

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA

LÊDA ANDRADE GUIMARÃES RIBEIRO

APURAÇÃO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DO LIVRO EM UMA EDITORA
UNIVERSITÁRIA: ESTUDO DESCRITIVO

Belo Horizonte
2012

Lêda Andrade Guimarães Ribeiro

APURAÇÃO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DO LIVRO EM UMA EDITORA
UNIVERSITÁRIA: ESTUDO DESCRITIVO

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em “Auditoria Externa” do CEPCON/FACE/UFMG, como requisito parcial à obtenção do título de especialista em Auditoria Externa.

Orientador: Professor Dr. Poueri do Carmo Mário

Belo Horizonte
2012

Dedico este trabalho com muito carinho para
Luiz, Filipe e Aline
Meus irmãos, cunhados e sobrinhos.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida;

Ao Luiz Antônio, pela leitura do trabalho;

À Bárbara e Euclídia, pelas informações de ordem técnica;

Ao Professor Dr. Pueri do Carmo Mário, pela compreensão e orientações precisas.

RESUMO

Este é um estudo descritivo com a abordagem empírica de um caso real e análise documental, em que se procura comparar a forma de apuração de custeio praticada por uma Editora Universitária ligada a uma Universidade Pública e o Método de Absorção. Esta é uma pesquisa do tipo bibliográfica. O método será qualitativo com base na consultoria interna da organização, com o intuito de diagnosticar problemas por falta de um plano de custeio. As coletas de dados serão através de entrevistas não estruturadas do tipo informal, observações e documentos. Segundo a análise feita, observou-se que a Editora em estudo não aplica um método específico de apuração de custos, e isso interfere nos resultados apurados. Sugere-se a aplicação do Método de Absorção, ressaltando-se a necessidade de melhorias nos controles internos praticados, de modo a proporcionar, aos gestores, facilidades na apuração de um custo mais específico e real para a tomada de decisão gerencial.

Palavras-Chave: Editora Universitária Pública. Produção. Custeio.

ABSTRACT

This is a descriptive study which the empirical approach to a real case and of document analysis, which attempts to compare the form of verification of costing practiced by a University Press connected to a Public University and the Absorption Method. This is a survey-type literature. The qualitative method is based on internal consulting organization, in order to diagnose problems for lack of a funding plan. The data collections will be through unstructured interviews of the informal type, observations and documents. According to the analysis, we observed that the Public University Press does not apply to study a specific method of calculating costs, which interferes with the outcome. It is suggested the application of the Absorption Method, emphasizing the need for improvements in internal controls carried out in order to provide managers, facilities to obtain a more specific and actual cost for management decision making.

Keywords: Public University Press. Production. Costing.

LISTAS DE TABELAS

01	Estimativa dos Custos de Produção de Livros- outubro/2011.....	30
02	Recursos Consumidos em Outubro/2011.....	35
03	Atribuição de Custos aos Setores.....	36
04	Base de Distribuição dos Custos aos Produtos.....	36
05	Distribuição dos Custos aos Produtos.....	36
06	Comparação da Forma de Apuração dos Custos dos Produtos.....	37

LISTAS DE QUADROS

01	Etapas do Processo Técnico-Editorial.....	26
02	Estimativa dos Custos.....	27
03	Características da Publicação do Livro 1.....	28
04	Características da Publicação do Livro 2.....	28
05	Características da Publicação do Livro 3.....	29
06	Características da Publicação do Livro 4.....	29
07	Características da Publicação do Livro 5.....	29
08	Setor de Assistência Editorial.....	32
09	Setor de Preparação.....	32
10	Setor de Produção Gráfica.....	33
11	Setor de Revisão.....	34
12	Setor de Expedição.....	34

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Problema.....	11
1.2 Objetivos	11
1.3 Justificativa.....	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	13
2.1 Editora Universitária	13
2.2 Contabilidade de Custos	15
3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	22
4 APURAÇÃO DE CUSTOS NUMA EDITORA UNIVERSITÁRIA PÚBLICA	24
4.1 Caracterização da Empresa.....	24
4.2 Etapas do Processo Técnico-Editorial	25
4.3 Apuração dos Custos dos Livros	26
4.4 Características das Publicações de Livros	28
4.5 Estimativa dos Custos de Produção de Livros.....	30
4.6 Apuração dos Custos de Livros utilizando-se o Método de Custeio por Absorção.....	31
4.6.1 Levantamento dos Setores da Divisão de Editoração	32
4.6.2 Recursos Consumidos (Custos) no Mês de Outubro de 2011.....	34
4.6.3 Atribuição dos Custos aos Setores da Divisão de Editoração.....	35
4.6.4 Base de Distribuição dos Custos aos Produtos	36
4.6.5 Comparação da Forma de Apuração dos Custos dos Produtos.....	37
CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
REFERÊNCIAS	40

1 INTRODUÇÃO

Como acirramento da competitividade decorrente do processo de globalização, independentemente de serem privadas ou públicas, as empresas necessitam adaptar-se às novas mudanças ocorridas no cenário mundial, exigindo a adoção de novas medidas para melhoria de sua administração. Num ambiente empresarial de mudanças e competição, é reconhecida a importância e necessidade do controle e gestão dos custos para garantir o sucesso e sobrevivência das empresas no mercado. Neste contexto, é muito importante para elas a adoção de um método de apuração do custo dos seus produtos, para que possam ser mais eficientes em sua gestão.

Quando a empresa não tem um método para controlar o custo dos seus produtos, passa por situações desfavoráveis, como não saber com exatidão a) o custo de cada produto; b) o quanto produzir e vender; e c) sua margem de lucro.

A abordagem da pesquisa será um estudo descritivo da apuração do custo de um produto (livro) em uma Editora Universitária ligada a uma Universidade Pública. A Editora Universitária tem como foco a disseminação do conhecimento. Ela não visa ao lucro, mas tem de buscar um equilíbrio entre as suas características híbridas, contexto universitário e mercado editorial. Ressalta-se, contudo, que o lucro como objetivo secundário não justifica finanças deficitárias. Se uma Editora Universitária Pública tem prejuízo financeiro em decorrência da má administração dos custos de produção, ela estará fadada ao desaparecimento do mercado ou a gerar o mau gasto de recursos.

