

ESTRATEGIA DE FORMAÇÃO DE PREÇO EM UMA MICROEMPRESA

Jefferson Tomazini de Freitas¹

Eunice da Silva Fazolo²

RESUMO

O artigo buscou analisar a importância da gestão de custos, como uma excelente ferramenta que auxilia na formação do preço de um produto, proporcionando um grande diferencial para empresa. A empresa que procura aplicar a gestão de custos consegue uma vantagem sobre os concorrentes, pois ela tem as informações necessárias dos gastos na produção de seu produto, com isto, poderá definir sua margem de contribuição, ter um preço acessível e verificar se despesas estão sendo cobertas com o preço praticado.

Palavras-chave: Custos. Preço. Decisão.

ABSTRACT

The article sought to analyze the importance of cost management as an excellent tool that assists in the formation of the price of a product, providing a great differential for the company. The company that seeks to apply cost management gets an advantage over competitors because it has the necessary information of the expenses in the production of its product, with this, it will be able to define its margin of contribution, to have an accessible price and to verify if expenses are being covered with the price charged.

.Keywords: Costs. Price. Decision.

1 INTRODUÇÃO

Na atualidade com um mercado competitivo, muitas empresas encontram dificuldades para se manter no mercado, por não conseguir competir com os preços praticados pelos concorrentes que já estão consolidadas no mercado e já conquistaram sua clientela.

¹ Graduando em Administração pela Faculdade Multivix Castelo-ES.

² Professora orientadora da Faculdade Multivix Castelo-ES.

Um dos motivos é que o empresário quando decide abrir uma empresa não faz uma pesquisa de mercado, para se ter uma ideia de qual preço possa aplicar no seu produto. Outro erro cometido é quando tem um percentual de lucro que deseja aplicar ao preço do produto, porém, acaba esquecendo de levar em consideração os impostos não recuperáveis inclusos na compra, e também os gastos operacionais que a empresa possui.

Muitas empresas não se mantêm em funcionamento, pela falta de experiências dos novos empresários e para ajudar a resolver esta demanda, o melhor seria buscar ajuda de uma consultoria para auxiliar na sua formação de preço e organizar a empresa através de orientações e dicas para que a empresa possa alcançar os seus objetivos.

Uma ferramenta empresarial que a empresa pode usar para ajudar no auxílio de sua gestão é a ferramenta de custos, através de uma análise crucial dos custos operacionais da produção da empresa, onde ela separa o que é uma despesa, o que é um custo da produção, com isto auxiliando na agregação dos custos do produto, definir a sua margem de contribuição no preço do produto, e tendo a certeza que o preço praticado está cobrindo suas despesas operacionais.

Neste contexto, procura-se entender qual a dificuldade que as microempresas encontram em utilizar as ferramentas apropriadas na formação de seus preços de vendas e se o valor apurado atende aos objetivos da empresa. Assim, como objetivo específicos propostos espera-se:

- Verificar a importância da formação de preço para os produtos fabricados;
- Aplicar as ferramentas de auxílio na formação de preço;
- Analisar os resultados obtidos após aplicar as ferramentas utilizadas na formação de preço.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Gestão de Custos

Um dos grandes desafios encontrados pelos empresários atualmente em um mercado competitivo é a formação de preço, se não souber reconhecer qual o custo

do produto, qual a sua despesa, o preço aplicado ao produto pode não estar cobrindo as obrigações da empresa, conseqüentemente gerando prejuízo e podendo levar a falência. (SEBRAE, 2010)

Para se iniciar a produção de um determinado produto o empresário deverá fazer um planejamento orçamentário do que será gasto para se produzi-lo, fazer uma estimativa de venda. (DUBOIS; KULPA; SOUZA,2009)

Para se fazer a apuração dos custos dos produtos devemos saber identificar o que é insumo, mão-de-obra direta, mão-de-obra indireta. Para poder alocar os seus custos corretamente e não distorcer os resultados que este produto pode apresentar quando for elaborar o preço de venda do produto. (DUBOIS; KULPA; SOUZA,2009).

Nas terminologias de custos, pode-se compreender as definições de gastos, investimentos, de custos, despesas e perdas.

Gastos são os sacrifícios financeiros que a empresa faz na compra de produtos/serviços com o intuito de fazer a empresa possa obter lucro. (MARTINS,2003)

Investimentos são todos os bens e direitos obtidos que a empresa registra no ativo dela, para ser usado com o intuito de venda, a aquisição de materiais é considerada um investimento em seu estoque. (MEGLIORINI,2001)

Custos são todos os gastos, necessários que a empresa faz para a fabricação dos produtos, estes gastos não são considerados investimentos. Eles estão diretamente ligados a parte industrial da empresa. (MEGLIORINI,2001)

Despesas não estão associadas à produção de um produto, mas estão ligados direta ou indiretamente aos gastos de bens ou serviços utilizados na produção de um produto ou serviço. (BRUNI; FAMÁ,2012)

Perda é o resultado de um consumo anormal na produção de um produto, onde pode ser decorrido de inundação, incêndio, entre outros fatores. (DUBOIS; KULPA; SOUZA,2009).

