

CUSTEIO PADRÃO EM UMA EMPRESA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA

SANTOS, Laércio Rodrigo dos¹; TRETER, Jaciara²

Resumo

No mundo empresarial onde a visão é voltada para o lucro, muitos empresários por vezes ignoram que este é o resultado de um trabalho árduo, que começa antes mesmo da linha de produção. Iniciando-se com um planejamento e controle eficiente que vai desde a contratação de profissionais dedicados e só termina com a satisfação do cliente. Para fazer frente a todas essas variáveis foi realizado um estudo de Custos Padrão na empresa Delta, com o objetivo de fornecer ao empresário uma ferramenta de gestão voltada a realidade da empresa, que possibilitasse o controle e planejamento das atividades operacionais e de custos, proporcionando ao gestor uma visão ampla das variações que ocorrem na empresa, que muitas vezes passam despercebidas frente à complexidade das atividades diárias. O estudo teve características de pesquisa aplicada, descritiva e documental. A aplicabilidade do Custo Padrão teve relevante importância na empresa estudada como fonte de informação gerencial, ficando evidenciadas as variações ocorridas nos produtos estudados com base nos períodos preestabelecidos.

Palavras-Chave: Custo Padrão, Controle de Custos, Feedback, Informação Gerencial e Processo de Gestão.

Abstract :

In the business world where vision is for profit, many business owners forget that this is the result of hard work, beginning even before the production line. Starting with an efficient planning and control that goes from hiring dedicated professionals only and ends with customer satisfaction. To meet all these variables a study of Standard Costs in Delta company, aiming to provide the entrepreneur a management tool aimed at the company's reality, that enabled the control and planning of operational and cost, providing the managing a broad view of the variations that occur in the company, which often go unnoticed by the complexity

1 Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ. Email: laercyoalemao@hotmail.com

2 Professora do curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ, bacharel em Ciências Sociais e Jurídicas – UFSM e bacharel em Ciências Contábeis – UFSM e mestre em Desenvolvimento, Gestão e Cidadania – UNIJUÍ. Email: jacitreter@ig.com.br.

facing daily activities. The study characteristics of applied research, descriptive and documentary. The applicability of the Standard Cost had significant importance in the company studied as a source of management information, getting highlighted the variations in the products based on pre-established periods.

Key Words: Standard Cost, Cost Control, Feedback, Information Management and Process Management.

1. Introdução

No mundo globalizado a concorrência acirrada obriga as empresas a investirem seus recursos em equipamentos, capacitação humana, ferramentas e processos de gestão. Todo esse investimento tornou-se com o passar dos anos em uma obrigação para as empresas, não para ser líder de seu segmento, mas sim, para se manter no mercado. Aqueles que não se adequarem a essa nova realidade já estão condenados a fecharem as portas.

Frente a essa nova realidade, os administradores buscam constantemente utilizar-se de ferramentas que atendam as reais necessidades da empresa. Assim, o presente artigo tem como propósito, fornecer uma ferramenta que não só atende as necessidades de informação gerencial da organização como também proporciona uma ampla visão do ciclo operacional, essa ferramenta chama-se Custo Padrão.

O Custo-Padrão é uma ferramenta de auxílio à gestão, pois proporciona o planejamento, o controle e a mensuração dos custos de produção, da mão de obra, dos processos nele envolvido e permite aos gestores medirem a eficiência de sua gestão.

O presente trabalho buscou evidenciar que o Custo-Padrão tem como objetivo servir de base de comparação entre o que ocorreu de custo na empresa e o que deveria ter ocorrido. Evidenciando de forma clara as variações que ocorrem na empresa, que muitas vezes passam por despercebidas frente à quantidade e complexidade das atividades que decorrem do dia a dia.

Outro ponto importante do trabalho realizado foi os parâmetros utilizados como métodos de avaliação do desempenho da empresa, uma vez que mensurada a capacidade de produção total da empresa, foi estabelecido uma meta de 90%, ou seja, de sua capacidade total de produção e de custos a empresa visa atingir 90%.

