



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANE PRISCILA BEZERRA DA SILVA DE LIMA

**UMA ANÁLISE DE UTILIZAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE
CASO EM UMA PANIFICADORA**

**MONTEIRO
2019**

ANE PRISCILA BEZERRA DA SILVA DE LIMA

**UMA ANÁLISE DE UTILIZAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE
CASO EM UMA PANIFICADORA**

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Campus Poeta Pinto do Monteiro da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de graduado em Ciências Contábeis

Orientador: Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro.

**MONTEIRO
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L732a Lima, Ane Priscila Bezerra da Silva de.
Uma análise de utilização do custeio variável [manuscrito] :
um estudo de caso em uma panificadora / Ane Priscila
Bezerra da Silva de Lima. - 2019.
33 p.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências
Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de
Ciências Humanas e Exatas , 2019.
"Orientação : Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro ,
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE."
1. Método de custeio variável. 2. Setor de panificação. 3.
Custeio por absorção. I. Título

21. ed. CDD 657.42

ANE PRISCILA BEZERRA DA SILVA DE LIMA

UMA ANÁLISE DE UTILIZAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE CASO
EM UMA PANIFICADORA

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Campus Poeta Pinto do Monteiro da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de graduado em Ciências Contábeis

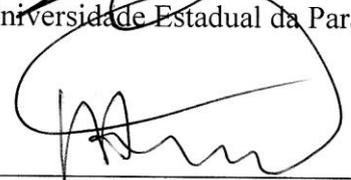
Orientador: Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro.

Aprovada em: 04/06/2019.

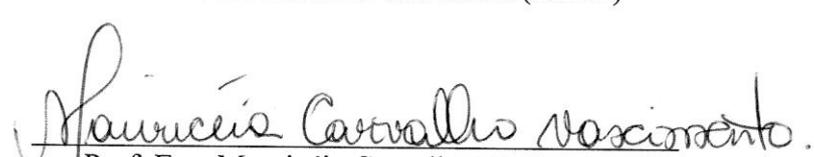
BANCA EXAMINADORA



Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Wilton Alexandre de Melo
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Esp. Mauricéia Carvalho Nascimento
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Dedico este trabalho a minha mãe, a meu esposo e a todos da minha família e amigos que me apoiaram.

Sumário

1 INTRODUÇÃO	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	10
2.1 Custos	11
2.2 Gestões de Custos	11
2.3 Custeio por Absorção	12
2.4 Custeios Variáveis	13
2.5 Margens de Contribuição	14
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	15
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	19
4.1 Receita/Faturamento da Empresa em estudo	19
4.2 Custos variáveis	20
4.3 Consumos de gás.....	21
4.4 Despesas variáveis	21
4.4 Custos Fixos	22
4.5 Despesas Fixas	24
4.5 Rateios dos gastos fixos	29
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
REFERÊNCIAS	33

UMA PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA PANIFICADORA

Ane Priscila Bezerra da Silva de Lima*

RESUMO

O presente estudo teve como principal objetivo verificar o resultado econômico da produção de pães em uma panificadora da cidade Sertânia-PE, à luz do Sistema de Custeio Variável. Assim, foi necessário identificar os principais gastos desta panificadora; Classificar estes gastos entre custos e despesas; Separar os custos e despesas entre fixos e variáveis; Elaborar uma Demonstração de Resultado do Exercício - DRE através do sistema de custeio variável; Analisar a DRE através da margem de contribuição e através de outras variáveis que o sistema de custeio variável nos permitir. Este método destaca-se por proporcionar extrair a margem de contribuição em valor, ou até mesmo em percentual, de um determinado produto para o resultado da receita total da venda subtraída dos custos e despesas variáveis desse produto. Essa margem é utilizada para responder a vários questionamentos importantes dentro do processo decisório na tomada de decisões da empresa. Esta pesquisa caracterizou-se como qualitativa, já que esta busca concentra-se em averiguar a validação da implantação do sistema de custeio na panificadora do município de Sertânia, a fim de auxiliar os gestores no planejamento, na obtenção de lucro e nas tomadas de decisões. Quanto às etapas do trabalho, utilizou-se a pesquisa de campo, já que esta ferramenta permite um contato maior entre o pesquisador e a empresa analisada, possibilitando assim, visualizar aspectos que não seriam possíveis caso não houvesse o deslocamento até o campo de pesquisa. Como resultados, averiguamos que o pão francês é o produto que proporciona a maior margem de contribuição, já que o mesmo é responsável pelo maior número de venda, como também a maior margem de segurança. O pão crioulo é o que apresenta a maior lucratividade da panificadora, porém o mesmo alude a menor margem de contribuição e de segurança. O pão doce é o que exibe a menor lucratividade da empresa, todavia, é o segundo maior responsável pelas vendas na panificadora. Assim, conclui-se que o presente estudo forneceu a panificadora informações essenciais e indispensáveis em relação aos custos e ao seu desempenho, porém é válido destacar que é importante que mantenha um controle permanente, percebendo antecipadamente problemas ou melhorando ainda mais seu resultado.

Palavras-Chave: Método de Custeio Variável. Panificadora. Margem de Contribuição.

UMA PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA PANIFICADORA

* Ane Priscila Bezerra Da Silva De Lima de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI.
Email: anepriscila90@gmail.com

ABSTRACT

The present study had as main objective to verify the economic result of the bread production in a bakery in the city Sertânia-PE, in light of the Variable Costing System. Thus, it was necessary to identify the main expenditures of this baker; Classify these expenses between costs and expenses; Separate costs and expenses between fixed and variable; Elaborate a Statement of Income for the Year - DRE through the variable costing system; Analyze the DRE through the contribution margin and through other variables that the variable costing system allows us. This method stands out because it makes it possible to extract the contribution margin in value, or even in percentage, from a given product to the result of the total sales revenue subtracted from the variable costs and expenses of that product. This margin is used to answer several important questions within the decision-making process in the company's decision making. This research was characterized as qualitative, since this search concentrates on verifying the validation of the implementation of the costing system in the bakery in the municipality of Sertânia, in order to assist managers in planning, profit making and decision making . As for the stages of the work, the field research was used, since this tool allows a greater contact between the researcher and the analyzed company, making it possible to visualize aspects that would not be possible if there was no movement to the field of research. As a result, we find that French bread is the product that provides the largest contribution margin, since it is responsible for the highest number of sales, as well as the highest safety margin. Creole bread is what presents the highest profitability of the bakery, but it alludes to the lower margin of contribution and security. The sweet bread is the one that exhibits the lowest profitability of the company, nevertheless, it is the second greater responsible for the sales in the bakery. Thus, it is concluded that the present study provided the baker with essential and indispensable information regarding costs and their performance, but it is worth noting that it is important to maintain a permanent control, anticipating problems or improving their results even more.

Key Words: Variable Costing Method. Bakery. Contribution Margin.

1 INTRODUÇÃO

A competitividade do mercado de trabalho faz com que sejam necessárias ferramentas que possibilitem fornecerem informações e aprimorar as necessidades do mercado bem como, apresentar dados que auxiliem os gestores a buscarem estratégias que eleve a concorrência da empresa. Assim, a contabilidade tem como princípio, estudar o patrimônio voltado ao contexto econômico, e aos princípios que norteiam esta ciência. Neste mesmo sentido, a mesma, tem como uma de suas ramificações a contabilidade de custos, a qual é responsável pelo controle dos gastos nas empresas, realizado através de análises e métodos nas apurações deles e conseqüentemente suas influências nos resultados.

Deste modo, acredita-se que a contabilidade de custos é um instrumento de grande relevância para a gestão, possibilitando o conhecimento dos seus custos e à formação do preço de venda do produto, colocando um preço pelo qual os clientes estão dispostos a pagar.

