

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

AMANDA DE SOUZA BURATO

**ESTRUTURAÇÃO DOS CUSTOS PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DO
SERVIÇO PRESTADO: ESTUDO DE CASO EM UMA CONFECÇÃO TÊXTIL
LOCALIZADA NO SUL DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2018

AMANDA DE SOUZA BURATO

**ESTRUTURAÇÃO DOS CUSTOS PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DO
SERVIÇO PRESTADO: ESTUDO DE CASO EM UMA CONFECÇÃO TÊXTIL
LOCALIZADA NO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Me. Sérgio Mendonça da Silva

CRICIÚMA

2018

AMANDA DE SOUZA BURATO

**ESTRUTURAÇÃO DOS CUSTOS PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DO
SERVIÇO PRESTADO: ESTUDO DE CASO EM UMA CONFECÇÃO TÊXTIL
LOCALIZADA NO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade de Custos.

Criciúma, 09 de Julho de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me. Sérgio Mendonça da Silva – (Unesc) - Orientador

Prof. Andréia Cittadin - Mestra – (Unesc) - Examinadora

Prof. Alex Sander Bristot de Oliveira - Especialista – (Unesc) - Examinador

Dedico este trabalho aos meus pais Vilma e Quintino e meu namorado Fernando, pela paciência e apoio durante esta caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me permitir ter força, persistência e sabedoria durante esta caminhada.

Agradeço a toda a minha família, especialmente meus pais Vilma e Quintino e meu irmão Alisson por todos os ensinamentos, carinho e apoio demonstrados, e por me ajudar sempre no que fosse necessário.

Ao meu namorado Fernando, por ter paciência e compreensão na realização deste trabalho e pelo incentivo durante esta caminhada.

Aos colegas de classe, especialmente aos grandes amigos que conquistei Vanessa, Fabiano, Lisandra, Diego e Gislaine, no qual dividimos momentos de estudo e aprendizado, entretanto sempre com muita alegria.

Aos meus colegas de trabalho, pelo apoio demonstrado.

A todos os professores, que passaram seus ensinamentos nesta caminhada de quatro anos e meio e ao meu orientador Sérgio Mendonça da Silva.

Finalmente, agradeço a todos que de alguma forma contribuíram para a execução deste trabalho.

“Sem sonhos, a vida não tem brilho. Sem metas, os sonhos não têm alicerces. Sem prioridades, os sonhos não se tornam reais. Sonhe, trace metas, estabeleça prioridades e corra riscos para executar seus sonhos. Melhor é errar por tentar do que errar por omitir.”

Augusto Cury

RESUMO

Atualmente no mercado brasileiro, a concorrência entre as empresas é cada vez mais intensa, tornando o controle dos gastos e o gerenciamento do preço de venda ferramentas indispensáveis para a manutenção da margem de lucro dos produtos e serviços comercializados. Diante desse contexto, este estudo tem como objetivo principal organizar os custos para formular corretamente o preço de venda do serviço prestado de uma empresa de confecção localizada no sul do estado de Santa Catarina. A princípio foram fundamentados os conceitos e classificações de custos, métodos de custeio, indicadores e informações sobre a elaboração do preço de venda. Como procedimentos metodológicos essa pesquisa caracterizou-se como bibliográfica, pois aborda os conceitos acerca do tema estudado, além disso, caracteriza-se como qualitativa e descritiva, pois estrutura e organiza os gastos da empresa em estudo. Quanto às estratégias, a pesquisa caracteriza-se como estudo de caso. Diante disso, foi utilizado o método de custeio variável para elaboração do preço de venda do serviço prestado. Após a formação do preço foi comparado o preço de venda simulado com o preço utilizado atualmente na empresa e realizado projeções com os preços de venda encontrados neste estudo. Com os resultados obtidos é possível verificar que conforme as margens de lucro simuladas, a empresa pode adotar preços com margens de lucro diferentes do que está utilizando atualmente, podendo melhorar de forma significativa o seu desempenho econômico, pois o lucro teria um acréscimo de 41,67%.

Palavras-chave: Preço de Venda. Custeio Variável. Gastos.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Principais terminologias da contabilidade de custos	19
Quadro 2 – Exemplos de Custos Diretos	25
Quadro 3 – Vantagens do método de custeio ABC	31
Quadro 4 - DR Método de Custeio Variável	32
Quadro 5 – Margem de Contribuição	34
Quadro 6 – Margem de Contribuição (%).....	34
Quadro 7: Três formas de ponto de equilíbrio	36
Quadro 8 - Fórmula do ponto de equilíbrio contábil (R\$)	36
Quadro 9 - Fórmula do ponto de equilíbrio contábil (Unid).....	37
Quadro 10 - Fórmula <i>Mark-up</i> Multiplicador:	39
Quadro 11 - Fórmula <i>Mark-up</i> Divisor:	39
Quadro 12 – Elaboração <i>Mark up</i>	39
Quadro 13 – Tempo de Produção	47
Quadro 14 – Margem de Contribuição	53
Quadro 15 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix (Unidades)	53
Quadro 16 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix por produto (Unidades)	54
Quadro 17 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix (Reais)	54
Quadro 18 – Custo Unitário dos Produtos.....	55
Quadro 19 – Simulação Preço de Venda da Calça	56
Quadro 20 - Simulação Preço de Venda do Shorts.....	56
Quadro 21– Simulação Preço de Venda da Bermuda.....	56
Quadro 22 – Comparação de Preço (Calça)	57
Quadro 23 – Comparação de Preço (Shorts)	57
Quadro 24 – Comparação de Preço (Bermuda)	58

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Receitas e Produção	46
Tabela 2 – Custos Variáveis.....	48
Tabela 3 – Despesa Variável	48
Tabela 4 – Custos Fixos.....	49
Tabela 5 – Despesas Fixas	50
Tabela 6 – Demonstrativo de Resultado	51
Tabela 7 – Composição do <i>Mark up</i>	55
Tabela 8 – DRE Projetado.....	58

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Oscilação da Receita (R\$)	46
--	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Esquema Custeio por Absorção.....	30
Figura 2 – Esquema Custeio Variável	33
Figura 3 – Fluxograma do Processo	44

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CNI	Confederação Nacional da Indústria
CSLL	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
DRE	Demonstração de Resultado do Exercício
EPP	Empresas de Pequeno Porte
FIESC	Federação da Indústria do Estado de Santa Catarina
ICMS	Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IND	Indireta
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda - Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviço
MC	Margem de Contribuição
ME	Micro Empresas
MOD	Mão de Obra Direta
PEC	Ponto de Equilíbrio Contábil
PROD	Produzidas
SEG	Segurança
UNID	Unidade

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVO GERAL.....	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS EM PEQUENAS EMPRESAS.....	18
2.2 TERMINOLOGIA DE CUSTOS	19
2.2.1 Gastos	20
2.2.2 Custos	21
2.2.3 Despesas	21
2.2.4 Perda	22
2.2.5 Desembolso	22
2.2.6 Desperdício	23
2.3 CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS	23
2.3.1 Classificações dos custos em relação aos produtos fabricados	24
2.3.1.1 Custos Diretos.....	24
2.3.1.2 Custos Indiretos.....	25
2.3.2 Classificações dos custos em relação ao volume de produção	26
2.3.2.1 Custos Fixos.....	26
2.3.2.2 Custos Variáveis.....	27
2.4 METODOS DE CUSTEIO	28
2.4.1 Método de Custeio por Absorção	28
2.4.2 Método de Custeio ABC	30
2.4.3 Método de Custeio Variável	32
2.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	33
2.6 PONTO DE EQUILIBRIO	35
2.6.1 Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC)	36
2.7 PREÇO DE VENDA	37
2.7.1 Mark-Up	38
2.8 CARACTERIZAÇÃO DO SETOR TÊXTIL.....	40
3 METODOLOGIA	41

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	41
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS.....	42
4 ESTUDO DE CASO	43
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	43
4.1.1 Descrição do Processo Produtivo	43
4.1.2 Contabilidade e Forma de Tributação	45
4.2 RECEITAS E PRODUÇÃO	45
4.3 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS	47
4.3.1 Custos Variáveis.....	47
4.3.2 Despesas Variáveis	48
4.3.3 Custos Fixos.....	48
4.3.4 Despesas Fixas.....	50
4.4 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO	51
4.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	53
4.6 PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	53
4.7 PREÇO DE VENDA SIMULADO – MARKUP	54
4.7.1 Comparação entre o preço praticado e o calculado no estudo	57
4.8 DRE PROJETADO	58
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	60
REFERÊNCIAS.....	62

1 INTRODUÇÃO

No capítulo da introdução são abordados o tema, o problema e a questão de problema, seguido do objetivo geral e específico, da justificativa de pesquisa e da estrutura do estudo.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA

Num passado não muito distante algumas empresas conseguiam sobreviver no mercado controlando suas operações de forma simples e rudimentar, ou seja, com poucas ferramentas de gestão e pouco controle de gastos e despesas. Este comportamento era possível devido à baixa concorrência do mercado da época.

Atualmente o cenário econômico é bem diferente do passado, onde a concorrência entre as empresas é maior e o mercado é bem mais competitivo. Isso obriga as empresas de vários segmentos a se organizarem de forma eficiente, controlando seus custos e gerenciando de perto o seu preço de venda. Para o segmento do vestuário não é diferente, pois a competitividade entre as marcas existentes no mercado acontece de forma bastante acirrada. Assim, com o avanço da tecnologia, as empresas precisam ter um bom controle das suas operações para se destacar das demais empresas do mercado tanto na qualidade como em preços mais competitivos.

A empresa objeto deste estudo é do segmento do vestuário e está localizada no sul do estado de Santa Catarina. A intenção de desenvolver a pesquisa com esta empresa tem bastante relevância, pois este segmento, o do vestuário, é que movimenta a economia do município onde está inserida. A empresa é terceirizada de outra organização também localizada em Santa Catarina.

Diante deste contexto, aponta-se a contabilidade de custos como ferramenta para auxiliar a empresa a organizar de maneira eficaz os seus gastos e formular corretamente o preço de venda do serviço prestado, obtendo assim o lucro desejado e a consolidação no mercado.

Desta forma, este trabalho será elaborado em uma empresa que não possui o controle adequado de seus gastos ou suas classificações, e como é

terceirizado de outra empresa o preço pelo serviço já vem pré-estabelecido pela mesma, o que pode não suprir todos os gastos da empresa em estudo.

Diante deste contexto tem-se a seguinte questão problema: Como organizar os custos e formar corretamente o preço de venda do serviço prestado numa indústria de confecção?

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral desta pesquisa consiste em organizar os custos para formular corretamente o preço de venda do serviço prestado de uma empresa de confecção localizada no sul do estado de Santa Catarina.

1.2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar e classificar os gastos de uma empresa de confecções;
- Definir qual a melhor forma para elaboração do preço de venda do serviço prestado;
- Comparar o preço de venda formado com o preço de venda já estabelecido da empresa que os terceiriza;
- Realizar projeções com os preços de venda encontrados neste estudo.

1.3 JUSTIFICATIVA

A contabilidade de custos é fundamental para todas as organizações, sejam pequenas, médias ou grandes empresas, pois por meio dela é possível controlar suas atividades de forma eficaz, efetuando controles de estoques e custos que serão aplicados na fabricação dos produtos e com isso auxiliar e dar suporte às tomadas de decisões dos gestores.

Segundo Martins (2010, p. 22), “o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não é rentável, se é possível reduzi-los (os custos).”

Ainda segundo Martins (2010), a contabilidade de custos que no passado era utilizada somente como auxiliar no controle de estoques e lucros globais, agora é ferramenta essencial para controle e decisões gerenciais dentro de uma entidade.

Um eficiente sistema de custos possibilita à empresa dados para efetuar orçamentos ou previsões, comparar os gastos com os valores já registrados anteriormente, estabelecer preço de venda compatível com o mercado, reduzir custos, aumentar sua lucratividade e avaliar o seu desempenho a curto, médio ou longo prazo.

A contabilidade de custos também oferece suporte ao gestor para a sua formação de preço de venda, pois conforme Dubois, Kulpa e Souza (2006), é comum encontrar dois produtos idênticos sendo vendidos por preços diferentes em dois pontos de venda, pois caso o preço seja elaborado com um valor muito acima do praticado, visando um lucro muito elevado, os clientes poderão repelir a demanda, e recorrer à concorrência, ou caso seja elaborado por valor muito inferior, não será suficiente para suprir suas necessidades financeiras, podendo acarretar prejuízos a entidade.

Portanto, o presente estudo tem o objetivo de reconhecer e organizar os custos e despesas de uma empresa e assim formar um preço de venda adequado e que gere lucro a organização. Visto que este controle não é efetuado na empresa em estudo e pelo fato de a entidade possuir muitos concorrentes no município onde está localizada este trabalho se torna relevante, pois proporcionará uma visão mais ampla dos gastos e possibilitará a redução de gastos desnecessários e facilitará ao gestor organizar-se e verificar qual a melhor forma para elaboração do preço de venda do serviço prestado.

