SÉRIE EMPRESARIAL

GUIA LJP e-ZINE DE CUSTOS

Guia de Custos

LJPEZINE

SÉRIE EMPRESARIAL

GUIA DE CUSTOS

e-Book 2ª. Edição

©LAURO JORGE PRADO
84.200-000 - Rua Curitiba, 427 - Jardim N. S. Fátima - Jaguariaíva, PR
Tel.:(43) 535-1471 - Fax.: (43) 535-2418

Edição especial para distribuição pela internet.

Home Page
LJP e-Zine
http:/lauroprado.tripod.com/ezine/
e-mail
lauroprado@uol.com.br

A minha esposa Ione e aos meus filhos Guiherme e Renata, que são a razão pelo qual eu encontro forças para concluir trabalhos como este.

Apresentação

Este e-Book surgiu quando percebi a dificuldade que muitos estudantes e profissionais da área contábil tem para entender verdadeiramente o que é Custos. A partir das perguntas e dos e-mail que recebi, elaborei este guia para ser lido ou servir como uma base de consulta quando surgir dúvidas.

Estudar a matérias sobre custos sempre deixa dúvidas em um estudante ou profissional: Qual é o melhor método de custeio a se utilizar? Como definir um bom critério de rateio? Quais são as limitações deste ou daquele método de custeio. O que é ABC? O que gestão total dos custos? Qual é o melhor sistema de custo para a nova economia?. Por ai vai a longa lista de dúvidas

Este e-book pretende responder a essas questões de forma simples e prática.

Ele é destinado , tanto para estudantes que estão iniciando seus estudos na disciplina de custos, tanto para o profissional experiente, que já domina a arte. O principal motivo é colocar num mesmo lugar um pouco do que é cada método, o que ele significa, como e onde usa-lo. Servindo assim de um guia de referência para todos que pretendem dominar os números de sua empresa, de forma consciente e correta.

Para evitar que este e-Book fique demasiadamente extenso optei pela apresentação em forma de tópicos e segmentado, as vezes não indo a fundo, pois não é o propósito, para caso que necessite de maior abrangência sugiro pesquisar em obras específicas, alias existem muitas e ótimas. Vide alguns exemplos na Bibliografia no fim deste e-Book.

DICA!

Este e-Book foi criado como o objetivo de auxilia-los no processo de aprendizagem, tornando-o mais agradável e produtivo. Elabore um plano para leitura ou estudo. Em alguns tópicos são apresentado exemplos, tente entendê-los, caso haja dúvida retorno ao tópico e releia.

Boa leitura e bons estudos.

Introdução

Começo apresentado a vocês algumas razões para revermos o nosso posicionamento e conhecimento sobre a forma tradicional de controlar custos.

Qualquer empresa deve gerar lucro operacional antes das despesas financeiras e dos impostos, a nível suficiente para remunerar o capital empregado, isto é, remunerar o acionista.

Caso isto não esteja ocorrendo o analista da área de custo deverá ter em mãos os números que expliquem se o problema advém da receita, dos custos ou das despesas.

Conhecer bem do negócio da empresa, ter uma ferramenta adequada de apuração de custos, certamente irá ajudar a tomada de decisão.

Com o advento da Internet e o avanço tecnológico requer que os profissionais financeiros, executivos e empreendedores passem por um reaprendizado sobre controle de custos. Nada mais certo do que começarmos nosso estudo pela identificação do que está ocorrendo na empresas da nova economia.

CONTROLE DE CUSTO NA NOVA ECONOMIA

Na nova economia a necessidade de conhecimento profundo sobre controle e cálculo de custos é de vital importância.

Listo aqui algumas características da nova economia que justificam este fato:

· Não se sabe mais de onde vem a concorrência

· Os preços passaram a serem leiloados na WEB

· As empresas não são para durar, mas para se usar enquanto for útil a um propósito de lucro, em seguida é descartada.

Além destas características listo os pontos estratégicos a serem observados pela nova economia:

· Monopólio temporário - os produtos ficam obsoletos rapidamente

· Vender serviços mais que vender mercadorias - saber quantificar o verdadeiro custo dos serviços

· Custos fixos pesados - Na nova economia os custos variáveis até são bem pequenos, porém os custos fixos são altos. Basta verificar que hoje são

poucas as empresas baseadas na WEB que dão lucro. Elas têm que aprender a controlar seus custos fixos.

· A estrutura de altos custos fixos requerem um investimento financeiro pesado de capital de giro que são captados através dos "business angels", dos "venture capital, além de outros do mercado financeiro voltados para tal, vide o NASDAQ norte americano.

· Inversão de fixação de preços - o preço de um produto ou serviço é fixado pelo cliente - Os sistemas de custos devem ser adequados para demonstrar onde estão aplicados os recursos da empresa para atender este cliente que diz quanto quer pagar.

· Desestruturação da cadeia de valor - As diferentes partes da cadeia de valor não precisam estar interligadas, não precisam estar num mesmo local, já que na WEB distância não existe.

A apuração de custos surgiram em atendimento às necessidades da administração nas organizações e, desde a época da Revolução Industrial,vem sendo aperfeiçoada como parte do sistema de informação gerencial das empresas. Recentemente o sistema de custeio ABC vem sendo o preferido nas implantações e consultorias e sendo apontada como um dos melhores métodos de identificação de custos e de tomada de decisão.

O objetivo da implantação de um sistema de custo é a avaliação dos estoques; alocação dos custos de produção; apuração dos custos dos produtos vendidos e em estoque; controle operacional dos recursos consumidos durante o período e finalmente a apuração individual dos custos dos produtos.

A escolha de um método ou outro de custeio vai depender muito do tipo de negócio de cada empresa, do seu perfil de administração e principalmente do seu plano estratégico.

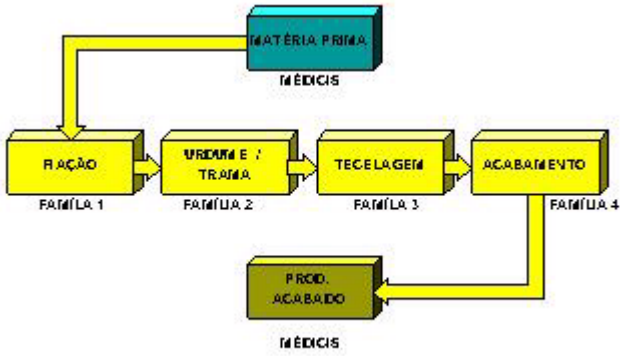
Para ser ter este discernimento vamos ao nosso guia, a seguir, que está separado por capítulos.

Origem dos métodos de custeio

Apesar de se muitos afirmarem que os métodos de cálculo de custos surgiram com o advento da revolução industrial, encontramos na história que estes métodos já eram empregados a mais tempo.

Poderíamos dizer a origem dos sistemas de custeios pode ter sido originado na necessidade do homem em contar e identificar as suas necessidades de sobrevivência.

Supõe-se que sua origem remonta a Florença, cidade que desde o século XII se distinguiu pela fabricação de tecidos. A ilustre família dos Médicis, por exemplo, que originalmente se dedicaram aos bancos, excurcionaram logo na indústria têxtil, comprando lã em bruto e vendendo tecidos acabados, que eram produzidos por confeccionadores individuais em seus próprios domicílios. Como cada fase desta produção era realizada por diferente família, os Médicis usaram o método de registros de custos separados por processo individual.



SISTEMAS DE CUSTOS AO LONGO DO TEMPO

Século XVIII - Renascença: Pouco desenvolvido, devido ao maior ênfase dado ao comércio do que a produção. Exceções são identificadas a partir de 1577, onde empresas mineradoras da Áustria, mostravam em seus registros contábeis a acumulação de custos de materiais, mão de obra e certos gastos que eram lançados em uma conta chamada "Fundição" e logo em seguida se creditavam a produtos acabados.

Século XIX - Somente neste século a contabilidade de custo evoluiu, devido a necessidade de incorporar em cifras aos custos totais os gastos de

fabricação. O fato curioso que dificultava a contabilidade de custos era a divulgação de conhecimento de processo de fabricação, muitas vezes considerado como segredo industrial, e era reduzido o número de contadores que tinham visão geral sobre o tema.

1900-1925 - Com o advento da revolução industrial, mais e mais justificava a criação de técnicas de apuração de custos, surgem então a técnica de "Custos Diretos", pois a industria já começava a dominar a técnica de produção em série.

1919 - Fundado nos Estados Unidos a "National Association of Cost Accountant", cujos boletins informativos começaram a moldar os profissionais e professores a partir de então.

1925-1950 - Controle Estatísticos - Custos Standard criado pelos alemães.

1950-1980 - As empresas começaram a se interessar pelos problemas dos custos, ao compreender o significativo papel que estes desempenhavam na mensuração da eficiência fabril. Começam a surgir varias técnicas de apuração de custos.

- Era da informação. Com o desenvolvimento da micro informática as empresas começaram a ter poder de processamentos para obter mais rapidamente respostas para suas análises de custos.

CONCEITOS E TERMINOLOGIAS UTILIZADAS

Para a avaliação dos resultados da empresa necessitamos conhecer os conceitos utilizados e as abordagens ou sistemas de custeio que são usados interna e externamente.

A terminologia aplicada à análise e medição dos recursos da empresa é a seguinte:

GASTOS:

Compromisso assumido ou consumo de recursos que a empresa faz para obtenção de um ativo, produto, ou qualquer serviço.
Ex.: Gastos com aquisição de Imobilizado, aquisição de Matéria-Prima, com Embalagens, com Mão-de-Obra, com Honorários, com Pesquisa e Desenvolvimento, com Seguros, com Ações, etc.

INVESTIMENTO:

Representa a aplicação de recursos em todos os bens e direitos registrados no "Ativo" da empresa, que serão baixados pela Venda, Consumo e Amortização em futuro(s) período(s).

A natureza de contas Circulante e de Permanente deve ser observada e identificada.