É importante para as empresas analisarem e controlarem os custos para apuração dos resultados, pois é através das informações obtidas, que possibilita aos gestores, tomadas de decisões mais concisas para o aprimoramento das entidades, onde saber administrar bem os custos em uma empresa é essencial, já que este ato possibilita resultados positivos e, por conseguinte, proporciona alcançar o objetivo almejado que é o lucro.

Desta forma, se faz necessário, analisar e apurar os custos em uma organização, com intuitivo de obter informações relevantes para decisões gerenciais, bem como dados que garanta uma boa administração dos recursos aplicados para o desenvolvimento da empresa. Assim é cabível, apresentar um dos métodos de custeio, o qual é denominado método de custeio variável, onde o mesmo tem como finalidade, atribuir para cada custo uma classificação específica, na forma de custos fixos ou custos variáveis. O custo final do produto ou serviço será a soma do custo variável, dividido pela produção correspondente, sendo os custos fixos considerados diretamente no resultado do exercício.

O método de custeio variável destaca-se por proporcionar extrair a margem de contribuição, que é a diferença entre o preço de venda e o custo do produto. Essa margem é utilizada para responder a vários questionamentos importantes dentro do processo decisório na tomada de decisões da empresa. Outra vantagem é a não adoção de critérios de rateio para apropriação dos custos fixos, já que esses são considerados como despesas do período.

Se para toda empresa um sistema de custeio é extremamente importante, para as empresas produtoras de pães e seus derivados não será diferente.

Atualmente as panificadoras lançam seus olhares para os ajustes dos preços, já que muitas padarias têm desenvolvido a competência para formar preço a partir da composição dos gastos do empreendimento. Diversas panificadoras procuram valorizar seus produtos, investindo na produção do pão, com mais qualidade, variedade e melhor atendimento, comparando seus preços com o de outras empresas do ramo.

O pão é o principal produto das panificadoras brasileiras, o item que remete ao setor na memória do consumidor. Ele também é o principal gerador de fluxo de clientes nas lojas, o atrativo para que muitas pessoas frequentem a loja quase diariamente.

Desta forma a pergunta norteadora da pesquisa, concretiza em: Como se dá o resultado econômico da produção de pães em uma panificadora da cidade Sertânia-PE, à luz do Sistema de Custeio Variável?

Este trabalho tem como objetivo principal, verificar o resultado econômico da produção de pães em uma panificadora da cidade Sertânia-PE, à luz do Sistema de Custeio Variável. E que para isto foi necessário: Identificar os principais gastos desta panificadora; Classificar estes gastos entre custos e despesas; Separar os custos e despesas entre fixos e variáveis; Elaborar uma Demonstração de Resultado do Exercício - DRE através do sistema de custeio variável; Analisar a DRE através da margem de contribuição e através de outras variáveis que o sistema de custeio variável nos permite.

O pão já faz parte do cardápio dos brasileiros, tendo em vista que este é um dos principais produtos produzidos pelas padarias, como também o mais vendido. Neste contexto, este estudo busca apresentar as características do sistema de custeio variável e o seu reflexo sobre a panificadora analisada. Acreditamos que a gestão de custo contribuirá significativamente para o estudo pretendido, tendo em vista que busca-se um aprimoramento na produção do pão, que resulte no aumento da lucratividade da panificadora.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para Leone (2008, p.27), “A Contabilidade de Custos é um instrumento disponível poderoso porque utilizam, em seu desenvolvimento os princípios, os critérios e os procedimentos fundamentais da ciência contábil”. Denota-se que, a contabilidade de custo fornece informações essenciais aos proprietários e gestores, facilitando a administração dos custos de maneira organizada e transparente, com planejamento e controle dos recursos investidos e auxiliando na tomada de decisões.

Para compreendermos a presença dos custos dentro de uma organização é necessário saber diferenciar as terminologias recorrentes quando se deseja fazer uma análise contábil. Segundo Viceconti e Neves (2008), a contabilidade de custos possui algumas terminologias básicas, tais como:

Gasto: Renúncia de um ativo pela entidade com a finalidade de obtenção de um bem ou serviço, representada pela entrega ou promessa de entrega de bens ou direitos (normalmente dinheiro).

Desembolso: Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço. Pode ocorrer concomitantemente com o gasto (pagamento à vista) ou depois deste (pagamento a prazo).

Investimento: Gasto com bem ou serviço ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a períodos futuros.

Custo: Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços; são todos os gastos relativos à atividade de produção.

Despesa: Gasto com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos com a finalidade de obtenção de receitas.

Perda: É um gasto não intencional decorrente de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva normal da empresa.

Neste sentido, o gasto é um sacrifício financeiro realizado pela empresa para obter um bem ou serviço. O desembolso é um pagamento referente à compra de algum bem ou serviço, que pode ser pagamento à vista ou pagamento a prazo. O investimento é um tipo de gasto, ou seja, são recursos aplicados para obtenção de lucros. O custo representa o gasto relacionado ao uso de recursos empregados na produção de outros bens ou serviços, diz respeito ao consumo de bens ou utilização de serviços necessários ao processo produtivo, dito de outra forma, recursos (bens ou serviços) empregado no processo para gerar outros bens ou serviços. Despesa é um dispêndio realizado pela empresa para obtenção de receita. Perda é um desperdício, um prejuízo para a empresa.

2.1 Custos

Define-se custo como a soma dos gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Os custos estão relacionados com a fabricação dos produtos, sendo normalmente divididos em matéria-prima (MP), mão de obra direta (MOD) e custos indiretos de fabricação (CIF). Desta forma VICECONTI e NEVES (2008), os tipos de custos são:

Custos Diretos: São aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva de seu consumo nesta fabricação.

Custos indiretos: São os custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portanto, são custos apropriados indiretamente aos produtos.

Custos Fixos: São aqueles cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção.

Custos Variáveis: São aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa.

2.2 Gestões de Custos

Um das vertentes da contabilidade de custo condiz, em calcular todo o valor investido na prestação de serviço ou na fabricação do produto para venda. Neste sentido, é cabível ressaltar a importância da gestão de custo, ou seja, o preço final de um serviço prestado ou produto vendido depende do quanto é investido para que ele exista. Quando não tem uma gestão de custos eficaz, a empresa pode cobrar valores que não condizem com a

realidade, podendo prejudicar margem de lucro, volume de vendas ou o andamento geral do negócio.

Diversas literaturas exaltam a relevância da gestão de custo para a contabilidade, tendo como exemplo, Kunhet al. (2011), compreende que o gerenciamento dos custos tem como principais objetivos auxiliar no planejamento e mensurar o desempenho da empresa através do conhecimento do custo unitário dos produtos, sendo esse obtido através da contabilidade de custos. Essa contabilidade tem como características ser de caráter interno, entretanto, essencial para a tomada de decisões relacionadas ao ambiente externo, onde existe uma concorrência ferrenha.

Diante do exposto, a contabilidade de custos se destina a fornecer informações para os diversos níveis gerenciais, auxiliando as funções de desempenho, planejamento e controle das operações, sendo necessário, um sistema de custo que produza tais informações de acordo com as necessidades da empresa (LEONE, 2000).

2.3 Custeio por Absorção

A finalidade do sistema de custeio por absorção condiz no controle e na redução dos custos do processo. Ou seja, a empresa adquire certa matéria – prima e a transforma em produto através de um processo, ao longo do qual, cargas de custos vão sendo somadas ao custo inicial da matéria.

Deste modo, o método de custeio apropria todos os custos da fabricação sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, causados pelo uso de recursos da produção aos bens elaborados, e só os de produção, isto, dentro do ciclo operacional interno. Todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos.

Especificamente, considera-se além dos custos diretos de operação (matérias primas, materiais secundários, mão de obra direta), os custos indiretos de operação (manutenção de equipamentos, custos de suprimentos, planejamento e controle da operação, controle de qualidade). Neste caso, os custos fixos - independentes de serem diretos ou indiretos de operação - são rateados de acordo com os critérios estabelecidos pela empresa.

