

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA**

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA: UMA CONTRIBUIÇÃO AO
ENTENDIMENTO DO METODO DE CUSTO COM BASE NO CUSTEIO PLENO**

Autora: REGIANE FERNANDES DA SILVA RAMOS

Orientadora: Prof^a Ma. Cleiva Schaurich Mativi

JUÍNA-MT

2012

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA**

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA: UMA CONTRIBUIÇÃO AO
ENTENDIMENTO DO MÉTODO DE CUSTO COM BASE NO CUSTEIO PLENO**

Autora: REGIANE FERNANDES DA SILVA RAMOS

Orientadora: Prof^a Ma. Cleiva Schaurich Mativi

“Monografia apresentada ao curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.”

JUÍNA-MT

2012

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA BACHARELADO EM CIÊNCIA CONTÁBEIS**

BANCA EXAMINADORA

Profª Ma. Ana Letícia de Oliveira

Profª Ma. Terezinha Márcia de Carvalho Lino

ORIENTADORA Profª Ma. Cleiva Schaurich Mativi

AGRADECIMENTOS

Gostaria de começar agradecendo primeiramente a Deus, por me dar oportunidade de vir ao mundo no dia 14/09/1985, guiando meus passos por onde ando e por ter ajudado a conseguir cursar esta faculdade, pois Deus é minha grande inspiração para lutar pelos meus objetivos, sei que ele sempre estará ao meu lado.

Quero agradecer duas pessoas que são muito especial para mim, meu pai e minha mãe, são duas pessoas que deram força para eu não fraquejar e conseguir terminar a faculdade me orgulha muito deles, pois me passaram valores que considero importante na vida de um ser humano. Um desses valores é o amor, e eu sou muita amada por eles, e também amo muito meus pais.

Aos meus irmãos que de uma forma indireta deram contribuição para que este trabalho se realizasse. Ao meu marido que me ajudou bastante, tendo paciência nesta longa jornada de estudo, já que em vários momentos estive ausente e não pude lhe dar à atenção que merece.

Também quero agradecer aos meus professores que ajudaram com o conhecimento, que me transmitiram especialmente as, professoras Cleiva Schaurich Mativi, Terezinha Márcia de Carvalho Lino e Ana Letícia de Oliveira, que contribuiu bastante na realização deste trabalho.

Quero agradecer a pessoa do Salatiel J. G. Blanco foi quem formatou o trabalho, na qual ajudou muito. Gostaria de agradecer a todos, de forma geral, que me ajudaram durante esta longa jornada de estudo.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho, de conclusão de curso aos meus pais, Aparecida Fernandes da Silva e Adão Teodoro da Silva, aos, meus irmãos Rosileide, Revair, Ronaldo e Rafael e ao meu marido Adelvani Pereira Ramos, e a todas as pessoas que me ajudaram sendo eles amigos e parentes que deram uma grande contribuição para, que fosse possível realizar este trabalho.

“Se você não puder se destacar pelo talento, vença pelo esforço”

Dave Weinbaum.

RESUMO

Uma das dificuldades enfrentadas por muitos empresários é calcular o preço de venda de seus produtos já que este fator pode garantir a sua sustentabilidade no mercado consumidor, a utilização de um método de custeio pode ajudar a conseguir um resultado melhor na formação do preço de venda. O presente trabalho utilizou de pesquisa bibliográfica, interpretando e analisando obras publicadas de autores que descrevem o funcionamento do Custeio Pleno suas particularidades de como calcular o preço de venda, suas vantagens e desvantagens. O resultado do estudo evidenciou que no custeio pleno todos os custos e despesas são rateados e agregados aos produtos, isso faz que seu uso seja de controle gerencial por transmitir dados concretos de quanto teve de custo para produzir cada produto, levando em consideração que este método não é devidamente aprovado pelos princípios contábeis geralmente aceitos, por carrear as despesas ao estoque, tendo em vista que estas despesas são consideradas como gasto da competência do período. Mas não deixa de ser um método seguro para as empresas utilizarem basta fazer adaptações. Para que as empresas possam continuar com suas atividades é aconselhável a utilização de um método de custos, pois somente eles podem fornecer os dados que assegurem seus custos e as despesas que incorrem no processo de fabricação ou na revenda de mercadoria, procurando o método que cubra suas necessidades empresariais e o mantém no mercado consumidor obtendo lucros que é o que busca todos empresários.

Palavras-chave: Preço de venda. Método de custo. Custeio pleno

LISTA E QUADROS

Quadro 1 – Formação preço de venda Custo Direto Variável	28
Quadro 2 - DRE.....	28
Quadro 3 - Fórmula da Margem Percentual	29
Quadro 4 - Fórmula do Markup percentual	29
Quadro 5 - Percentual alvo de retorno sobre o capital	30
Quadro 6 - Classificação dos custos e despesas	34
Quadro 7 - Cálculo do custo unitário	35
Quadro 8 - Fórmula do preço de venda.....	35
Quadro 9 - Cálculo da Venda Total	35
Quadro 10 - Resolução da margem percentual	36
Quadro 11 - Cálculo dos custos totais	36
Quadro 12 - Resolução Markup percentual.....	36
Quadro 13 - Resolução do percentual alvo de retorno sobre o capital.....	37
Quadro 14 - Custo unitário com base no custeio pleno	38
Quadro 15 - Cálculo do preço de venda com base no custeio pleno	38
Quadro 16 - DRE Custeio pleno ou RKW	39
Quadro 17 - Custo Unitário custeio por absorção.....	39
Quadro 18 - Cálculo do preço de venda com base no Custeio por absorção ...	39
Quadro 19 - DRE custeio por absorção.....	40
Quadro 20 - DRE Custeio pleno ou RKW	41
Quadro 21 - DRE Custeio por absorção	41

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - CUSTEIO PLENO (RKW)	24
Figura 2 - CUSTEIO POR ABSORÇÃO.....	24

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	11
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO	11
1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA	12
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	12
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	12
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	13
1.5 JUSTIFICATIVA.....	13
1.6 ESTRUTURAS DO TRABALHO	13
2 REFERENCIAL.....	15
2.1 CONTABILIDADE.....	15
2.1.2 OBJETIVO DA CONTABILIDADE	15
2.1.3 OBJETOS DA CONTABILIDADE	16
2.1.4CONTABILIDADE DE CUSTO	16
2.2 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE DE CUSTO.....	17
2.2.1OBJETO DA CONTABILIDADE DE CUSTO	17
2.2.2 USUARIOS DA CONTABILIADE DE CUSTO.....	17
2.3PRINCIPIOS CONTABEIS E CONVENÇÕES APLICADOS A CUSTOS	18
2.3.1 PRINCIPIO DA REALIZAÇÃO DA RECEITA.....	18
2.3.2 PRINCIPIO DA COMPETÊNCIA OU DA CONFRONTAÇÃO ENTRE DESPESAS E RECEITAS	18
2.3.3 PRINCÍPIO DO CUSTO HISTÓRICO COMO BASE DE VALOR.....	19
2.3.4 CONSISTÊNCIA OU UNIFORMIDADE	19
2.3.5 CONSERVADORISMO OU PRUDÊNCIA	19
2.3.6 MATERIALIDADE OU RELEVÂNCIA	20
2.4 PRINCIPAIS CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS.....	20
2.4.1 MÉTODOS DE CUSTEIO MAIS UTILIZADOS PELAS EMPRESAS	21
2.4.2CUSTEIO PLENO	22
2.4.3 CARACTERÍSTICAS DO CALCULO PELO CUSTEIO PLENO	25
2.4.3.1 APLICAÇÕES DO CUSTEIO PLENO	25
2.4.4 VANTAGENSE DESVANTAGENS DO CUSTEIO PLENO	25
2.4.4.1 PREÇO DE VENDA	27

2.4.4.2 EXEMPLO DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.....	28
2.4.4.3 FORMAÇÃO DE PREÇO COM BASE NO CUSTEIO PLENO.....	29
3 METODOLOGIA	30
4 ANÁLISE DO TEXTO	33
5 CONCLUSÃO	42
REFERÊNCIAS.....	Erro! Indicador não definido.

