

Contabilidade de custos para a tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS

Mateus Dalbosco Zanatta (ULBRA Cachoeira do Sul) mateus_zanatta@yahoo.com.br
Cláudia de Freitas Michelin (ULBRA Cachoeira do Sul) claudiamichelin30@gmail.com
Adriana Porto (ULBRA Cachoeira do Sul) adrianaportoadm@gmail.com
Julio Cezar Mairesse Siluk (UFSM) jsiluk@ufsm.br
Rafael Marcuzzo (UFSM) rafael.marcuzzo@mail.ufsm.br

Resumo:

A competição e o dinamismo presentes no mercado exigem dos gestores atitudes e decisões rápidas e impactantes nas atividades e, se dentro da organização não existirem instrumentos que gerem informações para subsidiar tais decisões, o fracasso pode ser o destino dessas empresas. A contabilidade de custos consiste na alimentação de dados sobre valores consideráveis que se referem às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, rentabilidade de determinada mercadoria, opção de compra ou produção. Desta forma, a presente pesquisa tem como objetivo geral descrever e analisar o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão. O método de trabalho consiste em uma abordagem qualitativa e quantitativa, utilizando-se de um cunho descritivo fundamentado no método de estudo de caso. Assim, como conclusão, foi verificado que a empresa deste estudo não usa de todo o seu potencial no controle dos custos de suas operações, porém não os rechaça, mostrando que mantém um controle mínimo, já que apresenta cálculos como a margem de contribuição total e o valor do ponto de equilíbrio. Finalmente, percebe-se a relevância da contabilidade de custos para a gestão de uma empresa, haja vista as inúmeras informações que ela proporciona e o impacto que causa no processo decisório, sendo fundamental para o atingimento dos objetivos a que o gestor ambiciona.

Palavras chave: Contabilidade de Custos, Gestão Financeira, Varejo.

Costs accounting for decision taking in a retail confection and footwear company from Cachoeira do Sul/RS

Abstract

The competition and dynamism present on marketplace require of managers fast and impactful decisions and attitudes on their activities and, if an organization has not instruments to generate information for subsidize this decisions, the failure can be the destination of this company. The cost accounting consists in data feeding considering values which refer to short and long term consequences about products introduction or cut, sales price administration, profitability of determined merchandise, and to decide to buy or to produce. In this sense, the present project describes and analyzes the cost accounting process in a retail confections and footwear company from Cachoeira do Sul's city at Rio Grande do Sul to verify how it can help in decision taking. The method consists in a qualitative and quantitative approach, using descriptive stamp and based in a case study. Thus, in conclusion, it has been checked that the company studied does not use full potential to control its operations costs, however it respects them, showing maintain a minimum control, since introduce estimate with the total contribution margin and the value of break-even point. Finally, it has been understood the cost accounting relevance for company

management considering the numerous information it provides and the impact caused by in decision process, being fundamental for achievement objectives aspired by the managers.

Key-words: Cost Accounting, Financial Management, Retail.

1. Introdução

As atuais mudanças tecnológicas, culturais, sociais e econômicas dificultam a sobrevivência de grande parte dos empreendimentos mundiais, principalmente as empresas de micro, pequeno e médio porte (SCARANO et al., 2014), pois tornam o mercado muito mais dinâmico e competitivo. Nesse contexto, as negociações entre culturas e países distantes acontecem rapidamente e exigem dos gestores agilidade e precisão nas decisões que impactam as atividades. Para isso, necessitam de ferramentas geradoras de informações para subsidiar o processo decisório e não deixar que a organização venha a falhar.

De acordo com Moura e Coelho (2016), com a chegada das normas internacionais de contabilidade, o Brasil e outros países buscam proporcionar uniformidade nas demonstrações, gerando redução de custos de muitas empresas, promovendo o mercado, e gerando eficiência e eficácia para as organizações no país. Isso é possível através do fornecimento à gerência de dados acerca de diversas áreas, enriquecendo o leque de informações e aumentando as chances de sucesso na tomada de decisão.

Em vista disso, o presente trabalho discute a seguinte problemática: Como ocorre a contabilidade de custos e como esta pode auxiliar na tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS? Para desvendá-lo, é descrito e analisado o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão.

2. Contabilidade

A contabilidade apresenta-se como uma ciência social que estuda e controla o patrimônio das entidades (SOUZA, 2013), assim, tem como finalidade medir, mensurar, avaliar e interpretar as informações contábeis que afetam a situação patrimonial, econômica e financeira de não somente uma empresa, mas também de pessoas físicas, organizações sem fins lucrativos, governo, instituições financeiras etc. Marion (2012) afirma que a contabilidade é a linguagem dos negócios, haja vista que ela mede os resultados das empresas, realiza avaliações sobre o desempenho e indica a direção a ser seguida no processo de tomada de decisão.