Quanto às desvantagens do método por absorção, destaca-se:

- Não existe uma preocupação no que acontece antes ou depois do processo produtivo de que se ocupa a empresa, ou seja, não considera o mercado.

- Preços de matérias primas e materiais não são considerados variáveis e, sobretudo o preço do produto também é considerado imutável.

Entretanto, quanto às vantagens podemos destacar uma das primordiais, pois o método por absorção está de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade (PFC) e as leis tributárias. Outra vantagem é que ele pode custar menos, já que não requer a separação dos custos de manufatura nos componentes fixos e variáveis.

2.4 Custeios Variáveis

A este método de custeio variável é levado em consideração somente os gastos variáveis são na apuração do custo de venda. Este sistema apresenta como uma especificidade a divisão existente entre gastos variáveis e gastos fixos, isto é, os que variam com o nível de atividade da empresa e os que se mantêm constante dentro de certos níveis de atividade.

As principais características do método de custeio variável são:

É basicamente orientado para o aspecto gerencial por permitir a apuração da margem de contribuição de cada produto, não se adequando às exigências legais;
Permite um maior controle sobre os gastos fixos ao mantê-los isolados do custo das vendas;
Permite prever com maior grau de precisão os resultados de decisões de se descontinuar a comercialização de produtos por facilitar o cálculo da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio. (SÁ. 2005, p.06).

Segue alguns tópicos que demonstra pontos positivos na utilização do método de custeio variável.

- Não ocorre a prática de rateio, por vezes errôneo;
- Evita manipulações;
- Fornece o ponto de equilíbrio;
- Enfoque gerencial;
- É integrado com o custo padrão e orçamento flexível.

Quadro1: Desvantagens do Custeio Variável

DESVANTAGENS
As dificuldades encontradas na separação entre custos fixos e variáveis são uma constante. Os erros ou inconsistências na classificação dos custos e ainda as mudanças dos custos variáveis torna este custeio limitado.
A exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques causa a <i>subavaliação</i> , o que fere os princípios contábeis e altera o resultado do período.
Na prática, a separação dos custos fixos e variáveis não é tão clara como parece.
Não é aceito pela legislação tributária para fins de avaliação de estoques.
Ao não considerar os custos fixos acaba tendo uma visão de curto prazo.
É desvantajoso para a elaboração de relatórios externos.

Fonte: BERNARDO et al. (s/d)

2.5 Margens de Contribuição

Para ter-se conhecimento sobre a margem de contribuição, se faz necessário definirmos o que é o Ponto de Equilíbrio. Assim, o ponto de equilíbrio é o valor ou a quantidade que a empresa precisa vender para cobrir o custo das mercadorias vendidas, as despesas variáveis e as despesas fixas. No ponto de equilíbrio, a empresa não terá lucro nem prejuízo.

Deste modo, pode-se compreender Margem de Contribuição, como a quantia em dinheiro que sobeja do preço de venda de um produto, serviço ou mercadoria após retirar o valor do custo variável unitário. Esta quantia é que irá garantir a cobertura do custo fixo e o lucro, após a empresa ter atingido o Ponto de equilíbrio, ou ponto crítico de vendas. “O conceito Margem de Contribuição é especialmente útil no planejamento empresarial porque fornece informações sobre o potencial de lucro da empresa.” (WARREM, REEVE E FESS, 2003, p. 96).

Para a realização deste estudo, é necessário discutir sobre a Margem de Contribuição que é tão significativa, para que a empresa tenha conhecimento sobre os lucros das vendas obtidos suprimindo todos os seus custos e despesas fixas de cada produto. Isto é, na verdade a Margem de Contribuição, constitui quanto em valor, ou até mesmo em percentual, um determinado produto, contribui para o resultado da receita total da venda subtraída dos custos e despesas variáveis desse produto.

Neste sentido, Susin (2013) discuti que lucratividade e a Margem de Lucro são sinônimos, tendo em vista que este conceito traduz sobre o percentual de lucro obtido sobre as vendas. Isto reflete, que quanto maior a margem melhor, pois representa que a empresa está sendo mais eficiente em gerir seus custos e despesas.

Neste sentido é cabível tratar sobre o ponto de equilíbrio, este, que transmite a ideia de sua definição desde a sua denominação, condiz com o nível de venda em que não há lucro nem prejuízo, ou seja, no qual os gastos totais (custos totais e despesas totais) são iguais as receitas totais. Segundo Ribeiro, Carmo, Pinho e Carvalho (2017) o principal objetivo do ponto de equilíbrio é evidenciar a quantidade e o valor que a empresa necessita produzir e comercializar para, pelos menos, cobrir todos os custos fixos e variáveis ocorridos no decorrer das suas atividades.

A margem de segurança é o termo utilizado para designar todo o faturamento (quantidade ou valor) que ultrapassar o faturamento (quantidade ou valor) no ponto de equilíbrio, isso significa dizer que toda vez que a margem de segurança, implica lucro, ou seja, um resultado acima do ponto de equilíbrio.

Gabriel, Birck e Fank (2016) discutem sobre a importância das empresas trabalharem com uma boa margem de segurança, não somente para aumentar a sua competitividade no mercado, mas também para preservar a sua saúde financeira, trabalhando com mais segurança e sem o risco de acabar no endividamento.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto a estrutura da literatura, apresentou-se um cunho teórico que ressalta a importância da implantação do custeio em uma padaria, como também exibiu os dados coletados na empresa e posteriormente a análise dos dados, que irá responder a pergunta norteadora.

Esta pesquisa teve um cunho qualitativo, pois teve como intuito implantar um Sistema de Custeio em uma Panificadora do município de Sertânia-PE, com a finalidade de obter informações gerenciais de melhor qualidade.

Este estudo não tem como finalidade abranger diversas panificadoras, mas busca limitar a uma empresa, permitindo observar aspectos sutis que corrobore com a pesquisa. Neste sentido Minayo (2000, p. 21-22):

A pesquisa qualitativa responde a questões muito particulares. Ela se preocupa, nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado. Ou seja, ela trabalha com um universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização das variáveis.

O presente estudo é de caráter descritivo e aplicado, haja vista que os resultados encontrados podem ser aproveitados de forma prática na solução de problemas e na redução de custos desnecessários inerentes ao processo. A metodologia aplicada foi um estudo de caso realizado em uma panificadora no município de Sertânia-PE. A coleta de dados derivou-se em um diálogo com o proprietário da empresa que forneceu todas as informações para a realização da pesquisa.

Quanto ao método utilizado na pesquisa, optou-se pelo estudo de caso, que segundo Yin (2010, p. 39):

(...) o estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes.

Desta forma, foi cabível deslocar-se até a empresa analisada a fim de entrevistar o empresário bem como os funcionários para compreender aspectos pertinentes a pesquisa. Assim, foi viável verificar a quantidade de pães produzidos na panificadora, os integrantes no funcionamento da panificadora, os materiais necessários para a produção dos pães (Francês, Crioulo, Doce), os instrumentos utilizados na fabricação dos pães.

Diante dos dados fornecidos pela empresa, existiu uma preocupação quanto aos custos da produção de pães da empresa estudada, bem como sobre a classificação dos gastos da panificadora em custos variáveis e fixos.

A panificadora, onde foram realizadas as coletas de dados, situa-se no município de Sertânia-PE. A mesma trás como características a sua vasta experiência no ramo comercial, tendo em vista que a empresa foi fundada pelo avô do empresário, acerca de 28 anos.

A empresa citada apresenta um quadro de seis funcionários, onde dois deles (padeiro e o auxiliar) são responsáveis pela produção dos pães durante os dois períodos (manhã e tarde), um funcionário responsável pelo processo de limpeza, dois empregados são atribuídos a função de venda e o gestor para os processos burocráticos.

