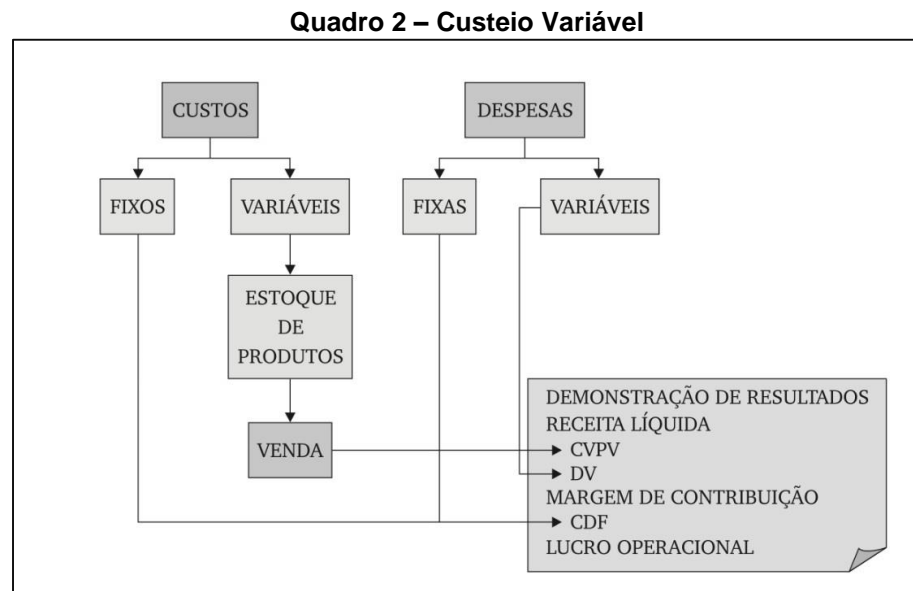
O custeio variável nasceu da necessidade da empresa em saber quanto ela desembolsa para produzir seu produto de acordo com a quantidade, ou seja, nesse método de custeio são excluídos os custos fixos considerando-se apenas, para fins de estoque, os custos variáveis.

Dessa forma:

O critério do custeio variável fundamenta-se na ideia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitados aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base, volume) dessa atividade. Os demais custos de produção, definidos como periódicos, repetitivos e fixos, serão debitados diretamente contra o resultado do período. (LEONE; LEONE, 2010, p. 320).

Martins (2010) fala que no custeio variável só se aloca aos produtos os custos variáveis. Dessa forma, os custos fixos serão separados e reconhecidos diretamente

no resultado, indo para o estoque apenas os custos variáveis. O Quadro 2 retrata bem a o fluxo dos custos variáveis.



Fonte: Martins e Rocha (2014, p. 65)

Meglierini (2012) comenta que, de acordo com o custeio variável, os custos fixos não são alocados aos produtos. Alguns motivos contribuem para esse cenário, entre eles, o fato dos custos fixos serem custos inerentes aos recursos que a empresa necessita para manter sua estrutura de produção independentemente da quantidade produzida.

Segundo Ribeiro (2016, p. 57), “Quando a empresa industrial vende toda a produção iniciada e concluída no mesmo período, o resultado não é afetado; entretanto, quando parte da produção é ativada, a adoção desse sistema implica estoques e lucro líquido subavaliados.” A partir desse pressuposto, pode-se concluir que a utilização desse sistema de custeamento fica restrita para fins gerenciais.

A relevância do custeio variável para uma organização se dar pelo fato dele ser de total interesse para os tomadores de decisão, pois a partir do custeio variável se consegue chegar à chamada Margem de Contribuição, o que permite se confrontar as receitas com os custos e despesas variáveis, permitindo assim uma análise mais clara sobre seus custos, volumes e preços.

2.3 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Existem vários conceitos em relação à formação do preço de vendas assim como vários métodos que são utilizados para chegar a ele. Nesse sentido, Martins comenta:

Para administrar preços de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua, que vai desde o monopólio ou do monopólio até a concorrência perfeita, mercado de *commodities* etc. (MARTINS, 2010, p. 218)

Para Megliorini (2012), o paradigma vigente para a formação do preço de venda é o mercado, e não a empresa, que define o preço pago em seus produtos. Partindo desse princípio, a empresa deve calcular o custo do seu produto para garantir que ele não seja superior ao seu preço de venda, conseqüentemente, trazendo resultados negativos para mesma.

Já Padoveze (2013, p. 325) fala que “A decisão sobre preços deve levar em conta uma série de aspectos, que inclui motivos, objetivos, estruturas de mercado e foco na determinação dos preços.”

Para Bernardi (2017, p. 137), “Os preços podem ser estabelecidos de forma a assegurar o lucro e o retorno, se determinado volume é atingido, oferecendo ampla gama de combinações possíveis (CLD)”.

Bruni e Famá (2012, p. 253 e 254) afirmam que

O cálculo do preço de venda deve chegar a um valor que permita trazer à empresa a maximização dos lucros, se possível manter a qualidade, atender aos anseios do mercado aquele preço determinado e melhor aproveitar os níveis de produção.”

A seguir, serão tratados os métodos usuais para a formação de preço de venda.