A realização deste estudo contribui para o ambiente acadêmico e para o campo teórico pelos levantamentos sobre o controle de custos, suas classificações e delimitações e é viável o estudo de caso na empresa, pois as informações encontram-se disponíveis para coleta de dados e posterior organização e análise.

Portanto, sua relevância social está ligada ao fato de que no momento de crise econômica em que atinge o país a empresa possa continuar operando em sua capacidade ou até elevar a sua produção e assim oferecer empregos às pessoas que residem no município.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Após a seção introdutória, este estudo está organizado de acordo com as seguintes etapas: fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, análises e

discussão dos resultados empíricos e considerações finais. A fundamentação teórica reúne a revisão da literatura com estudos teóricos e empíricos acerca da contabilidade de custos, suas classificações e formas de elaboração do preço de venda. A ênfase é na formação do preço de venda, após a organização dos gastos da empresa.

Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos como o método, abordagem, objetivos, estratégias e técnicas de pesquisa. Em seguida é demonstrado o estudo de caso realizado, seguido das conclusões e limitações da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo é abordado à fundamentação teórica, que traz revisões bibliográficas acerca do assunto tratado neste trabalho.

Desta forma, apresentam-se primeiramente os conceitos da contabilidade de custos, seguido das suas principais terminologias e classificações. Posteriormente, é explanado a cerca dos principais temas necessários para elaboração do preço de venda e a caracterização do setor têxtil.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS EM PEQUENAS EMPRESAS

A contabilidade de custos surgiu como uma grande ferramenta de auxílio nas organizações, pois além de ser essencial na tomada de decisões, ela auxilia na verificação de desempenho da empresa.

Segundo Wernke (2005, p. 15):

A inserção em ambientes de acirrada competição, principalmente em consequência da abertura de mercados, faz com que os administradores passem a buscar constantemente mecanismos, sistemas e procedimentos que contribuam para otimizar a gestão das empresas.

A contabilidade de custos surgiu após a revolução industrial, onde foi necessário ter informações concisas para a tomada de decisão (BRUNI; FAMÁ, 2004).

No início a contabilidade de custos era vista somente como uma ferramenta para controlar os estoques, hoje é utilizada de forma essencial nas empresas, como forma de auxílio nas constatações de informações, e que essas informações possam refletir positivamente na evidência da empresa em relação aos seus concorrentes (MARTINS, 2001).

Na compreensão de Crepaldi (2004), a contabilidade de custos é muito importante na gestão da organização, seja de pequeno ou grande porte, pois explana a respeito dos custos dos produtos fabricados e vendidos, e auxilia em controle de verificação de preços e desempenho.

É importante salientar que “o papel que a informação contábil exerce dentro de uma empresa é o de facilitar o desenvolvimento e a implementação das estratégias competitivas.” (MACHADO; SOUZA, 2006, p. 45).

Segundo Licórcio et al. (2016), a contabilidade de custos calculada e elaborada da forma correta, retorna informações precisas a cerca do preço de venda da empresa, e se a mesma está auferindo lucro ou prejuízo com o preço adotado.

É válido dar ênfase as principais funções da contabilidade de custos que estão ligadas a três fatores principais: determinação do preço de venda, controles que podem ser com os gastos, estoques ou com o que foi orçado e o que realmente foi utilizado e o auxílio na tomada de decisões dos gestores (BRUNI; FAMA, 2004).

Desta forma, com a atual concorrência as empresas precisam se adaptar para obter um modelo de gestão por meio da contabilidade de custos e suas análises, para assim obter controles de desempenho do mercado em que está inserida. De tal modo, é indispensável conhecer as terminologias de custos aplicadas nestes processos.

2.2 TERMINOLOGIA DE CUSTOS

Para melhor entendimento a cerca da contabilidade de custos, faz-se necessário entender as principais terminologias utilizadas.

Na visão de Wernke (2005, p. 3), “para gerenciar custos e preços é imprescindível compreender corretamente os conceitos relacionados.” No Quadro 1 é demonstrado as principais terminologias utilizadas na contabilidade de custos.

Quadro 1 – Principais terminologias da contabilidade de custos

Continua

Terminologia	Conceito	Aplicação
Gasto	Significa um sacrifício financeiro para obter produtos ou serviços.	Gasto com salários e matéria prima.
Custo	São gastos relacionados com a produção ou transformação de ativos.	Matéria prima e energia elétrica da produção.
Despesa	Bens ou valores utilizados para obtenção de receita, que provoca redução do patrimônio.	Impostos e comissões sobre vendas.

Quadro 1 – Principais terminologias da contabilidade de custos

		Conclusão
Perdas	São bens ou produtos consumidos de forma anormal e não intencionais, com eventos que não estavam previstos.	Incêndios, material com prazo de validade vencido e perdas com deságio da moeda.
Desembolso	É uma saída financeira da empresa, ou seja, o pagamento de aquisição de um bem ou serviço.	Compra de material de escritório, pagamento de duplicata e pagamento de salário de funcionários.
Desperdícios	Gastos que poderiam ser eliminados e que não iram alterar a qualidade e quantidade da produção.	Defeitos de fabricação, estocagem desnecessárias e sobras da matéria prima.

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2004) e Berti (2009).

Visto que estes conceitos são de extrema importância, segue uma melhor explanação sobre cada terminologia.

2.2.1 Gastos

Este conceito é utilizado de forma ampla na contabilidade de custos, e abrange custos e despesas.

Conforme Martins (2010, p. 24), gasto pode ser conceituado como: “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).”

Pode se considerar gasto como uma obrigação da empresa na obtenção de bens ou serviços, e será considerado gasto com investimento quando este for utilizado em várias etapas do processo da empresa e será gastos de consumo se forem efetivamente utilizados no momento da produção (MEGLIORINI, 2001).

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006) o gasto somente é considerado a partir do momento em que os bens passam a ser de propriedade da empresa, ou no momento que é reconhecido a dívida de aquisição.

Portanto, é considerado gasto uma saída de recurso financeiro ou uma dívida que foi realizada para atender as finalidades da empresa.

2.2.2 Custos

Custos são os gastos efetuados para produção dos produtos ou realização de serviços da empresa.

Para Martins (2010, p. 25) custos podem ser definidos como um “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços.” Custos são gastos relacionados à produção da empresa, ou seja, é utilizado efetivamente para produção ou elaboração dos produtos ou serviços (MEGLIORINI, 2001).

Como afirma Martins (2010) o custo só é reconhecido se este gasto for relacionado à produção, ou seja, este gasto deve ser utilizado na produção do bem ou serviço e sem o qual seria impossível produzir, por exemplo: matéria prima, aluguel da fábrica e salário dos empregados que trabalham na fábrica.

Wernke (2005) cita mais alguns exemplos de custos utilizados no processo de produção: combustíveis e energia elétrica.

2.2.3 Despesas

Esta terminologia tem a característica de um gasto que ocorre para obter uma receita para a empresa.

Martins (2010, p. 25) ressalta que pode se considerar despesas como “bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.”

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006 p. 16), “despesa é um gasto em que a empresa incorre para manter a sua estrutura organizacional e, também, visando à obtenção de receitas.” Uma particularidade principal das despesas é que elas incorrem somente no momento da sua utilização ou ocorrência do fato (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

É considerada uma despesa os gastos não ligados a produção, e sim a área administrativa, como por exemplo: salários, comissões e energia da área administrativa (WERNKE, 2005).

É importante citar mais alguns exemplos de despesas: propaganda e publicidade, material de expediente, honorários, telefone, internet e tarifas bancárias (SANTOS, 2011).

2.2.4 Perda

O conceito de perda se diferencia de despesa justamente por ser causada por eventos atípicos e que não estavam programados.

Wernke (2005, p. 3) aborda o conceito de perdas como “as ocorrências fortuitas, ocasionais, indesejadas ou involuntárias no ambiente de operações de uma empresa.” Ainda segundo Wernke (2005) perdas são os valores que não estavam programados ou que não fazem parte da normalidade da programação da empresa, por exemplo, o corte incorreto de uma peça ou roubos.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 17) “perda é todo gasto no qual a empresa incorre quando certo bem ou serviço, é consumido de maneira anormal às suas atividades, como inundações, incêndios, greves, etc.”

Martins (2010) ainda conceitua outros exemplos de perdas que podem ocorrer na empresa: o gasto com mão de obra em um período de greve ou um material perdido por um defeito raro são classificados como perda e não custo.

Portanto, as perdas são todos os gastos que não estavam previstos, e não iram trazer nenhum retorno para a empresa, desta forma é essencial a organização estar atenta e realizar sistema de prevenções para estas perdas serem evitadas.

2.2.5 Desembolso

Desembolso é o pagamento ou saída de recurso financeiro (dinheiro) para aquisição de bens ou serviços. Para Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 14) “é todo valor que a empresa paga resultante da aquisição de um produto ou serviço.”

O desembolso não necessariamente precisa ocorrer no momento em que foi comprado o bem, ele pode acontecer antes ou depois (MARTINS, 2010).

Oliveira e Perez Junior (2007) afirmam que os desembolsos ocorrem em momentos de entrega de dinheiro da empresa a terceiros, seja pela compra de matéria prima, embalagens, pagamento de fretes ou contratação de serviços em geral, e podem ocorrer de forma antecipada, no momento ou posterior ao fato.

Desta forma, o desembolso acontece de diferentes maneiras na empresa, mas sempre com o objetivo de obter ou adquirir um bem.

2.2.6 Desperdício

Desperdícios são gastos na empresa que se efetuados de outra maneira poderiam ser evitados.

Sob o ponto de vista de Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 17) “é um gasto que a empresa apresenta pelo fato de não ocorrer o aproveitamento normal de todos os seus recursos.” Segundo Oliveira e Perez Junior (2007), desperdício é um gasto que poderia ser eliminado da rotina da empresa, sem prejuízo da quantidade de produção.

Wernke (2005, p. 5) cita alguns exemplos de desperdícios que podem ocorrer na empresa “a produção de itens defeituosos, pois o retrabalho das unidades, mas fabricadas ocasiona um dispêndio desnecessário, a movimentação dispensável de pessoas, equipamentos, matérias primas ou produtos.”

É válido ressaltar mais alguns exemplos de desperdícios: uma produtividade abaixo da considerada normal pela empresa ou vendedor com tempo ocioso após ter conseguido cumprir sua quota habitual de vendas (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Oliveira e Perez Junior (2007) citam mais dois exemplos de desperdícios que podem ser evitados: relatórios sem serventia e que não serão analisados e cargos desnecessários.

Logo, se a empresa adotar bons controles de custos poderá reconhecer estes desperdícios dentro da empresa e corrigi-los, ocasionando assim um melhor resultado.

Desta forma, para obter bons controles de seus custos, e evitar perdas ou desperdícios, é imprescindível classificar os custos da forma adequada, sendo assim na seqüência segue a explanação sobre as classificações.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS

Para obter um melhor entendimento do sistema de custos, é necessário classificá-los de forma adequada e correta.

Para Megliorini (2001), como todos os custos devem ser alocados aos produtos é necessário estabelecer quais critérios e formas serão utilizadas.

Os custos podem ser classificados em relação aos produtos fabricados e em relação ao volume de produção e dividem-se principalmente em custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis.

2.3.1 Classificações dos custos em relação aos produtos fabricados

A classificação dos custos em relação aos produtos fabricados é dividida em custos diretos ou indiretos, e a regra geral é clara, se for possível mensurar os custos aplicados no produto trata-se de custos diretos, caso não seja possível esta mensuração significa que são custos indiretos (WERNKE, 2005).

De acordo com Ferreira (2007), todos os custos estão ligados a área produtiva da empresa, entretanto é reconhecido como direto e indireto conforme a sua identificação com o produto.

2.3.1.1 Custos Diretos

Os custos classificados como diretos são alocados diretamente aos produtos e podem ser medidos de forma objetiva e clara durante o processo de fabricação. “São os custos que podem ser quantificados e identificados aos produtos ou serviços e valorizados com relativa facilidade.” (OLIVEIRA; PEREZ JR, 2007, p. 60).

Megliorini (2002, p. 9) cita a forma de alocar os custos diretos:

A apropriação de um custo ao produto se dá pelo que efetivamente ele consumiu. No caso da matéria prima, pela quantidade que foi efetivamente consumida e, no caso da mão-de-obra direta, pela quantidade de horas que foi efetivamente utilizada.

Crepaldi (2004) afirma que custos diretos, podem ser alocados inteiramente aos produtos, sem nenhuma outra base de cálculo, diferentemente dos custos indiretos, e podem ser modificados conforme a quantidade de produção.