Na fabricação de um produto os custos podem ser definidos como diretos e indiretos.

Custos diretos são os custos que se podem ser identificados facilmente na produção do produto, eles podem ser facilmente apreciáveis de forma objetiva no cálculo da produção dele. (Bruni, Fama.)

Custo indireto não pode ser facilmente identificado ou apontado na produção do produto, ele passará por um processo de rateio, para ser atribuído corretamente ao produto. (Bruni, Fama.)

2.2 Custeio por Absorção

O custeio por absorção é o método admitido pela contabilidade financeira e por lei, princípios contábeis, este método compõe-se na destinação de todos os custos do produto, em todas as fases do processo de produção deverão ser absorvidos. Bem como é o único método predileto na obtenção do quadro de demonstração de resultados dos exercícios fiscais, onde este método é utilizado na maioria do mundo. (DUBOIS; KULPA; SOUZA)

2.3 Custeio Variável

O método de custeio variável pode ser estabelecido como aquele que os custos fixos são destinados nos resultados como se fossem despesas, onde os custos e despesas variáveis são princípios para se obter a margem de contribuição. A margem de contribuição é obtida pela dedução do preço de venda, dos custos e despesas variáveis. (DUBOIS; KULPA; SOUZA)

2.4 Micro e Pequenas Empresas

Segundo SEBRAE (2014) as Micro e Pequenas Empresas já são as principais geradoras de riqueza no comércio no Brasil (53,4% do PIB deste setor). No PIB da indústria, a participação das micro e pequenas (22,5%) já se aproxima das médias empresas (24,5%). E no setor de Serviços, mais de um terço da produção nacional (36,3%) têm origem nos pequenos negócios.

“A Lei Geral é o novo Estatuto Nacional das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte. Instituída pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, vem estabelecer normas gerais relativas ao tratamento

diferenciado e favorecido a ser dispensado às Microempresas (ME) e às Empresas de Pequeno Porte (EPP) no âmbito dos poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, nos termos dos artigos 146, 170 e 179 da Constituição Federal

Veja os principais benefícios previstos na Lei Geral: a) regime unificado de apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive com simplificação das obrigações fiscais acessórias; b) desoneração tributária das receitas de exportação e substituição tributária; c) dispensa do cumprimento de certas obrigações trabalhistas e previdenciárias; d) simplificação do processo de abertura, alteração e encerramento das MPEs; e) facilitação do acesso ao crédito e ao mercado; f) preferência nas compras públicas; g) estímulo à inovação tecnológica; h) incentivo ao associativismo na formação de consórcios para fomentação de negócios; i) incentivo à formação de consórcios para acesso a serviços de segurança e medicina do trabalho; j) regulamentação da figura do pequeno empresário, criando condições para sua formalização; l) parcelamento de dívidas tributárias para adesão ao Simples Nacional. (BRASIL, <https://sitecontabil.com.br/lgeral.pdf>.)”

A lei acima é uma definição clara de quais são os deveres e direitos de uma empresa, onde o empresário precisa ficar atento, para não cometer um crime fiscal.

2.5 Definição de receita bruta das micro e pequenas empresas

A microempresa será a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário, devidamente registrados nos órgãos competentes, que aufera em cada ano calendário, a receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Se a receita anual for superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00, a sociedade será enquadrada como empresa de pequeno porte. Receita bruta é o valor total que a empresa pode adquirir pelo resultado das vendas de seus produtos/serviços em um determinado período.

Ainda dentro desta classificação, existe o MEI – Microempreendedor Individual, aquele que trabalha por conta própria, com registro de pequeno empresário e exerce umas das mais de 400 modalidades de serviços, comércio ou indústria. A figura do MEI surgiu em 2008, com a lei nº128, buscando formalizar trabalhadores brasileiros que, até então, desempenhavam diversas atividades sem nenhum amparo legal ou segurança jurídica. Com a legislação em vigor desde 2009, mais de 7 milhões de pessoas já se formalizaram como microempreendedores individuais. Seu faturamento anual é de R\$ 81.000,00 (SEBRAE-SC).

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa possui natureza exploratória e visa gerar conhecimento para aplicação prática na verificação e solução de um problema específico, apurar custos e formar preço de venda, analisando fontes teóricas e estudo de caso.

Ao se referir a pesquisa exploratória, Andrade (2002) ressalta algumas finalidades primordiais, como: proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formação das hipóteses; ou descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto.

A pesquisa iniciará através de análise bibliográfica. Para GIL(1999, p. 12) a pesquisa bibliográfica [...] “desenvolvida mediante material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos. Isso facilita na abordagem do estudo de caso proposto, expandindo conhecimento mais detalhado do assunto, facilitando sua abordagem e análise.

