

**ANÁLISE DE CUSTOS PELOS MÉTODOS DE
CUSTEIO POR ABSORÇÃO E VARIÁVEL: UM
ESTUDO DE CASO NA EMPRESA BONFANTI
TELHAS DE CONCRETO LTDA.**

Evaldir Tiburski¹

Nilton Bonfanti²

Márcio André Fontaniva³

RESUMO: O presente trabalho apresenta como abordagem principal a Administração de Custos. Trata-se de um estudo de análise de custos através dos métodos de custeio por absorção e variável, com o objetivo de verificar e analisar os custos de produção e comercialização dos produtos, o impacto gerado pelas despesas tributárias no preço de venda, a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio da empresa Bonfanti Telhas de Concreto Ltda. A metodologia de trabalho utilizada classifica-se como estudo de caso, com enfoque quantitativo e qualitativo, na qual foram utilizados os procedimentos de pesquisa documental, pesquisa bibliográfica e contatos diretos como ferramentas para coletar dados. Os dados foram analisados e interpretados de forma que evidenciassem as relações de associação da teoria com a prática. Na análise dos resultados foi realizada a separação de todos os

¹ Mestre em Administração pela UFSC. Professor do Curso de Administração da URI Campus de Frederico Westphalen.

² Bacharel em Administração pela URI Campus de Frederico Westphalen

³ Bacharel em Administração pela URI Campus de Frederico Westphalen

gastos da empresa, em custos ou despesas, diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Também se analisou o impacto da carga tributária na formação do preço de venda dos produtos, o cálculo da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio da empresa. Como recomendações foi sugerido que a empresa Bonfanti Telhas de Concreto Ltda desenvolva um programa de informática com base nas informações da análise de resultados, possibilitando assim uma melhor gestão de custos.

Palavras-Chave: Administração de custos. Margem de contribuição. Ponto de equilíbrio. Custeio por absorção. Custeio variável.

1 INTRODUÇÃO

A partir da mundialização dos mercados, a competitividade empresarial passou a atuar numa esfera sem medidas. Desta forma é imprescindível que se mantenha a utilização de mecanismos administrativos que possibilitem uma adequada gestão dos negócios, conhecidos como Planejamento, Organização, Direção e Controle.

“A administração é o processo de planejar, organizar, liderar e controlar os esforços realizados pelos membros da organização e o uso de todos os outros recursos organizacionais para alcançar os objetivos estabelecidos” (STONER; FREEMAN, 1999, p. 15).

A apuração dos custos e a real participação de cada produto no resultado organizacional fazem parte de uma Política de Gestão de Custos, necessária para uma adequada gestão organizacional, permitindo maior competitividade e segurança para a tomada de decisões.

O presente trabalho justifica-se tendo como ponto de partida o fato de que no mercado globalizado e competitivo, as empresas, através da atuação de seus gestores, deparam-se com situações onde o peso da tomada de decisões reflete diretamente na sua posição diante do mercado. As rápidas e constantes mudanças na economia, aliadas ao elevado índice de competitividade entre as empresas, tornam necessário aos gestores se cercarem de informações confiáveis, sobretudo aquelas relativas aos custos e despesas envolvidos na organização em sua totalidade.

O objetivo deste trabalho consiste em separar os gastos em custos e despesas, identificando e classificando-os em diretos e indiretos, fixos e variáveis, verificar os custos e despesas de produção e comercialização dos produtos, seu impacto nas receitas da organização, a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio, através dos métodos de custeio por absorção e variável.

2 ANÁLISE DE CUSTOS

“O Custo constitui a soma de todos os insumos necessários para realizar um determinado serviço ou operação, avaliados monetariamente” (ALVARENGA, 2000, p. 5).

Custo é o “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços; são os gastos relativos a atividade de produção” (CREPALDI, 2002, p. 79). No processo produtivo chama-se custo todos os gastos realizados até que o produto fique pronto.

São exemplos de custos: salários do pessoal de produção, matérias-primas no processo produtivo, combustíveis das máquinas, aluguéis e seguros da fábrica, depreciação e manutenção de máquinas e equipamentos fabris.

Segundo Crepaldi (2002, p. 80), despesa é o “gasto com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e

consumidos com a finalidade de obtenção de receitas”. Ou seja, são os gastos utilizados para que o produto chegue ao consumidor, como o salário do pessoal de vendas e escritório, água, aluguel, energia elétrica, telefone, seguros da área administrativa.