Esse é outro diferencial desta ferramenta, o estabelecimento de uma meta a ser atingida, pois nenhuma empresa é 100% eficiente, pois ocorrem situações e desafios diários que nos

afastam dessa meta, nem as máquinas conseguem ser eficientes o tempo todo, precisam de manutenção, descanso e por muitas vezes quebram e necessitando serem substituídas.

O Custo-Padrão como meta a ser atingida pela empresa visa colocar em cheque a capacidade dos gestores frente aos desafios e realidades de suas organizações diante das adversidades e limitações de sua realidade, os resultados obtidos da comparação entre o real e o padrão requerem medidas de correção, quando possível, e proporcionarão medidas de comparação com eventos futuros.

A empresa em estudo é de pequeno porte e não possui um departamento de controle de custos, mesmo assim, o trabalho buscou evidenciar a eficácia do Custo-Padrão como ferramenta gerencial, sendo capaz de evidenciar as distorções ocorridas entre o custo que a empresa tinha como meta e o que de fato ocorreu proporcionado aos gestores o conhecimento da origem dos problemas, sendo possível a estes tomar as medidas plausíveis para sua correção.

Diante da realidade encontrada foi realizado o estudo na empresa Delta (ramo de higiene e limpeza) na cidade de Ascurra no estado de Santa Catarina, com o intuito de desenvolver um sistema de controle de custos utilizando-se o Custeio Padrão como ferramenta gerencial, no exercício social de 2013, levando em consideração as características da empresa.

Este estudo é de importância fundamental para a empresa e seus gestores em função do controle dos custos e das operações da empresa e como consequência busca mudar a visão dos administradores, possibilitando uma visão mais crítica dos processos ocorridos na empresa. Enfim, o artigo trata sobre a importância do Custo Padrão como ferramenta de controle gerencial dos custos de produção e dos processos ocorridos desde a aquisição de matéria prima até a entrega do produto acabado ao cliente final, proporcionando desta forma uma gestão mais eficiente e consequentemente um ganho em competitividade empresarial.

2. Metodologia

Neste capítulo descreve-se a metodologia científica que norteia o artigo, com a finalidade de classificar a pesquisa cujo objetivo geral é evidenciar a importância do Custeio Padrão em uma empresa de produtos de higiene e limpeza.

Pesquisa pode ser considerada um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo oferecer respostas aos problemas que são sugeridos (GIL, 2010). De acordo com Beuren et al (2004), uma pesquisa pode ser classificada de acordo com o ponto de vista de sua natureza, dos seus objetivos, quanto aos procedimentos técnicos, de seu plano de coleta de



dados, da abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa, quantitativa, e sua análise e interpretação de dados.

Portanto, a pesquisa elaborada se caracteriza pela pesquisa aplicada, onde há a identificação de um problema e a conseqüente busca por uma solução através da elaboração de um método de Custeio Padrão adequado para a empresa e que seja capaz de auxiliar no seu processo de gestão, não só para o exercício de 2013 mas para os anos que seguites.

Do ponto de vista dos seus objetivos a pesquisa pode ser classificada como descritiva. Este tipo de pesquisa é um processo sistemático de construção do conhecimento que tem como meta gerar novos conhecimentos. Tem por finalidade observar, registrar e analisar os fenômenos sem, entretanto, entrar no mérito de seu conteúdo. Na pesquisa descritiva não há interferência do investigador, que apenas procura perceber, com o necessário cuidado, a frequência com que o fenômeno acontece.

Conforme Beuren (2004, p. 81)

Infere-se do exposto que a pesquisa descritiva configura-se como um instrumento intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar quanto a primeira nem tão aprofundada como a segunda. Neste contexto, descrever significa identificar, relatar, comparar entre outros aspectos.

Do ponto de vista dos procedimentos técnicos, este artigo se caracteriza por pesquisa documental, estudo de caso, levantamento bibliográfico, experimental e participante.

“A pesquisa documental difere da pesquisa bibliográfica por utilizar material que ainda não recebeu tratamento analítico ou que pode ser reelaborado; suas fontes são muito mais diversificadas e dispersas” (SILVA, 2003, p.61).

