

UNIVAG – CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VÁRZEA GRANDE
GPA CSA/ CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ANÁLISE DO MÉTODO DE CUSTEIO NO PROCESSO DE PRODUÇÃO: ESTUDO
DE CASO NA INDÚSTRIA ALIMENTAR PROCESSAMENTO DE ALIMENTOS
LTDA**

Várzea Grande - MT

2018

**ADEMIR PATRÍCIO DA COSTA
LEIDIANY FONSECA DE OLIVEIRA
NILVAN PEREIRA DO NASCIMENTO**

**ANÁLISE DO MÉTODO DE CUSTEIO NO PROCESSO DE PRODUÇÃO: ESTUDO
DE CASO NA INDÚSTRIA ALIMENTAR PROCESSAMENTO DE ALIMENTOS
LTDA**

Trabalho de Conclusão de Curso II, apresentado ao UNIVAG - Centro Universitário de Várzea Grande, para fins Específicos do Curso de Ciências Contábeis como exigência parcial para aprovação da disciplina de TCC II sob a orientação do Prof. Me. Milton Henriques de Carvalho Filho.

VÁRZEA GRANDE - MT

2018

ANÁLISE DO MÉTODO DE CUSTEIO NO PROCESSO DE PRODUÇÃO: ESTUDO DE CASO NA INDÚSTRIA ALIMENTAR PROCESSAMENTO DE ALIMENTOS LTDA

Ademir Patrício da Costa¹, Leidiany Fonseca de Oliveira²,
e Nilvan Pereira do Nascimento³.

RESUMO

A análise e interpretação dos custos e despesas é um meio utilizado pelas empresas para compreender e monitorar o desempenho da indústria com olhar gerencial, contribuindo assim para um melhor controle de gestão. Dessa forma realizou-se em indústria, de Várzea Grande-MT, um estudo de caso de custos e suas aplicabilidades no contexto do preço final. Partindo dessa premissa, o presente trabalho tem como objetivo demonstrar como o método de custeio impacta o processo de produção, com intuito de identificar dados quanto ao preço final utilizado pela empresa e se o mesmo está dentro dos parâmetros para obter lucro na Indústria. Na metodologia aplicou-se entrevista ao sócio proprietário, visita *in loco* e análise documental. Verificou-se, um custo total por caixa produzida de R\$ 32,31, sendo R\$ 19,39 do processo de fabricação, R\$ 8,22 no processo de cremagem e R\$ 4,70 para o de embalagem, gerando-se um lucro líquido para a empresa de R\$ 26.169,82, proporcionando aos gestores suporte de informações úteis para a tomada de decisões.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos, Contabilidade Gerencial, Lucratividade.

¹ Acadêmico de Ciências Contábeis (UNIVAG). E-mail: adecosta@gmail.com

² Acadêmica de Ciências Contábeis (UNIVAG). E-mail: leeidysonseca@hotmail.com

³ Acadêmico de Ciências Contábeis (UNIVAG). E-mail: nilvannnascimento@gmail.com

1.INTRODUÇÃO

A análise e interpretação dos custos e despesas são métodos utilizados pelas empresas para compreender e monitorar o desempenho da indústria. É através da análise que é possível evidenciar a situação econômica e financeira sendo que na precificação desse custo é empregada seus custos fixos e variáveis e fornece ampla visão da situação econômica da empresa. Para ela crescer e ter sucesso em sua trajetória, além de outras atividades, ela deve ter controle suficiente e eficiente para auxílio na tomada de decisão. Portanto na análise da técnica de precificação deve ser levada em consideração o seu preço de venda, pois se trata de um exame detalhado dos custos disponíveis sobre a indústria.

Segundo Wernke (2005 p.147), “a adequada determinação dos preços de venda cada vez mais é questão fundamental para sobrevivência e crescimento das empresas, independente do porte ou área de atuação”; é nesse sentido que esse trabalho foi desenvolvido, através dele pretende-se oferecer ao leitor subsídios para o entendimento da importância do tema escolhido: análise da técnica de custeio e precificação. Para tanto, apresenta os principais conceitos acerca do tema e as principais ferramentas utilizadas: custos fixos e variáveis.

Nesse contexto, o **problema de pesquisa** questiona:- De que forma a organização dos custos impacta no processo de produção da Indústria Alimentar?

Conforme o problema em questão tem-se como **hipótese**, utilizar método que seja vantajoso e eficaz para a Indústria em questão, para uma melhor análise gerencial, criando assim uma boa estratégia organizacional.

Partindo desta premissa tem como **objetivo geral**, demonstrar como o método de custeio impacta o processo de produção, com intuito de identificar dados quanto ao preço final utilizado pela empresa e se o mesmo está dentro dos parâmetros para obter lucro na Indústria Alimentar, com os **objetivos específicos** de identificar os métodos de custeios, suas características e aplicabilidades; observar o processo produtivo e como são designadas as tarefas; Aplicar o método de custeio ABC, e analisa-lo dentro do contexto do preço venda; elaborar Demonstração do Resultado e Plano de Intervenção a partir dos resultados obtidos.

A **justificativa** para elaboração deste artigo é enfatizar o aperfeiçoamento das respostas que geram conseqüentemente aos empresários nas tomadas de decisões, como a análise do método de custeio.

No **Referencial** Teórico foi abordada a Contabilidade de custos, métodos de custeio, Contabilidade gerencial, técnicas de precificação, formação do preço e margem de lucro.

Na **Metodologia** caracteriza-se quantitativa e qualitativa sendo utilizados dados coletados da empresa para análise, descrevendo, analisando e valorizando os aspectos específicos relacionados ao tema através de referência bibliográfica.

A fim de complementar os aspectos teóricos, este estudo de caso apresenta uma análise do método de custeio no processo de produção, utilizando os dados da indústria Alimentar.

Na sequência será apresentado os resultados assim como as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A determinação dos custos dos produtos podem ter múltiplos significados, quando o objetivo é determinar os custos de produção para fins de precificação, o enfoque vai além desses custos e inclui todos os gastos da cadeia produtiva, desde os gastos com pesquisa e inovação até o atendimento final ao cliente.

A Contabilidade de Custos apresenta-se cada vez mais necessária para um bom resultado nas empresas, em especial às indústrias, como forma de redução de custos e aliada à Contabilidade Gerencial, maximizar a vida econômica da entidade.

Com o surgimento da indústria, tornou-se bastante complexa a tarefa de avaliar os estoques dos produtos existentes na empresa e por ela produzidos, pelo fato de que os produtos incorporam diversos fatores de produção utilizados para sua obtenção (CREPALDI, 2010, p. 1).

Diante disso, se fez fundamental empregar a Contabilidade de Custos principalmente para medir o ponto de vista pecuniário dos estoques e o resultado da entidade. Atualmente, a Contabilidade de Custos vem aperfeiçoando-se e criando importância também no procedimento de tomada de decisão e com isso expandindo-se não apenas na avaliação e mensuração de estoque, mas também em diversas outras áreas em diferentes tipos de negócios.