Ainda conforme Crepaldi (2004, p. 45), é importante ressaltar os dois principais exemplos de custos diretos: “material direto (MD) e mão de obra direta (MOD).”

Ferreira (2007) cita no Quadro 2 exemplos de custos diretos e comenta sobre eles.

Quadro 2 – Exemplos de Custos Diretos

Custos Diretos	Descrição
Matérias Primas	Utilizada na fabricação do produto, pode ser controlada por unidade produzida ou quantidade consumida em cada lote.
Embalagens e outros materiais diretos	Da mesma maneira que na matéria prima, é utilizada no produto, e pode ser controlada por unidade produzida ou quantidade consumida em cada lote.
Mão de Obra direta	São relativas ao tempo utilizado na produção de cada produto, da mesma forma os encargos trabalhistas deste tempo.

Fonte: Adaptado de Ferreira (2007, p. 23).

Deste modo, nos custos diretos sua alocação é feita de forma precisa e clara aos produtos, não necessitando de uma base de rateio.

2.3.1.2 Custos Indiretos

Custos indiretos não são alocados diretamente aos produtos, e necessitam de rateios para fazer esta alocação.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 27):

São todos os custos que necessitam de alguns cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados pela empresa, uma vez que são de difícil mensuração e apropriação a cada produto elaborado, ou, ainda, é antieconômico fazê-lo.

Em alguns custos não é possível fazer a mensuração de forma clara e simplificada, o que exige que seja feita de forma superficial e até mesmo arbitrária, como é evidenciado nos custos indiretos (MARTINS, 2010).

Assim, para apropriar um custo indireto ao produto, diferente dos custos diretos, é necessário métodos de rateio ou critérios de alocação (MEGLIORINI, 2001).

Dubois, Kulpa e Souza (2006) citam dois exemplos de custos indiretos: aluguel da fábrica e salários dos chefes de supervisão. É importante citar mais

alguns exemplos de custos indiretos que podem incorrer na empresa: depreciação, seguro da fábrica e mão de obra indireta (FERREIRA, 2007).

Meglorini (2001, p. 11) cita alguns exemplos de bases de rateio que podem ser empregadas para ratear o valor dos custos indiretos: “horas apontadas de mão de obra, horas de máquinas utilizadas na fabricação dos produtos e quilos de matéria prima consumida.” Crepaldi (2004, p. 92) explana mais algumas bases de rateio que podem ser utilizadas: “unidades produzidas, horas diretas de serviços prestados, número de funcionários e m³ de ar comprimido.”

Crepaldi (2004) ainda acrescenta que caso a empresa tenha fabricação de apenas um produto na sua área de produção, todos os custos tornam-se diretos, não havendo custos indiretos na empresa.

Portanto, neste contexto os custos indiretos são todos aqueles que estão vinculados ao processo de produção, mas não exatamente ao produto produzido.

2.3.2 Classificações dos custos em relação ao volume de produção

Para a classificação dos custos em relação ao volume de produção, têm-se os custos fixos e variáveis. Os custos fixos não se alteram de acordo com o volume de produção, já os custos variáveis tem seus valores alterados de acordo com a produção da empresa.

“A classificação dos custos em função do volume de produção dará ênfase às quantidades elaboradas de cada um dos produtos.” (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 28).

Esta classificação possibilita considerar os custos conforme o nível de produção, e é muito importante, pois observa os custos de forma gerencial (SANTOS et al., 2006).

2.3.2.1 Custos Fixos

Os custos fixos são aqueles que não variam, desta forma, possuem o mesmo valor em qualquer estado de produção ou prestação de serviços da organização.

Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 28) consideram custos fixos:

Aqueles cujos valores são os mesmos, qualquer que seja o volume de produção da empresa, dentro de um intervalo relevante. Portanto, eles não apresentam qualquer variação, em função do nível de produção.

Os custos fixos são aqueles que acontecem de qualquer forma, independentemente se houve ou não produção, pois são eles que suportam a composição estrutural da empresa (MEGLIORINI, 2001). Segundo Wernke (2005) os custos fixos se diferenciam dos custos variáveis exatamente por ter seu valor inalterado independente da produção.

Exemplos de custos fixos existentes na organização: “depreciação, seguro da fábrica e IPTU da fábrica.” (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 28). Como exemplo dos custos fixos também é válido citar o valor do aluguel, que pode ser mensal ou anual, mas será sempre o mesmo valor independente do volume de produção da empresa naquele mês ou ano (MARTINS, 2010).

Os custos fixos também podem ser divididos de duas formas, em repetitivo e não repetitivo, pois alguns deles permanecem com o mesmo valor por um longo período, em outros os valores se diferem, entretanto não pelo fato de ocorrer variação na produção, mas por outras causas, podendo tomar como exemplo, a manutenção (FERREIRA, 2007).

Desta forma, os custos fixos permanecem em seu valor inicial, indiferente a oscilação ou variação da produção da empresa.

2.3.2.2 Custos Variáveis

Custos Variáveis são gastos que estão relacionados com a produção, e variam conforme a oscilação da quantidade produzida. “São aqueles cujos valores se alteram em função do volume produzido, tais como: matéria prima consumida, horas extra na produção e mão de obra direta.” (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 29).

De acordo com Wernke (2005) custos variáveis tem como sua principal característica, a variação, conforme o que é produzido, ou serão nulos caso não haja produção em determinado período.

Conforme Martins (2010) pode ser tomado como exemplo, o valor de consumo dos materiais diretos, que irá variar conforme a produção da empresa, portanto, materiais diretos devem ser classificados como custos variáveis. Segundo Megliorini (2001) pode ser citado alguns outros exemplos como a matéria prima e a embalagem, portanto quanto maior a produção, maior será o valor destes custos.

Desta forma, custos variáveis são os que se alteram para maior caso a produção aumente, ou irá diminuir caso a produção seja feita em níveis menores.

Assim, é necessário esclarecer a seguir a respeito dos métodos de custeio que irão abranger os custos após a sua classificação.

2.4 METODOS DE CUSTEIO

Métodos de Custeio são utilizados para alocar os custos a produção da empresa.

Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 124) afirmam que:

Todos os métodos de custeio objetivam determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa. Para tanto, eles partem das configurações dos custos diretos e indiretos. Os métodos procuram atribuir os gastos apresentados pela organização para cada um dos bens ou serviços produzidos.

Cada um possui definições e limitações específicas, e é dever de cada empresa que deseja utilizá-los definir qual o melhor método para atingir as suas necessidades (BERTI, 2009).

Portanto, os métodos de custeio auxiliam a gestão em alocar ou apropriar os gastos aos produtos, e como cada método possui seus benefícios e desvantagens, nenhum deve ser menosprezado. Vários métodos podem ser utilizados na contabilidade de custos, entre eles destaca – se: custeio por absorção, custeio variável e custeio ABC.

2.4.1 Método de Custeio por Absorção

Neste método de custeio todos os custos de produção são apropriados aos produtos. Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 124) mencionam que “este é o único

método de custeio aceito pela contabilidade financeira que atende aos princípios contábeis.”

É um método de custeio que consiste na alocação de todos os custos (diretos e indiretos) em cada fase da produção. Neste método, todos os gastos que participam da elaboração dos produtos fabricados deverão ser absorvidos por eles. (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 124).

O custeio por absorção se diferencia dos demais métodos por considerar todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis, diretos ou indiretos (MEGLIORINI, 2001).

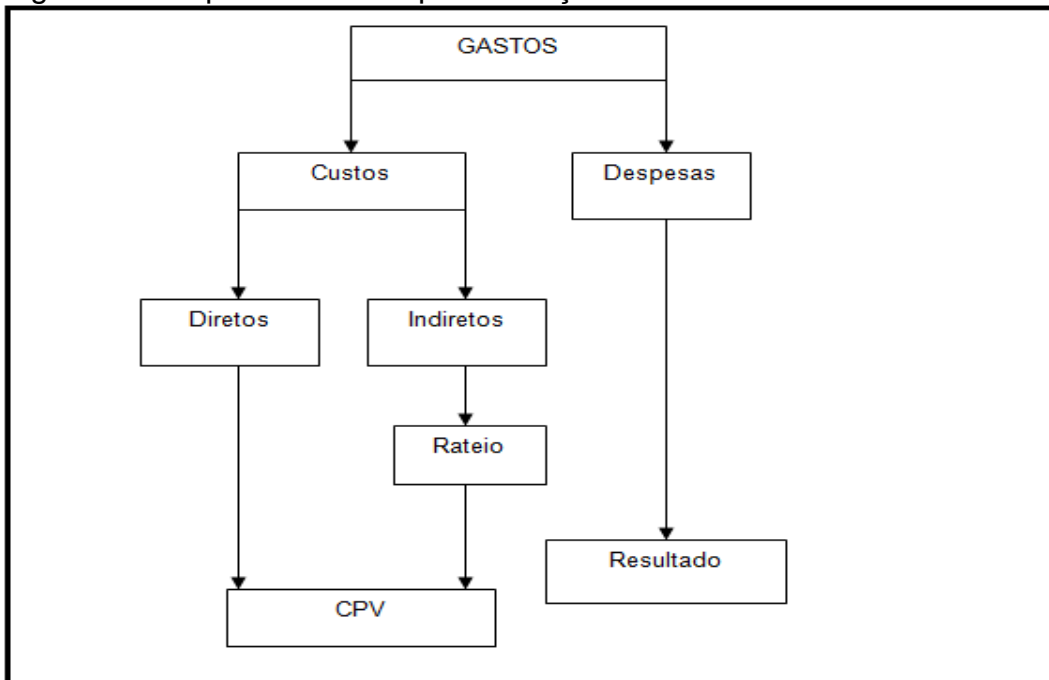
Wernke (2005) acrescenta que com este processo todos os custos são atribuídos aos produtos, e é mais utilizado para fins contábeis justamente por ser o método legalmente aceito e também serve para avaliar os estoques, verificar qual o valor dos custos constantes no DRE e para formação do preço de venda.

Bernardi (2010) cita cinco pontos principais que devem ser levados em conta na utilização deste método para calcular o custo do produto:

- As despesas iram direto para o resultado;
- Está relacionado ao volume de produção;
- Métodos de rateio podem causar distorções;
- Utiliza a capacidade da fábrica;
- Revela níveis de eficiência e produtividade.

Como citado, no custeio por absorção todos os custos são apropriados aos produtos, entretanto a alocação dos custos indiretos é feita por meio de formas de rateio. Na Figura 1 é demonstrado o esquema do custeio por absorção.

Figura 1 – Esquema Custeio por Absorção



Fonte: Adaptado de Oliveira e Perez Junior (2007) e Martins (2010).

Desta forma, este método é geralmente utilizado de forma contábil por ser o método aceito pela contabilidade, porém, por utilizar a distribuição dos custos indiretos a diversos produtos pelo método de rateio, não é muito viável a sua utilização de forma gerencial.

2.4.2 Método de Custeio ABC

O custeio ABC surgiu para diminuir os problemas de alocação dos custos indiretos aos diversos produtos ou serviços.

Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 154) conceituam o método ABC:

É um método de custeio que descarta as distorções provocadas pelo rateio indiscriminado dos custos indiretos de fabricação, uma vez que todas as atividades de produção são consideradas importantes para determinar o custo do produto.

Segundo Wernke (2005) o custeio ABC foi disseminado por ser verificado que havia falhas na alocação dos custos indiretos, que antes somente era realizado pelo custeio por absorção, e que em alguns casos é realizado de forma arbitrária.

Ainda de acordo com Wernke (2005), o ABC busca identificar todos os gastos dentro da organização, para distinguir o valor de recursos despendidos por estas no período, para posteriormente alocar os custos a cada produto, mediante direcionadores de custo.

Berti (2009) acrescenta que o método ABC utiliza direcionadores que tenham realmente alguma ligação com a espécie de gasto que está sendo rateado, deste modo, o produto somente receberá os custos apropriados de uma atividade que realmente consumiu.

Oliveira e Perez Junior (2007) citam no Quadro 3 as vantagens de utilização do custeio ABC.

Quadro 3 – Vantagens do método de custeio ABC

Característica da informação gerada pelo ABC	Impacto produzido pela informação no ambiente gerencial da empresa
Permite a apuração dos custos dos produtos com maior precisão	Revisões das margens de contribuição e rentabilidade dos produtos
Identifica os direcionadores de custos e de atividades	Contribuição para o aprimoramento contínuo, com a melhoria dos processos e produtos.
Identifica os custos que não agregam valor aos produtos e aos processos	Aumento da lucratividade, com a eliminação dos gastos desnecessários
Constata certas informações gerenciais sobre custos invisíveis, por exemplo, não disponíveis no custeio tradicional	Aprimoração do desempenho e melhor orientação para o processo decisório estratégico

Fonte: Oliveira e Perez Junior (2007, p.192).