2.1 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos é uma prática utilizada para medir e informar todos os custos dos produtos, ela faz com que a atenção fique voltada para a natureza dos gastos com o desenrolar da operação da empresa. De acordo com Leone (2012), a contabilidade de custos coleta informações relativas ao ciclo operacional da empresa; organiza os custos apropriando cada um com o produto que se identifica; possibilita uma análise profunda sobre tudo que envolve a produção e o retorno que cada produto proporciona e; por fim, gera informações aos seus diversos usuários, para que possam suprir suas necessidades e tomar suas decisões.

Para que as informações contábeis sejam aproveitadas em sua totalidade as organizações empresariais utilizam-se de instrumentos de custeamento, buscando ter o absoluto controle sobre os custos e utilizando-os como subsídio para a tomada de decisão (CREPALDI, 2010).

2.2 Métodos de custeio

Método de custeio é o mecanismo usado para a apropriação dos custos (CREPALDI, 2010). Cestare e Peleias (2008) ressaltam a importância do conhecimento e uso desses métodos, que permitem identificar, apurar e controlar os custos diante de sua apropriação. Para Padoveze (2000) “método de custeio é o fundamento da contabilidade de custos ligado à mensuração dos custos do produto. Portanto, método de custeio é método de mensuração. Em outras palavras, é como deve ser feito o custeio dos produtos”.

São três os métodos mais utilizados nas organizações empresariais, e que serão abordados a seguir: Custeio por Absorção; Custeio Variável ou Direto; Custeio ABC.

O custeio por absorção considera como componentes do custo todas as partes envolvidas na produção, direta ou indiretamente, identificando todos os sistemas de acumulação que aplicam os custos fixos à produção (FERREIRA, 2007). O autor fala ainda que as despesas não ligadas à fabricação serão excluídas e que esse método apropria todos os custos, fixos ou variáveis. O grande destaque desse método de custeio se dá quanto a sua aceitação diante dos órgãos responsáveis pela fiscalização e também no auxílio da definição do preço de venda, haja vista que absorve todos os custos da produção e permite a apuração do custo total de cada produto (FERREIRA, 2007).

O método de custeio variável ou direto, diferentemente do método de custeio por absorção, computa somente os custos variáveis, aqueles que se alteram conforme o volume de produção, não reconhecendo os custos fixos na atividade produtiva por considerar que são elementos alheios ao ciclo de fabricação, haja vista que existem mesmo em períodos de ausência de produção (SANTOS, 2009). Ferreira (2007) vai ao encontro quando afirma que somente são considerados os custos que variam na mesma proporção que o volume de produção, ou seja, os custos variáveis. Os custos indiretos não são considerados por não serem responsáveis pelos produtos e, assim, estes não o absorvem.

O método de custeio ABC é um sistema de custeio bastante complexo, que consiste na separação por atividades. No processo de fabricação, antes de ficar pronto para consumo, o produto passa por diversos processos, no qual cada fase é responsável por uma atividade específica. O sistema de custeio ABC busca definir cada atividade, esmiuçando-as para medir seu custo e desempenho (FERREIRA, 2007). Para ser utilizado, a empresa precisa criar objetos de custo, em outras palavras, produzir algo, reconhecer a necessidade da separação das atividades que o produto transcorre na sua fase de elaboração e verificar o quanto de recursos cada atividade consome (CHING, 2013).

Contudo, a complexidade do sistema pode ser considerada como um fator negativo para o método de custeio ABC, pois para atingir os objetivos a que ela se propõe é necessário um grande investimento de tempo e de recursos, deixando em cheque a relação entre o custo e seu benefício (FERREIRA, 2007). Em contabilidade de custos é importante destacar temáticas importantes para a tomada de decisão, como a margem de contribuição, o ponto de equilíbrio e o preço de venda, considerados indicadores fundamentais no sistema de custos de uma empresa.

2.3 Margem de contribuição

Perez Júnior; Oliveira; Costa (2012) conceituam a margem de contribuição afirmando que “pode-se entender margem de contribuição como a parcela do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis e que contribuirá, daí seu nome, para a absorção dos custos fixos e, ainda, para a formação do lucro”.

