

A UTILIZAÇÃO DA FERRAMENTA DE GESTÃO DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Vilma da Silva Santos¹, Paulo César Ribeiro Quinteiros¹, Viviane Fushimi Velloso¹, Edson Aparecida de Araújo Querido Oliveira¹

¹ Professores do Programa de Pós-graduação em Administração - PPGA - Universidade de Taubaté – Rua Visconde do Rio Branco, 210 Centro - 12020-040 – Taubaté/SP - vilma70@gmail.com; quinteiros@gmail.com; vivianefv@gmail.com; edson@unitau.br

Resumo: O fato das organizações almejarem manter-se presentes e solidificadas no mercado em constante transformação é necessário que elas tenham acesso a informações consistentes e atualizadas, pois isso possibilitará que sejam mais flexíveis e adaptáveis às mudanças, o que demanda segurança quanto à precificação e aos resultados, pois o custo corretamente apurado dentro do enfoque gerencial é uma ferramenta primordial nesse aspecto. O trabalho analisou a utilização de ferramentas de gestão de custos no intuito de proporcionar melhor compreensão dos custos dos produtos e serviços e ainda a formação de preço. Para tanto realiza uma bibliográfica exploratória com estudo numa empresa enfoque à apuração dos custos de produtos e serviços para determinação do preço de venda. Com isso, concluiu-se que, por meio de ferramentas de gestão de custos, as empresas podem tomar decisões coerentes com a realidade do mercado, ou seja, os sistemas de custeios é uma excelente opção para a formação de preço de venda, pelo fato de auxiliar o processo de tomada de decisão. Isto porque, conhecendo o quanto gasta fica mais fácil e prático formar preço de venda, diferentemente de preço de vendas sem base de custo.

Palavras-chave: Ferramentas de gestão. Gestão de custos. Tomada de decisão.

Área do Conhecimento: VI – Ciências Sociais Aplicadas.

Introdução

A competitividade tem exigido das empresas a busca contínua em aprimorar a qualidade em todos os processos e atividades que executam, buscando obter a aceitação dos seus produtos e/ou serviços e alcançar não apenas a permanência no mercado que atuam, mas também, outros objetivos desejados.

Alguns dos aspectos que impactam fortemente a obtenção desses objetivos são aqueles que dizem respeito à análise dos custos e suas influências na formação do preço de venda.

O enfoque referente à apuração dos custos de produtos e serviços, quer seja para avaliação dos estoques, análise de lucratividade ou para determinação do preço de venda, tem sido objeto de constantes preocupações por parte das organizações que buscam, por meio de ferramentas de gestão de custos, tomar decisões coerentes com a realidade empresarial.

A maneira pelas quais as informações de custo são utilizadas depende de como a empresa está posicionada no mercado, pois uma empresa líder, pode influenciar nos preços, já em uma empresa secundária (seguidoras de preços), acompanha os preços da empresa líder no mercado.

Metodologia

O trabalho foi desenvolvido por meio de uma pesquisa bibliográfica exploratória no intuito de analisar a formação de preço a partir da utilização dos métodos de custeio como parâmetros iniciais e referenciais auxiliando as empresas nas tomadas de decisões.

Gestão dos Custos

Um dos fatores-chave de sucesso nas empresas é a gestão dos custos que identifica e analisa como estão sendo alocados os custos aos produtos. Essa gestão do processo de custeio se torna importante na identificação e controle desses custos como forma de crescimento da produtividade, melhoria na tomada de decisões sobre preços e investimentos, e ainda na melhoria contínua do processo produtivo.

Martins (1996), conclui que a contabilidade de custos, acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais. O conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos).

Com base nisso, Horngren (1989), a gestão de custos enquanto enfoque gerencial considera-se que o diferencial competitivo está apoiado no acompanhamento das principais tendências e técnicas de produção, portanto, é vital a

capacidade de gerir os custos operacionais das organizacionais, como fator de competitividade do mercado. Esse diferencial que se busca, deve ser preocupação constante de empreendedores e empresários.