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Uma das dificuldades dos empresários é conseguir um preço de venda com lucros por eles estimados, já que no cenário comercial conseguir esta meta tem se tornado cada vez mais complicado.

Este trabalho propõe uma maneira de como formar preço de venda, oferecendo um método que forneça segurança aos empresários de como conseguir obter lucro e separar os gastos que tem dentro de uma empresa.

Para alcançar este objetivo deve-se embasar na Contabilidade de Custos na qual ela pode fornecer conhecimentos precisos de como trabalhar com os custos e as despesas de fabricação ou de comercialização de produtos. São utilizados métodos de custeio, que separaram os custos e despesas incorridas no período. Um desses custeios é o pleno que o presente trabalho se aprofundou para verificar sua forma de funcionamento.

O Método de Custeio Pleno deve ser estudado mais detalhadamente para saber como ele pode ser utilizado pelas empresas, para o controle dos custos e formação de preço de venda. Sabe-se que o mesmo tem algumas limitações no seu funcionamento, porém não deixa de ser um método seguro e de fácil entendimento.

A utilização de métodos de custos pode ajudar os empresários a conseguir um preço de venda que resulte lucros para a empresa, seja o Custeio Pleno ou qualquer outro método de custos, o importante é ter conhecimento sobre custos para ter controle deles.

1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

Marconi e Lakatos (2004, p.78) relatam que uma investigação científica começa com um problema, um conjunto de fatos ou fato que não tem lógica aceitável, por não se adaptar as expectativas esperadas, deixando assim um conhecimento vago da área onde situa o problema.

De acordo com Severino (2004, p.160) “o problema trata-se do momento fundamental do projeto de pesquisa. Com efeito, é o momento de se caracterizar de maneira mais desdobrada o conteúdo da problemática que vai se pesquisar e estudar”.

Diante das vários tipos de custeio existentes possíveis de serem utilizados pelos os empresários pode-se notar que não se utiliza muito o Custeio Pleno para a formação do preço de venda. Daí surgiu à inquietação de conhecer as particularidades da utilização do custeio pleno para a formação do preço de venda, contribuindo para a compreensão do por que este tipo de Custeio é pouco utilizado.

Para o trabalho apresentado, tem-se o seguinte questionamento.

Quais as particularidades da utilização do custeio pleno para a formação do preço de venda?

1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.3.1 OBJETIVO GERAL

Evidenciar como ocorre a formação do preço de venda com base no custeio pleno.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

a) verificar as limitações da formação do preço de venda com base no Custeio Pleno.

b) demonstrar como chegar à formação do preço de venda com base no custeio pleno.

c) Identificar as vantagens e desvantagens da utilização do custeio pleno formação do preço de venda.

d) demonstrar qual a diferença entre o custeio pleno e o custeio por absorção.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A importância do assunto abordado na pesquisa é delimitada pelo fato de abranger uma teoria com o propósito de almejar um resultado eficiente. Focado na definição do preço de venda com base no custeio pleno.

1.5 JUSTIFICATIVA

A formação do preço de venda é um fator decisório para muitas empresas se manter no mercado competitivo. Por este motivo os empresários devem dar uma atenção especial para não levar prejuízo e continuar com suas atividades empresariais.

Diante da percepção das dificuldades encontradas por muitos gestores para calcular o preço de venda de seus produtos é que se propôs este trabalho. A intenção foi demonstrar uma forma de custeio que pode facilitar chegar ao preço final, utilizando rateio dos custos.

O Custeio Pleno utiliza de rateio dos custos diretos, indiretos, das despesas fixas e variáveis para calcular o preço de venda, fornecendo dados verídicos dos custos que obteve na produção para os administradores tomar decisões. Porém deve fazer adaptações pelo motivo de não ser aceito pelos princípios contábeis aplicados ao custo e por não levar em conta o preço dos concorrentes. Ao analisar essas limitações do método de Custeio Pleno na formação do preço de venda, foi constatado que suas aplicações são para uso gerencial.

1.6 ESTRUTURAS DO TRABALHO

Para melhor entendimento e visualização o presente trabalho é apresentado em cinco capítulos. O primeiro capítulo apresenta a introdução da pesquisa, sendo apresentado juntamente o problematizarão, os objetivos gerais e específicos a serem alcançadas, a justificativa do tema abordado, e a delimitação a que o problema se restringe.

No segundo capítulo foi abordado o referencial teórico, mostrando todo o embasamento teórico sobre o tema da pesquisa, respondendo o problema Identificado no trabalho. Já O terceiro capítulo traz a metodologia utilizada

No quarto capítulo foi realizada a análise do texto para verificar os assuntos abordados no referencial teórico procurando resolver problemas contraditórios nele obtido e atendo a responder os objetivos levantados. Por fim No quinto capítulo, apresentou-se a conclusão do trabalho.

2 REFERENCIAL

2.1 CONTABILIDADE

Conforme descreve Szuster et al (2008) a Contabilidade é uma Ciência Social que tem como objetivo medir e informar os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. Ela é uma ferramenta de suma importância para as empresas e serve para controlar e gerar informações para as entidades financeiras.

Por outro lado Favaro (2005) afirma que a Contabilidade representa o arcabouço teórico que define o ambiente no qual a Contabilidade pode ser elaborada, bem como a forma de execução da escrituração contábil e do processo de geração e apresentação das informações. É através dela que o gestor terá todo o suporte de informações, para efetuar suas transações financeiras, ela também irá auxiliar em vários aspectos, para que uma entidade continue com sua atividade financeira, registrando todos os fatos ocorridos em todos os setores.

2.1.1 OBJETIVO DA CONTABILIDADE

De acordo com Favaro (2008), a contabilidade tem como objetivo gerar informação para o controle das organizações nas tomadas de decisões. Têm-se como passos a seguir os postulados que definem o ambiente e as condições para geração dessas informações e os princípios que estabelecem a forma de registro, apuração e apresentação dos resultados e as restrições da forma de utilização dos princípios.

De acordo com Ludicibus (2006, p.21), "o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações". Oferecendo aos usuários a possibilidade de avaliar financeira e economicamente, o desempenho da empresa nas tomadas de decisões futuras. Dando assim uma margem de segurança melhor para os diretores, com relação às decisões que poderá tomar em sua entidade.

2.1.2 OBJETOS DA CONTABILIDADE

De acordo com Ribeiro (2005), o objeto da contabilidade é o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Ou seja, os bens e direitos e as obrigações, que forma uma entidade. O patrimônio de uma instituição é a sua estrutura empresarial, ela é formada por obrigações com terceiros e tudo que se tem de valor dentro dela, e também os seus direitos para com os mesmos.

Segundo Iudicibus (2006, p.104)

O objeto da contabilidade é sempre o patrimônio de uma entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade. Que pode, ou não, incluir lucro. Iudicibus (2006, P.104).

De acordo com que Hansen, Mowen (2003) descreve o objeto do custo pode ser qualquer item, como produtos, clientes, processos, departamentos e entre outros. No qual os custos são medidos e atribuídos. Exemplo de um objeto de custo se pretende determinar quando custa para produzir uma moto, logo o objeto do custo será a moto ou quiser determinar o custo para desenvolver um novo produto, o objeto do custo será o projeto.

2.1.3 CONTABILIDADE DE CUSTO

Crepaldi (2004,) define contabilidade de custos como uma técnica que serve para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos ou serviços de uma empresa.

A Contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. A contabilidade de custos surgiu para ajudar os empresários nas tomadas de decisões e nos controles de custos das entidades, quando na identificação dos custos na formação do preço dos produtos, ela nos dá suporte para identificar se rentável ou não trabalhar com determinados tipo de produto. MARTINS (2006, P 23)

Segundo Leone (2008, p.19 – 20) a contabilidade de custo é uma ramificação da contabilidade que é destinada a criar informações para diversos níveis de gerenciamento de uma empresa, auxiliando nas funções de determinações de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões.

A contabilidade de custos é uma ramificação da contabilidade que é destinada a criação de novas idéias para os gestores de uma entidade, auxiliando os mesmos nas suas tomadas de decisões.