A margem de contribuição é um mecanismo que subsidia o processo de tomada de decisão por parte da administração da empresa, que a partir dela consegue definir as ações a serem buscadas para aumentar a lucratividade. Entretanto, devem ser consideradas as limitações do processo

produtivo devido à complexidade de produção de alguns materiais para tomar a decisão correta. Porém, caso não haja nenhum fator de restrição na capacidade produtiva, o produto com maior margem de contribuição será o mais rentável, pois a sobra financeira proporcionada pelo produto será maior.

2.4 Ponto de equilíbrio

O ponto de equilíbrio, nada mais é que o valor a ser alcançado pelas vendas para, pelo menos, empatar com a soma dos custos e despesas. Sendo assim a finalidade do ponto de equilíbrio, é apresentar aos gestores a quantidade a ser vendida para a empresa não incorrer nem em lucros, nem em prejuízo (FERREIRA, 2007). São três Pontos de Equilíbrio mais utilizados: Ponto de Equilíbrio Contábil; Ponto de Equilíbrio Financeiro e; Ponto de Equilíbrio Econômico.

O ponto de equilíbrio contábil tem por objetivo determinar a quantidade necessária a ser produzida para cobrir os custos totais da organização, não considerando as situações econômicas ou financeiras, apenas dados relativos ao ciclo operacional (CARNEIRO, 2009). Conforme Crepaldi (2010), para chegar ao valor que representa o ponto de equilíbrio contábil, deve-se somar os custos fixos às despesas fixas, alcançando o valor dos custos/despesas fixas totais, e fazer a divisão pelo valor da margem de contribuição unitária.

$$PEC = CDFT / MCU$$

Onde:

- PEC = Ponto de Equilíbrio Contábil;
- CDFT = Custos e Despesas Fixas Totais;
- MCU = Margem de Contribuição Unitária;

O ponto de equilíbrio financeiro representa a quantidade a ser vendida para que a empresa possa cumprir com seus compromissos financeiros, ou seja, informa o volume de vendas a ser atingido para não ficar sem dinheiro e, por conseguinte, recorrer a empréstimos ou financiamentos (CREPALDI, 2010). Dessa forma, têm-se duas fórmulas para a apuração do ponto de equilíbrio financeiro.

$$PEF = \frac{CDFT + EMP}{MCU}$$

$$PEF = \frac{CDFT - GND}{MCU}$$

Onde:

- PEF = Ponto de Equilíbrio Financeiro;
- CDFT = Custos e Despesas Fixas Totais;
- EMP = Empréstimos;
- GND = Gastos Não Desembolsáveis;
- MCU = Margem de Contribuição Unitária.

O Ponto de Equilíbrio Econômico ocorre quando a empresa faz uma comparação do seu lucro com outras taxas de atratividade oferecidas pelo mercado financeiro. A finalidade de tal ação é verificar a real rentabilidade que a empresa obteve, verificando se o lucro que obteve é maior que o lucro que alcançaria em outros investimentos (BRUNI, 2010). A fórmula para a apuração do ponto de equilíbrio econômico pode ser apresentada dessa forma:

$$PEE = \frac{CDFT + CO}{MCU}$$

Onde:

- PEE = Ponto de Equilíbrio Econômico
- CDFT = Custo e Despesas Fixas Totais
- CO = Custo de Oportunidade
- MCU = Margem de Contribuição Unitária

2.5 Preço de venda

A definição do valor a ser cobrado por determinada mercadoria afeta diretamente os resultados de uma empresa, não dependendo de seu tamanho, dos produtos ofertados ou do mercado em que atua (BRUNI, 2010). Para Sardinha (2013), preço, nada mais é que o valor a ser pago pelo recebimento de algo que o satisfaça, ou seja, uma troca na qual um indivíduo entrega uma moeda válida e em troca recebe um produto de sua escolha.

Contudo, Martins (2010) afirma que o responsável majoritário na formação de preços é o mercado, e não os custos dos produtos. Porém, a utilização do mercado para fixação do preço de venda teve que acompanhar as modificações que aconteceram com o passar dos anos. O início do Plano Real, que determinou o fim da inflação e, conseqüentemente, a manutenção dos valores ofertados no mercado, fez crescer sua utilização na formação dos preços, haja vista a facilidade de se fazer comparações entre produtos similares (ZORNIG, 2007). Explorada a teoria que fundamenta esse trabalho, é necessário conhecer o ramo da empresa foco do estudo e o método.

3. Ramo varejista de confecções e calçados

O varejo representa as vendas de uma ou mais organizações, assume estoque, expõe e vende produtos de marcas diversificadas quase sempre se mantendo em uma linha de comércio, sendo responsável por sua política de preço, prazo e garantias (COBRA, 2009). Conforme Teixeira (2009), independentemente de conceito, o varejo tem-se mostrado um setor diferenciado na economia mundial.

