

**FACULDADE CAPIXABA DE NOVA VENÉCIA-MULTIVIX
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANA PAULA SOUZA PALMARES
BRUNO HENRICK DA SILVA SOARES
EDILÉIA ALVES DE SOUSA
EDINÉIA DA SILVA NASCIMENTO
RAFAELLA MACHADO SARMENTO ALVES**

**CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO
GERENCIAL: ANÁLISE DE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL - MEI**

**NOVA VENÉCIA – ES
2016**

ANA PAULA SOUZA PALMARES
BRUNO HENRICK DA SILVA SOARES
EDILÉIA ALVES DE SOUSA
EDINÉIA DA SILVA NASCIMENTO
RAFAELLA MACHADO SARMENTO ALVES

**CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO
GERENCIAL: ANÁLISE DE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL - MEI**

Projeto Integrador II apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, como requisito final para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientadora: Prof.^a Thekeane Pianissoli

NOVA VENÉCIA – ES
2016

**ANA PAULA SOUZA PALMARES
BRUNO HENRICK DA SILVA SOARES
EDILÉIA ALVES DE SOUSA
EDINÉIA DA SILVA NASCIMENTO
RAFAELLA MACHADO SARMENTO ALVES**

**CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO
GERENCIAL: ANÁLISE DE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL – MEI**

Projeto Integrador II apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade Capixaba de Nova Venécia, como requisito final para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em de de 2016

COMISSÃO EXAMINADORA

**Prof.^a Thekeane Pianissoli
Faculdade Capixaba de Nova Venécia
Orientadora**

**Prof^o
Faculdade Capixaba de Nova Venécia
Membro 1**

**Prof^o
Faculdade Capixaba de Nova Venécia
Membro 2**

CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO GERENCIAL: ANÁLISE DE UM MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL - MEI

Ana Paula Souza Palmares¹
Bruno Henrick da Silva Soares²
Ediléia Alves de Sousa³
Edinéia da Silva Nascimento⁴
Rafaella Machado Sarmento Alves⁵

RESUMO

A contabilidade de custos gera informações para níveis gerenciais diferentes dentro de uma empresa, como planejamento, auxílio às funções de desempenho, direção das operações e de tomada de decisões. Como o mercado encontra-se tão competitivo, as empresas estão buscando novas ferramentas gerenciais para melhorar a qualidade de seus produtos e o funcionamento de suas atividades e serviços prestados. O tema tem por objetivo explicar a importância da Contabilidade de Custos no sistema de tomada de decisões e, analisando esses aspectos, esse estudo pretende responder ao questionamento: Como as informações gerenciais obtidas por meio da contabilidade de custos contribuem no sistema de tomada de decisões? Para atingir o objetivo, aprofundou-se no custeio variável. A metodologia utilizada para o desenvolvimento desse estudo constitui em um levantamento por meio de técnicas bibliográficas buscando aprofundar e ampliar os conhecimentos a respeito do tema. Portanto, a pesquisa foi realizada em duas etapas: na primeira, utilizando artigos de revistas acadêmicas, livros e consulta a sítios eletrônicos com intuito de aprofundar e conceituar a relevância das informações, conhecer os custos, e principalmente, dar ênfase na contabilidade de custos. Por fim, um breve estudo de caso, onde dados foram coletados junto a um Microempreendedor individual, com questões fechadas, no intuito de verificar se os dados apresentados pelo sistema de custeio aplicado condizem com a realidade e necessidades da empresa. Como constatação principal, verificou-se uma rentabilidade num produto contrária ao que o proprietário acreditava ser.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão. Avaliação. Decisão.

ABSTRACT

The cost accounting generates information for different management levels within a company, such as planning, assistance to performance functions, direction of operations and decision-making. Since the market is so competitive, companies are seeking new management tools to improve the quality of its products and the operation of its activities and services provided. The theme aims to explain the importance of Cost Accounting in the decision-making system and analyzing these aspects, this study aims to answer the question: How managerial information obtained through cost accounting contribute in the decision-making system? To achieve the goal, it deepened in the variable costing. The methodology used to develop this study constitutes a survey through literature techniques seeking to deepen and broaden the knowledge on the subject. Therefore, the survey was conducted in two stages: first, using articles from academic journals, books and refers to electronic sites with the aim of deepening

¹Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix.

²Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix.

³Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix.

⁴Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix.

⁵Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade Capixaba de Nova Venécia - Multivix.

and conceptualizing the relevance of information, know the costs, and mainly emphasize cost accounting. Finally, a brief case study where data was collected from an individual Microentrepreneur with closed questions in order to verify whether the data submitted by the costing system applied match with the reality and needs of the company. As the main finding, it was found a profitability on a product contrary to what the owner believed.

KEYWORDS: Management. Evaluation. Decision.

1 INTRODUÇÃO

As empresas estão inseridas em um ambiente amplamente globalizado, com isso, encontra-se cada vez mais competitivo, fazendo-se necessário a busca frequente de ferramentas que auxiliam no sistema de tomada de decisões, pois, estas organizações precisam se manter e dar continuidade com os seus serviços e produtos. Um dos instrumentos que visa auxiliar nesse sistema é a Contabilidade de Custos, auxiliando no controle interno e demonstrando a competência operacional no decorrer de suas atividades.

“A contabilidade de custos surgiu com o aparecimento das empresas industriais (Revolução Industrial) com o intuito de determinar os custos dos produtos fabricados” (BORNIA, 2010, p. 11).

Leone (2000, p. 19-20) descreve que:

A Contabilidade de Custos é o ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerencias de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões. [...] coleta, classifica e registra os dados operacionais das diversas atividades da entidade, denominados de dados internos, bem como, algumas vezes, coleta e organiza dados externos.

Segundo Bornia (2010, p. 12):

Com o crescimento das empresas e o conseqüente aumento na complexidade do sistema produtivo, constatou-se que as informações fornecidas pela contabilidade de custos eram potencialmente úteis ao auxílio gerencial, extrapolando a mera determinação contábil do resultado do período.