2.2 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE DE CUSTO

Para Martins (2006, p.21) “a contabilidade tem duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões” A contabilidade de custo tem como objetivo auxiliar os gestores a tomar decisões, pois ela fornece dados precisos de como trabalhar e controlar os custos que uma empresa possui.

De acordo com Crepaldi (2004), objetivo da contabilidade de custo, é preocupar-se em resolver problemas mais complexos de estoques e em registrar detalhada e conveniente as informações sobre as operações realizadas pela empresa. Serve para orientar e ajudar a resolver problemas, auxiliando de uma maneira eficiente para que se tome a decisão correta e tenha um controle das despesas e dos gastos que irá ter com a produção.

Leone (2000) relata que os objetivos da contabilidade de custos “são os enunciados de uma situação desejada, necessariamente ampla e abrangente, totalmente direcional, altamente motivacional e raramente quantificada”

2.2.1 OBJETO DA CONTABILIDADE DE CUSTO

De acordo com que Leone (2008, p.21), descreve, os objetos da contabilidade são muitos, não há uma quantidade específica, podendo citar alguns mais conhecidos como “a entidade, como um todo, os componentes da organização (administrativos e operacionais), os bens que se fabricam os produtos, estoques, as promoções os segmentos de distribuição” e tantos os outros mais.

2.2.2 USUARIOS DA CONTABILIADE DE CUSTO

De acordo com Maher (2001), de todas as relações que envolvem um negócio o gestor precisa priorizar aqueles que colocam o cliente em primeiro lugar, sem os clientes a administração perde o foco do negocio e a sua existência no

mercado. A contabilidade de custos tem seus usuários, e eles são externos, ou seja, para administração esses usuários são de muita importância para entidade é o que garante sua sustentabilidade no mercado. Os usuários são os clientes.

2.3 PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E CONVENÇÕES APLICADOS A CUSTOS

A contabilidade de custos apropria-se de alguns Princípios Fundamentais de Contabilidade e Convenções contábeis. Entre eles foram citados os seguintes:

2.3.1 PRINCÍPIO DA REALIZAÇÃO DA RECEITA

Segundo Martins (2006, p.30), o princípio da realização da receita determina “o reconhecimento contábil do resultado (lucro ou prejuízo) apenas quando da realização da receita”. A realização da receita ocorre apenas quando é feita a transferência de um bem ou serviço prestado a terceiros.

O autor descreve ainda que este princípio diferencie lucro econômico do contábil já que a receita somente será reconhecida futuramente. Os valores de gastos, na produção vão sendo acumulados no estoque e será uma despesa somente no futuro.

2.3.2 PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA OU DA CONFRONTAÇÃO ENTRE DESPESAS E RECEITAS

Para Santos (2005) o princípio da competência reconhece a receita de venda e os custos operacionais que corresponde dentro do próprio período, ele ainda descreve que na confrontação das despesas e receitas obtêm-se o lucro através do confronto da receita do período com os custos do mesmo período.

Segundo Martins (2006, p.32):

Este aspecto contábil é muito importante para custos e diz respeito basicamente ao momento do reconhecimento das despesas. Para a realização, fica definido o momento do reconhecimento da receita. Após isso, pela competência ou confrontação temos o reconhecimento das despesas. Martins (2006, p.32).

2.3.3 PRINCÍPIO DO CUSTO HISTÓRICO COMO BASE DE VALOR

De acordo com Martins (2006, p.33) “no princípio do custo histórico como base de valor os ativos são registrado pelo seu valor original de entrada ou histórico na contabilidade”porém quando houver inflação, este princípio deixa a desejar, pelo motivo de que se somarem todos os custos de um determinado produto, estocá-lo e levá-lo ao balanço pelo valor original, acaba-se por ter um ativo que, diz quanto custou para produzir na época em que elaborado, na qual pode já não ser mais o valor atual de estoque de reposição nem com o valor histórico inflacionado e muito menos ainda o valor da venda.

2.3.4 CONSISTÊNCIA OU UNIFORMIDADE

Martins (2006) esclarece que quando têm diversos tipos de registros contábeis de um mesmo evento, todos válidos dentro dos princípios contábeis aceitos, a empresa deve adotar uma delas de forma consistente, o que significa que esta empresa não pode mudar de critérios a cada período adotado. Quando tiver interesse ou necessidade de mudança de procedimentos, a empresa deve relatar o ocorrido e o valor da diferença no lucro com relação o que seria obtido caso não houvesse a quebra da consistência.

2.3.5 CONSERVADORISMO OU PRUDÊNCIA

Segundo Martins (2006), “quase que uma regra comportamental, o conservadorismo obriga a adoção de um espírito de preocupação por parte do contador”. Quando tiver duvida com fundamentos de como tratar determinado gasto, como um ativo ou uma redução do patrimônio liquido, deve optar por uma preocupação maior. Por exemplo,se o recebimento de um direito ativado, for incerto, este deve ser levado para resultado diretamente ou por meio de provisão, ou se um estoque avaliado pelo custo de aquisição ou de fabricação e estiver ativado por um valor que ultrapasse seu valor de venda deve ser reduzido ao montante deste ultimo custo ou mercado,deve ser registrado pelo menor valor.

2.3.6 MATERIALIDADE OU RELEVÂNCIA

Para Martins (2006, p.37) “essa é outra regra contábil de extrema importância para custos. Ela desobriga de um tratamento mais rigoroso aqueles itens cujo valor monetário é pequeno dentro dos gastos totais”. Alguns materiais de consumo industrial pequeno necessitariam de ser tratado como custo na proporção de sua efetiva utilização, mas por ter um valor que não seja significativo, costumeiramente são alocados e considerados como custo no período de sua aquisição.

2.4 PRINCIPAIS CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Na descrição de Wernke (2005), aborda que os custos são classificados como diretos, indiretos, variáveis e fixos. Através deles que se pode chegar ao preço final, sabendo quanto gastou e quanto poderá ter de lucro. Descreve ainda que, custos diretos são gastos, diretamente atribuíveis a cada produto fabricado no período. Entende-se que, são gastos que podem ser identificado com facilidade na produção. Ele está ligado diretamente à fabricação dos produtos.

Para Martins (2006 p.49-50):

O valor global de consumo dos materiais diretos por mês depende diretamente do volume de produção. Quanto maior a quantidade fabricada, maior seu consumo. Dentro, portanto, de uma unidade de tempo (mês, nesse exemplo), o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção; logo, materiais diretos são custos variáveis. Martins (2006, p.49-50).

Wernke (2005, p.8), diz que custos indiretos agrupam os itens de custos que são de difícil identificação nas unidades de produtos fabricados no período, e a atribuição desse custo acontece por meio de rateio. Ao contrário do custo direto, os custos indiretos são de difíceis identificações, pois estão relacionados indiretamente aos produtos através de rateios, que consiste em dividir os custos de determinado produto ou serviços prestados. Exemplo de custos indiretos são os gastos fabris.

Santos (2005, p.38), definem custo fixo como aqueles que independem do volume de produção ou da venda. Representa uma capacidade instalada que a empresa possui para produzir e vender bens, serviços e mercadorias.

Crepaldi (2004) descreve custos variáveis como custos que varia de acordo com ao volume produzido, ou seja, se produzir mais o custo serão maiores; ou em um volume de produção menor resulta em custos menores.

2.4.1 MÉTODOS DE CUSTEIO MAIS UTILIZADOS PELAS EMPRESAS

Segundo Arantes (2002), os métodos de custeio mais utilizados pelas empresas são: custeio por absorção, custeio direto ou variável, custeio baseado nas atividades (ABC), custeio meta e custeio pleno, focado o presente trabalho.

De acordo com Santos (2005, p.82) “método de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios)”.

Segundo Maher (2001), “o Custo por Absorção são todos os custos de produção, fixos e variáveis. É utilizado para calcular o estoque de produtos de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos (PCGA). ”

De acordo com Figueiredo e Caggiano (2008), o Custeio Variável atribui todos os méritos dos produtos. Somente os custos variáveis, ou seja, os custos que variam conforme o volume de produção e os custos fixos são atribuídos de acordo com o período que foi praticado.