O estabelecimento funciona de segunda a sábado, das 6 às 19 horas, e das 6 às 10 horas da manhã durante o domingo. O montante da produção de pães diários, produzidos durante a semana condiz em 5.540 pães, e quanto aos tipos classificam em Pão Francês, Pão Doce e Pão crioulo.

Os equipamentos dispostos na área de produção da panificadora são os seguintes:

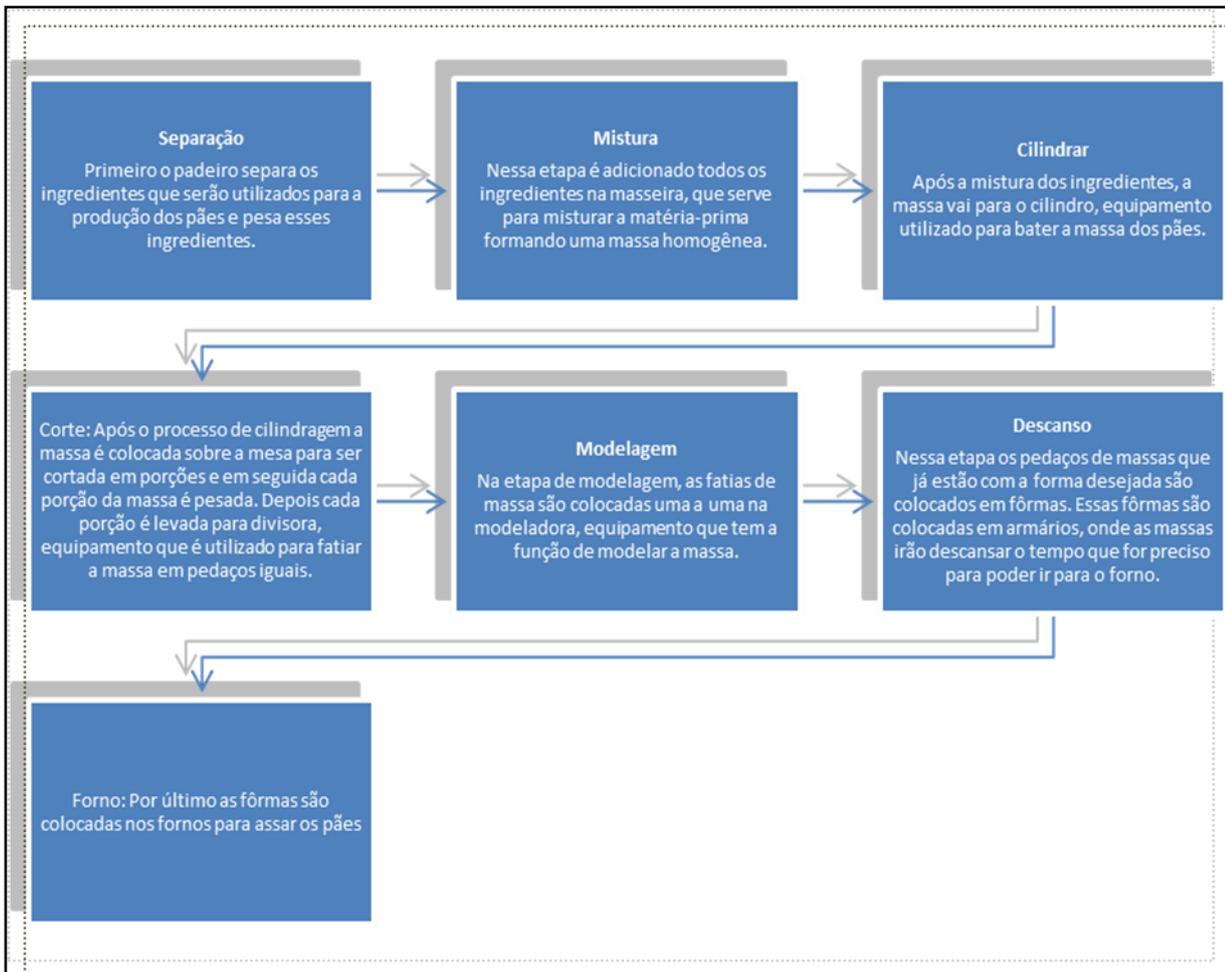
Quadro 2: Equipamentos utilizados para a produção dos pães

Equipamento	Finalidade
Masseira	Tem a função de misturar os ingredientes, a empresa dispõe de duas masseiras, sendo uma pequena e outra grande, utilizadas conforme a demanda de massa a ser processada;
Cilindro	Utilizado para sovar a massa (esticar a massa para se atingir a textura necessária);
Balança	A empresa possui uma única balança na área de produção, utilizada tanto para fazer as medições dos ingredientes, quanto para pesar as porções de massa no momento de sua segregação durante o processo.
Armário	O setor dispõe de dois armários, onde tem a finalidade do descanso dos pães para posteriormente serem assado.
Estufas móveis	Equipamento que possui suporte para grades, nas quais as fôrmas, depois de cheias, são colocadas e ficam aguardando o crescimento dos pães;
Fornos	Nos quais é feito o processo de assar os pães.
Modeladora	Utilizada para esticar e enrolar as massas dos diferentes tipos de pães, dando-lhes seu formato final;
Fôrmas	Estas têm finalidades dos depósitos dos pães para irem ao forno, onde cada fôrma cabe 25 pães.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 2, tem a finalidade de apresentar os instrumentos utilizados para a produção dos pães, bem como, a sua utilidade. Segundo as informações colhidas pelos funcionários responsáveis pela produção dos pães, o pão francês é o produto que dispense maior tempo de preparação, devido ao grande volume de saída. Já para a produção dos pães doce e crioulo, se faz necessário que o padeiro coloque a massa sobre a mesa para que assim possam ser realizados os cortes. Existem também outras peculiaridades que distinguem estes pães do pão francês, já que estes perante as suas produções não passam pela divisora e modeladora. Desta forma, ilustra-se na imagem 1, o detalhamento do processo de produção dos pães em especial do pão francês.

Imagem 1: O processo de produção dos pães



Fonte: Dados da pesquisa, 2019

A imagem acima representa o processo de fabricação de pães, onde visualiza as seis etapas para a realização deste procedimento. O primeiro deles consiste na separação dos materiais, bem como, a pesagem dos ingredientes para posteriormente realizar a mistura de todos os ingredientes. Após este ato é necessário a mistura passar pelo cilindro para que possam ser realizados os cortes da massa, da mesma maneira que possam modelar as fatias da massa. Assim, as fatias já estão prontas para irem às fôrmas e para o descanso da massa. Por fim, as fôrmas são colocadas no forno para que os pães sejam assados.

Neste mesmo sentido, realizou-se um estudo sobre a produção dos pães (francês, doce, crioulo), onde teve como preocupação, observar a quantificação de matérias prima, bem como os custos para a produção dos pães.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Receita/Faturamento da Empresa em estudo

Os valores são cobrados de acordo com a tabela abaixo. Serão levados em conta nesse trabalho os pães francês, doce e crioulo. De acordo com a Portaria Inmetro nº 146, de 20 de junho de 2006, o pão francês só poderá ser comercializado no peso. Segundo o proprietário da panificadora o quilo do pão francês fica por R\$ 7,00, e que cada pão tem 50 gramas, o que leva o pão francês a ficar no valor equivalente ao dos pães doce e crioulo.

Quadro 3: Preço dos produtos vendidos

PRODUTOS	Preço
Pão Francês	0,35
Pão Doce	0,35
Pão Crioulo	0,35

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 3, expõe o preço dos pães da panificadora analisada, onde percebe-se que os preços dos pães (Francês, Doce e Crioulo) são equivalentes, isto é, todos são vendidos unitariamente ao valor de R\$ 0,35.