Totalmente suscetível a novas tecnologias, o mercado varejista vem observando mudanças repentinas do comportamento dos consumidores. Com isso, mudanças organizacionais são inevitáveis, fazendo com que empresas conhecidas como *cases* de sucesso alcancem a falência muito rapidamente, já que se encontram engessadas em seus processos e não conseguem acompanhar tais mudanças de mercado. De acordo com Deloitte (2014), o futuro do varejo será diferente do varejo de hoje. Quase todos os componentes da experiência do cliente serão alterados e os modelos de negócio terão que se adaptar estrategicamente.

4. Método de trabalho

O desenvolvimento do presente trabalho deu-se em uma abordagem qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, a presente pesquisa é classificada como descritiva, pois relata sobre as características da população envolvida na pesquisa em estudo. O método de pesquisa utilizado foi o estudo de caso. E quanto à coleta de dados, foi realizada uma entrevista semiestruturada aberta com o gestor da organização empresarial, a fim de verificar quais são os procedimentos adotados na empresa no que tange o objeto deste trabalho. Também foi utilizado como instrumento de coleta de dados os documentos da empresa.

Com relação aos sujeitos da pesquisa, foi realizada uma entrevista com o gestor da empresa X, que fica localizada no centro do município de Cachoeira do Sul/RS, atua no varejo de confecções e calçados há mais de 24 anos, no intuito de verificar sua percepção quanto as variáveis desta pesquisa e para auxiliar no alcance dos objetivos da mesma. No Quadro 1 estão descritas as variáveis escolhidas para esse estudo.

Variável	Conceito
Método de Custeio por Absorção	Separa os custos e despesas, classifica os custos entre diretos e indiretos, realiza o rateio dos custos indiretos nos produtos (CREPALDI, 2010).
Ponto de Equilíbrio Econômico	Representa a quantidade de vendas necessária para atingir determinado lucro. Geralmente, o lucro líquido predeterminado é o custo de oportunidade, ou seja, a lucratividade mínima esperada pelo investidor. (PEREZ JÚNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2012).
Margem de Contribuição	É conceituado como a diferença entre o preço de venda e o somatório dos custos e despesas variáveis, o resultado representa o valor que irá cobrir todos os custos e despesas fixas e proporcionar o lucro (CREPALDI, 2010).
Preço de Venda	Para administrar preço de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto, a demanda, a concorrência e outros dados de estoque (MARTINS, 2010).

Fonte: Elaborado pelos Autores

Quadro 1: Variáveis da Pesquisa

Para a variável 1, método de custeio por absorção, fez-se análises nos relatórios financeiros de entrada e saída das notas fiscais da empresa X, para que se pudesse obter os dados necessários à compreensão dos custos de suas atividades. Foi realizado ainda a correta separação dos custos e despesas da empresa e sua correta apropriação, conforme o método de custeio por absorção. Para a variável 2, ponto de equilíbrio econômico, foi verificado nas demonstrações da empresa os custos e despesas fixas totais e definido o custo de oportunidade, ou seja, o lucro desejado, para definir o respectivo resultado.

Para a variável 3, margem de contribuição, foram observadas as notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, as demonstrações contábeis e os registros de estoque, a fim de perceber qual é o preço de venda e a receita total, e os registros dos estoques, para que se pudesse definir sua margem de contribuição.

Para a variável 4, preço de venda, foram verificados os procedimentos adotados na definição do preço de venda, levando em consideração a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio econômico. A partir dos procedimentos para coletar os dados de cada variável, foi possível analisar e apresentar os resultados do estudo.

5. Apresentação dos resultados

Com a finalidade de obter informações a cerca do processo decisório e das práticas utilizadas em relação à contabilidade de custos por parte da gestão da empresa em estudo, foi analisada primeiramente a entrevista ao gestor, que serviu de plano de fundo para fazer as relações a partir dos documentos, posterior a isso os resultados são mostrados por variável.

Em relação ao método de custeio por absorção, o gestor afirmou que existe na empresa a separação dos custos entre fixos e variáveis e que isso ocorre através de uma tabela de controle, feita no *Microsoft Excel®*. Entretanto, não é realizada a separação entre os custos diretos e indiretos e, dessa forma, não existe nenhum tipo de rateio entre os produtos. O gestor argumentou ainda que não acontece tal separação pelo fato de ela ser relevante somente para empresas que participam do processo de fabricação de um produto, ou seja, em indústrias, ou em empresas que comercializem vários produtos dissemelhantes.