Referindo-se à contabilidade de custos, observa-se que ela atende as necessidades dos gestores, pois, conforme descrito por Bornia (2010, p. 12), “[...] passou a desempenhar importante papel como sistema de informações gerenciais, obtendo lugar de destaque nas empresas”.

A Contabilidade de Custos, conforme Leone (2000, p. 20):

[...] pode (e deve) fornecer informações de custos diferentes para atender a necessidades gerenciais diferentes. [...], os estudiosos classificaram as necessidades gerenciais em três grandes grupos: a. informações que servem para a determinação da rentabilidade e do desempenho das diversas atividades da entidade; b. informações que auxiliam a gerência a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações; c. informações para a tomada de decisões.

Conforme Pizzolato (2000, p. 138), “a importância da contabilidade de custos deriva de uma constatação simples, a de que a massa de dados coligidos para a determinação de custos

oferece uma base ampla e ao mesmo tempo sólida para justificar, basear ou estimular um largo espectro de decisões gerenciais”.

Martins (2003, 14-15), relata que “Devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial”.

O tema abordado demonstra a relevância da contabilidade de custos no sistema de tomada de decisões, no qual é fundamental ferramenta gerencial dentro de qualquer empresa. Na contabilidade de custos utiliza-se de métodos que permitem um gerenciamento mais eficaz, e a mesma como gestora do patrimônio, mostra os devidos rumos para o desenvolvimento da organização.

Torna-se imprescindível frisar no mundo globalizado em que se encontram as empresas, assim precisam conhecer os seus custos para melhorar seus processos, e, dispondo de ferramentas no qual o mercado oferece, ter uma visão mais ampla e utilizá-las como base para reduzir os custos, entre outros. Deste modo, a justificativa para o estudo se dá pela necessidade das organizações aprimorarem e conhecerem seus processos, e principalmente seus custos, aplicando-os na empresa.

A pesquisa delimitou-se em estudar como as informações gerenciais adquiridas através da contabilidade de custos colaboram na tomada de decisões no empreendimento de um Microempreendedor Individual, que por solicitação da proprietária o nome foi omitido, localizado na cidade de São Gabriel da Palha, Estado do Espírito Santo, salientando o conhecimento dos conceitos de custos, e demonstrar como cada um de seus produtos absorve estes custos.

O tema busca explicar a importância da Contabilidade de Custos no sistema de tomada de decisões e, analisando esses aspectos, esse estudo pretende responder ao questionamento: Como as informações gerenciais obtidas por meio da contabilidade de custos contribuem no sistema de tomada de decisões?

Dos objetivos do trabalho, aborda-se definir para os usuários os principais pontos que abrange: terminologias, determinação de margem de contribuição, controle e tomada de decisões; Verificar as informações consideráveis de custos, priorizando o custeio variável; Reconhecer e mensurar os custos da produção para alocá-los ao preço do produto final que o corresponde; Demonstrar os resultados através de uma venda projetada.

Leone (2000, p. 22), descreve que:

[...] A Contabilidade de Custos, em virtude de sua competência e por ser, junto com a Contabilidade, o maior e mais completo banco de dados existente dentro da entidade, fará o registro, a acumulação e a organização dos dados, transformando-os em informações e, em conjunto com o usuário [...], realizará as previsões, a análise e a interpretação das informações.

Vale destacar que todas as entidades, sejam de pequeno, médio ou grande porte, devem se preocupar com o planejamento e usar ferramentas gerenciais oferecidas pela contabilidade. A sua eficácia depende essencialmente de informações precisas sobre o ambiente de atuação da organização. Inserida em um ambiente amplamente competitivo e em um cenário de

imprecisão é indispensável para a sobrevivência da empresa que seus gestores estejam auxiliados e recebam informações que antecipem possíveis problemas (LEONE, 2000).

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

Para alcançar o objetivo central do estudo, a nível gerencial, necessitou de uma busca feita através de pesquisa bibliográfica, estudo de caso e coleta de dados suficientes para subsidiar a análise dos resultados alcançados de acordo com o objetivo geral e específicos. Na primeira etapa, para conceituar os objetivos, a pesquisa foi de cunho exploratório e descritivo.

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista, a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. [...] Pesquisas exploratórias são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato (GIL, 1999, p. 43).

Gil (1999, p. 44) define a respeito de pesquisas descritivas que:

As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. [...] As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática.

Segundo Andrade (2001, p. 42), “todos os documentos bibliográficos constituem-se em fontes primárias ou secundárias”.

Fontes primárias são constituídas por obras ou textos originais, material ainda não trabalhado, sobre determinado assunto. As fontes primárias, pela sua relevância, dão origem a outras obras, que vão formar uma literatura ampla sobre aquele determinado assunto. [...] E fontes secundárias, refere-se a determinadas fontes primárias, isto é, são constituídas pela literatura originada de determinadas fontes primárias e constitui-se em fontes das pesquisas bibliográficas (ANDRADE, 2001, p. 43).

Com intuito de fundamentar a base teórica, será realizada uma entrevista na empresa em questão, no qual não seguiu roteiro de aplicação e sim um diálogo informal, onde Ferrão e Ferrão (2012, p. 104):

Entrevista é o encontro de duas pessoas com o objetivo de obter informações a respeito de determinado assunto, mediante um conversa natural ou prolongada de forma profissional. A conversa é efetuada frente a frente com o entrevistado e entrevistador, de forma sistemática e metódica, possibilitando assim, obter informações necessárias do entrevistado para realização do trabalho.

Segundo Yin (apud GIL, 1999, p. 73), “o estudo de caso é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidas e no qual são utilizadas várias fontes de evidência”.

Portanto, este estudo é importante para concretização da nossa pesquisa, pois nos possibilitará coletar as informações e aplicar as técnicas de custo na empresa, para que assim, possamos verificar seus lucros, ou prejuízos, e sua estabilidade no mundo dos negócios.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS: FINALIDADES, OBJETOS, OBJETIVOS E TERMINOLOGIAS

Segundo Leone (2000, p. 20), “[...] a Contabilidade de Custos acumula, organiza, analisa e interpreta os dados operacionais, físicos e os indicadores combinados no sentido de produzir, para os diversos níveis de administração e de operação, relatórios com as informações de custos solicitadas”.

A Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. Seus princípios derivam dessa finalidade primeira e, por isso, nem sempre conseguem atender completamente a suas outras duas mais recentes e provavelmente mais importantes tarefas: controle e decisão (MARTINS, 2003, p. 16).

Ter um controle dos custos é importante, pois permite que o gestor saiba o custo que a empresa teve na confecção de bens e/ou prestação de serviços, que quando comparados aos valores cobrados, facilitará no processo para encontrar uma forma mais vantajosa a ser adotada na empresa, além de indicar, com maior clareza, a margem de lucro dos mesmos.

Segundo Lawrence (apud CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO-CRC-SP, 2000, p. 80):

Contabilidade de custo é o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e de distribuição, tanto por unidade, quanto pelo total, para um, ou para todos os produtos fabricados, ou serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio, com a finalidade de obter operações eficiente, econômica e lucrativa.

Com a finalidade de solucionar os problemas da avaliação dos estoques das empresas, foi constituída a contabilidade de custos. À medida que o tempo foi passando, as técnicas foram evoluindo e a contabilidade de custos passou a gerar informações auxiliares no processo de tomada de decisão.

“O conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos)” (MARTINS, 2001, p. 22).

“A Contabilidade de Custos atua sobre a empresa, seus produtos, seus serviços, os componentes operacionais e administrativos” (LEONE, 2000, p. 29).

Com essas informações, a contabilidade poderá planejar melhor seu desembolso e a parte gerencial terá mais controle sobre a produção e tomada de decisões mais precisas.

Para melhor entender a Contabilidades de Custos Martins (2003, p. 17), conceitua as terminologias mais empregadas para apontar os gastos da empresa:

Gasto – compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Conceito amplo e que se aplica a todos

os bens e serviços adquiridos; assim, temos Gastos com a compra de matérias-primas, Gastos com mão-de-obra, tanto na produção como na distribuição, Gastos com honorários da diretoria, Gastos na compra de um imobilizado etc.

Neste caso, os gastos se tornam sacrifício financeiro com os quais as empresas têm que assumir para a obtenção de receita, serviços ou produtos.

Martins (2003, p. 17), descreve investimento como:

Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s). Todos os sacrifícios havidos pela aquisição de bens ou serviços (gastos) que são “estocados” nos Ativos da empresa para baixa ou amortização quando de sua venda, de seu consumo, de seu desaparecimento ou de sua desvalorização são especificamente chamados de investimentos.

O investimento pode maximizar o lucro da empresa ou gerar prejuízos. Há possibilidade de confundir despesas com investimento e, para melhor classificar, observa se houve um aumento no valor de entidade, caso haja este aumento, caracteriza-se como investimento.

Segundo Martins (2003, p. 17), custo é:

[...] gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. O Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Exemplo: a matéria-prima [...].

Assim, custos são gastos que a entidade realiza para chegar ao seu produto final ou até a realização de prestação de um serviço.

Despesa, de acordo com Martins (2003, p. 17), é todo “[...] bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. [...]. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que têm essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas”.

Logo, relacionam-se como despesas os desembolsos fundamentais para obter receita, sendo possível observar que despesas são de caráter geral, ou seja, é trabalhoso associar aos produtos obtidos.

Martins (2003, p. 17), em relação ao desembolso, descreve-o como “[...] pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada, portanto defasada ou não do momento do gasto”.

O desembolso pode ocorrer no período de transação da entrada da mercadoria adquirida, ou seja, pode ocorrer em fases diferentes, ou não, do gasto.

Perda, Ainda em Martins (2003, p.18), é conceituada como:

[...] Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária. Não se confunde com a despesa (muito menos com o custo), exatamente por sua característica de anormalidade e involuntariedade; não é um sacrifício feito com intenção de obtenção de receita. Exemplos comuns: perdas com incêndios, obsolescência de estoques etc.

Para Assaf Neto (2010, p. 128):

A depreciação pode ser definida como a perda de valor experimentada pelos bens fixos tangíveis da empresa, em consequência de um serviço proporcionado. Esse processo de desvalorização do imobilizado é recuperado por meio da venda dos produtos finais. A depreciação é uma despesa e, como tal, é repassada no preço de venda do produto.

Não se pode confundir a perda com custo ou despesa, pois, não visa à obtenção de receitas. “Custo e Despesa não são sinônimos; têm sentido próprio, assim como Investimento, Gasto e Perda” (MARTINS, 2003, p. 19).

Outra terminologia que também será abordada trata-se do Microempreendedor Individual – MEI, no qual o SEBRAE (2016, s.p.) conceitua como:

O trabalhador conhecido como informal pode se tornar um Microempreendedor Individual legalizado e passar a ter CNPJ, o que facilitará a abertura de conta bancária, o pedido de empréstimos e a emissão de notas fiscais. Para ser um microempreendedor individual é necessário faturar até R\$ 60.000,00 por ano ou R\$ 5.000,00 por mês, não ter participação em outra empresa como sócio ou titular e ter no máximo um empregado contratado que receba o salário-mínimo ou o piso da categoria. O MEI será enquadrado no Simples Nacional e ficará isento dos tributos federais (Imposto de Renda, PIS, Cofins, IPI e CSLL). O MEI terá como despesas apenas o pagamento mensal, que corresponde a R\$ 45 (Comércio ou Indústria), R\$ 49 (prestação de Serviços) ou R\$ 50 (Comércio e Serviços). O cálculo corresponde a 5% do salário mínimo, a título da Contribuição para a Seguridade Social, mais R\$ 1 de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e/ou R\$ 5 de Imposto sobre Serviços (ISS). O pagamento deve ser feito por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), uma guia de recolhimento emitida através do Portal do Empreendedor. O MEI tem direito aos benefícios previdenciários, como auxílio-maternidade, auxílio-doença, aposentadoria, entre outros.