O estudo é considerado uma pesquisa documental pelo fato de que serão elaborados a partir de materiais que não foram analisados, como balanços patrimoniais, demonstrações contábeis, com isso, permitindo uma análise desses documentos. Também é um estudo de caso, pois, se trata de um estudo realizado em uma empresa específica, com estudo profundo sobre as técnicas e procedimentos para a realização de um método de Custeio Padrão.

Estudo de Caso: Segundo Beuren (2004, p.84) “A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.”

Gil (1994, p.78) confirma: “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhado do mesmo.”



Pesquisa Bibliográfica: Beuren (2004, p.87) diz: “Explicitam que esse tipo de pesquisa constitui parte da pesquisa descritiva ou experimental, quando objetiva recolher informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual se procura resposta ou acerca de uma hipótese que se quer experimentar”.

Este trabalho também se enquadra como uma pesquisa bibliográfica, pois necessitou buscar prévio conhecimento sobre o tema em livros e artigos.

Pesquisa Experimental: Gil (1994, p.73) ...De modo geral, o experimento representa o melhor exemplo de pesquisa científica. ...consiste em determinar um objeto de estudo, selecionar as variáveis que seriam capazes de influenciá-lo, definir forma de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto.

O presente trabalho também utilizará o método experimental, pois determinou-se um objeto de estudo (custo) buscando seu controle e as variáveis que o influenciam.

Pesquisa Participante: Segundo Beuren (2004, p.90): “A pesquisa participante valoriza muito a experiência profissional, tanto dos participantes como dos pesquisados. Isso lhe confere uma característica interessante, que é a possibilidade de aplicação prática da temática que está sendo investigada”.

A pesquisa enquadra-se como participante, pois há participação do pesquisador com o pesquisado, ocorrendo desta forma o estudo prático do tema abordado.

Quanto à abordagem, a pesquisa se enquadra como qualitativa. Segundo Beuren (2004, p.92) “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último.”

Qualitativa, pois considera a relação entre que ocorre entre o mundo real e o objeto do estudo, sendo a empresa o ambiente natural e fonte direta para coleta de dados e o pesquisador será o instrumento interpretador destes dados.

Do ponto de vista do plano de coleta de dados, o trabalho se caracterizará de forma descritiva, o presente estudo será realizado com base em conhecimento específico e detalhado sobre o custo padrão como meta.

Segundo Gil (*apud* BEUREN 2004, p. 81) a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população. Sua característica principal está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Os instrumentos de pesquisa que serão utilizados e analisados: notas fiscais, fornecedores, estrutura física do local, composição dos produtos com o auxílio e colaboração

do proprietário. Ainda a entrevista não estruturada, que surge com o algum fato oportuno ocorrido e quem tem finalidade a coleta de dados.

Para Gil (2010, p.105):

Pode caracterizar-se como informal, quando se distingue da simples conversação apenas por ter como objetivo básico a coleta de dados. Pode ser focalizada quando, embora livre, enfoca tema bem específico, cabendo ao entrevistador esforçar-se para que o entrevistado retorne ao assunto após alguma digressão.

Quanto a análise de dados foi embasada na pesquisa qualitativa, pois o pesquisador irá se basear nas informações obtidas por meios de entrevistas, documentos, coleta de dados que foram obtidas por meio de análise e relatórios internos da empresa juntamente com o auxílio de materiais bibliográficos.

Análise de conteúdo é um método de análise de dados que pode ser aplicado tanto para estudos qualitativos como nas investigações quantitativas.

Beuren et al (2004, p. 138) diz que toda análise de conteúdo deve estar intimamente ligada aos objetivos da pesquisa e o pesquisador precisa ter uma noção mais consistente do assunto abordado para melhor sustentar a análise dos dados coletados.

Quando a análise dos dados espera-se do pesquisador sintetizar os dados coletados e transformá-los em informações que mostre uma compreensão conclusiva sobre o problema proposto do projeto, na fase de interpretação dos dados terá uma correlação dos dados coletados com a base teórica que a pesquisa mostrou (BEUREN, 2004).