2.3.1 Formação de preço de venda com base nos custos

Este método como o próprio nome já diz, tem como ponto de partida o custo do bem ou serviço apurado segundo os métodos de custeio adotados pela entidade

(MARTINS, 2010). Quando determina-se o custo, aplica-se a ele uma margem que, conseqüentemente, resulta no preço de venda. Para Yanase (2018, p. 16), “[...] o preço de venda pode ser calculado pela apuração do custo e, a ele, agregado outros custos e despesas decorrentes das vendas”.

Portanto:

[...] ao fixar o preço de venda de um produto, o empresário estará prevendo na receita de cada unidade a recuperação dos custos e despesas necessários à fabricação e venda da referida unidade, além de uma parcela que possa contribuir para a cobertura de parte dos custos e despesas fixos e com a formação do lucro. (RIBEIRO, 2016, p. 502)

Para Padoveze (2013), formar o preço de venda com base nos custos se caracteriza por meio do cálculo dos custos do produto e da adição de uma margem de lucro desejada, pressupondo-se que o mercado consuma a quantidade ofertada ao preço obtido por essa equação.

2.3.2 Formação de preço com base nas empresas concorrentes

Segundo Santos (2012), qualquer método utilizado para a determinação de preços deve ser comparado com os preços das empresas concorrentes que estão ativas no mercado. Sendo assim, Silva (2013) fala que esse método de formação de preço utiliza como base o preço praticado pelos competidores, deixando os preços na mesma faixa, cabendo a empresa monitorar os seus custos para buscar uma melhor maximização do seu resultado.

Segundo Bernardi (2017, p.49):

Avaliar o que a concorrência está praticando auxilia a fixação de preços. Uma vez que os elementos referenciais do concorrente, quanto ao composto de marketing, custos, qualidade, porte, entre outros sejam consistentes e comparáveis, pode-se utilizá-lo como referência.

Para Bruni (2018), no método de formação de preço de venda com base na concorrência, as empresas prestam pouca atenção aos seus custos e também à sua demanda para determinar seu preço, quem determina o preço que a empresa irá praticar é a concorrência. Nesse caso, o preço pode ser de oferta, quando se cobra mais ou menos do que os seus concorrentes, ou de proposta, quando a empresa fixa seu preço jogando a forma como que os concorrentes irão fixar os preços deles.

2.3.3 Formação de preço com base nas características do mercado

Para Yanase (2018), o preço, mercado, oferta, procura, produto ofertado, quantidade ofertada, público-alvo, renda individual, renda agregada, fazem parte de um conjunto. Tal conjunto é denominado de mercado. Nesse cenário, ofertas e demandas se encontram para concretizar negócios. Para a empresa é exigido que ela tenha um conhecimento profundo do mercado, tal conhecimento permite ao administrador decidir se venderá o seu produto por um preço mais alto, atraindo assim classes economicamente mais elevadas, ou um preço popular, para que possa atrair a atenção das camadas mais pobres (SANTOS, 2012).

Bruni e Famá (2012) falam que na metodologia de formação de preço com base no mercado, as empresas empregam a visão que os consumidores têm do valor de um determinado produto, ou seja, o preço que o consumidor está disposto a pagar em uma determinada ocasião. Nesse caso, os custos não são critérios para formação de preço e sim são definidos para se ajustar aos valores percebidos.

Portando:

Através deste método o valor percebido pelo consumidor é tomado como parâmetro balizador do preço a ser cobrado pelo produto/serviço. O preço assim definido tem como característica principal o fato de ser ajustado/adequado ao valor percebido pelo seu público-alvo. (PINTO; MOURA, 2011, p. 7)

Dos métodos de formação do preço escolheu-se para formar os preços de vendas dos produtos industrializados pela “Indústria A” o método com base nos custos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nos procedimentos metodológicos foram abordados tópicos como tipologia da pesquisa, sujeito da pesquisa e delimitação do estudo. Eles mostraram como a pesquisa foi desenvolvida para responder ao questionamento principal assim como suprir seus objetivos específicos.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

Para alcançar os objetivos propostos, esta pesquisa foi desenvolvida da seguinte forma: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto a abordagem do problema.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é descritiva, uma vez que foi realizada por meio de uma análise dos fatos *in loco*, com a coleta e estudo de dados, além do pesquisador vivenciar o dia a dia da empresa estabelecendo uma relação entre a pesquisa e a realidade.

O procedimento utilizado foi o estudo de caso. Por meio dessa ferramenta de pesquisa se chegou a conclusão sobre a forma e os motivos que levaram a construção do preço final do produto utilizando-se dos métodos de custeio. Esta abordagem encontrou novos questionamentos e formas de elaboração do custo final do produto. O estudo também tem caráter qualitativo com dados quantitativos, pois os dados foram coletados e interpretados sem tratamento estatístico.

3.2 SUJEITOS DA PESQUISA

3.2.1 Caracterização do objeto de pesquisa

O objeto da pesquisa em questão foi uma Indústria de Salgadinhos a base de milho localizada em João Pessoa/PB. Foi considerado como critério para escolha desta empresa o seu posicionamento no mercado da região em que ela se encontra e a acessibilidade às informações necessárias para a pesquisa. A empresa em questão já atua há 13 anos no mercado e também já tem seu nome consolidado dentro do cenário econômico em que ela se encontra. Devido a questões éticas não será mencionado o nome da empresa estudada, se referindo apenas a “Indústria A”.

