

Análise dos custos em uma empresa de cereais da região central do Rio Grande do Sul

Bruna Felin Cerezer

Lissandro Dorneles Dalla Nora

Flaviani Souto Bolzan Medeiros

Andreas Dittmar Weise

RESUMO: Atualmente, a gestão de custos é uma grande preocupação nas organizações, pois os gestores devem estar sempre atentos quanto à utilização dos recursos e aos desperdícios tanto de recursos como de materiais. Nesse sentido, este artigo tem como propósito analisar os custos de insumos utilizados no processo de beneficiamento de batatas em uma empresa que atua na área de cereais, localizada na região central do Rio Grande do Sul, tendo em vista apurar a sua lucratividade. Para isso, adotou-se uma pesquisa descritiva quanto aos fins e documental, pesquisa-ação por meio de um estudo de caso quanto aos meios de investigação. Os resultados obtidos apontaram que dois produtos não geram lucro para a empresa, apesar disso, a organização apresenta margem de contribuição bruta de 49%, o que pode ser considerado muito bom para uma organização que está atuando há pouco tempo no mercado.

Palavras-chave: Gestão de custos. Lucratividade operacional. Agronegócio.

ABSTRACT: Currently, cost management is a major concern of organizations, because managers must always be vigilant about the use of resources and wastes both resources and materials. In this sense, this article aims to analyze the costs of inputs used in the beneficiating process potatoes in a company that operates in the cereals and is located in the central region of Rio Grande do Sul in order to determine its profitability. For this porpoise, it was adopted a descriptive research as to the purposes and documentary, action research through a case study about the research means. The results showed that two products do not generate profit for the company, yet the organization has growth contribution margin of 49%, which can be considered very good for an organization that is working recently on the market.

Keywords: Cost management. Profitability operational. Agribusiness.

Recebido em: 06/09/2015

Aprovado em: 26/10/2016

Sistema de avaliação: Double Blind Review

Editores Científicos: Simone Pereira Silva Bastos e Maria Aparecida de Souza Melo

1 INTRODUÇÃO

Na atualidade, uma das maiores preocupações das organizações é o acompanhamento do seu desempenho financeiro. Barbosa (2010) alerta que o mercado é muito competitivo e dinâmico, pois a todo o momento aparecem novas oportunidades, produtos e tecnologias, por isso, decisões precipitadas – sem levar em conta os pontos fundamentais de qualquer atividade empresarial – gera um acúmulo de despesas desnecessárias que podem conduzir à falência.

Sob esse enfoque, Rocha *et al.* (2010) reforçam que o ambiente empresarial vem passando por muitas transformações nos últimos anos e, com isso, vários modelos de gestão que utilizam ferramentas para que se tenha uma vantagem competitiva em relação aos concorrentes vêm sendo apresentados e desenvolvidos. Além disso, quando se trata de processos produtivos, as empresas devem direcionar seus esforços ao planejamento e controle dos seus fatores de produção.

Dessa forma, os gestores estão cada vez mais inseguros no que diz respeito à tarefa de gerenciar uma empresa, pois esta vem se tornando cada vez mais complexa. A busca por ferramentas e técnicas que ajudem a mapear e a encontrar as dificuldades que afetam a empresa está sendo a opção mais correta a ser feita, pois os gestores devem procurar as informações com a maior amplitude e precisão possível (FERREIRA; OLIVEIRA; GARCIA, 2014). É o caso da gestão de custos que oferece às empresas um conjunto de informações de apoio para a tomada de decisão (MADKUR; LOPES, 2010; RAUPP, 2011).

Carareto *et al.* (2006) acreditam que a gestão de custos tem como propósito fornecer informações que possibilitam às

empresas manter no mercado ao mesmo tempo produtos com a devida qualidade e com o menor preço no comparativo com a concorrência.

No entendimento de Almeida, Borba e Flores (2009), a gestão de custos é útil em qualquer tipo de empreendimento e oferece ao gestor uma visão mais acurada e ampla da realidade financeira, buscando principalmente como gastar melhor e não apenas como gastar menos. Assim, o administrador ou o responsável pela gestão de custos consegue ter completo conhecimento e controle dos custos envolvidos no processo de produção. Mas, para isso, Müller e Kriger (2002) lembram que um sistema de gestão de custos deve ser adequado de tal forma que permita organizar todas as informações para uma gestão eficaz, considerando o ambiente competitivo no qual as empresas estão inseridas. Desse modo, a gestão de custos surge como uma opção que atenda tanto às demandas do sistema econômico acerca das variáveis envolvidas como na busca da melhoria contínua em termos competitivos no mercado em que atua (CASTRO *et al.*, 2015).

