

de focar modelos numéricos específicos, destinados à aplicação no meio industrial, de serviços e comercial.

Estruturado em cinco partes, este livro apresenta o seguinte plano geral: na Parte I, os aspectos conceituais, de diferenciação e adequação dos sistemas às necessidades específicas de cada segmento da economia, precedidos de uma ampla exposição de potencialidades de uso dos elementos avaliados na gestão das empresas, foram dissecados com rigor acadêmico e técnico.

A Parte II aborda a estruturação dos mecanismos de controle das informações físicas e monetárias, imprescindíveis ao desenvolvimento de modelos numéricos e gerenciais. Preocupados em atender às necessidades emergentes ou recicláveis, pensamos, na integração custo e contabilidade, no enfoque da avaliação de estoques, uma oportunidade que as empresas dispõem para reduzir os inconvenientes do excesso de tributação. Desse modo, um capítulo extenso, o sétimo, é dedicado às aplicações contábeis do custo, integrando isoladamente a terceira parte do livro. As aplicações gerenciais e estratégicas do custo, específicas para cada segmento indicado no subtítulo da obra (para indústria, serviços e comércio), constam nas Partes IV e V.

Com base nos recursos conceituais e técnicos, amplamente abordados, e nas diretrizes de avaliação presentes nos sistemas de custeio examinados, em seu estágio mais avançado, a obra aprofunda questões práticas do dia-a-dia das empresas em diversas direções. Por exemplo: na política de preços, nas estratégias de negócios, no monitoramento do desempenho econômico e no planejamento e controle do ciclo interno de atividades, tudo sempre orientado para a maximização do resultado.

Temas como custo-padrão e gestão participativa se destacam pela atualidade no cenário brasileiro, em que se vislumbra, nos próximos anos, a manutenção dos benefícios da economia estável associada a uma crescente integração no mercado globalizado e à qualidade total. Tais temas específicos de aplicações de custos oferecem, assim, um enorme potencial dentro das empresas, no emprego racional dos recursos e na consequente obtenção de níveis significativos de economicidade, imprescindíveis à difusão de uma cultura gerencial voltada aos novos paradigmas de competitividade.

A inserção digital dos agentes econômicos é uma realidade que repercute no meio empresarial, devido à necessidade de se criarem modelos numéricos de controle e avaliação específicos, figurando em capítulo próprio nesta obra — o 12.

Nesta época marcada pela interatividade e por transformações de toda ordem, e em respeito ao consumidor/leitor, agradecemos as críticas e sugestões de melhorias que possam fazer parte de novas edições e que podem ser propostas nos e-mails: beulke@editorasaraiva.com.br; dalvio.berto@editorasaraiva.com.br.

Desejamos ainda assinalar duas outras contribuições importantes: a do professor Ricardo Hillmann ao tema Franchising, no Capítulo 19, a quem somos gratos e reconhecidos pelo apoio; e a de Carlos Alberto Pires Flores, que nos proporcionou o indispensável suporte de digitação, agregando melhor apresentação e estética no texto e nos quadros, nos padrões de informatização requeridos posteriormente na edição.

Obediente à sabedoria milenar expressa no ditado latino *finis coronat opus* (o fim coroa a obra), a plena justificativa e a realização do livro como tal se complementam com o efetivo aprimoramento dos leitores nos diferentes ambientes em que atuam e servem. Fundamentalmente, esse é o propósito da obra e o nosso sincero desejo.

Os autores

Sumário

Parte I	Fundamentação Conceitual	1
Capítulo 1	Abrangência do Cálculo de Custos	3
1.1	Aplicações contábeis	3
1.1.1	Avaliação dos Estoques	3
1.1.2	Avaliação de imobilizações próprias	5
1.1.3	Avaliação de bens de fabricação própria para uso futuro	5
1.2	Abrangência e aplicações vinculadas ao planejamento	5
1.2.1	Aplicações relacionadas ao orçamento	6
1.2.2	Projeção de planos de vendas e produção	6
1.2.3	Estudos de viabilidade	6
1.2.4	Análise de investimentos	6
1.3	Abrangência e aplicações na gestão econômico-financeira, mercadológica ..	6
1.3.1	Formação do preço de venda, ou valor de produtos e serviços	7
1.3.2	Avaliação do desempenho de produtos e serviços	7
1.3.3	Formulação das políticas de produtos e preços	7
1.3.4	Formulação de políticas de distribuição e segmentação	8
1.3.5	Avaliação do desempenho de negociações	8
1.4	Abrangência e aplicações voltadas ao controle	8
1.4.1	Controle do planejamento	8
1.4.2	Controle dos materiais	9
1.4.3	Controle do processo e da administração	9
1.4.4	Controle do ciclo operacional	9