Ex.: Estoques em Geral, Direitos a Receber, Bens Imobilizado, Investimentos, Gastos Pré-Operacional, etc.

RECEITAS:

Acréscimos Brutos de Ativos sem ampliação de Obrigações ou Capita Social.
Resulta da Venda de Mercadorias, Produtos, Bens e Serviços em Geral com

acréscimos em Disponibilidades ou Direitos a Receber.

Ex.: Receita de Vendas de Mercadorias, Produtos e de Prestação de Serviços.

CUSTOS:

É o valor de aquisição de um Bem.

Gastos com o consumo de um fator de produção, medido em termos monetários para obtenção de um produto, de um serviço, ou de uma atividade que deverá gerar receitas.

CUSTOS FIXOS:

Consumo de recursos que dentro de determinada capacidade de produção da empresa, tendem a permanecer constantes em seu total, apesar das variação do volume de produção e ou vendas.
Características:
1. São quantias fixas dentro de certos limites de produção, ou até a capacidade máxima
2. São fixos em seu total, mas diminuem proporcionalmente ao número de unidades à medida que a produção aumente.
3. O controle de sua ocorrência depende da alta administração e não dos supervisores dos departamentos.

Ex.: Salários Gerência Industrial, Manutenção, Salários Supervisão Industrial, Aluguéis, Depreciação de Máquinas e Equipamentos.

CUSTOS VARIÁVEIS:

Consumo de recurso que tendem a variar em seu total, conforme flutuem as atividades produtivas da empresa.

Características:

1. variam no total em proporção direta ao volume de atividades
2. permanecem relativamente constantes do ponto de vista unitário, ainda que varie o volume de atividades
3. podem ser facilmente apropriados, com certa precisão, aos departamentos
4. o controle de sua possível ocorrência e consumo é de responsabilidade dos supervisores dos departamentos

Ex.: Mão-de-Obra Direta, Matéria-Prima, Embalagens, etc.

CUSTOS SEMI-VARIÁVEIS

Também chamados de semi-fixos, são aqueles que contém tanto elementos fixos como variáveis

DESPESAS:

Gastos com consumo de recursos com Bens ou Serviços Consumidos ou utilizados "direta" ou "indiretamente" para a obtenção de receitas.

DESPESAS FIXAS:

Gastos com consumo de recursos que não variam diretamente e proporcional com a Receita Operacional.
Representam os gastos da estrutura fixa da empresa.

Ex.: Despesas Administrativas em Geral, Despesas Comerciais em Geral.

DESPESAS VARIÁVEIS:

Gastos com consumo de recursos diretamente relacionados ao objetivo

principal, a obtenção da Receita Operacional.

Ex.: Comissões de Vendedores, Fretes e transportes sobre venda.

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO:

É a contribuição dada a cada unidade vendida para a cobertura dos custos e despesas fixas da empresa, e após atingir o Ponto de Equilíbrio para a geração de lucros.

PONTO DE EQUILÍBRIO:

Refere-se ao nível de atividades de uma empresa no qual não existe lucro ou prejuízo, isto é, em que os custos e despesas são iguais as receitas.

Obs.: Embora os textos publicados sobre custos nem sempre fazem a distinção clara entre custos e despesas é recomendável e aconselhável a sua utilização para fins de controle e tomada de decisão gerencial.

CUSTEIO DIRETO E POR ABSORÇÃO

A utilização de um dos sistemas de apropriação de custos apresentam diferentes resultados; senão vejamos:

Definição: Para um melhor entendimento dos sistemas de custeio usaremos a confrontação dos seus conceitos:

Absorção: Caracteriza-se pela inclusão dos custos indiretos de fabricação fixos ao custo do produto.
Direto: São custos do produto, somente os custos variáveis, como: Matéria-Prima, Mão de Obra Direta e Custos Indiretos de Fabricação variável.

Os custos fixos vão diretamente a resultados por serem considerados custos do período e não da produção.

VANTAGENS DO CUSTEIO DIRETO NA ABORDAGEM GERENCIAL

1. Área Financeira:

. Separação do Custo Fixo e Variável;

. Facilita o planejamento e controle do lucro

. Permite melhor previsão e acompanhamento do comportamento dos custos

. Conhecimento das relações custo-volume-lucro através do ponto de equilíbrio, permitindo antecipar o nível de lucro a determinados níveis de produção e de vendas;

. Avaliações dos montantes de dispêndios a volume diferentes e marginais;

. Permite controle e avaliação dos desempenho dos departamentos ou unidades de negócios;

2. Área de Produção:

. Tomada de decisões sobre comprar, fazer, alugar, etc.; equipamentos, máquinas ou instalações;

. Decisões como , até onde automatizar, planejamento e programação da produção industrial e controle de execução;

3. Área de Vendas:

. Conhecimento das margens de contribuição identificando produtos, linha de produtos, clientes, mercados, etc.;

. Margem Contribuição fornece informações relevantes para decisões em vendas sazonais, seleção de clientes quando a venda é irregular;

. Orientação para lançamento de produto, esforço de venda como promoção, incentivos a vendedores, propaganda, comissões, etc.Se as marcas de parágrafo estiverem visíveis, você verá uma marca de parágrafo anexada ao canto inferior direito da figura. Clique na figura e observe que o nome do estilo-como era de se esperar- é 'Figura'. As figuras "anexadas" aos estilos de parágrafo permitem que elas "procedam" como parágrafos.

TIPOS E METODOS DE CUSTEIO

SISTEMA DE CUSTO HISTÓRICO

O Sistema de custeamento baseado em custos históricos ou atuais pode ser definido como um sistema no qual os custos são registrados e sumariados tais como ocorrem. Em conseqüência, nesse sistema os custos somente são determinados após o término das operações de manufatura ou da execução dos serviços prestados pela empresa.

SISTEMA DE CUSTO PREDETERMINADO

Como o próprio nome sugere, os custos predeterminados são os custos estabelecidos com antecedência sobre as operações de produção. Em um sistema baseado em custos predeterminados, material, mão de obra e gastos gerais de fabricação são contabilizados nas bases de preço, uso, e volume previstos. Os custos predeterminados são usados quando a gerência está interessada, primeiramente, em conhecer quais deveriam ser os custos, para depois compará-los com os custos reais.

SISTEMA DE CUSTOS POR ORDEM DE PRODUÇÃO

O sistema de custo por ordem de produção é o sistema de custeamento no qual cada elemento do custo é acumulado separadamente, segundo ordens específicas de produção, emitidas pela Seção de Fabricação. As ordens de produção são emitidas para início da execução do serviço e nenhum trabalho poderá ser iniciado sem que ele seja devidamente autorizado pela correspondente emissão de uma ordem de produção.

SISTEMA DE CUSTOS POR PROCESSO

O sistema de custo por processo é usado invariavelmente na contabilidade

dos custos de uma produção em massa. Usualmente, em tais operações, todos os produtos são fabricados para estoque; uma unidade de produção é idêntica à outra; os produtos são movimentados no processo de produção continuadamente e todos os procedimentos da fábrica são padronizados. Nessas condições a identificação de qualquer custo específico não é relevante.

O custo por processo é caracterizado pela acumulação dos custos de produção, em cada uma das etapas do processo contínuo de fabricação de produtos homogêneos. Os custos médios, acumulados durante uma etapa, são transferidos para etapas seguintes. As alocações são necessárias somente quando um material ou produto é dividido em dois ou mais subprodutos.

SISTEMA DE CUSTO HÍBRIDO

O sistema de custo híbrido não representa um sistema separado, mas representa modificações ou extensões dos sistemas de custos descritos anteriormente.

SISTEMA DE CUSTO PADRÃO

O termo custo-padrão possui diversos significados e implicações. Algumas peculiaridades desse termo são expostas a seguir:
Todos os custos-padrão são custos predeterminados. Todavia nem todos os custos preparados antes das operações são incluídas na categoria de custo padrão. Os custos-padrão são estabelecidos por um processo científico, utilizando-se a experiência passada e presente. Daí o processo de determinação dos custos-padrão geralmente, incluírem:

· Uma seleção cuidadosa do material
· Estudos de tempo e motivação das operações
· Um estudo de engenharia do equipamento e das operações de manufatura.

SISTEMA DE CUSTO DIRETO

O conceito de custeio direto envolve a classificação dos custos de manufatura em fixos e variáveis, com a subsequente apropriação dos custos variáveis aos custos do produto, sendo os custos fixos diretamente lançados a lucros e perdas no período em que ocorreram. Definindo-se de uma outra forma, é o conceito da contabilização dos custos de manufatura, segundo o qual somente os custos que foram conseqüência da produção devem ser computados nos custos unitários.

SISTEMA DE CUSTO POR ABSORÇÃO

É a técnica de custo que procura calcular o custo dos produtos vendidos(Contábil), esta técnica apropria aos produtos custos:

· Diretos

· indiretos

Os custos diretos são alocados diretamente aos produtos, com base em planilhas com registro do consumo de cada produto . Custos diretos são aqueles diretamente relacionados com a execução do serviço ou elaboração da produção.

Os CIF(principal e auxiliar) são apropriados aos produtos com base em critérios de rateio. Para alocar os custos indiretos inicia-se com a alocação dos centros de custos auxiliares e depois com os principais.

No custeio por absorção as despesas administrativas e comerciais não são apropriados aos produtos.

SISTEMA DE CUSTOS UEP - UNIDADES DE ESFORÇOS DE PRODUÇÃO

Técnica de custo que é semelhante ao custeio por absorção no que se refere aos elementos de custeios considerados.

· É adequada à finalidade contábil de apuração de custos de estoque e vendas, pois mantém segregados do custo do produto as despesas de administração e vendas.

· Assim como no custo por absorção, o UEP apropria nos produtos todos os custos: diretos e indiretos

· O UEP não se aplica ao custo de instituições Financeiras e Empresas Comerciais.

