

## **IMPORTÂNCIA DA ANÁLISE DE CUSTOS NO RAMO DE ALIMENTOS: ESTUDO DE CASO DE UMA MICROEMPRESA DE PATO BRANCO**

Diego Machado<sup>1</sup>  
Luiz Cássio Melo dos Santos<sup>2</sup>

### **RESUMO:**

Em meio a um mercado cada vez mais competitivo, empresas buscam informações para auxiliarem os responsáveis pela tomada de decisão a gerarem mais receitas com o objetivo de aumentar o lucro da mesma. Com base na importância da análise de custos no ramo alimentício, o presente trabalho aborda um estudo de caso realizado em uma microempresa de Pato Branco/PR. As informações que as empresas necessitam geralmente estão ocultas e necessitam de empenho e interesse dos gerentes para serem exploradas. Este trabalho foi realizado perante uma microempresa do ramo alimentício e objetivou a análise dos seus custos, verificando a viabilidade dos preços praticados, com o intuito de identificar a margem de lucro dos produtos comercializados e conseqüentemente analisar quais produtos são e não são rentáveis. A metodologia básica foi o estudo de caso. Verificou-se que a empresa possui alguns produtos que quase não geram lucros, mas os mantém com o intuito de possuir uma variedade maior e assim satisfazer seus clientes. Constatou-se que o produto que possui um maior lucro é o macarrão, sendo que o mesmo possui uma margem de lucro de 240%. Ao final, é possível concluir que através da análise realizada nos custos da empresa, foi possível identificar os produtos mais e menos rentáveis, possibilitando assim ao gerente da mesma as informações para as futuras tomadas de decisões.

**PALAVRAS CHAVE:** Custos; Análise de custos; Produtos alimentícios.

### **1 INTRODUÇÃO**

As organizações estão diretamente interligadas com o desenvolvimento da economia, pois os reflexos da política econômica direcionam o planejamento da produção, definindo preços, quantidades e produtos. Desta forma, as organizações que tem sobre controle seus custos e despesas, possuem diferencial dos demais que não utilizam tal método. Esse fato possui influencia do cenário em que a globalização criou, onde os consumidores estão cada vez mais sensíveis a preços e cada vez mais exigentes, cabendo aos administradores estudarem medidas que consigam aliar qualidade com lucros. Desta forma, os empresários precisam sempre considerar seus custos, para poder saber trabalhar seus preços de venda com margem de lucro, não prejudicando suas receitas.

Neste cenário, a pesquisa foi realizada em uma organização de pequeno porte do ramo alimentício, que destina sua produção a massas com base de trigo, sendo uma matéria prima muito importante na economia do país, pois de acordo com o IBGE 2009 houve produção de 5.565.442 milhões de toneladas de trigo no Brasil, sendo o Paraná responsável pela produção de 986.847 mil toneladas, o segundo estado que mais produziu trigo no país, demonstrando como a produção

---

<sup>1</sup> Acadêmico do curso de Contabilidade – UTFPR – Campus de Pato Branco.

<sup>2</sup> Acadêmico do curso de Administração – UNIOESTE – Campus de Francisco Beltrão.

desse grão tem importância para o estado. Isso reflete positivamente no seu consumo interno, pois de acordo com o IBGE 2010 *apud* IPARDES, o Paraná atingiu R\$ 54,8 bilhões na arrecadação industrial, ficando a encargo do ramo de alimentos 19,6%, o maior percentual da composição do valor.

De acordo com os dados, é evidente que o ramo de alimentos com base de trigo no país possui uma alta demanda, gerando uma competição acirrada entre as empresas, independente do seu tamanho, pois neste segmento o tamanho das empresas possui uma alta variação, indo de pequeno porte a multinacionais. Com esta competitividade, a qualidade e os preços dos produtos norteiam as vendas, pressionando então os administradores a verificarem constantemente seus custos para se manterem competitivos no mercado.

Entretanto, sabe-se que as empresas de pequeno porte no Brasil, muitas vezes são administradas sem controle de seus custos e despesas, produzindo sem controlar seu sistema produtivo, o que acarreta em um alto índice de abertura e fechamento de micro e pequenas empresas. A organização que não utilizar nenhuma ferramenta que possa auxiliar e direcionar seus esforços na produção corre o risco de sair em desvantagens e ficando a mercê da sorte em sua continuidade e progressão.