O presente trabalho pretende experimentar uma forma de apurar os custos da produção de um livro na Editora em análise, de forma mais adequada à sua atividade fim. Primeiramente será traçado um breve histórico das editoras universitárias e da produção livresca. Em seguida, serão apresentados aspectos teóricos de diferentes métodos de custeios. Em terceiro lugar, serão identificados os custos através de uma pesquisa documental, para que, enfim, seja experimentado um método de apuração mais adequado à sua atividade fim.

1.1 Problema

O custo para a produção de um livro em uma Editora Universitária Pública tem sido apurado de forma a atender os seus padrões de qualidade e de relevância informacional?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Avaliar o método de custeio de produção de um livro adotado por uma Editora Universitária Pública.

1.2.2 Objetivo Específico

Identificar possíveis limitações do método de custeio de produção do livro, a fim de propor alternativas de superação das mesmas a partir de um método de custeio mais completo.

1.3 Justificativa

Segundo Alonso (1999, p.44), se não houver medida de custos, também não haverá medida de eficiência na administração pública, já que a eficiência é a relação entre os resultados e o custo para obtê-los. Faz-se necessário um sistema de avaliação de resultados e de custos, pois, caso contrário, a administração pública abre margem para encobrir ineficiência.

Esse mesmo autor afirma que não faz parte da administração pública a adoção de sistemáticas adequadas para apuração dos custos de seus serviços. As experiências com sistemas de custos são muito recentes em comparação com os setores privados. O controle dos custos de produção são ferramentas essenciais na determinação da rentabilidade e eficiência do negócio.

É notório que, numa administração voltada à eficiência, eficácia e produtividade, o processo de apuração de custos deve ser o mais eficiente possível. Toda decisão implica conhecer determinadas variáveis qualitativa e quantitativamente expostas, com toda a transparência,

clareza e objetividade. Sendo a Editora Universitária um órgão público, deve apresentar um método de custeio eficiente de seus produtos, a fim de que possa garantir a transparência dos processos e a sua sobrevivência no mercado. Nesse sentido, a contribuição prática do trabalho será avaliar o método de apuração de custeio de uma Editora Universitária Pública, buscando detectar suas falhas e apresentar outro método eficiente, mais adequado à sua atividade fim.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Editora Universitária

A Editora Universitária é um órgão de instituição de ensino superior responsável pela publicação de textos selecionados previamente por um conselho editorial. Foi criada com o objetivo de difundir o conhecimento, através da edição de obras de natureza acadêmica nas diversas áreas do conhecimento, com o intuito de suprir as carências de bibliografia para o ensino universitário, divulgando o resultado de pesquisas especializadas e promovendo coedições com outras editoras, especialmente com aquelas vinculadas ao sistema universitário, sempre buscando manter um padrão editorial de qualidade. A Editora Universitária possui uma identificação com a Universidade: uma produz o saber e a outra, divulga-o e o dissemina.

Considerando-se que o livro é o produto oferecido pelas editoras, é oportuno traçar aqui um panorama de sua história. Desde o período medieval o livro universitário está intimamente ligado ao momento em que surgiam as primeiras universidades. Como diz Wolfgang Knapp (1992, contracapa):

até o século XIV livros eram artigos de luxo, coisa raríssima, manuscritos e copiados um a um por abnegados calígrafos. Para serem conhecidos, passavam de mão em mão, num arrastado processo de divulgação que levava alguns séculos. Com a invenção da imprensa, Gutemberg introduziu a máquina no processo e iniciou a democratização do livro.

Hoje, com a rapidez dos avanços tecnológicos, a edição de livros intervém em quase todas as atividades humanas. Ao reunir, divulgar e oferecer todo tipo de pensamento, a editora forma opiniões. Como os grandes escritores, as grandes editoras podem transformar o mundo.

Anteriormente à imprensa, o ensino nas instituições formadas por alunos e mestres era predominantemente oral. Mas como os textos provocavam debates, foi importante ter um instrumento de apoio, o livro, que passou a ser uma garantia da existência da instituição.

Até a década de 50 as produções eram restritas e atingiam um número reduzido de pessoas. Em função do processo de editoração a distribuição e o consumo de cultura sofreram uma expansão nas décadas de 60/70. A editoração universitária teve início em 1960, com o surgimento de

algumas editoras, formadas por meio da experiência dos serviços gráficos prestados pelas imprensas universitárias.

Segundo Bufrem (2001, p. 33), “ainda hoje se confundem serviços gráficos com serviços editoriais, pela falta de precisão dos termos e pelo uso em língua inglesa do termo *universitypress* para designar o que no Brasil se entende como editora universitária”.

Em decorrência do considerável aumento da produção de livros e com o incentivo da política governamental brasileira para a produção de papel, houve publicações de livros brasileiros na ordem de 91% em 1967. A editoração universitária passou então a ter estímulos de produção, mas ainda seus produtos poderiam ser barrados pelos reitores das universidades.

Segundo Garcez (*apud* Bufrem, 2001, p. 36),

as publicações promovidas pelas reitorias e impressas nessas gráficas não apropriadas traziam o “pecado original” das obras que não sofrem o processo editorial adequado: não eram submetidas a nenhum critério de seleção, pouco ou nada normalizadas, comercialmente inviáveis e significavam apenas o prestígio pessoal dos seus autores junto à administração central da instituição.

Em 1961 e 1962, surgiram as primeiras editoras universitárias no Brasil, a da Universidade de Brasília e a da Universidade de São Paulo. A Editora da Universidade Federal do Rio Grande do sul foi criada em 1971, fortalecendo um movimento em prol de uma política geral de editoração, que ajudou na criação e desenvolvimento do PROED (Projeto de Estímulo à Editoração do Trabalho Intelectual das Instituições de Ensino Superior) e PIDL (Programa Interuniversitário para Distribuição de Livro).

Entre 1985 e 1988, foram criadas dezenove novas editoras. Os Seminários Nacionais de Editoras Universitárias, o primeiro e o segundo realizados em 1985 em Niterói e Salvador respectivamente, contribuíram em muito para o desenvolvimento da editoração universitária, onde se destacou a necessidade:

- do aval do conselho editorial para a publicação de obras;

- de autonomia das editoras para alcançar seus objetivos, em função das especificidades da atividade editorial educacional no conteúdo e empresarial na forma;
- de reforçar as peculiaridades da universidade e da região com o estabelecimento de uma política editorial própria, colaborando com o processo educacional através de publicações, coedições e reedição de obras culturais e científicas consideradas relevantes pelo conselho editorial.

