

**O MÉTODO DO CENTRO DE CUSTOS OU RKW NAS PEQUENAS EMPRESAS:
um estudo de caso em uma pequena empresa de confecção de Aparecida de Goiânia-GO**

Nilma Soares dos Santos

Valdeci José Caetano

RESUMO: Esse estudo relata a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW em uma pequena empresa de confecção de Aparecida de Goiânia. Para isso tem como objetivo geral essa aplicação e como objetivos específicos descrever a forma atual de levantamento dos custos da empresa Elmo Alves de Faria e Ltda., a aplicação desse método e a comparação dos resultados alcançados com a forma atual de ferramentas de custos utilizadas pela empresa, com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW. Para tratar desse tema foi realizada uma pesquisa exploratória, contendo pesquisa bibliográfica e uma pesquisa de campo, que começou com o levantamento de dados, agrupamento deles em tabelas e a sua análise. Ao término dessa pesquisa, concluiu-se que a aplicação do Método dos Centros dos Custos ou RKW em uma pequena empresa de confecção é de baixo custo e com um mercado a cada dia mais competitivo, exigindo maior qualidade e menor preço ele é uma ferramenta fundamental para ajudar nas tomadas de decisões.

PALAVRAS-CHAVE: Sistemas de Custo. Indústria de Confecção. Método dos Centros de Custos.

INTRODUÇÃO

O tema dessa pesquisa é o Método dos Centros de Custos ou RKW nas pequenas empresas, com um Estudo de Caso em uma pequena empresa de confecção de Aparecida de Goiânia-GO.

Muitas pequenas empresas ainda não adotam um sistema de custo por pensarem que não têm relevância, mas ele deixou de ser utilizado só para apurar estoques e passou a ser um instrumento gerencial.

Desta forma, as informações produzidas pelo sistema de custo, começaram a auxiliar nas tomadas de decisões e a melhorar o desempenho das empresas.

Assim, os proprietários das pequenas empresas começarão a aderir o sistema de custo para melhorar o desempenho de suas empresas, evitando decisões erradas, diminuindo prejuízos e danos até mesmo à sociedade, com o aumento de desemprego provocado por falência.

Desta forma essa pesquisa busca responder a seguinte pergunta: a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) em uma pequena empresa de confecção pode trazer benefícios para seu controle de custos?

Para responder a essa pergunta, essa pesquisa tem como objetivo geral aplicar o Método dos Centros de Custos ou RKW em uma pequena empresa de confecção em Aparecida de Goiânia.

Em termos específicos, os objetivos são: descrever a forma atual de levantamento dos custos da empresa Elmo Alves de Faria e Cia Ltda., Aplicar o Método dos Centros de Custos ou RKW nessa empresa; Comparar os resultados alcançados com a forma atual de ferramentas de custos utilizadas pela mesma, com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW.

Para tratar do tema, foi realizada uma pesquisa exploratória, uma pesquisa bibliográfica e, em seguida, uma pesquisa de campo na empresa Elmo Alves de Faria e Cia Ltda., que é uma pequena empresa de confecção em Aparecida de Goiânia-GO.

Depois foram agrupados em tabelas os dados, sendo feita a sua análise, departamentalizando a empresa e descrevendo como o Método dos Centros de Custos ou RKW pode ser aplicado e, por fim, foram comparados os resultados obtidos, com a forma atual de ferramenta de custos da empresa.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O primeiro fato importante para a contabilidade foi à publicação em Veneza, por Frei Luca Pacioli, em 1494 do Método das Partidas Dobradas, sendo utilizado ainda hoje, nascendo a partir daí a escola de Contabilidade Italiana.

Desde então, a contabilidade veio se desenvolvendo, sendo que no século XX, com o capitalismo nos Estados Unidos, surgiu a chamada Escola Contábil Norte-Americana.

De acordo com Crepaldi (2008), antes a finalidade da contabilidade era informar ao dono o lucro obtido, contanto Marion (2012) afirma que com o desenvolvimento do capitalismo era necessário muito mais que isso, precisando gerar informações para a tomada de decisões das empresas.

Desta forma, o “grande objetivo da contabilidade é atender aos usuários”, sendo eles os investidores, fornecedores, bancos, governo, sindicatos, funcionários e outros. (IUDÍCIBUS, MARION, FARIA, 2009, p.15).

Mudanças provocadas pela Revolução Industrial

A Revolução Industrial fez com que a produção das empresas passasse de artesanato para mecanizada, sendo que a partir da segunda década do século XX, houve grande melhoria na produção industrial.

Desta forma, as empresas eram somente de comércio, sendo fácil a apuração do valor da compra, bastando somente ver por qual valor as mercadorias tinham sido compradas.

Já com o surgimento das indústrias faz-se necessário fazer o levantamento de todos os valores pagos para elaboração dos estoques, surgindo assim à contabilidade de custos (MARTINS, 2009).

Com essas mudanças, o mercado estava com uma enorme concorrência, exigindo alta qualidade e baixo preço e para isso era necessário diminuir os desperdícios. (BORNIA, 2010).

Por causa dessas mudanças citadas acima e muitas outras, foram criadas como Bornia (2009) descreve o Princípio de Custeio, que consiste em definir qual informação é importante e o Método de Custeio que é analisar como essas informações são obtidas.

Para melhor compreensão são definidos nesse trabalho os princípios de custeio: Custeio Variável, Custeio por Absorção Integral e o Custeio por Absorção Ideal. Para os métodos serão considerados o Método dos Centros de Custos e o de Custeio Baseado em Atividades.

A contabilidade de custos

A contabilidade de custos se diferencia da contabilidade financeira, porque a primeira está voltada para “interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa” e a segunda é conhecida como contabilidade geral, sendo necessária para todas as empresas, por “fornecer informações básicas aos seus usuários” (MARION, 2012, p.29).

Como já descrito acima, com as mudanças dos negócios, foi necessário à criação da contabilidade de custos, que teve como finalidade inicial a avaliação dos estoques (MARTINS, 2009).

Mas com o passar do tempo, se tornou muito importante e tanto para Crepaldi (2008) como para Martins (2009), ela é de fundamental importância, por fornecer informações para a tomada de decisões, sendo até mesmo considerada hoje em dia, como a “área mais valorizada no Brasil e no mundo”. (CREPALDI, 2008, p.6).

A contabilidade de custos então está diretamente ligada com o sistema de gestão, precisando que as duas andem em sintonia, para que as informações produzidas possam ser totalmente utilizadas pela gestão da empresa. Desta forma, é necessário saber quais são as informações importantes para a gestão.