A pesquisa também possui abordagem qualitativa, se propondo obter um levantamento de dados que segundo Richardson (1999, p. 80) os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a intervenção de certas variáveis.

A pesquisa tem caráter descritivo, pois tem objetivo de observar os dados levantados, registrar, classificar e interpretar. De forma análoga, Andrade (2002) destaca que a pesquisa descritiva se preocupa em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classifica-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles.

O estudo de caso aborda definições dos gastos, sua identificação para formação do preço de venda, dentro de uma empresa de microempreendedor individual, no ramo alimentício, terá nome fictício para sigilo e aqui será denominada de Quitutes da Jo.

Trabalhando na fabricação, distribuição de salgadinhos para festa por encomenda e abrangendo especificamente os tipos: disco, coxinha, rissoles, bolinha de queijo, enroladinho, também trabalha com a fabricação de bolo no pote e torta no pote. Estes últimos não farão parte deste estudo.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

O método utilizado nesta pesquisa é custeio variável com o intuito analisar os resultados, podendo assim identificar qual produto tem a melhor margem de contribuição.

4.1 Análise do Processo de Fabricação dos Salgadinhos

O salgado a ser analisado é a coxinha em relação aos outros tipos fabricados, considerando que a massa rende 100 unidades de salgadinhos para qualquer tipo. O processo se inicia com a medição de tais ingredientes para a fabricação da massa:

- 500 gramas de trigo;
- 750 mililitros de água;
- 250 mililitros de leite;
- 150 gramas de manteiga;
- 25 gramas de sal;
- 25 gramas de coloral;
- 5 gramas de sazón.

Na fabricação do recheio inicialmente se cozinha o peito de frango no fogão a gás com os temperos no caso da coxinha. Após cozinhar o peito de frango, este é desfiado e se faz a preparação do recheio levando-o ao fogo junto com os temperos. Para os demais recheios são utilizados muçarela, presunto, salsicha e orégano, nas seguintes quantidades:

- 150 gramas de peito de frango
- 200 gramas de milho verde
- 100 gramas de muçarela
- 100 gramas de apresuntado
- 100 gramas de salsicha
- 50 gramas de orégano

4.2 Apurando os Custos

Para a obtenção dos resultados foi criado um processo de pesquisa com o objetivo de apurar os custos de produção da empresa, baseando-se em informações

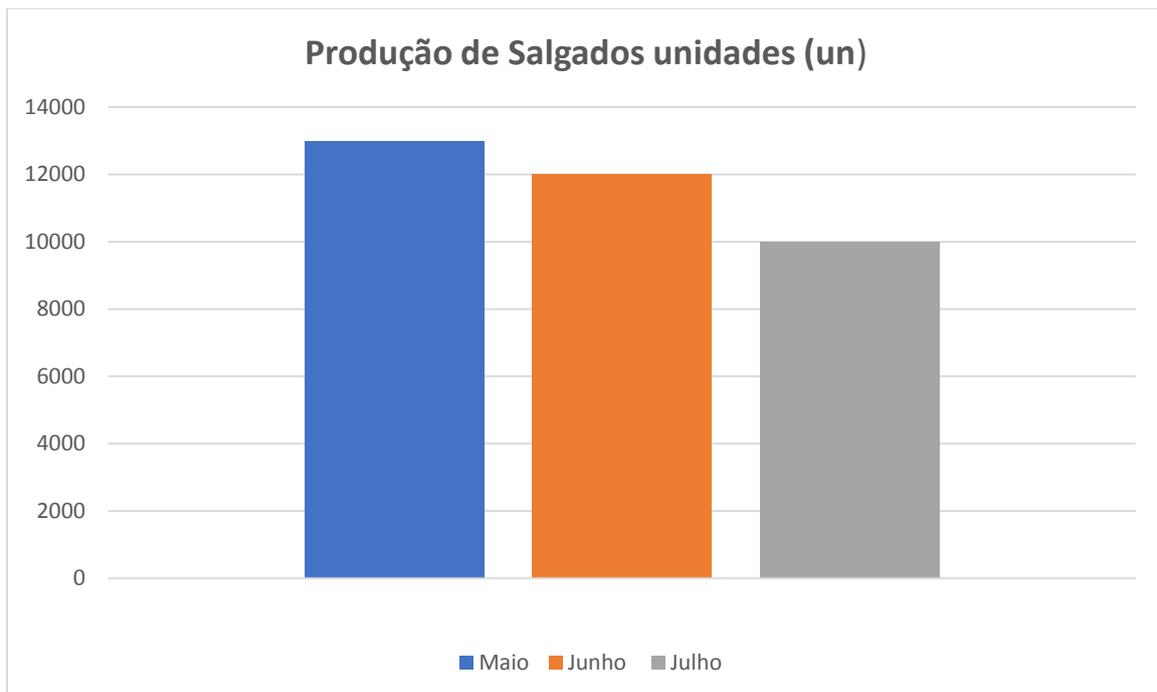
colhidas através da pesquisa de campo na empresa Quitutes da Jo, utilizando o método de custeio variável.