3.1.1 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos ocorridos na produção devem ser identificados e separados para realizar a alocação correta aos produtos. Podem ser Diretos ou Indiretos, Variáveis ou Fixos, conforme classificados abaixo.

Quanto à apropriação ou alocação dos custos aos produtos, podem ser separados em Diretos e Indiretos.

De acordo com Leone (2000, p. 49), “Os custos diretos são aqueles custos (ou despesas) que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São os custos diretamente identificados a seus portadores. Para que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio”.

Os custos diretos facilitam os gestores no momento de definir o preço de venda, pois, basta dividir o total dos custos diretos pela quantidade produzida e encontra-se o custo direto unitário do produto. São mensuráveis de maneira objetiva, ou seja, identificam-se logo após a elaboração dos bens e/ou prestação de serviços.

“Os custos indiretos são aqueles custos que não são facilmente identificados com o objeto do custeio. Às vezes, por causa de sua não-relevância, alguns custos são alocados aos objetos do custeio através de rateios” (LEONE, 2000, p. 49).

Por serem de difícil identificação, os custos indiretos necessitam que se utilize algum tipo de rateio para atribuí-lo ao objeto custeado.

Dutra (2010, p. 202) define rateio como “divisão proporcional pelos valores de uma base. Esses valores devem estar distribuídos pelos diferentes produtos ou funções dos quais se deseja apurar o custo, devendo ser conhecido e estar disponível no final do período de apuração”.

Em relação os custos de difícil mensuração, Custos Indiretos da Fabricação (CIF), Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 27), esclarecem que:

São todos os custos que necessitam de alguns cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados pela empresa, uma vez que são de difícil mensuração e apropriação a cada produto elaborado, [...]. Portanto, são custos apropriados de forma indireta aos produtos. A título de exemplos, citam-se como custos indiretos os seguintes: depreciação dos equipamentos utilizados na fabricação de mais de um produto; [...] materiais de pequeno valor; etc.

Além dos Custos Diretos e Indiretos, os custos podem ainda ser divididos, quanto a sua formação, em Fixos e Variáveis (MARTINS, 2001).

“Custos fixos são aqueles que independem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não variam com alterações no volume de produção, como o salário do gerente, por exemplo” (BORNIA, 2010, p. 19).

Os custos fixos, por não possuírem ligação com a diminuição ou aumento da produção, mantêm um direcionamento constante e podem existir mesmo que não haja bens ou serviços prestados.

Bornia (2010, p. 19) descreve que “os custos variáveis, ao contrário, estão intimamente relacionados com a produção, isso é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, tais como os custos de matéria-prima”.

Neste caso observar-se os aumentos ou diminuições: quanto maior o volume fabricado, maior seu consumo de materiais, ou seja, o valor do custo total sofrerá alteração de acordo com sua produção.

3.2 SISTEMAS DE CUSTEIO: VANTAGENS E DESVANTAGENS

Há vários métodos de Custeio, porém, serão abordados os dois principais: Custeio por Absorção, que incide sobre todos os custos e Custeio Variável ou Direto, que incide sobre os custos variáveis.

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos (MARTINS, 2003, p. 24).

“Resume-se este no critério fartamente analisado por nós em que se apropriam todos os custos de produção, quer fixos, quer variáveis, quer diretos ou indiretos, e tão-somente os custos de produção, aos produtos elaborados” (MARTINS, 2001, p. 214).

Segundo Dutra (2010), este método é o mais utilizado, pois apura os resultados e associa os serviços e produtos aos custos que ocorrem em determinada área de elaboração.

Pela própria natureza dos custos fixos (invariabilidade), arbitrariedade em seu rateio e variação por unidade em função de oscilações do volume global, e por propiciar valores de lucro não muito úteis para fins decisoriais, criou-se um critério alternativo ao Custeio por Absorção. Trata-se do Custeio Variável (ou Direto), em que só são agregados aos produtos seus custos variáveis, considerando-se os custos fixos como se fossem despesas (MARTINS, 2001, p. 222).

Vieita (s.d., p. 8) descreve que:

Entre as vantagens do custeio por absorção, a mais lógica delas está no fato de que tal método está de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade (PFC) e as leis tributárias. Outra vantagem é que ele pode ser menos dispendioso de implementar, já que não requer a separação dos custos de manufatura nos componentes fixos e variáveis.

Vieita (s.d., p. 9) ainda destaca alguns tópicos que são vantajosos no Custeio por Absorção: “Considera o total dos custos por produto; Formação de custos para estoque; Permite a apuração dos custos por centros de custos”.

Se por um lado, o custeio por absorção, ao focar o processo de produção e se abstrair do mercado pode representar um modelo condizente com a situação em que operam muitas empresas do setor de informação, por outro, apresenta graves desvantagens relacionadas à natureza abstrata do produto, que repercutem como dificuldade para obtenção de uma contabilidade de custos minimamente precisa e confiável, com implicação clara sobre a formulação do orçamento de custos e receitas. (VIEITA, s.d, p. 9)

De acordo com Vieita (s.d., p. 9), alguns dos pontos importantes a respeito da desvantagem sobre o Método de Custeio por Absorção, são: “Poderá elevar artificialmente os custos de alguns produtos; Não evidencia a capacidade ociosa da entidade; Os critérios de rateio são sempre arbitrários, portanto nem sempre justos”.

Quanto ao método de custeio direto ou variável, Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 131) conceituam como: “[...] aquele no qual os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas (independentemente do volume de produção da empresa), enquanto os custos e despesas variáveis são elementos fundamentais para a obtenção da Margem de Contribuição (MgC)”.

A seguir, Bornia (2010, p. 35) afirma que “[...] apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custo do período”.

Martins (2001, p. 216) relata que “[...] no Custeio Direto ou Custeio Variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.

O sistema de custeio variável baseia-se na separação de gastos, produzindo informações necessárias, como a margem de contribuição, que visa proporcionar subsídios para uma clara tomada de decisões, porém não é aceito para demonstrações externas, por não atender a legislação e ferir alguns dos princípios contábeis.