Funções dos sistemas de custos

Bornia (2009) e Crepaldi (2008) definem as funções dos sistemas de custos em três, sendo elas:

Avaliar estoques: está ligada com a contabilidade financeira, por gerar relatórios para os usuários externos da empresa, como os investidores, autoridades tributáveis e o fisco.

Esses relatórios seguem procedimentos para a determinação dos custos dos produtos, que são redigidos por normas dos princípios contábeis.

Auxiliar o controle: é definido um custo padrão, depois são acompanhados todos os custos do período e por fim, comparado o custo definido com o que realmente aconteceu.

Com as variações obtidas, é possível verificar o motivo delas e tentar corrigir os erros, melhorando assim, o processo produtivo. Mas, se não buscar corrigir os erros que provocaram as alterações, será inútil essa função dos sistemas de custo na empresa.

Auxiliar à tomada de decisões: com as informações geradas, elas são utilizadas para tomar decisões, fazendo com que os responsáveis por elas, compreendam os aspectos econômicos e as operações da empresa.

Exemplos de decisões são: decidir o preço do produto, terceirizar ou não um serviço, comprar de terceiros ou fabricar a matéria-prima e muitas outras decisões que também usam as informações de custeio como base.

Conceitos básicos

Muitas pessoas confundem gastos, com despesas e custos e outros conceitos básicos. Para que isso não ocorra, são apresentadas logo abaixo as definições de cada conceito.

Gasto: é a compra de insumos ou serviço, que pode ter sido ou não utilizado. (BORNIA, 2009).

Desta maneira, inclui tudo aquilo que a empresa compra, mas o gasto só existe no momento em que há reconhecimento contábil da dívida ou quando há a redução do ativo, por efetuar o pagamento. (MARTINS, 2009).

Desembolso: é o ato de pagamento, sendo por isso diferente do gasto, podendo assim ocorrer no mesmo momento ou não. (BORNIA, 2009).

Investimento: é o gasto que não é utilizado no período podendo ser, por exemplo: matéria-prima, máquinas, ações de outras empresas. (BORNIA, 2009).

Despesa: “é o valor dos insumos consumidos para o funcionamento da empresa e não identificados com a fabricação.” (BORNIA, 2009, p.16).

Desta forma, a despesa está relacionada com a administração da empresa e a comercialização dos produtos, sendo como, por exemplo: comissões dos vendedores, propagandas e salários dos funcionários da administração.

A despesa é lançada diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício, sendo na maioria das vezes dividida em Administrativa, Comercial e Financeira.

Perda: são os insumos ou serviços consumidos de forma anormal. (MARTINS, 2009).

Justamente por sua característica, ela não pode ser confundida com a despesa e o custo.

A perda é diretamente lançada na conta de resultado, não agregando assim valor na mercadoria, sendo exemplos disso à perda com incêndios e mão-de-obra durante o período de greve. (MARTINS, 2009).

Desperdícios: “são os recursos utilizados de forma ineficiente”. (BORNIA, 2009, p. 18).

Custo: é o gasto utilizado na produção e outros bens e ou serviços, sendo reconhecido como custo no momento da sua utilização. (MARTINS, 2009).

Exemplo: quando é comprada a matéria-prima, ocorre um gasto, podendo ser utilizado no momento ou em outros exercícios e quando ela é utilizada se torna um custo.

Classificações dos custos

Os custos podem ser classificados de duas formas principais, conforme descrições abaixo.

Quanto à facilidade de alocação

Tanto Ching, Marques, Padro (2003) e Bornia (2009), classificam os custos em diretos e indiretos de acordo com a facilidade ou não na identificação dos valores dos custos ou na apropriação deles com os produtos, centros de trabalhos ou objetos de custo.

Custos diretos: “são facilmente relacionadas com as unidades de alocação de custos”. (BORNIA, 2009, p. 21). Os mais comuns são o de matéria-prima e o de mão-de-obra. (CHING, MARQUES e PADRO, 2003).

Custos Indiretos: conforme Martins (2009) é justamente o oposto do custo direto, ou seja, é difícil a alocação do custo ao produto, sendo preciso fazer rateio para a apropriação dos custos ou o uso de estimativas.

Mas ele também destaca que existem custos diretos, que tem valor irrelevante e alto nível de dificuldade para a sua medição, não sendo favorável o tempo gasto para isso, por isso são classificados em custos indiretos.

Exemplos de custos indiretos: salário de supervisores e Imposto Predial.

O custo indireto é separado para os produtos através do rateio, podendo ser feito de diferentes formas, sendo a partir desse momento que necessitamos dos Métodos de Custeio, para alocar os custos indiretos aos produtos e analisá-los. (BORNIA, 2009).

Quanto à variabilidade

Para Bornia (2009) a classificação de custos em fixos ou variáveis, leva em consideração o volume da produção, sendo considerado por Martins (2009) como a mais importante classificação dos custos.

Custo fixo: “independem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não variam com alterações no volume de produção” (BORNIA, 2009, p. 19).

Exemplos de custos fixos são: aluguel, depreciação das máquinas e mão-de-obra indireta.

Martins (2009) destaca a importância de saber que não se deve confundir custo fixo com custo recorrente, ou seja, o custo para ser fixo não precisa repetir o seu valor de um mês para o outro.

Sendo definidos por ele pelo menos dois motivos para isso, sendo a variação de preço, como por exemplo, a mão-de-obra indireta e pela expansão da empresa, como exemplo o aumento ou diminuição do valor do aluguel decorrente do espaço locado pela empresa.

Custo variável: está diretamente ligado com o volume da produção, sendo, por exemplo, a matéria-prima, porque depende da quantidade da fabricação para saber o valor consumido. (MARTINS, 2009).

Os custos podem ser classificados em fixos e variáveis, não somente pela quantidade da produção, mas também de outras formas, sendo como exemplo o tempo de funcionamento de uma máquina. (BORNIA, 2009).

Princípios de custeio

Tratar-se-á a partir de agora, dos três princípios de custeio: Custeio por Absorção Integral, Custeio Variável, e Custeio por Absorção Ideal.

Custeio por Absorção Integral

Bornia (2009) e Crepaldi (2008) definem o custeio por absorção integral como a apropriação de todos os custos aos produtos do período.

De acordo com Ching, Marques e Padro (2003) os custos nesse custeio são classificados em diretos e indiretos. E esse princípio de custeio é fundamental na contabilidade financeira, sendo utilizado no Brasil e aceita na legislação comercial e fiscal, ou seja, sendo válido para fins fiscais, de Balanço Patrimonial e nos Demonstrativos de Resultado.

A sua principal característica é a separação das despesas com os custos, em que as despesas são lançadas diretamente no resultado do período e somente os custos referentes aos produtos vendidos, recebem o mesmo tratamento. Já os custos dos que não foram vendidos ainda (produtos acabados ou em elaboração) são alocados no estoque. (CREPALDI, 2008).