2.1 Custeio por Absorção

O custeio por absorção é utilizado quando, ao definir os custos dos produtos fabricados por uma empresa, atribui-se aos mesmos, além de gastos variáveis, os gastos fixos.

“O Custeio por Absorção é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais” (LEONE, 2000, p. 242).

Este método de custeio é o método derivado da aplicação dos princípios e normas da Contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e fiscal. É também utilizado para apresentação de demonstrações financeiras e para contabilização do pagamento do Imposto de Renda. Além disso, está de acordo com o regime de competência.

2.2 Custeio Variável

De acordo com Crepaldi (2002), o método de custeio variável ou direto está fundamentado na separação dos gastos em fixos e variáveis, ou seja, em custos que se mantêm estáveis diante de certos volumes de produção/venda e custos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção/venda, respectivamente.

Esse método não é aceito perante a legislação fiscal, pois não adota o regime de competência, porém, é de grande utilidade no processo de tomada de decisões gerenciais, como fixação do preço de venda, na decisão do *mix* de produtos, pois nesse método

os custos fixos têm o mesmo tratamento que as despesas, através da consideração dos mesmos como despesas do período, independente dos produtos terem sido vendidos ou não.

2.3 Margem de Contribuição

É o valor do preço de venda que supera os custos e despesas variáveis, que contribui para absorção dos custos fixos e para a formação do lucro. A margem de contribuição é muito importante para o custeio variável e não menos importante quando se trata de estabelecer os lucros da empresa.

Para Padoveze (1997, p. 257), a margem de contribuição “representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto e os custos e despesas variáveis por unidade de produto”. É a margem bruta obtida pela venda de um produto pelo valor que excede custos variáveis unitários.

2.4 Ponto de Equilíbrio

As informações inerentes ao ponto de equilíbrio permitem saber qual o nível mínimo de atividades em que a empresa deve operar.

Existem três pontos de equilíbrio básicos. Martins (2001) define o Ponto de Equilíbrio Contábil, onde o resultado é nulo – não há lucro ou prejuízo – ou seja, as receitas são iguais a soma dos custos e despesas totais; o Econômico, quando o resultado obtido é o custo do Capital Próprio empregado; e, o Ponto de Equilíbrio Financeiro, quando produzem, em caixa inalterado do saldo, independentemente de haver resultado contábil ou econômico.

2.5 A importância das Informações de Custos na Formação dos Preços

No ambiente de mercado atual, de concorrência acirrada e margens de lucro em declínio, tem se tornado relevante a estratégia mercadológica de precificação, tendo em vista que uma adequada determinação de preços é fundamental para a sobrevivência e crescimento das empresas, independente seu porte ou área de atuação no mercado (WERNKE, 2005).

3 METODOLOGIA

A metodologia apresenta as características do estudo. Segundo Andrade (1997), a metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos utilizados com o intuito de buscar o conhecimento. Ou seja, consiste em ordenar as ações segundo certos princípios, buscando a investigação, o estudo ou a persecução de quaisquer objetivos, utilizando-se de disciplina, técnica e organização.

3.1 Classificação do Estudo

A realização da pesquisa tratou-se de um estudo de caso. Conforme Roesch (1999), o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa que permite o estudo de fenômenos em profundidade dentro de seu contexto. Outra característica é sua adequação ao estudo de processos e a exploração de fenômenos com base em vários ângulos.

O enfoque quantitativo e qualitativo permitiu, nesta pesquisa, que se verificasse diferenças em situações objetivas, através da análise causa e efeito, estatísticas, comparações, ou ainda, através do enfoque subjetivo, determinado pelas interpretações pessoais.

3.2 Plano de Coleta de Dados

O plano de coleta de dados definiu as técnicas que foram utilizadas para coletar os dados. Para Andrade (1997, p. 115), “técnicas são conjuntos de normas usadas especificamente em cada área das ciências, podendo-se afirmar que a técnica é a instrumentação específica da coleta de dados”. Conforme Marconi e Lakatos “para obtenção de dados podem ser utilizados três procedimentos: pesquisa documental, pesquisa bibliográfica e contatos diretos” (2002, p. 25). Para a realização do estudo foram utilizados dados primários e secundários. A investigação utilizou várias técnicas de pesquisa, a saber: a coleta documental, a observação, e, entrevistas.