Como trata Bernardi (1995), a escolha dos métodos de custeio depende dos segmentos de mercado que se pretende alcançar. O custo de absorção integral (*full cost*) de um produto inclui no seu método a mão-de-obra direta, matéria-prima, a variação dos custos e despesas indiretas (*overhead*).

O Custeio

Um dos fatores-chave de sucesso nas organizações é o processo de custeio, que identifica e analisa como estão sendo alocados os custos aos produtos, conforme a estrutura organizacional apresentada pela empresa.

Na verificação e análise dos custos para tomada de decisões, o processo de custeio é utilizado como ferramenta de controle dos resultados e planejamento de ações futuras.

Sistemas de Custeio

Os sistemas de custeio são definidos, segundo Nakagawa (1993), conforme as bases de alocação de custos aos bens e serviços, sendo divididos em sistema de custeio baseado em volume e sistema de custeio baseado em atividades.

O sistema de custeio baseado em atividades de acordo Nakagawa (1993) com não se diferencia do sistema de custeio baseado em volume apenas pela mudança das bases de alocação de custos, mas também pela identificação que faz dos custos por atividades e da maneira como aloca os custos aos produtos através de maior número de bases.

Na fundamentação do processo de custeio, essas formas de alocação e identificação dos custos, e ainda a maneira como se discriminam os custos aos produtos, são apresentadas separadas dos sistemas de custeio, tais como:

- **Sistema de Custeio Baseado em Volume:** os custos indiretos de fabricação são alocados aos produtos, com base em atributos diretamente relacionados com o volume de produção (horas de mão-de-obra, horas-máquinas e outros); e

- **Sistema de Custeio Baseado em Atividades:** são utilizadas bases específicas de alocação de custos para cada atividade, permitindo mensurar com mais propriedade a quantidade de recursos consumidos nos produtos e serviços e quais atividades desnecessárias a eles.

No sistema baseado em atividades os custos são identificados (direcionados) às atividades

executadas no processo de manufatura do produto e muitas vezes definidas pelos departamentos da empresa, segundo uma relação de causa e efeito.

Formas de Custeamento

As formas de custeamento são definidas conforme a alocação e identificação de custos aos bens e serviços. Estas são divididas em custeamento por recursos, custeamento por centros de custos ou de atividades, e custeamento por atividades.

Segundo Boisvert (1999), no custeamento por recursos, são alocados os recursos diretamente aos produtos e o custeamento por centros de custo apresenta os recursos distribuídos aos centros e então rateados aos produtos; ou ainda, por centros de atividades, onde os recursos são identificados com atividades.

No custeamento por atividades, os recursos são destinados às atividades, por direcionadores de custo, chegando até os produtos que as utilizaram. Para Boisvert (1999), este é o modelo dos processos em que os objetos de custo incorporam atividades que por sua vez, requerem outras atividades e recursos.

Além disso, Boisvert (1999) cita que as formas de custeamento são definidas de duas formas, são elas:

- **Forma de Custeamento por Recursos:** a contabilidade gerencial está ligada à contabilidade financeira, pois o sistema de informações registra apenas insumos e produtos;

- **Forma de Custeamento por Centros de Custos ou de Atividade:** a empresa apresenta divisões em centros, departamentos ou setores, cada um com seus custos e despesas;

- **Forma de Custeamento por Atividades:** apresenta a identificação dos recursos às atividades geradoras dos custos consumidas por produto, ou por outros objetos de custo, utilizando-se direcionadores de recursos e atividades, dentro do processo produtivo;

A forma de custeamento é executada com o auxílio de direcionadores de recursos e direcionadores de atividades. Esses direcionadores de recursos medem a utilização dos recursos pelas atividades determinando o custo das atividades consumidoras de recursos; e os direcionadores de atividades servem para identificar as atividades aos objetos de custos.