Assim, se a organização tem conhecimento do seus gastos e a margem de lucro de cada item produzido, conseguirá trabalhar com esta margem e direcionar sua produção para produtos com as maiores percentuais de lucro

Neste sentido, o estudo de caso tem como objetivo analisar os custos de uma organização de pequeno porte, verificando a viabilidade dos preços praticados com os custos obtidos, com o intuito de identificar a margem de lucro dos produtos comercializados e conseqüentemente analisar quais produtos são e não são rentáveis, pois de acordo com Guerreiro (2008) a concorrência entre as empresas fazem com que busquem eficiência, direcionando seus esforços ao gerenciamento dos custos de suas atividades.

## **2 CONCEITOS**

### **2.1 Gestão de Custos**

Os custos de uma organização estão direcionados na sua produção, variando de acordo com a quantidade produzida de cada item do seu mix de produtos. Desta forma, é essencial para uma empresa ter o acompanhamento dos custos de cada



produto, mantendo-se atualizada sobre as variações dos preços da matéria-prima e conseqüentemente determinar os preços de venda da sua produção, evitando defasagens e prejuízos (LEONE, 2000).

Assim, Martins (2006) *apud* Gonsiorkiewicz (2008), define que a contabilidade de custos possui duas funções importantes, sendo o auxílio ao controle e a ajuda nas tomadas de decisões. Portanto com os critérios de controle de custos, sendo feitos com solidez e freqüência, irão trazer informações relevantes e nortear as tomada de decisões, dando uma maior segurança nas futuras projeções da organização.

Segundo Pompermayer (2002) o lucro deixou de ser atributo da receita, das vendas, mas, sim, função resultante dos custos incorridos, de tal modo que, almejar lucro, é conter custos. Lucros e custos são grandezas inversamente proporcionais. O lucro será máximo se custo for mínimo.

Desta forma, sendo assim, é evidente a importância do levantamento de custos em uma organização, pois os custos refletem diretamente em sua receita, determinado no final do período seus lucros ou prejuízos.

Outro motivo pelo qual o levantamento de custos é essencial é que a partir dele podem-se extrair informações úteis para o planejamento da produção. Considerando que uma organização possui um mix de produtos, com o levantamento em mãos ela poderá direcionar seus esforços nos produtos que apresentar maior rentabilidade, pois se a organização possui o levantamento de seus custos diretos e indiretos, conseguindo identificar os produtos que tem maiores proporções de custos diretos, poderá influenciar a rentabilidade do mesmo.

## **2.2 Classificação dos custos de produção**

Para as empresas obter um bom controle de seus custos e criar um preço justo, basicamente é preciso identificar e conhecer a origem dos custos gerados em um determinado período. Depois de identificado e classificados os custos, fica mais fácil para a gerência da empresa, tomar qualquer tipo de decisão, seja operacional ou estratégica. Na visão de Megliorini (2001) a classificação básica dos custos consiste em determinar o custo de cada produto fabricado e o seu comportamento em diferentes níveis de produção em que a empresa possa operar.



Todos os gastos existentes em uma organização na divisão fabril são classificados como custos, e estes devem ser classificados conforme sua natureza a fim de atender suas diversas finalidades para as quais serão apurados.

Segundo Leone (2006) existe vários tipos de custos que o responsável por eles na empresa precisa estabelecer e prepará-los a fim de atender as diferentes finalidades na administração dos mesmos. Conforme Megliorini (2001) a classificação básica dos custos consiste em determinar o custo de cada produto fabricado e o seu comportamento em diferentes níveis de produção em que a empresa possa operar. Todos os gastos existentes em uma organização na divisão fabril são classificados como custos, e estes devem ser classificados conforme sua natureza a fim de atender suas diversas finalidades para as quais serão apurados.

Segundo Leone (2006) os responsáveis pelos custos precisam identificar e classificá-los a fim de atender as diferentes finalidades que os mesmos possuem.

Os custos em uma organização precisam ser analisados e classificados de maneira clara, para facilitar a sua utilização quando for necessário. Com os custos classificados em seus devidos grupos, o responsável pela administração financeira da empresa, possibilita de várias ferramentas para a tomada de decisão e na geração de novas estratégias. Pois com os custos definidos, pode-se descobrir o ponto de equilíbrio da empresa, pode-se saber onde reduzir verba, onde reduzir recursos.

