

O USO DA INFORMAÇÃO GERENCIAL NUMA EMPRESA DO SETOR DE CONFECÇÃO

Daiane Martins Gresele¹
Antonio Cecílio Silvério²

Resumo: Este estudo tem como principal objetivo demonstrar a importância das informações geradas pela Contabilidade, juntamente com a Contabilidade Gerencial, auxiliando os gestores na tomada de decisão, através de uma pesquisa bibliográfica e posterior estudo de caso. Buscaram-se informações em uma empresa do ramo de confecção do município de Pato Branco – PR. Verificou-se o diagnóstico atual da empresa e seu processo produtivo para poder sugerir a melhor forma de controle ao gestor. Optou-se pelo Método de Custeio Variável por fornecer informações de cunho gerencial, juntamente com alguns indicadores, tais como: Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança e Grau de Alavancagem. Por fim traz o resultado obtido, este que forneceu dados relevantes ao administrador, contribuindo no seu processo decisório.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Tomada de decisão. Custeio Variável. Informação.

Abstract: The main aim of this study is to demonstrate the importance of the information generated for the Accounting, jointly with the Managerial Accounting, assisting the managers in the decision making, through a bibliographical research and a study of case. The informations were obtained in a clothing company of the city of Pato Branco - PR. It was verified the current situation of the company and its productive process to suggest the best form of control to the manager. It was chosen the Variable Costing Method for supplying managerial information, with some important pointers, such as: Contribution Margin, Break-even point, Safety Margin and Leverage Degree. Finally it brings the gotten result, wich supplied important informations to the administrator, contributing in the decision making.

Key-Words: Managerial Information. Decision Making. Variable Costing. Information.

1 INTRODUÇÃO

Cada vez mais os administradores estão em busca de informações confiáveis e seguras que auxiliem no processo decisório de forma eficiente e eficaz.

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR, Campus de Pato Branco.

² Professor Mestre do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR, Campus Pato Branco.

Assim, surge a Contabilidade Gerencial com o objetivo de suprir essas necessidades, servindo como instrumento de apoio aos gestores.

A Contabilidade Gerencial tem como principais objetivos gerar informações úteis e relevantes para tomada de decisões e controlar os processos internos da empresa para que os gestores alcancem os objetivos pretendidos. É através deste controle que o gestor conseguira identificar alguma eventual falha e solucioná-la em tempo hábil.

Para Atkinson *et al* (2000, p.36) A Contabilidade Gerencial é o processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e administradores, ela é direcionada para as necessidades informacionais dos indivíduos internos da empresa, devendo orientar suas decisões operacionais e de investimentos.

Diante disso, realizou-se um estudo de caso na empresa Rosa de Sarom, no intuito de verificar como estão seus processos e controles internos e verificar em que a informação gerencial pode contribuir para melhorar o desempenho da empresa.

2 CONTABILIDADE GERENCIAL

No atual contexto de competitividade entre as empresas, torna-se cada vez mais necessário informações que auxiliem aos gestores na tomada de decisões. O que se percebe é que somente com as informações geradas pela Contabilidade que os gestores poderão ter um controle mais preciso de seu patrimônio e auxílio na tomada de decisões. Desta forma, se destaca a Contabilidade Gerencial.

A Contabilidade Gerencial serve como instrumento de apoio e contribui na interpretação dos fatos econômicos ocorridos dentro da empresa, fornecendo dados úteis aos administradores.

De acordo com Crepaldi (2006)

a Contabilidade Gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para a melhor utilização de recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial. CREPALDI (2006, p.20)

As informações gerenciais devem atender a todas as necessidades de informações dos usuários internos da empresa, com relatórios bem elaborados e de fácil entendimento, auxiliando na tomada de decisões. É vital que estas informações sejam precisas, pois delas dependem o sucesso do negócio.

Cada nível organizacional necessita de uma informação contábil diferente. A informação será utilizada individualmente por cada setor para otimizar o processo interno e chegar ao objetivo comum da organização.

Para Iudícibus (1998)

A Contabilidade Gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador. (IUDÍCIBUS, 1998, p. 21).

No quadro 1 podemos ver as várias funções da informação contábil gerencial.