SISTEMA DE CUSTO ABC - ATIVIDADE

O pressuposto básico é que os recursos das empresas são consumidos pelas atividades desenvolvidas; os produtos, por sua vez, consomem atividades
Recursos: São fatores de produção consumidos na empresa, como: pessoal, materiais, computadores, telefone e etc. Corresponde às categorias de despesas ou contas(na visão contábil)
Fatores de Consumo de Recursos: São os parâmetros usados para custear as Atividades, como: horas de trabalho, tempo de uso de telefone e etc.
Atividades: São conjunto de tarefas relacionadas, podendo ser executadas em mais de uma área funcional. As atividades consomem recursos na empresa.

SISTEMA TARGET COSTING (CUSTO-ALVO)

Target Costing (custo-alvo a atingir ou custo projetado) é uma ferramenta da gestão de custo para redução do custo durante todo o ciclo de vida de um produto, que também pode ser usada para reduzir investimentos com desenho, produção e distribuição do produto.
O custo-alvo é o custo máximo de manufatura de um determinado produto - um custo que permitirá o retorno esperado dentro de um certo nicho do mercado e, também, que o produto ganhe uma certa porção do mercado. O custo-alvo pode ser computado, tomando-se o preço de mercado esperado dentro do nicho apropriado e subtraindo desse preço a esperada margem nas vendas..
O Custo-alvo não é ferramenta para o controle do dia-a-dia. Em vez disso, é uma ferramenta de planejamento de custos que focaliza o controle das especificações do desenho e as técnicas de produção, contribuindo, assim, para a meta de entregar um produto competitivo ao mercado.

Targeting costing (custo-alvo, custo a atingir, custo projetado ou custo meta) é uma ferramenta da gestão de custos para a redução do custo durante o ciclo de vida de um produto, que também pode ser usada para reduzir investimentos com desenho, produção e distribuição do produto.

Um benefício para o Planejamento de Custos

O custo-alvo é um método usado no desenho do produto que envolve a estimativa de custo-alvo para um novo produto e o desenho do produto que atinge aquele custo:

1. Redução do custo do produto
2. Um processo mais rápido de desenvolvimento do produto
3. Lançamento menos arriscado de novos produtos

Os meios para realização desses benefícios são:

- ✓ Usar informações e fatores do custo-alvo durante a conceituação e o desenho do produto
- ✓ Ligar as exigências do cliente ao custo do desenho e às especificações de desempenho do produto.

Enfatizar o aperfeiçoamento contínuo do produto e do processo

Abordagem básica

Para conseguir chegar ao custo-alvo, é necessário identificar quatro itens:

1. Exigências do cliente
2. Estrutura de custos futuros
3. Desenho do produto
4. Aperfeiçoamento contínuo

Contexto e a aplicação mais ampla

Embora o custo-alvo seja, em sua forma mais simples, meramente um cálculo – custo alvo menos margem – o ambiente complexo de fabricação de hoje pode torna-lo uma técnica de gestão indispensável. Especificamente, o custo-alvo:

- ✓ Reduz o ciclo de tempo do desenho do produto
- ✓ Aumenta a lucratividade de produtos novos
- ✓ Encoraja o aperfeiçoamento contínuo do custo, identificando diferenças nas estruturas de custos.
- ✓ Ajuda a prever estruturas futuras de custos.

O custo-alvo é muito usado para:

- ✓ Lançamento de novos produtos
- ✓ Estudos de viabilidade econômica de investimentos
- ✓ Criação de um novo negócio
- ✓ Levantamento de custos para um Plano de Negócio, objetivando levantamento de capital.
- ✓ Estudo de mercado
- ✓ Redução de custo que antecipam o lançamento de um produto ou serviço – por exemplo: design, prospecção de mercado, estudos de engenharia, experimentos, cálculos e modelagens, etc.
- ✓ Etc.

GESTÃO DE CUSTOS

É um conjunto de técnicas e métodos de planejamento, avaliação e aperfeiçoamento dos produtos de uma empresa. Sua finalidade principal é fornecer as informações de que as empresas necessitam para proporcionar valor, qualidade e oportunidade que os clientes desejam.

TÉCNICAS E MÉTODOS BÁSICOS

· Custos baseado na atividade e gestão baseada na atividade
· Medidas de Desempenho
· Custos de qualidade e gestão da qualidade total(Total Quality **Management - TQM)**
· Aperfeiçoamento contínuo
· Custo-alvo(target costing)
· Justificativas do investimento e utilização do ativo

As origens do custo baseado na atividade estão no reconhecimento de que os sistemas tradicionais de custos freqüentemente distorcem o custo final do produto. O custo do produto foi foco inicial do custo baseado na atividade e continua sendo de importância vital para toda a empresa.
A frustração com o sistema de custos tradicionais advém principalmente do fato de que a variação entre os custos reais e os custos standard ou padronizados representam informações obsoletas ou por demais agrupadas para serem de qualquer utilidade. Por outro lado, as atividades podem ser monitoradas direta e continuadamente. A gestão de custos dá mais ênfase à gestão por atividades do que à gestão de custos, pela simples razão de que as atividades - ao contrário dos custos - podem ser gerenciadas. No máximo, os custos são medidas indiretas de eficiência ou eficácia - em outras palavras, o custo é um fato histórico que não pode ser alterado. Algo pode ser feito aqui agora, não obstante, para mudar a maneira como uma atividade é executada, porque uma atividade é simplesmente trabalho ou um conjunto de tarefas que pessoas ou máquinas executam.

SISTEMAS DE CUSTOS DA PRODUÇÃO - A GESTÃO DE CUSTOS FABRIL PARA A COMPETITIVIDADE

Os sistemas de custos da produção devem permitir a criação de diferentes visões de custos a partir das necessidades dos usuários. As quatro visões básicas são: a competitiva, a estratégica, a operacional e a financeira, refletindo os horizontes de futuro-presente-passado. A montagem destes sistemas depende do estabelecimento dos critérios de valorização e dos métodos de custeio.

Neste ambiente, o planejamento operacional de custos depende da elaboração de um modelo depende da elaboração de um modelo de custos baseado no Activity Based Management(ABM), pela habilidade deste tratar as máquinas e os fluxos de produção dentro de uma visão integrada com os métodos de gestão da produção, sejam eles baseados na teoria das restrições, células de produção, MRP, etc.. O primeiro passo é a montagem de um sistema que esteja configurado para a mesma linguagem financeira e a produtiva.

Finalmente, a decomposição da máquina em diferentes atividades e estados permite o gerenciamento individualizado dos custos associados a estas atividades.

GESTÃO ESTRATÉGIA DE CUSTOS

ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS BUSCANDO O REPOSICIONAMENTO ATRAVÉS DA COMPETITIVIDADE

Os desafios empresariais dos anos 90 estão centrados na melhoria da satisfação dos clientes em níveis locais e na maximização operacional global. Para atingir estes desafios as organizações estão executando processos de Reposicionamento Estratégico visando aumentar a sua competitividade.

A competitividade está marcada hoje pela habilidade de se atingir de forma eficaz a relação custo-qualidade-tempo junto ao cliente, não somente dentro de uma empresa, mas dentro da rede formada pelos seus fornecedores, canais de distribuição e clientes. No entanto, o novo ambiente vem requerendo das áreas de suporte à informação uma mudança conceitual, abandonando a administração de custos e implementação a Administração Estratégica de Custos.

A Administração Estratégica de Custos, cujo papel é o de suportar a tomada de decisões num ambiente de concorrência acirrada e mudanças freqüentes nos desejos dos clientes, se utiliza da metodologia ABC - Activity Based Costing como ferramenta para a geração de informações. Ela é um processo de raciocínio empresarial que busca estabelecer as estratégias competitivas de acordo com a competitividade dos mercados, clientes, produtos, serviços, da cadeia de valores da indústria e da logística de suprimentos.

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

A análise de custo é vista tradicionalmente como o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerências alternativas. Em que se difere a gestão estratégica de custos? É uma análise de custos vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais.

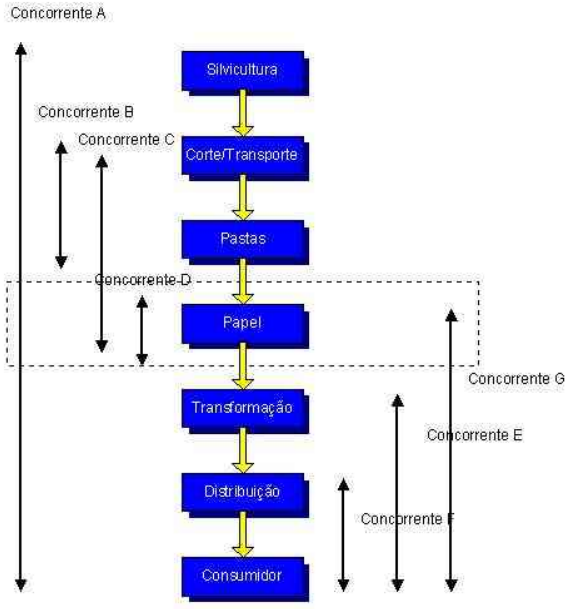
O surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três temas subjacentes, cada um retirado da literatura sobre gestão estratégica:

- Análise da cadeia de valor;
- Análise de posicionamento estratégico;
- Análise de direcionadores de custos.

CADEIA DE VALOR

A cadeia de valor de qualquer empresa em qualquer setor é o conjunto de atividades criadoras de valor desde as fontes de matérias-primas básicas, passando por fornecedores de componentes e até o produto final entregue nas mãos do consumidor.