3.3 Plano de Análise e Interpretação dos Dados

Os procedimentos de análise e interpretação dos dados constituíram-se do objeto central da pesquisa. Segundo Best, citado por Marconi e Lakatos “representa a aplicação lógica dedutiva e indutiva do processo de investigação” (2002, p. 34). Neste contexto ressalta-se a importância das respostas que foram obtidas a partir do plano de coleta de dados.

Na realização desta pesquisa os dados foram analisados e interpretados de modo que se conseguisse evidenciar relações, do tipo teoria-prática. Buscou-se dar um significado amplo às respostas obtidas, de maneira que contemplassem as investigações propostas nos objetivos da pesquisa.

Tabelas e figuras representaram os dados coletados, analisados e interpretados.

3.4 Proposta de Sistematização do Estudo

Inicialmente o desenvolvimento das atividades foi executado com a realização da revisão da literatura inerente aos

temas-chave da área da Administração. Num segundo momento foi realizado um diagnóstico da organização. Através da análise deste, na etapa seguinte, focalizou-se a necessidade de realizar o projeto de pesquisa na área da Administração de Custos, procurando atender a demanda da organização nesta área. No projeto de pesquisa foram levantados os objetivos e propostas do estudo. No processo final, o trabalho de conclusão de curso, apresentam-se os resultados alcançados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Custos e Despesas na Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Na empresa Bonfanti Telhas de Concreto os custos estão concentrados no ciclo compreendido desde a aquisição da matéria-prima até o momento em que os produtos prontos estejam no estoque para serem comercializados.

As despesas são os gastos incorridos a partir do momento em que os produtos estão prontos. São os gastos com a comercialização dos produtos ou serviços oferecidos. Desta forma, na Bonfanti Telhas de Concreto, as despesas são os gastos despendidos para obter receitas, ou seja, envolvem os gastos de comercialização, para fazer com que os produtos que estão no estoque cheguem até os consumidores.

Abaixo apresenta-se, nas Tabelas 1 e 2, a relação de custos e despesas e seus respectivos valores para o lote de produção mensal na empresa Bonfanti Telhas de Concreto:

TABELA 1 – CUSTOS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

Discriminação dos Custos	Total (em R\$)	Percentual
Matéria-Prima	R\$ 73.041.63	71.13%
Matéria-Prima Produtos Acessórios	R\$ 6.665.11	6.49%
Produtos Acessórios de Fixação e Vedação	R\$ 4.800.00	4.67%
Embalagem	R\$ 3.264.60	3.18%
Energia Elétrica (Fabril)	R\$ 795.08	0.77%
Água (Fabril)	R\$ 42.21	0.04%
GLP – Gás Liquefeito de Petróleo	R\$ 98.67	0.10%
Mão-de-Obra Direta	R\$ 6.952.00	6.77%
Manutenção de Máquinas e Equipamentos Fabris	R\$ 1.150.00	1.12%
Paletes de Madeira	R\$ 1.380.00	1.34%
Depreciação de Máquinas e Equipamentos Fabris	R\$ 4.150.00	4.04%
Aluguel	R\$ 350.00	0.34%
Total	R\$ 102.689.30	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

O objetivo proposto de separar os gastos na empresa Bonfanti Telhas de Concreto permite que se observe a representatividade de cada custo ou despesa existente. Desta maneira os gestores da empresa poderão analisar os gastos existentes, bem como poderão otimizar a utilização de recursos na empresa, visando minimizar os gastos em cada período.