2.1.1 Terminologias

Na Contabilidade de Custos existem vocabulários próprios, onde alguns termos são usados possuindo diferentes significados. Portanto se faz necessário alinhar nossa concepção a fim de padronizar os conceitos.

Gasto é um esforço financeiro que se origina da obtenção de produto ou serviço capaz de alterar o ativo. Representa tanto um custo como uma despesa; O **Desembolso** é definido como um pagamento de produto ou serviço. Caracteriza-se pela saída financeira da empresa, ele pode ocorrer tanto no momento em que o gasto ocorre como também posteriormente, em casos de pagamento a prazo; **Investimentos** são gastos destinados à benefícios futuros para a entidade. Podem ser de caráter circulante ou permanente, que como o nome mesmo diz, são de ocorrência de rápida circulação ou não. Portanto, nem sempre um investimento será caracterizado como custo; **Custos** são gastos presentes na produção de produtos ou

serviços, reconhecidos como custos no ato da fabricação de produtos ou efetuação de serviços; **Despesas** são gastos que não estão ligados de modo direto à produtividade, mas que contribuem para o alcance de receita; As **Perdas** são definidas como um fator que independe da vontade humana, gastos atípicos que contribuem para um prejuízo de alguma forma para a entidade.

2.1.2 Comportamento Dos Custos

Os custos de um produto podem ser classificados de acordo com seu comportamento na produção. Pizzolato (2000, p. 172) diz que trata-se de supor a existência de uma relação funcional entre o nível de atividade e o comportamento do custo de cada entidade, que pode ser um insumo, um agregado de insumo ou quaisquer outros objetos.

Custos Fixos Crepaldi (2010, p. 8) “Custos fixos são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido”. Ou seja, os custos fixos são aqueles que se sucedem mensalmente na entidade, independente da produção, ele ocorre da mesma forma. Não que este conceito esteja ligado ao valor do custo, ele apenas é assim caracterizado pela sua constância, como exemplo o aluguel, considerado um custo fixo ele, pois é pago mensalmente mesmo que não haja produção.

Custos Variáveis Pizzolato (2000, p. 173) diz que “o custo variável é o que varia linearmente com o nível de atividade, sendo nulo ao nível de zero de atividade”. Ao contrário do custo fixo, o custo variável nunca ocorre caso não haja produção, pois estão diretamente ligados ao processo produtivo, como é o caso dos insumos, a matéria prima só é utilizada para fabricação, portanto caso a mesma não ocorra, não haverá gastos com ela.

Custos Sem variáveis ou Semifixo segundo Crepaldi (2010, p. 9) é o custo que varia em função do volume de produção ou venda, mas não exatamente nas mesmas proporções; Esses tipos de custo são considerados de tal forma por possuir características fixas e variáveis ao mesmo tempo, de acordo com determinada parcela de produção.

É o caso da energia elétrica, ela é fixa até determinado momento, pois se a produção aumentar muito ela conseqüentemente atingirá um custo monetário maior, e por ser tal aumento decorrente do volume produtivo ela passa a ter aspecto variável também.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIOS

Os Métodos de Custeios são como uma espécie de critério que as empresas utilizam para fazer a apropriação dos custos em sua produção ou comercialização. Sua importância é significativa para as entidades, pois é de extrema importância para que se obtenha uma boa lucratividade no negócio. Os cuidados com os custos é uma das formas mais populares de se obter maior rentabilidade financeiras nas

organizações. Caso a empresa consiga reduzir os custos aliados à redução das despesas o resultado alcançado será exorbitante. Conforme,

Crepaldi (2010, p.228), “O método de custeio é usado para apropriação de custos. Existem dois métodos básicos de custeio: custeio por absorção e custeio variável ou direto, e eles podem ser usados com qualquer sistema de acumulação de custos”.

Crepaldi cita apenas esses métodos, mas eles não são os únicos existentes, porém são os mais utilizados pelas empresas brasileiras, principalmente por aspectos legislativos.

O Método de Custeio por absorção é o mais conhecido e também é considerado o mais simples, pois nele são apropriados todos os custos da empresa, tanto os Custos Diretos como os Indiretos, sendo o único aceito pelo Fisco. Já o método de Custeio Variável é conhecido também como Custeio Direto, pois nele são apropriados somente os Custos que estão diretamente envolvidos na produção ou comercialização dos produtos, aspecto este que deve ser analisado com calma para definir a sua viabilidade, principalmente se analisar o ramo e as características da empresa. Este cuidado deve ser avaliado para não aumentar o índice de prejuízo que a empresa possa sofrer.

Diante dos Métodos de Custos (Custeio Variável, Custeio por Absorção, Custeio RKW e Custeio ABC), os gestores podem ficar em dúvida sobre qual será o mais adequado para formação do preço de venda conforme o mercado que a empresa ou Indústria ocupam, dessa forma é necessário saber com extrema clareza os pontos positivos e negativos de cada um.

Para se escolher qual o método é mais viável, é necessário saber que existem outros Métodos de Custeios, Porto (2014, p. 51), afirma que “Existem diversos métodos de custeio com diferentes objetivos”.

O processo de estabelecimento do custo padrão inclui desde a equipe de compras responsável para negociação dos custos dos insumos até a equipe que trabalha na prestação do serviço ou na produção.

Segundo Porto (2014, p. 50), “O custo padrão é utilizado como uma ferramenta para facilitar o planejamento e o controle gerencial. Como a apuração do custo real de cada produto ou serviço demandaria um grande investimento, estimar e utilizar o custo padrão”.

Cabe salientar que as quantidades padronizadas indicam quanto de insumos devem ser utilizados na fabricação de um produto ou na prestação de um serviço, já os custos padronizados indicam o custo do insumo. O custo padrão também é uma

forma de se mensurar os custos de uma empresa, porém não costuma ser muito usual, por esse motivo este não será citado no quadro abaixo.

O quadro a seguir vai apresentar uma breve comparação entre os Principais Métodos de Custeios, levando em consideração suas Vantagens e Desvantagens. Estas comparações permitem com que se compreenda de forma mais detalhada as características de implantação de cada método, podendo assim facilitar no entendimento de como seria cada um em determinada empresa, levando em consideração também o ramo da mesma.

Quadro 1 – Principais Métodos de Custeios.

| Métodos | Custeio Variável | Custeio por Absorção | Custeio RKW | Custeio ABC |
|-----------------|---|--|--|--|
| Características | Considera apenas os gastos variáveis | Considera os gastos variáveis e os custos indiretos rateados | Considera os gastos variáveis, bem como os custos indiretos e despesas rateados. | Considera os gastos variáveis e o consumo de recursos indiretos. |
| Vantagens | Simplicidade no cálculo do custo do produto | Considera os custos indiretos na determinação do custo total unitário de um produto. | Considera os custos indiretos na determinação do custo total unitário de um produto. | Considera apenas os recursos indiretos consumidos na produção |
| Desvantagens | O custo do produto é sempre subestimado. | O critério de rateio arbitrado pode levar as decisões erradas | O critério de rateio arbitrado pode levar a decisões erradas | Os investimentos financeiros e de tempo na implantação do método não compensam |

Fonte: CREPALDI, 2010, adaptado pelos autores.