No que se refere ao ponto de equilíbrio econômico, o gestor assegurou que a empresa compara o lucro com outras taxas de atratividade e também dá atenção ao custo de oportunidade, porém o gestor é enfático ao citar a responsabilidade social que o empresário tem para com seus empregados e clientes, ressaltando a importância da empresa na vida desses indivíduos, mesmo

podendo atingir uma receita maior com outras aplicações, seja pelo aluguel do imóvel ou em investimentos no Tesouro Direto, exemplos dado pelo gestor.

Quanto à margem de contribuição, o gestor da empresa certifica que não ocorre de maneira individual em cada segmento de produto, pois é realizado de maneira geral, para que possa conhecer quanto a produção contribui no pagamento dos custos. Assevera, ainda, quanto a importância desse dado para a tomada de decisão, que auxilia na escolha ou não em dar prioridade para determinado produto em detrimento de outros.

Sobre a definição do preço de venda, corrobora que o valor é delimitado para que cubra os custos das mercadorias e despesas da loja, proporcionando ainda um lucro apropriado. O gestor endossa, citando que outros fatores impactam na definição do preço de venda e exemplifica, referindo-se aos impostos, que se distinguem conforme o estado de origem da mercadoria, e ao frete, que varia conforme a distância percorrida e tamanha da carga.

Quanto aos descontos concedidos, o gestor legitima que no comércio varejista ocorrem muitas liquidações, haja vista a mudança de tendências e de estações e, dessa forma, existe uma perda iminente, que pode ser agravada por fatores externos à administração da empresa, como o clima, e essa perda é amenizada por ser considerada no momento em que ocorre a formação do preço de venda na época de início das estações/tendências. Contudo, quando estes fatores externos são severos, a empresa é obrigada a liquidar o seu estoque, assumindo o prejuízo para poder circular o seu produto e não incorrer em gastos extras com manutenção de estoque e, principalmente, não perder capital de giro.

5.1 Resultado da variável 1

Buscando obter dados relativos à prática contábil no que tange esta variável, foram verificados alguns procedimentos e documentos contábeis da empresa. Marconi e Lakatos (2011) definem a pesquisa documental como uma fonte de coleta de dados que se limita a documentos, sejam eles escritos ou não, estabelecendo-os como as fontes primárias de observação.

Como verificado na entrevista com o gestor, a empresa não realiza a separação dos custos diretos e indiretos e, dessa forma, não pratica o rateio nos produtos, então para apurar o CMV, inicialmente foi realizada a separação dos custos diretos e indiretos. Para tanto, procurou-se obter dados relativos aos pagamentos efetuados pela empresa, os impostos decorridos das operações, a folha de pagamentos dos funcionários e, em seguida, verificado os relatórios financeiros de entrada e saída de mercadoria, por meio das notas fiscais. Após a separação dos custos, foi investigada a quantidade de mercadorias adquiridas, logrando a possibilidade de realizar o rateio dos custos indiretos nos produtos, e descoberta a quantidade de mercadorias que foram comercializadas, que somadas aos custos diretos, alcançou-se o valor do CMV.

A Tabela 1 apresenta o resultado encontrado a partir da observação e apuração destes dados.

	CI	QUANTIDADE ADQUIRIDA	RATEIO CI	QUANTIDADE VENDIDA	CD	CMV
CONFECÇÕES	1.858,81	1.726	1,07	1940	88.853,15	90.928,95
CALÇADOS	1.858,81	1.562	1,19	1441	97.452,25	99.167,04
TOTAL	3.717,62	3.288	8,06	3.381	186.305,40	190.095,99

Fonte: Autores da pesquisa

Tabela 1: Instrumento método de custeio por absorção

Verifica-se na tabela que, os custos indiretos foram rateados pela quantidade adquirida de mercadoria através da operação de divisão, separando tal custo entre todos os produtos. Feito

isso, o valor resultante do rateio foi multiplicado pela quantidade vendida destas mercadorias e somado aos custos diretos, chegando ao valor final do CMV.

O gestor acredita que, em sua empresa, o controle de custos elaborado precisaria de uma demanda muito grande de tempo, haja vista as inúmeras informações necessárias para a apuração do resultado. Contudo, impressionou-se com a qualidade das informações e afirmou que, certamente, este instrumento facilitaria o controle de seu estoque e reforçou a ideia de que é preciso vender cada vez mais, para sentir menos o peso dos custos fixos. A grande dificuldade encontrada para realizar a apuração do CMV foi na separação dos custos entre seus departamentos, já que a empresa tem um baixo controle destes.