Oliveira e Perez Junior (2007) ainda destacam as quatro etapas para a implantação do Custeio ABC.

1. Identificação das atividades;
2. Atribuição de custos às atividades;
3. Identificação dos direcionadores de custos;
4. Atribuição dos custos aos produtos e/ou departamentos.

Desta forma, a utilização do método de custeio ABC fornece uma ferramenta muito eficaz para alocação dos custos indiretos, pois os mesmos serão

atribuídos por meio de atividades e direcionadores que realmente tenham ligação com o produto.

2.4.3 Método de Custeio Variável

Este método de custeio considera somente os custos variáveis, todos os custos fixos são direcionados para o resultado. Santos et. al (2006) cita que no custeio variável somente os custos diretos e variáveis são utilizados para calculo, já os custos fixos e despesas fixas são alocadas diretamente no resultado.

O método de custeio variável pode ser definido como aquele no qual os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas (independentemente do volume de produção da empresa), enquanto os custos e despesas variáveis são elementos fundamentais para a obtenção da Margem de Contribuição (MgC). (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 129)

Assim, a principal finalidade e utilidade do custeio variável é a tomada de decisões, pois este método considera somente os custos e as despesas variáveis, então é muito utilizado na tomada de decisões pelos gestores por meio da análise de custo/volume/lucro e na formação do preço de venda (BERNARDI, 2010).

Desta forma, no Quadro 4 é evidenciado o modelo de demonstração de resultado utilizada neste método.

Quadro 4 - DR Método de Custeio Variável

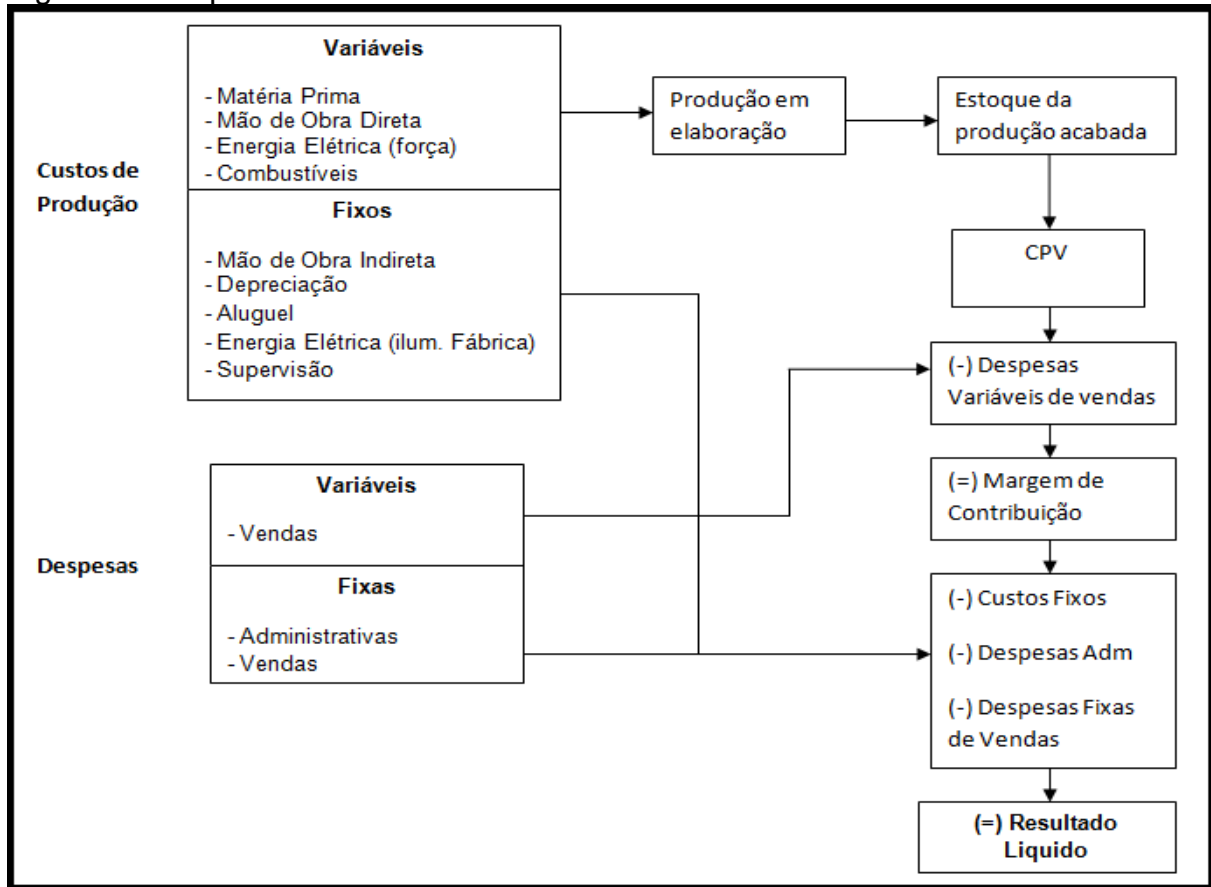
(=) Receita Operacional Líquida
(-) Custos Variáveis
(-) Despesas Variáveis
(=) Margem de Contribuição
(-) Custos Fixos
(-) Despesas Fixas
(=) Lucro Operacional Líquido

Fonte: Adaptada de Dubois, Kulpa e Souza (2006) e Megliorini (2002).

Por estes fatores o custeio variável tende a ser cada vez mais utilizado, porém como não é reconhecido de forma fiscal, somente poderá ser utilizado internamente para tomada de decisões na empresa. (CREPALDI, 2004)

Dutra (2003) evidencia na Figura 2 o esquema do custeio variável.

Figura 2 – Esquema Custeio Variável



Fonte: Adaptado de Dutra (2003, p. 233).

Deste modo, o custeio variável se diferencia de forma significativa de outros métodos, pela forma e por quais custos são considerados para análise e é muito benéfico para auxiliar a empresa de forma gerencial.

Sendo assim, em seguida é esclarecido a respeito da margem de contribuição decorrente deste método.

2.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Margem de Contribuição significa a diferença entre as vendas de um período e os custos e despesas variáveis deste mesmo período.

Segundo Megliorini (2001, p. 138):

A margem de contribuição é o quanto resta do preço, ou seja, do valor de venda de um produto são deduzidos os custos e despesas por ele gerados. De outra forma, representa a parcela excedente dos custos e despesas que os produtos provocam.

Wernke (2005) acrescenta que a margem de contribuição pode ser obtida depois de deduzidos os custos e despesas variáveis do preço de venda.

Conforme Wernke (2005), a margem de contribuição é elemento fundamental para a tomada de decisões em curto prazo, e como elemento de vantagem pela sua utilização é importante ressaltar: permite avaliar a viabilidade da aceitação de pedidos, auxilia a administração para quais produtos precisam de maior divulgação, ou que devem ser ampliados a sua confecção.

De acordo com Bernardi (2010, p. 43) para obter a margem de contribuição deve se obedecer a fórmula demonstrado no Quadro 5.

Quadro 5 – Margem de Contribuição

MC = Vendas – (CV + DV)
Onde: MC = Margem de Contribuição
CV = Custos Variáveis
DV = Despesas Variáveis

Fonte: Adaptado de Bernardi (2010, p. 43).

Então, por meio da margem de contribuição é possível descobrir como cada produto contribui para a empresa pagar os seus custos e despesas fixas de determinado período (BERNARDI, 2010).

A margem de contribuição também pode ser demonstrada em percentual, para Berti (2009, p. 69) “utiliza-se a margem de contribuição em percentual, quando se pretende determinar o volume da receita que a empresa precisa obter, para que ocorra o ponto de equilíbrio.” No Quadro 6 é demonstrado a fórmula da margem de contribuição em percentual.

Quadro 6 – Margem de Contribuição (%)

Margem de Contribuição (%) = Margem de contribuição (R\$) / Preço de Venda X 100

Fonte: Adaptado de Berti (2009).

Portanto, a margem de contribuição é o que resta para a empresa para que seja pago os seus custos e despesas fixas, desta forma auxiliando a gestão de forma muito eficiente, principalmente para tomada de decisões e para analisar o desempenho de seus produtos.

2.6 PONTO DE EQUILIBRIO

O ponto de equilíbrio é um indicador de grande relevância nas empresas, pois demonstra o quanto a empresa precisa vender para ficar em equilíbrio, ou seja, cobrir seus custos e despesas.

No início do negócio a maioria das empresas apresentam resultados negativos, mesmo tendo uma qualidade e agilidade na produção, o motivo, por exemplo, pode ser a venda de quantidades insuficientes ou a concorrência elevada nos dias atuais (MEGLIORINI, 2001).

Ainda de acordo com Megliorini (2001), essa situação poderia ser evitada, se a empresa conhecesse qual seria o seu ponto de equilíbrio, que é o momento que a empresa não apresenta nem lucro nem prejuízo, e que as suas receitas são exatamente o necessário para cobrir seus custos e despesas.

Megliorini (2001, p. 152) cita que “o equilíbrio ocorre quando a soma das margens de contribuição dos produtos vendidos se iguala aos custos e despesas fixos do período.”

Segundo Wernke (2005) no ponto de equilíbrio a quantidade de produtos vendidos se iguala e cobre totalmente seus custos e despesas fixos ou variáveis, sem provocar um lucro.

O ponto de equilíbrio é de extrema importância nas organizações, pois auxilia de forma eficaz em planejamentos, investimentos, lucro, alterações de preço de venda e no lançamento ou corte de produtos (CREPALDI, 2004).

Podemos citar três situações de equilíbrio: ponto de equilíbrio contábil, econômico e financeiro, e se diferem pelos custos e despesas fixas que são consideradas em cada um, no Quadro 7 é descrito cada um deles.

Quadro 7: Três formas de ponto de equilíbrio

Indicadores	Descrição
Ponto de Equilíbrio Contábil	Informa a quantidade de produtos que deve ser vendida para cobrir todos os custos e despesas fixas de um período.
Ponto de Equilíbrio Econômico	Consideram além dos custos fixos, os custos de oportunidade do capital investido, deste modo é verificado qual a melhor forma de investimento.
Ponto de Equilíbrio Financeiro	Considera somente os gastos que geraram desembolso no período, excluindo, portanto do cálculo a depreciação, pois não representa um desembolso, e pode ser adicionado dívidas que foram quitadas como empréstimos e financiamentos.

Fonte: Adaptado de Wernke (2005) e Megliorini (2001).

Assim, o ponto de equilíbrio é de extrema importância em qualquer organização, pois irá demonstrar o quanto a empresa precisa obter de receita para que não opere com prejuízo. Em seguida segue a explicação sobre o ponto de equilíbrio contábil que será tratado neste trabalho.

2.6.1 Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC)

Ponto de equilíbrio contábil é o quanto a empresa precisa vender para não obter nem lucro ou prejuízo.

“O ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) é obtido quando há volume (monetário ou físico) suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas, ou seja, o ponto em que não há lucro ou prejuízo contábil.” (CREPALDI, 2004, p. 235).

No Quadro 8 é demonstrado a fórmula do PEC em reais.

Quadro 8 - Fórmula do ponto de equilíbrio contábil (R\$)

PEC = CDFT/MC%
Onde: PEC: Ponto de Equilíbrio Contábil CDFT: Custos e despesas fixas totais MC: Margem de Contribuição%

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2004).

O PEC pode ser utilizado principalmente para obter resultados referentes a análises de volume, preço e linhas de produção das vendas, ou de determinar o quanto a empresa precisa vender para não auferir prejuízo ou ainda analisar a lucratividade das vendas (OLIVEIRA; PEREZ JUNIOR, 2007).

O PEC também pode ser evidenciado em unidades, segundo a fórmula demonstrada no Quadro 9.

Quadro 9 - Fórmula do ponto de equilíbrio contábil (Unid)

PEC = CDFT/MCU
Onde: PEC: Ponto de Equilíbrio Contábil CDFT: Custos e despesas fixas totais MC: Margem de Contribuição Unitária

Fonte: Ferreira (2007, p. 97).

Portanto, o ponto de equilíbrio contábil é muito importante para a gestão, pois além de demonstrar a quantia mínima em reais ou quantidade a ser vendida, demonstra que se a empresa não chegar a este valor está causando prejuízo, e seus gastos ou preço de venda devem ser revistos. Deste modo, na seqüência é esclarecido a cerca da elaboração do preço de venda.

2.7 PREÇO DE VENDA

Um dos principais aspectos financeiros que devem ser observados em uma organização é a formação do preço de venda, e para definir um preço que seja adequado, competitivo e que cubra todos os gastos, as empresas precisam verificar diversas variáveis.