O Quadro 1 apresentou os diversos meios de mensurar os custos dos produtos, expondo suas principais características, e o que o faz mais ou menos viável, fatores estes que combinados com o ramo de atividade da empresa poderão ser mais ou menos relevantes.

2.2.1 Custeio Por Absorção

O custeio por absorção é um sistemas de custeio que procura amenizar as distorções demandadas nos critérios de rateios. No que se refere à esse sistema de custeio, estão incluídos os custos fixos e variáveis, para tanto o custo fixo é independente da produção enquanto o variável está ligado diretamente ao processo produtivo, ou seja, só ocorrerá se houver produção. Conforme equação 1:

$$CF + CV + MOD$$

Eq.(1)

Onde: CF → Custo Fixo
 CV → Custo Variável
 MOD → Mão de Obra Direta

Crepaldi (2010, p.229) afirma que “todos os custos de produção são apropriados aos produtos dos períodos”.

O custeio por absorção é relevante por ser autorizado pela legislação tributária, porém tem subjetividade nos rateios e pode ser considerados por limitados para análise gerencial. Essa forma de custeio absorve todos os custos para os produtos, sejam fixos ou variáveis. Essa forma de apropriação impacta no custo dos produtos alguns produzidos em períodos anteriores e ainda não vendidos até no momento. (VEIGA, 2016, p. 37).

Hoje o método de custeio por absorção é o mais utilizado no Brasil, principalmente devido à legislação tributária brasileira do Imposto de Renda, e por ser um método que apropria todos os custos (diretos e indiretos fixos e variáveis).

Segundo Martins (2010, p. 37), enfatiza: “O custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados”.

Esse método de custeio utiliza critério de rateio para alocar os custos fixos no custo total do produto, ou seja, dos custos indiretos. As despesas não integram os custos do produto.

2.2.2 Custeio Variável Ou Direto

O custo variável é um tipo de custeio que está ligado no custo da produção do período, isto é, somente são levados em consideração na composição do custo total os custos diretos, tratando assim os custos fixos como despesas apenas.

Martins (2010, p.198), “Somente são apropriados aos produtos os custos variáveis, ficando os custos fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado”.

Como vimos os custos fixos existem independentemente da empresa eles estão presentes nos custos e tende-se a oscilação, tendo a necessidade de alocar, indo diretamente para o demonstrativo do resultado do exercício. Já os custos variáveis tem a apropriação de todos os custos sendo diretos ou indiretos. Conforme equação 2;

$$\mathbf{CV + MOD}$$

Eq.(2)

Moura (2009, p. 57). Ressalta: “Nesse caso, os custos indiretos integram o resultados juntamente com as despesas. Por contemplar apenas parte dos custos incorridos na fabricação”.

Os custos indiretos faz parte do resultado, com base, no que diz respeito à distribuição com base no critério de rateio em função a apropriação dos custos.

Já para Veiga (2016, p. 56), “O custo variável é uma forma de custeamento que considera custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos”.

Esses custos variáveis incorridos a cada unidade estocada estaria sempre independente ao volume de produção. Por isso considerado custo do período.

2.2.3 Custeio Baseado Em Atividades (ABC)

Método de custeio com enfoque departamental, o ABC vem tomando o seu espaço, principalmente por auxiliar significativamente na parte gerencial das organizações.

Segundo Martins (2010, p. 87). “O custeio baseado em atividade, conhecido como ABC (Activity-Based Costing), é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.” Conforme equação 3;

$$\mathbf{CF + CV + MOD + MOI} \qquad \text{Eq. (3)}$$

Onde: MOI → Mão de Obra Indireta

Diante disso, o sistema de rateio deve ser executado de forma bastante cautelosa, pois caso contrário não apresentará resultados exatos e o objetivo principal do método de custeio, que é apresentar informações mais fidedignas, não ocorrerá corretamente.

Conforme Santos (2017, p. 227) “O sistema de custeio por atividades veio com um propósito de não mais apropriar os custos indiretos pelos rateios tradicionais e sim pelas “atividades” envolvidas em seu processo”.

Com o olhar gerencial que esse método de custeio proporciona, pode-se controlar melhor quais departamentos necessitam de reduções ou até mesmo de investimentos de gastos, o que torna a administração mais a par das urgências da empresa.

2.2.4 Custeio RKW

Esse método de custeio engloba todos os gastos do produto, trazendo assim informações mais fidedignas, porém não distingue custos fixos e variáveis, o que pode

distorcer algumas decisões e até mesmo dificultar o enfoque de determinados problemas da organização. Conforme equação 4;

$$\mathbf{CF + CV + MOD + MOI + DESP.} \qquad \text{Eq. (4)}$$

Para Moura (2009 – p. 58) “O sistema de custeio RKW (Reichs Kuratoriumfur Wirtschaftlichkeit), contempla os custo dos produtos e todos os custos e despesas incorridos no período”.

No Brasil, contabilmente é impraticável a adoção desse sistema, uma vez que vulnera os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em específico o Princípio da Competência, e também se incompatibiliza com a legislação tributária.

O custo de um produto deve incluir todos os gastos inclusive custos e despesas associadas à venda, considera que o preço cobrado dos clientes deve ser capaz de cobrir todos os gastos e ainda remunerar, com lucro, o capital empregado. (PORTO, 2014, p. 560).

Determinar o custo total unitário de um produto ou serviço é um desafio, pois mesmo que no primeiro momento a empresa conte com os recursos diretos, que podem ser identificados, produtos e serviços também consomem recursos indiretos, que não se associam a cada produto separadamente.

2.3 RATEIO DE CUSTOS FIXOS

Maher, (2001, p.231), explica que o “rateio de custos representa a atribuição de um custo indireto a um objeto do custo, segundo uma certa base”.

Os custos fixos, como na maioria dos casos não podem ser medidos para cada tipo de produto produzido, são rateados entre eles. O método utilizado para o rateio de tais custos fixos é determinado de acordo com algumas características e até mesmo de acordo com a escolha da empresa. Pode ser adotado o critério por horas máquinas, quantidades produzidas, entre outros.

Leone (2000, p.111), alega que “o Contador de Custos deve estar familiarizado com as operações para decidir quais os critérios (ou bases de rateio) que serão empregados para fazer o rateio”; é bastante importante que se esteja dentro dessas operações, para definir um critério que seja o mais indicado para a empresa em questão, a fim de contribuir em resultados melhores para a organização.

2.4 VISÃO GERENCIAL DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Utilizada como uma excelente aliada da Contabilidade de Custos, a Contabilidade Gerencial traz uma visão mais ampla e administrativa para as empresas, tornando as informações quantitativas mais completas e fidedignas.

A Contabilidade Gerencial produz informação útil para a administração, a qual exige informações para vários propósitos tais como: auxílio no planejamento; na medição e avaliação performance; na fixação de preços de venda e na análise de ações alternativas. (PIZZOLATO, 2.000, p. 195).

