

JONATHAS MARTINS RODRIGUES

RONY SILVEIRA COELHO

**A RELEVÂNCIA INFORMACIONAL DA GESTÃO DE
CUSTOS NAS TOMADAS DE DECISÕES: UM ESTUDO DE
CASO APLICADO EM UMA FABRICA DE EMBALAGENS
PLASTICAS NA CIDADE DE CARATINGA/MG**

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JONATHAS MARTINS RODRIGUES

RONY SILVEIRA COELHO

**A RELEVÂNCIA INFORMACIONAL DA GESTÃO DE
CUSTOS NAS TOMADAS DE DECISÕES: UM ESTUDO DE
CASO APLICADO EM UMA FÁBRICA DE EMBALAGENS
PLASTICAS NA CIDADE DE CARATINGA/MG**

Trabalho de Conclusão de Curso apresenta à banca examinadora do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Doctum de Caratinga como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Professor Manoel Grilli.

FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulada:

A RELEVÂNCIA INFORMACIONAL DA GESTÃO DE CUSTOS NAS TOMADAS DE DECISÕES: UM ESTUDO DE CASO APLICADO EM UMA FÁBRICA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS NA CIDADE DE CARATINGA/MG

Elaborada pelos alunos:

Jonathas Martins Rodrigues e Rony Silveira Coelho

Foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceita pelo curso de Ciências Contábeis da Rede de Ensino Doctum, como requisito parcial de obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Caratinga, 08 de julho de 2019.

Orientador

Prof. Examinador 1

Prof. Examinador 2

RESUMO

Em um mercado cada vez mais competitivo e de constante transformação ocasionou-se para as empresas processos de reestruturação, pois as mudanças que ocorrem no ambiente em que elas estão inseridas seja interno ou externo, impacta o seu processo de desenvolvimento. Para a garantia da sobrevivência empresarial em um ambiente tão hostil, faz-se necessário conhecimento amplo e gestão eficiente de custos para que as mudanças mercadológicas não impactam negativamente no alcance da maximização de resultados. Sendo assim, tornou-se o foco desta pesquisa analisar a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões, mediante as ferramentas de controle de custos. Com a finalidade de identificar na prática a necessidade das empresas em mensurar e controlar seus custos, o estudo desenvolveu-se na fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG, que atua em um segmento extremamente competitivo e onde as empresas geralmente são de médio e grande porte, onde sempre se tem a concorrência de produtos importados e margens de lucro apuradas no extremo. A metodologia de pesquisa desse estudo é quantitativa, descritiva e bibliográfica, utilizando método de Custeio Variável no processo de produção da empresa, como ferramenta de custeio para obtenção de informações fornecidas pela empresa sobre o seu processo de produção nos anos de 2017 e 2018, teve por finalidade fornecer auxílio para as tomadas de decisões para a alta gerência, na conciliação de suas metas traçadas e o os objetivos alcançados.

Palavras chave: Gestão, Custos e Decisões.

ABSTRACT

In an increasingly competitive and constantly changing market, restructuring processes are caused to companies, because the changes that occur in the environment in which they are inserted are the internal or external, impacts the development process. To ensure business survival in such a hostile environment, comprehensive knowledge and cost-effective management is necessary so that market changes do not negatively impact on maximizing results. Thus, it became the focus of this research to analyze the informational relevance of cost management in decision making, through cost control tools. In order to identify in practice the companies' need to measure and control their costs, the study was developed in the plastic packaging factory in the city of Caratinga / MG, which operates in an extremely competitive segment and where companies are generally medium-sized and large, where you always have the competition of imported products and profit margins cleared in the extreme. The research methodology of this study is quantitative, descriptive and bibliographical, using Variable Costing method in the company's production process, as a costing tool to obtain information provided by the company about its production process in the years 2017 and 2018, had by purpose to provide support for decision-making for top management, reconciling its goals and objectives.

Key words: Management, Costs and Decisions.

AGRADECIMENTOS

A Deus que proporcionou forças para que concluíssemos mais uma etapa.