CADEIA DE VALOR NA INDÚSTRIA DE PRODUTOS DE PAPEL



A empresa D enfrenta a concorrência das firmas A, C e G no estágio da fábrica de papel. Contudo, as firmas A, C e G trazem vantagem competitiva muito diferente a este estágio da cadeia de valor vis-a-vis a empresa D. É possível para a empresa D concorrer eficazmente com as firmas A, C e G

apenas compreendendo a cadeia de valor total e os direcionadores de custos que regulam cada atividade. Por exemplo, se o escopo(integração vertical) for um direcionador estrutural chave do custo da fábrica de papel, a empresa A tem uma significativa vantagem e a empresa D tem uma significativa desvantagem neste mercado.

POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO

É a forma que a empresa apresenta para poder competir ou tendo menores custos(liderança de custos) ou oferecendo produtos superiores(diferenciação do produto).

DIRECIONADORES DE CUSTOS

No gerenciamento estratégico de custos sabe-se que o custo é causado, ou direcionado, por muitos fatores que se inter-relacionam de formas complexas. Compreender o comportamento dos custos significa compreender a complexa interação do conjunto de direcionadores de custos em ação em uma determinada situação.
Na contabilidade gerencial tradicional de hoje, de um único direcionador de custos: volume de produção. Os conceitos de custos relacionados com o volume de produção permeiam o pensamento e os trabalhos sobre custos: custos fixos versus custos variáveis,custos médios versus custos marginais, análise de custo-volume-lucro, análise do ponto de equilíbrio , orçamentos flexíveis e margem de contribuição, para citar apenas alguns.

Direcionadores de custos estruturais: Escala, Escopo, Experiência, Tecnologia e Complexidade.

GERENCIAMENTO BASEADO EM ATIVIDADE

Visão dos Custos Tradicionais

- Fracasso
  - Coletados por função e natureza
  - Departamental
  - Mão de Obra Direta, Materiais , Depreciação, etc.
- Métodos Tradionais de rateio
  - Não espelha a realidade do consumo
  - Quanto maior o volume maior é o rateio
- Orientação funcional
  - Não considera atividades
  - Não mensura os custos de processo
  - Visão de desempenho por centro de custo
- Impacto
  - Falta precisão nos custos dos produtos
  - Sinais incorretos para a Gerência
  - Inibe esforços de redução
- Impedem redução de Custos
  - Atividades não são identificadas ou custeadas
  - Geradores reais não são identificados
- Implicações
  - Incorporação no desempenho dos produtos
  - Incorreção no desenho de processo
  - Incorreção nos centros de custos
- Não identificam os verdadeiros geradores de custos indiretos
- Não medem os custos de aumentar a complexidade do negócio
- Não refletem os custos de manutenção de estoques
- Não encorajam o aprendizado de como fazer melhor.

Porque mudar?

- Regulamentação
- Parcerias
- Mudanças nos clientes
- Tecnologia
- Participação Pessoal

- Mercado
- Globalização
- Concorrência
- Nova Economia
- Sucesso do passado não é garantia de sucesso futuro
  - Organizações lideres que não questionaram premissas
  - Organizações que não ousaram
- Qual o benefícios do foco de gestão de custos
  - Aumentar a complexidade
  - Pressão sobre a lucratividade
  - Saturação do mercado
  - Canais de Distribuição
  - Canais de Distribuição alternativos
- Interesse na Gestão de Custos
  - Não acreditam nas informações tradicionais
  - Forte pressão dos clientes para a redução de custos, melhoria de qualidade e produtividade.
  - Sistemas tradicionais não ajudam o executivo na identificação de oportunidades de redução.

Custos Tradicionais	Custeio por Atividades
Custos Diretos de Produção	Custos Totais de Produção
Controle	Projeção e Viabilidade
Olha para trás	Olha para frete
Controle Financeiro	Tomada de decisão estratégica
Sintomas	Causas escondidas
Visão funcional	Visão de processos
Utilização de Mão de Obra	Geradores de custos

APLICAÇÃO DO ABC

- Reengenharia
- Target Cost
- Trans. Price Analisys
- Formação de Preços
- Benchemarketing
- Suporte Desenvolvimento/Medidas de Performance

ESTOQUES DE MATERIAIS

No contexto da administração de materiais, a política de estoques tem papel relevante, porque tem por finalidade os níveis máximos, mínimos e o ponto de pedido para que os objetivos da empresa em termos de abastecimento das linhas de produção, de venda e de consumo sejam cumpridos concomitantemente com as diretrizes de prazos de compra, lotes econômicos de compra e capital de giro.

Para exemplificar, vamos admitir o seguinte exemplo de política de estoques:

Estoque de Matéria-prima X
Estoque máximo: 4 unidades
Estoque mínimo: 1 unidade
Consumo médio mensal: 1 unidade

Pede-se:
1. Qual é o ponto de pedido, admitindo-se que o prazo médio de entrega seja igual a um mês?
2. Qual é a quantidade a ser comprada?

Solução:
1- Ponto de Pedido, quando o estoque atingir o nível de 2 unidades
2- Quantidade a ser comprada deverá se igual a 3 unidades, porque, quando ocorrer o recebimento do fornecedor, admitindo-se o prazo médio de entrega de 1 mês, o estoque estará no nível mínimo de 1 unidade que, adicionando as três unidades novas adquiridas, atingirá o nível máximo de 4 unidades.

ORIGEM DAS COMPRAS

O nascimento das compras ocorre em função da necessidade para suprir o estoque para consumo direto ou para ser imobilizado.

As compras para consumo direto são aquelas feitas para atender às necessidades esporádicas da empresa. As peças de reposição da área de manutenção industrial já não podem ser caracterizadas como de consumo

direto, pelo fato de terem de fazer parte integrante dos estoques para evitar compras na base da correria e a empresa não ver suas máquinas paralisadas por falta de peças sobressalentes de reposição automática.

COTAÇÃO DE PREÇOS

Além do lote econômico de compras, em quantidades maiores e em números menor de vezes, a cotação de preços é preponderante. Dependendo do tipo e valor da compra, a cotação deve ser feita, no mínimo, em três fornecedores. É lógico que o princípio da materialidade não deve ser deixado de lado, porque um telefonema para cotar o preço de determinado item poderá ficar mais caro que o preço do próprio item. Nesse caso deve ser estabelecido um valor-teto, acima do qual deverá haver cotação de preços.

RECEBIMENTO DAS COMPRAS

A área de recebimento das empresas deverá estar munida de informações das compras a receber para conferência por ocasião da recepção do material do fornecedor. Quando do recebimento da compra, deverão ser conferidos todos os dados de compras, dentre os quais preço, prazo, condições de pagamento, controle de qualidade etc.

MÉTODOS DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUES

PEPS, UEPS, MÉDIA PONDERADA E MÉDIA MENSAL

PEPS

O método de avaliação de estoque PEPS representa a abreviação de "primeiro que entra é o primeiro que sai" no tocante ao registro de entrada de valores no estoque por tipo de material. Este método é derivado da expressão inglesa "first in first out"

UEPS

O método de avaliação de estoque UEPS representa a abreviação "o último que entra é o primeiro que sai", no tocante ao registro de entrada de valores no estoque por tipo de material. Este método é derivado da expressão inglesa "last in first out".

MÉDIA PONDERADA

Este método da média ponderada prevê a saída de unidades físicas do estoque avaliadas pela média ponderada entre o registro de entradas de preços e os volumes diferentes no estoque, por tipo de material.

MÉDIA MENSAL

É aceitável do ponto de vista fiscal que as saídas sejam registradas unicamente ao final do mês desde que avaliadas ao preço médio que, sem considerar o lançamento de baixa, se verificar naquele mês.

CUSTOS DE EMPRESAS COMERCIAIS

INTRODUÇÃO

A principal diferença entre o comércio e a industria consiste no fato de que o comercio é intermediário e a indústria e transformadora; aquele compra para revender, sem aumentar ou transformar a utilidade do objeto negociado, ao passo que esta se caracteriza pela transformação ou aumento da utilidade das coisas produzidas. Assim , na atividade comercial, o preço de aquisição do produto influi direta e poderosamente no preço de venda, constituindo o aspecto básico do custo total da mercadoria, apenas ligeiramente acrescido pelos valores provenientes das despesas diretamente relacionadas com a atividade comercial. Na atividade industrial, a matéria prima passa por um processo de transformação que acarreta despesas de mão de obra, materiais secundários e despesas gerais e indiretas, constituindo-se, no todo, o custo de produção de determinação sempre complexa.

Isto não quer dizer que a apuração de custo numa atividade comercial é simples, a maioria das empresas comerciais não calcula seus custos adequadamente.

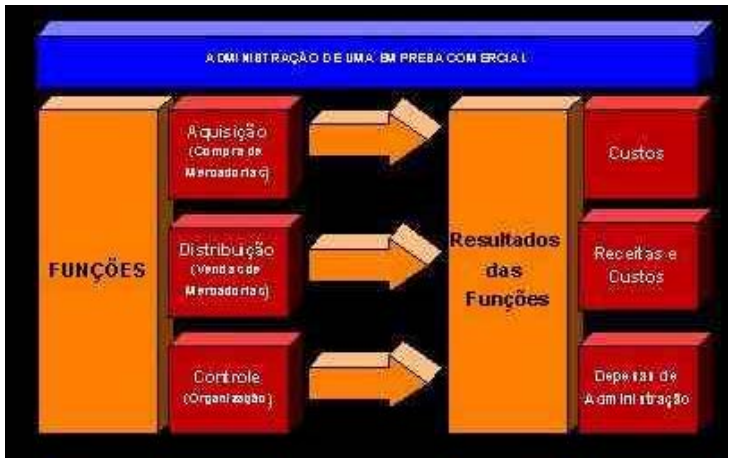
Isso advém geralmente do fato de que muitas empresas trabalham com grande variedades de produtos, que dão margens diversas de lucro. A perfeita organização do custo comercial permite, através de registros analíticos de custos de aquisição acrescido das despesas indiretas com as mercadorias, determinar o custo real dos produtos vendidos.