Para gerar os resultados apresentados, foram colhidos os dados de acordo com a produção/pedidos que a empresa teve no período de 01 de maio de 2018 a 31 de julho de 2018 e foram alimentados em planilhas para apuração de custos de fabricação.

4.2.1 Quantidade produzida de cada tipo nos meses de maio a julho de 2018

- Total de salgadinhos produzidos no mês de maio 13.000 unidades.
- Total de salgadinhos produzidos no mês de junho 12.000 unidades
- Total de salgadinhos produzidos no mês de julho 10.000 unidades
- Total de salgadinhos produzidos no geral 35.000 unidades.

Gráfico 1 - demonstrativo de produção total de salgadinhos



Fonte: Elaborado pelo autor

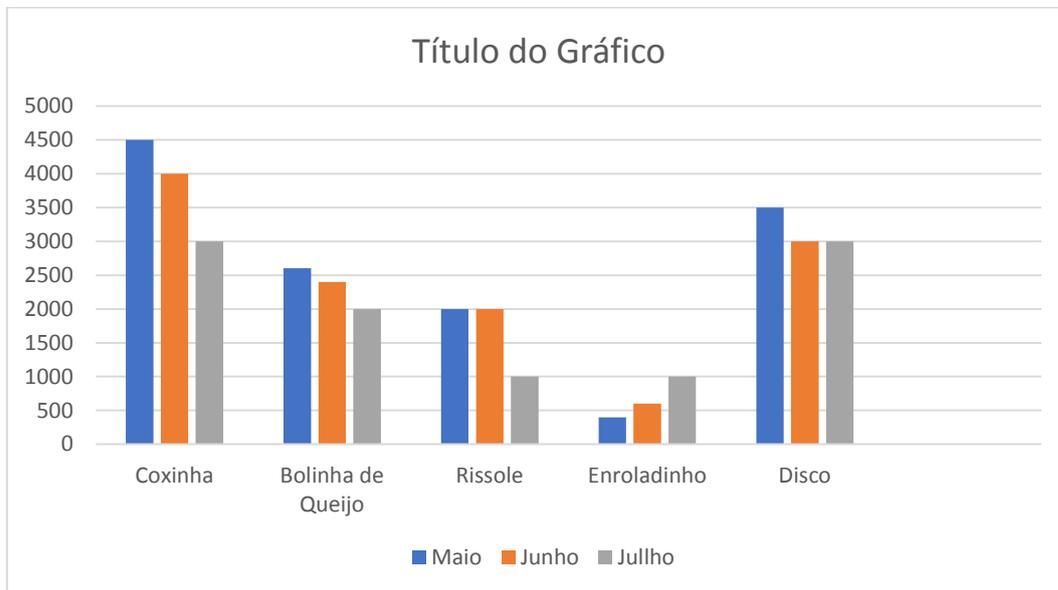
4.2.2 Quantidade produzida por tipos de salgadinhos no período de maio a julho de 2018

- Total de coxinhas produzidas no mês de maio 4.500 unidades, mês de junho 4.000 unidades, mês de julho 3.000 unidades.

- Total de bolinha de queijo produzidos no mês de maio 2.600 unidades, mês de junho 2.400 unidades, mês de julho 2.000 unidades.
- Total de rissole produzidos no mês de maio 2.000 unidades, mês de junho 2.000 unidades, mês de julho 1.000 unidades.
- Total de enroladinho produzidos no mês de maio 400 unidades, mês de junho 600 unidades, mês de julho 1.000 unidades.
- Total de disco produzidos no mês de maio 3.500 unidades, mês de junho 3.000 unidades, mês de julho 3.000 unidades.

No gráfico a seguir pode-se verificar a evolução de cada produção

Gráfico 2- Demonstrativo da produção de cada produto



Fonte: Elaborado pelo autor

4.2.3 custo direto de produção

A seguir apresenta-se detalhadamente os custos de produção, separados por custos da massa e por variedade de salgadinhos, os recheios e mão-de-obra utilizados no processo.

Quadro 1 - Custo do material utilizado na produção dos salgados.

Descrição	trigo	leite	manteiga	sal	coloral	sazon	Total do custo em R\$
unid. Medida	gr	ml	gr	gr	gr	gr	