TABELA 2 – DESPESAS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

Discriminação das Despesas	Total (em R\$)	Percentual
Manutenção das Instalações	R\$ 150.00	0.19%
Mão-de-Obra Indireta	R\$ 7.194.00	8.89%
Pró-Labore	R\$ 5.060.00	6.25%
Publicidade e Propaganda	R\$ 350.00	0.43%
Seguro Empresarial Vida em Grupo	R\$ 108.00	0.13%
Encargos Sociais Incidentes Sobre Folha de Pagamento	R\$ 4.214.69	5.21%
Provisões Salariais	R\$ 4.288.20	5.30%
Honorários	R\$ 750.00	0.93%
Medicina do Trabalho	R\$ 198.00	0.24%
Despesas Bancárias	R\$ 126.49	0.16%
Despesas Financeiras	R\$ 6.000.00	7.41%
Supervisores de Vendas	R\$ 5.000.00	6.18%
Fretes e Carretos	R\$ 1.800.00	2.22%
Material de Expediente	R\$ 300.00	0.37%
Mostruários e Amostras	R\$ 675.00	0.83%
Outras Despesas Administrativas	R\$ 15.00	0.02%
Energia Elétrica (Área Administrativa)	R\$ 75.96	0.09%
Água (Área Administrativa)	R\$ 32.21	0.04%
Telefone	R\$ 848.80	1.05%
Treinamentos	R\$ 100.00	0.12%
IPTU	R\$ 37.50	0.05%
Alvará	R\$ 5.00	0.01%
Seguro de Imóvel	R\$ 75.00	0.09%
Serviços de Segurança e Vigilância	R\$ 730.00	0.90%
Manutenção de Programa de Informática	R\$ 350.00	0.43%
Testes de Qualidade	R\$ 150.00	0.19%
Despesas Tributárias	R\$ 34.425.47	42.52%
Comissões Sobre Vendas	R\$ 7.907.60	9.77%
Total	R\$ 80.966.92	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

As tabelas seguintes demonstram a classificação dos gastos da empresa, apresentando a composição do custo variável direto

(TABELA 3), custo fixo indireto (TABELA 4), despesa tributária variável (TABELA 5), despesa variável direta (TABELA 6) e despesa fixa indireta (TABELA 7):

TABELA 3 – RELAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS DIRETOS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

CVD – Custo Variável Direto	Total (em R\$)	Percentual
Matéria-Prima	R\$ 73.041.64	76.36%
Matéria-Prima Produtos Acessórios	R\$ 6.665.11	6.97%
Produtos Acessórios de Fixação e Vedação	R\$ 4.800.00	5.02%
Embalagem	R\$ 3.264.60	3.41%
Energia Elétrica (Fábrica)	R\$ 795.08	0.83%
Água (Fábrica)	R\$ 42.21	0.04%
GLP – Gás Liquefeito de Petróleo	R\$ 98.67	0.10%
Mão-de-Obra Direta	R\$ 6.952.00	7.27%
Total	R\$ 95.659.31	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

A Tabela 3 acima apresenta os custos na empresa Bonfanti Telhas de Concreto que variam diretamente com volume produzido.

TABELA 4 – RELAÇÃO DOS CUSTOS FIXOS INDIRETOS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

CFI - Custo Fixo Indireto	Total (em R\$)	Percentual
Manutenção de Máquinas e Equipamentos Fabris	R\$ 1.150.00	16.36%
Paletes de Madeira	R\$ 1.380.00	19.63%
Depreciação de Máquinas e Equipamentos Fabris	R\$ 4.150.00	59.03%
Aluguel	R\$ 350.00	4.98%
Total	R\$ 7.030.00	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

A Tabela 4 apresenta os custos que se mantêm estáveis (fixos) diante da oscilação no volume de produção da empresa.

As despesas tributárias variáveis oscilam segundo o volume de vendas da empresa.

TABELA 5 – RELAÇÃO DAS DESPESAS TRIBUTÁRIAS VARIÁVEIS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

DTV - Despesa Tributária Variável	Total (em R\$)	Percentual
Despesas Tributárias	R\$ 34.425.47	100.00%
Total	R\$ 34.425.47	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

As despesas variáveis diretas, apresentadas na Tabela 6 abaixo, são as despesas que variam de acordo com o volume de vendas da empresa.

TABELA 6 – RELAÇÃO DAS DESPESAS VARIÁVEIS DIRETAS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

DVD - Despesa Variável Direta	Total (em R\$)	Percentual
Comissões Sobre Vendas	R\$ 7.907.60	100.00%
Total	R\$ 7.907.60	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

As despesas fixas indiretas, mesmo não estando ligadas à atividade de produção, existem independente de a empresa operar ou não, conforme apresentado na Tabela 7:

TABELA 7 – RELAÇÃO DAS DESPESAS FIXAS INDIRETAS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

DFI - Despesas Fixas Indiretas	Total (em R\$)	Percentual
Manutenção das Instalações	R\$ 150.00	0.39%
Mão-de-Obra Indireta	R\$ 7.194.00	18.62%
Pró-Labore	R\$ 5.060.00	13.10%
Publicidade e Propaganda	R\$ 350.00	0.91%
Seguro Empresarial Vida em Grupo	R\$ 108.00	0.28%
Encargos Sociais Incidentes Sobre Folha de Pagamento	R\$ 4.214.69	10.91%
Provisões Salariais	R\$ 4.288.20	11.10%
Honorários	R\$ 750.00	1.94%
Medicina do Trabalho	R\$ 198.00	0.51%
Despesas Bancárias	R\$ 126.49	0.33%
Despesas Financeiras	R\$ 6.000.00	15.53%
Supervisores de Vendas	R\$ 5.000.00	12.94%
Fretes e Carretos	R\$ 1.800.00	4.66%
Material de Expediente	R\$ 300.00	0.78%
Mostruários e Amostras	R\$ 675.00	1.75%
Outras Despesas Administrativas	R\$ 15.00	0.04%
Energia Elétrica (Área Administrativa)	R\$ 75.96	0.20%
Água (Área Administrativa)	R\$ 32.21	0.08%
Telefone	R\$ 848.80	2.20%
Treinamentos	R\$ 100.00	0.26%
IPTU	R\$ 37.50	0.10%
Alvará	R\$ 5.00	0.01%
Seguro de Imóvel	R\$ 75.00	0.19%
Serviços de Segurança e Vigilância	R\$ 730.00	1.89%
Manutenção de Programa de Informática	R\$ 350.00	0.91%
Testes de Qualidade	R\$ 150.00	0.39%
Total	R\$ 38.633.85	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

4.2 Impacto da Carga Tributária na Formação do Preço de Venda na Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Nesta análise, a partir dos dados coletados junto à empresa Bonfanti Telhas de Concreto, apontaram-se quais os tributos, taxas

e impostos são componentes na formação do preço de venda dos produtos da empresa. Para apresentação do propósito deste objetivo considere-se inicialmente a participação de cada linha de produtos nas receitas da empresa, conforme disposto na Tabela 8 a seguir:

TABELA 8 – RECEITA DE VENDAS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO (ABRIL/2006)

Receita de Vendas	Qtde.	Vlr Unit	Vlr Total	% Partic
Telhas de Concreto	110.000	R\$ 1.35	R\$ 148.500.00	75.12%
Acessórios (cumeeiras, terminais...)	10.000	R\$ 3.80	R\$ 38.000.00	19.22%
Fixadores e Suportes	600	R\$ 1.50	R\$ 900.00	0.46%
Placa de Ventilação	3000	R\$ 1.50	R\$ 4.500.00	2.28%
Telha Transparente	30	R\$ 45.00	R\$ 1.350.00	0.68%
Manta Aluminizada	300	R\$ 14.80	R\$ 4.440.00	2.25%
Total			R\$ 197.690.00	100.00%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Através da Tabela 9 verifica-se o percentual abrangido pelas despesas tributárias sobre a receita de vendas da empresa.

TABELA 9 – DEMONSTRATIVO DA PARTICIPAÇÃO DOS TRIBUTOS NO PREÇO DE VENDA DOS PRODUTOS NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006.

Receita Vendas	Vlr Total	ICMS 17%	Créd ICMS	Total ICMS	%	SIMPLES	% Trib
Telhas	R\$ 148.500,00	R\$ 25.245,00	R\$ 11.249,63	R\$ 13.995,37	9,42%	R\$ 10.395,00	16,42%
Acessórios	R\$ 38.000,00	R\$ 6.460,00	R\$ 1.162,57	R\$ 5.297,43	13,94%	R\$ 2.660,00	20,94%
Fixad e Suport.	R\$ 900,00	R\$ 153,00	R\$ 82,24	R\$ 70,76	7,86%	R\$ 63,00	14,86%
Placas de Vent.	R\$ 4.500,00	R\$ 765,00	R\$ 273,19	R\$ 491,81	10,93%	R\$ 315,00	17,93%
Telha Transp.	R\$ 1.350,00	R\$ 229,50	R\$ 87,35	R\$ 142,15	10,53%	R\$ 94,50	17,53%
Manta Alum.	R\$ 4.440,00	R\$ 754,80	R\$ 165,15	R\$ 589,65	13,28%	R\$ 310,80	20,28%
Total	R\$ 197.690,00	R\$ 33.607,30	R\$ 13.020,13	R\$ 20.587,17	10,41%	R\$ 13.838,30	17,41%

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Analisando a tabela anterior constata-se que a participação dos tributos sobre o preço de venda dos produtos da empresa Bonfanti Telhas de Concreto varia de 14,86% chegando até o índice de 20,94%.

