

Evento: XXV Seminário de Iniciação Científica

A UTILIZAÇÃO DOS MÉTODOS DE CUSTEIO NA APURAÇÃO E ANÁLISE DE CUSTOS EM UMA FARMÁCIA DE PRODUTOS MANIPULADOS¹
THE COSTING METHODS UTILIZATION FOR VERIFICATION AND COST ANALYSIS IN A PHARMACY OF MANIPULATED PRODUCTS

Daniela Dos Santos², Juliana Pasquali³, Luciane Kalkmann Martins⁴, Bruna Dallabrida Andrade⁵, Euselia Paveglio Vieira⁶

¹ Projeto de pesquisa realizado no curso de Ciências Contábeis da Unijuí

² Aluna de Graduação do Curso de Ciências Contábeis da Unijuí

³ Aluna de Graduação do Curso de Ciências Contábeis da Unijuí

⁴ Aluna de Graduação do Curso de Ciências Contábeis da Unijuí

⁵ Aluna de Graduação do Curso de Ciências Contábeis da Unijuí

⁶ Professora Mestre do Curso de Ciências Contábeis da Unijuí

1 Introdução

Atualmente a competitividade entre as empresas que atuam na área de serviços vem se mostrando notória, em razão do maior número de empresas no mercado. Devido a isto, a qualidade do serviço deve ser o marco para que se consiga competir com seus concorrentes, sem que se tenha prejuízo em seu negócio. A garantia dessa empresa ocorre por intermédio do cultivo de uma boa equipe de trabalho, que consiga conquistar os clientes, a partir de um custo na prestação desse serviço sendo inferior ao de seus concorrentes (ELI et al, 2017).

Para que isso ocorra, a contabilidade de custos em uma empresa é de total importância, pois é com esses cuidados que a empresa conseguirá oferecer um serviço de qualidade, sem que seu custo aumente e o valor de seus serviços fique fora dos preços de mercado. Ou seja, estudar o comportamento dos custos de sua empresa, com a finalidade da redução do mesmo, até o planejamento do preço final e do resultado da empresa (KOLIVER, 2010). Neste sentido, o objetivo do estudo é avaliar a relevância da aplicação dos métodos de custeio na apuração e análise dos custos e resultados da produção de medicamentos manipulados.

Existem vários tipos de classificação dos custos que irão atender as finalidades da gestão, entre eles temos os custos diretos e indiretos. Os custos diretos são aqueles ligados diretamente ao objeto do custeio, ou seja, que consegue identificá-lo ao objeto de custeio sem que se empregue nenhum recurso ou medida de consumo. Já o indireto precisa de um critério de rateio para ser identificado, pois não está ligado diretamente ao objeto de custeio, ou seja, eles dependem de emprego de recursos, de taxas de rateio para serem alocados ao custo do produto (LEONE, 2000). Entre os custos indiretos, temos os fixos e variáveis. Os fixos são aqueles que independente de ser realizada a prestação de serviço ou não pela empresa, ela sempre terá esse custo mensal, um exemplo é o aluguel. Já os custos variáveis, dependem da produção, quanto mais se produz, mais se consome, um exemplo é a matéria prima utilizada para se produzir um determinado produto (MARTINS, 2008).

Evento: XXV Seminário de Iniciação Científica

Um dos custos mais relevantes numa empresa de prestação de serviço, é o custo direto da mão de obra, sendo aquele custo ligado diretamente as atividades da empresa, representando o salário e encargos dos colaboradores envolvidos nessa prestação de serviço. Com isso, a empresa desse ramo deve tomar muito cuidado ao montar sua equipe, pois será ela que irá realizar suas atividades e ao mesmo tempo um dos maiores custos de seu estabelecimento (PEREZ JR; OLIVEIRA; COSTA, 2001).

Nos sistemas de custeio, observa-se dois tipos, nos quais variam os critérios de alocação dos custos na empresa. Um deles chama-se Custeio Variável ou Direto, onde se leva em consideração somente os custos variáveis, ou seja, aqueles ligados diretamente a produção ou prestação de serviço. Esse tipo de custeio é de grande importância para fins gerenciais, onde o custo fixo acaba sendo excluído dos produtos, sem uso de critério de rateio, ficando no mesmo montante para qualquer tipo de produto ou serviço prestado (MARTINS, 2008). Já no Custeio por Absorção é levado em conta tanto os custos diretos quanto indiretos, fixos ou variáveis, no custo final dos produtos. Neste método, o critério é fazer com que cada produto ou produção absorva uma parcela dos custos diretos e indiretos relacionados à sua fabricação (LEONE, 2000).