A indústria tem como sua principal atividade a fabricação e venda de dois tipos de salgadinhos a base de milho. Toda sua produção é feita com matéria prima adquirida dentro do país. Suas máquinas são de origem chinesa e possuem um valor de aquisição elevado por serem adquiridas através de importação. O parque fabril é próprio evitando assim aluguel como incorporação nos custos.

O mercado abrange toda a Região Nordeste, alguns estados da Região Sudoeste e o Estado de Mato Grosso do Sul onde existe uma mesma fábrica igual a estudada, porém, com a fabricação de produtos diferentes. Além da comercialização no país, os produtos produzidos são exportados para o Paraguai através de algumas distribuidoras localizadas no Mato Grosso do Sul. Para tal exportação, a Indústria A fábrica uma linha de produção com empacotamento específico, todos os fardos produzidos do Produto 2 com 20 unidades são exportados.

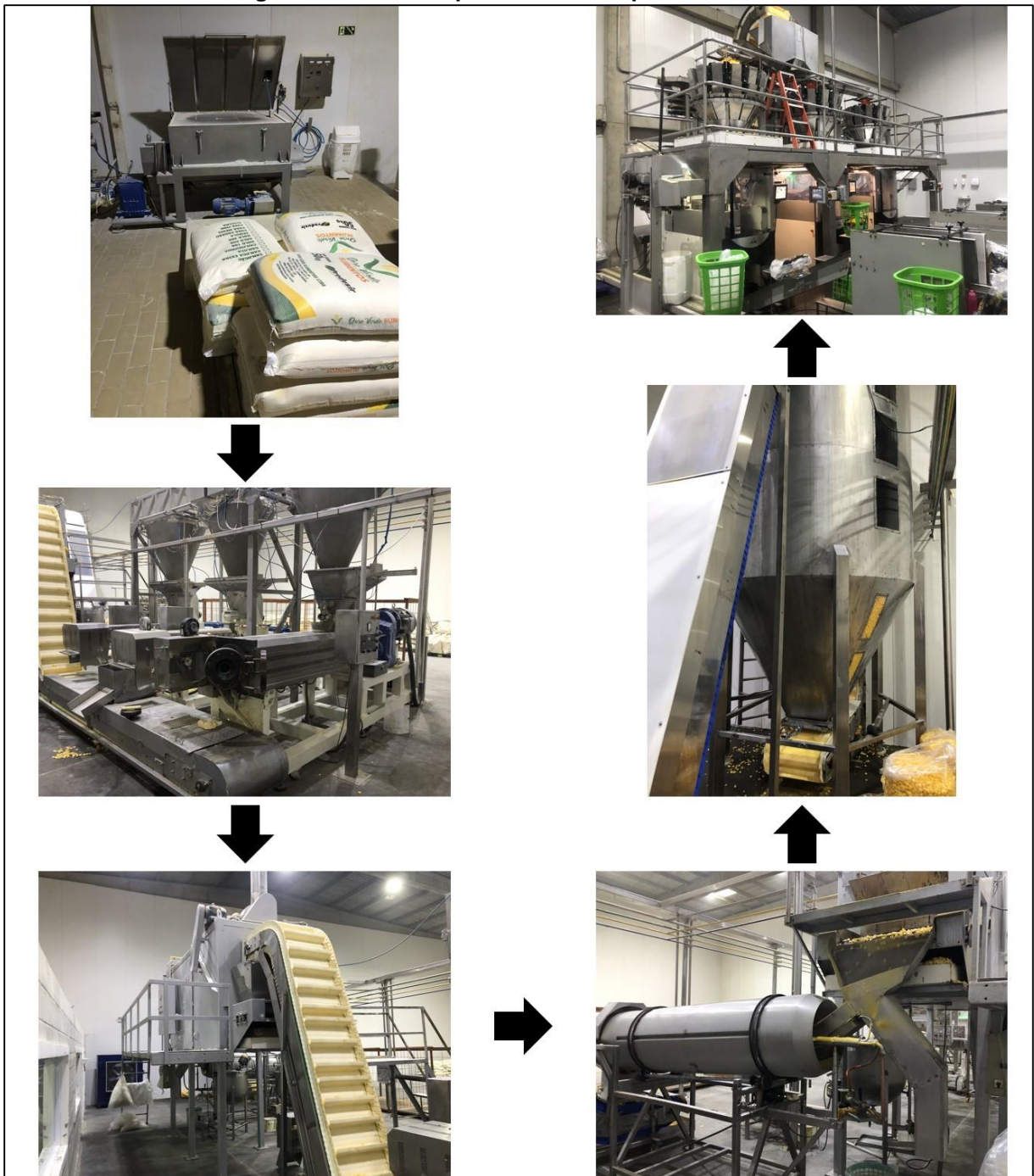
No mês Dezembro do ano de 2017, a “Indústria A” tinha 42 funcionários em seu quadro funcional, sendo o departamento de produção o responsável pela maior parcela desse total, 28 funcionários.

3.2.2 Processo produtivo

O processo produtivo da indústria estudada é bem simples e não requer muito trabalho manual, pois é feito todo de forma automatizada. A seguir esse processo é exposto em seis etapas de produção.