No caso do presente trabalho, o estudo dos custos foi realizado em uma empresa que atua no beneficiamento de batatas, onde a preocupação com sua vida financeira e a gestão adequada de seus custos é considerada um fator importante no gerenciamento dos negócios. Cabe frisar que a batata, por ser um produto que provém da agricultura, tem na sua produção diversos fatores que influenciam nos seus custos, tais como: o período de safra, o clima da região, o excesso ou a escassez de chuva, a qualidade da produção, entre outros fatores que, conseqüentemente, afetam a receita proveniente da sua comercialização.

Diante do exposto, este artigo tem como propósito analisar os custos de insumos utilizados no processo de beneficiamento de batatas em uma empresa que atua na área de cereais e está localizada na região central do Rio Grande do Sul, tendo em vista apurar a sua lucratividade. Esse estudo justifica-se pelo fato de proporcionar à empresa maior conhecimento sobre seus custos e sua lucratividade. Na prática, muitas vezes, as organizações deixam de obter maiores receitas justamente por não conhecerem os seus custos. Por isso, os gestores devem procurar a melhor forma de gerir as finanças organizacionais e adotar programas de redução de custos a fim de analisar as possibilidades de aumentar a receita.

O presente artigo encontra-se estruturado em cinco seções: (1) a introdução, (2) apresenta-se o embasamento teórico incluindo itens como gestão de custos, classificação dos custos e das despesas, classificação das receitas e custo marginal; (3) segue a metodologia adotada com suas respectivas classificações; na sequência (4) consta a análise e discussão dos resultados; e (5), por último, observam-se as considerações finais a partir do trabalho realizado, com acompanhamento de sugestões para novas pesquisas na área.

2 GESTÃO DE CUSTOS

Nos dias atuais, encontra-se nas empresas um conflito entre a relevância dos custos na tomada de decisão e os novos desafios que surgem para a gestão dos sistemas de custos. Sendo assim, as organizações devem ter um sistema de custos que forneça informação para um bom gerenciamento de recursos, os custos dos produtos e as respectivas cadeias de valor (BRAGA, 2012).

Parte-se do entendimento de que os custos afetam todos os setores e as atividades nas empresas (SOUZA; RASIA; ALMEIDA, 2011). Deste modo, Gonçalves (2012) considera que o objetivo de todas as empresas é a obtenção de lucro e, portanto, não se pode esquecer dos custos, pois estes compõem a base dos gastos das organizações. As informações geradas pelos estudos dos custos permitem que cenários sejam analisados de forma realista e determina também se a atividade que a empresa realiza está realmente gerando lucro (GONÇALVES, 2012).

Deste modo, na gestão de custos, alguns objetivos fundamentais deverão ser levados em conta, tais como: controle das vendas diárias e acumuladas no mês por produto consolidado; custo e ganho marginal por produto e acumulado; vendas planejadas; ponto de equilíbrio; custo estrutural fixo mês a mês e do ano; formação do preço de vendas; lucro operacional planejado e real e análise da eficiência de uso de mão-de-obra e materiais, entre outros (SANTOS, 2005).

Nos últimos tempos, tem-se utilizado muito a expressão “gestão estratégica de custos” para designar a integração que deve existir entre o processo de gestão de custos com o processo de gestão geral da empresa. Slavov (2013) enfatiza que somente administrar informações geradas nos sistemas de custos não quer dizer que se está gerenciando de forma estratégica os custos, é preciso ter uma visão integrativa dos processos, levando em conta o ambiente externo da organização.

No Brasil, esse ambiente competitivo global ganhou força com a maior abertura para o mercado externo, que ocorreu principalmente a partir da década de 1990. A empresa que busca sobreviver nesse mercado precisa alcançar altos níveis de qualidade, eficiência e produtividade, eliminar desperdícios e reduzir custos (MARTINS, 2008). Sob esse enfoque, Lauschner e Beuren (2004) corroboram que o aumento da concorrência faz com que os concorrentes tentem atender clientes globalizados, bem como faz com que sejam explorados os potenciais para a redução de custos e melhorias na qualidade.

Muniz (2010) assegura que a competitividade é um dos maiores desafios organizacionais e a gestão de custos é considerada importante ferramenta que oferece sustentação à competitividade empresarial. As empresas não devem apenas se preocupar com a medição dos custos, mas também, com uma gestão de custos que ofereça suporte no processo de tomada de decisão na empresa (MUNIZ, 2010). O gerenciamento dos custos tem sido amplamente utilizado e considerado pelos gestores de diversos setores econômicos como uma das ferramentas gerenciais de mais utilidade, tanto para o controle de operações quanto no suporte à tomada de decisões (CALLADO; CALLADO; ALMEIDA, 2014). Portanto, o conhecimento e a correta classificação dos custos e das despesas ocorridas na organização tornam-se fundamentais para um bom e eficaz gerenciamento de custos.