Crepaldi (2008) defini esse custeio em três passos, sendo eles:

- 1- Separar os custos de produto do custo de período;
- 2- Os custos diretos são alocados a cada produto e os custos indiretos são atribuídos aos centros de custo;
- 3- Os custos indiretos que foram atribuídos aos centros de custos, são agora distribuídos aos produtos de acordo com o seu uso. Depois desse último passo, é encontrado o custo total do produto.

Custo variável

Para Crepaldi (2008) esse tipo de custeio considera somente os custos variáveis e os custos fixos são considerados como despesa, sendo encerrados no resultado do período.

Isso ocorre porque os custos fixos não mudam conforme o volume da produção, sendo vistos como “encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir e não como encargo de um produto específico” (CREPALDI, 2008, p. 112).

O custeio variável não é aceito pelas autoridades fiscais, por não atender ao princípio da competência e da confrontação, mesmo assim ele é cada vez mais utilizado, por ser um grande auxílio na tomadas de decisões. (CHING, MARQUES e PRADO, 2003).

Custeio por Absorção Ideal

De acordo com Bornia (2009), nesse custeio são considerados todos os custos (fixos e variáveis), mas os desperdícios (insumos usados de forma não eficiente) não são alocados nos produtos e a separação entre custos e desperdícios é muito importante para implementação do processo de redução dos desperdícios.

Desta maneira, a empresa consegue saber o seu lucro potencial (preço de venda – custo) e o seu lucro (lucro potencial – desperdício), com isso o gestor da empresa poderá saber em quanto ainda pode diminuir os seus desperdícios, e tomar decisões sobre o preço de venda das mercadorias, para não ter prejuízo e continuar a competir no mercado.

Métodos de custeio

Como já foi dito anteriormente, para poder fazer a alocação dos custos aos produtos é necessário à utilização dos Métodos de Custeio, que são: o Método dos Centros de Custos ou RKW, o Custeio Baseado em Atividades e o Método da Unidade de Esforço de Produção¹, sendo exemplificado abaixo os dois primeiros.

Método dos Centros de Custos ou RKW

O Método dos Centros de Custos, também chamado de Método de Custeio Integral, ou com a sigla RKW, que é a abreviação do nome de um instituto alemão de pesquisas chamado *Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit*, que significa Instituto Real para a Economia. (CREPALDI, 2008).

De acordo com Crepaldi (2008) esse Método é um sistema alemão de custeamento que teve início no século XX e ele “consiste no rateio não só dos custos de produção como

¹ O Método da Unidade de Esforço de Produção não foi abordado nessa pesquisa, por não ser mais utilizado.

também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos” (MARTINS, 2009, p.220).

A vantagem do Método dos Centros de Custos ou RKW, é que ele trabalha com todo o gasto ocorrido na organização, achando assim o maior valor possível gasto por unidade, desta forma, o gestor tem confiança que o preço de venda, definido por base no valor do custo do produto, está cobrindo o seu pior custo possível. (CREPALDI, 2008).

O Método dos Centros de Custos ou RKW trabalha apenas com os custos indiretos, desconsiderando assim os custos diretos e a matéria-prima e tem como principal característica, a alocação dos custos aos centros de custos, ou seja, nos departamentos da empresa, para depois, por forma de rateio repassar todos os custos aos produtos. (BORNIA, 2009).

Esses centros de custos são separados em diretos e indiretos, onde os “centros diretos são os que trabalham diretamente com os produtos, enquanto que os indiretos prestam apoio aos centros diretos e serviços para a empresa em geral”. (BORNIA, 2009).

Bornia (2009) define quatro formas para poder determinar os centros de custos, sendo: de acordo com os setores da empresa, com a sua localização, com as responsabilidades ou pela sua homogeneidade.

Segundo Bornia (2009, p.92) “os procedimentos do Método dos Centros de Custos ou RKW podem ser sintetizados em cinco etapas”, sendo elas:

1. **Separação dos custos em itens.**
2. **Divisão da empresa em centros de custos**, sendo que esse item já foi comentado.
3. **Identificação dos custos com centros**, sendo a distribuição primária, ou seja, são identificados os custos com os centros, sendo necessário definir critérios para fazer à alocação dos custos aos centros.

A regra geral definida por Bornia (2009, p. 92) para essa alocação é uma só: “a distribuição dos custos deve representar da melhor forma possível o uso dos recursos”, ou seja, os custos são os insumos consumidos, sendo apropriados aos centros de acordo com o seu consumo, tentando representar ao máximo possível o valor utilizado por cada um.

Ao fazer essa apropriação, também é necessário ver se o tempo utilizado para fazer essa alocação vale a pena, por ser um valor pequeno do insumo e que o custo para fazer esse trabalho ficaria mais oneroso que o benefício provocado pela a sua alocação.

Exemplos de distribuições primárias são: o custo de energia elétrica pela base de distribuição da potência instalada, o custo do aluguel pela base de distribuição da área ou o custo de mão-de-obra pela base de distribuição direta e muitas outras.

4. **Distribuição dos custos dos centros indiretos até os diretos:** é a distribuição secundária, sendo necessários critérios, para poder apurar da melhor forma possível a utilização dos centros indiretos aos diretos. Isso ocorre porque, os custos indiretos não estão diretamente ligados aos produtos, mas dão apoio aos outros centros.

A distribuição secundária também tem que tentar representar da melhor forma o consumo dos centros pelos demais, sendo utilizando critérios para isso, como por exemplo: o centro de custo do almoxarifado pela base de distribuição de requisições, o centro de custos da manutenção pela base de distribuição de ordens de manutenção, entre outras. (BORNIA, 2009).

Para fazer a distribuição primária e secundária, é utilizada a matriz de custos:

Figura 1- A matriz de custos

Itens de custos	Valor	Bases de rateio	Centro indireto 1	Centro indireto 2	Centro direto 1	Centro direto 2
Distribuição primária						
Distribuição secundária						
				Totais		

O diagrama mostra a matriz de custos com setas indicando o fluxo de distribuição. Uma seta aponta do 'Bases de rateio' para 'Centro indireto 1'. Outra seta aponta de 'Centro indireto 1' para 'Centro indireto 2'. Uma terceira seta aponta de 'Centro indireto 2' para 'Centro direto 1'. Uma quarta seta aponta de 'Centro indireto 1' para 'Centro direto 1'. Uma quinta seta aponta de 'Centro indireto 2' para 'Centro direto 2'. Uma sexta seta aponta de 'Centro indireto 1' para 'Totais'. Uma sétima seta aponta de 'Centro indireto 2' para 'Totais'. Uma oitava seta aponta de 'Totais' para 'Centro direto 1'. Uma nona seta aponta de 'Totais' para 'Centro direto 2'.