À família, que sempre esteve presente dando apoio e transmitindo mensagens motivadoras, pelo apoio, carinho e compreensão.

Aos docentes da Rede de Ensino Doctum, que contribuíram grandemente para nossa formação superior.

Ao nosso professor Manoel Grilli pela orientação repleta de conhecimento, sabedoria e paciência, estando sempre à disposição para nos auxiliar.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxograma do método de Custeio variável	20
Figura 2 – Ponto de Equilíbrio	21

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Resultado Operacional do exercício de 2018	29
Tabela 2 - Ponto de Equilíbrio Contábil – Mix	30
Tabela 3 - Ponto de Equilíbrio Financeiro – Mix	31
Tabela 4 - Ponto de Equilíbrio Econômico – Mix	32

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto De Equilíbrio Contábil	30
Gráfico 2 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto De Equilíbrio Financeiro	31
Gráfico 3 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto De Equilíbrio Econômico	32

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
2. CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS	13
2.1. Contabilidade Gerencial	13
2.2. Contabilidade de Custos	14
2.3. Controladoria e Contabilidade de Custos	15
2.4. Contabilidade Gerencial e Artefatos Contábeis	16
2.5. Métodos de Custeio	17
2.6. Métodos de Custeio Variável.....	19
3. METODOLOGIA.....	24
4. ESTUDO DE CASO	26
4.1. História da Empresa.....	26
4.2. Da metodologia aplicada	28
4.3. Análise e Interpretação De Dados.....	29
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	33
6. REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA	34

1. INTRODUÇÃO

As mudanças mercadológicas estudadas por Pereira (2015) destacou a necessidade das empresas em realizarem mudanças em seu modelo gerencial. Os impactos do ambiente externo das empresas refletem em sua gestão no controle interno, por isso a garantia do desempenho satisfatório das organizações envolve seu processo de produção, alterando e atualizando suas medidas de procedimento operacional.

A pesquisa originou-se da necessidade de evidenciar a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões, como estratégia de aprimoramento do planejamento operacional visando a gestão de qualidade na produtividade, tendo como tema a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões: um estudo de caso aplicado em uma fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG.

Com o desenvolvimento desse tema a pesquisa tem por objetivo geral demonstrar a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões. Proporcionando as empresas deter conhecimento referente ao seu processo de produção, identificando o mais apropriado método de custeio que possibilita identificar o custo de seus itens com precisão e consequentemente a formação de um preço de venda mais justo e competitivo, dessa maneira beneficiando o mercado consumidor com preços justos sem a perda de qualidade dos produtos, sendo competitivo, rentável e atrativo no mercado.

Conforme estudo desenvolvido por Santos, Dorow e Beuren (2016) a contabilidade é vista apenas para atender às exigências legais, fiscais e trabalhistas. Sendo relevante ressaltar que em um mercado cada vez mais competitivo, exige das empresas controle e planejamento para garantir sua sobrevivência no mercado e a contabilidade possui métodos de controles operacionais e instrumentos gerenciais que proporciona vantagens competitivas que, no entanto, não são utilizadas pelos gestores.

O estudo tem por objetivos específicos evidenciar a importância da gestão de custos na prestação de informações; verificar a aplicabilidade do método de custeio variável; e identificar no controle de custos informações que auxiliem os gestores.

A Contabilidade de Custos detém ferramentas que decorrentes da utilização dos métodos de custeio que possibilitam a evidência da real aplicabilidade no controle operacional destinados à linha de produção, disponibilizando assim dados e informações que contribuem para a Contabilidade Gerencial no auxílio aos gestores nas tomadas de decisões que impactam no aumento da rentabilidade.

O desempenho empresarial mediante as estratégias na adoção do sistema de custeio destaca-se pela exigência em distinguir todas as despesas e custos detalhadamente por setor empresarial, de forma que possa se mesurar e identificar cada vez mais os custos de um produto. Quanto mais a empresa conhece os custos, mais possibilidade ela tem de controlá-los, reduzi-los e de se tornar mais competitiva e com mais chances de se manter no mercado atual.