Quantidade total utilizada em gramas	175.000	87.500	52.500	8.750	8.750	1.750	-
Custo da grama	0,00389	0,00389	0,00798	0,00149	0,0025	0,00469	-
Quantidade utilizada na coxinha	57.500	28.750	17500	2875	2875	575	-
Custo total em R\$ da coxinha	R\$ 223,68	R\$ 111,84	R\$ 139,65	R\$ 4,28	R\$ 7,19	R\$ 2,70	R\$ 489,33
Quantidade utilizada na B. Queijo	35000	17500	10500	1750	1750	350	-
Custo total em R\$ da bolinha de queijo	R\$ 136,15	R\$ 68,08	R\$ 83,79	R\$ 2,61	R\$ 4,38	R\$ 1,64	R\$ 296,64
Quantidade utilizada no Rissole	25000	12500	7500	1250	1250	250	-
Custo total em R\$ do Rissole	R\$ 97,25	R\$ 48,63	R\$ 59,85	R\$ 1,86	R\$ 3,13	R\$ 1,17	R\$ 211,89
Quantidade utilizada no Enroladinho	1000	5000	3000	500	500	100	-
Custo total em R\$ do Enroladinho	R\$ 3,89	R\$ 19,45	R\$ 23,94	R\$ 0,75	R\$ 1,25	R\$ 0,47	R\$ 49,74
Quantidade utilizada no Disco	47500	23750	14250	2375	2375	475	-

Custo total em R\$ do Disco	R\$ 184,78	R\$ 92,39	R\$ 113,72	R\$ 3,54	R\$ 5,94	R\$ 2,23	R\$ 402,58
Custo Total	R\$ 645,74	R\$ 340,38	R\$ 420,95	R\$ 13,04	R\$ 21,88	R\$ 8,21	R\$ 1.450,18

Fonte: Elaborado pelo autor

Na próximo Quadro estão identificados os gastos com os recheios e mão de obra:

Quadro 2 - Custo de recheio utilizado na produção dos salgados

Descrição	Frango	apresentado	muçarela	milho verde	salsicha	orégano	MOD	Total do custo em R\$
unid. Medida	gr	gr	gr	gr	gr	gr	Unid.	
Quantidade total utilizada em gramas	11500	14500	21500	26000	2000	7250	1	-
Custo da grama	0,01199	0,0199	0,025	0,0109	0,005	0,002	0,0514286	-
Quantidade utilizada na coxinha	11500	-	-	11500	-	-	11500	-
Custo total em R\$ da coxinha	R\$ 137,89	-	-	R\$ 125,93	-	-	R\$ 591,43	R\$ 855,24
Quantidade utilizada na B. Queijo	-	-	7000	-	-	-	7000	-
Custo total em R\$ da bolinha de queijo	-	-	R\$ 175,00	-	-	-	R\$ 360,00	R\$ 535,00
Quantidade utilizada no Rissole	-	5000	5000	5000	-	5000	5000	-
Custo total em R\$ do Rissole	-	R\$ 99,50	R\$ 125,00	R\$ 54,75	-	R\$ 10,00	R\$ 257,14	R\$ 546,39
Quantidade utilizada no Enroladinho	-	-	-	-	2000	-	2000	-
Custo total em R\$ do Enroladinho	-	-	-	-	R\$ 10,00	-	R\$ 102,86	R\$ 112,86
Quantidade utilizada no Disco	-	9500	9500	9500	-	9500	9500	-

Custo total em R\$ do Disco	-	R\$ 189,05	R\$ 237,50	R\$ 104,03	-	R\$ 19,00	R\$ 488,57	R\$ 1.038,15
Custo Total	R\$ 137,89	R\$ 288,55	R\$ 537,50	R\$ 284,70	R\$ 10,00	R\$ 29,00	R\$ 1.800,00	R\$ 3.087,63