5.2 Resultado da variável 2

O ponto de equilíbrio econômico apresenta o volume de vendas para um resultado econômico igual a zero, ou seja, todos os fatores devem ser remunerados, inclusive e principalmente a remuneração sobre capital próprio. Para realizar o cálculo do PEE deve-se realizar a soma dos gastos fixos com o lucro desejado e subtraído pelo valor da margem de contribuição unitária (BRUNI, 2010).

Conforme afirmado pelo gestor em sua entrevista, a empresa realiza a comparação do lucro com outras taxas oferecidas pelo mercado e também almeja o lucro a ser alcançado. Dessa forma, para chegar ao valor do ponto de equilíbrio econômico, apurou-se o valor dos custos fixos, do custo de oportunidade e da margem de contribuição unitária, conforme a Tabela 2 denota.

	CDFT	CO	MCU	PEE
CONFECCOES	1.858,81	19.506,50	14,67	1.456
CALÇADOS	1.858,81	19.506,49	17,24	1.239
TOTAL	3.717,62	39.012,99	31,91	2.695

Fonte: Autores da pesquisa

Tabela 2: Instrumento ponto de equilíbrio econômico

A tabela mostra que para a empresa atingir o lucro que deseja e pagar os seus custos, deve vender, pelo menos, 2.695 unidades de sua mercadoria. Tal resultado foi obtido a partir da soma dos custos fixos com o custo de oportunidade e a divisão deste resultado pelo valor da margem de contribuição unitária.

Esta ferramenta já era de conhecimento do gestor da empresa, haja vista que a utiliza procurando saber quanto necessita vender para atingir seus objetivos. Entretanto a utilização da margem de contribuição de maneira unitária não é a usual, dessa forma, o resultado apresentado divergiu com o da empresa, que utiliza o ponto de equilíbrio econômico com o resultado final em moeda corrente (R\$) e não em unidades a serem vendidas, como foi apresentado na Tabela 2.

5.3 Resultado da variável 3

De acordo com o gestor, a empresa realiza o cálculo da margem de contribuição, porém não a faz de maneira individual, distribuindo nos produtos, e afirma também que utiliza no processo decisório os dados da margem de contribuição especialmente na definição de seu ponto de equilíbrio econômico, enfatizando a grande relevância desta ferramenta para a gestão da empresa.

Buscando atingir o valor da margem de contribuição, foi aferido o preço de venda da mercadoria de forma que cobrisse seus custos, inclusive o custo de oportunidade, através das demonstrações

contábeis, e os custos variáveis totais por meio das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias e registros de estoques. A Tabela 3 ilustra as informações encontradas e exibe o resultado.

	PV	CDVT (un)	MCU
CONFECCÕES	66,14	51,47	14,67
CALÇADOS	79,63	62,39	17,24
TOTAL	145,77	113,86	31,91

Fonte: Autores da pesquisa

Tabela 3: Instrumento margem de contribuição

A tabela demonstra o valor do preço de venda médio dos produtos que subtraído do montante dos custos variáveis rateados nas mercadorias adquiridas, resulta na margem de contribuição unitária. Conforme já mencionado, a empresa não utiliza esse controle de maneira individual em cada produto. O faz na forma total, apenas para ter conhecimento de quanto sobra após o valor contribuir com todos os custos fixos.

5.4 Resultado da variável 4

Para definir o preço de venda, ter conhecimento acerca dos custos de seus produtos é fundamental. Entretanto, outros fatores também são importantes nesta definição; é necessário conhecer os preços praticados pela concorrência, o grau de elasticidade da demanda, a estratégia de marketing etc. (MARTINS, 2010).

Segundo o gestor, o preço de venda da empresa é definido para que cubra os custos e ainda proporcione um lucro apropriado, entretanto, enfatiza que não deve ser esquecido o valor praticado pela concorrência, que serve também como parâmetro para a formação do preço de venda. O gestor conta, ainda, que na definição do preço de venda são provisionadas possíveis perdas, referentes às mercadorias que não são comercializadas por serem pouco procuradas, chamadas de ponta de estoques e, pela alta volatilidade do mercado de confecções e calçados, que apresenta mudança de tendências a todo o momento.

Para encontrar o preço de venda, foram verificados os custos totais de cada unidade, levando em consideração a margem de contribuição, a quantidade de mercadorias adquiridas e outros fatores relativos aos custos, e o lucro desejado pela empresa, a fim de que se consiga cumprir com todas as suas obrigações e atingir o lucro desejado.