Na editoração universitária brasileira o tema de maior destaque é a delimitação do seu espaço em relação à iniciativa privada e a diferença existente entre elas, o que foi muito debatido no terceiro Seminário Nacional de Editoras Universitárias (SNEU), realizado em Campinas em 1986.

O papel de uma Editora Universitária é publicar obras, que podem não ter retorno financeiro, mas trazem uma contribuição cultural. Para produzir, promover, divulgar, distribuir e vender sua produção editorial no circuito universitário e no mercado nacional, ela tem um custo, assunto este que será abordado a seguir.

2.2 Contabilidade de Custos

Segundo Crepaldi (2004, p.13), a Contabilidade de Custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços, com a função de dar informações rápidas e necessárias para o administrador tomar decisões.

Segundo Leone (*apud* Campos, 1996), a Contabilidade de Custos compreende técnicas para o registro, organização, análise e interpretação de dados concernentes à produção ou à prestação de serviços. Ao acumular os custos e organizá-los em informações relevantes (dados para medição de resultados, planejamento, orçamentos e atividades da empresa), almeja alcançar três objetivos centrais:

- determinação do lucro;
- controle das operações;
- tomada de decisões.

Portanto, torna-se evidente a necessidade da utilização de sistemas de controle adequados à nova realidade econômica das empresas. Sendo assim, a seguir serão apresentados conceitos dos principais sistemas de custeio.

2.2.1 Sistemas de Custeio

Os Sistemas de Custeio representam as formas de custeamento que serão adotadas pelas empresas ou os métodos de apuração dos custos, que identificarão o custo unitário de um produto. A escolha do método é muito importante e fundamental para a lucratividade dos negócios. Perez Jr., Oliveira e Costa (1999, p.30) mencionam que “o objetivo principal de qualquer sistema de custeio é determinar o custo incorrido no processo de produção de bens ou de prestação de serviços”.

Sinteticamente os principais métodos de custeio unitário dos produtos são:

- **Custeio por Absorção ou Integral**

Para Martins (2001, p. 41) custeio por absorção,

é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção aos bens elaborados: todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos.

Chamado também de Custeio Integral, o Custeio por Absorção demonstra quais foram os gastos utilizados para se chegar a cada unidade fabricada de um produto, sendo considerados os custos diretos e os indiretos. Esse método está de acordo com os princípios geralmente aceitos e com as leis tributárias estabelecidas no Brasil e no exterior. A partir do mesmo, será possível calcular e apresentar os saldos de estoques, o CPV, que é o Custo da Produção Vendida, bem como demonstrar os Resultados dos Exercícios Fiscais.

- **Custeio Direto ou Variável**

Para os autores Cardoso, Mário e Aquino (2007, p. 93), o Custeio Variável, também chamado de custeio gerencial e custeio por contribuição, considera a apropriação aos produtos feita somente pelos custos variáveis; já os custos fixos são avaliados como despesas, as quais são registradas no resultado. Este método contribui para análises decisórias e foi criado, pois os custos fixos, por não variarem no total, mas em sua unidade, e por obterem lucros que não são suficientes para as tomadas de decisões fizeram com que houvesse a necessidade de ampliar a utilização deste.

Segundo Crepaldi (2004, p.228), o Custeio Variável não é aceito pelas autoridades fiscais em virtude de não atender aos princípios fundamentais de contabilidade, sendo somente utilizado internamente, pois na tomada de decisões é de grande utilidade.

- **Custeio Baseado em Atividades (ABC)**

O custeio baseado em atividades (Activity Based Costing – ABC) é definido por Kaplan e Cooper (1998, p.94) como:

um mapa econômico das despesas e da lucratividade da organização baseado nas atividades organizacionais. Um sistema de custeio baseado em atividades oferece às empresas um mapa econômico de suas operações, revelando o custo existente e projetado de atividades e processos de negócios que, em contrapartida, esclarece o custo e a lucratividade de cada produto, serviço, cliente e unidade operacional.

O ABC não é uma técnica nova, mas tem sido utilizada há pouco tempo com grande ênfase, pois tem demonstrado ser muito mais eficiente que os sistemas tradicionais nos novos sistemas produtivos, quando se necessita de informações mais acuradas sobre os custos para direcionar as decisões estratégicas. O ABC propicia isto devido à relação entre os custos indiretos, responsáveis pela perda da relevância das informações contábeis dos sistemas tradicionais, e os

direcionadores de custos, que representam realmente o consumo dos recursos da empresa por parte das atividades que geram os custos indiretos.

O sistema ABC apropria os custos indiretos às atividades e os custos das atividades aos produtos. Desse modo, apresenta resultados confiáveis e gera informações valiosas para controle dos custos, servindo de base sólida para o processo de decisão gerencial e proporcionando um custeio coerente e realista aos produtos e/ou serviços da empresa, informações estas que o sistema de contabilidade moderno deve proporcionar.

2.2.2 Vantagens dos Métodos de Custeio

Crepaldi (2002, p. 170-171) relaciona as seguintes vantagens, com relação ao Custeio por Absorção e ao Custeio Variável:

a) Custeio por Absorção:

- apresenta fixação de preços de venda mais reais, pois engloba todos os custos da empresa nos custos unitários dos produtos;
- baseia-se nos Princípios Fundamentais de Contabilidade;
- demonstra índices de liquidez mais reais;
- no Brasil, é aceito pelo Fisco.

b) Custeio Variável:

- os custos dos produtos podem ser comparados em bases unitárias, independentemente do volume de produção;
- facilita o tempo e o trabalho despendidos, tornando mais prática a apuração e a apresentação de informações;
- favorece melhor controle dos custos fixos, por se apresentar separadamente nas demonstrações;

- facilita a elaboração e o controle de orçamentos bem como a determinação e o controle de padrões;
- fornece mais instrumentos de controle gerencial.

c) **Custeio ABC:**

Conforme Pereira Filho & Amaral (1998, p. 3-14), as vantagens apresentadas pelo **Método ABC** são as seguintes:

- com os atributos revelados pela análise das atividades, permite identificação de detalhes importantes que antes estavam obscuros;
- como elemento da Contabilidade estratégica de custo/gerencial, descortina uma visão de negócios, processos e atividades, que são de interesse direto e imediato para a competitividade da empresa;
- permite uma melhoria nas decisões gerenciais, pois se deixam de ter produtos "subcusteados" ou "supercusteados";
- permite ações de melhoria contínua das tarefas para a redução de custos indiretos;
- facilita a determinação de custos que agregam ou não valor ao produto;
- é capaz de identificar e apresentar soluções aos possíveis gargalos;
- inova o critério de rateio, principalmente aos custos indiretos, evitando as distorções encontradas nos métodos tradicionais.