O problema proposto nesta pesquisa é: *“Como as informações obtidas através do gerenciamento de custos podem auxiliar os gestores nas tomadas de decisões, visando à maximização de lucro e a perpetuidade no mercado?”*.

Com a finalidade de responder o problema apresentado, o universo de estudo é uma fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG, aplicando o Custeio Variável no processo de produção da empresa, como ferramenta de custeio para obtenção de informações fornecidas pela empresa sobre o seu processo de produção nos anos de 2017 e 2018, fornecendo auxílio para as tomadas de decisões para a alta gerencia.

As hipóteses analisadas da pesquisa são:

H0- A gestão de custo mediante o método de custeio variável não fornece informações relevantes para os gestores auxiliando nas tomadas de decisões;

H1- A gestão de custo mediante o método de custeio variável fornece informações relevantes para os gestores auxiliando nas tomadas de decisões.

A metodologia de pesquisa desse estudo é quantitativa, descritiva e bibliográfica, utilizando método de Custeio Variável, visando proporcionar o controle operacional ao atender à necessidade informacional dos gestores no auxílio as tomadas de decisões que direciona os procedimentos internos no alcance dos objetivos empresariais na maximização de lucro e perpetuidade no mercado.

A pesquisa está estruturada em seis partes, sendo a primeira está a introdução; segunda as considerações conceituais, dando suporte técnico à prática de custeio que posteriormente será detalhado na fundamentação teórica utilizada para dar suporte científico à pesquisa; a terceira parte do trabalho é a Metodologia, incumbida a explicar os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento da pesquisa. A quarta é a análise e interpretação de dados mediante a aplicação do método de Custeio Variável.

Na quinta parte apresentam-se as considerações finais, visando o cumprimento dos objetivos estabelecidos e que responda a problematização apresentada no início do trabalho. Finalizando a Referência Bibliográfica, onde faz menção detalhada dos autores e suas obras referentes ao assunto que condiz com a Contabilidade de Custo e Contabilidade Gerencial.

2. CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS

2.1. Contabilidade Gerencial

Foi estudo para Garrison (2001) a Contabilidade Gerencial no fornecimento de informações e o controle do processo de produção. Dentre o gerenciamento e controle das atividades das empresas, o autor destacou a relação da Contabilidade de Custos com a Contabilidade Gerencial. O desenvolvimento da Contabilidade Gerencial necessita de informações prestadas pela Contabilidade de Custos pertinentes ao seu ambiente interno, para que os gestores tomem as decisões que estejam conforme objetivos das empresas.

De acordo com o estudo desenvolvido por Guerreiro, Frezatti e Casado (2006) a Contabilidade Gerencial reflete o desempenho dos gestores nas tomadas de decisões. Conforme resultado da pesquisa o nível e a qualidade informacional impactam nos êxito das empresas, decisões mais assertivas proporcionam melhores resultados, gestores capacitados e melhores informados são mais minuciosos ao alocarem recursos.

Para Carvalho e Leão (2007) a Contabilidade Gerencial proporciona as empresas métodos para alcançar seus objetivos almejados. De acordo com a obra desenvolvida pelos autores a estratégia empresarial agrega valores para as organizações, refletindo na sua maximização de lucro e sobrevivência às mudanças constante de mercado, estabelecendo metas específicas que garantem o sucesso empresarial.

O progresso empresarial analisado por Costa (2007) identificou entre as ferramentas da Contabilidade Gerencial a Gestão Estratégica a análise das informações obtidas e parâmetro nas tomadas de decisões. Em um mercado competitivo a gestão estratégica possibilita o desenvolvimento de medidas e aperfeiçoamento de processos que garantem a perpetuidade no mercado.

A Contabilidade Gerencial em acompanhamento as mudanças ocorridas no mercado, visa proporcionar aos gestores métodos de desenvolvimento empresariais que proporcionam a eficiência organizacional. Conforme estudo realizado por Teixeira, Gonzaga e Santos (2011) o desempenho empresarial resulta da aplicação de métodos que apresentam conformidade com a atividade empresarial, podendo ser aplicado ferramentas tradicionais ou modernas da Contabilidade Gerencial.