### **2.2.1 Custos diretos e custos indiretos**

Os custos podem ser classificados em diretos ou indiretos, dependendo da forma que os recursos forem utilizados na produção de determinado bem ou serviço.

A regra para a classificação dos custos diretos consiste na possibilidade da identificação da quantidade de elemento de custo aplicado no produto (MEGLIORINI, 2001).

Se for possível identificar a quantidade de recursos utilizados para fabricar determinado produto, esses recursos utilizados serão considerados custos diretos, ou seja, é aquele que pode ser identificado diretamente a um produto sem qualquer tipo de rateio.

Para Leone (2000) os principais custos diretos identificados na fabricação de um produto são: matéria prima utilizada na sua fabricação, a mão-de-obra utilizada



diretamente em sua produção e os serviços subcontratados e aplicados diretamente no produto.

Segundo Martins (1998) a maioria das empresas que possuem interesse em identificar seus custos diretos e indiretos, utilizam um acompanhamento da ordem de serviços. Para isso elas precisam implantar dois sistemas básicos: sistema de requisição e sistema de apontamento.

Para a empresa ter consciência do consumo dos recursos utilizados, ela precisa manter um sistema de requisição, com isso terá conhecimento para qual produto o material retirado do estoque foi direcionado. Já para a empresa ter conhecimento do tempo e de qual colaborador trabalhou em determinado produto, ela precisa implantar um sistema de apontamento, pelo qual saberá o tempo, o período e qual operário trabalhou no produto. Se não há possibilidades de identificar a quantidade de determinado recurso aplicado no produto, este recurso será considerado indireto.

Para alocar os custos nos produtos finais, são realizados rateios nos recursos utilizados. O rateio deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o objetivo de custeio, evitando causar distorções no resultado final. As principais bases para rateio são: horas apontadas de mão-de-obra, horas de máquinas utilizadas na fabricação dos produtos e quilos de matéria prima consumida (MEGLIORINI, 2001).

### **2.2.2 Custos fixos e custos variáveis**

Da mesma forma que os custos diretos e indiretos, os custos fixos e variáveis também são identificados e classificados de acordo com a maneira que o recurso foi utilizado.

Os custos fixos segundo Megliorini (2001) são aqueles decorrentes da estrutura produtiva instalada da empresa, independentemente da quantidade produzida.

Os custos fixos em uma empresa podem ser considerados mesmo na ausência de qualquer tipo de produção, são custos que sempre existirão caso haja ou não haja produção. Um exemplo típico de custo fixo é o aluguel do barracão da indústria, ou de um CD, independentemente se houver produção ou material estocado, sempre existirá o aluguel para pagar, ou seja, o custo do aluguel.



Na visão de Megliorini (2001) os custos variáveis são aqueles que oscilam conforme a produção. Um exemplo de custo variável é a matéria-prima utilizada em determinado produto, seus valores dependem diretamente do volume produzido. Quanto mais se produz, mais matéria-prima é necessário, conseqüentemente mais custos são gerados, existindo uma variação de recursos utilizados.

### **2.3 Formação do preço**

A tomada de decisão é algo muito importante em uma organização. Existem várias ferramentas que os gerentes podem utilizar para lhes auxiliarem. No quesito formação de preço, os responsáveis por essa etapa, precisam conhecer a natureza dos custos gerados na empresa, pois somente assim saberão quanto um determinado produto gera de lucro, ou até mesmo se o produto não está dando prejuízo para a empresa.

Santos (2001) afirma que antes de uma empresa elaborar suas técnicas de fixação de preços, ela precisa ter em mente o seu porte, seu setor de atuação, e as condições do mercado. Segundo Bertó e Beulke (2005), os principais fatores que determinam a formação do preço são os custos, demanda por produtos, concorrentes, governo, e os objetivos da empresa.

Com base nos custos, estimativas de vendas e outras variáveis relacionadas com a produção ou operação que uma determinada organização possui, ela poderá formar seu preço, determinando o preço ideal de venda de seus produtos ou serviços.