O sistema de custeio direto prevê uma apropriação de caráter gerencial, considerados apenas os custos variáveis de nossos produtos vendidos; os custos fixos ficam separados e considerados como despesa do período, indo diretamente para resultado; dessa forma, possibilitando a apuração da margem de contribuição, quando confrontados os custos variáveis aos valores da receita líquida do período objeto da análise. Conforme mencionado, no custeio direto os custos de setores considerados de suporte ou auxiliares ao processo produtivo, normalmente considerados como custos fixos, são trabalhados como custos do período contábil, não fazendo, portanto, parte integrante do custo de produção (CRC-SP, 2000, p. 19).

É importante enfatizar que o custeio por absorção, por não infligir os princípios contábeis, é o mais utilizado na contabilidade, enquanto o custeio variável é utilizado somente para fins gerenciais.

De acordo com Vieita (s.d, p. 10):

Do custeio variável extrai-se 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. Outra vantagem é a não adoção de critérios de rateio para apropriação dos custos fixos, já que esses são considerados como despesas do período.

De acordo com Dutra (2010, p. 247), define-se como as principais características do custeio variável:

- não fazer distinção entre custo e despesas;
- [...]
- Atribuir aos produtos apenas os custos que se alteram com o volume;
- determinar a margem de contribuição, abatendo das vendas os custos e despesas variáveis;
- proporcionar lucro bruto ou direto maior do que pelo Custeio por Absorção;
- [...]
- possibilitar a comparação dos custos dos produtos em bases unitárias, independentemente do volume de produção;
- facilitar o desenvolvimento da relação custo/lucro /volume;
- fornecer mais instrumentos de controle gerencial.

Vieita (s.d, p. 10) ainda relaciona como vantagem no Método de Custeio Variável:

- Destaca o custo fixo (que independe do processo fabril);
- Não ocorre a prática de rateio, por vezes errôneo;
- Evita manipulações;
- Fornece o ponto de equilíbrio;
- Enfoque gerencial;
- é totalmente integrado com o custo padrão e orçamento flexível.

Vieita (s.d) aborda alguns aspectos a respeito da desvantagem sobre o Método de Custeio como a subavaliação, que exclui os custos fixos e altera o resultado do período, e de maneira geral, prejudica o seguimento da entidade, se o projeto for de longo prazo, já que é utilizado para decisões e planejamento em curto prazo.

O custo variável não é aceito pela auditoria externa das entidades que tem capital aberto e nem pela legislação do Imposto de Renda, bem como por uma parcela significativa de contadores. A razão disto é que o custeio variável fere os princípios fundamentais da contabilidade, em especial aos princípios de realização da receita, da confrontação e da competência. Estes princípios estabelecem que os custos associados aos produtos, só podem ser reconhecidos a medida que são vendidos, já que, somente quando reconhecido a receita (por ocasião de venda) é que devem ser deduzidas todos os sacrifícios necessários a sua obtenção (custo e despesa), como o custeio variável admite que todos os custos fixos sejam deduzidos do resultado, mesmo que nem todos os produtos sejam vendidos, ele violaria tais princípios. (VIEITA, s.d, p.11).

“O método de Custeio Direto ou Variável veio fornecer à administração as respostas para suas perguntas mais frequentes, sobretudo as referências a preços de venda, volumes de produção e de vendas, descontinuidade de produtos etc” (DUTRA, 2010, p. 246).

3.3 FERRAMENTAS GERENCIAIS DE CUSTOS PARA A TOMADA DE DECISÃO

Segundo Martins (2003, p. 14-15), “Devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial”.

Martins (2003, p. 15) afirma que:

[...] a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao Controle e a ajuda às tomadas de decisões. [...]. No que tange à Decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às conseqüências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, opção de compra ou produção etc.

A contabilidade de custos, segundo Leone (2000, p. 19-20), “[...] destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões”.

Algumas ferramentas são utilizadas para enviar essas informações aos gestores. A margem de contribuição é uma delas, e Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 131) dizem que “[...] é o mais importante elemento para a tomada de decisões”.

De acordo com Bornia (2010, p. 55), “a margem de contribuição é o montante da receita diminuído dos custos variáveis”.

“A margem de contribuição unitária representa a parcela do preço de venda que resta para a cobertura dos custos e despesas fixos e para a geração do lucro, por produto vendido” (BORNIA, 2010, p. 55).

Bornia (2010, p. 55), diz que “na verdade, a razão da contribuição não mede a rentabilidade, pois o denominador é o preço de venda e não os custos, os quais estariam mais próximos do “investimento” efetuado para a produção do item”.

A formação do preço de venda também é imprescindível, sendo feito com base no custeio variável, assim Padoveze (2000, p. 310), qualifica:

[...] os custos diretos ou variáveis, mais as despesas variáveis do produto que possam ser identificadas. Após isso, a margem a ser aplicada deverá cobrir, além da rentabilidade mínima almejada, também os custos e despesas fixas, que não foram alocados aos produtos. Este critério é coerente com análise custo/volume/lucro, ao determinar, na formação de preço de venda, a margem de contribuição de cada produto.

O Ponto de Equilíbrio é outra ferramenta utilizada no gerenciamento das organizações, pois, como relatado por Dutra (2010, p. 361):

No Ponto de Equilíbrio (E), a empresa está produzindo somente o suficiente para gerar receita que se iguala ao custo, ou seja, quando está operando em um nível de produção igual a seu ponto de equilíbrio, a empresa não apresenta lucro nem prejuízo, [...]. Esse ponto indica o mínimo de receita gerada pela produção para que a empresa não sofra prejuízo.

“A maneira mais coerente para calcular o ponto de equilíbrio de uma empresa que produz e vende dois ou mais produtos consiste em adotar um percentual de participação de cada receita individual em função da receita total” (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2008, p. 187).

Para a empresa não entrar na área de prejuízo, Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 189) complementam que para o ponto de equilíbrio não ficar vulnerável, “[...] uma atitude prudente é operar com certa margem de segurança. A margem de segurança (MgS) é o montante das vendas orçadas ou vendas reais acima daquelas apresentadas pelo ponto de equilíbrio”.