O primeiro passo, é colocar o farelo de milho no misturador para que ele seja misturado com a celulose, o sódio e o corante amarelo de ovo. Em seguida, essa mistura desce nos dutos que a levam para as estrusoras, máquina essa que dá o formato do salgadinho (chips) e um pré-cozimento para o formato ser mantido, após saírem das estrusoras, os chips de milho são levados por esteiras até o forno aonde, em alta temperatura, eles são assados. Após esse processo, os chips saem na mesma esteira e passam por uma máquina de tempero onde recebem os aromas necessários para receber os seus sabores. Após sair do aroma, os chips seguem na esteira e caem dentro do pulmão de inox, onde são armazenados por alguns minutos e, em seguida, saem para as empacotadoras onde são pesados e embalados.

Figura 1 – Processo produtivo da empresa estudada



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Todo o processo produtivo requer pouco contato manual, se trata de um processo contínuo onde se tem o contato com a matéria prima apenas na primeira etapa e na última com o produto já acabado. A figura 1 demonstra algumas imagens reais de todo esse processo produtivo descrito anteriormente para uma melhor compreensão.

3.2.3 Caracterização dos produtos fabricados

As informações sobre os produtos fabricados e sua comercialização foram obtidos por meio de visitas na própria empresa pesquisada. Foi levantado que a “Indústria A” produz dois tipos de produtos com a mesma composição, o que diferencia um do outro é a embalagem e a pesagem de venda já definida no empacotamento. Foram aqui nomeados como Produto 1 e Produto 2. A unidade inventariada da empresa é o fardo e os dois produtos são comercializados em 4 tipos de fardos. O Produto 1 é comercializado em fardos de 100 e de 30 unidades, já o Produto 2 é comercializado em fardos de 24 unidades e 20 unidades.

O Produto 1 é comercializado com 27 gramas, possui uma embalagem plástica com revestimento metálico para manter uma conservação mais duradoura. Embora ele tenha as mesmas características do Produto 2, por ser um produto menor e com uma qualidade de embalagem maior ele é direcionado para uma parcela da população mais exigente, pois compete com os salgadinhos à base de milho que possuem um grande nome no mercado.

Já o Produto 2, é comercializado com 70 gramas, e é armazenado em uma embalagem plástica sem revestimento metálico. O Produto 2 é o de maior produção na “Indústria A”, ele foi responsável por 77% da sua produção no ano de 2017. Seu mercado é mais popular do que o do Produto 1, pois abrange praticamente, todo o mercado do Nordeste em sua categoria.

3.3 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

O levantamento das informações de custos da Indústria estudada foi feito por meio dos balancetes apresentados por esta no exercício financeiro de 2017, bem como, os relatórios de custos utilizados pelo departamento de produção, a composição de cada produto e foram realizadas visitas in loco para levantamento dos dados necessários para desenvolver a referida pesquisa.

4 DADOS E RESULTADOS

Para alcançar os resultados da pesquisa foi realizado uma análise temporal, extraindo dos balancetes, relatórios gerenciais de custos, relatórios de produção e estoques e relatórios de vendas as informações necessárias para aplicar os métodos de custeio mencionados. Também foram feitas visitas *in loco* para questionamentos junto aos colaboradores da “Indústria A” e para verificar o método de custeio utilizado pela empresa, bem como a forma de determinação dos seus preços de venda.

A empresa estudada adota como política para a base da formação do preço de venda do seu produto o uso dos seus custos, a partir dos relatórios apurados pelo seu setor de produção.

Na Tabela 1, estão demonstrados os custos anuais do período de 2017 de “Indústria A”.

Tabela 1 – Custos Anuais da “Indústria A” (2017)

CUSTOS	CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	VALORES ANUAIS EM R\$
MÃO DE OBRA INDIRETA	CUSTO INDIRETO	991.007,53
MÃO DE OBRA DIRETA	CUSTO DIRETO	142.419,20
MÃO DE OBRA (APENAS SALÁRIO BASE)	CUSTO INDIRETO	493.999,04
INSUMOS DE PRODUÇÃO (MATERIA PRIMA E OUTROS)	CUSTO DIRETO	3.899.905,32
EMBALAGENS	CUSTO DIRETO	2.738.373,00
MATERIAL DE USO E CONSUMO	CUSTO INDIRETO	835.939,64
ENERGIA ELÉTRICA	CUSTO INDIRETO	355.318,13
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	CUSTO INDIRETO	311.858,62
LOCAÇÃO (MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS)	CUSTO INDIRETO	303.292,07
DEPRECIAÇÃO (MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS)	CUSTO INDIRETO	100.471,03
TOTAL DOS CUSTOS		10.172.583,58

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Os custos da “Indústria A” estão caracterizados da seguinte forma, a mão de obra total é composta por todos os gastos inerentes com o pessoal da produção, vale ressaltar que, pelo fato da mão de obra direta ter um custo baixo em razão da

automação, pois a empresa estudada trabalha com sua capacidade total atendendo a demanda do seu mercado. Por este motivo, a MOD não é considerada um custo variável e não entrará no cálculo no custeio variável. Os insumos de produção é toda matéria prima gasta para fabricação dos produtos. No material de uso e consumo estão todos os gastos referentes a manutenção e conservação das maquinas, graxas, peças e outros matérias. Nos combustíveis e lubrificantes o gasto referente ao gás natural utilizado no forno da indústria e os custos com locações estão alocados todos os gastos referente a locação de algumas máquinas utilizadas na produção e de alguns compressores também utilizados na produção.