Capítulo 2	Sistemas de Custeio	11
2.1	Alternativas de sistemas de custeio	11
2.2	Características dos sistemas de custeio	11
2.3	Sistemas monistas x sistemas dualistas	12
2.3.1	Sistemas monistas	12
2.3.2	Sistemas dualistas	14
2.4	Sistema de custeio integral, marginal e por atividade	14
2.5	Insumos físicos	16
2.5.1	Insumos reais	16
2.5.2	Insumos normais	16
2.5.3	Insumos-padrão	16
2.5.4	Valores monetários	16
2.6	Combinações favoráveis de elementos	16
2.6.1	Finalidade contábil	17
2.6.2	Finalidades de planejamento	17
2.6.3	Finalidades gerenciais	17
2.6.4	Finalidades de controles de economicidade	18
Capítulo 3	Conceituação e Classificações Básicas do Custo	19
3.1	Conceituação básica	19
3.2	Classificações dos custos	22
3.2.1	Custos e despesas diretas	22
3.2.2	Custos e despesas indiretas	23
3.2.3	Custos e despesas variáveis	23
3.2.4	Custos e despesas fixas	23
3.3	As inter-relações de custos/despesas diretas e indiretas com as variáveis e fixas	24
3.4	As relações básicas entre custos e preços	25
3.4.1	Os enfoques propostos	25
3.4.2	Estágios da evolução técnica de custos no Brasil	26
Capítulo 4	Composição, Características e Estrutura dos Sistemas de Custeio	29
4.1	A composição geral dos sistemas de custeio	29
4.2	Características genéricas e estruturas dos sistemas de custeio	31
4.2.1	Custeio integral (ou por absorção)	32
4.2.2	Custeio marginal (ou variável)	34
4.2.3	Custeio por atividade (ABC)	35
4.2.3.1	Fatores que influenciam o desenvolvimento do sistema ABC	35
4.2.3.2	A composição do sistema ABC	37
4.2.3.3	Características gerais do sistema ABC	38
4.3	Síntese das características dos sistemas de custeio	38

4.4	A estrutura básica dos sistemas de custeio	39
4.4.1	A estrutura básica nas empresas industriais	39
4.4.1.1	O custeio integral nas empresas industriais	40
4.4.1.2	O custeio marginal nas empresas industriais	41
4.4.1.3	O custeio por atividade (ABC) nas empresas industriais	41
4.5	A estrutura de custos no comércio	42
4.5.1	Custos relativos à aquisição das mercadorias	42
4.5.2	Despesas relativas à venda das mercadorias	43
4.5.2.1	Despesas tributárias diretas	43
4.5.2.2	Despesas diretas de vendas	44
4.5.2.3	Despesas financeiras do giro	44
4.5.3	Os componentes fixos do custo no comércio	45
4.5.3.1	Despesas operacionais	46
4.5.3.2	Despesas administrativas	46
4.5.4	Os sistemas de custeio no comércio	46
4.5.4.1	O custeio integral no comércio	46
4.5.4.2	O custeio marginal no comércio	47
4.5.4.3	O custeio por atividade (ABC) no comércio	48
4.6	A estrutura de custos nas empresas/organizações de serviços	49
4.6.1	Empresas/organizações de serviço que utilizam materiais diretos	49
4.6.1.1	Sistema do custeio integral nas organizações de serviços	49
4.6.1.2	Sistema do custeio marginal nas organizações de serviço	49
4.6.1.3	Sistema do custeio por atividade (ABC) nas organizações de serviços	50
4.6.2	Empresas/organizações de serviço que não utilizam materiais diretos	50
4.6.2.1	Sistema do custeio integral	50
4.6.2.2	Sistema do custeio marginal	50
4.6.2.3	Sistema do custeio por atividade (ABC)	50
Parte II	Coleta e Montagem de Dados	53
Capítulo 5	Os Componentes Monetários do Custo	55
5.1	Organização dos componentes do custo	55
5.2	Organização das informações monetárias do custo	56
5.2.1	A classificação geral dos componentes monetários	56
5.2.2	Classificação dos componentes monetários	58
5.3	Organização dos materiais	58
5.3.1	O caso da indústria e dos serviços	58
5.3.2	O caso do comércio	60
5.4	Organização de custos e despesas operacionais e administrativas	60
5.4.1	O custeio integral	60
5.4.2	A setorização dos custos na indústria e nos serviços	61
5.4.2.1	Critérios de setorização	63
5.4.3	Os agrupamentos de setorização	64
5.4.4	A classificação dos centros de custos	65
5.4.5	O custeio marginal	70
5.4.6	O custeio por atividade (ABC)	70