Portanto, o plano de análise e interpretação de dados se deu pelas informações que foram buscadas durante a pesquisa contidas em documentos (Balanços Patrimoniais, DRE, Planilha de Custos dos Produtos) outros dispositivos de coleta de dados como entrevistas e observando o ambiente da empresa. Foi então elaborado um método de Custeio Padrão que pretende-se que auxilie na gestão da empresa em estudo.

3. Custo Padrão

O Custo Padrão é uma ferramenta que busca o controle não só dos custos, mas de todo o processo da cadeia produtiva, utilizando-se como ferramenta o método de comparação entre o real (custo da empresa) e o padrão (parâmetro de medida). O Custo Padrão Ideal leva em conta a capacidade máxima de produção da empresa, uso de todo tempo disponível em processos de geração de atividades da empresa, medidas exatas e desconsidera qualquer fator que possa influenciá-la negativamente como ociosidade, perdas e desperdícios. Contudo cabe

ressaltar que o Custo Ideal só seria possível em uma empresa completamente automatizada e que nunca necessitasse de manutenção.

Por isso concluiu-se que o Custo Ideal é algo impossível de ser alcançado, porém ele serve de base para medir a eficiência da empresa. Já o Custo Padrão como meta é possível, levando em consideração a capacidade da empresa os recursos disponíveis e a capacitação profissional, estabelece-se uma meta a ser atingida e buscada por todos na empresa, uma vez que esta foi feita com base em sua capacidade.

Outro fator importante a ser pré-estabelecido na empresa é o quanto essa meta pode oscilar, uma vez que estabelecido o padrão, refazer toda a matriz consome tempo e recursos e que muitas vezes podem não compensam o trabalho. Para a empresa foi pré-estabelecido um índice de aceitação da variação do Custo Meta de 5% (cinco por cento) do resultado final.

O Custo Padrão como meta sofre dois tipos de influências, os controláveis e os não controláveis:

- Controlável: quando da utilização de quantidade de produto 2,05L, acima do padrão que seria de 2L apenas.

- Incontroláveis: o preço do Dólar, o qual sofre alterações diárias.

Com base em todos esses dados montou-se uma matriz do Custo Padrão Meta para o mês de janeiro de 2013.

Na busca constante de se obter o melhor resultado para fins didáticos, foi dividido o estudo dos dados em três partes: materiais diretos e indiretos, salários e processo de fabricação. Esta dinâmica também atende ao item 37 da NPC 2 (Norma e Procedimento de Contabilidade) - Pronunciamento do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON nº 2 de 30/04/1999, admite o custo-padrão na contabilidade, desde que ajustado periodicamente (a cada três meses) e realizado desta forma.

Por se tratar de uma empresa de produtos de higiene e limpeza e como vamos trabalhar com valores pequenos, para melhor evidenciar os resultados obtidos, foi considerada para base de cálculo dos materiais diretos e indiretos, a quantidade necessária para fabricação de dez unidades e para demonstração dos resultados quatro casas decimais após a vírgula. Esta medida foi adotada por se mostrar mais eficiente e de melhor compreensão para visualização dos resultados.

Com base nos resultados obtidos, realizar-se-á a análise dos dados, para melhor entendimento sobre os resultados obtidos utilizaremos a seguinte legenda:

Desfavorável: quando o valor do Custo Real for maior que o Valor do Custo Ideal. Quando isto ocorrer será utilizado a letra maiúscula D (desfavorável).

Favorável: quando o valor do Custo Real for menor que o Valor do Custo Ideal. Quando isto ocorrer será utilizado a letra maiúscula F (favorável).

3.1 Custo dos Materiais Diretos e Indiretos

O Custo Padrão dos materiais diretos refere-se se a todo material que se integra ao produto acabado e que possa ser quantificado diretamente no cálculo do custo do produto. Ex.: matéria-prima, embalagens e rótulos.