A Tabela 4 exibe o resultado encontrado pela observação das informações atinentes ao preço de venda.

	CTU	CO (un)	PV
CONFECCÕES	54,84	11,30	66,14
CALÇADOS	67,14	12,49	79,63
TOTAL	121,98	24,39	145,77

Fonte: Autores da pesquisa

Tabela 4: Instrumento definição preço de venda

Dessa forma, somando todos os custos e realizando a divisão pela quantidade de mercadorias adquiridas obtém-se o custo total unitário que, adicionado ao custo de oportunidade unitário, alcançado através do rateio do lucro almejado pelos produtos adquiridos, forma o preço de venda. Para definição do preço de venda, a empresa não utiliza esta ferramenta ou outra semelhante, apenas são considerados os custos de aquisição dos produtos, os impostos abrangidos pela operação de compra da mercadoria, a análise dos preços praticados pela

concorrência e a percentagem de lucro desejada, que varia conforme a época e o clima, sendo mais favoráveis estações bem acentuadas e em seu início, segundo o gestor.

Um fator relevante verificado na pesquisa, que não faz parte do grupo de variáveis, porém, se faz importante o suficiente para ser destacado após a coleta das informações conseguidas na empresa, foram as diferenças encontradas entre as linhas de confecções e calçados que demonstraram dados interessantes a serem analisados. A partir dos dados levantados na empresa no segundo semestre de 2015, ou seja, de julho a dezembro, percebe-se que no que tange a Receita líquida (RL), aferiu-se que a linha de confecções obteve o valor de R\$ 37.382,65, enquanto a linha de calçados apresentou o resultado de R\$ 15.579,79.

O valor da RL foi encontrado da maneira como apresenta a Tabela 5.

	Qtd Vendida	PV (un)	Receita Bruta	CMV	RL
CONFECCÕES	1940	66,14	128.311,60	90.928,95	37.382,65
CALÇADOS	1441	79,63	114.746,83	99.167,04	15.579,79
TOTAL	3381	145,77	243.058,53	190.095,99	52.962,44

Fonte: Autores da pesquisa

Tabela 5: Apuração da receita líquida

Então, o valor da receita líquida (RL) foi apurado através da multiplicação das mercadorias vendidas com seu preço de venda, resultando no valor da Receita Bruta (RB) que subtraído do custo da mercadoria vendida (CMV), sucedeu o valor da RL. Desse modo, conclui-se que a linha de confecções foi a que mais contribui para o resultado da RL, a julgar pela representação em seu valor, que foi de pouco mais de 70% do total da mesma. Percebe-se, ainda, que mesmo a margem de contribuição da linha de calçados ser maior que a da linha de confecções, quais sejam, R\$ 17,24 e R\$ 14,67 respectivamente, a grande quantidade vendida de confecções foi fator fundamental para que se destacasse ante a linha de calçados, haja vista que foram vendidas 499 unidades a mais.

Por meio da análise de conteúdo da entrevista e da elaboração dos cálculos e tabelas, foram interpretados os dados obtidos através das informações oriundas da aplicação dos instrumentos de pesquisa, que levaram em conta as demonstrações e documentos do período compreendido entre os meses de julho a dezembro de 2015 (segundo semestre do ano de 2015). As informações foram suficientes para descrever as conclusões e sugerir melhorias para a empresa.

6. Conclusões e recomendações

Para responder o objetivo geral deste estudo de descrever e analisar o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão a pesquisa primeiramente fez um estudo aprofundado dos pressupostos teóricos relativos aos principais pontos da contabilidade de custos e do processo decisório apresentados no referencial teórico deste trabalho.

Para descrever o processo da empresa a partir dos instrumentos de pesquisa, conclui-se que existe um sistema de custeio informal dentro da organização, alguns indicadores não são calculados e outros são feitos de maneira diferente do que é mostrado na teoria. Procurou-se identificar também o impacto que a contabilidade de custos causa no processo de tomada de decisão e pela entrevista foi afirmado a importância de se ter controle nos custos, sendo esse controle imprescindível, enfatizado diversas vezes pelo gestor, que utiliza cálculos de ponto de equilíbrio e formação de preço de venda baseados na sua percepção e nos seus métodos de

controle. No momento da coleta de dados foi repassada à empresa a importância de ter controle total de todos os custos oriundos de seus processos.

Sendo assim, o problema de pesquisa “Como ocorre a contabilidade de custos e como esta pode auxiliar na tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS” foi desvendado, bem como o objetivo geral de descrever e analisar o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão. Foi verificado que a empresa deste estudo não usa de todo o seu potencial no controle dos custos de suas operações, porém não os rechaça, mostrando que mantém um controle mínimo, já que apresenta cálculos como a margem de contribuição total e o valor do ponto de equilíbrio.