Conforme Martins (2010), as empresas precisam conhecer seus gastos para formar o preço de venda, porém não só isso, também é necessário observar a demanda, preço dos concorrentes e o mercado em que está inserida.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 217):

O valor de um bem é muito subjetivo e dependerá do grau de utilidade que este bem terá para as pessoas que o consomem. Certo produto poderá ser de grande utilidade para algumas pessoas enquanto que para outras não terá serventia alguma.

Para calcular o preço de venda, primeiro deve – se observar o quanto o produto custou para a empresa, e definir este custo, a seguir utiliza-se a taxa *Markup*, que será incluído os gastos que não foram adicionados aos custos, os tributos, comissões e por fim o lucro desejado (MARTINS, 2010).

Caso a empresa possa impor o seu preço de mercado, sem haver a concorrência, a empresa estipula o seu custo, e depois aplica a taxa *Markup* sobre o custo unitário (WERNKE, 2005).

Porém, caso a empresa não atue em ramos que permita essa imposição de preços, a organização deve reavaliar os que estão praticando, para verificar se devem continuar ou se for necessário sua alteração, seja para um valor maior ou menor (WERNKE, 2005).

Para Bernardi (2010) o preço de venda estabelecido pela empresa deve cobrir todos os custos da organização, despesas fixas ou variáveis, e os impostos, de forma que após isso a empresa tenha o retorno almejado.

Portanto, nos dias atuais, devido à crise econômica e a competição da concorrência, as empresas devem elaborar de forma correta e justa seus preços, para continuar atuando com sucesso no mercado, desta forma, na seqüência será elucidado a cerca do conceito e forma de utilização do *Mark up*.

2.7.1 Mark-Up

Mark-up é a diferença entre o custo de um determinado produto e seu preço de venda, e consiste em aplicar um índice sobre o custo unitário do produto.

“A taxa de marcação, também conhecida como *Mark-up*, é um fator aplicado sobre o custo de compra de uma mercadoria (ou sobre o custo total unitário de um bem ou serviço) para a formação do preço de venda respectivo.” (WERNKE, 2005, p. 152).

Para calcular por meio do *Mark-up* podem ser inseridos a critério da empresa todos os eventos que a organização deseja ou acha necessária em percentuais (WERNKE, 2005).

Bernardi (2010, p. 108) acrescenta que o *Mark-up*:

É um método básico e elementar no qual, com base na estrutura de custos e despesas e do lucro desejado, aplica-se um fator, marcador ou multiplicador, formando – se o preço. Dessa forma, o preço cobrirá todos os custos, despesas, impostos e terá como residual o lucro das vendas desejado.

Ainda segundo Bernardi (2010) o *Mark-up* é muito empregado, e pode ser utilizado principalmente de duas maneiras, para constituir o preço imaginado pela

empresa e para calcular se aquele preço já utilizado está de acordo com o mercado sendo viável a sua utilização.

“Este índice tem a finalidade de cobrir os custos das seguintes contas: impostos sobre venda; taxas variáveis sobre vendas; despesas administrativas fixas; despesas de vendas fixas; custos indiretos de produção fixos e margem de lucro.” (VIEIRA, 2013, p. 89).

O cálculo do *Markup* pode ser empregado de duas formas, o multiplicador e o divisor. As fórmulas são demonstradas no Quadro 10 e 11.

Quadro 10 - Fórmula *Mark-up* Multiplicador:

$Mark\ up = Custo \times Índice\ Mark\ up$
--

Fonte: Adaptado de Bernardi (2010).

Quadro 11 - Fórmula *Mark-up* Divisor:

$Mark\ up = Custo / Índice\ Mark\ up$

Fonte: Adaptado de Bernardi (2010).

Para elaboração e obtenção dos percentuais descritos acima, Wernke (2005) descreve as etapas a ser seguidas, no Quadro 12.

Quadro 12 – Elaboração *Mark up*

<i>Mark up</i> Divisor	<i>Mark up</i> Multiplicador
Listar todos os percentuais que irão incidir sobre o preço de venda	Listar todos os percentuais que irão incidir sobre o preço de venda
Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda	Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda
Dividir a soma dos percentuais por 100	Partindo de 100%, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda
Subtrair de 1 o quociente da divisão da etapa anterior	O <i>Mark up</i> multiplicador é obtido dividindo 100 pelo resultado da etapa anterior
Dividir o custo unitário pelo <i>Mark up</i> Divisor	Multiplicar o custo unitário pelo <i>Mark up</i> Multiplicador

Fonte: Adaptado de Wernke (2005, p. 153 e 154).

Wernke (2005) ainda acrescenta que indiferentemente do método de *Mark up* escolhido pela empresa, o preço de venda encontrado será igual.

2.8 CARACTERIZAÇÃO DO SETOR TÊXTIL

A indústria têxtil no Brasil já existe desde a antiguidade, visto a uma necessidade das pessoas em possuírem vestuário, tanto de forma pessoal na sua própria vestimenta como em suas residências, hospitais e até mesmo em móveis ou calçados. Desta forma, o setor têxtil se transformou significativamente até os dias atuais transformando-se em grandes parques fabris e que representam uma grande parte da economia brasileira (FUJITA; JORENTE, 2015).

A indústria têxtil brasileira ganhou enorme força a partir de meados da década de 80, tendo em vista a presença de tecnologia de novas máquinas, permitindo um grande avanço na produtividade das indústrias, como, também, diante da abertura de mercado decorrente do processo de globalização. (ANDRADE et al., 2006, p. 3).

De acordo com Sebrae (2010, p. 7):

A indústria têxtil e de confecção é bastante ampla e é composta por várias etapas produtivas inter-relacionadas. Basicamente, podem ser destacadas quatro delas: a fiação, a tecelagem, o acabamento e a confecção.

Segundo dados da CNI (2017) o setor da indústria de confecção do Brasil é o quarto maior parque fabril do mundo, e atua com mais de 33 mil empresas em todo o Brasil, gerando cerca de 1,5 milhões de empregos diretos e 6 milhões indiretos. Diante destes dados é notável como este setor é representativo no país.

Como no Brasil em Santa Catarina o setor do vestuário é uma grande potência, as grandes empresas ou as pequenas e médias que são maioria, produzem uma grande gama de empregos (SEBRAE, 2010).

Conforme dados da FIESC (2017), no Brasil o estado de Santa Catarina é o quarto em resultados de produtividade no setor, e de todas as indústrias existentes no estado gera 160.272 empregos em 9.402 estabelecimentos, o que representa 21,8% dos empregos de toda a indústria catarinense e 18,5% dos estabelecimentos industriais.

Porém, com o atual cenário econômico de incertezas que também assola este setor, inclusive na cidade em estudo que houve empresas que encerraram suas atividades, é necessário se reinventar e ter controles eficazes para auxílio da gestão.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo, inicialmente, descreve-se o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto à abordagem, esta pesquisa caracteriza-se de forma qualitativa, pois foram estruturados os gastos da empresa em estudo, para posterior formação do preço de venda. Segundo Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 5) “a pesquisa qualitativa, em geral, é utilizada para descobrir e refinar as questões de pesquisa.”

Método qualitativo tem como característica principal demonstrar um maior entendimento dos fatos, mediante interpretações do que está sendo estudado (NEVES, 1996).

Em relação aos objetivos, este estudo caracteriza – se como descritivo, pois organiza os custos de produção da empresa em estudo. Conforme Pinheiro (2010, p. 22) “a pesquisa descritiva visa descrever as características de determinada população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis.”

A pesquisa descritiva apresenta fatos precisos, não interferindo nos seus ambientes, pois seu objetivo principal é somente descrever, explicar os fatos e compará-los com as demais situações (MICHEL, 2015).

Desta forma, esta pesquisa descreve as características de determinado acontecimento e posteriormente é analisado em relação aos demais casos que ocorrem em nosso ambiente.

Quanto às estratégias de pesquisa, trata - se de uma pesquisa bibliográfica e estudo de caso, pois aborda os conceitos da contabilidade de custos, para maior entendimento do assunto estudado e consiste em realizar um estudo de caso em uma empresa localizada no sul de Santa Catarina.

A pesquisa bibliográfica segundo Pinheiro (2010, p. 22) é elaborada “a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na internet”.

Por meio da pesquisa bibliográfica é possível reafirmar o que foi anteriormente dito por autores, ou evidenciar a contribuição deles para determinado assunto (PINHEIRO, 2010).

O estudo de caso é conceituado por Michel (2015 p. 65) como “a investigação de casos isolados ou de pequenos grupos, com o propósito de compreender fatos, fenômenos sociais.”

Este estudo pode ser aplicado em pesquisas de campo, que estudam, por exemplo, uma empresa, instituição ou programa, e o objetivo principal é verificar, analisar e propor soluções para as questões que estão sendo estudadas (MICHEL, 2015).

De acordo com Pinheiro (2010) o estudo de caso analisa de forma concisa e detalhada algum objeto, de forma que fique bem explícito seu funcionamento.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para elaborar este trabalho foi realizado um estudo de caso em uma confecção têxtil localizada no sul de Santa Catarina.

Foram organizados e classificados os gastos da empresa, pois a parte gerencial e administrativa é realizada pelo próprio gestor que não possuía este controle.

Posteriormente, foi calculado o preço de venda do serviço prestado pelo uso do método de custeio variável e de acordo com as necessidades da empresa, para que cubra todos os seus gastos e gere o lucro almejado para a organização.

Após ter elaborado o preço de venda, foi comparado o preço encontrado neste estudo com o preço que é praticado atualmente na empresa, visto que este preço é pré-estabelecido pela tomadora de serviço que terceiriza a empresa em estudo. Por fim, foi elaborado um DRE projetado com alguns preços simulados.

Este trabalho foi elaborado mediante a coleta de dados do período de Julho de 2017 á Janeiro de 2018. Os dados extraídos para elaboração do trabalho foram obtidos diretamente na empresa por meio de recibos arquivados em algumas pastas, planilhas, e em entrevista com o proprietário, também foram obtidos alguns dados junto à contabilidade da empresa.

4 ESTUDO DE CASO

No presente capítulo colocou - se em prática o estudo de caso realizado em uma empresa de Confecção localizada no Sul de Santa Catarina, baseado na fundamentação teórica e conceitos apresentados nos capítulos anteriores.

Inicialmente é apresentada a caracterização da empresa e descrição das etapas do serviço prestado. Além disso, foram estruturados os gastos da entidade e apresentado as informações necessárias para o cálculo do preço de venda do serviço prestado. Por fim, foi feito a comparação entre o preço praticado na empresa e o preço de venda pelo serviço encontrado neste estudo, e realizadas projeções por meio de um DRE projetado com os preços de venda simulados.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

O estudo foi realizado em uma empresa de pequeno porte, localizada no Sul de Santa Catarina, cabe ressaltar que o proprietário da entidade preferiu por não divulgar o nome da empresa e por esta razão será adotado como denominação Confecção Catarinense.

A entidade foi fundada em 28 de outubro de 2015 e tem como ramo de atividade a prestação de serviço. Na empresa é realizado o acabamento de peças têxteis jeans. A entidade possui apenas um sócio, e atualmente conta com 14 empregados que atuam diretamente na produção, a parte administrativa é realizada pelo proprietário da empresa.

A confecção Catarinense presta serviço à outra empresa localizada em Santa Catarina, que possui uma marca de renome na região e comercializa estas peças em lojas próprias, e neste estudo será denominada de empresa Alfa confecções.

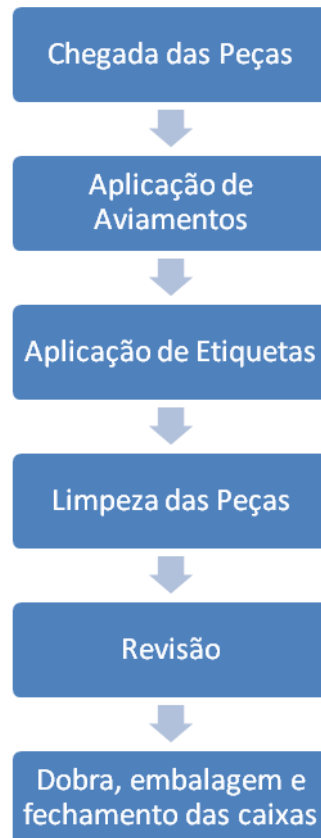
4.1.1 Descrição do Processo Produtivo

A confecção Catarinense faz o acabamento de peças jeans, dos seguintes modelos: calça, shorts e bermuda.

Vale salientar que a matéria prima e embalagem para efetuar o acabamento das peças e o custo com frete para transporte são todos fornecidos

pela empresa Alfa Confeccões que é a tomadora de serviço, portanto o valor que é pago a empresa em estudo é somente do serviço de acabamento das peças. A Figura 3 demonstra o fluxograma com a seqüência das etapas do serviço prestado pela Confeccão Catarinense.

Figura 3 – Fluxograma do Processo



Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

A seguir apresenta - se descrição das etapas demonstradas na Figura 3.