Fonte: Elaborado pelo autor

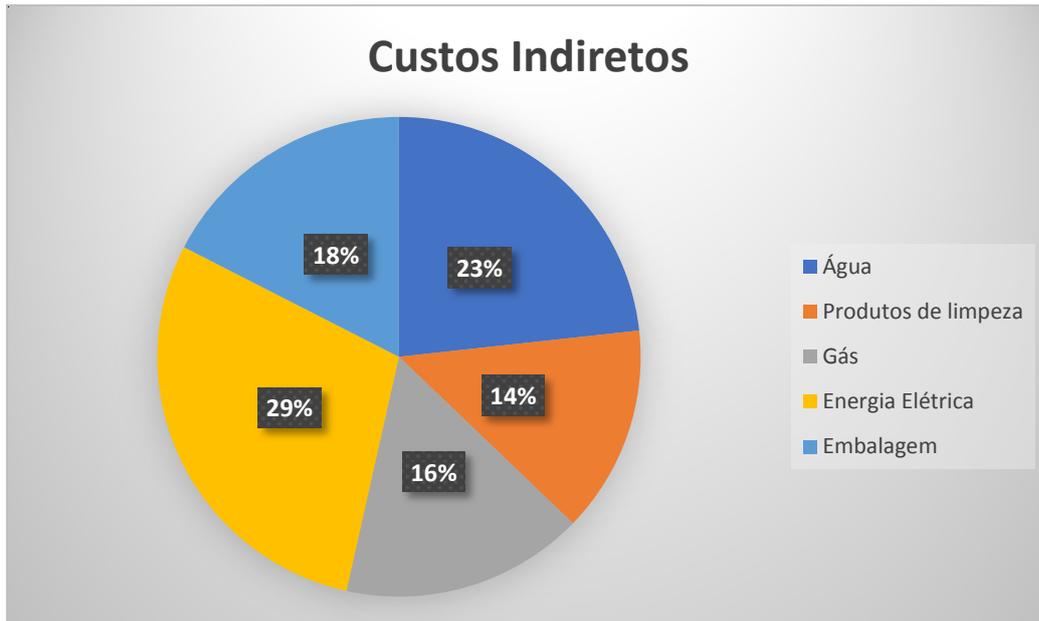
4.2.4 Custos indiretos

Para elaboração dos produtos, além dos custos diretos, a empresa possui os custos indiretos que auxiliam a produção tanto da elaboração, quanto na higienização do local. Estão discriminados abaixo com seus respectivos valores totais no período:

Descrição	Valor R\$
➤ Água:	200,00
➤ Produtos de limpeza:	120,00
➤ Gás:	140,00
➤ Energia Elétrica:	250,00
➤ Embalagem:	150,00
Total:	860,00

Para melhor visualização e compreensão da participação dos custos indiretos, pode ser observado no gráfico a seguir:

Gráfico 3 – Demonstrativo dos custos indiretos da produção



Fonte: Elaborado pelo autor

4.2.5 Apuração dos custos indiretos

Os custos indiretos foram rateados aos materiais pelas quantidades produzidas de cada material. O custo indireto total foi dividido pelo total de salgadinhos produzidos no trimestre, obtendo assim um custo médio unitário de produção, apresentado assim:

Total dos custos indiretos: R\$ 860,00

Quantidade produzida dos produtos 35.000 unidades

Formula do custo unitário = total dos custos indiretos / total de salgados produzidos

Valor do custo unitário = $860,00/35.000$ totalizando R\$ 0,024571 (trimestre)

Com base no rateio CIF por quantidade produzida de cada produto, pôde-se chegar ao valor de cada item, através da quantidade produzida x Custo Unitário, ficando assim:

- Coxinha: $11.500 * 0,024571 = 282,57$
- Bolinha de Queijo: $7000 * 0,025471 = 172,00$
- Rissole: $5000 * 0,024571 = 122,86$
- Enroladinho: $2000 * 0,025471 = 49,14$
- Disco: $9.500 * 0,024571 = 233,43$

4.3 Custo por Material

Tomando como base os dados apresentados e utilizando o método de custeio variável, foi possível fazer a apuração do custo de produção de salgadinhos.

Quadro 3 - Custo de produção cada produto

Descrição	Custo Direto	Custo Indireto	Total	Quantidade produzida (em cento)	Custo unitário
<i>identificador</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 = 1+2</i>	<i>4</i>	<i>5 = 3/4</i>
Coxinha	1.344,57	282,57	1.627,14	115	14,15
B.Queijo	831,64	172	1003,64	70	14,34
Rissole	758,28	122,86	881,14	50	17,62
Enroladinho	162,6	49,14	211,74	20	10,59
Disco	1.440,73	233,43	1674,16	95	17,62
Total	4.537,82	860	5.397,82	350	14,86

Fonte: Elaborado pelo autor

4.4 Formação do Preço de Venda

Para Bernardi (1996), o mark-up pode ser definido como um índice ou percentual que irá adicionar aos custos e despesas, o que não significa que deva ser aplicado linearmente a todos os bens e serviços.

Esta é uma ferramenta que auxilia na formação do preço dos produtos onde se leva em conta todos os gastos na produção, os impostos e taxas e o lucro que o empresário deseja ter sobre o produto, dando assim um preço a ser praticado pela empresa para que consiga cobrir as suas despesas e obter um retorno.

Bruni e Famá (2004, p. 341-342) apresentam as duas formas para encontrar o markup, que são: multiplicador, mais usual, representa por quanto devem ser multiplicados os custos para se obter o preço de venda a praticar; e divisor, menos usual, representa percentualmente o custo em relação ao preço de venda. Verificando as fórmulas.

Mark-up multiplicador

$$\text{Mark-up} = \frac{\text{Preço de venda} - \text{Custo}}{\text{Custo}} = \frac{\text{Preço de venda}}{\text{Custo}} - 1$$

1 – Soma das taxas percentuais

Mark-up divisor

$$\text{Mark-up} = \frac{100 - \text{soma das taxas percentuais}}{100}$$

Para se calcular o markup dos produtos, podemos considerar 5% de despesas, 2,5% de taxas e impostos e um lucro de 20 %.

$$\text{Mark-up} = 100 - 27,5 / 100$$

$$\text{Mark-up} = 72,50 / 100$$

$$\text{Mark-up} = 0,725$$

Para se chegar a formação do preço de vendas, diminui de 100 (inteiro) o somatório das despesas, lucros e impostos. O resultado é dividido por 100, assim, encontra-se o índice do mark-up divisor. Ou seja, para chegar ao preço de venda temos: o preço de custo dividido pelo índice do mark-up. Após verificação da fórmula e já tendo o cálculo do custo apurado, pode-se apurar o preço de venda de cada cento de salgadinhos:

Coxinha:

$$\text{PV} = \text{PC} / \text{MKD}$$

$$\text{PV} = 14,15 / 0,725$$

$$\text{PV} = 19,52$$

Bolinha de Queijo

$$\text{PV} = \text{PC} / \text{MKD}$$

$$\text{PV} = 14,34 / 0,725$$

$$\text{PV} = 19,78$$

Rissole

$$\text{PV} = \text{PC} / \text{MKD}$$

$$\text{PV} = 17,62 / 0,725$$

$$\text{PV} = 24,30$$

Enroladinho

$$\text{PV} = \text{PC} / \text{MKD}$$

$$\text{PV} = 10,59 / 0,725$$

$$\text{PV} = 14,61$$

Disco

$$\text{PV} = \text{PC} / \text{MKD}$$

$$\text{PV} = 17,62 / 0,725$$

$$\text{PV} = 24,30$$

Onde: PV=Preço de Venda

PC= Preço de Custo

MKD= Mark-up divisor

4.5 Análise dos valores apurados

A formação de custos é uma estratégia que se consegue aplicar quando se tem os dados necessários em mãos de um determinado período, pois sem estas informações não é possível avaliar as variáveis do processo e de como aplicá-las com o objetivo de ter uma vantagem competitiva no mercado.

Somente com estas informações levantadas e apuradas, será possível verificar e identificar quais pontos podem ser melhorados e como reduzir os custos, podendo assim, ajudar melhor nas tomadas de decisões.

4.6 Margem de Contribuição Unitária e Retorno

Com a análise dos dados apresentados é possível fazer o cálculo da margem de contribuição unitária dos produtos, ou seja, o valor que sobra do preço de venda do produto, após descontar as despesas e os custos variáveis gastos para se realizar a produção.

Quadro 4 - Análise da margem de contribuição

Produto	Quantidade produzida (em centos)	Custo médio variável direto	Despesa variável de venda	preço de venda	Margem de contribuição cento	margem de contribuição em %	Margem de Contribuição total
<i>Identificador</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5 = 4 - 2 - 3</i>	<i>6 = 5/4 * 100</i>	<i>7 = 1 * 5</i>
Coxinha	115	10,85	1,44	19,52	7,23	37,03%	831,45
B. Queijo	70	9,58	1,48	19,78	8,72	44,08%	610,40
Rissole	50	9,02	1,82	24,30	13,46	55,39%	673,00
Enroladinho	20	8,17	1,10	14,61	5,34	36,55%	106,80
Disco	95	10,29	1,82	24,30	12,19	50,16%	1.158,05

Fonte: Elaborado pelo autor

Analisando a margem de contribuição do cento apurada e com o preço de venda utilizado pela empresa no ramo alimentício de salgadinhos, pode-se calcular a porcentagem de lucro e a taxa de retorno da produção vendida. No mercado alimentício os produtos são vendidos por variedade, deste modo foi utilizado o custo médio variável apresentado no Quadro a seguir.

Quadro 5 – Análise do retorno sobre o preço de venda

Produto	Custo médio variável direto	Preço de venda	Margem de Contribuição cento	Margem de lucro líquida	Retorno sobre o preço de venda
Coxinha	10,85	19,52	8,67	79,91%	44,42%
B. Queijo	9,58	19,78	10,20	110,17%	51,57%
Rissole	9,02	24,30	15,28	169,40%	62,88%
Enroladinho	8,17	14,61	6,44	78,82%	44,08%
Disco	10,29	24,30	14,01	136,15%	57,65%

Fonte: Elaborado pelo autor

4.7 Análise de Margem de Contribuição Unitária e Taxa de Retorno

Analisando os Quadros 4 e 5 é possível constatar que a margem de contribuição varia de acordo com o tipo de salgadinho, portanto variando a taxa de retorno de cada um deles.

Diante dos valores apurados, pode-se observar que o rissole é o salgado que apresenta a maior taxa de margem lucro líquida com um valor de 169,40% de margem, já o enroladinho apresenta a menor margem de contribuição com um valor de 78,82%.

Fazendo um comparativo entre a coxinha e os demais tipos de salgadinhos, pode-se observar que ela não tem margem menor em relação aos demais, superando apenas à margem do enroladinho. Mesmo tendo uma margem menor que os demais a coxinha, pode-se considerar que é um bom produto de venda devido sua ótima aceitação no mercado. Em todo o processo, observa-se que a coxinha tem um dos maiores custos de produção equivale a R\$ 10,85 representando 22,64% dos custos médios, mesmo assim tem uma ótima margem de contribuição.

4.8 Análise da Margem de Contribuição Total e Quantidade Produzida

A produção de salgadinhos acontece conforme demanda. As encomendas são feitas pelos clientes. De acordo com a análise feita dos resultados podemos facilmente identificar que a coxinha no trimestre teve a maior produção e na sequência foi o disco, isso ocorreu pela preferência dos clientes para estes produtos.