“Para se obter uma resposta mais exata do preço de venda, torna-se necessário saber qual é o valor que deverá ser atribuído às despesas, impostos e também à inclusão da margem de lucro desejada.” (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2008, p. 227).

No que tange a formação de preço de venda, dentre as opções, Padoveze (2000, p. 311) explica que:

A teoria econômica indica que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, basicamente através da oferta e procura, fazendo as devidas considerações para situações de monopólio, oligopólio, mercados cativos e situações similares. Assumindo essa condição, praticamente seria desnecessário o cálculo dos custos e subsequente formação de preços de venda a partir dele. O que a empresa teria que fazer seria abalizar corretamente o preço de mercado do produto através dos preços dos concorrentes existentes, ou através de pesquisas de mercado (no caso de produtos inéditos), e fazer considerações específicas de gastos de comissões, canais de distribuições, publicidade, localização da fábrica etc.

Como o principal objetivo é aumentar os lucros e diminuir os custos, essas ferramentas possibilitam uma visão mais ampla de todas as informações eficientes e adequadas para alcançarem este propósito.

Conforme Leone (2000, p. 20):

São muitas as necessidades gerenciais. Apenas como forma de atender a uma exigência didática, os estudiosos classificaram as necessidades gerenciais em três

grandes grupos: a. informações que servem para a determinação da rentabilidade e do desempenho das diversas atividades da entidade; b. informações que auxiliam a gerencia a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações; c. informações para a tomada de decisões.

Para tomar uma decisão baseada em informações de custos, os gerenciadores precisam conhecer as informações para determinada decisão.

Custos podem ainda ser separados considerando-se sua relevância para uma determinada tomada de decisão. Custos relevantes são aqueles que se alteram dependendo da decisão tomada e custos não relevantes são os que independem da decisão tomada. Os custos realmente importantes para o subsídio à tomada de decisão são os relevantes; os outros não precisam ser considerados. Essa classificação é feita considerando-se uma determinada decisão a ser tomada, sendo válida apenas para aquela decisão. (BORNIA, 2010, p. 21).

A tomada de decisão é umas das funções da contabilidade de custos, assim, Jambalvo (apud NISHITANI et al, 2011, p. 119) afirma que:

[...] a tomada de decisão é a parte integrante do processo de planejamento e controle - as decisões são tomadas para recompensar ou punir os gerentes, para alterar as operações ou revisar os planos. A empresa deve adicionar um novo produto? Deve abandonar um produto existente? Deve fabricar um componente usado na montagem do seu principal produto ou contratar uma outra empresa para produzi-lo? Que preço a empresa deve cobrar por um novo produto? Essas perguntas indicam apenas algumas das decisões chave que as empresas enfrentam. E a forma como tomam essas decisões irá determinar sua rentabilidade futura e, possivelmente, a sua sobrevivência [...].

Bornia, (2010, p. 34) explica que:

Outro objetivo é o auxílio à tomada de decisões, quando as informações geradas pelo sistema de custos são utilizadas para apoiar o processo decisório da empresa. As mesmas informações que auxiliam o controle podem propiciar importante ajuda ao processo de planejamento da empresa. Além disso, decisões como terceirização de itens, retirada de produtos do mercado e compra de equipamentos, entre inúmeras outras, encontram grande apoio em informações de custos.

“Resumindo, a Contabilidade de Custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais” (MARTINS, 2003, p. 15).

Leone (2000, p. 22) afirma que:

A Contabilidade de Custos refere-se hoje às atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza estratégicas, não repetitivas, e, ainda, ajuda na formulação das principais políticas das organizações.

Assim, com o avanço assíduo do mercado econômico, os administradores carecem de informações precisas e rápidas que lhe possibilitem a tomada de decisão para o alcance das metas e lhe propiciem informações para melhor elaborar o planejamento das etapas a serem colocadas em pratica na organização.

4 RESULTADOS

O estudo descrito ocorreu na propriedade de um MEI, assim identificado pelas suas características, o qual não permitiu a publicação de seu nome. Iniciou as atividades em 2010, trabalhando em sua residência localizada no município de São Gabriel da Palha, Estado do Espírito Santo, de segunda à sexta-feira, tendo como principal atividade a produção e comercialização na área de panificação, onde o diferencial é produto fresco, sem gerar estoque de produto acabado. Para executar o trabalho, foram colhidas informações como: custo de aquisição de matéria prima; consumo da matéria prima por produto; obtenção do preço de venda praticado pelo mercado e outros custos e despesas da produção e comercialização.

As atividades iniciam-se com a cotação de preço da matéria prima, onde busca-se o menor preço. Após recebidas são higienizadas e devidamente armazenadas. Sua produção inclui uma relação de três produtos distintos, difundidos em: Bolacha com 400 gramas por pacotes, Rosca contendo 39 unidades por pacotes e Pão Caseiro vendido por unidade.

Com base nos dados fornecidos pela entrevistada, são fabricados e comercializados, a preço de mercado consumidor, diariamente, uma receita de cada produto, as quais rendem: 07 pacotes de bolacha à R\$ 7,50 cada; 16 pacotes de rosca à R\$ 7,00 cada e 06 unidades de pão à R\$ 4,00 cada.

A seguir, serão apresentados os procedimentos realizados para efetuar a separação dos custos variáveis totais diários. Assim, a partir do custo das matérias-primas envolvidas e o consumo requerido pela produção, calcula-se o custo total de matérias-primas.