Controle Operacional	Fornece informação (feedback) sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas
Custeio do produto e do cliente	Mensura os custos dos recursos para se produzir, vender e entregar um produto ou serviço aos clientes
Controle administrativo	Fornece informação sobre o desempenho de gerentes e de unidades operacionais
Controle estratégico	Fornece informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferências dos clientes e inovações tecnológicas.

Quadro 1 - Funções da informação gerencial contábil

Fonte: ATKINSON et al. (2000, p.45)

Para Atkinson *et al* (2000) a Informação gerencial contábil são:

dados financeiros e operacionais sobre atividades, processos, unidades operacionais, produtos, serviços e clientes da empresa; por exemplo o custo calculado de um produto, de uma atividade, ou de um departamento, relativo a um período de tempo recente. (ATKINSON *et al*, 2000, p. 36)

3 CONTROLE INTERNO

O controle interno é uma ferramenta que abrange todas as partes da organização, fazendo com que cada parte desempenhe sua função corretamente.

Crepaldi (2006) define o controle interno como sendo:

o sistema, de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os métodos e medidas adotadas com a finalidade de: salvaguardar os ativos; verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais; desenvolver a eficiência nas operações e comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados. CREPALDI, (2006, p.73)

Toda empresa, desde as mais pequenas, tem a necessidade de realizar determinados tipos de controle, como: controle de caixa, de estoque, de contas a pagar, de contas a receber. Um bom controle interno faz com que reduza a possibilidade de erros e produz uma maior confiança para a administração no processo decisório.

Cada organização tem sistemas de controle que coordenam o exercício do direito de decisão que está diluído entre certo número de indivíduos. (Crepaldi, 2006, p.79).

4 A CONTABILIDADE DE CUSTOS

Para Crepaldi (2004) a Contabilidade de Custos é

“Uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações.” (CREPALDI, 2004, p. 13)

Esta área da Contabilidade Gerencial surgiu da necessidade de se ter um melhor controle, de fornecer informações para que a administração possa tomar decisões em relação a qual produto esta sendo mais rentável, qual está sendo mais vendido, também auxilia, segundo Crepaldi (2004), na determinação dos custos dos fatores de produção, dos custos de determinado setor da empresa, no controle e observação de desperdícios, horas ociosas de trabalho, entre outras.

A Contabilidade de Custos pode ser utilizada tanto em empresas industriais quanto em empresas de prestação de serviço, empresa públicas, etc., sendo que cada uma deve utilizar o método que melhor se encaixe em sua atividade.

Os três principais métodos de Custeio são: Custeio por Absorção, Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio Variável.

O Custeio por Absorção tem por objetivo apropriar o valor de todos os custos aos produtos, sendo eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Segundo Crepaldi (2004) é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é aceito pela legislação comercial e fiscal.

O método de Custeio Baseado em Atividade divide o processo produtivo por atividade destinando os custos dos produtos. No processo de fabricação o produto passa por várias fases e o Custeio ABC calcula quanto do custo é alocado em cada produto e cada uma das fases.

No custeio Variável, também conhecido como custeio direto, são considerados apenas os custos variáveis de um período, sendo que os custos fixos vão direto para as contas de Resultado sendo considerados como despesa, pois existem mesmo que não haja produção. Este método é utilizado internamente pelas empresas no auxílio a tomadas de decisões. Em conjunto, para melhor análise do desempenho da empresa, podem ser utilizados: Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança e Grau de Alavancagem Operacional (GAO).

A Margem de Contribuição é a diferença entre as Receitas e os Custos Variáveis. Esta análise auxilia o administrador a tomar a decisão de quantidade a ser produzida, preço de venda, avaliar o desempenho, etc.

O Ponto de Equilíbrio indica quanto a empresa não tem lucro ou prejuízo, ou seja, o total das receitas são iguais ao total dos custos e despesas.

A Margem de Segurança aponta quanto as vendas podem cair antes de se ter prejuízo, sendo a diferença entre o que ela vendeu e seu ponto de equilíbrio.

O Grau de Alavancagem Operacional representa o aumento do lucro obtido através do aumento das vendas.

5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para elaboração deste estudo foi utilizada primeiramente a pesquisa bibliográfica com foco na Contabilidade Gerencial e de Custos para obter maiores informações a respeito destes temas. Este método consiste em consultar material já elaborado e publicado por outros autores, sendo selecionado tópicos de interesse para a pesquisa.