A apropriação desse custo comercial(incluindo as despesas diretas) e a distribuição das despesas indiretas pelos diversos departamentos de venda de cada artiigo, permite a determinação, através dos registros contábeis, do lucro bruto real obtido pela empresa na venda de cada um dos seus artigos.

ADMINISTRAÇÃO DE UMA EMPRESA COMERCIAL

A administração comercial apresenta dois aspectos bem definidos: o econômico e o financeiro, consistindo, o primeiro, na aquisição e distribuição de valores monetários.
Sabe-se que a atividade administrativa varia de acordo com a natureza da empresa, sendo, forçosamente, desdobrada em funções. Nas empresas comerciais, as funções de aquisição e distribuição de bens consistem na compra e venda de mercadorias e as funções de valores monetários consistem nos recebimentos e pagamentos.

Para manter a continuidade das operações da empresa, é necessário coligar as funções de aquisição e distribuição através das funções de controle, que correspondem à nabutenção das condições necessárias ao desenvolvimento das
outras funções.
As funções da empresa comercial podem ser resumidas, em linhas gerais, no seguinte esquema:



CUSTO COMERCIAL - CONCEITO

Entende-se por custo comercial o total dos dispêndios monetários (imediatos ou futuros) que a empresa efetua para obtenção de uma mercadoria, de um produto ou de um serviço.

Sendo a atividade comercial caracterizada pela compra e venda de mercadorias com objetivo de lucro, o custo comercial deverá ser apurado de forma a evidenciar o custo, a receita e o lucro das mercadorias vendidas.

O custo industrial compreende um conjunto de cálculos, feitos com auxilio de formulários, mapas, fichas e outros controles que permitem determinar o custo de produção de cada unidade ou de cada série de artigos fabricados durante um determinado período de tempo.

O custo comercial por sua vez compreende os cálculos feitos através de fichas ou registros próprios com o objetivo de determinar o preço de aquisição das mercadorias objeto de compra e venda, assim como as despesas diretamente relacionadas com essas operações, tais como transportes, impostos, comissões etc.

As empresas comercias tem com finalidade a compra e venda de mercadorias e a sua revenda no mesmo estado em que foram adquiridas, com a finalidade de obtenção de lucro. Para fixar o preço de venda de mercadorias, de forma a assegurar a obtenção desse lucro, a empresa deverá conhecer com a máxima exatidão possível os respectivos preços de custos.

A natureza do custo comercial varia de uma empresa para outra, variando-se também os elementos que o compõem.

Nas empresas comerciais, como em qualquer outro tipo de empresa, podem distinguir-se duas grandes categorias de custo: os custos diretos e os custos indiretos. São considerados custos diretos todos aqueles que podem ser atribuídos diretamente a uma determinada mercadoria, sendo indiretos aqueles que não se referem diretamente ou imediatamente a uma determinada mercadoria, por serem comuns a todas as mercadorias que se encontram em estoque num determinado momento.

Deve-se entretanto, verificar que a distinção entre custos diretos e indiretos é em certos casos relativa, nem sempre sendo possível ou conveniente atribuir diretamente um custo a determinada mercadoria, dado que esse custo pode ser geral ou especial de acordo com as circunstâncias. Por exemplo, se em certo depósito existem diversos lotes de mercadorias diferentes, os custos de armazenamento são comuns a todos os lotes; porém, se cada um desses lotes

existir um depósito, os custos de armazenamento serão especiais para o respectivo lote.

Nas empresas comerciais o custo de compra de mercadorias é determinado pelo preço de fatura deduzido dos descontos, abatimentos e bonificações obtidos na compra acrescido de todas as despesas com a mercadoria até sua entrada no armazém ou depósito (seguro, transportes, comissões de compra e outras). Todos esses custos são chamados de custos diretos.

O custo contábil é composto do custo de compra das mercadorias, acrescido de algumas despesas gerais que recaem sobre as mercadorias armazenadas, tais como, armazenamento, seguros, ordenados do pessoal do armazém, etc. Os custos incluídos nos custo contábil não constituem um prejuízo, porque ficam incorporados ao valor das mercadorias, valor pelo qual deverão constar no inventário do exercício.

O custo comercial é composto do custo contábil acrescido dos denominados custos complementares(despesas administrativas de vendas e financeiras). Na prática, os custos complementares não são levados ao custo do produto para efeito do inventário.

As despesas administrativas são decorrentes da administração da empresa, tais como: os aluguéis, honorários dos proprietários, salários do pessoal administrativo, material de escritório etc. As despesas de vendas(custos de distribuição) são as diretamente decorrentes das vendas de mercadorias, tais como: comissões de vendas, descontos ou bonificações concedidas, manutenção de veículos de transportes, despachos etc. As despesas financeiras são originados pelos juros de empréstimos.

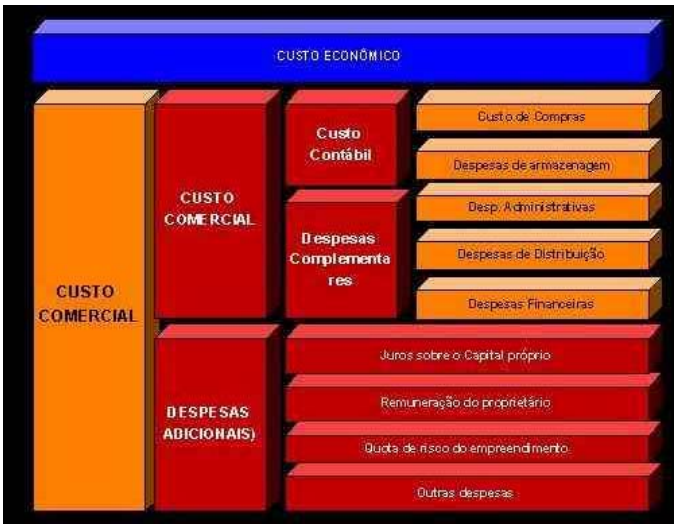
Existe ainda o denominado custo econômico, que tem a finalidade de servir de orientação à empresa na fixação dos preços de mercadorias, afim de que o empresário e também o seu capital obtenham uma compensação satisfatória. Ele é composto do custo comercial mais juros sobre o capital próprio, a remuneração do empresário e a quota de risco do empreendimento. Deve ser esclarecido que essas despesas adicionadas, devem ser cobertas com o lucro líquido do exercício e, portanto, o custo econômico somente pode existir quando a empresa obtém lucro suficiente para cobrir tais despesas.

Devemos considerar ainda, que o preço de venda nem sempre corresponde ao custo econômico, visto que tal preço sofre influência de diversos fatores, entre os quais destacamos as flutuações de oferta e de procura dos bens comercializados.

A composição dos custos nas empresas comerciais pode se resumido na

seguinte súmula esquemática:

Súmula Esquemática



CUSTO COMERCIAL - APROPRIAÇÃO

Contas de Controle

No registro de transações comerciais, é necessário manter pelo menos as seguintes contas de controle:

¤ Estoque de Mercadorias
¤ Compras
¤ Devolução de Compras
¤ Vendas
¤ Devolução de Vendas

Qualquer empresa comercial deve manter registros, não somente porque a legislação os exige, mas também para manter, de forma operacional e inteligente, o seu negócio. As vendas devem ser registradas como receita dentro do período em que as mercadorias são vendidas.

Os custos das mercadorias vendidas deve ser tomado em consideração no

cômputo do lucro bruto sobre as vendas, e as despesas operacionais devem ser tomadas em consideração no cômputo do lucro líquido sobre as vendas.

CUSTO DE EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

INTRODUÇÃO

O contínuo crescimento dos custos e da concorrência verificado durante os últimos anos fez com que a administração se voltasse, também, para aos operações predominantemente burocráticas. Em decorrência desse interesse, a necessidade do controle de custos nas empresas de prestação de serviços é hoje universalmente reconhecida. A apropriação dos custos nessa empresas é, entretanto, apenas um elemento de controle sendo, geralmente, descrita como a identificação, agrupamento ou alocação dos custos, em conformidade com o tipo e o propósito da comparação e/ou da análise desejadas.

Abaixo segue objetivos básicos de um programa de controle de custos para empresa de prestação de serviços.

1. Fornecer aos gerentes uma efetiva ferramenta de controle;
2. Fornecer os meios da eficiência operacional das atividades consideradas burocráticas;
3. Prestar ajuda na determinação das áreas de responsabilidade;
4. Estimular a idéia da eficiência nas operações burocráticas;
5. Tornar as operações de cada área compreensíveis às demais áreas, através da utilização de demonstrativos padronizados;
6. Estimular o desejo de reduzir os gastos gerais resultante dos custos administrativos;
7. Fornecer um tratamento, o mais realista possível dos gastos gerais resultante das operações;
8. Procurar formas de distribuir os custos para as funções consideradas de "produção", conforme o seu uso;
9. Estimular o desenvolvimento de padrões e custos-padrão para as operações;

CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS DE UMA EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

SISTEMA DE CUSTO PARA MANUFATURA

Os sistemas de custos devem permitir a criação de diferentes visões atendendo as necessidades dos clientes.

As visões básicas são: as competitiva, a estratégica, a operacional e a financeira. Nas empresas onde há fabricação de produtos o sistema ideal é o custeio por atividade. Ele serve muitíssimo bem quando o assunto é máquinas e fluxos de produção numa visão integrada, onde também se usa métodos de administração tão conhecidos como: teoria das restrições, células de produção, MRP, etc.

Para obter um bom resultado na apuração de custos no processo produtivo, deve-se decompor a área produtiva em diferentes atividades centros de gerenciamentos individualizado dos custos, deve-se estabelecer estratégia produtiva apropriadas à redução de cada um dos custos associados a estas atividades. O importante é separar a questão da gestão dos lotes de fabricação, dos gargalos dentro da linha de produção.