TABELA 1 - COLETA DOS CUSTOS VARIÁVEIS DIÁRIOS

Custo	Un.	Valor unitário	Bolacha		Rosca		Pão	
			Qtd. diária	Valor diário	Qtd. diária	Valor diário	Qtd. diária	Valor diário
Trigo	Kg	R\$ 2,00	4,000	R\$ 8,00	9,000	R\$ 18,00	2,000	R\$ 4,00
Ovo	Un.	R\$ 0,29	9	R\$ 2,61	1	R\$ 0,29	2	R\$ 0,58
Leite	Un.	R\$ 2,00	1,100	R\$ 2,20	-	-	0,200	R\$ 0,40
Água	L	-	-	-	3,800	-	-	-
Sal	Kg	R\$ 1,50	-	-	0,012	R\$ 0,02	-	-
Açúcar	Kg	R\$ 1,90	1,400	R\$ 2,66	-	-	0,400	R\$ 0,76
Margarina	Kg	R\$ 5,00	0,200	R\$ 1,00	0,800	R\$ 4,00	0,045	R\$ 0,23
Óleo (900)	MI	R\$ 3,00	0,200	R\$ 0,67	0,600	R\$ 2,00	0,100	R\$ 0,33
Fermento	Kg/ L*	R\$ 30,00/ *R\$ 3,00	0,150	R\$ 4,50	0,133	R\$ 3,99	*0,600	*R\$ 1,80
Embalagem	Un.	R\$ 0,03	07	R\$ 0,21	16	R\$ 0,48	06	R\$ 0,18
Total				R\$ 21,85		R\$ 28,78		R\$ 8,28

Bornia (2010, p. 19) relata que “os custos variáveis, [...], estão intimamente relacionados com a produção, isso é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, tais como os custos de matéria-prima”.

Determinando o custo de compra de matérias-primas envolvidas na fabricação, assim, dividindo o custo total pela quantidade produzida encontra-se o custo variável unitário de cada produto diário:

- Bolacha: $R\$ 21,85/7 = R\$ 3,12$
- Rosca: $R\$ 28,78/16 = R\$ 1,80$
- Pão: $R\$ 8,28/6 = R\$ 1,38$

Bornia (2010, p. 18) diferencia “o custo total é o montante despendido no período para se fabricarem todos os produtos, enquanto que o custo unitário é o custo para se fabricar uma unidade do produto”.

No mês de setembro do ano de 2016 (22 dias uteis), o MEI produziu 154 pacotes de bolacha, 352 pacotes de rosca e 132 unidades de pão e incorreram os custos fixos totais de R\$ 1.235,00, sendo que R\$ 880,00 corresponde a Mão-de-obra indireta e R\$ 355,00 a Custo Indireto de Fabricação (CIF) onde engloba: Imposto referente ao MEI de R\$ 49,00; Energia elétrica de R\$ 120,00; Outros custos de difícil mensuração de R\$ 186,00.

“[...] os custos e despesas fixas não são absorvidos por um ou outro produto em particular, mas atribuídos a todos os bens produzidos pela empresa” (DUBOIS; KULPA E SOUZA, 2008, p. 132).

Para conseguir o valor da margem de contribuição unitária dos produtos, foram deduzidos do preço de venda os custos variáveis.

TABELA 2 - MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO NO MÊS DE SETEMBRO

Produto	Qtd. Prod.	Qtd. %	Preço de venda	(-) Custo Variável	MgC unitária	MgC total
Bolacha	154,00	24,14	R\$ 7,50	(R\$ 3,12)	R\$ 4,38	R\$ 674,52
Rosca	352,00	55,17	R\$ 7,00	(R\$ 1,80)	R\$ 5,20	R\$ 1.830,40
Pão	132	20,69	R\$ 4,00	(R\$ 1,38)	R\$ 2,62	R\$ 345,84
Total	638,00	100,00				R\$ 2.850,76

“A MgC é obtida subtraindo-se do preço de venda os custos e despesas variáveis” (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2008, p. 131).

Dividindo a margem de contribuição total pela quantidade produzida, para estipular a margem de contribuição total da produção, demonstrando quanto os produtos gerou de margem de contribuição sobre volume vendido, assim facilitando visualizar o quanto sobrou para arcar com os custos e despesas fixas, e conseqüentemente, o lucro da empresa, assim teremos:

Margem de contribuição total = $R\$ 2.850,76 / 638 = R\$ 4,47$.

Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 182) confirmam a justificativa dizendo que, “A margem de Contribuição é o valor que sobra de cada unidade vendida e, portanto, deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixos, taxas e impostos e, ainda, proporcionar lucro”.

Pegando os custos fixos do mês e dividindo-os pela Margem de contribuição total encontra-se o Ponto de Equilíbrio em unidades, apresentado a seguir:

Ponto de Equilíbrio = R\$ 1.235,00/ R\$ 4,47 = 276,29 unidades.

“A maneira mais coerente para calcular o ponto de equilíbrio de uma empresa que produz e vende dois ou mais produtos consiste em adotar um percentual de participação de cada receita individual em função da receita total” (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2008, p. 187).

O ponto de equilíbrio de cada produto é encontrado multiplicando o percentual de participação de cada produto produzido pelas unidades encontradas, o que sobrar da diferença da quantidade vendida pelo ponto de equilíbrio é lucro para a empresa.

Bolacha: $24,14\% \times 276,29 = 67$ unidades aproximadamente;

Rosca: $55,17\% \times 276,29 = 153$ unidades aproximadamente;

Pão: $20,69\% \times 276,29 = 57$ unidades aproximadamente.

Para que o ponto de equilíbrio não fique vulnerável é importante a empresa operar dentro da margem de segurança, onde deduzindo da quantidade produzida o ponto de equilíbrio temos:

Bolacha: $154 - 67 = 87$ unidades

Rosca: $352 - 153 = 199$ unidades

Pão: $132 - 57 = 75$ unidades.

“[...] A partir de determinado momento, haverá certa quantidade vendida que determinará um ponto neutro, isto é, o prejuízo será igual a zero e, a partir daí, a empresa irá começar a apresentar lucro” (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2008, p. 177).

Os dados coletados possibilitou que fosse ilustrada uma Demonstração do Resultado Mensal.

TABELA 3 - CUSTEIO VARIÁVEL DO MÊS DE SETEMBRO EM REAIS E PERCENTUAIS

Demonstração do Resultado	R\$	%
Receita total	R\$ 4.147,00	100,00
(-) Custos/Despesas Variáveis	(R\$ 1.296,24)	
Margem de Contribuição	R\$ 2.850,76	68,74
(-) Custos/Despesas Fixos	(R\$ 1.235,00)	
Resultado Líquido	R\$ 1.615,76	38,96

Para o cálculo, usou-se como base as vendas realizadas no mês de setembro, onde a partir do faturamento bruto da empresa (R\$ 4.147,00) foram deduzidos os custos variáveis (R\$ 1.296,24) e os custos fixos (R\$ 1.235,00), o resultado desta demonstração (R\$ 1.615,76) representa o resultado líquido mensal adquirido.