Já os materiais indiretos como quantidade de tinta do carimbo usada para datar as embalagens e a água utilizada no processo de limpeza das embalagens é calculado com base na no custo desses materiais no mês divididos pela quantidade de produtos fabricados.

Detergente Líquido: o produto é composto por dois tipos de matérias primas diferentes, para se produzir dez unidades utilizam-se dois litros do produto A e dois litros e meio do Produto B além da embalagem. Por meio da observação, controle e medição estabeleceram-se o Custo Padrão.

Produção de 10 unidades Detergente Líquido						
Matéria Prima	Quant/Emb LT/KG	Custo em Dólar	Custo/L	L/Und	Valor R\$	Dólar
A	20	20,00	2,0000	2,00	4,0000	2,0000
B	20	30,00	3,0000	2,50	7,5000	
Diluyente	m ³		0,0057	15,5	0,0884	
Embalagem	10			0,20	2,0000	
					13,5884	

Quadro 01: Custo Padrão Dólar: Preço Ideal Com base na média da valorização cambial
 Fonte: Autor (2013)

Para o estabelecimento do Custo Real, Também utilizou-se os mesmos critérios mas, com o custo do Dólar em 12/2012 mês em que foi adquirida a matéria prima.

Matéria Prima	Quant/Emb LT/KG	Custo em Dólar	Custo/L	L/Und	Valor	Dólar
A	20	20	2,0470	2,25	4,6058	2,0470
B	20	30	3,0705	2,25	6,9086	
Diluyente	m ³		0,0057	15,5	0,0884	
Embalagem	10			0,25	2,5000	
					14,1028	

Quadro 02: Custo Real Dólar: 12/2012
 Fonte: Autor (2013)

3.1.1 Variação do Custo Padrão X Custo Real dos Materiais Diretos e Indiretos

A empresa orçou seu custo inicial de materiais diretos e indiretos do produto detergente líquido em R\$13,5884 para o mês de janeiro, este valor refere-se a cada dez unidades produzidas, ou seja, cada unidade em média deve custar R\$1,32.

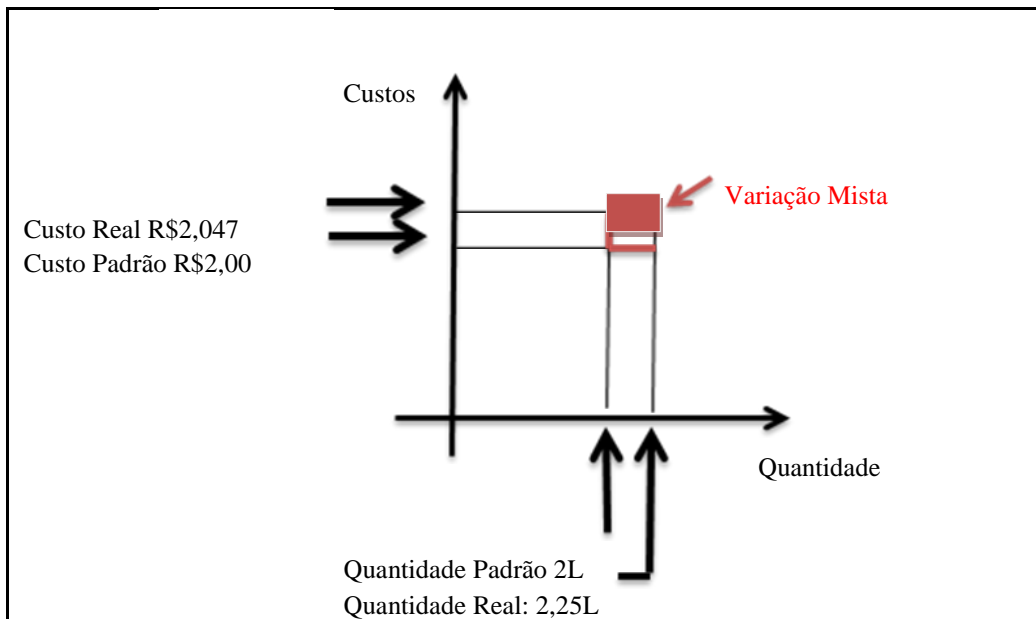
Com base nos dados obtidos o autor realizou o estudo das variações.