ANÁLISE DE VARIAÇÃO DE CUSTOS

Exemplo:

ANÁLISE DE VARIAÇÃO DE CUSTOS

COMPOSIÇÃO DAS FORMULAS

ELEMENTOS:

Quantidade de Produção Orçada	QPO
Quantidade de Produção Real	QPR
Custo Unitário Orçado	CUO
Custo Unitário Real	CUR
Índice de Consumo Orçado	ICO
Índice de Consumo Real	ICR

COMPOSIÇÃO DOS ÍTENS DAS FORMULAS:

CUSTO UNITÁRIO ORÇADO
US$ ORÇADO /QUANT. ORÇ

CUSTO UNITÁRIO REAL
US$ REAL / QUANT. REAL

INDICE DE CONSUMO ORÇADO
QUANTIDADE INSUMO ORÇADO/QPO

ÍNDICE DE CONSUMO REAL
QUANTIDADE INSUMO REAL / QPR

FORMULAS

PREÇO
[(QPR * ICR) * (CUO - CUR)]

VOLUME
[(QPO * ICO) - (QPR * ICO)] * CUO

CONSUMO
[(QPR * ICO) - (QPR * ICR)] * CUO

PRODUÇÃO PAPEL(Ton)			
	REAL	165,009	← QPR CUR
	ORÇADO	164,363	← QPO
	VARIAÇÃO	(646)	

CUO ICR ICO

		QUANT.	UNIT	US$	ÍNDICE	PREÇO	VOLUME	CONSUMO	TOTAL
CUSTOS VARIÁVEIS									
CELULOSE									
	TON REAL	16,154	604.99	9,773,000	0.0979				
	ORÇADO	14,277	577.15	8,240,000	0.0869				
	VARIAÇÃO	(1,877)		(1,533,000)		(449,686)	(32,386)	(1,050,929)	(1,533,000)
MADEIRA P/PROCESSO									
	TON REAL	437,918		9,350,000					
	ORÇADO	450,648		9,531,000					
	VARIAÇÃO	12,730		181,000					181,000
ENERGIA ELÉTRICA									
	MW REAL	476,203		15,330,000					
	ORÇADO	491,457		15,267,000					
	VARIAÇÃO	15,254		(63,000)					(63,000)
LENHA									
	TON REAL	61,875		1,347,000					
	ORÇADO	83,594		1,673,000					
	VARIAÇÃO	21,719		326,000					326,000
CAVACOS									
	TON REAL	43,510		646,000					
	ORÇADO	15,443		167,000					
	VARIAÇÃO	(28,067)		(479,000)					(479,000)

PRODUÇÃO PAPEL(Ton)			
	REAL	165,009	← QPR CUR
	ORÇADO	164,363	← QPO
	VARIAÇÃO	(646)	

CUO ICR ICO

		QUANT.	UNIT	US$	ÍNDICE	PREÇO	VOLUME	CONSUMO	TOTAL
CUSTOS VARIÁVEIS									
CELULOSE									
	TON REAL	16,154	604.99	9,773,000	0.0979				
	ORÇADO	14,277	577.15	8,240,000	0.0869				
	VARIAÇÃO	(1,877)		(1,533,000)		(449,686)	(32,386)	(1,050,929)	(1,533,000)
MADEIRA P/PROCESSO									
	TON REAL	437,918	21.35	9,350,000					
	ORÇADO	450,648	21.15	9,531,000					
	VARIAÇÃO	12,730		181,000		(88,234)	(37,460)	306,694	181,000
ENERGIA ELÉTRICA									
	MW REAL	476,203	32.19	15,330,000					
	ORÇADO	491,457	31.06	15,267,000					
	VARIAÇÃO	15,254		(63,000)		(536,862)	(60,004)	533,866	(63,000)
LENHA									
	TON REAL	61,875	21.77	1,347,000					
	ORÇADO	83,594	20.01	1,673,000					
	VARIAÇÃO	21,719		326,000		(108,671)	(6,575)	441,246	326,000
CAVACOS									
	TON REAL	43,510	14.85	646,000					
	ORÇADO	15,443	10.81	167,000					
	VARIAÇÃO	(28,067)		(479,000)		(175,485)	(656)	(302,859)	(479,000)

PONTO DE EQUILÍBRIO

O PONTO DE EQUILÍBRIO dos custos ocorre quando a quantidade produzida permite à empresa igualar exatamente o preço de venda ao custo unitário. Então nesse ponto a empresa está apenas empatando custos e receitas. Produzir quantidades maiores proporcionaria à empresa lucros e produzir quantidades menores proporcionaria prejuízos.

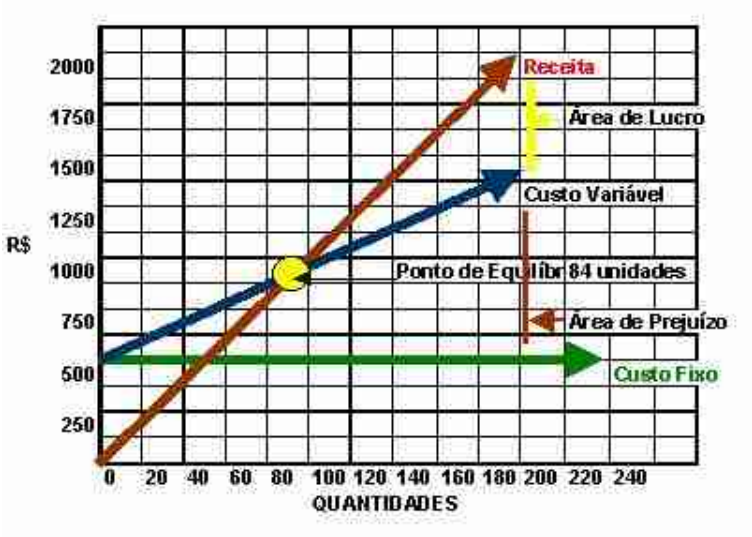
Uma empresa pode produzir até 1000 unidades mensais com a atual estrutura física(imóveis, máquinas etc.). Para tanto ela tem R$ 500,00 de custos fixos com o aluguel do imóvel, com o pagamento mínimo de energia elétrica e com a manutenção preventiva das máquinas. Todos os custos variáveis somados representam 40% do preço de venda. Se o preço de venda é de R$ 10,00, qual é o ponto de equilíbrio da empresa?

CUSTO VARIÁVEL UNITÁRIO(CVU) = R$ 4,00
CUSTO FIXO TOTAL(CFT) = R$ 500,00
PREÇO DE VENDA(PV) = R$ 10,00
PONTO DE EQUILÍBRIO(Quantidade Produzida):

FORMULA MATEMÁTICA:
PE = CFT / (PV - CVU)
X= R$ 500,00 / (R$ 10,00 - R$ 4,00)
X= R$ 500,00 / R$ 6,00
X= 83,33 UNIDADES

Então, se a empresa produzir 83,33 unidades ela estará empatando custos e receitas, dado que o preço de venda é de R$ 10,00. Então, se ela produzir 84 unidade ela terá lucro. Vejamos:
Lucro = Receita Total - Custo Total
= (PV . X) - (CFT + CUV . X)
= (R$ 10,00 . 84) - (R$ 500 + (R$ 4,00 . 84))
= R$ 840,00 - (R$ 500,00 + 336)
= R$ 840,00 - R$ 836
= R$ 4,00
Obs.: Vide gráfico de ponto de equilíbrio abaixo:

Então se a empresa produzir 84 unidades ela terá um lucro. Será que ela pode aumentar sua produção indefinidamente?



DETERMINAÇÃO DE PREÇOS

O preço ou valor de um produto é altamente influenciado pelas forças do mercado.

O número de empresas oferecendo produtos específicos é determinado por sua habilidade de fabricar produtos a custos menores do que o preço determinado pelo mercado. Como resultado existe uma forte interação entre o preço e decisões de custos.

Objetivos de preços para uma linha de produto podem variar, dependendo das circunstâncias. Lucro, retorno de investimentos, parcela de mercado e vendas totais são objetivos típicos.

Os mercados atendidos e a identidade de competição, freqüentemente influenciam a escolha de política de preços.

Durante a fase de planejamento para a introdução do produto, a empresa determina o preço que vai capacitá-la a capturar uma parcela de mercado prédeterminada.

Os custos de produtos devem ser divididos nos componentes de curto e

longo prazo, acumulando-se os custos totais do ciclo de vida estabelecido ao produto.
O desafio é desenvolver um produto que possa ser comercializado com rentabilidade a um preço desejado, conhecido, conhecido o seu custo-alvo.

CUSTO ALVO:

Representa o custo baseado no mercado, que é calculado usando-se um preço de venda necessário para capturar uma fatia predeterminada de mercado.

COMPETITIVIDADE DO MERCADO:

O preço de venda unitário será estabelecido independentemente do custo inicial do produto.

CUSTO ALVO = PREÇO DE VENDA - LUCRO DESEJADO

Se o custo -alvo é inicialmente "superior" aos custos projetados ou aos custos do padrão previsto, "Reduções" de custos devem ser efetuados nos orçamentos e aos padrões, durante um período de tempo.
Reduções de Custos podem ser alcançados de três formas básicas:
1. Experiência de aprendizado durante as fazes iniciais de produção, na medida em que o processo é aprimorado;
2. Implementação de uma filosofia de contínua melhoria e na eliminação de desperdícios;
3. Desenvolver sistema de medição mais detalhados para custos e para o desempenho das níveis de atividades;

FORMAÇÃO DE PREÇOS

É o método ou forma da empresa elaborar seus preços depende dentre outros fatores da cultura organizacional, da concorrência, do mercado, da tecnologia e da remuneração do capital investido.
O cálculo do preço de venda procurar um valor:

¤ Que possibilita a empresa a maximização dos lucros;
¤ Que seja possível manter a qualidade, atender as necessidades do mercado àquele preço determinado;
¤ Que melhor aproveite os níveis de produção, etc.

FATORES QUE INTERFEREM NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA.