Na visão de Hoji (2003) a formação de preços de venda de produtos ou serviços de uma organização, precisa ser adaptada conforme o mercado e suas necessidades, pois com um preço muito alto as vendas poderiam ser baixas, e com um preço muito baixo a empresa poderia não cobrir seus custos e despesas.

Para Santos (2001) há dois pontos que precisam ser considerados na formação de preço. O primeiro considera que é o mercado que define os preços dos produtos e serviços. O segundo relata que é através da realização de cálculos econômicos que poderá ser tomadas boas decisões de preços, pois iram subsidiar tais decisões.

Antes de mais nada, uma empresa precisa analisar fatores internos e externos para colocar preços nos seus produtos. Com o mercado cada vez mais competitivo, e os consumidores cada vez mais exigentes é necessário criar um



preço estratégico. Por isso é importante a empresa conhecer os seus custos, classificá-los e alocá-los nos determinados produtos.

### **3 METODOLOGIA**

O trabalho apresentado foi desenvolvido no mês de julho de 2012 em uma microempresa no segmento de alimentos localizada no município de Pato Branco – PR. A pesquisa foi baseada no método do estudo de caso único de acordo com Yin (2005), onde o mesmo define como um fundamento lógico o desenvolvimento do estudo de caso único, quando se enquadra na situação de poder confirmar, contestar, testar ou estender a teoria. Ressaltando também que o essencial de um estudo de caso é tentar buscar esclarecimento de uma ou mais decisões e identificar o motivo que foi ou foram tomadas e com qual ou quais resultados.

Como a pesquisa tem o objetivo de investigar e mensurar dados, o estudo foi predominantemente quantitativo. Segundo Oliveira (2000) o método quantitativo é o mais adequado quando se tem a pretensão de mensurar aspectos do objeto de pesquisa. Como acrescenta Fachin (2001) à quantificação científica envolve um sistema lógico que sustenta a atribuição de números e que os resultados sejam eficazes, atribuindo números a propriedades, objetos, acontecimentos, materiais, de modo que proporcione informações úteis.

Para analisar os custos diretos e indiretos da produção na empresa, verificaram-se os custos com matéria-prima, mão de obra, aluguel, água e luz. Foi realizado um levantamento das receitas de cada produto, identificando o custo unitário e a margem de lucro.

Esta pesquisa considerou a formulação de cada produto, analisando a quantidade de matéria-prima, o tempo gasto e o seu rendimento.

Na seqüência será demonstrado o estudo de caso realizado na empresa concedente da pesquisa e seus respectivos resultados.

#### **3.1 Descrição da empresa estudada**

A empresa concedente da pesquisa desenvolve suas atividades no ramo alimentício na cidade de Pato Branco- PR. e atua a 12 anos no segmento, trabalhando com produtos derivados do trigo. A empresa possui 24 produtos diferentes na sua linha de produção, dentre os quais serão apenas considerados





produção de cada formulação, sendo o mesmo dividido pelo rendimento da mesma, obtendo o custo da mão-de-obra empregada em cada unidade do produto.

### **3.2.2 Custos de matérias-primas por unidade fabricada**

Com os custos das matérias-primas de cada formulação identificados nas notas fiscais, somado com a proporcionalidade dos custos fixos, juntamente com o tempo gasto no preparo, chegou-se ao custo unitário de cada produto.

### **3.2.3 Identificação dos preços de comercialização**

A empresa não possui análise de custos, definindo seus preços de venda de acordo com os concorrentes no mercado. Neste quesito foram relacionados os valores dos custos unitários encontrados com os preços de venda no momento, resultando no percentual de lucro ou prejuízo obtido por cada venda de produto.

### **3.2.4 Preços de venda praticados *versus* custos**

Com o levantamento dos custos de cada produto da empresa pesquisada e com os valores de venda dos produtos, foram feitas as análises dos percentuais de lucro ou prejuízo obtidos.