Matéria A	Padrão	Real	Variação	Resultado	
Quantidade	2,00	2,25	(0,2500)	(0,5000)	D
Preço	2,0000	2,0470	(0,0470)	(0,0940)	D
Variação				(0,0118)	D
Total				(0,6058)	D
Matéria B	Padrão	Real	Variação	Resultado	
Quantidade	2,50	2,25	0,25	0,7500	F
Preço	3,0000	3,0705	(0,0705)	(0,1763)	D
Variação				0,0176	F
Total				0,5914	F
	Padrão	Real	Variação		
Embalagem	R\$ 2,00	R\$ 2,50	R\$ (0,50)		D
Diluyente	15,5	15,5	0		
Resultado	MP A	R\$ (0,6058)	D		
	MP B	R\$ 0,5914	F		
	Embalagem	R\$ (0,5000)	D		
	Total	R\$ (0,5144)	D		

Quadro 03: Análise da variação ocorrida nos materiais diretos e indiretos
 Fonte: Autor(2013)

3.1.1.1 Análise do Custo da Matéria Prima A

A quantidade de matéria prima A usada na fabricação do produto excedeu em 250 ml vezes o Padrão que era de 2L que resultou em um aumento de R\$0,50 nas dez unidades produzidas. Já a variação cambial de R\$0,047 multiplicado pelo padrão, acarreta um aumento de R\$0,094. O que nos leva a conclusão de que se o aumento fosse quantidade da matéria prima A utilizada no processo de fabricação, o aumento seria de R\$0,50 e se fosse só da variação cambial, seria de R\$0,094, o que nos leva a um valor de R\$0,5940. Porém a variação foi de R\$0,6058. Isto ocorre por termos duas variáveis para um mesmo produto, o que faz necessário analisar a variação mista dessas variáveis, ou seja, o ponto em comum entre as duas variáveis para que não ocorra o erro de calcularmos duas vezes a mesma variável ou de não calcular esta. Como mostra a tabela a seguir:



Quadro 04: Variação Mista
 Fonte: Autor (2013)

O cálculo da variação ocorre multiplicando o valor da diferença entre o custo padrão e o ocorrido na variação cambial R\$0,047 pela variação ocorrida na quantidade 0,25L o que resulta em R\$0,0118 desfavorável. Os resultados R\$0,50 da quantidade, R\$0,094 da variação cambial e R\$0,0118, todos desfavoráveis, indicam que se o produto estudado fosse fabricado apenas pela matéria prima A teria um acréscimo de R\$0,6058 em seus custos.

3.1.1.2 Análise do Custo da Matéria Prima B

Ao contrário do ocorreu com a matéria prima A, obteve-se uma economia de 250 ml no consumo da matéria prima B no processo de fabricação do produto. O que resultou em uma economia de R\$0,75 em seu custo. Já o aumento ocorrido na variação cambial acarretou em um aumento de R\$0,0705 no custo do produto. A Variação mista que é a multiplicação dos 250 ml (diferença entre o Padrão e o Real) pelo valor R\$0,0705 (diferença da variação cambial) resulta em um valor de R\$0,0176 favorável, lembrando que isto se deve ao fato de que o produto teve uma economia na utilização de matéria prima. Portanto se o produto fabricado utiliza-se somente matéria prima B em seu processo de fabricação, este resultaria em uma economia de R\$0,5914.

3.1.1.3 Análise do Custo da Embalagem

A embalagem é adquirida pela empresa em grandes volumes o que torna o seu custo mais acessível, porém a empresa tinha como meta adquirir estas embalagens a um custo de R\$0,20 centavos por unidade o que não se concretizou, seu valor unitário teve um aumento de

R\$0,05 em decorrência do aumento ocorrido no frete. As despesas ocorridas com transporte são integradas ao custo das embalagens.