Diante disso, pode-se dizer que a Contabilidade Gerencial existe para atender necessidades internas das entidades e porções específicas da mesma, aspectos estes muitas vezes visto como desprezível para a Contabilidade Financeira.

Ao discorrer sobre Contabilidade Gerencial Parisi e Megliorini (2011, p. 1) afirmam que os sistemas gerenciais possuem comportamento traçado pela prudência, respeito e ética, visando sempre os objetivos primordiais da empresa. Esses sistemas são pautados de acordo com as características e campo de atuação de cada empresa, além da estratégia decisões dos gestores.

2.4.1 O Contador Gerencial

Conforme as mudanças e atualizações no sistema são feitas, o profissional de contabilidade deve se atentar para acompanhá-las, não só nos aspectos legislativos como também na personalidade profissional.

As mudanças ocorridas nos negócios, desencadeadas pela competição global e pelas inovações tecnológicas, provocam inovações impressionantes quanto à utilização de informações financeiras e não financeiras pelas empresas. O novo ambiente demanda informações mais relevantes relacionadas a custos e desempenho de atividades. (CREPALDI, 2004, p. 24).

Diante das novas necessidades desenvolvidas pela sociedade, torna-se indispensável que o profissional contábil não seja apenas o conhecido “guarda-livros”, mas sim um consultor e provedor dos negócios.

2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO

O objetivo da formação de preço é obter um valor de venda suficiente para cobrir todos os custos e despesas envolvidas, e poder direcionar o lucro desejado.

A formação de preço de venda depende de inúmeras questões a serem analisadas: a apuração dos custos; se existem produtos substitutos; qual o

preço de concorrência para o produto ou similar; se pode ser importado; questões regionais, volumes de vendas; quais impostos envolvidos; as estratégias mercadológicas e a disponibilidade para aquisição dos materiais ou execução dos serviços; o ciclo operacional e os custos envolvidos (SANTOS, 2016, p. 91).

Cogan (2013) afirma que “A melhor escolha depende do tipo de negócio, do que influencia os clientes a comprar e da natureza da competição”.

Entende-se que o cliente consome de acordo com a sua necessidade e a empresa precisa atender a sua expectativa, com isso um bom negócio que esteja em conformidade pode influenciar o consumo.

Parisi e Megliorini (2011, p. 81) mencionam que segundo a economia, o preço de venda flutua em diversos níveis de demanda. Em níveis insuficientes de oferta para atender a demanda, os preços tendem a aumentar. Enquanto, adequando a oferta ao nível da demanda os preços tendem a normalizar-se. O mesmo ocorre ao contrário, quando a oferta do produto excede a demanda, o normal é ocorrer redução dos preços.

Vale ressaltar que tal cenário costuma ser adequado de forma geral no mercado, e não somente em uma empresa específica e isolada. De tal modo, isto ocorre em geral quando a empresa exerça papel significativo no cenário mercadológico, ao nível de influencia-lo.

Quanto à margem de lucro, Crepaldi (2009, p. 326) diz que “é a diferença entre o preço de venda e o custo por unidade. Ela traduz o quanto a empresa gera de receita adicional aos custos para às suas necessidades de distribuição de resultados, cobrir despesas e se capitalizar”. Ou seja, a margem de lucro é empregada no preço final à fim de gerar lucratividade para a empresa. O percentual desta margem é definido pela própria empresa, é o quanto ela espera de lucro líquido em cima daquele produto, dentro das realidades do mercado.

2.6 DEPRECIAÇÃO

A depreciação existe pelo desgastes ou perdas pela utilização do bem, ou seja dessa forma a empresa adotará de maneira satisfatória e concisa a sua utilização até o período em que passa ao funcionamento desse bem, e do encerramento dessa utilidades.

Conforme Art. 183, da Lei 6.404/76 § 2º, a) Salienta que a Depreciação, quando corresponder, à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência.

3. METODOLOGIA

O presente estudo de caso trata-se de pesquisa metodológica e aplicada, realizada por meio de pesquisa bibliográfica, de caráter quantitativo e qualitativo, com levantamento de dados primários e secundários.

Para tal, utilizou-se de entrevista para compreender um pouco melhor o processo, análise e acompanhamento dos processo produtivo a fim de visualizar o desempenho das tarefas e suas particularidades. Utilizou-se alguns documentos como Notas Fiscais fornecidas pela empresa, folha de pagamento, relatório de vendas e algumas faturas, com o objetivo de buscar os valores unitários dos produtos utilizados para formação dos custos e das despesas ocorridas na empresa.

3.1 ALIMENTAR PROCESSAMENTO DE ALIMENTOS

Objeto de estudo do presente trabalho, a indústria Alimentar Processamento de Alimentos encontra-se no mercado desde 2004. O empresário Edenilson Pereira de Oliveira natural de Ecoporanga – ES possuía empresa no ramo de Comércio no Estado do Mato Grosso desde 2000 e viu a oportunidade em implantar um produto que não era conhecido na região, o Pão de Alho. Hoje, Localizada no município de Várzea Grande – MT, a empresa está inserida no ramo alimentício com a fabricação de Pão de Alho, disponível em dois sabores: Pão de Alho Tradicional e Pão de Alho com Pimenta. A empresa atende boa parte dos municípios do estado de Mato Grosso, em especial Cuiabá e Várzea Grande, possuindo como público-alvo supermercados e casas de carne.

3.2 COLETA DE DADOS

Uma das etapas para coleta de dados ocorreu mediante entrevista com o sócio proprietário da indústria e visita dos acadêmicos na fábrica para acompanhar o processo produtivo, suas etapas e particularidades. A entrevista foi realizada pelos acadêmicos com um dos sócios proprietários da empresa, Sr. Edenilson Pereira de Oliveira, conforme quadro 2:

Quadro 2 – Perguntas realizadas ao sócio proprietário em entrevista

| |
|---|
| Qual a história da Alimentar? De onde surgiu a ideia? |
| É feito o cálculo do custo do produto para formar o preço de venda? Se sim, qual o método utilizado? É feita a depreciação das máquinas e equipamentos? |
| Quais são as etapas produtivas para deixar o produto em condições de ser vendido? |
| Com que frequência é feito reajuste no preço de venda do produto? |
| Quantos funcionários e sócios a empresa possui e quantos são destinados ao processo produtivo? |
| O Pão de Alho com Pimenta possui valor final muito superior ao Tradicional? |

Fonte: Autores (2018).

Conforme retrata o quadro 2, as perguntas efetuadas na entrevista com o Sr. Ednilson serviu como base para os acadêmicos se inserirem ao contexto da indústria e começar a engajar-se na pesquisa. Após esta etapa, foi realizada visita no espaço físico da indústria para acompanhar de perto o processo produtivo, as etapas e detalhes.

Além disso, alguns documentos foram fornecidos pela empresa a fim de permitir obter os custos dos produtos relacionados ao processo produtivo do pão de alho, que são as notas fiscais de entrada da empresa, folha de pagamento dos funcionários, relatório de vendas e faturas (para os custos fixos) do mês de outubro de 2018, a fim de subsidiar as informações para formação do custo. Através dos dados coletados foi possível formar o cálculo do custeio pelo método ABC.