2.1 Classificação dos custos e das despesas

Para Dutra (2003, p. 156), “custo é a parcela do gasto utilizada diretamente pela produção. É a soma de todos os valores agregados ao bem desde o início até o final

do processo de transformação, e que será usado como base na formação do preço de comercialização”. Ou seja, para uma correta formação do preço de venda de um produto devem-se saber com exatidão os custos decorrentes do processo produtivo.

Os custos de uma empresa podem ser classificados como: custos e despesas diretas, custos e despesas indiretas, custos e despesas variáveis e custos e despesas fixas. Os custos e despesas diretas são aqueles identificados diretamente em cada unidade vendida, já os custos e despesas indiretas têm como característica a impossibilidade de serem medidos, quantificados e identificados diretamente em cada unidade produzida e comercializada (BERTÓ; BEULKE, 2006).

Quanto à classificação como custos fixos, Padoveze (2008) explica de forma simples que os custos fixos independem da quantidade produzida. Não se pode esquecer que apesar de serem fixos estes custos, como o de aluguel, não serão eternamente os mesmos, pois no decorrer do tempo eles podem sofrer reajustes, mas mesmo seu valor aumentando ou diminuindo não deixarão de ser classificados como custos fixos (PADOVEZE, 2008).

No que se refere aos custos variáveis, como o próprio nome já diz, estes variam de acordo com a quantidade que é produzida. Quando ocorre aumento ou diminuição na produção, estes custos irão aumentar ou diminuir proporcionalmente (SCHIER, 2006).

Heinzen, Marques e Zonatto (2015) afirmam que diante do atual cenário econômico é fundamental que as organizações trabalhem com o controle de custos a fim de reduzir os riscos do negócio e garantir um preço competitivo de seus produtos. Para que a empresa possa manter um preço competitivo no mercado, deve-se ter o conhecimento e mensuração de suas receitas e como elas se comportam em relação à demanda pelos produtos comercializados.

2.2 Classificação das receitas

Ao dar-se início às atividades de uma empresa, sabe-se que começarão a ocorrer vários fatos contábeis decorrentes da comercialização de produtos ou serviços, que se denominam receitas. As receitas decorrentes das operações normais da empresa são denominadas receitas operacionais, ou seja, aquelas receitas geradas pelo resultado das atividades principais da organização e que constituem o objetivo social da mesma (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2000).

Varian (2003) menciona que a receita é simplesmente o preço de um produto ou serviço multiplicado pela quantidade de produto vendida. É importante lembrar a relação entre o preço e a lei da oferta e demanda, pois se o preço aumenta e a demanda cai, a receita, conseqüentemente, cairá. No caso do preço subir e a demanda sofrer irrelevante queda, a receita então aumentará. A receita é fruto da multiplicação entre a quantidade de produto vendido pelo preço de venda. De acordo com Borna (2009), a receita pode ser encontrada por meio da Equação 1, a seguir.

$$\text{RECEITA} = \text{PREÇO DE VENDA} \times \text{QUANTIDADE VENDIDA} \quad (1)$$

Na Equação 1, tem-se a multiplicação do preço de venda pela quantidade de produto vendido, obtendo-se desta forma a receita das vendas. Complementarmente, Dubois, Kulpa e Souza (2009) corroboram que a determinação da formação de preço ocorre a partir da lei da oferta e da procura. De um lado, tem-se a oferta tentando vender um determinado bem, praticando o maior preço de venda, enquanto a demanda optará por adquirir o mesmo produto pelo menor preço possível.

Para a empresa conquistar seus clientes, podendo comercializar seus produtos com preço mais baixo que a concorrência, o gerenciamento dos custos é de grande importância, pois irá gerar informações que ajudarão a minimizar desperdícios de insumos utilizados em seus processos de produção e, após calcular o custo de cada produto, é possível satisfazer os fins para os quais foi designada, ou seja, um resultado financeiro positivo (PIOTROVICZET *et al.*, 2012).

2.3 Custo marginal

Segundo Bertó e Beulke (2006), o custeio marginal parte do princípio de que um produto ou serviço é responsável apenas pelos custos e despesas variáveis que geram. Desta forma, somente os custos e despesas variáveis são apropriados aos produtos/serviços, pois esse sistema considera que os custos e despesas fixas constituem custos estruturais, ou seja, vinculados mais a um período de tempo do que a uma unidade produzida.

Os mesmos autores explicam que no sistema de custo marginal não existem os conceitos de custo total e resultado por produto, mas sim, um custo variável e uma margem de contribuição do produto ou serviço. O Quadro 1 explica que cada

produto tem sua margem de contribuição, sendo que, para se ter o resultado da lucratividade, deve-se somar as margens de todos os produtos ou serviços comercializados pela empresa e subtrair os custos fixos.

Quadro 1 – Sistema de margem de contribuição.