2.2.3 Desvantagens dos Métodos de Custeio

Segundo Crepaldi (2002, p. 170-171) as desvantagens dos Métodos de Custeio por Absorção e Custeio Variável são:

a) **Custeio por Absorção:**

- Os custos dos produtos não poderão ser comparados em bases unitárias, quando houver alterações no volume de produção;

- a forma de atribuição de custos indiretos é feita por meio de rateios, o que complica e aumenta o trabalho administrativo, além de conferir um grau de subjetividade a essa atribuição;
- não oferece informações suficientes para a tomada de decisões, já que muitas das decisões se baseiam em análise separada dos custos fixos e variáveis: não permite análise do tipo relação Custo/Volume/Lucro;
- dificulta o controle orçamentário e determinação de padrões.

b) Custeio Variável:

- fere o Princípio Contábil da confrontação das receitas com os custos que contribuem para sua obtenção. Um exemplo é a demanda sazonal, em que são apurados, alternadamente, prejuízos durante a produção sem vendas e lucro por ocasião das vendas;
- pode prejudicar a análise por parte dos credores no que se refere aos índices de liquidez e capital circulante líquido;
- não considera os custos fixos na determinação do preço de venda;
- os custos fixos não são completamente fixos e tampouco as variáveis são completamente variáveis (separação categórica);
- no Brasil, não é aceito pelo Fisco.

c) Custeio ABC:

Conforme Pereira Filho & Amaral(1998, p. 3-14), as desvantagens apresentadas pelo Método ABC são as seguintes:

- gastos elevados para implantação;
- alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados;
- necessidade de revisão constante;
- consideração de muitos dados;
- informações de difícil extração;
- dificuldade de envolvimento e comprometimento dos empregados da empresa;

- necessidade de reorganização da empresa antes de sua implantação;
- dificuldade na integração das informações entre departamentos;
- falta de pessoal competente, qualificado e experiente para implantação e acompanhamento;
- necessidade de formulação de procedimentos padrões;
- não aceitação pelo fisco;
- maior preocupação em gerar informações estratégicas do que em usá-las.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A abordagem da pesquisa será um estudo descritivo da forma de apuração do custo da produção de um livro em uma Editora Universitária ligada a uma Universidade Pública, com a abordagem empírica de um caso real, com pesquisa bibliográfica e uso de análise documental. O método será qualitativo com base na consultoria interna da organização, com o intuito de diagnosticar problemas por falta de um plano de custeio.

Será apresentada uma proposta de apuração de custos, baseada no método de absorção. A opção por esse método de custeio deu-se pelo fato de ele englobar os custos totais - fixos, variáveis, diretos e/ou indiretos. Além disso, esse é o critério que está de acordo com as leis tributárias e os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC).

Primeiramente será traçado um breve histórico da Editora Universitária objeto desse estudo, considerando-se sua área de atuação, seus principais objetivos e seu organograma. Serão apresentadas as etapas do processo técnico-editorial, que abrange desde o recebimento dos originais até a produção final. Logo após, será apresentado o processo de apuração dos custos dos livros, os dados que servirão de base para o levantamento do custeio, bem como as características das publicações dos livros produzidos.

O levantamento de dados do presente estudo foi obtido por meio de análise de documentos contábeis e fiscais, bem como de entrevistas não estruturadas do tipo informal com funcionários ligados à divisão de editoração. Com base nas informações obtidas, serão calculados os custos necessários para a produção dos livros. Os dados serão tabulados em quadros e tabelas, seguidos de uma análise, a fim de testar a metodologia de apuração de custos escolhida para o estudo.

Para atingir essa meta, serão destacadas as tarefas exercidas por cada setor integrante da Divisão de Editoração relacionado à produção editorial. Em seguida, serão levantados os gastos do mês de outubro/2011(escolha aleatória) na produção de cinco produtos (livros) e identificação dos custos de produção. Após a escolha da base de rateio, será feita a alocação dos custos indiretos

aos setores e dos diretos aos produtos. Em seguida, será efetuado o cálculo do custo final e unitário.

Por fim, será feita a comparação da forma de apuração dos custos dos livros. Será apresentado o resultado da apuração do custo utilizada pela Editora Universitária, a qual é feita por estimativa, e também o resultado do método por absorção utilizado no presente estudo. Tal comparação possibilitará maior racionalização quanto à eficiência do processo de apuração do custo.

4 APURAÇÃO DE CUSTOS NUMA EDITORA UNIVERSITÁRIA PÚBLICA

4.1 Caracterização da Empresa

A Editora objeto deste estudo é um Órgão Suplementar de uma Universidade Pública Federal, que lhe permite uma maior autonomia administrativa. Edita livros voltados principalmente para o público universitário, contemplando o ensino, a pesquisa, a extensão e a divulgação científica, artes e literatura. Vende e distribui os seus próprios livros e de outras editoras universitárias integrantes do PIDL (Programa Interuniversitário para a Distribuição do Livro). Para distribuição dos seus produtos, conta com três livrarias e distribuidores por todo Brasil, participa de feiras de livros, congressos e eventos culturais diversos.

A Editora Universitária tem como principais objetivos:

- apoiar técnica e financeiramente as publicações da Universidade, garantindo-lhes um padrão editorial de qualidade e uma distribuição no circuito universitário;
- suprir as carências de bibliografia do ensino universitário através da edição de obras de valor científico, literário, artístico, apoiando novos valores e divulgando os resultados de pesquisas especializadas;
- promover cursos e seminários com o intuito de aperfeiçoar os profissionais de editoração;
- promover, divulgar, distribuir e vender suas obras.