4. RESULTADOS

De acordo com o exposto na coleta de dados, realizou-se entrevista com o Sócio proprietário da empresa, diante da mesma, segue continuação desta, conforme quadro 3.

Quadro 3 – Entrevista com sócio proprietário da indústria Alimentar.

Realizou-se entrevista com o Sr. Ednilson no dia 10 de setembro de 2018, a fim de obter informações capazes de prover melhor entendimento aos acadêmicos de como funciona a indústria objeto de estudo.

Os acadêmicos perguntaram ao sócio a história da empresa e como surgiu a ideia e quais produtos a indústria disponibiliza ao mercado. Ele revelou ter almejado lançar no mercado um produto que não havia na região, e foi o pioneiro do pão de alho. Hoje, o produto é vendido em dois sabores: tradicional e com pimenta. Após, foi questionado a respeito da formação do preço do produto, etapas do processo produtivo e quanto aos funcionários e sócios da indústria. Afirmou realizar estimativa do custo, adicionar uma margem de lucro e embutir também todas as despesas que possui, inclusive a depreciação das máquinas e equipamentos. Quanto ao processo produtivo disse ser efetuado em três processos: fabricação, cremagem e embalagem. Atestou possuir oito funcionários, destes, seis diretamente ligados ao processo de produção, e dos três sócios, um também faz parte da produção. Ainda falando sobre preço do produto, o Sr. Ednilson foi questionado quanto a frequência que o controle dos custos e despesas e o preço final do produto é atualizado, ele alegou realizar anualmente, ou até mesmo em intervalos maiores.

Fonte: Autores (2018).

Conforme exposto no quadro 3, as perguntas foram todas respondidas e o sócio mostrou-se bastante atencioso com os acadêmicos, auxiliando no entendimento do processo. Com base nas etapas descritas de coleta de dados, serão apresentados os valores mensais para formação do custo, utilizando o total dos custos dividido pela quantidade, conforme equação 4.

TOTAL DOS CUSTOS / QUANTIDADE MÉDIA

Eq. (4)

Será utilizado a quantidade de 800 caixas de fabricação no mês para cálculo do custo, valor obtido através de média realizada pela empresa do último semestre de vendas, após será demonstrado análise de custeio ABC nas etapas de fabricação, cremagem e embalagem, demonstração do resultado e relatório gerencial.

4.1 ANÁLISE DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO

O processo de fabricação é onde ocorre a maior parte da produção. Nele os ingredientes são postos na máquina para fazer a massa, após a massa é cilindrada, dividida e enrolada formando o formato do pão. Na sequência esse formato é moldado com mais cuidado, manualmente por funcionários e a massa passa por um período de descanso antes de ser assada. Logo que assado, o pão precisa de mais um tempo em descanso para atingir o ponto idealizado pela empresa. Como mostra a tabela 1, as máquinas e equipamentos responsáveis por este processo sofreram as seguintes depreciações:

Tabela 1 – Depreciação dos Equipamentos do Processo de Fabricação.

| Máq. e Equipamentos | Vida Útil (Anos) | Valor do Bem | Deprec. Mensal |
|---------------------|------------------|----------------------|-------------------|
| Masseira | 15 | R\$ 10.500,00 | R\$ 58,33 |
| Cilindro | 15 | R\$ 3.500,00 | R\$ 19,44 |
| Divisora | 20 | R\$ 12.900,00 | R\$ 53,75 |
| Modeladora | 20 | R\$ 11.000,00 | R\$ 45,83 |
| Forno a gás | 15 | R\$ 2.000,00 | R\$ 11,11 |
| Estufas | 15 | R\$ 1.066,00 | R\$ 5,92 |
| Mesa Inox | 20 | R\$ 6.000,00 | R\$ 25,00 |
| Balança Digital | 10 | R\$ 610,00 | R\$ 5,08 |
| Freezer | 11 | R\$ 1.849,00 | R\$ 14,01 |
| Tanque de Gás | 12 | R\$ 2.103,96 | R\$ 14,61 |
| Bebedouro | 12 | R\$ 1.500,00 | R\$ 10,42 |
| Total | - | R\$ 53.028,96 | R\$ 263,50 |

Fonte: Autores (2018).

Conforme tabela 1, a depreciação se deu pelo método linear, valor do bem dividido pela vida útil, esta estimada pela empresa. Com um total de R\$ 263,50 de depreciação mensal a ser atribuído ao processo de fabricação.

O custo do produto foi mensurado através do método de custeio ABC, demonstrado de acordo com tabela 2:

Tabela 2 – Formação do Custo da Fabricação – Método ABC

| Fabricação | Valor |
|-------------------|----------------------|
| MOD | R\$ 5.618,95 |
| MP | R\$ 6.834,30 |
| Custo Variável | R\$ 2.374,88 |
| Custo Fixo | R\$ 680,83 |
| Total | R\$ 15.508,96 |

Fonte: Autores (2018).

Conforme tabela 2, o custo do setor foi composto por Mão de Obra Direta (MOD), Matéria Prima (MP), Custos fixos e variáveis. Utilizando o total dividido pela quantidade de caixas médias mensais, conforme eq. (4) $15.508,96 / 800$, obteve-se um valor para o processo de fabricação de R\$ 19,39 por caixa. Exposto graficamente no gráfico 1:

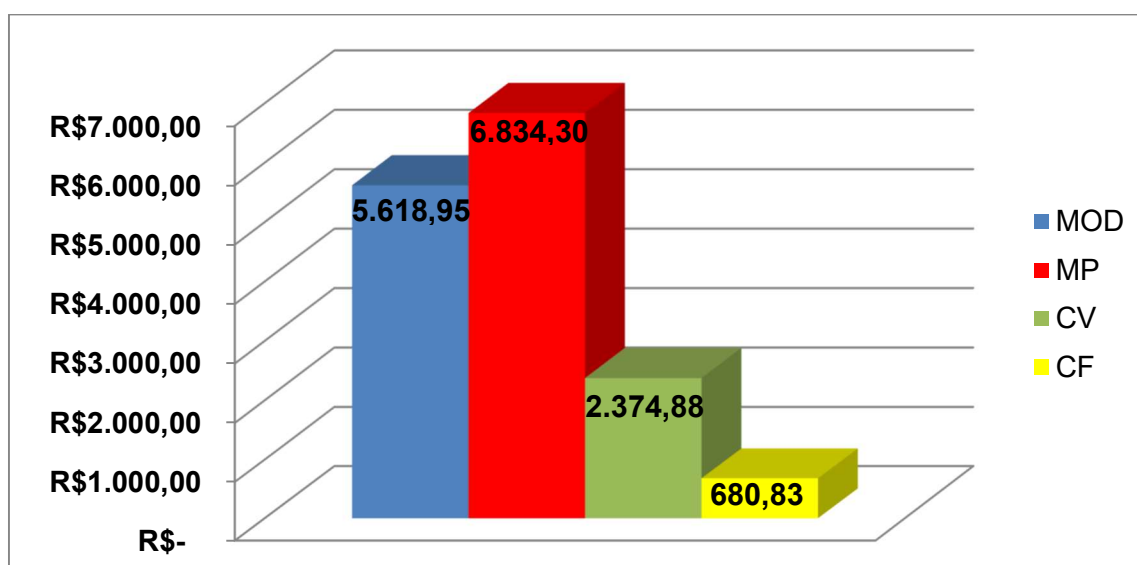


Gráfico 1 – Processo de Fabricação.
Fonte: Autores (2018).