Posteriormente foi feito um estudo de caso, que consiste no levantamento de dados e na possibilidade de análise da situação de uma entidade em específico. Neste caso, a empresa analisada foi a Rosa de Sarom, atuante no ramo de confecções, produzindo uniformes escolares, industriais, agasalhos e camisetas em geral.

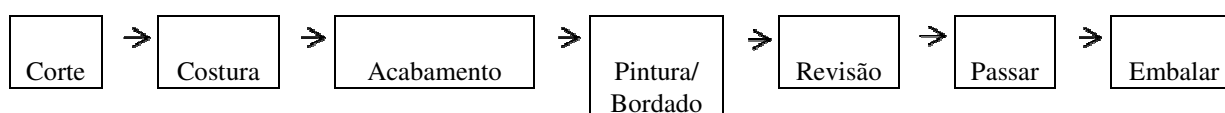
A forma de produção da empresa é por Ordem, ou seja, através de encomendas e a compra de matéria prima é feita de acordo com o que é necessário para produzir determinada encomenda.

Com base nos dados obtidos acompanhando a movimentação da empresa, foram aplicados os cálculos utilizando o Método de Custeio Variável.

6 RESULTADOS

O estudo de caso que foi realizado na empresa Rosa de Sarom, fundada em 29 de agosto de 1999 iniciando suas atividades com confecção de uniformes escolares. Buscando novos mercados, iniciaram a produção de agasalhos, uniformes industriais e camisetas em geral. Hoje a empresa atende todas as escolas da cidade de Pato Branco e distribui seus produtos para toda a região sudoeste do Paraná e oeste de Santa Catarina. Atualmente a empresa conta com 14 funcionários.

O Quadro 2 demonstra a Cadeia de Valores da empresa, ou seja, o processo pelo qual o produto passa após feito o pedido.



Quadro 2 - Quadro de valores

Fonte: Adaptado de Atkinson *et al* (2000, p. 79)

6.1 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS FIXOS E GASTOS VARIÁVEIS

a) **Gastos Fixos:** De acordo com os controles realizados os Gastos Fixos do mês de Julho de 2010 foram:

CUSTOS FIXOS MENSAIS	
Pro-labore	R\$ 3.000,00
Despesa com salários	R\$ 10.650,00
Fgts	R\$ 583,84
Telefone	R\$ 1.800,00
Aluguel	R\$ 1.400,00
Luz	R\$ 700,00
Honorários contábeis	R\$ 400,00
Propaganda	R\$ 100,00
Depreciação	R\$ 369,08
TOTAL	R\$ 19.002,92

Quadro 3 - Gastos Fixos Mensais

Fonte: Dados da pesquisa

A empresa tem identificados os custos fixos consumidos pelos produtos conforme segue: para as Camisas Polo: R\$ 8.039,70 e para os Aventais: R\$ 10.963,23. A administradora chegou a estes valores pelo tempo de produção de cada produto, já que os aventais são em maior quantidade e consomem mais tempo.

Obs: Depreciação: o imobilizado não constava na Contabilidade, diante disso foi feita uma consulta aos fornecedores de máquinas e equipamentos, sendo que o valor total apurado, como mostra o quadro 4, foi de R\$ 44.290,00, tendo os maquinários uma vida útil de 10 anos.

Relação de Máquinas e Equipamentos	Valor em R\$
1 Botoneira	3.500,00
1 Caseadeira	7.000,00
1Elastiqueira	3.900,00
1 Interlock	1.700,00
1 Pespontadeira	2.800,00
2 Galoneiras	5.400,00
3 Overlock	4.950,00
3 Reta	3.600,00
1 mesa de Corte	800,00
2 ferros de passar	640,00
2 mesas térmicas para Serigrafia com 12 berços cada	10.000,00
TOTAL	44.290,00

Quadro 4 – Relação de Máquinas e Equipamentos

Fonte: Dados da pesquisa

b) Gastos Variáveis: Serão analisados os Custos Variáveis dos pedidos recebidos no mês de julho de 2010, os quais são: 2.200 Unidades de Camisas Polo, e 3.000 Unidades de Aventais.

Os dados que constam nas tabelas 5 e 6 foram conseguidos através de uma planilha feita pela administradora da empresa. Nela são lançados todos os itens utilizados para fazer determinado produto, com o objetivo de verificar quais serão os custos e determinar o preço de venda.