PRODUTO A	PRODUTO B
preço de venda	preço de venda
(-) custo variável	(-) custo variável
(=) margem de contribuição A	(=) margem de contribuição B
A (+) B = margem de contribuição total	

Fonte: Adaptado do Bertó e Beulke (2006).

A margem de contribuição decorre da comparação do preço de venda com o custo variável do produto. Pode-se afirmar que a margem de contribuição é a parcela com que cada produto ou serviço comercializado contribui para a cobertura dos custos de despesas fixas da empresa (BERTÓ; BEULKE, 2006). Conforme Megliorini (2007), o custo marginal é definido como o acréscimo no custo total relacionado ao correspondente aumento no volume da produção. Ao passar de um determinado volume de produção para outro, conseqüentemente, o custo variável passa a aumentar com menos intensidade, fazendo com que os custos marginais unitários tornem-se imperceptíveis (MEGLIORINI, 2007).

Santos (2005) complementa que, em termos de custo marginal total, quanto maior o volume de vendas, maiores serão os custos variáveis totais. Já em termos unitários, os custos marginais permanecem constantes. Em outras palavras, os custos marginais são aqueles que estão diretamente relacionados com o volume de produção.

A partir da exposição teórica realizada acerca da gestão dos custos, a próxima seção contempla os métodos

adotados no presente trabalho, permitindo realizar uma análise nos custos de insumos da empresa aqui considerada para fins de análise – no caso uma organização que atua no beneficiamento de batatas, localizada na região central do Rio Grande do Sul – tendo como propósito apurar a lucratividade da mesma.

3 METODOLOGIA

Metodologicamente, partindo do objetivo de analisar os custos de insumos utilizados no processo de beneficiamento de batatas, tendo em vista apurar a lucratividade da empresa estudada, adotou-se uma pesquisa descritiva quanto aos fins, do tipo documental, pesquisa-ação por meio de um estudo de caso, quanto aos meios de investigação (VERGARA, 2014). Deste modo, no caso da pesquisa descritiva, Lopes (2006) explica que, conforme o próprio nome sugere, descreve as características do fato ou fenômeno que está sendo analisado ou, ainda, estabelece relações entre as variáveis.

A pesquisa-ação tem como objetivo resolver, por meio da ação, determinado

problema onde pesquisador e sujeitos da pesquisa estão envolvidos de forma cooperativa e participativa (APPOLINÁRIO, 2011). Já a pesquisa documental, segundo Rampazzo (2005), utiliza-se de documentos de fonte primária, no caso, dados que podem ser encontrados em arquivos armazenados no interior de instituições públicas ou privadas. Em outras palavras, informações que ainda não foram divulgadas para acesso ao público em geral. A respeito do estudo de caso, Gonsalves (2011) comenta que esse tipo de estudo privilegia um caso em particular, realizando, assim, análise mais minuciosa com o propósito de auxiliar na tomada de decisão sobre o objeto estudado.

Quanto ao plano de coleta dos dados, em um primeiro momento foram identificados por meio de documentos internos da empresa alguns custos que incorrem no processo de beneficiamento de batatas. De posse desses dados, em um segundo momento, foram realizados os cálculos a fim de levantar os custos fixos e variáveis, despesas, receitas e da margem de contribuição. Deste modo, foram analisados os custos de: mão de obra; matéria-prima; frete; energia elétrica; água, combustível para maquinários; embalagens; depreciação de equipamentos; material de escritório; material de limpeza e aluguel. Analisaram-se

também as receitas e o lucro da empresa, onde alguns custos como depreciação de máquinas e equipamentos não foram levados em consideração, pois representam parcela quase insignificante em relação ao objetivo de análise da presente pesquisa. Os cálculos foram realizados com o auxílio do *software* Microsoft Excel[®].

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A empresa em estudo, atuante no mercado desde o ano de 2013, está localizada na região central do Estado do Rio Grande do Sul. A organização trabalha com beneficiamento de batatas e cebolas, porém, este estudo limitou-se aos custos de beneficiamento da batata. Ao serem avaliados os processos de gestão de custos pode-se verificar que a empresa não conta com um gestor em específico para esta área, isso se justifica pelo fato de ser uma microempresa familiar, onde os próprios proprietários administram esse setor. Sendo assim, primeiramente, foram estudados os custos variáveis ocorridos nos meses de julho, agosto, setembro e outubro, que podem ser verificados na Tabela 1.

Tabela 1 – Custos variáveis mensais da empresa analisada (2015).