Tabela 2 – Produção Anual da “Indústria A”

PRODUTO	QUANTIDADE PRODUZIDA (Fardos)	UNIDADE INVENTARIADA (Unidades X Gramas)	QUANTIDADE EM UNID. DE 27 E 70 GRAMAS	QUANTIDADE EM GRAMAS
PRODUTO 1	21.638	100X27	2.163.800	58.422.600
PRODUTO 1	130.764	30X27	3.922.920	105.918.840
PRODUTO 2	18.069	20X70	361.380	25.296.600
PRODUTO 2	831.787	24X70	19.962.888	1.397.402.160
TOTAIS:	1.002.258	-	26.410.988	1.587.040.200

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na Tabela 2, a quantidade de cada produto fabricada no período em unidade inventariada (fardo) dos produtos 1 e 2. As unidades dos produtos são de 27 e 70 gramas e os produtos 1 e 2 tem a mesma composição. O que difere um produto do outro é a embalagem em que é armazenado.

4.1 APLICAÇÃO DOS MÉTODOS DE CUSTEIO

Neste tópico foram tratados, com base nos relatórios fornecidos pela Indústria, o método de custeio utilizado por ela para a determinação do seu preço de venda, bem como a aplicação dos Métodos de Custeio por Absorção e do e Custeio Variável.

4.1.1 Método de custeio utilizado pela empresa

Ao longo da pesquisa identificou-se que o método utilizado pela “Indústria A” é o Custeio por Absorção. Porém, observou-se que o referido método é aplicado de

maneira equivocada, pois foi identificado em seus relatórios que a “Indústria A” não utiliza para sua formação dos custos, eventos rotineiros em seu dia a dia que devem ser considerados como custos de produção.

Tais eventos impactam de maneira expressiva a formação final dos seus custos. Os eventos identificados foram a depreciação das máquinas, o custo com a locação dos compressores utilizados na produção e de algumas máquinas.

Outro ponto a considerar é com relação à mão de obra, pois a “Indústria A” só tomou como base para a construção do seu custo de produção os salários bases dos seus funcionários ligados a produção, todos os custos com encargos, despesas com férias, provisões de férias e 13º salário, multas rescisórias, horas extras dos empregados foram, equivocadamente, excluídos.

A seguir, a Tabela 3 demonstra os custos desembolsados pela “Indústria A” para produção de uma unidade dos seus dois tipos de produtos, o Produto 1 e o Produto 2. Lembrando que a unidade inventariada é o fardo e na tabela a seguir se utilizou a unidade como sendo o fardo, ou seja, uma unidade do produto 1 são de pacotes de 27 gramas e uma unidade do produto 2 são de pacotes de 70 gramas.

Tabela 3 - Demonstração dos custos elaborados pela “Indústria A”

CUSTOS	VALOR UNIT. PRODUTO 1 (Pacote 27 gramas)	VALOR UNIT. PRODUTO 2 (Pacote 70 gramas)
INSUMOS DE PRODUÇÃO (MATERIA PRIMA E OUTROS)	0,0663	0,1720
EMBALAGENS	0,0742	0,1125
MÃO DE OBRA DIRETA	0,0193	0,0218
MATERIAL DE USO E CONSUMO	0,0084	0,0369
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	0,0053	0,0138
ENERGIA ELÉTRICA	0,0060	0,0157
TOTAL:	0,1796	0,3726

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Dentro deste contexto, aplicou-se os dois métodos de custeio na “Indústria A”, em seguida foram levantados os preços de vendas.

4.1.2 Aplicação do custeio por absorção

Para conseguir o resultado foram utilizados as informações fornecidas pela “Indústria A”. Nos dados foi possível observar que os gastos já se encontravam divididos por grupos de contas contábeis, por exemplo, as despesas administrativas alocadas ao grupo das despesas administrativas, as despesas com vendas alocadas

no grupo de contas das despesas com vendas e os custos de produção estão alocados no grupo dos custos.

Para construção dos custos por meio do método do custeio por absorção foram utilizados todos os custos inerentes a construção dos produtos. Considerou-se a energia elétrica da fábrica, os valores gastos com mão de obra na produção, a depreciação das máquinas, os valores gastos com o gás natural usado no forno para assar os salgadinhos, os gastos com locação de algumas máquinas da produção e com os compressores, e por fim, os valores gastos com a matéria prima utilizada no período.

O critério de rateio utilizado para à apropriação dos custos indiretos, foi a quantidade produzida em gramas no período estudado pela “Indústria A”, pelo fato do produto ter a mesma composição, conseqüentemente, cada grama dos dois produtos absorve a mesma parcela de custos indireto para ser produzida.

Apurados os custos de produção, considerando todos os valores dos custos mencionados no parágrafo anterior, dividiu-se por toda a produção da fábrica no período estudado para se chegar aos valores unitários. Vale lembrar que os relatórios de produção cedidos pela “Indústria A” os produtos foram fornecidos em fardos, como ela tem quatro tipos de fardos, dois tipos para cada produto, converteu-se todos esses fardos em unidades (pacotes).