- Chegada das peças: quando a peça chega à empresa, é realizada a conferência das medidas de cada tamanho e análise da ficha técnica;
- Aplicação de aviamentos: nesta etapa é efetuada a aplicação de aviamentos que podem incluir botões, rebites e placas nas peças;
- Aplicação de etiquetas: esta etapa compreende etiquetas internas e externas, podendo ser de tamanho, instrução de lavagem e de composição da peça;
- Limpeza: neste passo é feito o corte do passante e a retirada dos fios;

- Revisão: nesta fase é verificado se há alguma falha no tecido, ou algum erro dos processos anteriores, caso ocorra, ela é identificada como de segunda qualidade ou retorna para os processos anteriores respectivamente;
- Dobra, embalagem e fechamento das caixas: por fim a peça segue para o último processo onde é dobrada, embalada e colocada em caixas de acordo com o seu tamanho, onde a tomadora do serviço fica responsável pelo recolhimento.

4.1.2 Contabilidade e Forma de Tributação

A contabilidade da empresa Confecção Catarinense é realizada de forma terceirizada, por um escritório de contabilidade da região, onde são realizados todos os procedimentos contábeis necessários.

A empresa está enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional, que se trata de um regime aplicável às ME e EPP, previsto na Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A forma de recolhimento para as empresas optantes por este regime é efetuada pelo documento único de arrecadação DAS, e compreende os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a CPP, em uma única guia com vencimento no dia 20 do mês subsequente ao mês em que foi auferida a receita.

4.2 RECEITAS E PRODUÇÃO

As receitas de uma empresa compreendem os recursos obtidos seja de vendas de produtos ou da prestação de serviço. Na Tabela 1 é demonstrado o total da produção e da receita dos três produtos que compõem a linha de produção da empresa e a média mensal do período.

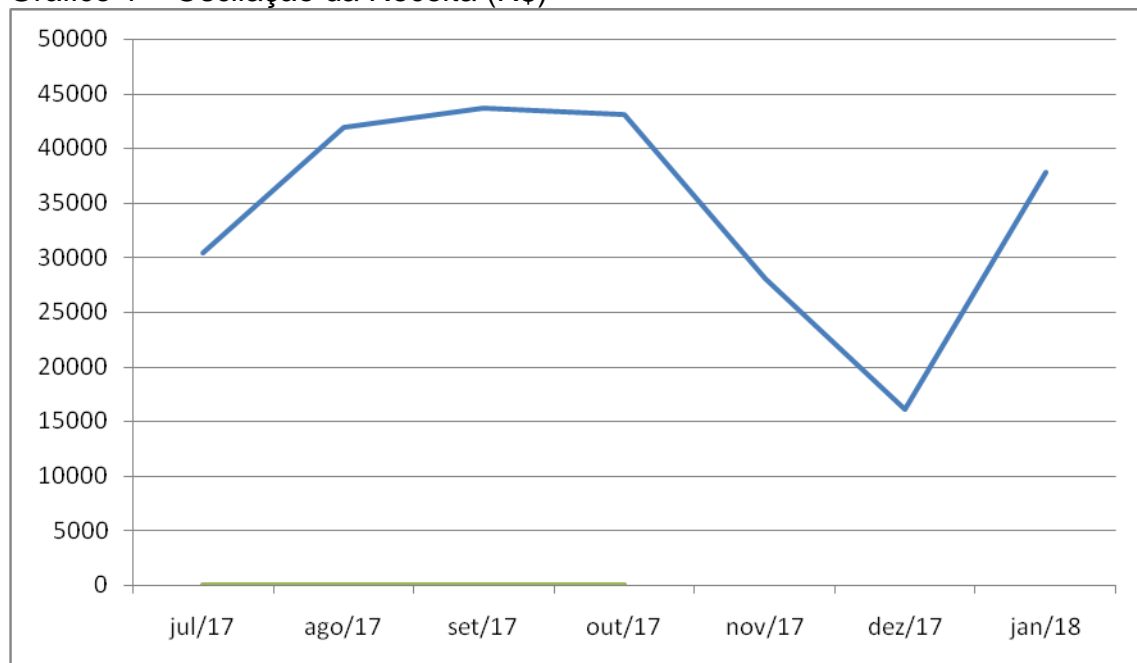
Tabela 1 – Receitas e Produção

Produtos	Produção	Produção	Receita Bruta	Receita Bruta	Participação
	Total (Peças)	Média (Peças)	Total	Média	Produção
Calça	72.235	10.319	R\$193.887,53	R\$ 27.698,23	80,19%
Shorts	7.846	1.121	R\$ 21.587,95	R\$ 3.083,99	8,71%
Bermuda	9.995	1.428	R\$ 25.713,58	R\$ 3.673,38	11,10%
Total	90.076	12.868	R\$ 241.189,06	R\$34.455,60	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Verifica-se que o produto que possui maior produção e conseqüentemente maior receita é a calça, representando 80,19% da produção total do período. É importante ressaltar que as receitas da empresa em estudo sofrem grande oscilação no valor mensal, devido ao baixo repasse de peças da tomadora de serviço, principalmente pelo fato de troca de coleções em alguns meses. Essa oscilação é demonstrada no Gráfico 1.

Gráfico 1 – Oscilação da Receita (R\$)



Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Desta forma, na seqüência foram demonstrados os gastos da empresa em estudo e exatamente pelo fato de acontecer às oscilações na receita, os valores

evidenciados nas tabelas a seguir são médias mensais efetuadas a partir do total dos sete meses em estudo.

4.3 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS

Para que o preço de venda esteja elaborado da forma correta e retornando o lucro almejado, é de extrema importância que a organização classifique os seus gastos da forma adequada e de acordo com a atividade da empresa. Portanto, na seqüência foram classificados os gastos em custos e despesas (fixas e variáveis). O percentual evidenciado nas Tabelas 2 a 5 são em relação ao total dos gastos existentes em cada um deles.

4.3.1 Custos Variáveis

Os custos variáveis estão relacionados ao processo principal da empresa, desta forma, ao produto ou ao serviço em si. No caso da empresa em estudo o custo variável identificado foi somente à mão de obra direta que é utilizada na produção das peças. Para demonstrar os valores da MOD por produto foi efetuado o cálculo com base no tempo de produção em minutos, multiplicando pela quantidade produzida no mês, obtendo assim o tempo total efetivamente utilizado na produção de cada produto, conforme é demonstrado no Quadro 13.

Quadro 13 – Tempo de Produção

Itens	Calça	Shorts	Bermuda	Total
Tempo de Produção (minutos)	13,59	9,37	10,35	33,31
Produção Média Mensal	10.319	1.121	1.428	12.868
Total do Tempo (minutos)	140.235,21	10.503,77	14.779,80	165.518,78
Participação %	84,72%	6,35%	8,93%	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Desta forma, conforme o tempo utilizado na produção de cada produto foi encontrado os valores demonstrados na Tabela 2.

Tabela 2 – Custos Variáveis

Custos Variáveis	Calça	Shorts	Bermuda	Total	Participação
Mão de Obra Direta	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00	100%
Total	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

O custo com a mão de obra direta tem um valor significativo na entidade, em comparação com os demais gastos que incorrem na empresa. É válido salientar que a empresa não possui custo com matéria prima, embalagens e frete, pois os mesmos são disponibilizados pela empresa tomadora de serviço.

4.3.2 Despesas Variáveis

As despesas variáveis são os valores que se alteram conforme a quantidade da produção ou serviço prestado. Na empresa a única despesa variável que incorre refere-se ao imposto do Simples Nacional. A alíquota deste imposto na empresa é de 4,94% e é calculada de acordo com o faturamento. A Tabela 3 expõe o valor da despesa variável que incorreu no período.

Tabela 3 – Despesa Variável

Itens	Calça	Shorts	Bermuda	Total	Participação
Imposto	R\$ 1.368,63	R\$ 152,39	R\$ 181,51	R\$ 1.702,53	100%
Total	R\$ 1.368,63	R\$ 152,39	R\$ 181,51	R\$ 1.702,53	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Desta forma, quanto maior for o faturamento da empresa, maior será o imposto pago mensalmente, e por consequência a sua despesa variável no período.

4.3.3 Custos Fixos

Os custos fixos mantêm o mesmo valor independente da produção da empresa, desta forma a produção pode apresentar oscilações e estes valores permanecem inalterados. Para demonstrar o valor referente a cada produto, foi

utilizado o total do tempo empregado na produção de cada um, conforme evidenciado no Quadro 13.

Os custos fixos que incorrem na empresa Confecção Catarinense são evidenciados na Tabela 4.

Tabela 4 – Custos Fixos

Custos Fixos	Calça	Shorts	Bermuda	Total	Participação
Aluguel	R\$ 1330,19	R\$ 99,63	R\$ 140,19	R\$ 1570,00	56,76%
Depreciação	R\$ 49,34	R\$ 3,70	R\$ 5,20	R\$ 58,24	2,11%
Agulhas/Peças de Máquinas	R\$ 71,36	R\$ 5,35	R\$ 7,52	R\$ 84,23	3,05%
Manutenção de Máquinas	R\$ 106,38	R\$ 7,97	R\$ 11,21	R\$ 125,56	4,54%
Energia	R\$ 368,74	R\$ 27,62	R\$ 38,86	R\$ 435,22	15,73%
Mão de Obra Indireta (terceiros)	R\$ 417,57	R\$ 31,28	R\$ 44,01	R\$ 492,85	17,82%
Total	R\$ 2343,58	R\$ 175,54	R\$ 247,00	R\$ 2766,11	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Os custos fixos totalizaram o valor de R\$ 2.766,11. Entre este valor destaca – se o aluguel que representa 56,76% dos custos fixos, pois a empresa utiliza duas salas comerciais (unificadas) localizadas no centro da cidade para exercer suas atividades, justamente pela localização o valor do aluguel é mais elevado para a região. Porém necessita ser desta forma devido à locomoção de seus colaboradores.

Os valores de mão de obra indireta representam 21,14%, e acontece em momentos que a produção da empresa está sobrecarregada, e as peças são direcionadas para outras pessoas realizarem os serviços fora da empresa. O custo com energia é responsável por 15,73% dos custos fixos existentes. Salienta-se que a área ocupada pela administração é irrelevante em relação à área total da empresa, pois ocupa menos de 1% desta área, por isso não foi demonstrado o cálculo da divisão da energia da área de produção para a área administrativa.

Sendo que o restante que consiste em 9,70% é representado por manutenção, agulhas e peças de máquinas e depreciação.

4.3.4 Despesas Fixas

As despesas fixas independem da produção, e são relacionadas às áreas administrativas da empresa. A Tabela 5 apresenta as despesas fixas por produto e percentual em relação à despesa fixa total.

Tabela 5 – Despesas Fixas

Despesas Fixas	Calça	Shorts	Bermuda	Total	Participação
Alvará de Funcionamento	R\$ 27,80	R\$ 2,08	R\$ 2,93	R\$ 32,81	0,56%
Honorários Contábeis	R\$ 593,07	R\$ 44,42	R\$ 62,51	R\$ 700,00	12,02%
Clinica de Seg. do Trabalho	R\$ 177,92	R\$ 13,33	R\$ 18,75	R\$ 210,00	3,61%
Software - Nota Fiscal	R\$ 93,20	R\$ 6,98	R\$ 9,82	R\$ 110,00	1,89%
Material de Limpeza	R\$ 73,96	R\$ 5,54	R\$ 7,80	R\$ 87,30	1,50%
Propaganda e Publicidade	R\$ 60,52	R\$ 4,53	R\$ 6,38	R\$ 71,43	1,23%
Material de Expediente	R\$ 12,22	R\$ 0,92	R\$ 1,29	R\$ 14,43	0,25%
Telefone / Internet	R\$ 179,75	R\$ 13,46	R\$ 18,94	R\$ 212,16	3,64%
Tarifas Bancárias	R\$ 88,58	R\$ 6,63	R\$ 9,34	R\$ 104,55	1,79%
Pró – labore	R\$ 2.118,12	R\$ 158,65	R\$ 223,23	R\$ 2.500,00	42,92%
Integralização Conta Corrente	R\$ 42,36	R\$ 3,17	R\$ 4,46	R\$ 50,00	0,86%
Cesta Básica	R\$ 154,62	R\$ 11,58	R\$ 16,30	R\$ 182,50	3,13%
Vigilância	R\$ 42,36	R\$ 3,17	R\$ 4,46	R\$ 50,00	0,86%
Despesas com Alimentação	R\$ 431,93	R\$ 32,35	R\$ 45,52	R\$ 509,81	8,75%
Contribuição Sindical	R\$ 58,94	R\$ 4,41	R\$ 6,21	R\$ 69,57	1,19%
IPVA	R\$ 32,40	R\$ 2,43	R\$ 3,41	R\$ 38,24	0,66%
Seguro Veículo	R\$ 34,82	R\$ 2,61	R\$ 3,67	R\$ 41,10	0,71%
Manutenção de Automóvel	R\$ 161,33	R\$ 12,08	R\$ 17,00	R\$ 190,42	3,27%
Combustível	R\$ 376,10	R\$ 28,17	R\$ 39,64	R\$ 443,90	7,62%
Mensalidade Associação	R\$ 76,25	R\$ 5,71	R\$ 8,04	R\$ 90,00	1,55%
Outras Despesas	R\$ 98,64	R\$ 7,39	R\$ 10,40	R\$ 116,43	2,00%
Total	R\$ 4.934,91	R\$ 369,63	R\$ 520,10	R\$ 5.824,64	100%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

O valor total das despesas fixas é de R\$ 5.824,64. A despesa que possui maior representatividade é o pró-labore do proprietário com 42,92% em relação ao total das despesas fixas, visto que ele é responsável pela parte administrativa e atua diretamente na empresa. Destacam-se também os valores de honorários contábeis que representam 12,02% do total das despesas fixas e são pagos a uma empresa terceirizada da região.