Fonte: BORNIA (2009, p.94)

De acordo com Bornia (2009, p. 94):

A matriz pressupõe que a distribuição secundária seja realizada pelo método sequencial, o qual consiste em se tomarem os custos de um centro indireto e alocá-los aos centros subsequentes, fazendo o mesmo com os centros indiretos seguintes, até chegar aos centros diretos.

Desta forma, é utilizada essa matriz de custos para efetuar as distribuições primárias e secundárias.

5. **Distribuição dos custos dos centros diretos aos produtos,** nessa última etapa, como o próprio nome diz consiste em distribuir os custos aos produtos e também é necessário conseguir o máximo possível, levantar o trabalho necessário para cada produto.

Nessa etapa é utilizado “o critério de unidade de medida do trabalho do centro direto”, sendo exemplos de unidades de trabalho caixas de molde, horas máquinas, unidades e outras. (BORNIA, 2009, p. 95).

Para Bornia (2009) é importante saber que, quanto maior for à homogeneidade do centro, melhor será a distribuição de seus custos aos produtos.

Custeio Baseado em Atividades – ABC²

O Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC, surgiu nos Estados Unidos, no meado da década de 1980, como resposta das novas mudanças das empresas, provocadas pelo avanço tecnológico e metodológico, que exigiu dos produtos alta qualidade e baixo preço. (CREPALDI, 2008).

Tanto Bornia (2009) como Crepaldi (2008) definem como foco desse Custeio as atividades, tendo assim que entender as atividades para relacioná-las com os custos.

Esse custeio “pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos usam tais atividades, absorvendo seus custos” (BORNIA, 2009, p. 112), por isso, esse sistema identifica as atividades, e os custos para a realização dessas atividades e relaciona esses custos aos produtos ou serviços elaborados. (CREPALDI, 2008).

Para Crepaldi (2008), o Custeio ABC tem como objetivo, reduzir os custos, eliminando os desperdícios, achando as atividades que não são necessárias.

Bornia (2009) define em quatro etapas, para calcular os custos por esse método, sendo:

1- **Mapear as atividades:** é uma etapa muito importante, sendo definido a organização em atividades, tendo que ser o máximo possível detalhada para um melhor desempenho, mas em contrapartida, quanto mais detalhado, mais caro irá ficar a sua implantação.

Após fazer isso, é necessário fazer um dicionário de atividades e encadeado as atividades para formar os processos.

2- **Distribuição dos custos às atividades:** é a distribuição primária, sendo o mesmo utilizado no Método dos Centros de Custos ou RKW.

3- **Distribuição dos custos das atividades indiretas até as diretas:** é a distribuição secundária, sendo que o ABC tenta alocar os custos das atividades aos produtos sem fazer essa distribuição, isso ocorre porque é mais fácil alocar as atividades indiretas com as outras atividades do que com os produtos.

² ACTIVITY BASED COSTING
ISSN: 2447-9691

4- Distribuição dos custos dos produtos: para fazer isso é necessário usar direcionadores de custos, que é definido por Martins (2009, p. 96) como “fator que determina ou influência a maneira como os produtos “consomem” (utilizam) as atividades”.

Portanto, é encontrado o custo de cada atividade e distribuído para os produtos de acordo com o consumo da atividade de cada um deles.

O Custeio Baseado em Atividade pode ser usado com qualquer um dos princípios, mas ele é mais identificado com o custeio ideal. (BORNIA, 2009).

Sua utilização, permitir o acompanhamento mais detalhado das atividades que são relevantes, tendo assim maior controle com os desperdícios.

A indústria de Confecção

A indústria de Confecção é definida por Gomes (2002), como o conjunto de empresas que transformam pano em peças de vestuários, podendo ser pessoal (roupas); doméstico (cama, mesa e banho); decorativos (cortinas) ou embalagens e outras.

Este tipo de indústria, tem como característica estrutural a fragmentação e a heterogeneidade das unidades produzidas, que influenciam os níveis de preços. (RECH, 2006).

O ciclo de produção dos vestuários é definido por Gomes (2002) por seis etapas, conforme figura 2:

Figura 2 - Ciclo de produção dos vestuários



Fonte: GOMES (2002, p. 174)

Criação: é feito geralmente pelo estilista, que consiste em criar ou alterar tendências da moda, escolhendo tecidos e cores, fazendo conforme a tendência da moda.

Modelagem: consiste na elaboração de moldes para a elaboração da peça piloto, sendo assim responsável pelo o ajustamento da peça ao corpo.

Risco: são desmembrados os moldes em suas partes e é feito um gabarito para a orientação do corte.

Corte: o corte é realizado depois que o tecido é arrumado em várias camadas uma em cima da outra, para que possa ser cortado de uma só vez várias peças e depois disso, é encaixado os moldes, para aproveitar ao máximo do tecido e finalmente ele é cortado.

Costura: essa fase detém maior tempo da produção, nela as peças são moldadas através de diferentes máquinas, por necessitar de diversos tipos de costuras.

Acabamento: é a limpeza da peça, vistoria de defeitos e colocação de acessórios.

É importante destacar, que o processo de produção pode variar de acordo com o tipo de confecção, como por exemplo, de roupas jeans, em que é necessária antes do acabamento uma lavagem. (NOGUEIRA, 2000).

Após a finalização dessas etapas, a roupa é embalada, podendo ser encaminhada ao estoque ou entregue ao cliente, dependendo da fábrica. (GOMES, 2002).

METODOLOGIA

Para tratar do tema, foi utilizada uma pesquisa exploratória, que “têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses” (GIL, 2010, p.27). Posteriormente, realizou-se uma pesquisa bibliográfica e uma pesquisa de campo.

Primeiramente foi feita uma Pesquisa Bibliográfica, utilizando livros e artigos para ter fundamentação teórica (GIL, 2010), explicando sobre o surgimento do custo, os seus conceitos, sobre as confecções e o Método dos Centros de Custos ou RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*).

Em seguida foi realizada uma pesquisa de campo na empresa Elmo Alves de Faria e Cia Ltda., que é uma pequena empresa de confecção em Aparecida de Goiânia-GO.

A empresa Elmo Alves Faria & Cia LTDA – ME, tem como nome fantasia Segunda Pele Moda Íntima. Ela teve início em 1999, mas foi registrada somente em 2001 e está enquadrada no Simples Nacional desde o ano de 2007.