Os dois produtos se diferenciam um do outro apenas no valor da sua embalagem e o seu peso de empacotamento. A embalagem do Produto 1 é comprada pela “Indústria A” no valor de R\$ 24,50 o quilo, para cada um quilo de embalagem são produzidos 330 unidades do Produto 1. Já a embalagem do Produto 2 é comprada pela “Indústria A” por R\$ 22,50 o quilo e para cada quilo são produzidos 200 unidades do Produto 2. Essa diferença é relevante tendo em vista a alta quantidade produzida dos produtos no ano e que cerca de 41% de todos os materiais diretos consumidos são referentes as embalagens.

Ao separar os valores da matéria prima utilizada no período, os valores gastos com embalagens utilizados em cada produto calculou-se o custo unitário, tendo o cuidado de converter a quantidade produzida em unidades por gramas, pois o Produto 1 possui 27 gramas e o Produto 2 possui 70 gramas. Depois dividiram-se os custos pela quantidade de gramas produzidas e multiplicou-se pela quantidade de gramas de cada produto. Na Tabela 4 são demonstrados os resultados encontrados.

Tabela 4 - Demonstração dos custos encontrados através do Custeio por Absorção

CUSTOS	VALOR UNIT. PRODUTO 1 (Pacote 27 gramas)	VALOR UNIT. PRODUTO 2 (Pacote 70 gramas)
INSUMOS DE PRODUÇÃO (MATERIA PRIMA E OUTROS)	0,0663	0,1720
EMBALAGEM	0,0742	0,1125
MÃO DE OBRA DIRETA	0,0193	0,0500
MATERIAL DE USO E CONSUMO	0,0142	0,0369
DEPRECIÇÃO	0,0017	0,0044
LOCAÇÕES	0,0052	0,0134
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	0,0053	0,0138
ENERGIA ELÉTRICA	0,0060	0,0157
TOTAL:	0,1923	0,4186

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Utilizando-se a principal característica do método de custeio por absorção, para o cálculo dos custos dos produtos, foram considerados todos os custos que os produtos fabricados pela “Indústria A” deveriam absorver na sua produção.

4.1.3 Aplicação do custeio variável

No método de custeio variável, utilizou-se a mesma técnica utilizada no método de custeio por absorção. A diferença está nos custos que se tomou como base para elaboração do preço de venda. No custeio variável tomaram-se os custos variáveis, ou seja, aqueles que aumentam ou diminuem de acordo com a quantidade de produtos produzidos, foram eles: material de uso e consumo, os gastos com gás natural usado no forno para assar os salgadinhos, a energia elétrica da fábrica, a matéria prima e demais insumos e as embalagens utilizadas no período.

A Tabela 5 demonstra o custo por unidade dos dois produtos encontrados com base no método do custeio variável.

Tabela 5 - Demonstração dos custos encontrados através do Custeio Variável

CUSTOS	VALOR UNIT. PRODUTO 1 (Pacote 27 gramas)	VALOR UNIT. PRODUTO 2 (Pacote 70 gramas)
INSUMOS DE PRODUÇÃO (MATERIA PRIMA E OUTROS)	0,0663	0,1720
EMBALAGEM	0,0742	0,1125
MATERIAL DE USO E CONSUMO	0,0142	0,0369
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	0,0053	0,0138
ENERGIA ELÉTRICA	0,0060	0,0157
TOTAL:	0,1661	0,3508

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

4.2 COMPARATIVO: RESULTADOS ENCONTRADOS X MÉTODO USUAL DA “INDÚSTRIA A”

Observando-se os três métodos de custeio aplicados encontrou-se os três valores de custos unitários de cada produto. A “Indústria A”, como dito anteriormente, encontra seu preço de venda com base nos custos dos seus produtos calculados por ela, após encontrar os custos ela aplica uma Margem de lucros que possa pagar todas as suas despesa, investimentos e ainda gerar lucros para os seus sócios. Foi identificado que essa margem média é de 87,25% para os dois produtos.

Pôde-se levantar, também, que a margem de lucros não é igual para todos os produtos, trata-se de uma média, por exemplo, o Produto 1 é vendido em duas formas, em fardos de 100 unidades e em fardos de 30 unidades, nos fardos de 100 unidades aplica-se uma margem de 73%, nos fardos de 30 unidades aplica-se uma margem de lucros de 110%. O Produto 2 é comercializado em duas formas também: em fardos de 20 unidades e em fardos de 24 unidades, nos fardos de 20 unidades é aplicada uma margem de lucros de 89% e nos fardos de 24 unidades é aplicada uma margem de lucros de 77%.

A partir dessa análise, chegou-se aos preços de vendas com base nos custos de produção encontrados. Para facilitar a análise, foram convertidas as unidades em fardos comercializados pela “Indústria A”, tanto para o Produto 1 quanto para o Produto 2.

A seguir, a Tabela 6, foi criada para demonstrar os custos gerados pelos métodos de custeio, a margem de lucros que a “Indústria A” utiliza para formar o seu PV total e unitário a partir dos custos encontrados. Vale ressaltar que os valores estarão convertidos em fardos.