## **4 ANÁLISE DE RESULTADOS**

A pesquisa começou com a verificação das notas fiscais, sendo identificados os valores de cada ingrediente de uma formulação, chegando aos seguintes dados:



Tabela 1 – Custos Variáveis

Produto	Preço (R\$)	Produto	Preço (R\$)
Açúcar kg	1,72	Manteiga kg	6,50
Bandeja Isopor Un.	0,09	Margarina kg	2,50
Caldo galinha kg	6,80	Mascavo kg	3,60
Carne Moída Kg	6,80	Melhorador kg	6,80
Cebola kg	2,80	Moranga kg	1,49
Coco kg	15,00	Nescau kg	4,50
Colorau kg	5,00	Óleo de soja litro	3,00
Corante litro	8,50	Ovos unid.	0,19
Embalagem lasanha kg	0,42	Pacote Anholine Un.	0,07
Embalagem Pão Francês Un.	0,04	Pacote Biscoito Un.	0,09
Essência de baunilha 1 litro	8,50	Pacote Francês Un.	0,04
Essência de Coco 1 litro	8,50	Pacote Pão Caseiro Un.	0,09
Produto	Preço (R\$)	Produto	Preço (R\$)
Etiqueta Un.	0,06	Pacote Pastel Un.	0,09
Extrato de Tomate litro	6,00	Queijo Parmesão Kg	37,60
Farinha de trigo kg	0,94	Pinga litro	0,92
Farinha INTEGRAL kg	1,80	Polvilho kg	3,60
Farinha Mix kg	1,00	Queijo kg	9,80
Fermento Royal kg	14,50	Requeijão kg	8,15
Fermento seco kg	15,60	Sal kg	0,90
Filme Bem. Bolacha/Tortéi Un.	0,10	Salamoniaco kg	3,80
Fubá kg	0,80	Peito de frango kg	4,79
Gás / Hora	3,00	Tempero verde kg	8,50
Inter folhas pastel kg	11,56	Tomate kg	2,50
Leite litro	1,63		
Lenha/ Hora	15,00		
Maisena kg	3,30		

Fonte: Os autores

A tabela 1 foi usada como base para fazer o cálculo dos custos variáveis de todos os produtos, sendo então multiplicado cada ingrediente da formulação pela sua respectiva quantidade necessária para produzir um 'lote'. Estes valores foram apurados no mês de julho de 2012.

Foi observado que a marca do trigo, principal matéria-prima dos produtos, comparada com as outras existentes no mercado, não é a de menor valor. Tal escolha segundo o sócio gerente se deve ao fato da empresa priorizar a qualidade dos produtos fabricados e possuir clientes fidelizados.

Na sequência foi feito o cálculo dos custos fixos, sendo eles apresentados na tabela 2.



Tabela 2 – Custo Fixo.

Água	R\$ 70,00
Aluguel	R\$ 700,00
Combustível	R\$ 200,00
Funcionário 1	R\$ 1.293,00
Funcionário 2	R\$ 1.293,00
Funcionário 3	R\$ 1.145,00
Funcionário 4	R\$ 1.259,00
Funcionário 5	R\$ 1.326,50
Funcionário 6	R\$ 1.300,50
Funcionário 7	R\$ 855,58
Luz	R\$ 625,00
TOTAL	R\$ 10.067,58

Fonte: Os autores.

O Valor do custo da hora na produção, foi encontrado de acordo com a equação (1) abaixo:

$$\text{Custo da hora da produção} = \frac{Tcf}{Tnf} / Thm \quad (1)$$

Onde:

Tcf = Total custos fixos

Tnf = Total Número de funcionários

Thm = Total de horas mensais

Com esse cálculo é possível estimar quanto vale cada hora de produção, pois com o total de custo fixo (Tcf=10.067,58) dividido pela quantidade de funcionários (Tnf= 7) e esse valor dividido pela quantidade de horas trabalhadas mensalmente (Thm= 220 horas), foi encontrando um valor de R\$ 6,47, sendo este o custo de cada hora gasta no setor de produção. Este valor foi considerado para fazer o fechamento dos custos da mão de obra de cada produto.

Para fazer o levantamento dos custos fixos de cada produto, foi realizado o levantamento dos tempos empregados na produção de cada formulação. Foi dividido o rendimento de cada formulação pela quantidade de tempo gasto.

Com os resultados desses cálculos foi encontrado o tempo necessário para produzir cada unidade do produto, como exemplo pode-se demonstrar o caso do produto anholine, onde sua formulação rende 54 unidades (pacotes), onde o tempo



necessário para produzir é de 32,7 horas, dividindo os números de horas pelo número total de unidade encontra-se o tempo necessário para produzir uma unidade, sendo então gasto 36,3 minutos para produzir um pacote de anholine. Esse método foi aplicado a todos os outros produtos, porém como o foco da pesquisa é o levantamento dos custos e a oscilação de lucro entre os produtos fabricados, a partir desse momento serão analisados somente os 3 produtos que obtiveram a margem de lucro mais alta e os 3 com a margem de lucro mais baixa.