4.4 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO

O demonstrativo de resultado é utilizado para evidenciar o lucro líquido de determinado período da empresa, após confrontar receitas e despesas. Assim este demonstrativo é muito eficiente e auxilia na tomada de decisões.

Desta forma, a partir das informações apresentadas anteriormente e mediante o método de custeio variável é possível evidenciar a demonstração de resultado da empresa em estudo na Tabela 6. A participação demonstrada em % no quadro é em relação à receita líquida do período.

Tabela 6 – Demonstrativo de Resultado

Itens	Continua				
	Calça	Shorts	Bermuda	Total	%
Receita Bruta	R\$ 27.698,23	R\$ 3083,99	R\$ 3.673,38	R\$ 34.455,60	105,2%
(-) Impostos Diretos	R\$ 1.368,63	R\$ 152,39	R\$ 181,51	R\$ 1.702,53	5,20%
= Receita Líquida	R\$ 26.329,60	R\$ 2.931,60	R\$ 3.491,87	R\$ 32.753,07	100%
(-) Custo Variável	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00	58,46%
Mão de Obra (Direta)	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00	58,46%
(=) MC (R\$)	R\$ 10.107,37	R\$ 1.716,54	R\$ 1.782,16	R\$ 13.606,07	41,54%
(=) MC (%)	36,49%	55,66%	48,52%	39,49%	-
(-) Custos Fixos	R\$ 2.343,58	R\$ 175,54	R\$ 247,00	R\$ 2.766,11	8,45%
Aluguel	R\$ 1.330,19	R\$ 99,63	R\$ 140,19	R\$ 1.570,00	4,79%
Depreciação	R\$ 49,34	R\$ 3,70	R\$ 5,20	R\$ 58,24	0,18%
Agulhas/ Peças das Máquinas	R\$ 71,36	R\$ 5,35	R\$ 7,52	R\$ 84,23	0,26%
Manutenção das Máquinas	R\$ 106,38	R\$ 7,97	R\$ 11,21	R\$ 125,56	0,38%
Energia	R\$ 368,74	R\$ 27,62	R\$ 38,86	R\$ 435,22	1,33%
Mão de Obra Ind. (Terceiros)	R\$ 417,57	R\$ 31,28	R\$ 44,01	R\$ 492,85	1,50%

Tabela 6 – Demonstrativo de Resultado

Itens	Conclusão				
	Calça	Shorts	Bermuda	Total	%
(-) Despesas Fixas	R\$ 4.934,91	R\$ 369,63	R\$ 520,10	R\$ 5.824,64	17,78%
Alvará de Funcionamento	R\$ 27,80	R\$ 2,08	R\$ 2,93	R\$ 32,81	0,10%
Honorários Contábeis	R\$ 593,07	R\$ 44,42	R\$ 62,51	R\$ 700,00	2,14%
Clinica de Seg. do Trabalho	R\$ 177,92	R\$ 13,33	R\$ 18,75	R\$ 210,00	0,64%
Software - Nota Fiscal	R\$ 93,20	R\$ 6,98	R\$ 9,82	R\$ 110,00	0,34%
Material de Limpeza	R\$ 73,96	R\$ 5,54	R\$ 7,80	R\$ 87,30	0,27%
Propaganda e Publicidade	R\$ 60,52	R\$ 4,53	R\$ 6,38	R\$ 71,43	0,22%
Material de Expediente	R\$ 12,22	R\$ 0,92	R\$ 1,29	R\$ 14,43	0,04%
Telefone / Internet	R\$ 179,75	R\$ 13,46	R\$ 18,94	R\$ 212,16	0,65%
Tarifas Bancárias	R\$ 88,58	R\$ 6,63	R\$ 9,34	R\$ 104,55	0,32%
Pró – labore	R\$ 2.118,12	R\$ 158,65	R\$ 223,23	R\$ 2.500,00	7,63%
Integralização Conta Corrente	R\$ 42,36	R\$ 3,17	R\$ 4,46	R\$ 50,00	0,15%
Cesta Básica	R\$ 154,62	R\$ 11,58	R\$ 16,30	R\$ 182,50	0,56%
Vigilância	R\$ 42,36	R\$ 3,17	R\$ 4,46	R\$ 50,00	0,15%
Despesas com Alimentação	R\$ 431,93	R\$ 32,35	R\$ 45,52	R\$ 509,81	1,56%
Contribuição sindicato	R\$ 58,94	R\$ 4,41	R\$ 6,21	R\$ 69,57	0,21%
IPVA	R\$ 32,40	R\$ 2,43	R\$ 3,41	R\$ 38,24	0,12%
Seguro Veículo	R\$ 34,82	R\$ 2,61	R\$ 3,67	R\$ 41,10	0,13%
Manutenção de Automóvel	R\$ 161,33	R\$ 12,08	R\$ 17,00	R\$ 190,42	0,58%
Combustível	R\$ 376,10	R\$ 28,17	R\$ 39,64	R\$ 443,90	1,36%
Mensalidade Associação	R\$ 76,25	R\$ 5,71	R\$ 8,04	R\$ 90,00	0,27%
Outras Despesas	R\$ 98,64	R\$ 7,39	R\$ 10,40	R\$ 116,43	0,36%
[=] Resultado	R\$ 2.828,88	R\$ 1.171,37	R\$ 1.015,06	R\$ 5.015,32	15,31%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Conforme a Tabela 6 a empresa obteve lucro com os três produtos no período analisado no valor total de R\$ 5.015,32 representando 15,31% da receita líquida. Analisando o quadro verifica-se também que os gastos que possuem maior valor é o custo variável que compreende mão de obra direta, com um total de R\$ 19.147,00 representando 58,46% da receita líquida.

4.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição é um indicador que demonstra o valor que sobra para a empresa para que sejam liquidados os gastos fixos, após deduzir os seus gastos variáveis da receita obtida em determinado período. No Quadro 14 observa-se a margem de contribuição do período analisado da empresa em estudo.

Quadro 14 – Margem de Contribuição

Itens	Calça	Shorts	Bermuda	Total
Receita Bruta	R\$ 27.698,23	R\$ 3.083,99	R\$ 3.673,38	R\$ 34.455,60
(-) Despesa Variável	R\$ 1.368,63	R\$ 152,39	R\$ 181,51	R\$ 1.702,53
(-) Custo Variável	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00
[=] MC (R\$)	R\$ 10.107,37	R\$ 1.716,54	R\$ 1.782,16	R\$ 13.606,07
[=] MC (%)	36,49%	55,66%	48,52%	39,49%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

No Quadro 14 foi apresentada a margem de contribuição do período em reais, no valor total de R\$ 13.606,07, que é o valor que irá cobrir os gastos fixos do período e após isso gerar lucro para a empresa. A margem de contribuição também foi demonstrada em percentual, que é o quanto a margem de contribuição em reais representa da receita bruta.

4.6 PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL

Conhecer o seu ponto de equilíbrio é imprescindível para qualquer empresa. É por meio dele que pode – se reconhecer o que a empresa precisa vender para obter lucro zero. O Quadro 15 apresenta o Ponto de Equilíbrio para um Mix de produtos.

Quadro 15 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix (Unidades)

Itens	CDFT	MC (média)	PEC (Unid)
PEC (Unid)	R\$ 8.590,75	1.0574	8.125

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Verifica-se que a quantidade mínima que a empresa vender é de 8.125 unidades, para cobrir os seus gastos e não ter um saldo negativo. Este resultado é obtido dividindo os gastos fixos pela média da margem de contribuição. No quadro 16 é demonstrado o PEC em unidades por produto.

Quadro 16 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix por produto (Unidades)

Produtos	PEC (Unid)	Participação nas Vendas (%)	PEC (Unid)
Calça	8.125	80,19%	6.515
Shorts	8.125	8,71%	708
Bermuda	8.125	11,10%	902

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

O Ponto de Equilíbrio também pode ser demonstrado em reais, multiplicando o PEC em unidades de cada produto pelo preço de venda, conforme demonstrado no quadro 17.

Quadro 17 – Ponto de Equilíbrio Contábil Mix (Reais)

Produtos	PEC (Unid)	Preço de Venda	PEC (R\$)
Calça	6.515	2,68	R\$ 17.460,20
Shorts	708	2,75	R\$ 1.947,00
Bermuda	902	2,57	R\$ 2.318,14
Total	8.125	-	R\$ 21.725,34

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Verifica-se que a empresa está operando com o valor acima do seu ponto de equilíbrio, pois o mesmo é de R\$ 21.725,34 e a receita média mensal da empresa é de R\$ 34.455,60, desta forma qualquer valor abaixo de seu ponto de equilíbrio acarretará em prejuízos para a empresa.

4.7 PREÇO DE VENDA SIMULADO – MARKUP

Um grande diferencial das empresas nos dias atuais é ter um preço de venda que atenda a dois pontos principais, o primeiro que gere lucro para a entidade e o segundo que seja um preço de venda mais atraente em relação aos dos seus

concorrentes. Para cálculo do preço de venda do serviço prestado foi utilizado o método de custeio variável, assim, o custo unitário de cada produto foi calculado conforme o Quadro 18.

Quadro 18 – Custo Unitário dos Produtos

Itens	Calça	Shorts	Bermuda	Total
Custo Variável	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00
Média Produção no Período	10.319	1.121	1.428	12.868
Custo Unitário	R\$ 1,57	R\$ 1,08	R\$ 1,20	R\$ 1,49

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Para cálculo do custo unitário de cada produto foi dividido o custo variável pela média mensal da produção no período. Desta forma, o preço de venda será calculado por meio do custo unitário, sendo aplicado sobre o mesmo, o percentual do *Mark up*, neste caso será utilizado o *Mark up* divisor.

A composição do *Mark up* para cálculo do preço de venda do serviço prestado é formado por quatro percentuais: imposto, gastos fixos e o lucro. O percentual do imposto é encontrado na Tabela 3 onde foi demonstrada a despesa variável do período, já o percentual dos gastos fixos foi evidenciado na demonstração de resultado, e a margem de lucro foi utilizada para cálculo a partir de quatro percentuais, a fim de demonstrar qual seria a melhor margem de lucro para a empresa adotar. A composição do *Mark up* é apresentada na Tabela 7.

Tabela 7 – Composição do *Mark up*

Itens	Percentuais
Despesas Fixas	17,78%
Custos Fixos	8,45%
Impostos	4,94%
Total	31,17%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

De acordo com o método variável por meio do *Mark up*, e com os percentuais estabelecidos na Tabela 7, foram simulados os preços de venda do serviço prestado. Vale salientar que será acrescentada gradativamente a margem de

lucro, pois foram elaboradas diferentes simulações, considerando no primeiro momento lucro 0, e na seqüência lucros de 10%, 20%, 30% e 40%.

No Quadro 19 foi calculado o preço de venda do serviço prestado da calça.

Quadro 19 – Simulação Preço de Venda da Calça

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Custo Unitário	R\$ 1,57	R\$ 1,57	R\$ 1,57	R\$ 1,57	R\$ 1,57
<i>Mark up</i> Divisor	0,6883	0,5883	0,4883	0,3883	0,2883
Preço de Venda Simulado	R\$ 2,28	R\$ 2,67	R\$ 3,22	R\$ 4,05	R\$ 5,45

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

No Quadro 20 foi calculado o preço de venda do serviço prestado do shorts.

Quadro 20 - Simulação Preço de Venda do Shorts

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Custo Unitário	R\$ 1,08	R\$ 1,08	R\$ 1,08	R\$ 1,08	R\$ 1,08
<i>Mark up</i> Divisor	0,6883	0,5883	0,4883	0,3883	0,2883
Preço de Venda Simulado	R\$ 1,57	R\$ 1,84	R\$ 2,22	R\$ 2,79	R\$ 3,76

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

No Quadro 21 foi calculado o preço de venda do serviço prestado da bermuda.