Tabela 6 – Cálculo do Preço de Venda sobre os custos encontrados

PRODUTOS	UNIDADE INVENTÁRIADA (Unidades x Gramas)	CUSTO UNITÁRIO (Custeio por Absorção)	CUSTO UNITÁRIO (Custeio Variável)	TAXA (% Sobre o custo)	PV UNITÁRIO (Custeio por Absorção)	PV UNITÁRIO (Custeio Variável)
PRODUTO 1	30X27	5,79	4,98	110%	12,15	10,46
PRODUTO 1	100X27	19,15	16,49	73%	33,12	28,53
PRODUTO 2	20X70	8,35	6,97	89%	15,78	13,17
PRODUTO 2	24X70	10,06	8,40	77%	17,80	14,86

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A seguir, Tabela 7, foi elaborado um comparativo dos preços de vendas encontrados, o preço de venda que a empresa adota fornecido por ela e os preços encontrados através dos métodos de custeio aplicados.

Tabela 7- Comparativo dos preços de venda encontrados na pesquisa e o atual da empresa

PRODUTO	UNIDADE INVENTARIADA	PV /UNID (MÉTODO DA EMPRESA)	PV (CUSTEIO POR ABSORÇÃO)	PV (CUSTEIO VARIÁVEL)
PRODUTO 1	30X27	11,00	12,15	10,46
PRODUTO 1	100X27	30,00	33,12	28,53
PRODUTO 2	20X70	14,00	15,78	13,17
PRODUTO 2	24X70	15,80	17,80	14,86

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Os resultados encontrados, como podem ser demonstrados, tiveram uma diferença e importância relevante, quando utilizados para analisar o resultado da empresa no exercício estudado (2017).

Foram vendidas 131.508 (cento e trinta e um mil, quinhentos e oito) unidades do Produto 1 comercializadas em fardos de 30 unidades com 27g e 21.553 (vinte e um mil, quinhentos e cinquenta e três) unidades do Produto 1 comercializada em fardos de 100 unidades com 27g. Já do Produto 2 foram vendidas 18.858 (dezoito mil, oitocentos e cinquenta e oito) fardos de 20 unidades de 70g, dos fardos de 24 unidades com 70g foram vendidas 829.571 (oitocentos e vinte e nove mil, quinhentos e setenta e um) unidades.

Se considerar o preço de venda aquele que foi encontrado com base no método de custeio por absorção, a receita anual da “Indústria A” no período de 2017 teria sido de 17.377.587,80 (dezessete milhões, trezentos e setenta e sete mil, quinhentos e oitenta e sete reais e oitenta centavos) diferentemente dos 15.463.811,80 (quinze milhões, quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e onze reais e oitenta centavos) faturados pela empresa no referido período. A receita anual encontrada impactaria positivamente o resultado da “Indústria A” em um montante de 1.913.776,00 (um milhão, novecentos e treze mil e setecentos e sessenta e seis reais).

Já ao usar os preços de vendas encontrados tomando-se como base os custos de produção pelo método de custeio variável, obteve-se resultados bem diferentes. Uma receita anual de 14.556.717,84 (quatorze milhões, quinhentos e sessenta e seis mil, setecentos e dezessete reais e oitenta e quatro centavos)

comparando a receita anual da “Indústria A” no valor de 15.463.811,80 (quinze milhões, quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e onze reais e oitenta centavos)teria uma diferença negativa de 897.093,96 (oitocentos e noventa e sete mil, noventa e três reais e noventa e seis centavos) excluindo assim esse método como o mais adequado para ser utilizado. Será demonstrado na Tabela 8, o resultado das receitas anuais encontradas e citadas acima e também o comparativo com a receita anual da “Indústria A”.

Tabela 8 - Comparativo das receitas anuais

RECEITAS TOTAIS	R\$
COM BASE NO CUSTEIO ATUAL DA EMPRESA	15.463.811,80
COM BASE NO (CUSTEIO POR ABSORÇÃO	17.377.587,80
COM BASE NO CUSTEIO VARIÁVEL	14.566.717,84
DIFERENÇA EMPRESA x CUSTEIO POR ABSORÇÃO	1.913.776,00
DIFERENÇA EMPRESA x CUSTEIO VARIÁVEL	-897.093,96

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Após analisar o método de determinação do preço de venda da “Indústria A” e fazer aplicação dos métodos de custeio por absorção e do custeio variável, foi possível identificar que a empresa, embora afirme que utiliza o método de custeio por absorção como referência para a determinação do preço de venda dos seus produtos, existem algumas incongruências, pois custos relevantes que deveriam compor os custos de produção estão sendo desconsiderados no momento de calcular os custos.

Então, foi identificado que o método de custeio mais adequado para a “Indústria A” formar seu preço de venda, caso ela queira maximizar seu lucro, é o método de custeio por absorção. Isso se dá pelo fato da empresa ter muitos custos fixos que podem ser alocados aos produtos, e todos os custos consumidos na produção que devem ser considerados na composição dos custos de produção dos produtos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode-se detectar a importância das organizações terem sua contabilidade em dia juntamente com seu setor responsável pelos custos, sendo de fundamental importância para as empresas saberem como estão os seus gastos em relação a composição dos seus produtos ou serviços, principalmente, para as empresas que formam o seu preço de venda baseado em seus custos.