Essa empresa tem como atividade a confecção de roupas íntimas, produzindo atualmente roupas íntimas femininas e vendendo a atacado, para vários estados, sendo eles:

Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Rondônia, Tocantins, Pará, Maranhão, Minas Gerais, São Paulo e um pouco para Goiás.

Esse estudo começou com o levantamento de dados, que foi realizado dentro da empresa, com a proprietária e com os seus funcionários, através de formulários. E a maior parte dos dados levantados foi com a proprietária do estabelecimento, por ter maior conhecimento de todos os seus custos, mas também foi preciso ver com cada funcionário responsável por alguma parte da produção para saber algumas informações, como estão detalhados nas planilhas abaixo.

Também foi utilizada a técnica de observação sistemática, para compreender o funcionamento da empresa (GIL, 2010), podendo através de isso ter uma melhor compreensão de como é dividida cada função de sua produção e fazer o levantamento de quanto tempo é necessário para a produção de uma unidade de cada produto por departamento. Em seguida, foram agrupados em tabelas os dados, sendo feita a sua análise, departamentalizando a empresa e descrevendo como o Método dos Centros de Custos ou RKW pode ser aplicado.

Com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW concluída, foram comparados os resultados obtidos com a forma atual de ferramenta de custos da empresa, comparando assim os custos unitários encontrados com o que a empresa define.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos resultados da empresa se divide em três etapas, sendo elas: o levantamento da forma atual de apuração dos custos da empresa Elmo Alves de Faria e Cia Ltda, a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW nessa empresa e a comparação dos resultados alcançados com a forma atual de ferramentas de custos utilizadas pela empresa, com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW.

Forma atual de levantamento de custos na empresa

Atualmente não é utilizado um controle de custo e para saber os custos dos produtos fabricados, a proprietária e a funcionária responsável pelo o corte, se reúnem para fazer o levantamento da quantidade de matéria-prima necessária e o valor para fabricar um determinado modelo, com isso é encontrado um valor denominado como custo desse produto e é feito o valor de venda desse produto, sendo acrescento o valor para cobrir os custos e dar lucro.

Desta maneira, o valor do custo que a empresa definiu para os modelos estudados nessa pesquisa foram: conjunto de renda de R\$ 17,00 e o conjunto liso de R\$ 14,00.

São diversos os modelos dos conjuntos, diversificando muitos detalhes e como forma de concorrer no mercado, são vendidos vários modelos diferentes com o mesmo preço, mesmo sendo diferente o valor do custo de fabricação, e assim são definidos alguns preços de venda, desta maneira, o preço do produto que gasta menos compensa o valor para fazer o produto que gasta mais, suprimindo as necessidades da produção e agradando os clientes ao mesmo tempo.

Como já dito, são diversos os modelos fabricados, sendo escolhidos os dois modelos mais fabricados para o levantamento dos custos, sendo eles: conjunto de renda e o conjunto liso.

Aplicação do Método dos Centros de Custo ou RKW

Para a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW, foram feitas as seguintes etapas:

Separações dos custos em itens

Como dito anteriormente foi realizado formulários com a proprietária do estabelecimento para levantar os custos, que foram definidos conforme figura 3:

Figura 3 - Custos mensais

Custo	Valor
Salários e encargos	R\$ 26.467,00
Energia elétrica	R\$ 420,00
Material de limpeza	R\$ 250,00
Manutenção do equipamento de segurança	R\$ 250,00
Seguro de incêndio	R\$ 112,00
Lanche	R\$ 600,00
Contabilidade	R\$ 1.250,00

Fonte: Dados da pesquisa.

A empresa tem o estabelecimento próprio, não pagando aluguel e o bairro onde ela se encontra não tem água tratada, por isso, não paga taxa de água e esgoto.

Os valores do Seguro de incêndio, Contabilidade e a Manutenção do equipamento de segurança, são valores fixos mensais, já a energia elétrica e o lanche foram encontrados esses valores fazendo a média dos meses de janeiro a março de 2014 e o valor dos salários e encargos estão sendo detalhados na figura 4:

Figura 4 - Relação dos valores dos salários e encargos

Cargo	Quantidade de funcionários	Salário e encargos por funcionário	Salário e encargos totais do cargo	Departamento
Administrador	1	R\$ 2.200,00	R\$ 2.200,00	1-Administração
Cortadeiras	2	R\$ 1.245,50	R\$ 2.491,00	2-Corte
Costureiros	14	R\$ 1.032,00	R\$ 14.448,00	3-Costura
Auxiliares	8	R\$ 916,00	R\$ 7.328,00	4-Acabamento
Total:	25	R\$ 5.393,50	R\$ 26.467,00	

Fonte: Dados da pesquisa.

Para encontrar o valor da matéria-prima necessária para fabricar cada unidade dos dois produtos, foi realizado um formulário sobre todos os produtos utilizados, que foi detalhada conforme figura 5 e figura 6:

Figura 5 - Matéria prima por unidade

1-Produto: Conjunto de Renda							
Produto					Quantidade de conjuntos produzidos	Quantidade X unidade	Valor da matéria prima X unidade
Nome	Quantidade	Unidade	Valor	Valor unitário			
Barbatana	50	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,38	60	0,83	R\$ 0,32
Elástico	50	Metros	R\$ 8,90	R\$ 0,18	80	0,63	R\$ 0,11
Persa	100	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,19	40	2,50	R\$ 0,47
Alça trabalhada - "alça"	50	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,38	74	0,68	R\$ 0,26
Alça trabalhada - (Material: Renda, Rabo de Rato ou outro detalhe)	50	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,38	160	0,31	R\$ 0,12
Fita número 02	100	Metros	R\$ 23,90	R\$ 0,24	150	0,67	R\$ 0,16
Tecido Microflex	5	Metros	R\$ 47,90	R\$ 9,58	12	0,42	R\$ 3,99
Bojo	1	Pacote	R\$ 1,80	R\$ 1,80	1	1,00	R\$ 1,80
Malha - calçinha	2	Metros	R\$ 24,90	R\$ 12,45	100	0,02	R\$ 0,25
Fecho	100	Pares	R\$ 22,90	R\$ 0,23	100	1,00	R\$ 0,23
Aro	1.000	Pares	R\$ 115,00	R\$ 0,12	1.000	1,00	R\$ 0,12
Laço pequeno	100	Unidade	R\$ 6,90	R\$ 0,07	50	2,00	R\$ 0,14
Laço grande	100	Unidade	R\$ 11,90	R\$ 0,12	100	1,00	R\$ 0,12
Linha overloque	1.750	Metros	R\$ 13,90	R\$ 0,01	100	17,50	R\$ 0,14
Linha Reta	2.000	Metros	R\$ 23,00	R\$ 0,01	100	20,00	R\$ 0,23
Etiqueta	2	Unidade	R\$ 0,20	R\$ 0,10	1	2,00	R\$ 0,20
Renda	180	Metros	R\$ 810,00	R\$ 4,50	100	1,80	R\$ 8,10
Abotoador	100	Pares	R\$ 20,00	R\$ 0,20	100	1,00	R\$ 0,20
Regulador e bolinha de metal	1.000	Unidade	R\$ 33,90	R\$ 0,03	500	2,00	R\$ 0,07
Total:							R\$ 17,01

Fonte: Dados da pesquisa.