Quanto ao seu organograma, a Editora compõe-se de:

- a) Conselho Editorial ligado à Diretoria/Vice-Diretoria:** responsável pela política editorial vigente, de acordo com as diretrizes do Conselho Universitário; pela política de gestão administrativa; pela publicação dos originais: pela análise e parecer sobre os originais.
- b) Divisão de Editoração:** responsável pela preparação dos originais; revisão das provas gráficas, paratextos, arte final da capa, laser-filme e dos textos produzidos no setor;

análise dos originais; formatação do texto conforme normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas e Técnicas e contatos com o autor; formatação do livro a partir de originais; impressão dos originais após a formatação para que se faça a revisão de textos; impressão em filme laser após a revisão; acompanhamento da impressão em *offset* em gráfica e avaliação da qualidade do livro impresso, por ser a parte gráfica terceirizada.

- c) **Divisão Comercial - Marketing/Vendas/Distribuição/Livrarias:** responsável pela política de divulgação dos livros entre a comunidade acadêmica e outras editoras; controle dos estoques; efetuação das vendas diretas; elaboração de relatórios e mapas de vendas; reposição dos estoques; comercialização diretamente com o público; venda de livros de outras editoras.

- d) **Divisão Administrativa Financeira:** responsável por todas as atividades de suporte como compras, controle do patrimônio, pagamento de pessoal, controle financeiro, controle de frequência, serviços gerais, contas a pagar e receber, contratos com os canais de distribuição, administração de material e apoio à Diretoria e demais setores.

4.2 Etapas do Processo Técnico-Editorial

A impressão de um livro envolve etapas, cujo cumprimento é imprescindível para que a publicação seja bem sucedida. Essas etapas podem ser assim delineadas:

Etapas do Processo Técnico-Editorial	
Assistência Editorial	- Recebe os originais da obra e envia ao Setor de Preparação.
Setor de Preparação	<ul style="list-style-type: none"> - Registra a ficha catalográfica ISBN e procede às normalizações do texto (Bibliográfico-ABNT e da Editora) e revisões gramaticais; - Informa ao autor sobre as modificações ocorridas e aguarda autorização do mesmo para a edição da obra; - Quando recebe autorização, encaminha os originais ao Setor de Produção Gráfica.
Produção Gráfica	<ul style="list-style-type: none"> - Cria o projeto gráfico, a capa, formatação do miolo e prepara o orçamento de impressão de fotolitos, laser-filme e faz o acompanhamento gráfico; - Antes da impressão, encaminha cópia dos originais para o Setor de Revisão.
Setor de Revisão	<ul style="list-style-type: none"> - A revisão é feita por uma dupla de revisores, que efetua a leitura em voz alta da obra; - Havendo correções ou não, são novamente remetidas ao Setor de Produção Gráfica, que faz o encaminhamento à gráfica terceirizada para impressão e acabamento da obra.
Setor Expedição	- Recebe os livros prontos da gráfica.

Quadro 01: Etapas do Processo Técnico-Editorial

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

4.3 Apuração dos Custos dos Livros

Os custos que influenciam na formação do preço de um livro se dividem em custos diretos e custos indiretos. Os custos diretos são todos aqueles atribuídos a um determinado livro, como revisão, preparação, ilustrações, desenhos, composição e todo o resto do processo de produção. Os custos indiretos são os que não podem ser atribuídos diretamente a determinada obra. Além dos custos diretos e indiretos, outros fatores influenciam na formação do preço de venda do livro, dentre eles os direitos autorais e margem de comercialização.

Na Editora, os custos de produção são estimados pelo que determina o mercado editorial, não existindo uma metodologia de apropriação dos gastos efetivamente incorridos em cada fase produtiva, exceto a contratação de serviços de terceiros. Nenhum dos principais métodos de custeio - Absorção ou Integral, Variável ou Direto, Custeio Baseado em Atividades (ABC) - é

utilizado pela Editora. Através de entrevistas diretas com os chefes dos setores ligados à Divisão de Editoração, foi levantada a forma de estimativa dos custos no QUADRO 02.

Estimativa dos Custos	
Preparação de originais	Aplicação dos fatores 7, 8 ou 9 sobre as laudas.
Revisão de provas	50% da formatação ou preparação de originais.
Formatação	Aplicação dos fatores 7, 8 ou 9 sobre o número de páginas.
Capa	Tabela – a título de incentivo.
Impressão e acabamento	Orçamento de 3 gráficas (menor preço).
Acompanhamento gráfico	5% do valor de impressão.
Despesas Administrativas	Percentual histórico (8% ou 10%), conforme a obra.
Direitos autorais	Percentual de 8% sobre vendas e previsto em contrato.
Preço de Capa – F3/F4	Aplicação do fator 3 ou 4 sobre o total das despesas, dividido pela tiragem.
Outros	Contratos ou mercado.

Quadro 02: Estimativa dos Custos

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Conforme demonstrado no QUADRO 2, os custos são estimados, multiplicando-se os fatores 7,8 ou 9 sobre o número de laudas e de páginas, dividindo-se o resultado pela tiragem da obra (livro) a ser editada. A escolha do fator vai depender da complexidade da obra. Nos demais custos, são aplicados percentuais com base no mercado e experiências anteriores na comercialização dos produtos. Os fatores 3 ou 4 são aplicados para definir o preço de venda, que vai dar uma margem de segurança para a Editora não ter prejuízos. O preço de venda é calculado multiplicando-se os fatores pelo total das despesas e dividindo o resultado pela tiragem de cada obra. Não existe uma tabela a ser seguida. Cada Editora tem a sua política editorial.

Na comercialização de livros, as leis básicas que regem a oferta e a procura não se aplicam, e a legislação é ainda incipiente neste segmento. O mercado do livro é *sui generis*. Cada editora tem uma política comercial própria, que é regida por praxe comercial.

4.4 Características das Publicações de Livros

Os livros se distinguem pela forma de apresentação. O formato, a qualidade, o acabamento, o tipo de papel e da fibra, bem como a tiragem são muito importantes e decisivos para o sucesso comercial de cada livro e influenciarão diretamente os custos.

Os dados a seguir, escolhidos aleatoriamente, representam uma amostra das características de cinco livros publicados na Editora Universitária em estudo. Esses dados serviram como base para estimativa de custos no mês de outubro de 2011.