3.1.1.4 Análise dos Resultados dos Materiais Diretos e Indiretos

Com base nos resultados obtidos no processo de fabricação dos produtos, obteve-se os seguintes resultados, tendo como base de cálculo dez unidades produzidas por vez:

O aumento na quantidade usada de matéria prima A ocasionou um aumento no custo do produto de R\$0,6058. Já redução na quantidade usada de matéria prima B ocasionou uma redução no custo do produto de R\$0,5914. E as embalagens contribuíram com um aumento no custo do produto de R\$0,50. Com base nesses dados podemos observar na tabela 06, que o produto teria um aumento de custo de R\$0,5144.

3.1.2 Custo dos Processos de Fabricação

Os Processos de fabricação foram divididos em três partes distintas para fim de análise e mensuração dos processos, sendo estes:

- **Processo de Produção:** processo em ocorre a mensuração, diluição e mistura dos produtos químicos nos tambores, este processo é realizado por um profissional químico, o que torna o seu custo mais elevado para a empresa, em relação aos demais profissionais.

- **Engarrafamento e Rotulagem:** este processo consiste em engarrafar os produtos já prontos nos tambores, em embalagens de dois litros. O processo de rotulagem começa antes, os rótulos são separados e datados com a data de fabricação e validade, colados as embalagens que serão utilizadas no processo de engarrafamento dos produtos.

- **Fechamento e Armazenamento:** o processo de fechamento é realizado de forma mecânica com uma parafusadeira pneumática, após todos os produtos são levados para a estante onde ficam acondicionados até a hora do carregamento e distribuição.

Com base nos dados foram feitos os levantamentos do Custo Padrão para o processo de fabricação e em seguida foi quantificado os dados do Custo Real, com isso obteve-se os seguintes dados:

Produção de 10 unidades Detergente Líquido				
Processo	Custo/hora trabalhada	Tempo em minutos	Valor	Salário + Encargo
Produção	R\$ 5,91	15,00	R\$ 1,4773	R\$ 1.300,00
Engarrafamento e Rotulagem	R\$ 4,55	2,50	R\$ 0,1894	R\$ 1.000,00
Fechamento e Armazenamento	R\$ 4,55	1	R\$ 0,0758	R\$ 1.000,00
Total			R\$ 1,7424	

Quadro 05: Custo Padrão

Fonte: Autor (2013)

Processo	Custo/hora trabalhada	Tempo em minutos	Valor	Salário + Encargo
Produção	R\$ 5,91	16,00	R\$ 1,5758	R\$ 1.300,00
Engarrafamento e Rotulagem	R\$ 4,55	3	R\$ 0,2273	R\$ 1.000,00
Fechamento e Armazenamento	R\$ 4,55	2,00	R\$ 0,1515	R\$ 1.000,00
Total			R\$ 1,9545	

Quadro 06: Custo Real

Fonte: Autor (2013)

3.1.2.1 Análise do Custo no Processo de Fabricação

Com base nos dados quantificados do processo de fabricação obtivemos uma variação somente em relação ao tempo de execução das tarefas e não nos salário, pois a empresa tem sua folha de pagamentos com base em salários mensais, o que ocasionaria mudança somente em caso de ocorrência de horas extras, o que não aconteceu no mês de estudo deste artigo. O processo como um todo foi desfavorável, o que significa que gerou um acréscimo no custo final do produto. Como podemos observar no quadro 10 abaixo.

	Padrão	Real	Variação	Resultado
Fabricação	15,00	16,00	(1,00)	R\$ (0,0985)D
Engarrafamento e Rotulagem	2,50	0,50	(0,50)	R\$ (0,0379)D
Fechamento e Armazenamento	1,00	2,00	(1,00)	R\$ (0,0758)D
Total				R\$ (0,2121)D

Quadro 07: Análise da variação ocorrida no processo de fabricação

Fonte: Autor (2013)

O processo de produção que tinha como meta o tempo de quinze minutos, desenvolveu seu trabalho em dezesseis, com isso teve-se um acréscimo de um minuto no tempo de execução e conseqüentemente gerou um aumento de R\$0,0985 no Custo Padrão. O processo de engarrafamento e rotulagem dos produtos também teve um acréscimo de meio minutos em seu processo de fabricação o que gerou um aumento de R\$0,0379. Este atraso no engarrafamento dos produtos ocasionou um atraso ainda maior no setor de fechamento e

armazenamento dos produtos, por ser dependente do primeiro, o setor teve um aumento no tempo de execução do serviço de dois minutos a mais do que o Padrão o que resultou em acréscimo de R\$0,0758. No total do processo obteve-se um acréscimo de R\$0,2121 no custo total das dez unidades.