4.3 Cálculo do Resultado da Empresa no Período através dos Métodos de Custeio por Absorção e Variável

Para o cálculo do resultado do período no mês de abril de 2006, através do método de custeio por absorção, foi considerada a receita de vendas de R\$ 197.690,00 (detalhada na TABELA 8). Desta foram deduzidos os custos fixos e variáveis diretos, resultando um lucro bruto de R\$ 102.030,69. Deduzindo deste as despesas fixas e variáveis indiretas obteve-se o resultado, neste caso, lucro no período de R\$ 14.033,77, conforme demonstrado na Tabela 10:

TABELA 10 – RESULTADO DO PERÍODO ATRAVÉS DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Receita Bruta de Vendas	R\$ 197.690,00
(-) Custos Fixos e Variáveis Diretos	R\$ (95.659,31)
(=) Lucro Bruto	R\$ 102.030,69
(-) Despesas Fixas e Variáveis Indiretas	R\$ (87.996,92)
(=) Resultado (Lucro ou Prejuízo) do Período	R\$ 14.033,77

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

E para o cálculo do resultado do mesmo período, através do método de custeio variável, foi considerada a receita de vendas de R\$ 197.690,00 (detalhada na TABELA 8). Desta foram descontados os custos e despesas variáveis, onde obteve-se uma margem de contribuição de R\$ 59.697,62. Subtraindo-se desta os custos e despesas fixos encontrou-se o resultado, neste caso, lucro de R\$ 14.033,77, conforme apresentado na Tabela 11:

TABELA 11 - RESULTADO DO PERÍODO ATRAVÉS DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL

Receita Bruta de Vendas	R\$ 197.690,00
(--) Custos e Despesas Variáveis	R\$ (137.992,38)
(=) Margem de Contribuição	R\$ 59.697,62
(--) Custos e Despesas Fixas	R\$ (45.663,85)
(=) Resultado (Lucro ou Prejuízo)	R\$ 14.033,77

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Observação: Toda a produção do período é considerada venda no período.

4.4 Margem de contribuição e ponto de equilíbrio na empresa Bonfanti Telhas de Concreto

Na Tabela 12 apresenta-se o cálculo da margem de contribuição na empresa Bonfanti telhas de Concreto no mês de abril de 2006. Para este cálculo foi considerada a receita de vendas (conforme TABELA 8), que soma um montante de R\$ 197.690,00. Deste foram deduzidos os custos e despesas variáveis, que totalizaram R\$ 137.992,38, resultando em uma margem de contribuição de R\$ 59.697,62 ou 30,20% ($R\$ 59.697,62 / R\$ 197.690,00 * 100\%$).

TABELA 12 – CÁLCULO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO NA EMPRESA BONFANTI TELHAS DE CONCRETO EM ABRIL DE 2006

Receita de Vendas	R\$ 197.690,00
(--) Custos e Despesas Variáveis	R\$ (137.992,38)
(=) Margem de Contribuição	R\$ 59.697,62

Fonte: Empresa Bonfanti Telhas de Concreto

O cálculo do ponto de equilíbrio permite que sejam visualizadas as necessidades monetárias de vendas para que não

haja lucro ou prejuízo. Conforme os objetivos estabelecidos, foram calculados os pontos de equilíbrio contábil, econômico e financeiro para empresa , buscando apresentar resultados com maior abrangência.

4.4.1 Cálculo do ponto de equilíbrio contábil

$$PEC = \frac{CF + DF}{MC\%}$$
$$PEC = \frac{7.030,00 + 38.633,85}{30,20\%} = \frac{45.663,85}{30,20\%}$$
$$PEC = R\$151.204,80$$

No cálculo do ponto de equilíbrio contábil (PEC) foram somados os custos fixos (CF) com as despesas fixas (DF). A soma destes foi dividida pela margem de contribuição em percentual (MC%), o que resultou uma necessidade de receita de vendas de R\$ 151.204,80 para que haja o ponto de equilíbrio contábil.