De acordo com gráfico 1, pode-se observar que, em relação aos demais, o custo fixo ocupa pouco espaço no custo total do produto, com R\$ 680,83 e cerca de 4,39%.

4.2 ANÁLISE DO PROCESSO DE CREMAGEM

Este processo é onde o creme de alho é injetado no pão. Após o período de descanso (de um dia para o outro), o pão é colocado em uma máquina que o deixa semi fatiado e injeta o creme de alho nele. O creme de alho por sua vez, é preparado por mãos humanas. Ao final do processo de cremagem é adicionado a salsa e o

órgão pelos funcionários. Abaixo tabela 3, da depreciação das máquinas e equipamentos do setor:

Tabela 3 - Depreciação dos Equipamentos do Processo de Cremagem.

| Máq. e Equipamentos | Vida Útil (Anos) | Valor do Bem | Deprec. Mensal |
|----------------------------|-------------------------|----------------------|-----------------------|
| Injetora | 20 | R\$ 35.000,00 | R\$ 145,83 |
| Liquidificador Industrial | 20 | R\$ 1.000,00 | R\$ 4,17 |
| Balança | 10 | R\$ 720,00 | R\$ 6,00 |
| Mesa Fôrmica | 10 | R\$ 800,00 | R\$ 6,67 |
| Ar condicionado | 10 | R\$ 2.000,00 | R\$ 16,67 |
| Compressor | 12 | R\$ 4.311,84 | R\$ 29,94 |
| Total | - | R\$ 43.831,84 | R\$ 209,28 |

Fonte: Autores (2018).

Observando a tabela 3, nota-se que o valor total da depreciação mensal do processo de Cremagem, R\$ 209,28, se aproxima com o valor da depreciação do processo de fabricação, R\$ 263,50, mesmo com o fato da quantidade de itens ser inferior em 5 máquinas. Isso se dá principalmente pelo fato do tamanho do investimento da máquina injetora, responsável pela maior parte do processo de Cremagem.

Na sequência, serão apresentados os dados para cálculo do custeio ABC no processo de Cremagem, exposto na tabela 4:

Tabela 4 – Formação do Custo da Cremagem – Método ABC

| Fabricação | Valor |
|-------------------|---------------------|
| MOD | R\$ 2.809,55 |
| MP | R\$ 2.111,34 |
| Custo Variável | R\$ 1.229,04 |
| Custo Fixo | R\$ 426,61 |
| TOTAL | R\$ 6.576,54 |

Fonte: Autores (2018).

Utilizando o total dividido pela quantidade de caixas médias mensais, conforme eq. (4) $6.576,54 / 800$, obteve-se um valor para o processo de cremagem de R\$ 8,22 por caixa. Exposto graficamente no gráfico 2:

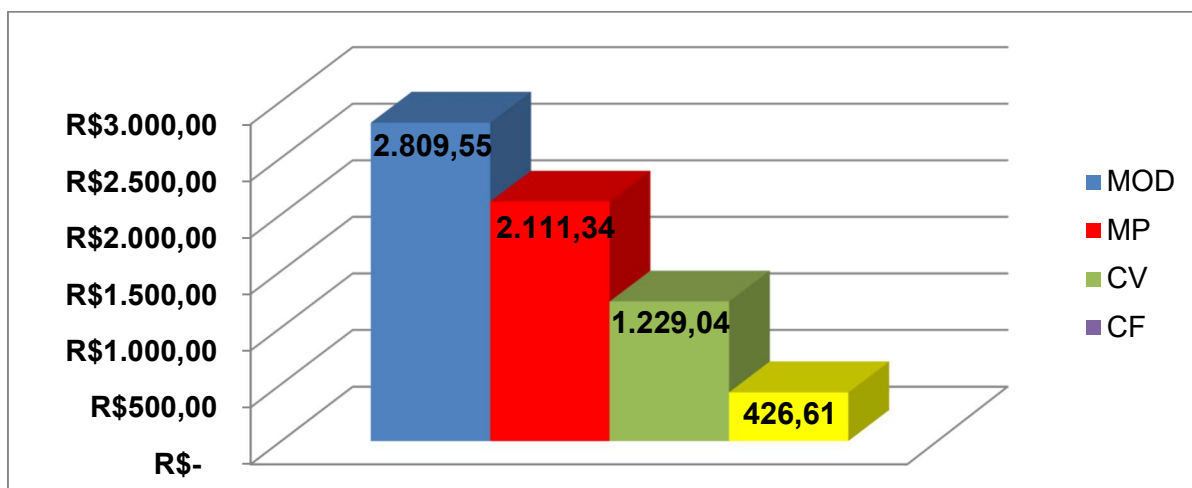


Gráfico 2 – Processo de Cremagem.
Fonte: Autores (2018).

Observa-se no gráfico 2 que o custo fixo continua pequeno, com R\$ 426,61 e cerca de 6,49%, fator importante para a empresa, uma vez que ele ocorre mesmo não havendo incidência de produção.

4.3 ANÁLISE DO PROCESSO DE EMBALAGEM

Neste processo ocorre a embalagem do produto na sacola plástica, a selagem, o produto é datado com fabricação e vencimento e posteriormente encaixotado. Cada caixa possui vinte pacotes de pão de alho, contendo cada pacote com quatro unidades. Nesta fase da produção, é utilizado somente a máquina datadora, portanto houve somente esta depreciação, conforme tabela 5:

Tabela 5 - Depreciação dos Equipamentos do Processo de Embalagem.

| Máq. e Equipamento | Vida Útil | Valor do Bem | Deprec. Mensal |
|--------------------|-----------|---------------------|------------------|
| Datadora | 15 | R\$ 2.636,00 | R\$ 14,64 |
| Total | - | R\$ 2.636,00 | R\$ 14,64 |

Fonte: Autores (2018).

A tabela 5 demonstra a depreciação da máquina também pelo método linear e vida útil estimada pela empresa objeto de estudo. A seguir cálculo de custeio do departamento pelo método ABC, de acordo com tabela 6:

Tabela 6 – Formação do Custo da Embalagem – Método ABC

| Fabricação | Valor |
|----------------|--------------|
| MOD | R\$ 2.809,55 |
| Custo Variável | R\$ 720,19 |

| | |
|--------------|---------------------|
| Custo Fixo | R\$ 231,97 |
| Total | R\$ 3.761,71 |

Fonte: Autores (2018).