3.1.3 Análise do Resultado do Produto Detergente Líquido

A empresa orçou inicialmente seu custo em R\$15,3308 para cada dez unidade produzidas, porém o resultado final ficou em R\$16,0573 para o mês de janeiro, embora o custo do produto tenha sido superior ao custo padrão em 4,52%, ficou dentro do esperado pela empresa, não ultrapassando a margem de 5% do custo inicial.

Custo	Padrão	Real
Materiais diretos e indiretos	13,5884	14,1028
Processo de fabricação	1,7424	1,9545
Total	15,3308	16,0573

Quadro 08: Análise da variação ocorrida Padrão X Real

Fonte: Autor(2013)

Esta variação se deu principalmente em função da variação cambial, fator não controlável pela empresa, que acarretou um acréscimo de 2,35% (R\$2,00 para R\$2,0470) no custo inicial previsto, este aumento se refletiu nos demais custos com a matéria prima, mas o que mais pesou neste aumento em valores monetários foi a ociosidade, que acarretou um aumento de 12% (R\$1,7424 para R\$1,9545) no custo do produto. Outro fator que contribui de forma expressiva foi o aumento nas embalagens, onde seu custo inicial foi orçado em R\$0,20 por unidade e que passou a R\$0,25. Esse valor embora pouco representativo monetariamente representa um aumento de 20% no custo deste produto.

4. Considerações finais

A aplicabilidade do método de Custeio Padrão realizado na empresa Delta teve relevante importância para seu planejamento, desenvolvimento e execução do sistema de custos na empresa, uma vez que esta sendo de pequeno porte, não possui por questões financeiras um sistema orçamentário estruturado.

O sistema de Custeio Padrão apresentado teve êxito em seus objetivos que foram demonstrar em forma sistêmica o seu desenvolvimento das atividades, que inicia no setor de compras das matérias primas, passando pelo setor de produção e por fim, mas não menos importante o setor de armazenamento dos produtos acabados. Além disso, a realização do

trabalho acadêmico tornou possível evidenciar o que de fato ocorre em um processo de fabricação, podendo ser visualizado de forma eficaz os fatores que alteram o custo do produto e podendo interagir com estes fatores.

A grande vantagem do Método de Custeio Padrão é a interação com os resultados, proporcionando aos gestores adotarem medidas de correção que possam trazer benefícios e ganhos para suas entidades. Outro fator importante é que os administradores também são avaliados, uma vez que as medidas adotadas por eles entram em funcionamento tem-se o resultado no fim do período em evidencia, traduzindo em números se as decisões estão corretas ou não condizem com a realidade da empresa naquele momento.

Por fim, salienta-se que este estudo contribui para o gerenciamento dos processos de custos, proporcionando aos gestores um olhar mais crítico com relação aos processos envolvidos e proporcionando maior integração entre estes e seus colaboradores, uma vez que o estudo sendo realizado contou com empenho e dedicação de todos os envolvidos em atingir as metas estipuladas pela empresa.

8. Referências

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 4º Edição, Editora Atlas São Paulo, 1994.

GRECO, Alvígio Lahorgue. AREND, Lauro Roberto. **Contabilidade: Teoria e Prática Básica**. 6.ed. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 1996.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEONE, George S. Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1977.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos Planejamento, Controle e Gestão na economia Globalizada**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PEREZ, José Hernandez Jr., OLIVEIRA, Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1999.



SILVA, Antonio Carlos Ribeiro. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.