Custos variáveis/Mês	Julho	Agosto	Setembro	Outubro
Matéria-prima	R\$ 57.504,36	R\$ 118.922,59	R\$ 111.683,44	R\$ 122.965,88
Saco plástico	R\$ 1.618,40	R\$ 2.259,95	R\$ 2.360,69	R\$ 2.525,72
Barbante	R\$ 8,03	R\$ 11,21	R\$ 11,71	R\$ 12,53
TOTAL	R\$ 59.130,79	R\$ 121.193,75	R\$ 114.055,84	R\$ 125.504,13

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados classificados como custos variáveis de produção são: a matéria-prima, os sacos plásticos onde as batatas são embaladas e o barbante utilizado na costura dos sacos ou embalagens. Pode-se analisar

que no mês de julho o custo variável foi de R\$ 59.130,79, o menor do período, e em outubro foi de R\$ 125.504,13, sendo este de maior valor no período estudado. Na Tabela 2 estão descritos os custos fixos da empresa.

Tabela 2 – Custos fixos mensais da empresa Ômega Cereais (2015).

Custos fixos/Mês	Julho	Agosto	Setembro	Outubro
Energia elétrica	R\$ 734,18	R\$ 726,82	R\$ 1.579,78	R\$ 768,97
Água	R\$ 223,18	R\$ 354,82	R\$ 49,03	R\$ 86,04
Telefone	R\$ 83,02	R\$ 78,33	R\$ 172,76	R\$ 89,78
Internet	R\$ 62,90	R\$ 62,90	R\$ 62,90	R\$ 62,90
Mão de obra direta	R\$ 3.300,00	R\$ 3.300,00	R\$ 3.300,00	R\$ 3.300,00
Segurança trabalho	R\$ 150,00	R\$ 150,00	R\$ 180,00	R\$ 180,00
TOTAL	R\$ 4.553,28	R\$ 4.672,87	R\$ 5.344,47	R\$ 4.487,69

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 2 estão descritos os custos fixos da empresa que são: energia elétrica, água, telefone, internet, mão-de-obra direta e o pagamento mensal da segurança do trabalho. É possível verificar que houve oscilação no custo da energia elétrica no mês de setembro em comparação aos demais meses, ocorreu também a diminuição do

custo da água, pois no mês de setembro foi descoberto um vazamento no encanamento. Os demais custos se mantiveram praticamente estáveis. Já as despesas referentes a cada mês são os gastos com material de escritório, mão-de-obra indireta, entre outras despesas demonstradas numericamente a seguir, na Tabela 3.

Tabela 3 – Despesas mensais da empresa analisada (2015).

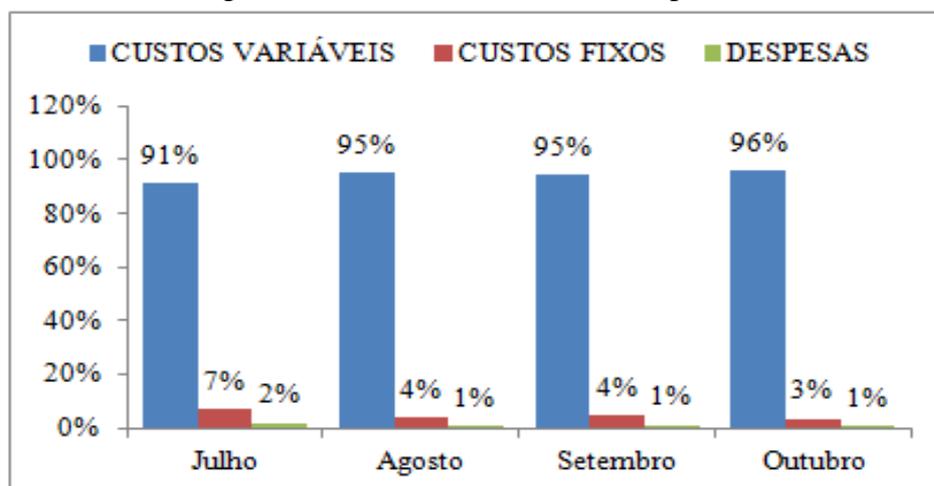
Despesas/Mês	Julho	Agosto	Setembro	Outubro
Material escritório	R\$ 50,00	R\$ 40,00	R\$ 25,00	R\$ 37,00
Despesas diversas	R\$ 300,00	R\$ 250,00	R\$ 290,00	R\$ 200,00
Mão de obra indireta	R\$ 900,00	R\$ 900,00	R\$ 900,00	R\$ 900,00
TOTAL	R\$ 1.250,00	R\$ 1.190,00	R\$ 1.215,00	R\$ 1.137,00

Fonte: Dados da pesquisa.

As despesas ocupam pequena parcela em relação aos custos variáveis e fixos, onde seus valores mensais estão entre R\$ 1.190,00 e R\$ 1.250,00. Pode-se constatar que a despesa mais elevada é a de mão-de-obra

indireta, de R\$ 900,00 mensais. Na Figura 1 são identificados os custos variáveis, custos fixos e despesas em percentuais referentes a cada mês estudado.

Figura 1 – Percentual de custos e despesas mensais (2015).