Para Martins (2006.p.198)

Com base, portanto, no Custeio Variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesa do período, indo diretamente para o resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis. Martins (2006.p.198)

Na visão de Maher (2001), Método de Custeio baseado em Atividades é aquele em que os custos são atribuídos primeiro nas atividades e depois nos produtos. Este custeio baseia no conceito de que os produtos consomem atividades e atividades consomem recursos. O Custeio baseado nas Atividades foca a atenção no que são realmente fundamentais as “atividades” que possuem um valor relevante que devem ser desenvolvidos do modo mais eficiente possível.

Martins (2006) relata que o Custeio Meta (target costing), conhecido também por custo alvo, “é um planejamento estratégico de lucros, preços e custos que parte

do preço de venda para chegar ao custo. Este método ajuda os gestores manter-se no mercado competitivo, na qual os clientes têm se tornado cada vez mais exigentes, a procura de um produto que se adapta ao seu bolso e que cubra suas necessidades. O Custeio Meta é utilizado na fase de planejamento na fabricação de um determinado produto, podendo assim ocorrer alterações nos produtos que possa diminuir os custos chegando ao preço de venda mais acessível.

2.4.2CUSTEIO PLENO

Para Maher (2001), o Custeio Pleno é a soma de todos os custos para fabricar e vender a unidade dos produtos, incluindo os custos fixos e variáveis.

O Custeio Pleno teve sua primeira aparição nos anos de 1880 na Economia Norte Americana, época em que Frederick W.Taylor e Alexandre Hamilton Church interessaram por métodos gerenciais. Para Alexander Curch, se tratava de um método sofisticado, que era bem avançado para a época, por destacar que os recursos utilizados na fabricação de um produto não era somente aqueles que existiam dentro da fabrica, afinal sem um local apropriado não se produz nada. (Carvalho 2002).

Ele descreve ainda que as aplicações do método Custeio Pleno sejam eminentemente gerenciais; Isto ocorre porque, na contabilidade empresarial, não é permitido agrupar as despesas aos estoques, tendo em vista que as despesas são consideradas gastos que equivalem ao período contábil.

Um dos principais dados do método Custeio Pleno é o denominado custo pleno, um número atribuído médio alcançado para as unidades do objeto de custeio em questão, que agrega parcela dos materiais diretos, mão- de- obra direta, custo indireto de fabricação, despesas de vendas, distribuição, administrativa geral e até financeiras. (BACKER e JACOBSEN, 1976; MORSE, 1981; HORNGREN, FOSTER E DATAR, 2000) *apud*, Carvalho (2002)

Desde os primórdios da moderna Contabilidade de Custos, a Palavra custo tem sido definida de forma a incluir todo o custo. A de a seção de revisão de livro do periódico The Accountant, de 12 de Julho de 1890, incluiria como um custo de produção: materiais, mão-de-obra e despesa indireta, a última compreendendo [...] tais itens como administração, despesas de escritório e juros sobre o capital. Benninger (1949, p. 388) *apud* Carvalho (2002, p.39)

Segundo Martins (2006) o RKW (REICHSKURATORIUM FÜR WIRTSCHAFTLICHKEIT) é uma forma de alocação dos custos e despesas muito conhecido no Brasil, trata-se de uma técnica originalmente da Alemanha, por um órgão que seria parecido ao antigo CIP - Conselho Interministerial de Preços, na qual rateia os custos e as despesas da empresa, incluindo as financeiras, aos produtos. Com esse rateio, pode chegar ao custo da produção e da venda.

Para Koliver, 1998; Santos e Nininn, 1999; Gonzáles, 1999, apud Carvalho (2002) o método de custeio pleno é sinônimo do custeio integral no dicionário de termos contábeis-*Dictionary of accounting terms* na sua segunda edição, no verbete *Fullcosting – custo pleno passa ao leitor a idéia de Absorptioncosting – custo por absorção segundo Siegel, Shim (1995), apud Carvalho (2002), porém Koliver (1998) explica a diferença entre o método de custeio pleno e método de custeio por absorção, porque no seu ver eles são diferentes e não o mesmo como se trata alguns autores.*

[...] autores insistem em denominar o procedimento em análise de custeio por absorção, argumentando que sua essência está na absorção
De todos os custos pelos portadores finais, independentemente de serem diretos ou indiretos fixos ou variáveis. A nosso ver, a tese não resiste à análise porque na idéia de absorver não está implícita a noção da totalidade dos custos do ciclo operacional; por conseguinte, preferimos a expressão integral, cuja semântica está, precisamente, alicerçada na idéia da totalidade, seguindo, aliás, a expressão alemã original *Volkostenrechnung*. Koliver (1998, p.11) apud, Carvalho (2002)

No esquema básico das fig. 1 e fig. 2 de Martins (2003) e (2006) acima se pode notar como é feito o cálculo para chegar ao preço de venda com base no custeio pleno, também conhecido por RKW. No custeio por absorção, evidenciado na figura 2 nota-se uma diferença entre os dois, se tratando das despesas. No custeio pleno despesas são classificadas em fixas e variáveis. As despesas fixas sofrem rateio e são levadas ao estoque de produtos, sendo baixadas apenas por ocasião da venda. Assim sendo, somente entram no resultado do período quando forem vendidos os produtos. No custeio por absorção as despesas do período são jogadas diretamente no resultado desse período, ou seja, mesmo se não vender os produtos elas já estará incorridas. Por este motivo que o custeio pleno fere os

princípios contábeis já o de absorção não. Dessa maneira pode-se inferir que o custeio por absorção é o mais adequado para se utilizar.

A figura 1 apresenta o esquema básico de Custeio Pleno

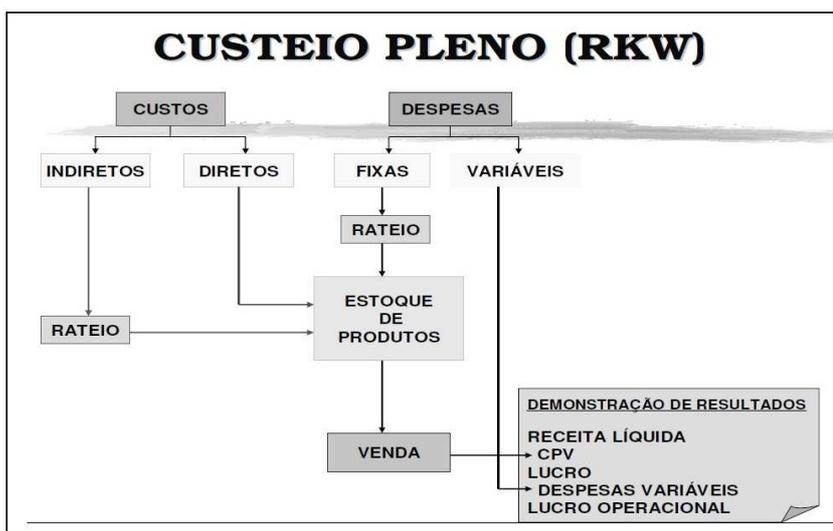


Figura 1 - CUSTEIO PLENO (RKW)

Fonte: (Martins, capítulo 3)

A figura 1 apresenta o esquema básico de Custeio Por Absorção.