Características da publicação do Livro 1

Livro: 1

Edição: 1ª Tiragem: 3.000

Descrição:

Nº de laudas do original: 414

Nº de páginas: 350

Formato: 18,0 x 26,5cm

Capa: Dura em frankonia, hotstamp prata 6x8cm, intercalados, costurado, alceado

Sobrecapa: 4x0 cores; escala, Cartão supremo LD 250g, 180x265m

Acabamento: Laminação Fosca 1 lado; corte e vinco dobrados

Guardas: Color plus pastel 180g, 180x265mm

Miolo:

Papel: Couche fosco importado linha d'água 115g 180x265mm dobrados

Cores: 4x4

Acabamento: Gravação de CTP, a partir de pdf fornecido

Quadro 03 – Livro1

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

Características da publicação do Livro 2

Livro: 2

Edição: 1ª Tiragem: 1.000

Descrição:

Nº de laudas do original: 505

Nº de páginas: 576

Formato: 15,5 x 22,5 cm

Capa:

Papel: Cartão Supremo 300 g

Cores: 4x0

Acabamento: Laminação Fosca com orelhas de 7cm

Miolo:

Papel: Offset 90g

Cores: 1x1

Acabamento: Costurado e Colado

Quadro 04 – Livro 2

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

Características da publicação do Livro 3

Livro: 3**Edição: 1ª** Tiragem: 1.000**Descrição:****Nº de laudas do original:** 130**Nº de páginas:** 248**Formato:** 15,5 x 22,5 cm (avulsa)**Capa:** formato aberto 47,2 x 22,5cm(incluso orelhas de 7 cm de largura e lombada de 3,2 cm)**Papel:** Cartão Supremo 300 g**Cores:** 4x0**Acabamento:** Laminação fosca**Miolo:****Papel:** Offset 90g**Cores: 1x1** Acabamento: Costurado e Colado

 Quadro 05 – Livro 3

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

Características da publicação do Livro 4

Livro: 4**Edição: 1ª** Tiragem: 1.000**Descrição:****Nº de laudas do original:** 240**Nº de páginas:** 302**Formato:** 15,5 x 22,5 cm**Capa****Papel:** Cartão Supremo 300 g**Cores:** 4x0**Acabamento:** Laminação fosca com orelhas de 7cm**Miolo****Papel:** Offset 90g**Cores:** 1x1**Acabamento:** Costurado e Colado

 Quadro 06 – Livro 4

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

Características da publicação do Livro 5

Livro: 5**Edição: 1ª** Tiragem: 1.500**Descrição:****Nº de laudas do original:** 456**Nº de páginas:** 540**Formato:** 15,5 x 22,5 cm (avulsa)**Capa:** formato aberto 47,2 x 22,5cm(incluso orelhas de 7 cm de largura e lombada de 3,2 cm)**Papel:** Cartão Supremo 300 g**Cores:** 4x0**Acabamento:** Laminação fosca**Miolo:****Papel:** Offset 90g**Cores: 1x1** Acabamento: Costurado e Colado

 Quadro 07 – Livro 5

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

4.5 Estimativa dos Custos de Produção de Livros

Em entrevista com a chefia da Assistência Editorial da Editora Universitária em análise, foi informado que não existe um método de apuração de custos que proporcione informações precisas quanto ao custo real da produção de um livro, por isso alguns dados usados na TAB.01 são estimados e foram usados os fatores demonstrados no QUADRO 2.

Estimativa dos Custos de Produção de Livros						
Etapas	Valores –R\$					Total
	Livro 1	Livro 2	Livro 3	Livro 4	Livro 5	
Preparação de originais	4.550,00	3.535,00	910,00	1.920,00	3.192,00	14.107,00
Revisão de provas	2.800,00	2.016,00	455,00	1.208,00	1.596,00	8.075,00
Projeto Gráfico/miolo/capa	5.400,00	150,00	300,00	150,00	300,00	6.300,00
Formatação/Provas	6.800,00	4.032,00	1.736,00	2.416,00	3.780,00	18.764,00
Imagem da capa	1.500,00					1.500,00
Parecer Técnico			300,00		2.280,00	2.580,00
Tratamento de imagem			1.500,00			1.500,00
Compra direitos de tradução		5.015,96			5.472,00	10.487,96
Impressão e acabamento	115.000,00	14.800,00	5.960,00	7.459,40	20.910,00	164.129,40
Acompanhamento gráfico	2.200,00	740,00	298,00	372,97	1.045,50	4.656,47
Direitos Autorais			3.449,60		2.132,00	5.581,60
Subtotal	138.250,00	30.288,96	14.908,60	13.526,37	40.707,50	237.681,43
Despesas Administrativas	13.825,00	3.028,90	1.192,69	1.352,64	3.256,60	22.655,83
Total	152.075,00	33.317,86	16.101,29	14.879,01	43.964,10	260.337,26
Preço F4	202,77	133,27	64,41	59,52	117,24	
Preço F3	152,08	99,95	48,30	44,64	87,93	

Tabela 01 – Estimativa dos Custos Produção de Livros- outubro/2011

Fonte: elaboração com base em planilhas da Editora

Os custos foram estimados da seguinte forma:

Preparação de originais: multiplicação do fator 7 sobre o número de laudas dos livros 2,3 e 5; e fator 8 sobre o número de laudas do livro 4 (ver QUADROS 03,04,05,06 e 07);

Revisão de provas: 50% do valor da formatação nos livros 2 e 4; 50% da preparação de originais nos livros 3 e 5;

Projeto Gráfico/miolo/capa: valores apurados com base no mercado;

Formatação: multiplicação do fator 7 sobre o número de páginas dos livros 2,3,5; e fator 8 sobre o número de páginas do livro 4;

Acompanhamento gráfico: 5% do valor de impressão;

Direitos autorais: são custos de vendas, mas nos livros 3 e 5 eles aparecem como parte do custo de produção, sendo o cálculo previsto no contrato firmado com os autores das obras;

Despesas Administrativas: 10% sobre o subtotal das despesas nos livros 2 e 4; e 8% sobre o subtotal das despesas nos livros 3 e 5;

Imagem da Capa: preço de mercado;

Tratamento de imagem: preço de mercado;

Preço F4: multiplicação do fator 4 sobre o total das despesas de cada livro, dividindo-se o total pela tiragem (ver QUADROS 03,04,05,06 e 07);

Preço F3: multiplicação do fator 3 sobre o total das despesas de cada livro, dividindo-se o total pela tiragem (ver QUADROS 03,04,05,06 e 07).

Foram utilizados fatores maiores para a estimativa dos custos no livro 1, por ser uma obra muito complexa. Nas demais etapas da produção dos livros como parecer técnico, compra de direitos de tradução, impressão e acabamento, foram utilizados valores extraídos de notas fiscais de terceiros.