Ao analisar o custo em relação ao volume produzido e o resultado que a empresa vai obter, usa-se a Margem de Contribuição Unitária (MCu), que segundo Bornia (2010, p. 55) “é a parcela do preço de venda que resta a cobertura dos custos e despesas fixos e para geração do lucro, por produto vendido”, ou seja, é o preço de venda menos os custos e despesas variáveis unitários do produto. O Ponto de Equilíbrio (PE), ou ponto de ruptura é o nível de vendas no qual o lucro da empresa é nulo, ou seja, divisão dos custos fixos totais daquele produto, pela margem de contribuição unitária. Já a Margem de Segurança Operacional (MSO) representa segundo Bornia (2010, p. 64), “quanto as vendas podem cair sem que haja prejuízo para a empresa”, ou seja, deve-se diminuir das vendas o ponto de equilíbrio para chegar a margem de segurança operacional em unidades da empresa.

A partir desse breve referencial teórico, o estudo apresenta uma análise da relação do custo, volume e resultado da produção em uma farmácia de manipulação, com o intuito de verificar qual o custo de produção pelos métodos de Custeio por Absorção e Variável ou Direto, além da apuração da Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio e Margem de Segurança Operacional, informações essenciais no gerenciamento desta empresa.

2 Metodologia

A metodologia é o caminho orientativo a ser seguido para a obtenção das informações e atingir o objetivo proposto, para Zamberlan et al (2014, p.112), ela “é definida a partir da explicitação do tipo de pesquisa, [...] o plano de coleta, análise e interpretação dos dados, além de um plano de sistematização do estudo e as suas possíveis limitações”.

No presente estudo, quanto aos objetivos se caracteriza como pesquisa descritiva, no entendimento de Vergara (2003 p.42) “a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno...”. Em relação à forma de abordagem do problema esta pesquisa classifica-se de forma qualitativa, que conforme Beuren et al. (2004, p.92) “os estudos

Evento: XXV Seminário de Iniciação Científica

que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais". utilizou-se do método de coleta de dados por meio da observação e entrevista indormia com o gestor da farmacia, conforme GIL (2010) descreve que a análise organiza os dados para alcançar respostas ao problema identificado enquanto que a interpretação busca respostas de sentido mais amplo. Identificaram-se os custos de produção, a formação do preço de venda e a análise do preço existente, os indicadores de margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança operacional.

Este artigo foi objeto de pesquisa da disciplina contabilidade e gestão de custos do curso de ciências contábeis, que faz parte do eixo das disciplinas na qual os estudantes precisam iniciar a sua produção científica, inserindo-se no contexto da pesquisa.

3 Resultado e discussões

O presente estudo foi efetuado em uma Farmácia Magistral do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, onde são manipulados medicamentos de qualquer espécie, com propriedades profiláticas, curativas e paliativas. O medicamento em estudo é para a pressão alta, que contém atenolol e clortalidona.

O produto em estudo foi observado durante o processo produtivo e a partir da medição do tempo de manipulação do mesmo, observou-se um tempo de 12 minutos para sua produção completa. Com isso levando em conta o mês de janeiro de 2017, calculou-se que a capacidade produtiva máxima da farmácia ficaria em 1.742 fórmulas/mês, sendo que a produção dos mesmos ficou em 1.623 fórmulas/mês, somente considerando a produção de receitas na farmácia no mês de janeiro de 2017.

O custo com Mão de Obra Direta (MOD), pelo método de Custeio por Absorção foi de R\$ 1,98; apurando-se o valor do custo com a MOD total que foi de R\$ 3.214,49 e dividiu-se pelo tempo de produção da farmácia no mês de janeiro, multiplicando-se pelo tempo de produção do produto, encontrou-se o custo com MOD total, referente a 1.623 fórmulas. No caso do Custeio Variável teve-se o resultado de R\$ 1,84, novamente utilizando o valor do custo de MOD total que foi de R\$ 3.214,49 dividido pela capacidade produtiva que a farmácia possui que foi de 1.742 receitas. Observando então uma ociosidade de 13 horas no mês, que equivale a 6,85% do tempo total de produção/mês.

Nos custos indiretos destacam como mais significativos os custos fixos, tendo como maior valor a mão de obra indireta que representa cerca de 71% do total de R\$ 10.962,42, o que no caso de empresa de prestação de serviço é o que mais se torna relevante em seu custo. Já os custos indiretos variáveis são poucos, sendo a energia elétrica o valor mais significativo deste grupo com cerca de 71% do total de R\$ 1.300,12. O custo unitário total pelo Custeio por Absorção ficou em R\$ 12,61 e pelo Custeio Variável em R\$ 5,66. Sendo que a diferença se dá devido ao alto valor de custos fixos alocados no custeio por Absorção que somou R\$ 6,75, conforme Tabela 1.