Fonte: Dados da pesquisa.

É possível constatar que os custos variáveis mensais têm o maior percentual em todos os meses até então estudados, onde o mês de julho ocupa 91% do total dos custos, e os meses de agosto e setembro corresponde a 95% do total e o mês de outubro a 96% do total dos custos variáveis.

Os custos fixos participam com um percentual consideravelmente baixo em relação aos custos variáveis, sendo o maior percentual de 7% e o menor de 3%. Já as despesas ocupam um percentual quase nulo, ficando entre 2% e 1% do total dos custos e despesas ocorridas no beneficiamento de batatas. Na Tabela 4 são explanados os tipos de classificação para a comercialização da batata, o volume comercializado, os preços de compra e de venda e a receita bruta adquirida no final do período de quatro meses.

Tabela 4 – Volume comercializado no final do período analisado (2015).

	Compra			Venda		Margem de contribuição		
	Kg	R\$ kg	R\$ pago	R\$ vendido	Receita Bruta	Margem total	% sobreV	% sobreC
Especial	216.234	1,5751	340.600,33	1,8002	389.269,18	48.668,85	13%	14%
Diversa	25.366	0,9114	23.119,50	0,9299	23.587,48	467,98	2%	2%
P.45	8.035	1,0051	8.076,23	0,9238	7.422,45	-653,78	-9%	-8%
P.42	35.806	0,9060	32.438,47	0,7512	26.897,00	-5.541,47	-21%	-17%
P.40	15.050	0,4546	6.841,74	0,7241	10.897,50	4.055,76	37%	59%
Totais	300.491	1,3680	411.076,27	1,5244	458.073,61	46.997,35	10%	11%

Fonte: Dados da pesquisa.

Onde: Kg: quilograma; R\$ kg: preço do quilograma; R\$ pago: valor total pago; R\$ vendido: preço de venda por quilograma; % sobreV: porcentagem sobre as vendas; % sobreC: porcentagem sobre os custos.

Para a comercialização, a batata é classificada quanto ao seu tamanho e qualidade, como pode ser observado na Tabela 4, onde é denominada especial a de melhor qualidade, a qual é o principal produto da empresa, no caso, a que costumava-se encontrar nas bancas dos supermercados. Enquanto que as chamadas de diversas são de qualidade inferior à especial, estando elas verdes ou deformadas, já as classificadas como P.45, P.42 e P.40, sendo o P a abreviação usada para a palavra peneira, pois em uma etapa do processo de beneficiamento as batatas passam por peneiras que as classificam pelo tamanho. Assim, a P.45 é a de tamanho maior, a P.42

de tamanho médio e a P.40 a de tamanho pequeno.

Foi possível confirmar, com base nos dados apresentados na Tabela 4, que a comercialização de batatas dos tipos P.45 e P.42 geraram margem de contribuição negativa no período pesquisado. Bertó e Beulke (2006) explicam que a margem de contribuição é a parcela com que cada produto vendido contribui para a cobertura dos custos de despesas fixas da empresa. Na Tabela 5 apresenta-se uma análise dos retornos conforme construção dos autores Bertó e Beulke (2006). No que se refere ao período de análise empresa é possível verificar os dados referente à receita bruta, custos indiretos, as despesas e o lucro bruto

Tabela 5 – Margem de contribuição do período (2015).

Margem de contribuição			Custos indiretos		Despesas		Lucro bruto	
Margem de contribuição	%sobre V	%sobre C	Custos	%sobre R B	Despesas	%sobre RB	Lucro B	%sobre R B
R\$ 46.997,35	10%	11%	R\$ 19.058,31	41%	R\$ 4.792,00	10%	R\$ 23.147,04	49%

Fonte: Dados da pesquisa.

Onde: % sobre V: porcentagem sobre as vendas; % sobre C: porcentagem sobre os custos; % sobre R B: porcentagem sobre a receita bruta.

Constata-se que a margem de lucro bruto foi de 49% sobre a margem de contribuição, os custos indiretos representaram 41% e as despesas foram da ordem de 10%. Correia Neto (2007) conceitua margem de contribuição como sendo a diferença entre a receita que determinado produto proporciona e o seu custo variável. O autor resalta ainda que se a margem de contribuição total cobrir todos os custos fixos e ainda houver sobra, significa que a empresa está obtendo lucro.

Em resumo, pode-se afirmar que a empresa, apesar de comercializar subprodutos que não lhe proporcionam lucro, obteve um bom percentual de lucro no período estudado. Isso porque o principal produto comercializado, que é a batata classificada como especial, gerou um percentual de margem de contribuição sobre a venda de 10%; e o subproduto, o qual ofereceu maior retorno à empresa, que é a P.42, tem 37% do percentual de margem de contribuição sobre a venda, fazendo, com isso, que a empresa obtivesse um retorno positivo com o beneficiamento de batatas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao se analisar os custos dos insumos utilizados no processo de beneficiamento de batatas foi possível comprovar que dois produtos não geram lucro para a empresa,

são eles a batata inglesa classificada como peneira 45 e a classificada como peneira 42. Porém, esses produtos são comercializados pelo fato de alguns clientes fiéis à empresa os adquirirem juntamente com os demais tipos de batatas comercializadas, ou seja, os que geram lucro.