4.6 Apuração dos Custos de Livros utilizando-se o Método de Custeio por Absorção

No processo de tomada de decisões por qualquer empresa, existem ferramentas que auxiliam os gestores a tornar suas organizações mais eficientes e competitivas diante de um mercado exigente. O método de apurar os custos é uma ferramenta que pode ser usada estrategicamente, com vistas a monitorar a produção e o desempenho da empresa e evitar desperdícios. A seguir, serão apurados os custos do mês de outubro de 2011 utilizando-se o método de custeio por absorção.

4.6.1 Levantamento dos Setores da Divisão de Editoração

Setor de Assistência Editorial	
Processos	Tarefas
Receber originais da obra	Manter registro e arquivo físico e eletrônico dos originais selecionados; Providenciar para que os originais sigam as exigências das normas editoriais; Atender aos setores de preparação, revisão e de produção gráfica na obtenção de textos e imagens.
Repassar os originais para o setor de preparação	Pesquisar fontes e obter autorizações de uso de imagens e textos; Elaborar contratos com autores, editores, coeditores, tradutores e acompanhamento do cumprimento de todas as obrigações decorrentes dos mesmos.
Negociar e acompanhar pagamentos de cessão de direitos autorais	Dar suporte ao setor de Marketing no cumprimento de cotas do autor e de cedentes de direitos autorais.

Quadro 08: Setor de Assistência Editorial
Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Setor de Preparação	
Processos	Tarefas
Preparação dos originais	Normalização do texto de acordo com a ABNT e normas da Editora; Revisão do texto e normalização bibliográfica;
Entrar em contato com o autor	Resolver dúvidas; Marcar reuniões com os autores para resolução de problemas que surgirem.
Entrega do texto preparado para a produção gráfica	Aguardar autorização do autor para edição da obra.

Quadro 09: Setor de Preparação
Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Setor de Produção Gráfica	
Processos	Tarefas
Produção	Fazer orçamentos; Fazer planilha de custos; Entrar em contato com fornecedores e visitar gráficas.
Formatação	Selecionar arquivos mestres; Preparar textos; Aplicar e modificar estilos de acordo com as necessidades de cada obra; Fazer correções nas provas formatadas; Digitalizar e tratar imagens; Criar tabelas e gráficos; Aplicar ilustrações; Imprimir provas e laser filme.
Criação	Criar: projetos gráficos, capas, folders, cartazes, banners, convites e ilustrações.
Acompanhamento Gráfico	Conferir a montagem de cadernos para impressão; Conferir a tintagem das páginas dos livros; Aprovar impressão da capa; Aprovar o acabamento; Conferir a montagem do miolo (frente e verso); Enviar cópia dos originais para o setor de revisão; Enviar o material para impressão na gráfica depois de ser revisado.

Quadro 10: Setor de Produção Gráfica

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Setor de Revisão

Processos	Tarefas
Revisão do texto	Correções gramaticais (ortografia, pontuação, vocabulário, repetições de palavras, ambiguidades e outros vícios de linguagem, concordância, regência, colocação pronominal, abertura de parágrafos, coerência).
Normalização das ilustrações	Ver posições das imagens dentro do livro; Ver localização de legendas e tabelas; Conferir numeração, títulos; Ver gráficos.
Normalização do texto	Ver seções do texto quanto à hierarquia, divisões numeradas, numeração de parágrafos, numeração progressiva; Ver titulação das diversas seções dentro do texto; Verificar o emprego do travessão, das aspas, das iniciais maiúsculas, dos numerais, das abreviaturas, siglas e símbolos, das citações e notas.
Normalização bibliográfica	Colocar nas normas da ABNT as notas de rodapé ou fim de texto e as referências bibliográficas.

Quadro 11: Setor de Revisão

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Setor Expedição

Atividades	Tarefa
Receber os livros prontos da gráfica	Conferir a quantidade com a nota fiscal; Guardar os volumes.

Quadro 12: Setor Expedição

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

4.6.2 Recursos Consumidos (Custos) no Mês de Outubro de 2011

Os recursos consumidos no mês de outubro de 2011 foram apurados em conformidade com os documentos consultados na Editora:

- Folha de Pagamento no valor de R\$ 67.014,00;
- Conta de Telefone no valor de R\$ 108,00;
- Notas Fiscais nos valores de R\$ 177.197,36 e R\$ 456,00;
- Lançamentos Contábeis (valor depreciação: R\$ 345,00).

RECURSOS CONSUMIDOS (Custos)	R\$	%
Salários e encargos	67.014,00	27,34%
Telefone	108,00	0,04%
Material de Consumo	456,00	0,19%
Depreciação	345,00	0,14%
Serviços de Terceiros	177.197,36	72,29%
Total	245.120,36	100%

Tabela 02: Recursos consumidos Outubro/2011
 Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Conforme demonstra a TAB. 02, os Serviços de Terceiros é o recurso mais consumido com a participação de 72,29%.

4.6.3 Atribuição dos Custos aos Setores da Divisão de Editoração

Os custos foram atribuídos aos setores da seguinte forma:

a) Diretos:

- **Salários:** valor do salário mais encargos de cada funcionário do departamento.

b) Indiretos:

- **Telefone:** valor da conta mensal dividido pelo número de funcionários do departamento;
- **Material Consumo:** alocado à produção gráfica, que faz as impressões dos documentos para manuseio dos originais da obra;
- **Depreciação:** valor dividido pelo número de máquinas de cada setor.

Setores	Salários	Telefone	Mat. Consumo	Depreciação	Total
Assistência Editorial	8.404,00	13,50		49,00	8.466,50
Setor Preparação	15.764,00	13,50		49,00	15.826,50
Produção Gráfica	16.841,00	22,50	456,00	199,00	17.518,50
Setor de Revisão	19.306,00	45,00		32,00	19.383,00
Setor Expedição	6.699,00	13,50		16,00	6.728,50
Total	67.014,00	108,00	456,00	345,00	67.923,00

Tabela 03: Atribuição de custos aos Setores
Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Na TAB. 03, os Serviços de Terceiros (custos diretos) não aparecem, pois foram alocados diretamente a cada livro.