Desta forma, os tempos levantados dos produtos estão dispostos na tabela 3, na página seguinte.

Tabela 3 – Tempo da Mão-de-Obra

Produto	Tempo gasto mão-de-obra (h) por Formulação.	Quantidade (Bandejas) prod. Formulação.	Tempo mão-de-obra(h) /Unir. Prod.(bandeja).	Tempo (h) transformado em (min.)
Anholine	32,7	54	0,605	36,3
Macarrão	5,0	126	0,040	2,4
Massa Pastel	0,5	14	0,036	2,2
Pão caseirinho	1,0	32	0,031	1,9
Pão francês	0,5	150	0,003	0,2
Pão integral	0,5	5	0,1	6,0

Fonte: Os autores.

Percebe-se uma variação considerável entre o tempo gasto de mão-de-obra em cada produto, isso pode ser confirmado ao compararmos o tempo de 36,3 minutos do anholine com o tempo de 0,18 minutos do pão francês. E considerando que os produtos que necessitam de maior tempo de produção, sofrem influências do custo da mão-de-obra, sendo que a mesma possui o maior percentual no custo fixo, tornando a aumentar sensivelmente o custo final do produto.

E assim, com a definição dos custos fixos e variáveis da organização, pode-se definir o preço de custo dos produtos, tendo os seguintes valores:



Tabela 4 – Custo Unitário dos Produtos

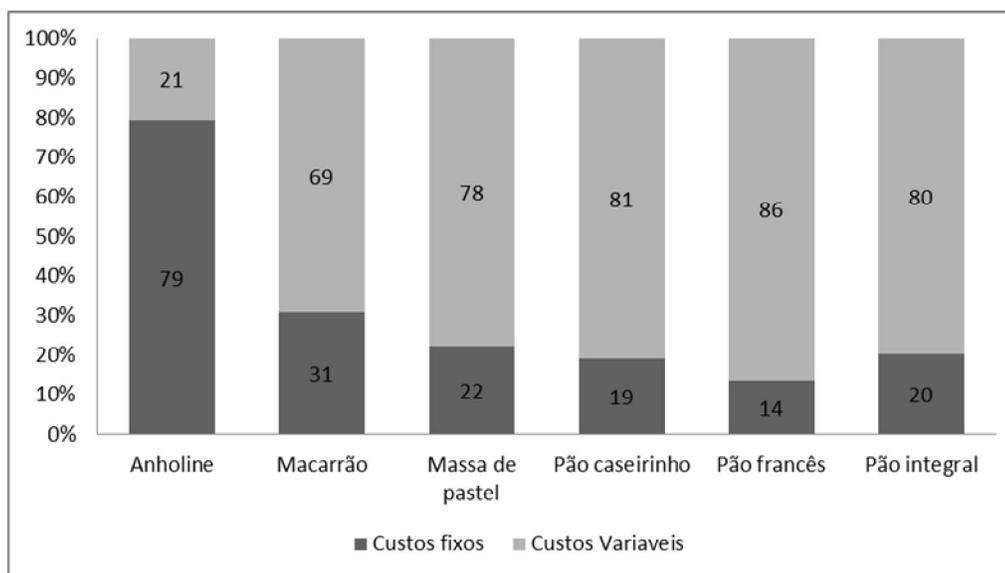
Produto	Valor Unir (\$)
Anholine	4,94
Macarrão	0,84
Massa Pastel	1,04
Pão caseirinho	1,07
Pão francês	0,16
Pão integral	3,20

Fonte: Os autores.

Estes valores representam todos os custos envolvendo o produto, desde a entrada da matéria-prima na empresa até o produto embalado pronto para a comercialização.

Assim, a fim de identificar qual tipo de custo, se o fixo ou variável, tem maior participação no custo final do produto, foram classificados cada produto com seus percentuais, de acordo com o gráfico abaixo:

Gráfico 1 – Percentuais Custos Fixos e Variáveis.