¤ Tipo de mercado em que a empresa opera;
¤ A qualidade do produto em relação as necessidades do mercado consumidor;
¤ O grau de competição e a disponibilidade de produtos competitivos;
¤ A demanda esperada do produto e qualquer vantagem competitiva resultante de capacitações próprias;
¤ O mercado de atuação do produto;
¤ Lealdade do cliente e hábito de compra;
¤ O controle ou interferência de preços(se houver);
¤ Mutações de custos para troca de produtos;
¤ Implicações ou necessidades de regulamentações locais, nacionais ou internacionais;
¤ Os níveis de produção e vendas que se pretende ou que se pode operar;
¤ Os custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar o produto;
¤ Necessidade de recursos financeiros para fabricar o produto no volume desejado, etc.

CONDIÇÕES QUE DEVEM SER OBSERVADOS NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

¤ Forma-se o preço-base
¤ Critica-se o preço base em função das características do mercado, como o preço dos concorrentes, volume de vendas, prazos, condições de entrega, qualidade, promoções, atendimento pós-vendas, etc.
¤ Testa-se as considerações das relações de custos/volumes/lucro e demais aspectos econômico-financeiros da empresa.
¤ Fixa-se o preço mais apropriado com condições diferenciadas para atender:

¤ Volumes diferentes;
¤ Prazos diferentes de vendas;
¤ Descontos para prazos menores;
¤ Comissões sobre venda para cada condições;
¤ Alternativas promocionais para objetivos estabelecidos, etc.

MÉTODOS UTILIZADOS PARA FORMAÇÃO DE PREÇOS:

a) Custo da Mercadoria (Comercio);
b) Baseado nas decisões das Empresas Concorrentes;
c) Baseado nas características do mercado;
d) Método Misto;
e) Outros;

O USO DE "CUSTOS" NA FORMAÇÃO DE PREÇOS

Os preços podem ser formados em função dos seguintes métodos:
1. Preço com base no "custo pleno"
Custo total da produção(custo real e custo padrão)
+ Despesas de Vendas
+ Despesas de Administração
+ Despesas Financeiras
+ Margem de Lucros

Portanto, são apurados segundo o método de "custeio por absorção"

PREÇO COM BASE NO CUSTO MARGINAL

Custo Direto:

Considera-se como decisão de preço, o valor de venda que apresente qualquer contribuição marginal aos custos e despesas fixas da empresa = margem de Contribuição
PREÇO COM BASE NO "RETORNO SOBRE CAPITAL INVESTIDO"

Considera-se uma determinada taxa de lucro sobre o capital investido
% LUCRO SOBRE CUSTO TOTAL = CAPITAL INVESTIDO / CUSTOS TOTAIS X TAXA LUCRO S/CAPITAL INVESTIDO.
PREÇO COM BASE NO "CUSTO PADRÃO ATUAL"
1- Preço a "valor presente"

O USO DO "MARK-UP" NA FORMAÇÃO DE PREÇO

O Mark-up é um índice aplicado sobre os custos de um bem ou serviços, com a finalidade de cobrir:

Impostos sobre vendas;
Taxas variáveis sobre vendas;
Despesas administrativas fixas;
Despesas de vendas fixas;
Custos indiretos de produção fixos;
Margem de lucro

1. Mark-up como "Divisor":

Preço de Venda 100%
(-) Impostos 21%
(-) Despesas Variáveis 5%
(-) Contribuição Geral(*)..... 20%
INDICE MARK-UP 54%

PV = $10/54/100 = $18.52
(*) Contribuição Geral
Despesas administrativas Fixas ..... = 7,0%
Despesas Vendas Fixas ..... = 4,0%
Despesas Industriais Fixas ..... = 3,0%
Margem de Lucro ..... = 6,0%

2. MARK-UP COMO "MULTIPLICADOR";

100% / 54% = 1,852 => PV $10 x 1,852 = $18,52

Embora alguns autores e profissionais utilizarem a expressão "Margem de Contribuição" no sentido geral, englobando as conta fixas e variáveis ao conceito, nós preferimos definir neste caso de "Contribuição Geral".

COMPOSIÇÃO P/MARKUP	%
ICMS	17.0000%
PIS/FINSOCIAL	1.6500%
COMISSÕES	5.0000%
ROYALTIES	0.0000%
% PARA PERDA	0.0000%
ENCARGOS	4.0000%
PRÊMIO	0.0000%
LUCRO ANTES I. RENDA	23.077%
COMPOSIÇÃO TOTAL	50.7269%

MARKUP ANTES I.RENDA	
IMPOSTO DE RENDA	35.0000%
LUCRO	15.0000%
(1) MARKUP	23.0769%

MARKUP FINAL	
CUSTO	100.000%
COMPOSIÇÃO TOTAL	50.7269%
(2) MARKUP	202.9506%

FORMULAS
(1) LUCRO /(100 - I.RENDA)
(2) 1 + (COMPOSIÇÃO TOTAL /(100 - COMPOSIÇÃO TOTAL))

MARKUP FINAL

CUSTO DO PRODUTO	1.00	
PREÇO DE VENDA	2.02951	100.00%
ICMS	0.34502	17.00%
PIS/FINSOCIAL	0.03349	1.65%
COMISSÕES	0.10148	5.00%
ROYALTIES	-	0.00%
% PARA PERDA	-	0.00%
ENCARGOS S/COMISSÕES	0.08118	4.00%
PRÊMIO	-	0.00%
SUB-TOTAL	1.46835	72.35%
CUSTO	1.00000	49.27%
LUCRO ANTES I. RENDA	0.46835	23.08%
IMPOSTO DE RENDA	0.16392	8.08%
LUCRO LÍQUIDO	0.30443	15.00%

CUSTOS DESEMBOLSÁVEIS (CASH COST)

DEFINIÇÃO

É um dos indicadores de desempenho mais usados pela industria, servindo como indicador padrão para comparabilidades de eficiência de custos no seu segmento de atuação mundial.
Informação de caráter gerencial em que é analisado pura e simplesmente os custos desembolsáveis do período. Isto é, só é demonstrada aquilo que "bate" no caixa, portanto despesas e custos como: (depreciação, provisão para devedores duvidosos, etc.) não entram.

COMPOSIÇÃO DO CASH COST:

CUSTO DE PRODUÇÃO
Custos Variáveis
Matéria Prima 1
Matéria Prima 2
Matéria Prima 3
Embalagens
Energia Elétrica
Químicos
Materiais de Manutenção e Consumo
Custos Fixos
Pessoal
Serviços de Terceiros
Transportes e Comunições
Aluguéis
Seguros

DESPESAS DEPARTAMENTAIS, GERAIS E DE VENDAS

Pessoal
Serviços de Terceiros

Transportes e Comunicações
Aluguéis
Seguros
Comissões

O seu formato de apresentação em $/unidade de produto, portanto a sua comparabilidade em em unitários por unidades de produtos produzidos.

GLOSSÁRIO

ABC	Veja Custeio baseado em Atividade
ABM	Veja Gestão baseada em Atividade
Activity-based budgeting	Orçamento Baseado em Atividade ou ABB – Processo segundo o qual uma companhia emprega o entendimento de suas atividades e do relacionamento entre os geradores na otimização do processo orçamentário.
Activity-based management	Gestão Baseada em Atividade – Uma disciplina que focaliza a administração das atividades como uma forma de maximizar o valor recebido pelo cliente e o lucro alcançado através desta adição de valor.
Agregação	processo de combinar atividades em função.
Ambiente	conjunto de fatores incontroláveis que afetam o sucesso de um processo.
Análise de atividades	Identificação e descrição das atividades de uma organização. A análise de atividades envolve a determinação de quais atividades são executadas em um departamento, quantas pessoas estão envolvidas em sua execução, quanto tempo é despendido, que recursos são necessários para desenvolvê-las, que dados operacionais melhor refletem seu desempenho e que valor a atividade possui, para a organização.
Análise de Valor	Uma ferramenta de redução de custos e melhoria de processos que utiliza informações coletadas sobre processos empresariais e examina vários atributos dos processos.
Apropriação de custos	atribuição ou reatribuição de um custo ou grupo de custos a um ou mais objetivos de custos. Termos com significado semelhante são alocação de custo, atribuição de custos, designação de custos, distribuição de custos, rastreamento de custos e identificação de custos.
Atividade	combinação de pessoas, tecnologia, matérias-primas, métodos e ambiente, que gera determinado produto e serviço. As atividades descrevem o que uma empresa faz, a maneira com que o tempo é gasto e os resultados do processo. Veja Processo.
Atividade que não agrega valor	Uma atividade que é considerada como não contribuidora para o processo de adicionar valor ao cliente ou para as necessidades organizacionias.
Atributos	dados qualitativos que podem ser contados para registro e análise
Base de Apropriação de custos	método sistemático de relacionar determinado custo ou grupo de custos a um objetivo de custo.
Capacidade	aptidão mensurada de produzir; quantidade de tempo de mão-de-obra e de máquinas necessário para atender em particular.
Categoria de despesas por natureza	classificação básica de custos que é universal e independente da empresa em particular
Centro de Custo	a menor unidade de uma empresa, para a qual são coletados custos reais ou orçados e que tem alguma característica comum para a medição de desempenho e atribuição de responsabilidade. Um centro de custo pode consistir em um ou mais centros de trabalho, células de trabalho ou estações de trabalho.
Centro de Lucro	unidade organizacional responsável por custos e receitas
Contabilidade Financeira	relatórios externos; enfatizam os aspectos históricos, de custódia e de controle da contabilidade. Fortemente conscritos ao princípios contábeis geralmente aceitos.
Contabilidade Gerencial	identificação, medição, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações que auxiliam os executivos a satisfazer inteiramente aos objetivos organizacionais. Também chamada de contabilidade interna.
Contabilidade por Atividades	coleta de informações sobre o desempenho financeiro e operacional das atividades significativas de uma empresa.
Custeio Baseado em Atividade	Uma metodologia que mensura o custo e desempenho de atividade, recursos e