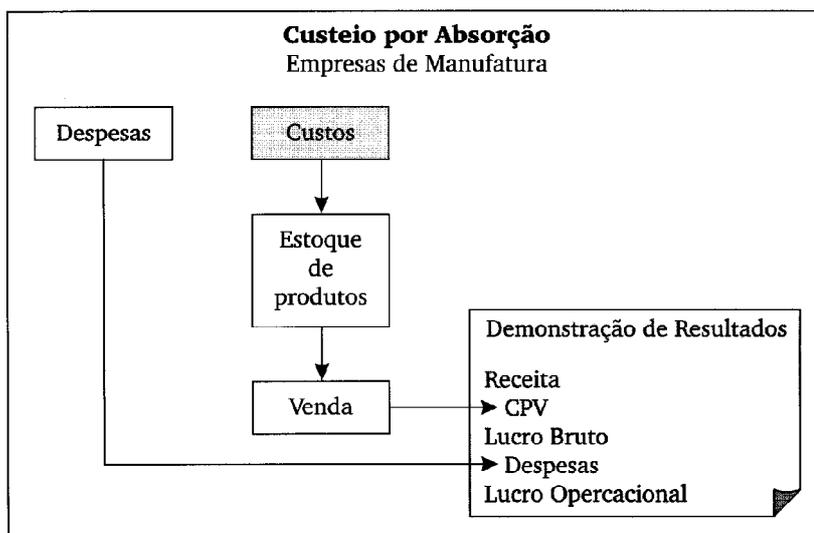


Figura 2 - CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Fonte: (Martins, capítulo 3)

2.4.3 CARACTERÍSTICAS DO CALCULO PELO CUSTEIO PLENO

Conforme Arantes (2002) o método do custeio pleno é aquele em que, não só os custos, mas também todas as despesas referentes à cadeia de valor são divididas e atribuídas aos produtos, como também o custo de oportunidade do capital investido na empresa.

2.4.3.1 APLICAÇÕES DO CUSTEIO PLENO

Arantes (2002) relata que no custeio pleno as suas aplicações são para uso gerencial, mesmo que não estejam de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, por não ser permitido acarrear as despesas ao estoque, uma vez que as despesas são consideradas como gasto da competência do período.

Arantes (2002) descreve que outra aplicação gerencial do custeio pleno acontece na mensuração dos preços de transportar produtos de uma local para o outro da mesma empresa e da empresa para os armazéns gerais.

“No entanto a aplicação mais amplamente observada do custeio pleno está localizada nas decisões que envolvem a determinação de preço de venda” (Hogren, Foster e Datar, 2000, P.34 *apud* Arantes (2002)).

2.4.4 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO CUSTEIO PLENO

Uma dos principais méritos do custeio pleno é que ele leva em consideração os gastos ocorridos dentro da organização, sem exceção alguma, e isso faz com que passe uma informação de custo completa e conservadora, isso porque, nessa opção de informação de custos, terá o maior valor possível dos gastos por objeto de custeio. Inclusive pode - se chamar esta informação como um custo pleno considerando como o pior custo possível por cumbistanciar no maior valor calculado dos produtos comparando os resultados com outros métodos de custeio assim discorre (Carvalho, 2002).

Carvalho (2002, p.42) ainda relata que:

Por outro lado, tal informação de custos plenos pode ser bastante Tranqüilizadora para um gestor que, ao comparar o preço de venda que vem praticando para um produto específico com o custo pleno apurado para esse mesmo produto, percebe que o preço de venda está cobrindo o seu pior custo. Antes dos cálculos referentes ao custo pleno, ele poderia até crer

que suas receitas cobrissem seus custos; agora, porém, ele sabe que está conseguindo ser lucrativo por produto. Carvalho (2002, p.42).

Segundo Backer e Jacobsen (1976, p. 215), *apud* Carvalho (2002 p.46)

A principal vantagem do método de custeio pleno é que ele assegura a recuperação total dos custos e a obtenção de uma margem planejada de lucros. Isto é especialmente importante na fixação dos preços no longo prazo. O uso difundido deste método, com sua ênfase sobre a recuperação total dos custos, tende a introduzir no mercado certo grau de estabilidade dos preços. Backer e Jacobsen (1976, p. 215), *apud* Carvalho (2002 p.46).

Se tratando das desvantagens do método do Custeio Carvalho (2002) e Arantes (2002) relataram quatro limitações.

De acordo com Carvalho (2002) Primeiro, ele não leva em consideração a elasticidade da procura. É provável que a maioria das empresas que declaram usar o método dos custos plenos faça, na realidade, ajustamentos nos seus cálculos de preços, para levar em conta as condições do mercado.

Segundo, Backer e Jacobsen (1976 *apud*, Carvalho, 2002) afirmam que ao tomar decisões de formação de preço com base no custeio pleno a empresa deixa de levar em conta a concorrência. Atendendo assim somente as necessidades de empresas, de concorrência imperfeita, como por exemplo, o monopólio que tem somente um vendedor, para ofertar o produto em determinado local.

De acordo com Arantes (2002, p.95) terceira limitação é o fato deste método custeio não distinguir custos fixos dos variáveis. Desta forma a empresa tenderia a rejeitar pedidos ou encomendas que não cubram os custos totais dos produtos.

Para Arantes (2002) a quarta desvantagem do método do custo pleno é que se aplica aos custos dos produtos uma porcentagem uniforme aos produtos, como provisão para os lucros portando nem todos os produtos da mesma organização pode obter lucros a uma mesma taxa.

De acordo com Martins (2006) do ponto de vista decisório, pode-se verificar que no custeio variável fornece condições de propiciar mais rapidamente informações vitais para a empresa. Os resultados obtidos de seu critério podem ser mais informativos para os gestores. Isso acontece por não levar em consideração os custos fixos, tratando contabilmente como despesa, já que os custos fixos são quase

sempre repetitivos independentemente de produtos distintos e quantidade produzida. Martins ainda escreve que os custos fixos existem independentes da produção acabam sempre no mesmo montante, mesmo que oscilam, dentro de certo limite ocorrem no volume de produção, sendo os custos fixos mais um encargo para entidade.

De acordo com Rossetti (2006, p.410) a procura de determinado produto é determinada pelas várias quantidades que os consumidores estão dispostos e aptos a adquirir, em função de vários níveis possíveis, em dado período de tempo.

Rossetti (2006, p.420) afirma ainda que a oferta de determinado produto seja determinada pelas várias quantidades que os produtos estão dispostos e aptos a oferecer no mercado, em função de vários níveis de preços, em dado período de tempo.

2.4.4.1 PREÇO DE VENDA

No atual cenário comercial, em que vivem as empresas, formar preço de venda tem se tornado uma estratégia de sobrevivência. Por este motivo é que os administradores devem ter um conhecimento amplo de como passar este preço ao consumidor, de uma maneira que satisfará o seu cliente e o seu financeiro gerando lucro desejável e satisfatório. (SEBRAE, 2012). Ainda, o preço de venda é valor que deverá cobrir todos os custos que teve em uma mercadoria, e obter um lucro adequado.

Para Wernke (2005) preço de venda tem duas opções a seguir, que pode ser escolhido pelos gestores. “A primeira opção “ formação de preço de venda orientativo”, que aplica uma taxa de marcação (ou Mark-up) sobre o custo unitário do produto ou na mercadoria. Porém, este tipo de formação de preço de venda é mais utilizado nas empresas que tem um poder de impor preços no mercado consumidor.

Já a segunda opção é mais utilizada pelas empresas, “analisar os preços de vendas praticados”. O mesmo identifica a rentabilidade obtida com os preços de venda constantes da tabela vigente que são aceitos pelo mercado consumidor, podendo assim analisar se está sendo rentável ou não, ela poderá ser feita pela margem de contribuição.

2.4.4.2 EXEMPLO DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Para calcular o preço de venda neste exemplo adaptado do SEBRAE subtraiu o custo direto variável, despesas variável, despesa fixa e o lucro líquido, onde foram utilizados os dados em porcentagem, na qual o custo variável direto é dado em reais o que representaria os cem por cento, em seguida o custo direto variável foi dividido pelo o resultado obtido com o calculo, chegando assim ao valor do preço de venda.

Custo Direto Variável R\$ 30,00	CALCULO
(-) Despesas Variáveis 8%	$PV = R\$30,00 / (CDV - DV - DF - L)$
(-) Despesas Fixas 30%	$PV = R\$30,00 / (100\% - 8\% - 30\% - 9\%)$ $PV = R\$30,00 / 53\% = R\$ = 30,00 / 0,53 = R\$56,60$
(-) Lucro Líquido 9%	
(=) Preço de Venda	

Quadro 1 – Formação preço de venda Custo Direto Variável
Modelo adaptado do SEBRAE

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Preço de Venda=100%	R\$56,00(100%)
(-) Custo Direto Variável=53%	R\$ 30,00(53%)
(-) Despesas Variáveis=8%	R\$4,53 (8%)
(-) Despesas Fixas=30%	R\$ 16,98 (30%)
= Lucro Líquido=9%	R\$ 5,09 (9%).