Quadro 4: Quantidade de pães vendidos por mês e valores

Produto	Quantidade	AV (%)	Valor
Pão francês	117.000	70,40%	40.950,00
Pão doce	42.000	25,27%	14.700,00
Pão crioulo	7.200	4,33%	2.520,00
TOTAL	166.200	100%	58.170,00

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

Como já ressaltado anteriormente, por dia são produzidos 5.540 pães, entre francês, doce e crioulo; sendo estes produzidos e vendidos em turnos diferentes. Levando em consideração o mês analisado e que todos os dias são produzidos a mesma quantidade de pães, a produção mensal condiz 166.200 pães, que são vendidos ao preço de R\$ 0,35 cada. Verificou-se também que o pão francês é o mais vendido desta panificadora, apresentando um percentual de 70,40 % das vendas, confirmando o que afirmam as literaturas já ressaltadas ao decorrer deste trabalho.

Este quadro, proporciona verificar que o pão menos vendido é o pão crioulo, sendo responsável por cerca de 4,33% das vendas, esta percentagem equivalente a R\$ 2.520,00 mensal de vendas. O pão doce por sua vez, ocupa o segundo lugar do ranking de vendas de pães, sendo responsável por 25,27% das vendas, ele proporciona mensalmente cerca de R\$14.700,00 para o faturamento da empresa. No âmbito geral, foram vendidos 166.220 pães, disponibilizando o montante de R\$ 58.170,00 para panificadora.

4.2 Custos variáveis

Quadro 5: Quantidade de pães produzidos por mês e valores

Matéria Prima	Un. Medida	Pão Francês			Pão Doce			Pão Crioulo		
		Qte.	Custo R\$	Total R\$	Qte.	Custo R\$	Total	Qte.	Custo R\$	Total R\$
Trigo	Kg	150	3,20	480,00	50	3,20	160,00	10	3,20	32,00
Açúcar	Kg	1,5	1,94	2,91	10	1,94	19,40	0,8	1,94	1,55
Sal	Kg	2,4	0,60	1,44	0,5	0,60	0,30	0,2	0,60	0,12
Reforçador	Kg	1,5	10,00	15,00	0,5	10,00	5,00	0,2	10,00	2,00
Margarina	Kg	1,5	5,20	7,80	0,5	5,20	2,60	0,5	5,20	2,60
Fermento	Kg	1,5	12,00	18,00	0,5	12,00	6,00	0,1	12,00	1,20
Óleoemulsificante	Litro	0,3	12,00	3,60	0,1	12,00	1,20			
Água	Litro	60	0,15	9,00	20	0,15	3,00	4	0,15	0,60
Coco ralado	Kg				1	9,41	9,41			
Creme de goiaba	Kg				1	12,00	12,00			
Creme de baunilha	Kg				1	6,50	6,50			
Leite em pó	Kg							0,2	15,00	3,00
CUSTO / DIA			537,75			225,41			43,07	
QTE. Prod. / DIA			3900			1400			240	
CUSTO UNITÁRIO			0,14			0,16			0,18	
CUSTO / MÊS			16.132,50			6.762,30			1.292,10	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

Este quadro permite visualizar, que o pão francês é o de menor custo para empresa, sendo o seu preço unitário de R\$ 0,14 o mesmo é incumbente de apresentar R\$ 537,75 diário e R\$ 16.132,50 custo mensal. Já o pão doce apresenta um custo unitário de R\$ 0,16, o custo diário de 225,41 e o custo mensal de R\$ 6.762,30. O pão crioulo o de maior custo é responsável por um custo unitário de R\$ 0,18, custo diário de R\$ 43,07 e o custo mensal de R\$ 1.292,10.

A diferença do custo unitário do pão francês ao pão doce resulta em R\$ 0,02 já o pão francês com relação ao pão crioulo corresponde a R\$ 0,04. A diferença do custo unitário do pão doce ao pão francês condiz em R\$ 0,02.

Existe uma discrepância, quanto à quantidade da produção diária do pão francês em relação ao pão doce que condizem a 2.500 pães, com relação ao pão francês e ao pão crioulo a diferença ainda é maior, já que são produzidos 3.660 pães franceses a mais. Quando se refere à diferença da quantidade de pães produzidos diariamente do pão doce ao pão crioulo, apresenta um número de 1.160 pães doces a mais.

4.3 Consumos de gás

O forno da panificadora é a gás, cada fornada leva em média 10 minutos para ficar pronto; levando em consideração que a capacidade do forno é pra 300 pães por vez, e que a panificadora tem 02 fornos. Os fornos ficam ligados por 01 hora e meia de manhã e 01 hora e meia à tarde. E que o consumo do forno é de 2kg/h e 12kg/dia. Levando em consideração que o preço do botijão de 13kg corresponde a R\$ 65,00. Com isso concluímos que o consumo mensal de gás fica R\$ 1.800,00 (12x30/13x65,00).

4.4 Despesas variáveis

A única despesa variável é com sacolas plásticas, que varia de acordo com a quantidade de pães vendidos.

Quadro 6: Quantidade de sacolas utilizadas na venda de pães por mês

Sacolas utilizadas			
Tamanho	Quantidade	Custo (R\$)	Total (R\$)
30x40	700	0,03	21,00
40x50	250	0,06	15,00
60x75	50	0,20	10,00
TOTAL POR DIA	1.000		46,00
TOTAL POR MÊS	30.000		1.380,00

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

A tabela acima mostra que a empresa analisada gasta por dia 1.000 sacolas plásticas, ocasionando um gasto diário de R\$ 46,00. Percebe-se que a sacola mais utilizada para a realização das vendas dos pães, são as sacolas com o tamanho 30x40, sendo utilizadas

diariamente 700 destas. Já as sacolas com as medidas 40x50 e 60x75, são utilizadas respectivamente 250 e 50 destas, no cotidiano da panificadora. Desta forma, a quantidade total mensal de sacolas é de 30.000, acarretando um montante de R\$ 1.380,00.

4.4 Custos Fixos

Em relação aos custos fixos foi considerado o salário do padeiro e o salário do auxiliar de padeiro, que são os responsáveis pela produção dos pães. Também foram realizados os cálculos referentes à depreciação dos equipamentos utilizados na produção dos pães. Salientou-se que a panificadora possui um padeiro e um auxiliar de padeiro que realizam o processo de produção dos pães, o padeiro que possui um salário de R\$1.200,00 e o auxiliar com salário de R\$998,00. Para a realização dos cálculos, foram considerados 8% do FGTS para os dois funcionários e o provisionamento com 13º salário e 1/3 de férias.

Quadro 7: Depreciação dos equipamentos utilizados na produção dos pães

EQUIPAMENTO	VALOR R\$	TAXA DE DEPRECIÇÃO ANUAL	PRAZO DE VIDA ÚTIL (ANOS)	VALOR DEPRECIADO R\$
Balança	400,00	10%	10	3,33
Masseira	8.000,00	10%	10	6,67
Cilindro	6.000,00	10%	10	50,00
Mesa Inox	900,00	10%	10	7,50
Divisora	800,00	10%	10	6,67
Modeladora	3.500,00	10%	10	29,17
Armários	750,00	10%	10	6,25
Fornos	4.500,00	10%	10	75,00
Lâmpadas	180,00	20%	5	3,00
TOTAL				187,59

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

Nos cálculos de depreciação verificou-se que todos os equipamentos possui a mesma taxa de depreciação anual, bem como o mesmo prazo de vida útil, 10% e 10 anos respectivamente, com exceção das lâmpadas que apresentam 20% de taxa de depreciação e 5 anos de vida útil. Desta forma, o valor total de depreciação dos equipamentos utilizados na produção dos pães corresponde a R\$ 187,59 mensal.