Evento: XXV Seminário de Iniciação Científica

Tabela 1: Formação do Custo Total Unitário de produto manipulado.

Tipo de Custeio	Mat. Prima/ Embalagem	Mão de Obra Direta	Custo Indireto Fixo	Custo Indireto Variável	Custo Total un.
Custeio por Absorção	R\$ 3,07	R\$ 1,98	R\$ 6,75	R\$ 0,80	R\$ 12,61
Custeio Variável	R\$ 3,07	R\$ 1,84	-	R\$ 0,75	R\$ 5,66

Fonte: Dados conforme pesquisa (2017)

Para cobrir todos os custos, as despesas variáveis, impostos sobre as vendas, comissões a empresa deve vender seu produto à no mínimo R\$ 18,51. Simulando que o lucro desejado fosse de 20% o preço final para venda seria de R\$ 26,20 através do Custeio por Absorção. Atualmente a empresa pratica o preço de R\$ 21,00 por este item, obtendo lucro de 8,08% com a venda de 1.623 unidades/mês. A Margem de Contribuição Unitária (MCu) pelo preço orientativo de R\$ 26,20 foi de R\$ 12,19 com Margem de Contribuição Total (MCT) de R\$ 19.776,87. Já pelo preço praticado de R\$ 21,00 o MCu foi de R\$ 8,64 e o MCT de R\$ 14.026,69. Nota-se que em ambos os preços a MCT foi positiva e cobriu os custos fixos totais de R\$ 10.962,42. Fonte: Dados conforme pesquisa (2017)

O Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) com o preço orientativo ficou em 900 receitas/mês, que corresponde a R\$ 23.572,05. Pelo preço praticado o PEC é de 1.268 receitas/mês, correspondente a R\$ 26.637,25. Ou seja, com o preço atual a empresa precisa vender no mínimo 1.268 receitas/mês para cobrir seus gastos de produção e venda e não ter lucro algum, enquanto que com o preço orientativo o mínimo de venda para cobrir todos os gastos cai para 900 receitas/mês. Assim sendo a Margem de Segurança Operacional (MSO) no preço prático é de 355 receitas/mês, e no preço orientativo é de 723 receitas/mês, havendo então maior garantia produtiva com o preço orientativo.

4 Considerações finais

Desde há muito tempo se têm a indústria farmacêutica como um importante estabelecimento e fonte de recurso muito utilizada pela população para cuidados com a saúde, torna-se muito interessante conhecer as características da prática farmacêutica tão utilizada por todos nós.

Pode-se destacar que o produto em questão, tem mais alocação de custos fixos na classificação de custos indiretos, na classificação de custos diretos a matéria prima destaca-se, apresenta também um índice de ociosidade muito baixo por mês. A farmácia já vinha obtendo lucro com preço praticado sem gerar prejuízos para a organização, somente gerava um lucro menor com o preço praticado.

O presente estudo realizado sob o componente da farmácia apresentado, nos trás uma ideia melhor e um conhecimento mais amplo com melhor entendimento de todo o sistema de custos aplicado sobre o produto, onde se encontram os principais custos, de que forma eles se apresentam, se podem ser revistos pelo estabelecimento ou não, ou se são essenciais para a produção, como no caso desta farmácia. Além de que, quando se coloca todos os custos de um

Evento: XXV Seminário de Iniciação Científica

produto no papel, se trabalha com respostas exatas e uma gestão melhorada. Desta forma, trabalha-se a análise, classificação e aplicação, onde o gestor terá a certeza do produto que está ofertando no mercado, com o lucro desejado, preço justo com competitividade de mercado, suprimindo todos os seus custos e despesas sem gerar prejuízos para a entidade.

Palavras chave: serviços, custo, preços, margem, gerenciamento

5 Bibliografia

BEUREN, Ilse. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custo**. 3º ed. Editora Atlas: São Paulo, 2010.

ELI, Claudinei *et al.* **Gestão da qualidade em empresas prestadoras de serviços educacionais como diferencial competitivo**. Disponível em:
www.administradores.com.br/...da...empresas...servicos...competitivo/.../download/. Acesso em 27/05/2017

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 5ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010,

KOLIVER, Olívio. **Contabilidade de Custos**. 2º ed. Juruá Editora: Curitiba. 2010

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. 3º ed. Editora Atlas: São Paulo. 2000

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custo**. 9º ed. Editora Atlas: São Paulo. 2008

PEREZ JR, Jose Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins de e COSTA, Rogerio Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 2º ed. Editora Atlas: São Paulo. 2001.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ZAMBERLAN, Luciano (org). **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**. Ijuí: Ed. Unijuí, 2014.