Quadro 2 - DRE
Modelo adaptado do SEBRAE

Segundo Martins (2006,) para calcular o preço de venda, é necessário o conhecimento dos custos que se teve na produção. Porém só essa informação não é suficiente. Além dos custos é preciso ter conhecimento do grau de elasticidade da demanda, os preços dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa e entre outros. Tudo isso também depende do mercado onde a empresa atua, vai do *monopólio* “grande numero de compradores com apenas um vendedor” ou do *monopsônio* “ grande numero de vendedor e apenas um comprador” Rossetti (2006),até a chamada concorrência perfeita mercado de *commodities*.

2.4.4.3 FORMAÇÃO DE PREÇO COM BASE NO CUSTEIO PLENO

A formação do preço de venda com base no custeio pleno pode ser feita de três maneiras, pela margem percentual, por meio de markup percentual ou percentual alvo de retorno sobre o capital. (Mills e Sweting), Vartanian, (2000). Apud Arantes (2002).

Formula da margem percentual

Margem percentual:

$$(vendas) - (custos\ totais) \times 100 / (vendas)$$

Quadro 3 - Fórmula da Margem Percentual

Fonte : (Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

Formula do Markup percentual

Markup percentual

$$(vendas) - (custos\ totais) \times 100 / (custos\ totais)$$

Quadro 4 - Fórmula do Markup percentual

Fonte : (Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

Formula do percentual alvo de retorno sobre o capital

Percentual alvo de retorno sobre o capital: $\frac{(\text{vendas}) - (\text{custos totais}) \times 100}{\text{ativos totais}}$

Quadro 5 - Percentual alvo de retorno sobre o capital

Fonte:(Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

A adoção do método de custeio pleno na formação do preço de venda pode ser considerada a mais correta, desde que os vendedores não tirem proveito dos compradores, durante um aumento de demanda. Quando isso ocorrer deve se ajustar os preços. Quando a demanda cai, preço mais acessível pode contribuir para um aumento de volume. Quando a demanda aumentar, preços mais elevados para colocar em um patamar desejado. ((MILLS E SWETING), VARTANIAN (2000) APUD ARANTES (2002).

3 METODOLOGIA

De acordo com Silva (2008,) a metodologia da pesquisa deve ser feita com base em alguns questionamentos como “[...] como, com o que ou com quem onde”?

[...] com essas indagações, pode começar a traçar os objetivos e qual a resultado que se espera do projeto.

Silva (2008) ainda descreve que dentro de uma metodologia tem-se pesquisa bibliográfica que é um tipo de trabalho na qual a pesquisa discute um problema ou tema baseando-se em livros, revistas e artigos científicos. São pesquisas baseadas em obras publicadas em livros ou materiais científicos por vários autores.

O presente trabalho utiliza da pesquisa bibliográfica, baseando em obras de autores e artigos científicos e sites para elaboração do assunto abordado neste trabalho.

Gil (2002, p.88) descreve que: a pesquisa bibliográfica costuma ser desenvolvida como parte de uma pesquisa mais ampla, visando identificar o conhecimento disponível sobre o assunto, a melhor formulação do problema ou construção de hipóteses.

Os dados serão coletados dentro de uma abordagem qualitativa uma vez que trabalha os aspectos conceituais para análise do custeio pleno e sua utilização na formação do preço de venda.

De acordo com Figueiredo (2010, p.84) “a pesquisa qualitativa fundamenta-se em informações deduzidas das interações interpessoais e da co-participação dos informantes”, ou seja, o pesquisador participa ativamente em todo o processo da pesquisa, analisando, interpretando e compreendendo as informações colhidas.

“De acordo com Bardin (1997:45-46) apud Marconi e Lakatos (2001, p.29) a análise documental, trabalha a palavra, á pratica da língua realizada por emissões identificáveis”, levando em consideração o conteúdo à forma de dividir o conteúdo. Seu objetivo principal é manipulação do conteúdo e expressão. Este trabalho que fora realizado utiliza deste método de análise de conteúdo, para elaboração.

Assim, resumindo, entende-se o presente trabalho é de caráter bibliográfico, qualitativo e análise documental, por utilizar de livros, artigos científicos e obras publicadas para discutir A formação do preço de venda com base no custeio pleno, onde o pesquisador participa ativamente da pesquisa, analisando e interpretando o assunto. Levando em consideração o conteúdo a forma de dividir este conteúdo o seu principal objetivo, manipulação e a expressão do conteúdo.

Para um entendimento mais adequado da aplicação do custeio pleno, a partir do conteúdo bibliográfico e da criação de uma empresa fictícia buscou-se evidenciar mais claramente como calcular o preço de venda com base no custeio pleno.

4 ANÁLISE DO TEXTO

Para uma empresa, conseguir ter sucesso em seu ramo de trabalho necessita de um bom gerenciamento, que tenha um amplo conhecimento, em vários setores, principalmente na área de custos, porque tem que saber controlar bem, para não levar prejuízo. O trabalho pesquisado teve como objetivo auxiliar os gestores uma maneira mais coerente de se trabalhar, mostrando se é viável ou não o uso do custeio pleno.

Na utilização do Custeio Pleno deve tomar devidas precauções pelo fato de não ser aprovado pelos princípios contábeis e por não considerar os preços dos concorrentes, no entanto ele também pode ser viável para as empresas e só fazer as devidas alterações complementando com outros métodos de custeio e utilizá-lo para uso gerencial na tomadas de decisões.

O método de custeio pleno é definido por vários autores com algumas divergências entre eles, descrevendo que o custeio pleno é conhecido como RKW, custeio integral, custeio por absorção total, e para Koliver o custeio pleno pode ser considerado um sinônimo de custeio integral, e não um custeio por absorção se tratando de totalidade. Na Fig.1 e Fig.2 do esquema de Custeio Pleno o(RKW) e Custeio por Absorção pode-se notar essa diferença do custeio pleno e do custeio por absorção onde o que diferencia os dois são as despesas fixas.

Para melhor entendimento foi criado uma empresa fictícia para demonstrar como calcular o preço de venda com base no custeio pleno.

Empresa: Alvorada

Ramo de atividade: Fabricação de Chinelos personalizados

Suponha-se que em determinado período foram contabilizados os seguintes gastos na empresa Alvorada para produzir 500 chinelos gastou R\$1000,00 de matéria-prima, R\$ 500,00 de mão de obra, incluídos os encargos trabalhistas. A empresa Alvorada paga R\$ 600,00 de aluguel do prédio onde fabrica os produtos, gasta com materiais de escritório R\$200,00 e paga R\$1.500,00 de comissões sobre a venda dos chinelos. A empresa tem um estoque avaliado em R\$ 6.000,00, e seus acionistas deseja uma margem de lucro de 45%.

Pede-se:

A) Classificar os custos

B) Calcular o preço de venda com base no custeio pleno.

C) Montar A demonstração do resultado do exercício, no custeio Pleno e custeio por Absorção.

Quadro 6 Classificação dos custos indiretos, despesas fixas e variáveis

Itens	Unidades físicas	Classificação
Fabricação total dos chinelos produzidos (Q)	500 Unidades	Quantidades
Matéria prima (MP)	R\$ 1000,00	Custo direto
Mao de obra direta (MOD)	R\$500,00	Custo direto
Aluguel do prédio da fabrica (ALP)	R\$600,00	Custo indireto
Materiais de escritório (ME)	R\$200,00	Despesa fixa
Comissões sobre a venda (CSV)	R\$0,40 por unidade	Despesa variável
Estoque de mercadoria anterior a fabricação	R\$ 6.000,00	Investimento - Ativo Circulante

Quadro 6 - Classificação dos custos e despesas

Fonte: Ramos, Regiane Fernandes da Silva, dados da pesquisa 2012.