Quanto à lucratividade, apesar destes casos de dois produtos não gerarem lucro a empresa apresenta margem de contribuição bruta de 49%, o que é considerado muito bom para uma empresa que está em atuação há pouco tempo. Como já citado anteriormente, Correia Neto (2007) afirma que enquanto houver sobra na margem de contribuição após cobrir os custos fixos a empresa configura-se numa situação de lucro.

Para se chegar à lucratividade da empresa, foram estudados os custos diretos, entre eles a mão-de-obra direta e os materiais utilizados diretamente no processo de beneficiamento; custos indiretos como, salário do setor administrativo, material de escritório, entre outras despesas em geral; custos variáveis, dos quais fazem parte a matéria prima, os sacos plásticos e o barbante; custos fixos que são: energia elétrica, água, telefone, internet, mão-de-obra e segurança do trabalho, bem como as despesas decorrentes do processo produtivo de beneficiamento, que são as despesas com materiais de escritório, mão-de-obra indireta, entre outras despesas.

Ao realizar a análise da lucratividade da empresa, percebeu-se que alguns custos como água, energia elétrica e telefone, e despesas diversas oscilaram neste período, fazendo com que o total dos custos, bem como o total das receitas não sejam idênticos em nenhum dos meses estudados.

Sugere-se à empresa que a mesma repense sobre o quanto é interessante continuar comercializando os produtos que não lhe oferecem lucro, considerando que se deixar de comercializá-los prejudicaria significativamente a venda dos outros produtos ou não, e o quanto os custos da empresa diminuiriam deixando de comercializá-los. É interessante também a empresa buscar fornecedores de matéria-prima da região, onde não terá o custo do frete incluso no produto. Quanto ao saco plástico utilizado para embalar o produto, o preço deste pode ser pesquisado com outros fornecedores, visando à diminuição dos custos do mesmo.

No estudo encontra-se como fragilidade o fato de uso de curto período de tempo, ou seja, apenas quatro meses. Porém, vale aqui resaltar a importância do gerenciamento de custos desde os primeiros meses de atuação das organizações, como ocorreu neste estudo, podendo assim os custos e receitas serem gerenciados corretamente em curto, médio e longo prazo.

Ao finalizar este estudo acredita-se que pesquisas que focam nesta área são de grande relevância, pois proporcionam às empresas maior conhecimento sobre seus custos e sua lucratividade. Sendo assim, como oportunidades para estudos futuros recomendam-se novas pesquisas direcionadas para outros temas da área de gestão de custos, como no caso da formação do preço de venda, custo de oportunidade, entre outros.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, A. G. de; BORBA, J. A.; FLORES, L. C. da S. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. *RAP*, Rio de Janeiro, v. 43, n. 3, p. 579-607, maio/jun. 2009.

APPOLINÁRIO, F. *Dicionário de metodologia científica: um guia para a produção do conhecimento científico*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BARBOSA, H. M. A análise de demonstrativos financeiros como ferramenta para tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. *Scientia FAER*, Olímpia, ano 2, v. 2, p. 38-52, 2010.

BRAGA, B. da R. Uma metodologia de modelagem da arquitetura de processos para a gestão da estrutura de custos e aplicação aos negócios do Banco Central do Brasil. *Revista Uniabeu*, Belford Roxo, v. 5, n. 10, p. 197-214, maio/ago. 2012.

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

BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. *Gestão de custos*. São Paulo: Saraiva, 2006.

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C.; ALMEIDA, M. A. Isomorfismo e práticas de gestão de custos: um estudo empírico entre empresas do porto digital a partir da teoria institucional. *Revista Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, João Pessoa, v. 4, n. 1, p. 204-217, jan./jun. 2014.