Então, de acordo com o que foram apresentados acima, os custos fixos estão determinados no quadro abaixo:

Quadro 8: Custos fixos

CUSTOS FIXOS	R\$
Padeiro (Salário e encargos)	1.296,00
Auxiliar de Padeiro (Salário e encargos)	1.077,84
Depreciação dos Equipamentos	187,59
Provisão de 13 salário + 1/3 de férias e FGTS	263,76
TOTAL	2.825,19

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 8, tem como objetivo apresentar os custos fixos da panificadora, sendo eles o salário do Padeiro (Salário e encargos) e o Auxiliar de Padeiro (Salário e encargos), a Depreciação dos Equipamentos e a Provisão de 13 salário + 1/3 de férias e FGTS, que resultaram em R\$ 2.825,19.

A energia elétrica da panificadora é unificada, e será rateada de acordo com o consumo de KW/h no mês, de acordo com a área utilizada, ou seja, a área de produção e área comercial. Para mencionar o valor referente aos custos e as despesas. A energia utilizada na área de produção será considerada custo variável, pois varia de acordo com a produção. A energia utilizada pelos equipamentos da área comercial será considerada despesa fixa.

A masseira tem motor com potência de 2200w e fica ligada durante 1 hora por dia, todos os dias; $(2200 \times 1 \times 30) / 1000 = 66 \text{ KWh/mês}$.

O cilindro tem potência de 2250w e fica ligado 1 hora por dia, durante o mês todo; $(2250 \times 1 \times 30) / 1000 = 67,5 \text{ KWh/mês}$.

A modeladora tem potência de 1500w e fica ligada 2 hora por dia, durante o mês todo; $(1500 \times 2 \times 30) / 1000 = 90 \text{ KWh/mês}$.

As lâmpadas têm potência de 60w e ficam ligadas 4 horas por dia, durante todo o mês; $(60 \times 4 \times 30) / 1000 = 7,2 \text{ KWh/mês}$. Como são 06 lâmpadas na área de produção, o consumo mensal é de 43,2 KWh/mês.

Quadro 9: Consumo de energia dos aparelhos utilizados na área de produção

Aparelhos	Quantidade	Consumo (KWh)
Masseira	01	66
Cilindro	01	67,5
Modeladora	01	90
Lâmpadas	06	43,2
TOTAL		266,7

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O propósito do quadro 9 relaciona com o consumo de energia dos aparelhos utilizados na área de produção, onde evidencia que a modeladora é o equipamento que mais consome

KWh, consumindo cerca de 90 KWh. As lâmpadas, apesar de serem seis, são as que consomem menos KWh.

4.5 Despesas Fixas

A maior parte das despesas fixas são gastos gerais que estão relacionados com o funcionamento interno da panificadora, como por exemplo, a energia gastada com os equipamentos do exercício da empresa.

O balcão refrigerado tem potência de 140w e fica ligado dia e noite, durante o mês todo; $(140 \times 24 \times 30) / 1000 = 100,8$ KWh/mês.

O freezer tem potência de 150w e fica ligado dia e noite, durante o mês todo; $(150 \times 24 \times 30) / 1000 = 108$ KWh/mês.

Os fornos utilizam energia apenas para programação mostrada no visor. Ele tem potência de 20w e fica ligado pelo período de 02 horas por dia; $(20 \times 2 \times 30) / 1000 = 1,2$ KWh/mês.

A balança fica ligada o dia todo, durante o mês todo; tem potência de 1w; $(1 \times 24 \times 30) / 1000 = 0,72$ KWh/mês.

As lâmpadas têm potência de 60w e ficam ligadas 4 horas por dia, durante todo o mês; $(60 \times 4 \times 30) / 1000 = 7,2$ KWh/mês. Como são 06 lâmpadas na área comercial, o consumo mensal é de 43,2 KWh/mês.

O computador tem potência de 150w, e fica ligado durante 8 horas por dia, durante todo o mês; $(150 \times 8 \times 30) / 1000 = 36$ KWh/mês.

Quadro 10: Consumo de energia dos aparelhos utilizados na área comercial

Aparelhos	QTD	Consumo (KWh)
Balcão refrigerado	01	100,8
Freezer	01	108
Forno	02	2,4
Balança	01	0,72
Lâmpadas	06	43,2
Computador	01	36
TOTAL		291,12

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 10, diferentemente do quadro anterior, ele busca apresentar o consumo de energia dos aparelhos utilizados na área comercial, mostrando que o balcão refrigerado, dentre os outros aparelhos é o que mais consome energia elétrica 100,8KWh, exibindo também que a balança é a que menos consome energia elétrica 0,72 KWh.

Quadro 11: Rateio da energia elétrica do mês.

Área	KWh/mês	%	R\$	Natureza
Produção	266,7	47,81	234,69	Custo Variável
Comercial	291,12	52,19	256,19	Despesa fixa
TOTAL	557,82	100	490,88	-

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

Salienta-se que o quadro 11, resulta no rateio da energia elétrica levando em consideração o consumo da produção e da área comercial. Neste sentido, considerou-se que o valor da conta no mês em questão foi de R\$ 490,88; onde rateou-se o valor da energia de acordo com o consumo em KWh dos equipamentos da área de produção e área comercial, como mostra a tabela abaixo. Na verdade este quadro traduz uma junção dos resultados dos quadros 10 e 11.

Quadro 12: Aparelhos utilizados na área comercial

Aparelho	Quantidade	Valor
Balcão Vitrine Seco	01	900,00
Balcão Refrigerado	01	2.800,00
Balança	01	400,00
Freezer vertical	01	2.500,00
Mesas com cadeiras	06	900,00 (150,00x6un)
Computador	01	1.000,00
Multifuncional	01	600,00
Lâmpadas	06	180,00 (30,00x6un)
Mesa para computador	01	250,00

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 12 apresenta os equipamentos utilizados na área comercial, tendo em vista, que estes são indispensáveis para o funcionamento da panificadora.

Quadro 13: Depreciação dos equipamentos utilizados na área comercial

EQUIPAMENTO	VALOR R\$	TAXA DE DEPRECIÇÃO ANUAL	PRAZO DE VIDA ÚTIL (ANOS)	VALOR DEPRECIADO R\$
Balcão Vitrine Seco	900,00	10%	10	7,50
Balcão Refrigerado	2800,00	10%	10	23,33
Balança	400,00	10%	10	3,33
Freezer vertical	2.500,00	10%	10	20,83
Mesas c/ cadeiras	900,00	10%	10	7,50
Computador	1.000,00	20%	5	16,67
Multifuncional	600,00	20%	5	10,00
Lâmpadas	180,00	20%	5	3,00

Mesa para computador	250,00	10%	10	2,08
TOTAL				94,24

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O quadro 13 expõe a depreciação dos equipamentos utilizados na área comercial, exibindo que os equipamentos que possui uma taxa de depreciação anual de 10% apresentam um prazo de vida útil de 10 anos, já os equipamentos que apresentam a taxa de depreciação de 20% mostram um prazo de vida útil de 5 anos. Verifica-se também que o equipamento que apresenta o maior valor de depreciação é o balcão refrigerador, em contra partida o que apresenta o menor valor de depreciação é a mesa para computador.

Quadro 14: Despesas Fixas da Panificadora

Despesas fixas	R\$
Contador	300,00
Telefone	40,00
Internet	50,00
Atendentes de balcão (Salário e encargos)	2.155,68
Caixa (Proprietário)	998,00
Auxiliar de serviços gerais	1.077,84
Provisão de 13 salário + 1/3 de férias e FGTS	479,04
Depreciação Dos Equipamentos	94,24
TOTAL	5.194,80

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

As despesas fixas da panificadora, apresentada no quadro 14, demonstra que são os gastos necessários para o funcionamento da panificadora, são os maiores gastos desta vertente condizente aos com os atendentes de balcão (Salário e encargos), caixa (Salário e encargos) e os auxiliar de serviços gerais.

A energia utilizada na área comercial, como apresentada no rateio anteriormente, entrará como despesa fixa, tendo em vista que grande parte dos equipamentos gasta a mesma quantidade de watts mensalmente.