4.6.4 Base de Distribuição dos Custos aos Produtos

Para distribuímos os custos, tomaremos como base o percentual obtido com o número de páginas de cada livro, conforme tabela abaixo:

Produtos	Nº Páginas	Percentual
Livro 1	350	17%
Livro 2	576	29%
Livro 3	248	12%
Livro 4	302	15%
Livro 5	540	27%
Total	2.016	100%

Tabela 04: Base de distribuição dos custos aos produtos
Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

Produtos	Salários	Custos Indiretos	Serviços Terceiros	Total	Preço F4	Preço F3
Livro 1	11.392,38	154,53	115.000,00	126.546,91	168,73	126,55
Livro 2	19.434,06	263,61	19.815,96	39.513,63	158,05	118,54
Livro 3	8.041,68	109,08	6.260,00	14.410,76	57,64	43,23
Livro 4	10.052,10	136,35	7.459,40	17.647,85	70,59	52,94
Livro 5	18.093,78	245,43	28.662,00	47.001,21	125,34	94,00
Total	67.014,00	909,00	177.197,36	245.120,36		

Tabela 05: Distribuição dos custos aos produtos
Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

A base de distribuição dos custos aos produtos na TAB. 05 foi o percentual obtido com o número de páginas de cada livro (TAB. 04), exceto os valores dos serviços de terceiros (alocação direta).

4.6.5 Comparação da Forma de Apuração dos Custos dos Produtos

A seguir, será feita uma comparação da forma como era estimado o custo dos livros e a apuração seguindo o método de custeio por absorção.

Produtos	Estimativa	Preço F4	Preço F3	Custeio por Absorção	Preço F4	Preço F3
Livro 1	152.075,00	202,77	152,08	126.546,91	168,73	126,55
Livro 2	33.317,86	133,27	99,95	39.513,63	158,05	118,54
Livro 3	16.101,29	64,41	48,30	14.410,76	57,64	43,23
Livro 4	14.879,01	59,52	44,64	17.647,85	70,59	52,94
Livro 5	43.964,10	117,24	87,93	47.001,21	125,34	94,00
Total	260.337,26			245.120,36		

Tabela 06: Comparação da forma de apuração dos custos dos produtos

Fonte: elaboração com base nos dados da Editora

A apuração dos custos, antes da experimentação do Custeio por Absorção, foi feita com valores estimados (quadro 2/tabela 1), com base no mercado editorial, e isso possibilita concluir que:

- usando os gastos incorridos efetivamente na produção de cinco livros, o custo total foi alterado;
- os custos dos livros 1 e 3 tiveram uma redução em torno de 17% e 11% respectivamente;
- os livros 2,4 e 5 tiveram um aumento dos custos na ordem de 18% e 7% respectivamente;
- o custo total teve uma redução em torno de 6%;
- os preços de capa F4 e F3(valores de venda dos livros) tiveram redução nos livros 1 e 3 e aumento nos livros 2,4 e 5.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para que uma empresa consiga ser eficiente, acompanhando a dinâmica do mercado, é imprescindível a utilização de um método de custeio, o qual deve estar aliado a outras ferramentas gerenciais. A busca pelo controle rigoroso e redução de custos torna a empresa mais preparada para a tomada de decisões. O custo é um dos mais importantes componentes para qualquer atividade produtiva, seja comércio, indústria ou serviços.

O objetivo deste trabalho foi identificar o método de apuração do custo para a produção de um livro em uma Editora Universitária Pública. Conforme foi demonstrado no decorrer do trabalho, a Editora não segue nenhum dos principais métodos de apuração dos custos na produção de seus livros, que são estimados pelo mercado editorial. Existe um grande complicador para este tipo de Editora, já que ela está inserida na administração pública e seu funcionamento requer uma série de burocracias, incluindo a comercialização, que é diferenciada, tendo em vista que a Universidade que a sustenta é uma autarquia federal.

Comparando os resultados apurados entre os custos estimados e o uso do método de Custeio por Absorção, podemos concluir que:

- a) é possível uma melhor avaliação dos gestores, para decidir a melhor forma de apurar os custos;
- b) é possível reorganizar o sistema de custeio de maneira a estar em sintonia com o momento econômico;
- c) é importante ter ferramentas a mais para se preparar para possíveis mudanças e tomada de decisões;

A expectativa deste trabalho de construir uma forma de apurar o custo de um livro foi a necessidade de racionalização de gastos na editora pública. Os custos, para serem controlados e fiscalizados na área pública, precisam da implantação de um bom sistema de controle interno. Caso o método experimentado fosse implantado na Editora teria a necessidade constante da revisão dos seus controles internos e dos fluxos do processo de produção do livro. E sua

utilização exigiria acompanhamento e correções devidas nos seus processos internos, para seu aperfeiçoamento.

Faz-se necessário, portanto, criar um modelo eficaz e fácil de implantar, que necessariamente não garantirá o sucesso do empreendimento, mas limitará os erros.

A editora pública ocupa o vazio do mercado que as editoras comerciais não preenchem, que é divulgar obras de interesse científico, artístico cultural, contribuindo para o crescimento e avanço da Universidade e ganhando uma importância acadêmica no contexto nacional. Inserida nessa realidade, a editora pública busca a sua sobrevivência, acreditando que o livro é o principal meio de difusão da cultura, transmissão do conhecimento e de transformação social.

REFERÊNCIAS

- ALONSO, Marcos. **Custos no Serviço Público**. Revista do Serviço Público – Ano 50 Número1. Brasília: ENAP, 1999.
- BRIMSON, James. **A Contabilidade por atividades**. São Paulo: Atlas, 1996.
- BUFREM, L. S. **Editoras universitárias no Brasil: uma crítica para a reformulação da prática**. São Paulo: Edusp, 2001.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2004.
- COGAN, Samuel. **Activity-Based-Costing (ABC)**. 3ed. São Paulo: Pioneira, 2000.
- KAPLAN, Robert S., COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Futura, 1998.
- KNAPP, Wolfgang. **O que é editora**. 2ed. São Paulo: Brasiliense, 1992. (Coleção Primeiros Passos)
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 1981.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2001.
- NAKAGAWA, Masayuki. **ABC custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1995.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. Saraiva, 2009.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**. 6ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- PEREIRA FILHO, A.D.; AMARAL, H. F. A contabilidade de custos como instrumento de informação gerencial - um enfoque nos sistema de custeio ABC. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 9, p. 3-14, 1998.
- PEREZ JR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.
- SILVESTRE, William Celso. **Sistema de Custos ABC**. São Paulo: Atlas, 2002.