Neste contexto, a pesquisa em questão contextualizou a relevância da contabilidade de custos para as empresas do ramo varejista de confecções e calçados e a apresentou como um instrumento a ser utilizado no processo de tomada de decisão. Também foi realizada uma análise sobre as diferenças nos resultados entre as linhas de confecções e calçados desta empresa, evidenciando a importância das ferramentas empregadas neste estudo. Contudo, foram analisados os fatores de custo geralmente mais utilizados no ramo da empresa estudada, sem ter a pretensão de apresentar todos os fatores de custo, pois esta pesquisa tem a expectativa de servir como inspiração para outros trabalhos.

Por se tratar de um tema amplo, a principal limitação para a conclusão desta pesquisa foi a dificuldade encontrada na coleta dos dados necessários dentro da empresa, já que a mesma faz uso de controles informais e, sendo assim, para realizar o levantamento das informações necessárias foi preciso de bastante tempo e disposição do gestor em fornecê-las.

Referências

BRUNI, A. L. *A Administração de Custos, Preços e Lucros*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CARNEIRO, C. D. *Contabilidade de Custos como instrumento de Gestão para Micro e Pequenas Empresas*. 2009. 64f. Trabalho de Conclusão de Curso, Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, Juína, 2009.

CESTARE, T. B.; PELEIAS, I. R. *Proposta de relatórios para a gestão de custos em uma pequena indústria calçadista na cidade de São Paulo*. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, 18, 2008, Gramado. Anais. Gramado: s.n., 2008.

CHING, H. Y. *Contabilidade Gerencial: Novas Práticas Contábeis para a Gestão de Negócios*. [S.ed.] São Paulo: Pearson, 2013.

COBRA, M. *Administração de Marketing no Brasil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CREPALDI, S. A. *Curso Básico de Contabilidade de Custos*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DELOITTE, T. T. *Os poderosos do varejo global*, 2014. Disponível em: <<http://www2.deloitte.com/Documents/consumer-business/PVG-2014.pdf>>. Acesso: Ago.2016.

FERREIRA, J. A. S. *Contabilidade de Custos*. 7. ed. São Paulo: Pearson, 2007.

LEONE, R. J. G. *Curso de Contabilidade de Custos*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. *Metodologia Científica*. São Paulo: Atlas, 2011.

MARION, J. C. *Contabilidade Empresarial*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, E. *Contabilidade de Custos*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MOURA, A. A. F.; COELHO, A. C. *Impact of changes in accounting standards in debt ratio of firms: Evidence in Brazil*. Brazilian Business Review. Vol. 13 N° 5, 2016. Disponível em: <http://www.bbronline.com.br/public/edicoes/13_5/artigos/gsekatfcpo592016102726.pdf>. Acesso: Ago.2016.

PADOVEZE, C. L. *O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção*. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p. 42-58, jun. 2000.

PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. de; COSTA, R. G. *Gestão Estratégica de Custos*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SANTOS, L. F. B. dos. *Sistemas e métodos de apuração de custos*. In: Universidade Luterana do Brasil (Org.). *Gestão de Custos*. 22. ed. Curitiba: Ibpx, 2009.

SARDINHA, J. C. *Formação de Preço: a arte do negócio*. [S.ed.] São Paulo: Atlas, 2013.

SCARANO, T. F.; SILUK, J. C. M.; NARA, E. O. B.; NEUENFELDT JÚNIOR, A. L.; DA FONTOURA, F. B. B. *Diagnóstico do desempenho organizacional em empresas do setor metal mecânico*. Espacios. Vol. 35 N° 3, 2014. Disponível em: <<http://www.revistaespacios.com/a14v35n03/14350319.html>>. Acesso: Ago.2016.

SOUZA, W. D. de; NASCIMENTO, J. C. H. B.; BERNARDES, J. R. *Contabilidade criativa versus ciência contábil: Um estudo dos impactos do fenômeno sobre a ciência*. Revista Opara. Vol. 3 N° 1, 2013. Disponível em: <<http://revistaopara.facape.br/article/view/100/53>>. Acesso: Ago.2016.

TEIXEIRA, F. A. *Plano de negócio: a abertura de um comércio de confecções de roupas surfwear e skatewear na cidade de palhoça*. 2009. 98f. Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

ZORNIG, F. M. J. *Tudo que Você Queria Saber Sobre o Novo Priing*. HSM Management Update, nº 42, 2007.