5.5	Organização dos principais componentes monetários dos custos operacionais e das despesas administrativas	71
5.5.1	Organização dos custos e das despesas patrimoniais	71
5.5.1.1	A organização física inicial do patrimônio	71
5.5.1.2	A avaliação dos bens patrimoniais	71
5.5.1.3	A apropriação dos custos patrimoniais	73
5.5.1.4	O controle das movimentações de bens patrimoniais	73
5.5.2	Organização dos custos e das despesas com materiais indiretos	74
5.5.3	Organização dos custos e das despesas com pessoal	74
5.5.4	Organização dos custos e das despesas gerais ou das utilidades	77
5.6	Apropriação dos custos operacionais e das despesas administrativas (estruturação e apresentação)	80
5.6.1	A apropriação dos custos e as despesas operacionais e administrativas no custeio integral	80
5.6.1.1	Na indústria e nos serviços	81
5.6.1.2	No comércio	82
5.6.1.3	O rateio dos centros de custos de apoio (auxiliares)	83
5.6.1.4	A operacionalização dos rateios	86
5.6.1.5	Custo operacional final	88
5.6.1.6	A apropriação das despesas administrativas	88
5.6.2	A apropriação dos custos e das despesas operacionais e administrativas no custeio marginal	90
5.6.3	A apropriação dos custos e despesas operacionais e administrativas no custeio por atividade	93
5.7	Os custos independentes do preço de venda	97
5.8	Custos e despesas dependentes do preço de venda	98
5.8.1	Os custos financeiros	99
5.8.1.1	Método contábil com taxa efetiva	100
5.8.1.2	Método da taxa calculada pelos ciclos de pagamentos e recebimentos ..	100
5.9	Custos e despesas tributárias diretas	101
5.9.1	Custos e despesas diretas com vendas	102
Capítulo 6	Os Componentes Físicos do Custo	107
6.1	A importância do tema	107
6.2	As modalidades de insumos e sua vinculação ao cálculo de custos	108
6.3	Sistemas de controle dos insumos	109
6.3.1	Abrangência dos sistemas	109
6.3.2	Os sistemas de controle de produção	109
6.3.2.1	Controle de produção por lote	109
6.3.2.2	Controle de produção por processo	110
6.3.2.3	As relações entre o controle de produção por lote e por processo	111
6.4	A determinação dos componentes físicos de materiais diretos	112
6.4.1	Insumos reais	112
6.4.2	Insumos teóricos	115
6.4.3	Rendimentos de materiais diretos em produção conjunta	116

6.4.4	Aproveitamento contínuo ou conjunto de materiais diretos	117
6.5	Componentes operacionais	119
6.5.1	Conceituação	119
6.5.2	Modalidades de apropriação dos custos operacionais	119
6.5.2.1	Unidades idênticas de processamento	119
6.5.2.2	Unidades diferenciadas de processamento	121
6.5.2.3	Situações mistas ou combinadas de apropriação de custos operacionais ..	124
6.5.3	Os insumos operacionais	127
6.5.4	Fichas técnicas por produto ou serviço	131
Parte III	Aplicações Contábeis do Custo	135
Capítulo 7	Aplicações Contábeis do Custo	137
7.1	Introdução.	137
7.2	Avaliação dos materiais	138
7.2.1	Modelos numéricos de avaliação de materiais	139
7.3	Avaliação das imobilizações próprias e dos serviços prestados a terceiros ..	141
7.4	Avaliação de estoques de produtos semifabricados e prontos	146
7.4.1	Estágios de avaliação	146
7.4.2	Modelo numérico por processo — sem encadeamento	146
7.4.3	Modelo numérico por processo — com encadeamento da produção.	148
7.4.4	Modelo numérico por lote	151
7.4.4.1	Aplicação prática do modelo numérico por lote	155
7.4.5	Avaliação de estoques sem individualização por fases	159
7.4.6	Avaliação de estoques mediante a acumulação inversa por produto/centro ..	160
7.5	Avaliação do custo-padrão	164
7.6	Integração do custo à contabilidade	165
7.6.1	Integração dos valores monetários da contabilidade	165
7.6.1.1	Integração dos materiais	165
7.6.1.2	Integração dos produtos semifabricados e prontos	166
7.7	Avaliação de estoques de forma não-integrada à contabilidade	168
7.7.1	Amplitude do tema	168
7.7.2	Produtos semifabricados (modalidade não-integrada)	169
7.7.3	Produtos prontos (modalidade não-integrada)	173
7.8	Confronto entre a modalidade integrada e a não-integrada	174
7.9	Contabilização dos insumos e estoques	178
7.9.1	Abordagem dos métodos de contabilização enfocados	178
Parte IV	Aplicações Gerenciais e Estratégicas do Custo	189
Capítulo 8	Formação do Preço de Venda e seu Inter-Relacionamento com o Custo	191
8.1	Introdução	191
8.2	Preço e custeio integral	191