Quadro 21– Simulação Preço de Venda da Bermuda

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Custo Unitário	R\$ 1,20	R\$ 1,20	R\$ 1,20	R\$ 1,20	R\$ 1,20
<i>Mark up</i> Divisor	0,6883	0,5883	0,4883	0,3883	0,2883
Preço de Venda Simulado	R\$ 1,74	R\$ 2,04	R\$ 2,45	R\$ 3,08	R\$ 4,15

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Desta forma, o preço de venda simulado é obtido dividindo o custo unitário, pelo percentual do *Mark up*.

É possível perceber que com as diversas simulações os preços tiveram variações significativas conforme a margem de lucro simulada.

4.7.1 Comparação entre o preço praticado e o calculado no estudo

A empresa em estudo não participa da elaboração do seu preço pelo serviço prestado, visto que a empresa que os terceiriza determina este valor, sendo que a mesma precisa aceitar e utilizar.

Sendo assim, foram elaborados três quadros comparando os preços praticados atualmente e os preços encontrados neste estudo de cada produto. No Quadro 22 é evidenciada a comparação do preço da calça.

Quadro 22 – Comparação de Preço (Calça)

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Preço de Venda Simulado	R\$ 2,28	R\$ 2,67	R\$ 3,22	R\$ 4,05	R\$ 5,45
Preço de Venda Referência - R\$ 2,68					

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

No Quadro 23 é evidenciada a comparação do preço do shorts.

Quadro 23 – Comparação de Preço (Shorts)

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Preço de Venda Simulado	R\$ 1,57	R\$ 1,84	R\$ 2,22	R\$ 2,79	R\$ 3,76
Preço de Venda Referência - R\$ 2,75					

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

No Quadro 24 é evidenciada a comparação do preço da bermuda.

Quadro 24 – Comparação de Preço (Bermuda)

Itens	Lucro 0%	Lucro 10%	Lucro 20%	Lucro 30%	Lucro 40%
Preço de Venda Simulado	R\$ 1,74	R\$ 2,04	R\$ 2,45	R\$ 3,08	R\$ 4,15
Preço de Venda Referência - R\$ 2,57					

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Nos Quadros 22 a 24, é possível perceber como os preços pelo serviço praticados atualmente na empresa são próximos comparando os três produtos. No caso da calça o preço com lucro de 10% já atingiria o que está sendo praticado hoje. No short para alcançar o preço praticado atualmente o lucro seria de 30%, portanto possui uma boa margem, e na bermuda o preço que mais se aproxima é com a margem de lucro de 20%.

4.8 DRE PROJETADO

Como verificado nos Quadros 22 até 24 os preços encontrados apresentaram variação em relação ao preço praticado pela empresa atualmente de acordo com a margem de lucro proposta em cada um dos quadros. Desta forma foi elaborado um DRE projetado, usando como base de cálculo os preços com margem de lucro maior do que aqueles praticados pela empresa atualmente. Portanto, somente irão crescer sobre a nova receita o valor do imposto do Simples Nacional, os demais gastos que incorrem na empresa permanecem iguais.

Assim, é possível visualizar na Tabela 8 como seria a situação da empresa caso comece a praticar os preços pelo serviço com estas margens de lucro.

Tabela 8 – DRE Projetado

Itens	Calça	Shorts	Bermuda	Total	Participação
					Continua
Quant. Prod. (Unid)	10.320	1.120	1.428	12.868	-
Margem de Lucro	20%	40%	30%	-	-
Preço	3,22	3,76	3,08	-	-
Receita Bruta	R\$ 33.227,18	R\$ 4.214,96	R\$ 4.398,24	R\$ 41.840,38	105,20%

Tabela 8 – DRE Projetado

					Conclusão
(-) Impostos Diretos	R\$ 1.641,42	R\$ 208,22	R\$ 217,27	R\$ 2.066,91	5,20%
= Receita Líquida	R\$ 31.585,76	R\$ 4.006,74	R\$ 4.180,97	R\$ 39.773,47	100%
(-) Custos Variáveis	R\$ 16.222,23	R\$ 1.215,06	R\$ 1.709,71	R\$ 19.147,00	48,14%
(=) MC (R\$)	R\$ 15.363,53	R\$ 2.791,68	R\$ 2.471,26	R\$ 20.626,47	51,86%
(=) MC (%)	46,24%	66,23%	56,19%	49,30%	-
(-) Custos Fixos	R\$ 2.343,58	R\$ 175,54	R\$ 247,00	R\$ 2.766,11	6,95%
(-) Despesas Fixas	R\$ 4.934,91	R\$ 369,63	R\$ 520,10	R\$ 5.824,64	14,64%
[=] Resultado	R\$ 8.085,04	R\$ 2.246,51	R\$ 1.704,16	R\$ 12.035,72	30,26%

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Analisando a Tabela 8, caso a gestão da empresa adote estes preços, a mesma teria uma melhora significativa no seu desempenho, pode destacar o lucro que iria ter um acréscimo expressivo, pois como evidenciado no Quadro 18 o lucro atual da empresa é de R\$ 5.015,32 e passaria a ter um lucro de R\$ 12.035,72, uma variação de 41,67%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como demonstrado ao decorrer do trabalho, nos dias atuais para permanecer atuando com sucesso no mercado as empresas precisam ter preços de venda e serviço que gerem lucro para a entidade, mas acima de tudo que seja um valor com diferencial em relação aos de seus concorrentes.

Por meio da fundamentação teórica foram abordados os conceitos das terminologias, classificações, indicadores, métodos de custeio e como utilizar o *Mark up* para calcular o preço de venda do serviço prestado. Desta forma, mediante os conceitos, no primeiro momento o método utilizado para cálculo do preço de venda do serviço prestado que é o objetivo geral deste trabalho seria o custeio ABC, porém por encontrar dificuldades, em relação à empresa não ser dividida em setores ou departamentos, a opção foi pelo método de custeio variável.

Neste estudo de caso foram estruturados os gastos da empresa, classificando - os em custos e despesas (fixas e variáveis) atingindo o primeiro objetivo específico, posteriormente foi elaborado os indicadores de ponto de equilíbrio, margem de contribuição e demonstração de resultado, e em seguida foi simulado o cálculo do preço de venda do serviço prestado concretizando o segundo objetivo específico, e por fim foi realizada a comparação do preço de venda simulado e o praticado atualmente na empresa e elaborado o DRE projetado com algumas margens de lucro, desta forma atingindo os dois últimos objetivos específicos e, portanto alcançando todos os objetivos (gerais e específicos) a que estava proposto este trabalho.

Analisando os resultados encontrados é possível verificar que a receita da empresa sofre grande oscilação no seu valor mensal, devido ao baixo repasse de peças da tomadora de serviço. Além disso, é verificado que o produto que possui uma melhor margem de contribuição para cobrir os seus gastos fixos é o short, com um percentual de 55,66%. De acordo com a demonstração de resultado também é possível verificar que os gastos variáveis são altos, pois representam 63,66% da receita líquida. Ao mesmo tempo foi verificado como os preços praticados atualmente dos três produtos são próximos um do outro, e nos cálculos apresentados se aproximam de margens de lucro muito desiguais, podendo se entender que são calculados sem análise do real serviço que é realizado em cada um. Entretanto, mesmo com um gasto variável elevado, e o preço sendo definido

pelo tomador de serviço, a empresa está auferindo lucro no total dos três produtos que compõem sua linha de produção. Contudo, observando o DRE projetado é possível verificar que caso a empresa altere seus preços pelos demonstrados o seu resultado seria significativamente melhor, pois o lucro atual da empresa é de R\$ 5.015,32 e passaria a ter um lucro de R\$ 12.035,72, uma variação de 41,67%.

Pretende-se repassar os resultados encontrados neste estudo para o gestor da empresa, para que ele possa analisar e verificar sua situação. Cabe também fazer uma sugestão para a empresa em estudo que seria encontrar outra entidade para que seja prestado o serviço de maneira concomitante, desta forma não iria depender somente de uma empresa e poderia negociar o preço pelo serviço.

Conclui-se que os resultados obtidos neste estudo foram satisfatórios e contribuíram para visualizar melhor a situação da empresa, pois foi criada a partir destes dados uma referência de custos e despesas para as tomadas de decisões do proprietário da empresa. Desta forma, o preço de venda do serviço calculado de maneira eficaz e cobrindo todas as variáveis que a empresa considera necessário, somente irá aumentar o desempenho e o resultado da empresa. Deste modo, cabe a entidade analisar e verificar se estes preços encontrados podem ser implantados e utilizados.

As limitações de pesquisa aconteceram pelo fato de a empresa não ser dividida em setores ou departamentos, e não possuir nenhum controle ou gestão dos seus custos, desta forma a energia foi classificada como custo fixo por não ter um controle do que realmente é gasto em cada produto, e não sendo possível fazer sua alocação de forma precisa. Também não foi possível separar os valores referentes à mão de obra indireta quanto à produção, pois a empresa não possui este controle. Os valores referentes à depreciação foram obtidos na contabilidade da empresa.

Como sugestões para pesquisas futuras seria analisar os resultados de forma mensal.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Fábio Antonio. et al. Gestão de Custos para a Indústria Têxtil: Proposição de Modelo. **XIII Congresso Brasileiro de Custos**, Belo Horizonte, p.2-15,30out.2006.Disponívelem:<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1854/1854>>. Acesso em: 20 maio. 2018

BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão De Custos e Formação de Preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. **O setor têxtil e de confecção e os desafios da sustentabilidade**. 2017. Disponível em: <https://static-cms-si.s3.amazonaws.com/media/filer_public/bb/6f/bb6fdd8d-8201-41ca-981d-deef4f58461f/abit.pdf>. Acesso em: 20 maio. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. **Gestão De Custos e Formação De Preços: Conceitos, Modelos e Instrumentos**. São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, Rene Gomes. **Custos: Uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **Santa Catarina em dados: Têxtil e Confecção**. 2017. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/scemnumero/arquivo/Texti-e-Confeccao.pdf>>. Acesso em 28 abril. 2018

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de Custos: Teoria e Questões Comentadas**. 4. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2007.

FUJITA, Renata Mayumi Lopes; JORENTE, Maria José. A indústria têxtil no Brasil: uma perspectiva história e cultural. **Revista Moda e Palavra**, São Paulo, p.153-174, jun. 2015. Disponível em: <<http://www.periodicos.udesc.br/index.php/modapalavra/article/view/5893/4139>>. Acesso em: 20 maio. 2018.

LICÓRCIO, César et al. A Influência da Contabilidade de Custos e do Profissional Contabilista na Formação do Preço De Venda das Micro e Pequenas Empresas. **Remipe - Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo**, Porto Velho, Rondônia, p.103-122, Jun 2016. Disponível em: < <https://dialnet.unirioj>

a.es/servlet/articulo?codigo=5850640 >. Acesso em: 20 maio. 2018.

MACHADO, Débora Gomes; SOUZA, Marcos Antonio de. Análise das Relações entre a Gestão de Custos e a Gestão do Preço de Venda: Um Estudo das Práticas Adotadas por Empresas Industriais Conserveiras Estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 2, p.43-60, jan. 2006. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/109>>. Acesso em: 28 abril. 2018.

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

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Pearson Makron Books, 2001.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Pearson Makron Books, 2002.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais: Um Guia Prático para Acompanhamento da Disciplina e Elaboração de Trabalhos Monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NEVES, Jose Luiz. **Pesquisa Qualitativa - Características, Usos E Possibilidades**. São Paulo, v. 1, n. 3, p.1-5, 1996. Disponível em: <http://ucbweb.castelobranco.br/webcaf/arquivos/15482/2195/artigo_sobre_pesquisa_qualitativa.pdf >. Acesso em: 31 out. 2017.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JUNIOR, José H. **Contabilidade de Custos para não contadores**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PINHEIRO, Jose Mauricio dos Santos. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010.

SAMPIERI, Roberto Hernandez; COLLADO, Carlos Fernandez; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de Pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Mcgraw-hill, 2006.

SANTOS, Jose Luiz. et al. **FUNDAMENTOS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, Joel José. **Contabilidade e análise de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SEBRAE/SC, **Santa Catarina em Números: têxtil e confecção**. Florianópolis: SEBRAE, 2010. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/scemnumero/arquivo/Texti-e-Confeccao.pdf>>. Acesso em: 27 de set. 2017.

VIEIRA, Euselia Paveglio. **Custos e formação de preço de venda**. 2013. 128 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul – Unijuí, Ijuí, 2013. Disponível em: http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3223/EaD_Custos%20nova%20vers%C3%A3o.pdf?sequence=1> Acesso em: 28 abril. 2018

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e preço de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.