O total dividido pela quantidade de caixas médias mensais, conforme eq. (4) $3.761,71 / 800$ obteve-se um valor para o processo de embalagem de R\$ 4,70 por caixa. Exposto graficamente no gráfico 3:

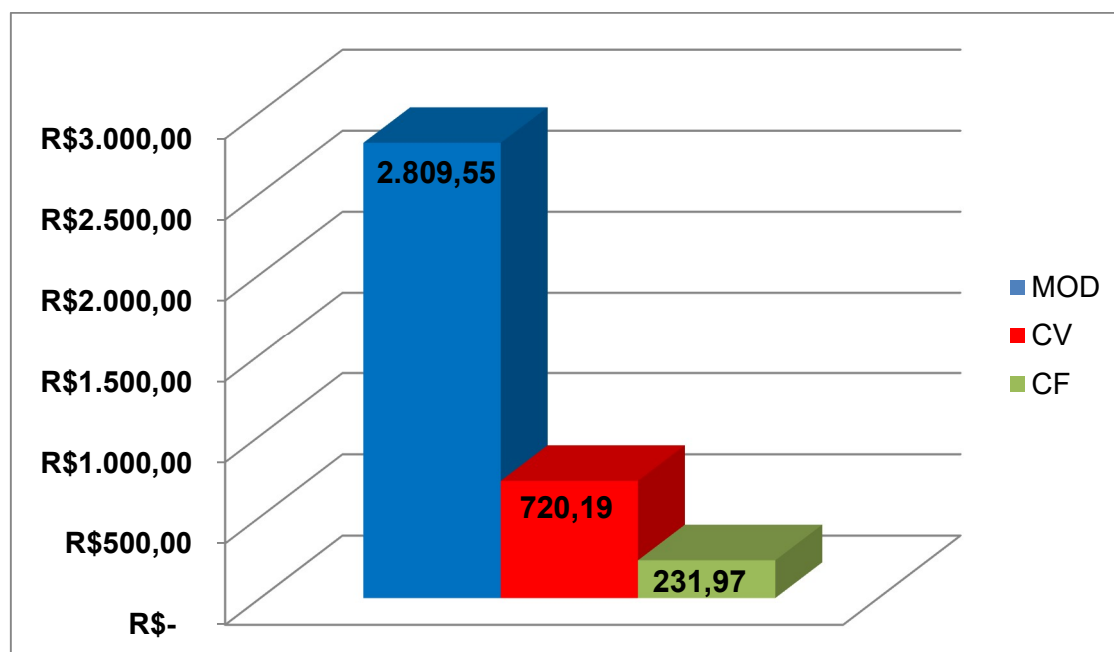


Gráfico 3 – Processo de Embalagem.
Fonte: Autores (2018).

Percebe-se através do gráfico 3, que a terceira parte do processo é marcada principalmente pela mão de obra direta, com R\$ 2.809,55 e cerca de 75%.

Com base no apresentado anteriormente, apurou-se um custo total por caixa produzida de R\$ 32,31, somando os três setores envolvidos com o processo produtivo da indústria Alimentar.

4.4 ANÁLISE DAS DESPESAS

A fim de subsidiar as informações para elaboração da demonstração do resultado, foram coletadas informações referentes às despesas administrativas e de venda, que serão apresentadas na sequência. A tabela 7 demonstra a depreciação de veículos, computadores e equipamentos ligados à administração:

Tabela 7 – Depreciação Vendas/Administração

| Veículos e Equipamentos | Vida Útil (Anos) | Valor do Bem | Deprec. Mensal |
|--------------------------------|-------------------------|----------------------|-----------------------|
| Caminhão Bongo | 18 | R\$ 76.000,00 | R\$ 351,85 |
| Moto Biz | 5 | R\$ 3.505,00 | R\$ 58,42 |
| Ar condicionado | 10 | R\$ 2.000,00 | R\$ 16,67 |
| Impressora | 10 | R\$ 600,00 | R\$ 5,00 |
| Notebook | 10 | R\$ 2.049,00 | R\$ 17,08 |
| Mesa de escritório | 15 | R\$ 200,00 | R\$ 1,11 |
| Cadeira P/ Escritório | 15 | R\$ 150,00 | R\$ 1,67 |
| Total | - | R\$ 84.504,00 | R\$ 451,80 |

Fonte: Autores (2018).

Na tabela 7, observa-se veículos, onde são utilizados para efetuar as vendas e entregas da empresa para os clientes. Os demais itens fazem parte do escritório, para desenvolver as atividades financeiro-administrativas. Logo, cerca de 91% desse valor de depreciação é consumido em função das vendas e somente 9% para fins administrativos.

Na sequência, gráfico 4 trazendo comparativo com o total das despesas e total dos custos mensais do mês de outubro de 2018.

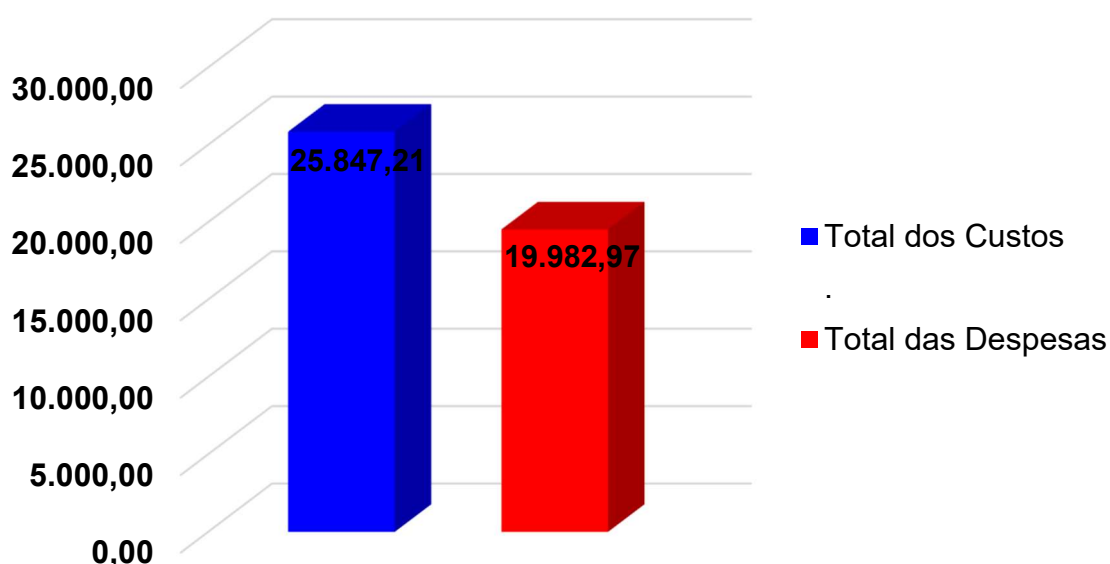


Gráfico 4 – Comparativo: Custos x Despesas
Fonte: Autores (2018).

Nota-se no gráfico 4 que as despesas aproximam-se dos custos, onde os custos ocupam cerca de 57% dos gastos da empresa e as despesas 43%, fator este que deve ser analisado com cautela e acompanhado constantemente pela empresa, para evitar problemas futuros e possíveis prejuízos.