Para calcular o preço de venda com base no Custeio Pleno, deve incluir todos os custos de produção sendo eles fixos, variáveis, direto e indireto, fazendo um rateio dos mesmos para alcançar o preço unitário do produto para agregar a margem de lucro desejado.

Seguindo este raciocínio para chegar ao preço de venda com base no Custeio Pleno segue a formula abaixo.

Formula Para calcular o custo unitário (CU)

CUSTO UNITARIO	CU=CD+CI+DF+DV/Q
CUSTO DIRETO (CD)=R\$2.100,00	CU=R\$1.500,00+R\$600,00+R\$200,00+200,00 /500un=R\$ 5.00
CUSTO INDIRETO (CI) =R\$600,00	
DESPESA FIXA (DF)=R\$200,00	
DESPESA VARIÁVEL (DV) =R\$200,00	
QUANTIDADE(Q) =500un	

Quadro 7 - Cálculo do custo unitário
Dados da pesquisa: 2012

FORMULA DO PREÇO DE VENDA

Preço de Venda?	PV=CU*ML
Custo Unitário=R\$5.00	PV=R\$ 5.00*45%=7,25
Margem de Lucro=45%	

Quadro 8 - Fórmula do preço de venda
Dados da pesquisa: 2012

FORMULA DA VENDA TOTAL

Venda Total (VT)?	VT=PV*Q
Preço de Venda (PV) =R\$7,25	VENDA TOTAL=7,25*500un=R\$ 3.625,00
Quantidade (Q) =500un	

Quadro 9 - Cálculo da Venda Total
Dados da pesquisa: 2012

CÁLCULOS DO PREÇO DE VENDA COM BASE NO CUSTEIO PLENO A VENDA TOTAL PELA MARGEM PERCENTUAL

Para calcular o preço de Venda total com base no custeio pleno pela margem percentual deve-se fazer da seguinte maneira: Diminuir as vendas totais dos custos totais multiplicando por 100, dividindo pelas vendas, somente assim sabe-se qual a sua margem percentual de lucro que a empresa Alvorada obteve nas vendas dos chinelos.

Formula da Margem Percentual

$$\text{Margem Percentual (MP)} = (\text{vendas}) - (\text{custos totais}) \times 100 / (\text{vendas})$$

$$\text{MP} = \text{R\$}3.625,00 - \text{R\$}2.500,00 \times 100 / \text{R\$}3.625,00 = 45\%$$

Quadro 10 - Resolução da margem percentual

Fonte:(Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

CÁLCULOS DO PREÇO DE VENDA COM BASE NO CUSTEIO PLENO A VENDA TOTAL PELO MARKUP PERCENTUAL.

Para calcular os custos totais segue a formula abaixo

Custo total (CT)?	$CT = CU * Q$
Custo unitário (CU) =R\$5.00	$CT = \text{R\$} 5,00 * 500 \text{un} = \text{R\$}2.500,00$
Quantidade(Q) =500un	

Quadro 11 - Cálculo dos custos totais

Dados da pesquisa: 2012

Para calcular o Markup Percentual, devem-se diminuir as vendas dos custos totais multiplicando por 100 dividindo pelos custos totais (CT).

Formula do Markup Percentual

$$\text{Markup percentual} = (\text{vendas}) - (\text{custos totais}) \times 100 / (\text{custos totais})$$

$$\text{Markup percentual} = \text{R\$} 3.625,00 - \text{R\$} 2.500,00 \times 100 / 2.500,00 = 45\%$$

Quadro 12 - Resolução Markup percentual

Fonte:(Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

CÁLCULOS DO PREÇO DE VENDA COM BASE NO CUSTEIO PLENO A VENDA TOTAL PELA PERCENTUAL ALVO DE RETORNO SOBRE CAPITAL

Percentual alvo de retorno sobre o capital (PARSC)

$$\text{PARSC} = (\text{vendas}) - (\text{custos totais}) \times 100 / \text{ativos totais}$$

$$\text{PARSC} = \text{R\$}3.625,00 - \text{R\$}2.500,00 \times 100 / 6.000,00 = 18,75\%$$

Quadro 13 - Resolução do percentual alvo de retorno sobre o capital

Fonte: (Mills e Sweting), Vartanian, (2000)

Com base no custeio pleno foi realizado um cálculo, sobre o Percentual Alvo de Retorno sobre Capital (PARSC), onde a empresa Alvorada obteve este retorno de 18,75%, o que significa dizer que a empresa teve um retorno de seus ativos investidos, não é possível afirmar que este percentual é satisfatório, pois para tal seria importante uma comparação com uma taxa paga pelo mercado caso os sócios investissem em outro tipo de aplicação. É o que se entende por custo de oportunidade.

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO NO CUSTEIO PLENO E ABSORÇÃO, VENDENDO 50% DA PRODUÇÃO TOTAL

Para chegar ao custo unitário utilizando o método de Custeio Pleno é preciso somar todos os Custos Diretos com os Custos Indiretos e as Despesas Fixas e logo depois dividir pela quantidade total da produção, ai então você terá o valor do custo unitário do produto.

Custo unitário de produção com base Custeio Pleno ou RKW

Nomenclaturas	Formula
Custo Unitário (CU)?	$CU = CD + CI + DF / Q$
Custo Direto (CD)= 1000,0 e 500,00	$CU = \text{R\$ } 1000,00 + \text{R\$ } 500,00 + \text{R\$ } 600,00 + \text{R\$ } 200,00 / 500 \text{un} = \text{R\$ } 4,60$
Custo Indireto (CI) =600,00	
Despesa Fixa (DF)= 200,00	

Quantidade (Q) 500un	
----------------------	--

Quadro 14 - Custo unitário com base no custeio pleno
Dados da pesquisa: 2012

Para calcular o preço de venda com base no Custeio Pleno é necessário multiplicar os custos pela a margem de lucro desejada pela empresa, onde a empresa Alvorada estimou um lucro de 45% sobre a venda.

Formula para achar o preço de venda com base no custeio pleno

Preço de Venda (PV)	$PV=CU*ML$
Custo unitário (CU)	$PV=4,60*45%=R\$ 6,67$
Margem de Lucro (ML)	

Quadro 15 - Cálculo do preço de venda com base no custeio pleno
Dados da pesquisa: 2012

Pode-se notar que no custeio pleno o custo unitário da produção é menor pelo motivo do mesmo não levar as despesas fixas diretamente ao resultado, ou seja, as despesas fixas são rateadas e levadas ao estoque, sendo baixadas somente em ocasião de venda. Para demonstrar foi construída uma Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), vendendo 50% da produção.

DRE CUSTEIO PLENO OU RKW

Receita= R\$ 6,67*250un	R\$ 1.667,50
(-) Custo produto vendido=R\$4,60*250	R\$ (1.150,00)
Lucro bruto	R\$ 517,50
(-) Despesa variável R\$ 0,40*250un	R\$ (100,00)
(=) Lucro operacional	R\$ 417,50
Estoque	R\$ 4,60*250un=1.150,00

Quadro 16 - DRE Custeio pleno ou RKW

Modelo adaptado: (Martins capítulo 19)

Diferentemente do Custeio Pleno no Custeio por Absorção o custo unitário é calculado da seguinte maneira soma-se os custos diretos com os indiretos, e os depois divide pela quantidade produzida, ou seja, as despesas só no resultado do exercício.

CUSTO UNITÁRIO CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Nomenclaturas	Formula
Custo Unitário (CU)?	$CU = CD + CI/Q$
Custo Direto (CD)=R\$ 1500,00	$CU = R\$ 1000,00 + R\$ 500,00 + R\$ 600/500un = R\$ 4,20$
Custo Indireto (CI) =R\$ 600,00	
Quantidade (Q)=500un	

Quadro 17 - Custo Unitário custeio por absorção
Fonte: Dados da pesquisa 2012

Para calcular o preço de venda com base no Custeio por Absorção deve-se multiplicar o custo unitário pela margem de lucro que desejar, onde na empresa Alvorada de 45%.