8.3	Preço e custeio marginal	193
8.4	Preço de venda e custeio por atividade	196
8.5	Análise de um exemplo. Custeio integral	198
8.6	Análise de um exemplo. Custeio por atividade	205
8.6.1	Cálculo do custo e do valor dos serviços	206
Capítulo 9	Gestão de Resultado e Seu Monitoramento	211
9.1	Introdução	211
9.2	Alternativas: resultado por bem/serviço ou contribuição por bem/serviço?	211
9.3	Resultado unitário como conceito de desempenho	212
9.4	Margem de contribuição unitária — como conceito de desempenho	216
9.5	Decisões econômicas sobre o desenvolvimento de bens e serviços	220
9.6	Composição dos produtos e ajustamento ao resultado	223
9.7	Margem de contribuição no fator escasso	226
9.8	Monitoramento diário do resultado da empresa	226
Capítulo 10	Aplicações do Custo no Planejamento	231
10.1	Posicionamento do tema	231
10.2	Vinculações com o orçamento	231
10.2.1	Importância do orçamento	231
10.2.2	Orçamento operacional (econômico)	232
10.2.2.1	Custo e planejamento dos níveis de atividade	232
10.3	Custo-padrão	238
10.3.1	Elementos do custo-padrão	239
10.3.2	Formação do custo-padrão	240
10.3.2.1	Cálculo do custo-padrão dos materiais diretos	240
10.3.2.2	Cálculo do custo-padrão da mão-de-obra direta	241
10.3.2.3	Cálculo do custo-padrão dos demais custos operacionais	242
10.3.3	Custo-padrão de fabricação do produto	243
10.4	Cálculo das variações de custos	243
10.4.1	Variações de custos dos materiais diretos	246
10.4.2	Variações de custos de mão-de-obra direta	249
10.4.3	Variações de custos dos demais custos operacionais	251
10.5	Decisões de terceirização	252
10.6	Análise de investimentos	253
10.6.1	Renovação de frota	254
10.7	As aplicações gerenciais do custo no controle	256
10.7.1	Gestão do controle de materiais	257
10.7.2	Gestão de controle dos custos/despesas operacionais	257
10.7.3	Gestão dos custos/despesas financeiras	259

10.7.4	Gestão dos custos mercadológicos	260
Parte V	Aplicações Gerenciais e Estratégicas do Custo em Empresas Comerciais	261
Capítulo 11	Formação do Preço de Venda no Comércio e o Seu Inter-Relacionamento com o Custo	263
11.1	Considerações iniciais	263
11.2	Fatores que influenciam a formação do preço	264
11.3	Preço e custeio integral	266
11.3.1	Com a inclusão das despesas operacionais e administrativas no <i>markup</i>	266
11.3.2	Sem a inclusão das despesas operacionais e administrativas no <i>markup</i>	271
11.4	Preço e custeio marginal	274
11.5	Preço e custeio por atividade	277
Capítulo 12	Comércio Eletrônico	283
12.1	Comércio eletrônico: significado e características	283
12.2	Composição dos custos e das despesas no comércio eletrônico	285
12.3	Estrutura do custo das mercadorias no comércio eletrônico	287
12.3.1	Sistema do custeio integral	287
12.3.2	Custeio marginal	291
12.3.3	Custeio por atividade	291
12.4	Precificação no comércio eletrônico	292
12.4.1	Precificação pelo custo	292
12.4.1.1	Cálculo do preço de venda pelo custeio integral	292
12.4.1.2	Cálculo do preço de venda pelo custeio marginal	294
12.4.1.3	Cálculo do preço de venda pelo custeio por atividade	295
12.4.2	Precificação por outros fatores	296
12.5	Política de preços no comércio eletrônico	297
Capítulo 13	Formulação do Preço de Venda a Prazo e Política de Descontos	299
13.1	Definição dos prazos de venda	299
13.2	Fórmulas de cálculo do preço de venda a prazo	300
13.2.1	Preço de venda a prazo, com a despesa financeira por fora	301
13.2.2	Preço de venda a prazo com a despesa por dentro (incluída no <i>markup</i>)	301
13.2.3	Preço de venda a prazo com os valores à vista atualizados	302
13.3	Política de descontos	304
13.3.1	Descontos efetivos de preços	304
13.3.2	Descontos pré-calculados	306