4.5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

Utilizada como instrumento para auxiliar na tomada de decisões, as demonstrações contábeis auxiliam os gestores significativamente, portanto, para uma visão melhor do lucro mensal da empresa. Para a elaboração da demonstração da Indústria Alimentar Processamento de Alimentos foi utilizado a quantidade de 800 caixas, quantidade esta mensurada como média de vendas. O valor praticado pela empresa, por caixa, é de R\$ 90,00, ou seja, obtém-se um lucro considerável por caixa de R\$ 27,06, já excluindo-se as despesas conforme tabela 8, que representa a movimentação da empresa:

Tabela 8 – Demonstração do Resultado Mensal – Outubro/2018

| ALIMENTAR PROCESSAMENTO DE ALIMENTOS LTDA | | |
|--|---------------------------------------|------------------|
| (+) | Receitas Operacionais Brutas | 72.000,00 |
| (-) | Impostos sobre Venda | 2.462,73 |
| (=) | Receitas Operacionais Líquidas | 69.537,27 |
| (-) | Custos do Produto Vendido | 25.847,21 |
| (=) | Lucro Operacional Bruto | 43.690,06 |
| (=) | Despesas Operacionais | 16.744,09 |
| (-) | Despesas com Pessoal/Sócios | 9.609,69 |
| (-) | Despesas Administrativas | 4.941,60 |
| (-) | Despesas com Vendas | 1.741,00 |
| (-) | Outras Despesas Operacionais | 451,80 |
| (=) | Resultado Antes do Financeiro | 26.945,97 |
| (=) | Outros Encargos Financeiros | 776,15 |
| (-) | Resultado Financeiro Líquido | 776,15 |
| (=) | Lucro Líquido do Exercício | 26.169,82 |

Fonte: Autores (2018).

Com base no resultado obtido, a empresa demonstra estar conseguindo obter uma lucratividade mensal de R\$ 26.169,82, utilizando as ocorrências do mês de

outubro. Para os meses seguintes, em especial dezembro, a previsão é uma venda maior devido as festividades de fim de ano.

4.6 PROPOSTA DE AÇÃO

4.6.1 Plano de Intervenção

Empresa em estudo: Alimentar Processamento de Alimentos LTDA – EPP

Seguimento: Indústria

Constatou-se na investigação a necessidade de correção das carências identificadas, como a ineficiência de controle dos custos, poucas opções de produto ao consumidor e inexistência de estratégias de vendas. Tais fatores são capazes de aproveitar, principalmente, a mão de obra disponível, contribuindo com o crescimento competitivo da empresa.

Justificativa: Em função da crescente concorrência de mercado, as empresas são induzidas a estar em constante melhoria. O principal objetivo diante disto é a geração de riqueza e de produtos e serviços de qualidade aos consumidores.

No caso estudado, a indústria deve estabelecer uma organização melhor quanto aos custos e despesas auferidas e seus respectivos períodos, objetivando um melhor controle e uma mensuração constante dos custos. Uma vez que tal procedimento ocorre com grandes intervalos de tempo e nesse período os produtos e serviços utilizados oscilam de forma relevante, podendo influenciar de forma significativa no resultado.

Quanto aos produtos oferecidos ao consumidor, analisou-se que com o tempo de funcionamento da empresa e os recursos disponíveis, um fator importante que engajaria o aumento das vendas é a disponibilidade de novos produtos ao mercado, aproveitando a inserção que a empresa já possui em diversos supermercados da região e a mão de obra disponível.

Neste contexto de buscar maior ascensão de vendas, outra alternativa eficaz é fazer parcerias com clientes para promover promoções aos consumidores finais, pratica que não costuma ser adotada pela empresa e propicia alavancagem principalmente em períodos em que as vendas costumam ser menores.

Para aprimorar os pontos fortes e aperfeiçoar os pontos fracos, a empresa precisa criar um plano de negócios, para que por ele defina e trace metas a serem

cumpridas e possam assim obter uma visão geral da empresa e detectar formas de aumentar seu potencial.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No que se refere ao método de custeio por atividades (ABC), ele se define como uma ferramenta estratégica capaz de proporcionar à empresa uma visão sistêmica, buscando identificar os custos e suas aplicabilidades.

Diante do desenvolvimento desta pesquisa, sobre a análise do método de custeio no processo de produção: um estudo de caso na indústria alimentar processamentos de alimentos, o método de custeio ABC estudado, verificou-se que a partir dele, a indústria tem um controle maior dos custos, para que fosse possível a sua aplicabilidade foi necessário acompanhamento *in loco*, observando o processo produtivo, as atividades desenvolvidas em cada setor, identificando os custos que são atribuídos no processamento e transformação do produto pão de alho.

Dessa forma, os objetivos do presente estudo foram atingidos, sendo possível observar o processo produtivo do pão de alho tradicional, os custos incorridos e sua classificação, além de elaborar planilhas do método de custeio apresentado, comparando os resultados de maneira satisfatória.

Portanto o controle dos custos adequado para a indústria terá uma disposição maior na realização de suas tarefas, possibilitando uma alocação mais eficiente dos custos e despesas no processo produtivo, além de auxiliar quanto a possíveis buscas de redução dos mesmos.

Além disso no processo dos custos os impactos tem sido um grande desafio para os empreendedores que atuam no mercado, não somente afeta o processo de produção mas a entidade como um todo, com isso a importância deste estudo veio para auxiliar no levantamento de dados detalhados, proporcionando ao administrador formas de detectar onde pode reduzir seus custos de maneira eficiente e eficaz, aplicando um método que esteja em conformidade com o ramo de trabalho e com mais vantagem na minimização dos custos sem comprometer o devido andamento do processo produtivo.

Cabe ressaltar, que além dos impactos dos custos deverá ser observado o cenário produtivo, e gestão de negócio. Nesse sentido a empresa, torna-se mais competitiva e as tomadas de decisões é um fator fundamental.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

COGAN, Samuel. **Custos e formação de preços: análise e prática**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade de Custos**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____ **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____ **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____ **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

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

MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: como administradores utilizam informações sobre custos. Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. Tradução José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2001.

_____ **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Elizeu. **Contabilidade de Custo**. 10. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 2010.

PARISI, Cláudio; MEGLIORINI, Evandir. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.

PIZZOLATO, Nélio D. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2. Ed. Revisada e atualizada. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2000,

PORTO, Gilberto. **Formação e Gestão de Preços** – Rio de Janeiro: Editora FGV, 2014.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. São Paulo. Editora: Saraiva 2009.

SANTOS, Joel José. **Manual de Contabilidade e Análise de custos**. 7. Ed. São Paulo Editora: Atlas, 2017.

VEIGA, Windsor Espenser. **Contabilidade de Custos: gestão em serviços, comércio e indústria**. 1. Ed. São Paulo. Editora: Atlas, 2016.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preços de Venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. São Paulo: Saraiva 2005.

<http://www.unisaesiano.edu.br/salaEstudo/materiais/p132d10642/material18.pdf>.
Acesso em 24/11/2018 às 19:28