A empresa estudada foi a prova clara desse contexto, mesmo tendo uma gerência de custos introduzida em sua produção, deixou escapar alguns gastos que faziam parte do seu processo produtivo. Com isso, foram calculados os custos dos seus produtos de forma equivocada trazendo prejuízos financeiros para entidade de quase 2 milhões de reais no resultado anual da “Indústria A”, pois os custos para a elaboração das unidades produzidas foram inferiores aos encontrados através do método de custeio por absorção aplicado na pesquisa.

Identificou-se que na “Indústria A” é utilizado para critério de formação do seu preço de venda o método de custeio por absorção. Porém este método é aplicado de maneira diferente do habitual conforme explicado no parágrafo anterior. Aplicou-se os métodos de custeio mais usuais na “Indústria A” para determinação dos novos preços de vendas: o Custeio por Absorção e o Custeio Variável.

Encontrou-se uma diferença considerável entre os preços. Após isso, foram calculados os novos faturamentos anuais com base nos preços encontrados e a quantidade vendida de produtos no ano. Concluiu-se que o método de custeio mais viável para a Indústria A formar o seu preço de venda seria o Método de Custeio por Absorção. Vale ressaltar que o referido método já vem sendo utilizado, porém precisa ser revisto e utilizado de maneira correta.

As empresas devem saber quanto se é gasto para produzir seus produtos, prestar seus serviços ou adquirir e vender suas mercadorias. Foi com essa finalidade que foram desenvolvidos os métodos de custeio, pois com eles a entidade poderá saber o impacto que os custos fixos, variáveis, diretos ou indiretos estão causando no seu preço de venda caso ela adote tais critérios para a sua formação.

Deve-se ressaltar também o papel primordial do contador para tal feito, através dele a empresa terá uma assessoria e como forma de tentar diminuir seus custos, rever seus métodos de custeio e analisar qual o melhor para formar o preço de venda dos seus produtos ou serviços a empresa deve adotar.

Analisou-se que, para uma empresa que determina seu PV com base nos custos incorridos no seu processo produtivo, se faz necessário um acompanhamento eficaz e constante em todo o seu setor de custos, bem como aplicar os métodos de custeio de forma adequada para conseguir atingir os objetivos alcançados, daí a importância dos métodos de custeio não só para formação do preço de vendas, mas também para fins de tomada de decisões gerenciais.

Nesse contexto, conclui-se que o método mais adequado para a “Indústria A”, tomando como base o aumento da sua lucratividade, é o método de custeio por absorção. Entretanto a empresa pode utilizar, para fins gerenciais, o método de custeio variável, para analisar o impacto dos seus custos variáveis na composição do custo dos seus produtos.

5.1 DELIMITAÇÃO DE PESQUISA

Como limitação, o estudo realizado apresentou um estudo de caso com apenas uma empresa, pelo fato da não acessibilidade das informações e também pela complexidade que se tem para aplicar em pouco tempo tantas análises como foi abordada neste estudo.

5.2 SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS

Sugere-se que nas próximas pesquisas sejam feitas na área aqui abordada, não só em indústrias, mas também em prestadoras de serviços e empresas do ramo de comércio.

As organizações estão ainda carente dos temas relacionados a área de custos. E os escritórios de contabilidade, infelizmente, continuam com a cultura da geração de impostos e não se voltam a área da contabilidade de custos, nesses casos o *feedback* com o cliente acaba sendo deixado de lado.

Por fim, espera-se que o estudo aqui realizado sirva como orientação a classe acadêmica, no sentido de auxiliá-los a novas pesquisas na área de custos.

REFERÊNCIAS

- BERNARDI, Luiz Antonio. **Formação de preços: estratégias, custos e resultados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- BERNARDI, Luiz Antônio. **Manual de formação de preços**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. 6. ed. São Paulo: Atlas 2018
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Shikant M. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial**. 11. ed. São Paulo: Pearson, 2017.
- LEONE, George S. G.; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: Criando Valor Para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. São Paulo: Pearson, 2012.
- NAGAGAWA, Masayuki. **Custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos: teoria, prática, integração com sistemas de informações (ERP)**. São Paulo: Cengage Learning, 2013.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Introdução à contabilidade: com abordagem para não-contadores**. São Paulo: Thomson, 2006.
- PINTO, Leonardo José Seixas. MOURA, Paola Cristina Cardoso. **Formação do Preço de Venda e Estratégias de Precificação: O Caso da Leader Magazine**. In: VIII Simposio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos11/25414331.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2019.

POMPERMAYER, Cleonice Bastos; LIMA, J. E. O. **Gestão de custos**. In: FACULDADES BOM JESUS. Finanças Empresariais. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002. (Coleção Gestão Empresarial, v.4).

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 4. ed. Saraiva, 2016.

SANTOS, Joel José dos. **Fundamentos de custos para formação do preço e do lucro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de preço**: uma abordagem prática por meio da análise custo-volume-lucro. São Paulo: Atlas, 2013.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos**: aplicações operacionais e estratégicas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

YANASE, João. **Custos e formação de preços**: importante ferramenta para tomada de decisões. São Paulo : Trevisan Editora, 2018.