Custos Variáveis Camisa Polo - 2.200 Unidades				
Item	Unid	Quant	Valor Unit.	Total
Piquet Preto	MT	440	28,21	12.412,40
Piquet Gola	UNI	2200	0,80	1.760,00
Fio Reta	MT	211.200	0,00	157,98
Fio Overlock	MT	400.400	0,00	121,96
Bobina 3 L	UNI	2200	0,03	66,00
Sacola Lisa Grande	UNI	44	0,28	12,32
Etiqueta	UNI	2200	0,03	66,00
Botão nº 18 2 Furos	UNI	4400	0,03	132,00
Entretela 40x40x40	MT	440	0,23	101,20
Entretela 30x30x30	MT	110	0,06	6,60
Preparação de Telas	UNI	5	1,01	5,05
Tinta	KG	20	19,95	399,00
TOTAL				R\$ 15.240,51

Quadro 5 - Custos Variáveis Camisa Polo

Fonte: Dados da pesquisa

Custos Variáveis Aventais - 3.000 Unidades				
Item	Unid	Quant	Valor Unit.	Total
Oxford Branco	MT	900	2,90	2.610,00
Algodão 16 tramas escura	KG	48	16,00	768,00
Fio Reta	MT	273.000	0,00	204,20
Fio Overlock	MT	288.000	0,00	87,72
Bobina 2 L	UNI	3000	0,02	60,00
Sacola Lisa Grande	UNI	40	0,28	11,20
Preparação de Telas	UNI	15	1,01	15,15
Tinta	KG	20	19,95	399,00
TOTAL	R\$ 4.155,27			

Quadro 6 - Custos Variáveis Aventais

Fonte: Dados da pesquisa

O preço de venda de Camisa Polo é R\$ 18,10 cada e dos Aventais é R\$ 7,15 cada.

6.2 ANÁLISE DOS CUSTOS

6.2.1 Margem de Contribuição

A Margem de Contribuição é quanto cada produto contribui para quitar as despesas fixas da empresa.

a) Margem de Contribuição das Camisas Polo

Margem de Contribuição 2.200 Unidades de Camisas Polo			
Itens	R\$ Total	R\$ Unitário	% MC
Receita	39.820,00	18,10	
(-) Custos Variáveis	- 15.241,51	- 6,93	
(=) Margem de Contribuição	24.578,49	11,17	61,72%

Quadro 7 - Margem de Contribuição Camisas Polo

Fonte: Dados da pesquisa

Analisando o quadro 7 verifica-se que a Margem de Contribuição das Camisas Polo para pagamento dos gastos fixos e contribuição para formação do lucro desejado é de R\$ 24.578,49, o que representa 61,72% em relação a receita.

b) Margem de Contribuição dos Aventais

Margem de Contribuição 3.000 Unidades de Aventais			
Itens	R\$ Total	R\$ Unitário	% MC
Receita	21.450,00	7,15	
(-) Custos Variáveis	- 4.155,27	- 1,39	
(=) Margem de Contribuição	17.294,73	5,76	80,63%

Quadro 82 - Margem de Contribuição dos Aventais

Fonte: Dados da pesquisa

A Margem de Contribuição dos Aventais é de R\$ 17.294,73, o que representa 80,63% da receita.

Comparando o cálculo feito das Camisas e dos Aventais percebe-se que os Aventais contribuem com uma maior Margem de Contribuição para a empresa. Apesar de a quantidade vendida de Aventais ser superior a quantidade de Camisas Polo os Aventais tem um menor custo de produção, assim, justifica-se o menor custo unitário de venda.

6.2.2 Cálculo do ponto de equilíbrio

Neste trabalho foram utilizados dois métodos para se calcular o Ponto de Equilíbrio: em Quantidade e o Contábil.

a) Ponto de Equilíbrio em Quantidade

Ponto de Equilíbrio em Quantidade		
	Camisa Polo	Aventais
Custos/Despesas Fixas	R\$ 8.039,70	R\$ 10.963,23
(/) Margem Contribuição Unitária	R\$ 11,17	R\$ 5,76
(=) Ponto de Equilíbrio	720	1.902

Quadro 9 - Ponto de Equilíbrio em Quantidade

Fonte: Dados da pesquisa

O quadro 9 evidenciou que para a empresa atingir o Ponto de Equilíbrio na venda das Camisas Polo ela deverá vender em média 720 unidades e na venda dos Aventais em media 1.902 unidades. Assim pode-se notar que o Ponto de Equilíbrio não está muito próximo da quantidade vendida, isso é bom, pois não coloca a situação da empresa em risco.