Figura 6 - Matéria prima por unidade

2-Produto: Conjunto Liso							
Produto					Quantidade de conjuntos produzidos	Quantidade X unidade	Valor da matéria prima X unidade
Nome	Quantidade	Unidade	Valor	Valor unitário			
Barbatana	50	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,38	60	0,83	R\$ 0,32
Elástico	50	Metros	R\$ 8,90	R\$ 0,18	80	0,63	R\$ 0,11
Persa	100	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,19	40	2,50	R\$ 0,47
Alça simples 10 cm	50	Metros	R\$ 18,90	R\$ 0,38	56	0,89	R\$ 0,34
Fita número 02	100	Metros	R\$ 23,90	R\$ 0,24	150	0,67	R\$ 0,16
Tecido Microflex	5	Metros	R\$ 47,90	R\$ 9,58	6	0,83	R\$ 7,98
Bojo	1	Pacote	R\$ 1,80	R\$ 1,80	1	1,00	R\$ 1,80
Malha - calçinha	2	Metros	R\$ 24,90	R\$ 12,45	100	0,02	R\$ 0,25
Fecho	100	Pares	R\$ 22,90	R\$ 0,23	100	1,00	R\$ 0,23
Aro	1.000	Pares	R\$ 115,00	R\$ 0,12	1.000	1,00	R\$ 0,12
Laço pequeno	100	Unidade	R\$ 6,90	R\$ 0,07	50	2,00	R\$ 0,14
Laço grande	100	Unidade	R\$ 11,90	R\$ 0,12	100	1,00	R\$ 0,12
Linha overloque	1.750	Metros	R\$ 13,90	R\$ 0,01	100	17,50	R\$ 0,14
Linha Reta	2.000	Metros	R\$ 23,00	R\$ 0,01	100	20,00	R\$ 0,23
Etiqueta	2	Unidade	R\$ 0,20	R\$ 0,10	1	2,00	R\$ 0,20
Abotoador	100	Pares	R\$ 20,00	R\$ 0,20	100	1,00	R\$ 0,20
Regulador e bolinha de metal	1.000	Unidade	R\$ 33,90	R\$ 0,03	500	2,00	R\$ 0,07
Total:							R\$ 12,87

Fonte: Dados da pesquisa.

Como pode ser observado nas figuras 5 e 6, as matérias-primas utilizadas nos dois modelos de conjuntos, se diferenciam somente em alguns detalhes, como por exemplo: as alças, a renda e o tecido Microflex.

Divisão da empresa em centros de custos

O Método dos Centros de Custos ou RKW tem como principal característica a divisão da organização em centros de custos, ou seja, a empresa precisa ser dividida em centros de acordo com a função ou locação.

Foi utilizada a técnica de observação para fazer o levantamento do ciclo de produção e definir os centros de custos da empresa, sendo ele, conforme figura 7:

Figura 7 - Centros de custos

1-Administração
2-Corte
3-Costura
4-Acabamento

Fonte: Dados da pesquisa.

No departamento de Corte, é realizado o corte de todos os produtos, sendo composto por duas funcionárias.

Além de cortar, elas têm como função arrumar todos os aviamentos para os costureiros e uma das cortadeiras juntamente com a proprietária, definem as peças que serão produzidas, todos os detalhes de cada conjunto e fazem o levantamento de toda a matéria-prima que será necessária para a produção.

É importante ressaltar que a confecção trabalha com a produção semanal, desta maneira, sendo definida por semana os conjuntos que serão fabricados, sendo confeccionados 1.700 conjuntos por semana, totalizando 6.800 mensais.

No departamento de costura, é composto por quatorze costureiros, sendo que cada conjunto passa pelos processos de montagem, persa, alças, fecho, laço e Travete, conforme descrito pela costureira responsável pelos costureiros e confirmado pela observação da linha de produção.

Esse departamento que detém maior tempo, por necessitar que o produto passe por diversas máquinas, começando pela montagem e terminando com o acabamento que é feito na máquina chamada Travete.

O departamento de acabamento é composto de oito funcionárias, elas têm como função a retirada das pontas de linhas deixadas pela costura, a vistoria de defeitos e a separação e organização dos conjuntos intercalados, ou seja, juntando a calcinha com o sutiã correspondente.

Além disso, nesse departamento são realizados alguns detalhes da produção, como o corte das alças, colocação das bolinhas e reguladores e a colocação do Tague no conjunto já intercalado.

O último departamento, que é a administração, é composto por um administrador, responsável pela administração de toda a fábrica.

Identificações dos custos com os centros (distribuição primária)

Nessa etapa foram definidas bases de distribuições dos custos aos centros, sendo observados todos os custos, isso ocorreu porque apesar dos valores de alguns custos serem baixos, todos os custos são relevantes por se tratarem de muitos valores pequenos.

A figura 8 demonstra as bases de distribuição primárias.

Figura 8 - Bases de distribuição primárias

Itens de custo	Base de Distribuição	Valor total	Centros de custos			
			Administração	Corte	Costura	Acabamento
Salários e encargos	Direto (R\$)	R\$ 26.467,00	R\$ 2.200,00	R\$ 2.491,00	R\$ 14.448,00	R\$ 7.328,00
Energia elétrica	Igual para todos	R\$ 420,00	R\$ 105,00	R\$ 105,00	R\$ 105,00	R\$ 105,00
Material de limpeza	Área (metros)	143,06	5,52	33,87	77,35	26,32
Manutenção do equipamento de segurança	Área (metros)	143,06	5,52	33,87	77,35	26,32
Seguro de incêndio	Área (metros)	143,06	5,52	33,87	77,35	26,32
Lanche	Número de funcionários	25	1	2	14	8
Contabilidade	Igual para todos	R\$ 1.250,00	R\$ 312,50	R\$ 312,50	R\$ 312,50	R\$ 312,50

Fonte: Dados da pesquisa.

Para realizar a base de distribuição do material de limpeza, manutenção do equipamento de segurança e do seguro de incêndio, foi realizada a medição do tamanho de cada área de centro de custo.