Capítulo 14	Avaliação do Desempenho do Giro	307
14.1	Posicionamento do tema	307
14.2	Avaliação de desempenho dos fornecedores	308
14.3	Monitoramento do giro	309
14.3.1	Pontos de excelência do giro	309
14.3.2	Desenvolvimento de modelo de monitoramento	310
14.4	Cálculo da eficiência do giro no negócio	313
14.5	Monitoramento preventivo	314
14.5.1	Alternativas de monitoramento	314
14.5.2	Cálculo do número mínimo de unidades	315
14.5.3	Cálculo de preço mínimo ou crítico	315
Capítulo 15	Monitoramento do Desempenho dos Negócios no Comércio	319
15.1	Considerações iniciais	319
15.2	Quadrinômio do lucro	319
15.2.1	Elevado nível de satisfação dos clientes	319
15.2.2	Velocidade na rotação de estoques, no menor prazo possível	320
15.2.3	Estrutura enxuta de custos operacionais e administrativos	320
15.2.4	Maximização da margem de contribuição	320
15.3	Avaliação de desempenho dos negócios	321
15.3.1	Definição do indicador	321
15.3.2	Relatórios de avaliação dos negócios — atacado	322
15.3.3	Relatórios de avaliação dos negócios — varejo	326
Capítulo 16	Modelos de Gerenciamento do Resultado	335
16.1	Posicionamento do tema	335
16.2	Operacionalização do monitoramento	335
16.2.1	Gerenciamento do resultado	336
16.2.2	Acompanhamento das metas	339
16.3	Ponto de equilíbrio	340
16.4	Exemplificações numéricas sobre parametrização e ponto de equilíbrio	342
16.4.1	Exemplo ilustrativo I referente ao ponto de equilíbrio	342
16.4.2	Exemplo ilustrativo II referente ao ponto de equilíbrio	342
16.4.3	Exemplificação numérica sobre o autogerenciamento das metas	343
16.4.4	Dimensionamento de margens dos negócios	344
Capítulo 17	Modelos Numéricos de Simulação de Preços e Negócios	349
17.1	Considerações iniciais	349
17.2	Planilha de negociação	349
17.3	Formulação de modelos de simulação	352

17.3.1	Conceitos relevantes e seus inter-relacionamentos	352
17.3.2	Base de dados	353
17.4	Simulação sobre as linhas de negócios	354
17.5	Simulação sobre o montante de estoques	356
Capítulo 18	As Aplicações Gerenciais do Custo no Controle no Comércio	359
18.1	Considerações preliminares	359
18.2	Análise evolutiva dos custos operacionais setoriais	360
18.3	Caso prático de aplicação da técnica de ABC na gestão de controle	360
18.4	Controle dos custos e das despesas administrativas	363
18.5	Planejamento e monitoramento da operação	363
18.5.1	Produtividade via força de vendas	364
18.5.2	Instrumentos de avaliação de uma rede	365
18.5.3	Indicadores de produtividade e o dimensionamento ideal de custos	367
18.5.4	Produtividade nas áreas de distribuição, armazenagem e administração	367
18.6	Padrões de consumo	368
18.7	Normas internas de controle	368
CAPÍTULO 19	Franchising	368
19.1	Evolução das relações de troca	368
19.2	Conceito de varejo	368
19.3	Tendências do franchising	370
19.4	Novo ciclo do varejo tradicional	372
19.5	Canais de distribuição	373
19.5.1	Modalidades de expansão	373
19.5.2	Argumentos para a escolha	374
19.6	Franchising como canal de distribuição	377
Referências Bibliográficas		381
Índice Remissivo		385