De acordo com a solução de consulta nº 341 de 26 de setembro de 2007, a produção de pães, desde que vendidos diretamente ao consumidor, não se classifica como industrialização o preparo em panificadora. Ficando o contribuinte isento do IPI.

Quadro 15: Alíquotas do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota
De 360.000,01 até 720.000,00	7,58%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

A demonstração do resultado foi calculada conforme a tabela abaixo, de acordo com os dados coletados.

Quadro 16: DRE pelo custeio variável da panificadora

DENOMINAÇÃO	R\$	AV (%)
RECEITA BRUTA	58.170,00	100%
(-) TRIBUTOS SOBRE A RECEITA	4.409,29	7,58%
(-) Simples Nacional	4.409,29	
(=) RECEITA LÍQUIDA	53.760,71	92,42%
(-) CUSTOS VARIÁVEIS	26.221,59	45,08%
Matéria prima, Material Secundário e MOD	24.186,90	
Gás	1.800,00	
Energia	234,69	
(-) DESPESA VARIÁVEL	1.380,00	2,37%
Sacolas	1.380,00	
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	26.159,12	44,97%
(-) CUSTOS FIXOS	2.825,19	4,86%
Padeiro (Salário e encargos)	1.296,00	
Auxiliar De Padeiro (Salário e encargos)	1.077,84	
Depreciação Dos Equipamentos	187,59	
Provisão de 13 salário + 1/3 de férias e FGTS	263,76	
(-) DESPESA FIXA	5.450,99	9,37%
Energia	256,19	
Contador	300,00	
Telefone	40,00	
Internet	50,00	
Atendentes de balcão (Salário e encargos)	2.155,68	
Caixa (Pro labore)	998,00	
Auxiliar de serviços gerais	1.077,84	
Provisão de 13 salários + 1/3 de férias e FGTS	479,04	
Depreciação Dos Equipamentos	94,24	
(=) RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	17.882,94	30,74%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

A DRE elaborada pelo custeio variável da panificadora apresenta em seu contexto os custos variáveis exibindo um valor de R\$ 26.221,59, já a despesas variáveis condizem em R\$ 1.380,00. Estes valores forneceram calcular a margem de contribuição, que resultaram em R\$ 26.159,12.

A DRE também expõe os custos fixos de R\$ 2.825,19, bem como, exibe a despesa fixa que corresponde a R\$ 5.450,99. Desta forma, a DRE ao final apresenta o resultado operacional líquido de R\$ 17.882,94.

Quadro 17: Análise da margem de contribuição

DRE por produto	Pão francês		Pão doce		Pão crioulo	
RECEITA BRUTA	40.950,00	100%	14.700,00	100%	2.520,00	100%
(-) TRIBUTOS SOBRE A RECEITA	3.104,01		1.114,26		191,02	
(=) RECEITA LÍQUIDA	37.845,99		13.585,74		2.328,98	
(-) CUSTOS VARIÁVEIS DIRETOS (MP, MS E MOD)	16.132,50		6.762,30		1.292,10	
(-) CUSTOS VARIÁVEIS INDIRETOS (ENERGIA E GÁS)	1.432,36		514,18		88,15	
(-) DESPESAS VARIÁVEIS (SACOLAS)	971,48		348,74		59,78	
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	19.309,65	47,15%	5.960,52	40,55%	888,96	35,28%

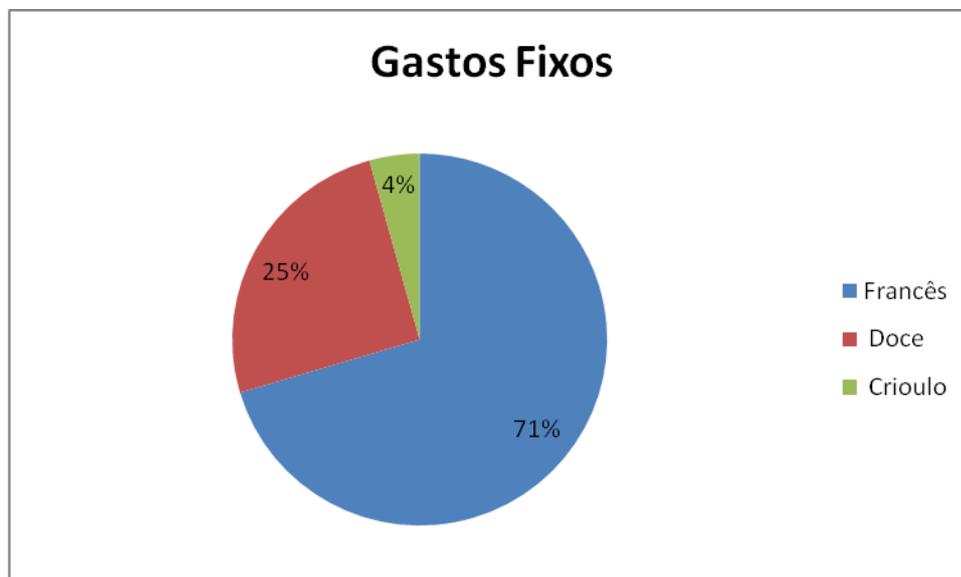
Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

A análise da margem de contribuição, exibido no quadro 17, mostra que o pão francês proporciona a maior margem de contribuição quando se refere à venda dos pães. Verifica-se também que o pão doce apresenta um resultado significativo em relação à sua margem de contribuição. Entretanto, o pão crioulo é o que apresenta a menor margem, sendo de 11,87 pontos percentuais a menos que o pão francês.

É importante frisar que todos os produtos conseguem contribuir no pagamento dos seus custos fixos, uma vez que os mesmos possuem margens significativas. Desta forma não sendo necessária nenhuma decisão de abandono de produção.

4.5 Rateios dos gastos fixos

Gráfico 1: Gastos Fixos na Produção dos Pães

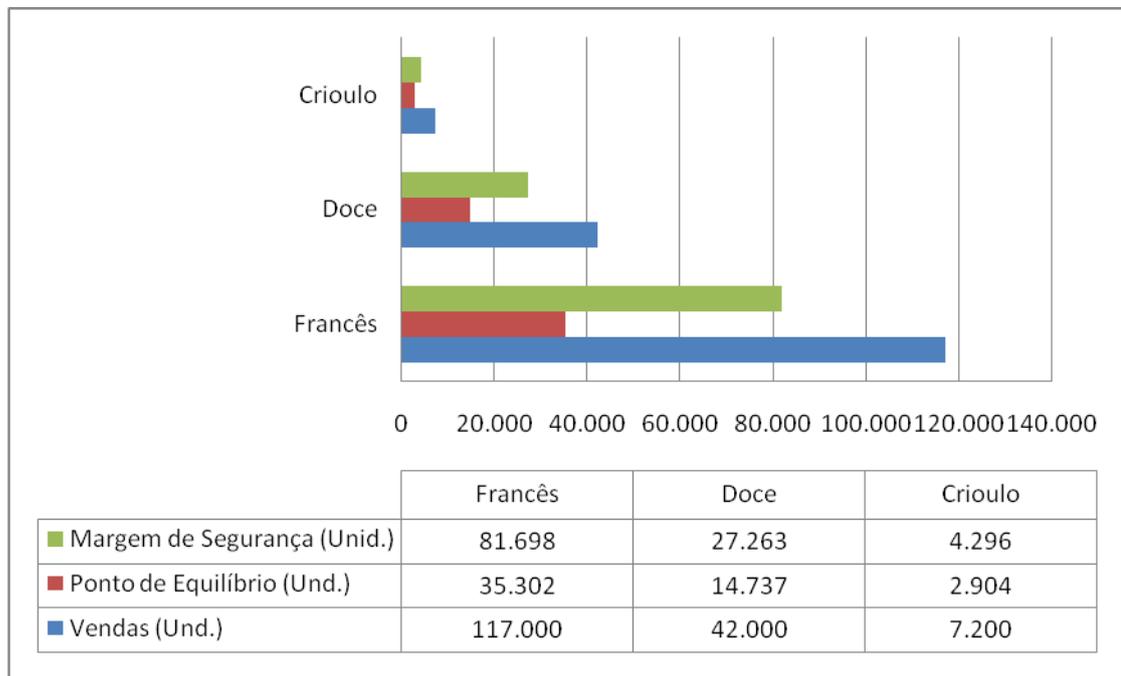


Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O gráfico acima revela que do total de 8.276,18 de gastos fixos, os quais são o somatório dos custos fixos com as despesas fixas, o pão francês é responsável por contribuir com a maioria destes. Já o pão doce contribui com 25% e o pão crioulo somente 4% dos gastos fixos.