Métodos de Custeio

Os métodos de custeio, empregados no processo de custeio para a discriminação dos custos, são definidos como o método de custeio variável, o método de custeio por absorção integral e o método de custeio por atividades.

A definição de métodos de custeio, do método variável e por absorção integral segundo Santos (1991) caracteriza-se pela maneira como são discriminados ou separados os custos; e o método por atividades, sendo definido, como uma discriminação de custos diferenciada do método por absorção integral devido aos subníveis de custos e despesas diretas e indiretas apresentados num sistema baseado em atividades. Porém, não há consenso entre os estudiosos de custos sobre os níveis de análise de custeamento dos produtos e sua padronização formal.

Os métodos segundo Santos (1991) são:

- **Método de custeio variável:** a classificação dos custos é determinada pela variabilidade em que os custos de produção são separados em seus componentes fixos e variáveis.

O método de custeamento variável é sensível às oscilações do grau de aproveitamento da capacidade de produção instalada. Isso se deve à natureza dos gastos apropriáveis ao custo de produção separados em custos e despesas variáveis e fixas, sendo discriminados em poucos níveis de informação.

Estes custos e despesas são proporcionais ao volume da produção, isto é, oscilam na razão direta dos aumentos ou reduções das quantidades produzidas. Os custos e despesas fixas são estáveis, isto é, não sofrem oscilações proporcionais ao volume de produção, dentro de certos limites de escala.

- **Método de custeio por absorção integral:** consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios).

Este método de custeio permite uma abordagem ampla na definição dos gastos a serem alocados aos custos de produção, considerando a apropriação de todo gasto operacional aos custos de produção, com discriminação dos custos ao nível do produto, representando maior alcance de informações.

Neste método de custeamento os critérios de alocação dos custos indiretos fixos inadequados podem distorcer as informações de custos dos produtos, atribuindo-lhes responsabilidades indevidas.

- **Método de custeio por atividade:** a passagem pelas atividades para aproximar os recursos de seus respectivos objetos de custo permite identificar as relações causais entre os recursos, atividades e os objetos de custo.

Neste método a discriminação ou separação dos custos são multiplicadas pela quantidade de atividades relacionadas com a produção, obtidas no custeamento do processo global, abrangendo as relações externas com os fornecedores e clientes.

O método por atividade discrimina os custos ao nível de cada atividade produtiva reconhecendo aquelas que adicionam ou não valor ao produto, sem afetar os seus atributos, e ainda gerando um número maior de informações sobre os custos dos produtos.

Esse custeio permite a realização de *benchmarking* com outras empresas, comparando os custos unitários dos geradores de custos, permitindo uma análise comparativa com as melhores práticas do mercado; permite o estabelecimento de custos-alvo para cada atividade, possibilitando a gestão desses custos na fonte, eliminando arbitrariedades nos processos de controle de custos.

Principais Influências sobre o Preço

Segundo Horngren (1997), há três influências sobre as decisões de o preço: clientes, concorrentes e custos:

- **Clientes:** o aumento de preço pode fazer com que os clientes rejeitem o produto da empresa e prefiram o produto de um concorrente ou o substituam;

- **Concorrentes:** as reações dos concorrentes influenciam a formação dos preços. Num extremo, os preços e os produtos de um rival podem forçar uma empresa a reduzir seus custos, para ser competitiva; no outro, uma empresa, sem concorrência, numa dada situação pode estabelecer preços altos;

- **Custos:** os preços dos produtos são fixados de modo a superar os respectivos custos de fabricação. A teoria econômica e pesquisas de como os executivos tomam decisões sobre os preços revelam que as companhias ponderam diferentemente clientes, concorrentes e custos.

Discussão

Com a realização desse trabalho, pretende-se demonstrar, que sistemas de custeios é uma excelente opção para a formação de preço de venda, pelo fato de auxiliar o processo de tomada de decisão organizacional.