O lanche é distribuído conforme o número de funcionários, os salários e encargos são distribuídos diretamente para cada departamento, a Contabilidade e a Energia Elétrica foram divididos igualmente para todos os centros, devido à dificuldade de alocação com os centros de custos, sendo o custo para fazer esse levantamento maior que o benefício.

Distribuições dos centros indiretos até os diretos (distribuição secundária)

A distribuição secundária consiste em ratear os gastos dos centros indiretos aos diretos, ou seja, os centros indiretos não trabalham diretamente com os produtos, mas dão suporte aos centros diretos.

Nessa empresa os centros diretos são: corte, costura e acabamento e somente a administração é um centro indireto e ela tem como base de distribuição para os demais centros o número de funcionários de cada departamento.

Conforme já descrito nessas etapas, segue abaixo a figura 9, para a visualização das distribuições de custos.

Figura 9 - A matriz de custos da empresa

Itens de custos	Valor	Bases de rateio	Administração	Corte	Costura	Acabamento
Salários e encargos	R\$ 26.467,00	Direto	R\$ 2.200,00	R\$ 2.491,00	R\$ 14.448,00	R\$ 7.328,00
Energia elétrica	R\$ 420,00	Igual para todos	R\$ 105,00	R\$ 105,00	R\$ 105,00	R\$ 105,00
Material de limpeza	R\$ 250,00	Área	R\$ 9,65	R\$ 59,19	R\$ 135,17	R\$ 45,99
Manutenção do equipamento de segurança	R\$ 250,00	Área	R\$ 9,65	R\$ 59,19	R\$ 135,17	R\$ 45,99
Seguro de incêndio	R\$ 112,00	Área	R\$ 4,32	R\$ 26,52	R\$ 60,56	R\$ 20,61
Lanche	R\$ 600,00	Número de funcionários	R\$ 24,00	R\$ 48,00	R\$ 336,00	R\$ 192,00
Contabilidade	R\$ 1.250,00	Igual para todos	R\$ 312,50	R\$ 312,50	R\$ 312,50	R\$ 312,50
			R\$ 2.665,11	R\$ 3.101,39	R\$ 15.532,40	R\$ 8.050,09
	Número de empregados			R\$ 222,09	R\$ 1.554,65	R\$ 888,37
				R\$ 3.323,49	R\$ 17.087,05	R\$ 8.938,47

Fonte: Dados da pesquisa.

Distribuições dos custos dos centros diretos aos produtos (distribuição final).

Depois que todos os custos já estão distribuídos nos centros de custos diretos, eles então são distribuídos aos produtos, sendo feito através do tempo necessário para fabricar cada produto.

Para encontrar o tempo necessário de fabricação, foi feito a cronometragem do tempo que o produto passou em cada local de seu departamento, sendo realizada essa contagem por departamento.

No departamento do corte, como já foi dito anteriormente, trabalha com “lotes” de cortes, desta maneira, não é cortado uma peça por vez, mas um determinado tecido é organizado e riscado vários conjuntos ao mesmo tempo, por isso foi feito uma média de quanto tempo é necessário para cada unidade, conforme figura 10:

Figura 10 - Tempo de cada produto no departamento de Corte (segundos/unidades)

Modelo de conjuntos	Tempo	Quantidade	Tempo X Unidade
Conjunto de Renda	2400	72	33
Conjunto Liso	1800	64	28

Fonte: Dados da pesquisa.

Para encontrar o tempo necessário no departamento da costura, foi feito a cronometragem em todas as máquinas em que o produto passou durante a sua confecção, sendo descrito conforme figura abaixo 11:

Figura 11 - Tempo de cada produto no departamento de costura (em segundos)

Modelo de conjuntos	Etapas						Total
	Montagem	Persa	Alças	Fecho	Laço	Travete	
Conjunto de Renda	120	30	60	4	25	30	269
Conjunto Liso	60	30	30	4	25	30	179

Fonte: Dados da pesquisa.

E no departamento de acabamento, foi feito o acompanhamento de quanto tempo foi necessário desde o momento em que o produto chegou ao departamento, à retirada de linhas e verificação de defeitos e a organização dos conjuntos para a venda, conforme figura 12:

Figura 12 - Tempo de cada produto no departamento de Acabamento (segundos/unidades)

Conjunto de Renda	80
Conjunto Liso	50

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim o tempo unitário para fabricar cada unidade dos produtos, em cada um dos departamentos ficou como descrito na figura 13.

Figura 13 - Tempo (em segundos) de cada produto por departamento e quantidade produzida (unidades)

Produto/Centro	Corte	Costura	Acabamento	Quantidade produzida
Conjunto de Renda	33	269	80	5600
Conjunto Liso	28	179	50	1200

Fonte: Dados da pesquisa.

Depois é multiplicado o tempo unitário encontrado no departamento, com a quantidade produzida, para encontrar o tempo total necessário para fabricar todos os produtos mensais.

Figura 14 - Tempo total de produção em segundos (tempo unitário X Quantidade Produzida)

Produto/Centro	Corte	Costura	Acabamento
Conjunto de Renda	184.800	1.506.400	448.000
Conjunto Liso	33.600	214.800	60.000
TOTAL	218.400	1.721.200	508.000

Fonte: Dados da pesquisa.

Em seguida, é encontrado o valor do custo por segundo de cada departamento, sendo necessário, dividir o custo encontrado na Matriz de Rateio dos departamentos diretos por o tempo total de produção de cada departamento.

Figura 15 - Custo por segundos de cada Centro

Corte	Costura	Acabamento
3.323,49	17.087,05	8.938,47
218.400	1.721.200	508.000
0,015217428	0,009927404	0,017595406

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao encontrar o valor do custo por segundo de cada Centro, multiplica esse valor pela quantidade de segundos de cada produto, desta maneira é encontrado o valor unitário de cada produto e nele é acrescentado o valor da matéria-prima, totalizando o custo unitário de cada produto, conforme descrito na figura 16.