- CARARETO, E. S.; JAYME, G.; TAVARES, M. P. Z.; VALE, V. P. do. Gestão estratégica de custos: custos na tomada de decisão. *Revista de Economia da UEG*, Anápolis, v. 2, n. 2, jul./dez. 2006.
- CASTRO, C. A. O.; SANTOS, E. M. DOS; HIRAIDE, R. A. B.; GOMES, A.; LAMEU, M. A.; LIMA, I. G. A gestão estratégica de custos como diferencial competitivo para micro e pequenas empresas. *Revista Eletrônica Online Gestão em Foco*, Amparo, p. 1-11, 2015.
- CORREIA NETO, J. F. *Excel para profissionais de finanças: manual prático*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. de. *Gestão de custos e formação de preço: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DUTRA, R. G. *Custos: uma abordagem prática*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- FERREIRA, M. de A.; OLIVEIRA, U. R. de; GARCIA, P. A. de A. Quatro ferramentas administrativas integradas para o mapeamento de falhas: um estudo de caso. *Revista Uniabeu*, Belford Roxo, v. 7, n. 16, p. 300-3015, maio/ago. 2014.
- GONÇALVES, Y. *A importância da gestão de custos*. 2012. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/a-importancia-da-gestao-de-custos/63090/>>. Acesso em: 22 maio 2013.
- GONSALVES, E. P. *Conversas sobre iniciação à pesquisa científica*. 5. ed. Campinas: Alínea, 2011.
- HEINZEN, C.; MARQUES L.; ZONATTO, V. C. da S. Métodos de distribuição dos custos conjuntos no beneficiamento de arroz: uma análise sob a ótica da teoria da agência. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., Foz do Iguaçu, 2015. *Anais...* Foz do Iguaçu: CBC, 2015.
- LAUSCHNER, M. A.; BEUREN, I. M. Gestão estratégica de custos. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 15, n. 2, p. 53-84, ago. 2004.
- LOPES, J. *Fazer do trabalho científico em ciências sociais aplicadas*. Recife: Ed. Universitária da UFPE, 2006.
- MADKUR, F. N.; LOPES, P. da C. Análise do processo de gestão estratégica de custos e formação de preços, no âmbito dos jogos de empresas, com apoio do treinamento baseado no computador (CBT). *Revista de Gestão*, São Paulo, v. 17, n. 3, p. 265-283, jul./set. 2010.
- MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MEGLIORINI, E. *Custos: análise e gestão*. 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- MÜLLER, C. J.; KRIGER, J. S. Gestão de custos em empresas de distribuição. *Revista FAE*, Curitiba, v. 5, n. 3, p.23-39, set./dez. 2002.
- MUNIZ, L. da S. Práticas de gestão estratégica de custos adotadas por empresas brasileiras. 2010. 157 f. *Dissertação* (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, 2010.

CEREZER, Bruna Felin; NORA, Lissandro Dornelles Dalla; MEDEIROS, Flaviani Souto Bolzan; WEISE, Andreas Dittmar.

OLIVEIRA, L. M. de; PEREZ JR., J. H. *Contabilidade de custos para não contadores*. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, C. L. *Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PIOTROVICZ, J.; KUASOSKI, M.; ROMAN, E. F.; ATAMANCZUK, M. J.; KLOSOWSKI, A. L. M. Apuração dos custos por procedimentos: um estudo de caso no Hospital Sagrado Coração de Jesus de Prudentópolis/PR. 2012. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 2., Ponta Grossa, 2012. *Anais...* Ponta Grossa: CONBREPPO, 2012.

RAMPAZZO, L. *Metodologia científica: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação*. 3. ed. São Paulo: Loyola, 2005.

RAUPP, F. M. Gestão estratégica de custos orientada para o gerenciamento de processos. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 31., Belo Horizonte, 2011. *Anais...* Belo Horizonte: ENEGEP, 2011.

ROCHA, D. T. da; REIS, J. A. F. dos; SOUZA, A.; CRUZ, J. A. W.; TRACZ, L. Gestão de custos: um estudo bibliométrico e sociométrico da produção científica do Enanpad 1997-2008. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. *Anais...* Belo Horizonte: CBC, 2010.

SANTOS, J. J. *Análise de custos: remodelado com ênfase para sistema de*

custeio marginal, relatórios e estudos de casos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SLAVOV, T. N. B. Gestão estratégica de custos: uma contribuição para a construção de sua estrutura conceitual. 2013. 301 f. *Tese* (Doutorado em Ciências) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

SOUZA, M. A. de; RASIA, K. A.; ALMEIDA, L. B. de. Práticas de gestão estratégica de custos adotadas por empresas brasileiras de segmentos do agronegócio. In: ENCONTRO DA ANPAD, 35., Rio de Janeiro, 2011. *Anais...* Rio de Janeiro: EnANPAD, 2011.

SCHIER, C. U. da C. *Gestão de custos*. Curitiba: Ibepex, 2006.

VARIAN, H. R. *Microeconomia: princípios básicos*. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2014

SOBRE OS AUTORES

Bruna Felin Cerezer

Mestranda no Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria

Lissandro Dorneles Dalla Nora

Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria; Professor do Curso de Administração no Centro Universitário Franciscano

Flaviani Souto Bolzan Medeiros

Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria; Especialista em Finanças pelo Centro Universitário Franciscano

Andreas Dittmar Weise

Doutor em Engenharia Civil pela Universidade Federal de Santa Catarina; Professor permanente do Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Maria