Vale salientar que utilizou-se como base rateio de tais custos o volume de produção/vendas. Por isso a parcela maior foi alocada para o pão francês, pois o mesmo é mais produzido/vendido.

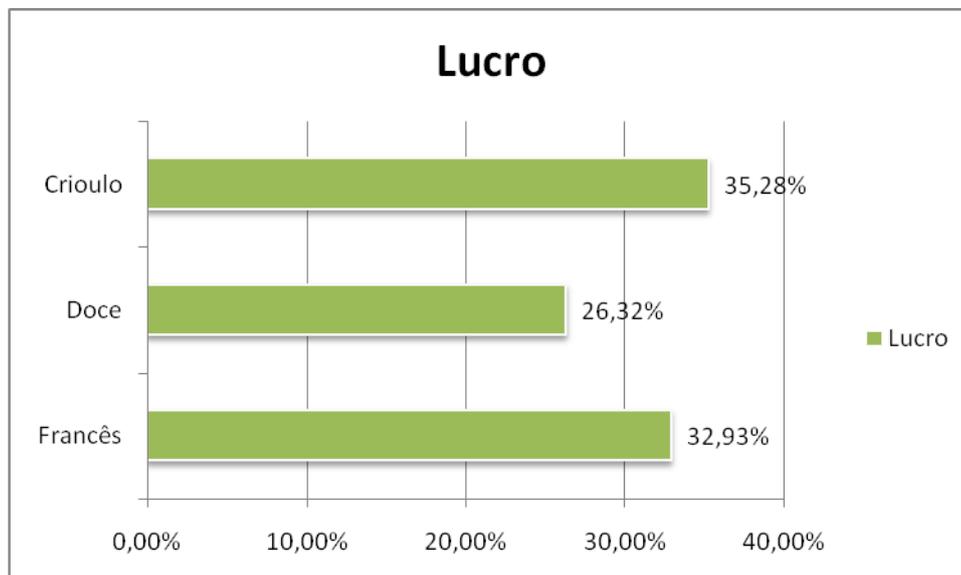
Gráfico 2: A contribuição da produção dos pães na panificadora estudada



Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

O gráfico 2, demonstra que o pão francês é o que permite a maior margem de segurança para a empresa, ou seja, ele possui 2,3 vezes o valor do seu ponto de equilíbrio de folga. O pão doce é o segundo maior responsável pelas vendas na panificadora, proporcionando também a segunda maior margem de segurança proporcionando uma folga de 1,8 vezes do seu ponto de equilíbrio e por último o pão crioulo que é o menos vendido e consequentemente apresenta a menor margem de segurança possuindo apenas 1,4 vezes em relação ao seu ponto de equilíbrio.

Gráfico 3: A lucratividade da Panificadora Analisada



Fonte: Dados da Pesquisa, 2019

De acordo com o gráfico 3, percebe-se a variação de lucros dos pães (Francês, Doce e Crioulo). O pão Francês apresenta a maior margem de contribuição e a maior margem de segurança em relação aos outros, porém quando refere-se à lucratividade da empresa, o pão crioulo destaca-se devido ao rateio dos custos fixos para os produtos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade de custos é uma área de extrema importância para as empresas já que está presente em todos os processos produtivos, podendo evidenciar informações para gerenciamento dos negócios.

O planejamento e o controle do processo produtivo de um setor são fundamentais para a tomada de decisão pelos gestores. Sem esses controles as empresas não têm conhecimento de seus gastos, e decisões tomadas nessas condições podem acarretar sérios prejuízos ou até mesmo a falência.

Desta forma esta pesquisa teve como objetivo geral, verificar o resultado econômico da produção de pães em uma panificadora da cidade Sertânia-PE, à luz do Sistema de Custeio Variável.

Neste sentido, verificou-se que o pão francês apresenta a maior margem de contribuição, bem como, a maior margem de segurança em relação às vendas. O pão doce

apresenta características significativas, já que o mesmo exibe a segunda maior margem de segurança e de contribuição da empresa estudada.

O pão crioulo que ao decorrer da pesquisa demonstrou a menor margem de segurança e de contribuição, apresenta a maior lucratividade para a panificadora, devido ao rateio dos custos fixos para os produtos. Porém, o pão francês é o segundo responsável pela lucratividade da empresa, em contrapartida o pão doce é o que a demonstra o menor resultado neste segmento.

Assim, percebe-se que os três tipos de pães contribuem de forma positiva para panificadora, já que eles conseguem contribuir no pagamento dos seus custos fixos, não sendo necessário, o abandono de produção de nenhum dos produtos.

Deste modo, vale salientar que o presente estudo trata de uma especificidade de uma empresa, haja vista, que os resultados obtidos não podem ser generalizados para todas as panificadoras, pois a metodologia de trabalho e o contexto ao qual outros estabelecimentos estão inseridos, não são os mesmos da panificadora estudada.

REFERÊNCIAS

BERNADO, E. et al. A Utilização da Contabilidade de Custos no Processo de Tomada de Decisão. **PROJETO DE EXTENÇÃO - UFPB.** (s/d).

BRASIL. Ministério da Fazenda. **SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 341** de 26 de Setembro de 2007.

GONÇALVES, E. P. **Iniciação à pesquisa científica.** Campinas, SP: Editora Alínea, 2001.

KUNH, P.D.; FRANCISCO, A.C.; KOVALESKI, J.L. **Aplicação e utilização do método unidade de esforço de produção (UEP) para análise gerencial e como ferramenta para o aumento da competitividade.** Revista Produção Online. v.11, n. 3, p. 688- 706, jul./set., 2011.

LEONE, G.S.G. **Curso de contabilidade de custos.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MINAYO, M. C. de S. **Ciência, técnica e arte: o desafio da pesquisa social.** In: Pesquisa social: teoria, método e criatividade. Petrópolis: Vozes, 2000.

RIBEIRO, M. Y. D; CARMO, E. P; PINHO, A. P. S; CARVALHO, R. de M. **Análise De Custos como Ferramenta de Gerenciamento em uma Panificadora na Cidade de Barcarena – PA.** In: Encontro Nacional de Engenharia de Produção. 37, Encontro. Joinville, SC, Brasil, 10 a 13 de outubro de 2017.

SÁ, C. L. **O método de custeio por absorção e o método de custeio variável.** Petrópolis: Vozes, 2005.

SUSIN, S. **Análise da Lucratividade e Rentabilidade na maior Rede Varejista do Brasil.** 58f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) –Novembro, Caxias do Sul, 2013.

VICECONTI, P. E. V; NEVES, S. **Contabilidade de custos : um enfoque direto e .** — 9. ed. — São Paulo : Frase Editora, 2010.

WARREN, C. S; REEVE, J. M; FESS, P. E. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento em métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a DEUS por sempre me proteger, me iluminar e me abençoar.

A minha família e meu esposo pela compreensão, carinho e apoio.

A meu orientador Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro pelo apoio e colaboração e aos demais professores pelos ensinamentos.