A formação de preço de venda de produtos, apesar de bastante técnico, também é determinante para sobrevivência na exploração da atividade, pois para administrar preços de venda é necessário conhecer o custo do produto, porém as informações por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade e demanda, o preço de produto dos concorrentes e preço dos substitutos.

As principais informações gerenciais fornecidas nos centros de custos são os custos totais do período para cada centro e os custos a serem alocados aos produtos nessas divisões, permitindo

melhor gerenciamento de todos esses centros na empresa. Porém, essa forma de custeamento não questiona como estes gastos são realizados, não medindo a eficiência e sua aplicação, ou seja, o quanto e em quais centros foram despendidos os gastos.

Sua limitação está na não questionamento da utilização desses gastos quanto a sua eficiência, apenas permitindo avaliar a sua eficácia, pois não trabalha com atividades. Já, os centros de atividade apresentam informações referentes às atividades executadas dentro da seção produtiva identificando as relações com os objetos de custo.

Considera-se assim que é necessário que o sistema de custeio construa informações importantes e relevantes, de forma que evidencie a filosofia da empresa, principalmente em relação à política de preços.

Conclusão

Com base nos itens tratados neste trabalho, dentre eles destaca-se a gestão de custos enquanto enfoque gerencial, pois considera-se que o diferencial competitivo está apoiado no acompanhamento das principais tendências e técnicas de produção, portanto, é vital a capacidade de gerir os custos operacionais das organizacionais, como fator de competitividade do mercado.

Esse diferencial que se busca, deve ser preocupação constante de empreendedores e empresários. Trata-se, fundamentalmente, de um processo de transformação de todo o ciclo operacional dos que almejam a excelência empresarial.

Assim, com base no cenário de desenvolvimento crescente e de globalização da própria economia, estão sendo discutidas novas formas de custeio e de gestão de negócios para tomada de decisões gerenciais. Quando as despesas indiretas eram pequenas, o rateio dessas despesas aos produtos, por meio do sistema de custo por absorção, não trazia grandes transtornos aos custos finais dos produtos. Todavia, a aplicação dessa sistemática pode conduzir a sérias distorções nos custos, a ponto de alguns produtos ficarem subcusteados à empresa.

Grandes alterações nas características dos negócios, como o processo de globalização, vêm alterando gradativamente as condições de mercado desde o início da década de 90. O pleno conhecimento da evolução das variáveis financeiras de cada negócio tornou-se imprescindível para a sobrevivência da empresa, bem como para sua gestão estratégica, possibilitando seu crescimento e a criação de vantagens competitivas.

Consumidores querem preços acessíveis, portanto, a determinação dos preços consiste na correta administração de três variáveis básicas: valor de troca – representa o valor dos recursos aplicados na elaboração de um bem ou na prestação de um serviço, valor de uso – exprime a capacidade de um bem ou serviço em satisfazer a necessidade do consumidor e escassez – quanto mais raro um bem ou serviço que tenha utilidade, maior o seu valor. O enfoque dessa variável deve ser a otimização de recursos, para oferecer ao consumidor um produto ao menor custo possível.

Assim, a análise dos efeitos da utilização da ferramenta de gestão de custo, que sistemas de custeios é uma excelente opção para a formação de preço de venda, pelo fato de auxiliar o processo de tomada de decisão. Isto porque, conhecendo o quanto gasta fica mais fácil e prático formar preço de venda, diferentemente de preço de vendas sem base de custo.

Referências

BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada.** São Paulo: Atlas, 1995.

BOISVERT, H. **Contabilidade por atividades: contabilidade de gestão e práticas avançadas.** Tradução: Antônio Diomário de Queiroz. São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, C. T. **Contabilidade de custos: um enfoque administrativo.** São Paulo: Atlas, 1989.

MARTINS, E. **Contabilidade de custo.** 5 ed., São Paulo: Atlas, 1996.

NAKAGAWA, M. **Gestão estratégica de custos.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

SANTOS, Joel José dos. **Formação de preços e do lucro.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.