4.4.2 Cálculo do ponto de equilíbrio econômico

$$PEE = \frac{CF + DF + DFIN + LD}{MC\%}$$
$$PEE = \frac{7.030,00 + 32.633,85 + 6.000,00 + 10.000,00}{30,20\%} = \frac{55.663,85}{30,20\%}$$
$$PEE = R\$184.317,38$$

No cálculo do ponto de equilíbrio econômico (PEE) foram somados os custos fixos (CF), as despesas fixas (DF), as despesas financeiras (DFIN) e o lucro desejado (LD). O montante destes foi dividido pela margem de contribuição em percentual (MC%),

o que resultou uma necessidade de receita de vendas de R\$ 184.317,38.

4.4.3 Cálculo do ponto de equilíbrio financeiro

$$PEF = \frac{CF + DF + AMORT - DEPREC}{MC\%}$$
$$PEF = \frac{7.030,00 + 32.633,85 + 6.000,00 - 4.150,00}{30,20\%} = \frac{41.513,85}{30,20\%}$$
$$PEE = R\$137.463,08$$

No cálculo do ponto de equilíbrio financeiro (PEF) foram somados os custos fixos (CF), as despesas fixas (DF), a amortização de empréstimos (AMORT) e descontada a depreciação (DEPREC). O montante deste cálculo foi dividido pela margem de contribuição em percentual (MC%), que resultou uma necessidade de receita de vendas de R\$ 137.463,08.

5 CONCLUSÕES, SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

Ao concluirmos este trabalho acreditamos ter alcançado os resultados esperados acerca de nossos objetivos iniciais, caracterizados pela coleta, interpretação e transformação de dados em informações úteis para a empresa Bonfanti Telhas de Concreto.

O desenvolvimento dos objetivos alvitados no projeto de pesquisa permite que, após análise e interpretação no relatório de conclusão, façamos algumas recomendações à empresa:

Sugere-se a implantação de um sistema de informações gerenciais acerca da administração de custos, contemplando a abordagem de todos os gastos da empresa de acordo com as

planilhas elaboradas na análise de resultados deste relatório. Um sistema desta natureza, seguindo os princípios administrativos, contábeis, fiscais e tributários permitirá que se tomem decisões gerenciais estratégicas, táticas e operacionais acerca da administração de custos com maior rapidez e confiabilidade, requisitos fundamentais na atuação organizacional dadas as condições de competitividade e globalização pelas quais passam as empresas.

Recomenda-se também que a administração da empresa organize um comitê para discutir sobre qualidade de produtos e serviços *versus* custos, integrado por colaboradores das áreas administrativa e operacional. Este deve desenvolver trabalhos visando o comprometimento da empresa na busca de soluções para a relação qualidade *versus* custos.

ABSTRACT: This work has as its main approach cost administration. It is a cost analysis through the absorption costing and variable methods, with the objective of verifying and analyzing cost production and the commercialization of goods, the impact generated by tax expenses on sale price, contribution margin and point of balance in Bonfanti Telhas de Concreto Ltda. This is a case study, with quantitative and qualitative focus; procedures of documental and bibliographical research, as well as direct contacts were used as tools for data collection. Data were analyzed and interpreted so as to put in evidence the relationships between theory and practice. Analysis involved the separation of all of the company expenses in cost/expense, direct or indirect, fixed or variable. The impact of the tax burden on the final price, sale of goods, calculation of the contribution margin and the company's balance point was also studied. Suggestion for the company to develop a computer program based on the information provided by data analysis was given, so that it reaches a better cost administration.

Keywords: Cost administration . Margin contribution. Balance point. Absorption costing. Finance variable.

REFERÊNCIAS

ALVARENGA, A. C.; NOVAES, A. G. N. **Logística aplicada:** suprimento e distribuição física. 3. ed. São Paulo: Edgard Blücher Ltda, 2000.

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico:** elaboração de trabalhos na graduação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade de custos.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial:** teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEONE, G. S. G. **Custos:** planejamento, implementação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial:** um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Altas, 1997.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração:** guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

STONER, J. A. F; FREEMANN, R. E. **Administração.** 5. ed. Rio de Janeiro: LTC – Livros Técnicos e Científicos Editora S.A, 1999.

WERNKE, R. **Análise de custos e preços de vendas:** enfoque em aplicações e casos nacionais. São Paulo: Saraiva, 2005.