	objetos de custeio. Os recursos são atribuídos às atividades que são, na seqüência, atribuídas aos objetos de custeio. O custeio por atividade reconhece a relação causal entre os geradores de custos por atividades.
Custeio JIT	sistema de custeio híbrido adequado aos sistemas de produção just in time.
Custo que agrega valor	custo incremental de uma atividade para complementar uma tarefa necessária, ao menor custo global.
Custo que não agrega valor	custo ou atividade além do mínimo necessário,(equipamento, materiais, componentes, espaços e mão de obra) absolutamente essencial, para agregar valor à empresa.
Custos	recursos sacrificados ou cedidos para alcançar um objetivo específico.
Custos perdidos	custos que foram incorridos, mas não consumidos, para gerar um receita futura.
Desperdício	saída líquida total de um processo menos a produção boa.
Dicionário de Atividades	Uma lista de definições padronizadas das atividades comuns tipicamente utilizadas em uma análise de atividades. As atividades são definidas através de verbos ou nomes, como "entrada de requisiçãoes", por exemplo.
Eficácia	grau em que um objetivo ou meta predeterminada é atingida
Eficiência	grau em que os insumos são utilizados em relação a determinado nível de produção.
Elementos de custos	tipo de custos(mão-de-obra, material, serviços, suprimentos) associados com o processo de fabricação.
Evento	uma ocorrência. Também chamada de estado, ou estado natural.
Excelência	integração eficaz do custo das atividades dentro de todas as unidades de uma empresa, para melhorar continuadamente a entrega de produtos e serviços para satisfazer os clientes.
Função	grupo de atividades com o objetivo comum dentro da empresa
Gerador	atividade ou condição que tenha influência direta do desempenho operacional e/ou na estrutura de custos de outras atividades.
Gerador de custo	fator cuja ocorrência gera custo. O fator representa a causa principal do nível de atividade (por exemplo, a quantidade de itens ativos para o planejamento e controle de produção, administração de estoques, contratação de fornecedores est.)
Just in time	sistema pelo qual cada componente em um linha de produção somente é fabricado, quando necessário à próxima etapa da linha de produção. Uma abordagem logística desenhada para resultar em estoques e desperdícios mínimos durante o processo de fabricação.
Método Delphi	Identificação dos custos e atividades departamentais através de entrevistas com gerentes dos departamentos
Rastreamento	processo de estabelecer uma relação de causa e efeito
Sistemas de Informações Gerências	método organizado de fornecer informações, passadas, presente e previstas, relacionadas às operações internas e relatórios externos. Apoiam o planejamento, controle e funções operacionais de uma empresa, fornecendo informação no tempo apropriado para a tomada de decisão.
TQM	sigla em inglês correspondente a total quality management(Gerenciamento da qualidade total)

BIBLIOGRAFIA

REVISTA PAULISTA DE CONTABILIDADE
Edição 457, 1979

REVISTA HSM MANAGEMENT
Edição 5, 1997

SAMUEL COGAN - Activity Based Cost - A poderosa Estratégia Empresarial
Editora Pioneira, 1995

Roberto Lacerda, Steve Player e David Keys - Activity Based Management
Makron Books, 1997

Hong Yuh Ching - Gestão Baseada em Custeio por Atividade
Atlas, 1995

Michael R. Ostrenga - Guia Ernst & Young para Gestão Total dos Custos
Record, 1993

Steven Silbiger - MBA em 10 Lições
Campus, 1996

John K. Shank / Vijay Govindarajan - A Revolução dos Custos
Campus, 1997

Robert S. kaplan - Year 2000 Managemente Reporting & Control Systems
KPMG, 1995

Robert S. Kaplan e David P. Norton – A Estratégia em Ação Balanced Scorecard
Campus, 1997

Charles A. Marx - Manual de Gestão de Custos
Arthur Andersen, 1991

James A. Brimson - Contabilidade por Atividades - Uma Abordagem de Custeio Baseado em Atividades
Atlas, 1996

João Passarelli - Custos Instrumento de Controle e Análise
TPD/IOB, 1984

Sergio Carvalho - ABC Custeio Baseado em Atividades
Top Eventos, 1997

Joel José dos Santos - Análise de Custos - Um enfoque Gerencial
Altas, 1987

H. James Harrington – Gerenciamento Total da Melhoria Contínua
Makron Books, 1997

Robert F. Bruner – MBA Curso Prático
Campus, 1999

John A Tracy – MBA Compacto – Finanças
Campus, 2000

Juan Carlos Lapponi – Avaliação de Projetos de Investimentos
Lapponi Treinamento e Editora Ltda., 1996

Realização: Lauro Jorge do Prado
Pós-graduado em Controladoria e Finanças
Pós-graduado em Planejamento e Gestão de Negócios.
Especilização em Gestão Empresarial
Responsável pela Divisão de Planejamento Econômico e Financeiro da Norske Skog Pisa
E-mail: lauroprado@norske-skog.com.br
lauroprado@uol.com.br

Edição Março 2002 Versão 3.

Este material pode ser reproduzido somente com autorização do autor.

INDICE

APRESENTAÇÃO 5

DICA! 5

INTRODUÇÃO 6

CONTROLE DE CUSTO NA NOVA ECONOMIA 6

ORIGEM DOS MÉTODOS DE CUSTEIO 8

SISTEMAS DE CUSTOS AO LONGO DO TEMPO 8

CONCEITOS E TERMINOLOGIAS UTILIZADAS 10

GASTOS: 10
INVESTIMENTO: 10
RECEITAS: 10
CUSTOS: 11
CUSTOS FIXOS: 11
CUSTOS VARIÁVEIS: 11
CUSTOS SEMI-VARIÁVEIS 12
DESPESAS: 12
DESPESAS FIXAS: 12
DESPESAS VARIÁVEIS: 12
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO: 13
PONTO DE EQUILÍBRIO: 13
CUSTEIO DIRETO E POR ABSORÇÃO 13
VANTAGENS DO CUSTEIO DIRETO NA ABORDAGEM GERENCIAL 14

TIPOS E METODOS DE CUSTEIO 15

SISTEMA DE CUSTO HISTÓRICO 15
SISTEMA DE CUSTO PREDETERMINADO 15
SISTEMA DE CUSTOS POR ORDEM DE PRODUÇÃO 15
SISTEMA DE CUSTOS POR PROCESSO 15
SISTEMA DE CUSTO HÍBRIDO 16
SISTEMA DE CUSTO PADRÃO 16
SISTEMA DE CUSTO DIRETO 17
SISTEMA DE CUSTO POR ABSORÇÃO 17
SISTEMA DE CUSTOS UEP - UNIDADES DE ESFORÇOS DE PRODUÇÃO 17
SISTEMA DE CUSTO ABC - ATIVIDADE 18
SISTEMA TARGET COSTING (CUSTO-ALVO) 18
UM BENEFÍCIO PARA O PLANEJAMENTO DE CUSTOS 19
OS MEIOS PARA REALIZAÇÃO DESSES BENEFÍCIOS SÃO: 19

ABORDAGEM BÁSICA **19**

GESTÃO DE CUSTOS **21**

TÉCNICAS E MÉTODOS BÁSICOS 21
SISTEMAS DE CUSTOS DA PRODUÇÃO - A GESTÃO DE CUSTOS FABRIL PARA A COMPETITIVIDADE 22

GESTÃO ESTRATÉGIA DE CUSTOS **23**

ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS BUSCANDO O REPOSICIONAMENTO ATRAVÉS DA COMPETITIVIDADE 23
GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS 23
CADEIA DE VALOR 24
CADEIA DE VALOR NA INDÚSTRIA DE PRODUTOS DE PAPEL 24
POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO 25
DIRECIONADORES DE CUSTOS 25

GERENCIAMENTO BASEADO EM ATIVIDADE **26**

VISÃO DOS CUSTOS TRADICIONAIS 26
PORQUE MUDAR? 26
APLICAÇÃO DO ABC 27

ESTOQUES DE MATERIAIS **28**

ORIGEM DAS COMPRAS 28
COTAÇÃO DE PREÇOS 29
RECEBIMENTO DAS COMPRAS 29
MÉTODOS DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUES **29**
PEPS, UEPS, MÉDIA PONDERADA E MÉDIA MENSAL 29

CUSTOS DE EMPRESAS COMERCIAIS **31**

INTRODUÇÃO 31
ADMINISTRAÇÃO DE UMA EMPRESA COMERCIAL 32
CUSTO COMERCIAL - CONCEITO 33
CUSTO COMERCIAL - APROPRIAÇÃO 35

CUSTO DE EMPRESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS **36**

INTRODUÇÃO 36
CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS DE UMA EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS 37

SISTEMA DE CUSTO PARA MANUFATURA 38

ANÁLISE DE VARIAÇÃO DE CUSTOS 39

PONTO DE EQUILÍBRIO 40

DETERMINAÇÃO DE PREÇOS 41
CUSTO ALVO: 42
COMPETITIVIDADE DO MERCADO: 42
CUSTO ALVO = PREÇO DE VENDA - LUCRO DESEJADO 42
FORMAÇÃO DE PREÇOS 42
FATORES QUE INTERFEREM NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA. 43
CONDIÇÕES QUE DEVEM SER OBSERVADOS NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA 43
MÉTODOS UTILIZADOS PARA FORMAÇÃO DE PREÇOS: 44
O USO DE "CUSTOS" NA FORMAÇÃO DE PREÇOS 44
PREÇO COM BASE NO CUSTO MARGINAL 44
O USO DO "MARK-UP" NA FORMAÇÃO DE PREÇO 45

CUSTOS DESEMBOLSÁVEIS (CASH COST) 47

DEFINIÇÃO 47
COMPOSIÇÃO DO CASH COST: 47
DESPESAS DEPARTAMENTAIS, GERAIS E DE VENDAS 47

GLOSSÁRIO 49

INDICE 52