Fonte: Os autores

Dos seis produtos considerados por este estudo, somente o produto Anholine obteve uma maior concentração de custos fixos em seu valor final (Gráfico 1), sendo custos fixos 79% e custos variáveis 21%, isso o caracteriza como um produto que exige maior tempo de mão-de-obra na produção.

Nos demais produtos percebe-se que os custos variáveis são responsáveis pelo maior percentual do custo.

Na coleta de dados percebeu-se que a empresa não utiliza como base os custos dos seus produtos para definição do preço final de comercialização, adotando a política de pesquisar os preços dos concorrentes para definir o preço de venda de seus produtos.

Foi realizado uma comparação dos custos dos produtos com os preços que a empresa os comercializa (tabela 5). Percebe-se que os preços de venda são maiores que os custos, entretando há uma oscilação considerável na margem de lucro. Fazendo uma comparação entre as extremidades do percentual de lucro, encontramos uma diferença de 223% entre o produto mais lucrativo que é o macarrão (240%) e o com menor margem de lucro que é o pão integral (17%).

Tabela 5 – Margem de Contribuição

Produto	Preço Custo (R\$)	Preço venda (R\$)	Lucro (%)
Anholine	4,94	5,95	21
Macarrão	0,84	2,85	240
Massa Pastel	1,04	2,75	165
Pão caseirinho	1,07	2,65	147
Pão francês	0,16	0,25	57
Pão integral	3,20	3,75	17

Fonte: Os autores.

Esses percentuais da margem de contribuição sofrem influência de quatro fatores: quantidade de matéria-prima, tempo de mão-de-obra, preço de venda e despesas variáveis. No caso do anholine, seu custo total sofre maior influência do custo fixo (mão-de-obra 79%), pois necessita de um maior tempo de produção, em contrapartida o pão francês possui um menor custo fixo (14%), tendo uma maior influência dos custos variáveis (86%) em função da matéria-prima empregada.

Além disso, os percentuais de lucro também sofrem influência dos preços praticados pelos concorrentes e esta análise é importante, pois de acordo com Hoji (2003) a formação de preços de venda de produtos ou serviços de uma organização, precisa ser adaptada conforme o mercado e suas necessidades, pois com um preço muito alto as vendas poderiam ser baixas, e com um preço muito baixo a empresa poderia não cobrir seus custos e despesas.

Por isso a necessidade da organização conhecer os custos totais dos produtos e não somente considerar os preços praticados por seus concorrentes, como até então estava sendo feito, para assim definir seus preços de venda e consequentemente sua margem de lucro.



Desta forma, sabendo que o consumidor final é sensível ao aumento dos preços dos produtos, levando em consideração que seus custos são altos, a empresa precisa tomar medidas estratégicas em optar por aumentar aos poucos o preço e direcionar sua produção a produtos com maiores margens de lucro.

Com as informações sobre os custos e sua relação com os preços de venda, percebe-se que a organização poderá usar essas informações para nortear sua produção. Verificou-se que a variação da margem de lucro é grande entre os 6 produtos considerados nesta pesquisa e a empresa por não ter essa informação não tinha como direcionar sua produção para os que geram maior lucro como o macarrão (240%), massa de pastel (165%) e o pão caseirinho (147%). Porém, não se pode parar de produzir os produtos que obtiveram margem inferior como o pão francês (57%), anholine (21%) e o pão integral (17%), sendo importante a empresa manter uma variação de produtos para atrair os clientes.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Considerando todos os dados apresentados na pesquisa, pode-se concluir que a análise de custos é uma ferramenta essencial para a gestão de uma organização, pois serve para identificar os custos atuais dos produtos e a partir deles planejar medidas estratégicas com mais segurança. Com os custos e despesas elencados, tem-se conhecimento dos percentuais de margem de contribuição dos produtos, podendo trabalhar com base neles e efetuar mudanças de acordo com a realidade da empresa, dando opções para o gestor definir suas metas e traçar seus objetivos.

Também com o levantamento dos percentuais dos custos fixos e variáveis dos produtos, consegue-se identificar qual a maior composição dos custos e analisar possíveis mudanças. No caso dos produtos considerados nestas pesquisa, verificou-se que o produto anholine é composto por 79% de custo fixo, esse valor deve-se a mão-de-obra empregada na sua produção. E por este motivo o produto deverá ser analisado de forma mais criteriosa, revendo seus métodos de preparo para estudar a viabilidade de mudança na fabricação, problema que pode ser resolvido com ofertas de treinamentos para os funcionários ou aquisição de máquinas que possam facilitar o processo de fabricação.