Figura 16 - Custo total unitário por produto

Custo Unitário por Centro				Custo unitário da Matéria Prima	Custo unitário total
Produto/Centro	Corte	Costura	Acabamento		
Conjunto de Renda	R\$ 0,50	R\$ 2,67	R\$ 1,41	R\$ 17,01	R\$ 21,59
Conjunto Liso	R\$ 0,43	R\$ 1,78	R\$ 0,88	R\$ 12,87	R\$ 15,95

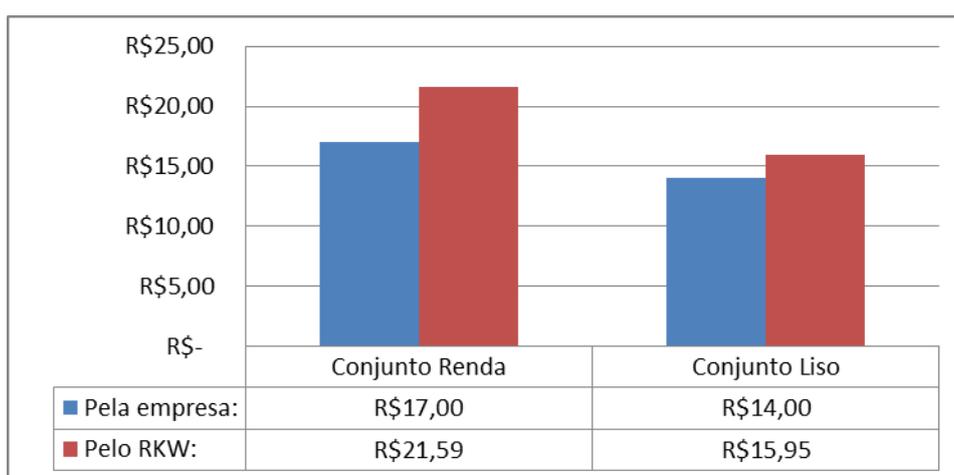
Fonte: Dados da pesquisa.

Desta maneira, é encontrado o custo total unitário por produto, podendo através dessa informação, auxiliar em tomadas de decisões sobre o próprio produto em questão, de concorrência no mercado e muitas outras.

Comparação dos resultados alcançados com a forma atual de ferramentas de custos utilizadas pela empresa, com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW.

Como já dito anteriormente, a empresa não tem nenhuma forma de apuração de custos, fazendo somente um levantamento de quanto mais ou menos fica o custo do produto, desta maneira segue abaixo figura comparando o valor do custo unitário dos produtos pela empresa e o valor encontrado através da aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW.

Gráfico 1- Comparação entre Custos



Fonte: Dados da pesquisa

Como pode ser observado, o custo definido pela a empresa para os dois produtos é maior que o custo encontrado através da aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW, fazendo toda a diferença para a tomada de decisões.

Se a empresa souber o valor exato do custo do seu produto, poderá fazer as alterações para melhorar a sua qualidade, e se necessárias, baixar o preço, terá a total confiança de não estar tendo prejuízos e conseqüentemente terá maior poder de negociação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa realizada na pequena empresa de confecção Elmo Alves de Faria e Cia Ltda., situada em Aparecida de Goiânia, objetiva aplicar o Método dos Centros de Custos ou RKW, utilizando assim de uma pesquisa exploratória contendo pesquisa bibliográfica e o estudo de caso, em que a pesquisa bibliografia busca explicar os principais conceitos da contabilidade de custos para melhor compreensão do assunto.

Os objetos específicos dessa pesquisa são:

Levantar a forma atual de apuração dos custos da empresa, para isso foi realizado um estudo de caso que evidenciou que a empresa não possui nenhum sistema de apuração de custo, sendo que para achar o valor do custo a proprietária faz um levantamento da quantidade de matéria-prima necessária para fabricar o produto e calcula o custo dessa matéria-prima.

O segundo objetivo específico é aplicar o Método dos Centros de Custos ou RKW, sendo utilizada a técnica de observação para compreender melhor o funcionamento da empresa e realizando o levantamento de dados através de formulário e a utilização de ferramentas da planilha eletrônica do Excel para a organização dos mesmos.

O terceiro objetivo específico é comparar os resultados alcançados com a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW com a forma atual de ferramentas de custos utilizadas pela empresa, essa comparação é representada por um gráfico para melhor visualização dos custos definidos pela proprietária e o valor encontrado com a aplicação desse método.

Ao fazer essa comparação, é respondida a seguinte pergunta: a aplicação do Método dos Centros de Custos ou RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) em uma pequena empresa de confecção pode trazer benefícios para seu controle de custos?

Concluindo, então, pode-se afirmar que toda pequena empresa de confecção pode ter um controle de custos, sendo de baixo custo e os resultados são muito úteis para a tomada de decisões.

Isso, pois com um mercado cada dia mais competitivo, as empresas são pressionadas a produzirem cada vez com maior qualidade e menor custo e através dos dados obtidos com o Método dos Centros de Custo ou RKW, as empresas poderão tomar melhores decisões, como por exemplo, qual produto traz maior lucro ou menos, para investir mais em sua produção.

Além disso, a empresa não correrá o risco de pensar estar tendo lucro e na verdade está tendo prejuízo, porque esse Método demonstra o maior valor possível gasto, desta forma o gestor terá certeza que o preço de venda estará cobrindo o seu pior custo possível, podendo competir com um preço menor se necessário sem trazer prejuízo e poder investir nos seu mix de produto com maior segurança.

Desta maneira, é sugerida a realização de um novo estudo de caso, em uma confecção que não tenha o sistema de custo, sendo analisado as suas tomadas de decisões e o seu lucro e comparar com outra confecção do mesmo ramo e estrutura que tenha um sistema de custo, sendo analisado também as suas decisões e por fim comparando os dados das duas, isso para demonstrar como o sistema de custo pode ajudar e influenciar nas decisões e quais os benefícios provocados nas empresas.

ABSTRACT: This study has as its theme, the application of the method of cost centers or RKW in a small clothing firm of Aparecida de Goiânia. Its general object is the application of the Method of cost centers or RKW and has specific objectives of the survey of the current survey of company costs Elmo Alves Faria and form Ltda., Application of the method and compare the results achieved with the form current costs used by the company, with the application of the method of cost centers or RKW tools. To address this issue an exploratory, containing literature and field research that began with the survey data, grouping them into tables and their analysis was performed .At the end of this study concluded that the implementation of the Method of Cost Centers or RKW in a small clothing firm is easy to use, low cost and with a market increasingly competitive, demanding higher quality and lower price it is a tool critical to help in decision making.

KEY-WORDS: Cost Systems. Clothing Industry. Method of Cost Centers.

REFERÊNCIAS

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos:** aplicação em empresas modernas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

GOMES, Maria de Lourdes Barreto. **Um modelo de nivelamento da produção à demanda para a indústria de confecção do vestuário segundo os novos paradigmas da melhoria dos fluxos de processo**. 2002. 320f. Tese (Pós-Graduação em Engenharia de Produção). – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina. **Introdução à contabilidade para o nível de graduação**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas 2005.

NOGUEIRA, Maria Lima. **Um modelo de avaliação da qualidade para empresas confecções com base no uso de indicadores**. 2000. 100f. Tese (Mestrado em Engenharia). - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

RECH, Sandra Regina. **Cadeia Produtiva da Moda: um modelo conceitual de análise da competitividade no elo confecção**. 2006. 301f. Tese (Pós-Graduação em Engenharia de Produção). - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.