Os salgadinhos tradicionais são os que têm a maior aceitação e conseqüentemente os que mais se produz e se vende eles juntos são responsáveis por 60 % da produção trimestral de salgadinhos e das vendas. São produtos de fácil confecção/produção e são responsáveis pelos maiores valores da margem de contribuição total, sendo assim a produção destes produtos é vantajosa para a empresa.

Embora o enroladinho apresente a menor margem a produção é viável pois ele apresenta uma ótima margem de contribuição e se comparado com a coxinha a

variação que eles apresentam é de 7,96%. Portanto ele pode ter uma boa participação nos resultados da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisando os resultados apurados, foi possível constatar que a massa não é o principal custo envolvido na produção, ela representa aproximadamente 33% dos custos, o principal custo é a mão de obra que representa aproximadamente 44% dos custos. Para que a empresa possa maximizar os seus lucros, uma opção é buscar no mercado fornecedores que possam lhe oferecer produtos de qualidade com o menor preço.

Analisando os custos indiretos podemos observar que a energia elétrica e a água apresentam os maiores valores, sendo que a energia representa aproximadamente 29% e a água aproximadamente 24%, isto acontece pois estes dois elementos são utilizados na produção dos salgadinhos o primeiro para iluminar o ambiente e o segundo que é utilizado na massa e também na limpeza do ambiente e das ferramentas utilizadas na produção da massa e recheio. É importante que a empresa faça um planejamento em relação aos gastos com energia e água procurando alternativas para diminuí-los.

Fazendo uma breve comparação entre a coxinha e os outros salgadinhos, mesmo que apresentando o maior custo de fabricação e um bom retorno em relação os outros salgadinhos, podemos concluir que ela tem uma ótima participação nos resultados da empresa, mostrando que seu custo seja maior consegue ter um ótimo retorno para a empresa.

Quando aplicadas as devidas ferramentas de formação de preço nos produtos fabricados, é possível analisar e verificar se o preço praticado cobre as despesas, impostos, taxas e gera o retorno esperado pela empresa. Com esta análise é possível identificar a geração de lucro ou prejuízo e qual produto é viável continuar a produção dele e/ou quais medidas a serem tomadas para que a empresa possa alcançar os seus objetivos.

Os levantamentos dos valores precisam ser revisados constantemente, para que os custos sejam ajustados evitando queda na margem de contribuição de cada produto.

Análise criteriosa de todos os gastos facilitando o conhecimento e identificação correta dos valores a serem analisados.

Diante dos valores apresentados, apurados e analisados, a empresa pode ter segurança de que todos os seus produtos estão contribuindo positivamente, ou seja, todos estão com margem de contribuição e lucro, proporcionando uma situação econômica favorável.

6 REFERÊNCIAS

ANDRADE, MARIA MARGARIDA DE. **Como Preparar Trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. Ed. São Paulo. Editora. Atlas, 2002.

BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços**. São Paulo: Ed. Atlas; 1996.

BRASIL: **DECRETO N° 3000 DE 26 DE MARÇO DE 1999**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm , acesso em 03 de junho de 2018.

BRUNI, A.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DUBOIS, ALEXY; KULPA, LUCIANA; EURICO DE SOUZA, LUIZ. **Gestão de Custos e Formação de Preço: Conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e Margem de Competitividade**. 3. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 2012.

GIL, ANTONIO CARLOS. **Métodos e técnicas de pesquisa em ciências social**. 5. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 1999.

LEAL, BRUNI, ADRIANO; FAMA. RUBENS. **Gestão de Custos e Formação de Preços: Com Aplicações na Calculadora HP12c e Excel**. Editora. Atlas. São Paulo, 2012.

MARTINS, ELISEU. **Contabilidade de Custos: O Uso da Contabilidade de Custos como Instrumento Gerencial de Planejamento e Controle**. 9. Ed. São Paulo. Editora Atlas S. A., 2003.

MEGLIORINI, EVANDER. **Custos**. São Paulo. Makron books. 2001

RICHARDSON, ROBERTO JARRY. Pesquisa Social: Métodos e Técnicas. 3. Ed. São Paulo. Editora Atlas, 1999.

SEBRAE: **Entenda as diferenças entre microempresa pequena empresa e disponível em** <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>> acesso em 03 de junho de 2018.

SEBRAE: **Lei Geral das Micro e Pequena Empresa**. Disponível em <https://sitecontabil.com.br/lgeral.pdf> acesso em 03 de junho de 2018.

SEBRAE: **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**.<http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>> acesso em 03 de junho de 2018.

SEBRAE: **Você sabe o que é um microempreendedor individual mei**, <http://blog.sebrae-sc.com.br/voce-sabe-o-que-e-um-microempreendedor-individual-mei/>, acesso em 04 de dezembro de 2018.