Nos outros cinco produtos, levantou-se que os custos variáveis predominam na composição dos custos, precisando a organização verificar os preços praticados



pelos seus fornecedores, analisando os produtos disponíveis no mercado que cumprem as mesmas funções, possuem a mesma qualidade e com menor preço. Mesmo sabendo que o trigo é a principal matéria-prima das formulações e que a empresa mantém o fornecedor pela qualidade do produto fornecido, deve-se testar outras marcas em pequenas quantidades para encontrar novos fornecedores com produtos de igual ou superior qualidade com valores mais acessíveis. Essa análise de mercado de matéria-prima deve-se acontecer por dois motivos, o primeiro, para ter poder de barganha na negociação dos preços e o segundo para não se tornar refém do mesmo fornecedor, pois com qualquer imprevisto do seu único fornecedor, a organização pode ficar sem produtos para produzir, comprometendo sua produção e conseqüentemente suas vendas.

Diante do exposto fica evidente que uma das formas para a organização se manter competitiva no mercado, é sempre estar atenta com os avanços das técnicas de produção e as alterações dos preços das matérias-primas, visitando feiras comerciais do setor e tendo uma carteira de no mínimo dois fornecedores confiáveis de cada produto.

Sobre a margem de contribuição, verificamos uma oscilação dos percentuais entre os produtos considerados por esta pesquisa. Essa diferença de margem está relacionada com as características dos produtos pesquisados, sofrendo influências internas e externas da organização, como os custos fixos e variáveis e os preços praticados pelos concorrentes.

O empresário deve considerar os dados coletados para futuras tomadas de decisões e mudanças estratégicas como, por exemplo, priorizar a fabricação de produtos com maior margem de contribuição, no caso macarrão, massa de pastel e pão caseirinho, aumentando conseqüentemente sua receita. Porém, os produtos com menor margem de contribuição como o pão francês, anholine e o pão integral, não devem ser retirados do mercado, podendo optar pela redução estratégica de sua produção para continuar contando com a variedade de produtos e manter a atração de novos clientes e manutenção dos existentes.

Por fim, cabe ao administrador manter-se atualizado sobre seus custos, técnicas e estratégias de produção, preços de mercado referente aos concorrentes e fornecedores, pois o mercado sofre alterações constantes e para não prejudicar sua rentabilidade e executar seus processos de produção de forma balanceada, é preciso priorizar os produtos de maior rentabilidade e diminuir os de menor, tendo



como consequência um saldo positivo na execução dos seus processos produtivo, gerando lucro e evitando prejuízos.

## REFERÊNCIAS

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

GONSIORKIEWICZ, G.; LOZECKYI, J.- **A importância do Custo - UNICENTRO - Revista Eletrônica Lato Sensu**. ISSN: 1980-6116 Ed.5 - 2008.

HOJI, M. **Administração financeira: uma abordagem prática: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, análise, planejamento e controle financeiro**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Valor da produção agrícola cai 5,3% de 2008 para 2009**. Disponível em: [http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia\\_visualiza.php?id\\_noticia=1736&id\\_pagina=1](http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=1736&id_pagina=1) – Acessado em 14 de agosto de 2012.

IPARDES - INSTITUTO PARANAENSE DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL. **Paraná em números**. Disponível em: [http://www.ipardes.gov.br/index.php?pg\\_conteudo=1&cod\\_conteudo=1](http://www.ipardes.gov.br/index.php?pg_conteudo=1&cod_conteudo=1) – Acessado em : 15 de agosto de 2012.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos: inclui o ABC**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MEGLIORINI, E. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

OLIVEIRA, C. dos S.. **Metodologia Científica: planejamento e técnicas de pesquisa: uma visão holística do conhecimento humano**. São Paulo : LTr, 2000.

POMPERMAYER, C. B.; LIMA, J. E. P. **Gestão de Custos: Finanças empresariais/ Fae Business Scholl**. Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, Curitiba,v.4, n.1 P.49 – 58, 2002.

SANTOS, E. O.; **Administração financeira da pequena e média empresa**. São Paulo: Atlas, 2001.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e método**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