5 CONCLUSÃO/CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta análise demonstra que a utilização da contabilidade de custos como ferramenta no meio gerencial torna-se um mecanismo indispensável no que se refere à decisão, de modo que consiste na apresentação de informações que servem de sustentação para diversas decisões gerenciais em muitas empresas. Assim, de acordo com os resultados fornecidos, o administrador pode tomar decisões em caso de prestação de serviços, compra de mercadorias, quantidade a ser fabricada, ou não, de cada produto, novos investimentos, etc.

Dentro do estudo foi demonstrado o uso do método de custeio variável, o qual gera relatórios gerenciais internos com maior relevância, com intuito de demonstrar seus aspectos favoráveis e os desfavoráveis e, contudo, mostrar a importância e as informações que eles contêm. Pelo trabalho exposto, verifica-se que a Margem de Contribuição Total obtida pela empresa, o produto rosca possui a maior cooperação, com R\$ 5,20 por pacote, seguida pela bolacha com R\$ 4,38 por pacote, e pão com R\$ 2,62 por unidade. Em relação ao ponto de equilíbrio, para que a receita supere os gastos, onde a produção é 352 pacotes de rosca, será necessário vender 153 pacotes, a bolacha com produção de 154 pacotes, 67 pacotes, e o pão com produção de 132 unidades, um total de 57 unidades de pão, todos para atingir o ponto neutro, onde a diferença de 199 pacotes de rosca, 87 pacotes de bolacha e 75 unidades de pão indica o a redução que pode haver nas vendas sem que ocorra prejuízo.

De acordo com a tabela 3, o resultado mensal projetado foi de R\$ 1.615,76 no qual demonstra um percentual de 38,96% da receita total, nota-se que a margem de contribuição tem um percentual correspondente a 68,74%, mostrando a rentabilidade se considerados apenas custos variáveis de fabricação dos produtos. Portanto, a empresa mostrou-se rentável, dentro de suas características, conseguindo quitar todos os seus custos fixos do período e ainda obteve lucro como demonstrado na tabela. Em relação ao produto que tem maior potencial de lucro, de acordo com o conhecimento empírico do entrevistado, esperava-se que o pão fosse mais rentável, contudo, o levantamento de dados feito com auxílio da contabilidade de custos aponta o contrário, onde a rosca é o produto com maior rentabilidade, assim podendo ser um dos itens a terem um maior investimento. Desta forma, demonstra a importância do conhecimento da contabilidade de custos, que pode ser considerada uma ferramenta chave para a gestão de qualquer tipo de entidade.

Com base nas pesquisas e análises de dados foi possível concluir que o conhecimento gerencial, adquirido com auxílio da Contabilidade de Custos, é indispensável por ser considerado uma ferramenta chave na gestão de uma empresa. As informações são capazes de munir seus usuários com dados inestimáveis, de modo a apresentar ao administrador condições de decidir o destino da entidade.

Contudo, este trabalho não tem interesse em findar o assunto, não tem característica conclusiva, mesmo destacando a importância do conhecimento da contabilidade de custo para uma boa administração e segurança na tomada de decisões, assim, necessita-se fazer uma avaliação sob enfoque dos demais métodos de sistema de custeio, analisando os fatores favoráveis e desfavoráveis, até então não analisados no presente artigo para melhor complementar.

6 REFERÊNCIAS

1 ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico:** elaboração de trabalhos na graduação. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

2 ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços:** um enfoque econômico-financeiro. 9. ed. São Paulo. 2010.

3 BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos:** aplicação em empresas modernas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

4 CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO.

Custos: ferramentas de gestão. São Paulo: Atlas, 2000.

5 DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz E.. **Gestão de custos e formação de preços:** conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 2. ed. São Paulo. Atlas. 2008.

6 DUTRA, René Gomes. **Custos:** uma abordagem prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

7 FERRÃO, Romário Gava; FERRÃO, Liliâm Maria Venturim. **Metodologia científica para iniciantes em pesquisa:** enfoque acadêmico com abordagem teórico pratica: guia de elaboração e divulgação de trabalhos científicos. 4. ed. Vitoria: Incaper – Instituto Capixaba de Pesquisa Técnica e Extensão Rural, 2012.

8 GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

9 LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

10 _____. **Custos:** planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

11 MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

12 _____. _____. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

13 NISHITANI, Paulo Kiyoshi et al. **Contribuições arquivísticas à tomada de decisão nas instituições contemporâneas.** Londrina, v. 32, n. 2, p. 117-126, jul./dez. 2011. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/seminasoc/article/viewFile/11687/13820>>. Acesso em: 25 mai. 2016.

14 PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial:** um enfoque em sistema de informação contábil. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

15 PIZZOLATO, Nélio D. **Introdução à contabilidade gerencial.** 2. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

16 SEBRAE. **Microempreendedor individual:** tudo o que você precisa saber para ser um MEI. 04 ago. 2016. s.l. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/o-que-e-ser-mei,e0ba13074c0a3410VgnVCM1000003b74010aRCRD#perfil-do-mei>>. Acesso em: 01 set. 2016.

17 VIEITA, Ana Paula Lobo. **O custeio por absorção e o custeio variável:** vantagens e desvantagens sobre o método a ser adotado pela empresa. [s.d.]. Disponível em: <<http://peritocontador.com.br/wp-content/uploads/2015/04/Ana-Paula-Lobo-Vieita-O-Custeio-por-Absor%C3%A7%C3%A3o-e-o-Custeio-Vari%C3%A1vel-Vantagens-e-Desvantagens-sobre-o-M%C3%A9todo-a-ser-Adotado-pela-Empresa.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2016. s.l.