Formula para achar o preço de venda no Custeio por Absorção

Preço de venda (PV)	$PV = CU * ML$
Custo Unitário (CU)=R\$ 4,20	$PV = 4,20 * 45\% = R\$ 6,09$
Margem de Lucro (ML)=45%	

Quadro 18 - Cálculo do preço de venda com base no Custeio por absorção
Dados da pesquisa: 2012

Receita R\$6,06*250un	R\$ 1.522,50
(-) CPV R\$4,20*250un	R\$ (1050,00)
Lucro bruto	R\$ 472,50
(-) Despesas fixas totais	R\$ (200,00)
(-) Despesas variáveis R\$ 0,40*250un	R\$ (100,00)
= Lucro operacional	R\$ 172,50
Estoque	R\$ 4,20*250un=R\$ 1.050,00

Quadro 19 - DRE custeio por absorção
Modelo adaptado: (2006 Martins, capítulo 3)

A diferença do estoque pela absorção e custeio pleno ou RKW é exatamente R\$ 100,00, referente a parcela da despesa fixa que ficou no estoque final das unidades não vendidas.

ESTOQUE FINAL DAS UNIDADES NÃO VENDIDAS

Nota-se que R\$200,00de despesa fixa foram carregadas na DRE pela absorção, o mesmo não ocorre no custeio pleno ou RKW, que esta despesa faz parte dos custos das unidades vendidas e do custo daquelas unidades que permanece no estoque.

Pode-se notar que o Custeio Pleno e Custeio por Absorção não podem ser considerados iguais, pois, os mesmo têm uma diferença importante: trata-se das despesas sobre a venda, onde no custeio pleno as despesas fixas somente são incorridas e levadas a resultado no momento que ocorre a venda, já no custeio por absorção as despesas são jogadas diretamente na DRE, independente de haver a venda, pois segundo os princípios contábeis e o método de custeio ela incorreu, portando deverá ser levada a resultado.

**DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO NO CUSTEIO
PLENO E ABSORÇÃO, VENDENDO TODA A PRODUÇÃO**

DRE CUSTEIO PLENO OU RKW

Receita= R\$ 6,67*500un	R\$ 3.335,00
(-) Custo produto vendido=R\$4,60*500	R\$ (2.300,00)
Lucro bruto	R\$ 1.035,00
(-) Despesa variável R\$ 0,40*500un	R\$ (200,00)
(=) Lucro operacional	R\$ 835,00

Quadro 20 - DRE Custeio pleno ou RKW

Modelo adaptado: (2003 Martins capítulos 19)

DRE CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Receita R\$6,06*500un	R\$ 3.030,00
(-) CPV R\$4,20*500un	R\$ (2.100)
Lucro bruto	R\$ 930,00
(-) Despesas fixas totais	R\$ (200,00)
(-) Despesas variáveis R\$ 0,40*250un	R\$ (200,00)
= Lucro operacional	R\$ 530,00

Quadro 21 - DRE Custeio por absorção

Modelo adaptado: (2006 Martins, capítulo 3)

Nota-se que o custeio pleno (RKW) e o custeio por absorção são diferentes em vários quesitos, onde essas diferenças foram demonstradas através da demonstração do resultado apresentado anterior, estas diferenças ocorrem devido ao rateio que acontece no custeio pleno dos custos fixos, variáveis e da despesa fixa, onde o custo unitário do produto se diferencia do custeio por absorção que este rateio só ocorre entre os custos fixos e variáveis, pois as despesas são jogadas diretas no período.

5 CONCLUSÃO

Após as análises realizadas na formação de preço de venda com base no custeio pleno, pode-se entender que o custeio pleno é um método fácil para os administradores trabalharem, na qual este método rateia todos os custos dos produtos em fixos, variáveis diretos e indiretos, oferecendo para o gestor um valor real do quanto se gastou na produção, porém este método não é aceito pelos princípios contábeis, pelo fato de que as despesas fixas são levadas ao estoque e apesar de já incorrida somente será levada a resultado no momento que ocorrer a venda.

O custeio pleno se diferencia do custeio por absorção justamente no tratamento das despesas fixas, na qual o custeio por absorção as despesas são levadas diretamente no resultado do período, ou seja, vendendo ou não as despesas já estarão incorridas.

Ao utilizar um método de custeio para formar preço de venda os administradores estarão tendo uma segurança maior diante dos custos podendo assim ter dados concretos para tomar decisões seguras que trará um lucro satisfatório para sua empresa, já que o objetivo de cada administrador é ter lucro para dar continuidade em suas atividades comerciais.

Concluindo toda empresa que busca ter lucro e continuar com suas atividades comerciais deverá utilizar de métodos de custos, pois somente eles poderão fornecer informações para conseguir controlar os gastos que incorre durante a fabricação ou até mesmo em mercadoria para revender, procurando o método que mais se adapta a sua empresa.

REFERÊNCIAS

ARANTES, Wanny Bongiovannidi Giorgi **pacto da teoria das restrições nos modelos de planejamento de preços**, são Paulo 2002 acessado em 14/09/2012 disponível em: www.wannydigiorgi.com.br/paginas/.../Dissertação%20Wanny.pdf
Dissertação apresentada à Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

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

CARVALHO DALMY, Freitas **contabilidade de custos e os métodos de custeio: uma análise da utilização Gerencial da informação da contabilidade de custos pelas indústrias de autopeças da Região Metropolitana de Belo Horizonte** Rio de Janeiro, 2002. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ, Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – FACC, 2002. Acessado em 15/09/2012 disponível em: pt.scribd.com/doc/91072502/27/Custeio-Pleno-ou-Integral

FAVARO, Luiz Hamilton **Contabilidade teoria e prática** 3 Ed. São Paulo Atlas, 2008

FIGUIREDO, Antonio Macema **Como elaborar projetos, monografias, dissertações e teses: da redação científica Á apresentação do texto finale** Soraia Riva Goudinho de Souza. 3ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris 2010.

Formação de preço de venda. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/momento/quero-melhorar-minha-empresa/utilize-as-ferramentas/formacao-de-precos/integra_bia/ident_unico/170
G498i> Impacto da Teoria das Restrições nos Acesso em: 16 de set. de 2012.

Gil Antonio Carlos **Como elaborar projetos de pesquisa** 4. Ed São Paulo Atlas, 2002.

HANSEN, R.Don, MOWEN, M. Maryanne. **Gestao de Custos, Contabilidade e controle**, tradução da 3 edição norte-americana Robert state universaty, 1 ed. sao Paulo pioneira thonson learning, 2003.

IUDICIBUS, Sergio **Teoria da contabilidade** 8 Ed. São Paulo Atlas, 2006

LEONE George Sebastião Guerra, **Curso de contabilidade de custos** 2 Ed. Atlas são Paulo, 2006, Gestão de custos contabilidade e controle Hanssem Don.R, Maryanem.Mowwn tradução Robert Brian Taylor são Paulo 2010 3 ed. Norte – americana.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Cursos de contabilidade de custos contem custeio abc** -2 Ed.-5 Reimp São Paulo Atlas, 2008.

MAHER, Michael **Contabilidade de custos criando valor para a administração** São Paulo 2001 Atlas tradução Jose Evaristo dos Santos.

MARCONI Marina de Andrade; LAKATOS Eva Maria **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos** 6 ed. São Paulo atlas 2001.

MARTINS, Elizeu **contabilidade de custos** 9 Ed. são Paulo Atlas, 2006.

MARTINS, Elizeu **contabilidade de custos** 9 Ed. são Paulo Atlas, 2003.

RIBEIRO, Osni Moura **Contabilidade básica fácil** 24 Ed.-são Paulo, 2003.

ROSSETTI, Jose Paschoal **Introdução a economia** 20 ed.-3 reimpre. - São Paulo Atlas 2006.

SANTOS, Joel J. **Análise de custos: remodelado com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos** 4 ed.-são Paulo: Atlas, 2005.

SILVA, Carlos Ribeiro **Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade: orientase de estudos, projetos, artigos, relatórios monografias, dissertações, teses/a** 2 Ed. 2 Reimpre. São Paulo Atlas, 2008.

SZUSTER, Natan; *et al.* **Contabilidade Geral: Introdução a Contabilidade Societária.** 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

WERNKE, Rodney **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais** São Paulo: Saraiva 2005.