b) Ponto de Equilíbrio Contábil

Ponto de Equilíbrio Contábil		
	Camisa Polo	Aventais
Unidades	720	1.902
(X) Preço de Venda	R\$ 18,10	R\$ 7,15
(=) Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 13.032,00	R\$ 13.599,30

Quadro 103 - Ponto de Equilíbrio Contábil

Fonte: Dados da pesquisa

O quadro 10 demonstra que o valor que a empresa deveria vender de Camisas Polo para que seu lucro e prejuízo sejam iguais a zero seria R\$ 13.032,00 e de aventais seria R\$ 13.599,30.

6.2.3 Margem de Segurança

A Margem de Segurança indica o quanto as vendas da empresa poderão cair antes que ela tenha prejuízo.

Margem de Segurança		
	Camisa Polo	Aventais
Unidades Vendidas	2.200	3.000
(-) Ponto de Equilíbrio	720	1.902
(=) Margem de Segurança	1.480	1.098

Quadro 11 - Margem de Segurança

Fonte: Dados da pesquisa

O quadro 11 mostra que a diferença entre as Unidades Vendidas e o Ponto de Equilíbrio gera uma Margem de Segurança de 1.480 para as camisas e 1.098 para os Aventais.

6.2.4 Grau de Alavancagem Operacional

Antes de se calcular o Grau de Alavancagem Operacional será apresentada a DRE das vendas das Camisas Polo e dos Aventais:

DRE Sintética	
Receita com vendas	R\$ 61.270,00
(-) Gastos Variáveis	R\$ 19.395,78
(=) Margem Cont. Total	R\$ 41.874,22
(-) Gastos Fixos	R\$ 19.002,92
(=) Lucro Operacional	R\$ 22.871,30

Nesta DRE foi somado o valor da Receita com as vendas das 2.200 Camisas Polo mais as 3.000 unidades de Aventas, diminuindo os gastos variáveis de ambas, chegando-se a Margem de Contribuição Total, deste total foram diminuídos os gastos fixos obtendo-se um Lucro de R\$ 22.871,30.

A partir deste resultado pode-se calcular o Grau de Alavancagem Operacional, que representa o aumento do lucro obtido através do aumento das vendas.

Grau de Alavancagem Operacional		
Margem de Cont Total =	41.874,22 =	1,8308634
Lucro	22.871,30	

Quadro 12 - Grau de Alavancagem Operacional
Fonte: Dados da pesquisa

Através do cálculo do GAO, apresentado no quadro 12, obteve-se um resultado de 1,8308634 vezes, ou seja, para cada 1% que variar as vendas da empresa ocorrerá uma variação de 1,8308634 no lucro, e dependendo de como forem as variações das vendas, a variação do lucro pode ser para mais ou para menos.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo abordar a Contabilidade Gerencial e sua contribuição em uma empresa do ramo de confecções para auxiliar nas tomadas de decisão.

A pesquisa bibliográfica nos mostrou que a Contabilidade de Custos, que é uma área da Contabilidade Gerencial, surgiu da necessidade de se ter um melhor controle, de fornecer informações para que a administração possa tomar decisões. Entre os sistemas de custeio abordados neste trabalho o utilizado para análise dos dados da empresa foi o Método de Custeio Variável por ser de cunho Gerencial e fornecer informações mais precisas.

Após concluir este trabalho foi possível afirmar que com a utilização do método de custeio variável foi possível repassar a administradora da empresa um relatório gerencial completo com informações da situação da empresa, contendo: Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança e Grau de Alavancagem Operacional.

Cabe ressaltar que este trabalho não termina aqui, pois será necessário acompanhamento constante dos controles, sendo eles melhorados e aperfeiçoados conforme

necessário, servindo sempre como suporte na tomada de decisão da administração para se ter um bom controle interno, melhorando cada vez mais os resultados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. 1º Edição. São Paulo: Editora Atlas. 2000.

CREPALDI, Aparecido Silvio. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Editora Atlas. 2004.

CREPALDI, Aparecido Silvio. **Contabilidade Gerencial**. 3º Edição. São Paulo: Editora Atlas. 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Editora Atlas. 1998.