Silva et al (2011) destacou em sua pesquisa as informações prestadas pela Contabilidade Gerencial, como recurso empresarial na agregação de valores. As variáveis que impactam na apuração do lucro econômico necessitam de uma análise ponderada e minuciosa, sendo de suma

importância a utilização dos artefatos gerenciais na obtenção das informações para o com/trole de seus custos.

2.2. Contabilidade de Custos

Mediante a instabilidade do mercado econômico e seu impacto na produtividade das empresas, Catelli (2001) analisou a utilização das ferramentas da Contabilidade de Custos em relação aos processos gerenciais estabelecidos pela Contabilidade Gerencial. Ao associar os ramos da Contabilidade com as mudanças no cenário empresarial, evidenciou que possuir dados sobre o processo de produção da empresa não resulta em alavancagem produtiva do negócio, faz-se necessário à utilização dos dados na obtenção de informações.

Conforme estudo desenvolvido por Ferreira (2007) a Contabilidade de Custos originou-se mediante a Revolução Industrial com objetivo empresarial de mensuração dos custos pertinentes aos produtos fabricados, destinando-se na avaliação dos estoques conforme critérios atribuídos. No entanto o autor ressalta que decorrente das mudanças econômicas e exigências de mercado, a ordenação e organização dos dados em informações fornecidas pela Contabilidade de Custos permitiu posteriormente defini-la como ferramenta gerencial as tomadas de decisões.

Bornia (2010) destacou em sua obra que os custos podem ser classificados em diretos e indiretos, fixos e variáveis. Cabe ressaltar que ao analisar o momento da ocorrência da fabricação dos produtos, os custos podem ser classificados em diretos e indiretos, e ao analisar os níveis de produção serão fixos e variáveis em sua apuração.

Foi estudo para Dubois (2008) a diferenças entre os custos diretos e indiretos, bem como sua identificação no processo de produção. Os custos diretos estão diretamente relacionados com o processo de produção, sendo fácil sua identificação e mensuração, já os custos indiretos são necessários critérios de rateio para atribuição de seu valor ao produto.

Para a mensuração dos custos é de suma importância à análise dos níveis de produção. Conforme o estudo realizado por Silva et al (2011) a quantidade produzida não interfere no valor dos custos fixo unitário, ou seja, o volume de produção não impacta o seu valor, mesmo que seja zero seu valor permanece inalterável.

De acordo com as considerações conceituais apresentadas por Dutra (2010) o custo variável possui relação com a quantidade produzida pelas empresas, dependendo do volume de produção, períodos de maior produção acarretará aumento nos seus custos variáveis, entretanto se nada produzirem seu valor será nulo.

2.3. Controladoria e Contabilidade de Custos

Nas tomadas de decisões gerenciais mediante as informações obtidas através da Contabilidade de Custos temos a função do Controller, que segundo Borinelli (2006) é o profissional da controladoria que deve detém as informações do processo de produção, fornecendo relatórios que auxiliam os gestores no planejamento empresarial.

Conforme Silva (2008) a Contabilidade de Custos utiliza métodos de custeio para a mensuração dos custos das empresas, com a finalidade de obter os dados operacionais dos processos de produção é necessário à classificação dos custos que envolvem as atividades das empresas.

O gerenciamento de produção estudado por Richard, Devinney e Johnson (2009) evidenciou a aplicação dos métodos contábeis no controle interno de produção, ampliando a visão interna e externa da atividade da empresa, possibilitando a economia dos custos operacionais sem afetar a qualidade dos produtos ofertados, mantendo ainda o desempenho empresarial na maximização de lucro e aumento da rentabilidade.

Foi estudo para St-Martin e Fannon (2010) a gestão empresarial no acompanhamento do desempenho operacional. A análise do gerenciamento do resultado em relação à agregação de valores das empresas evidenciou que o progresso operacional das empresas incluiu os fatores que atraem investidores, por isso torna-se de extrema importância o acompanhamento do gestor no processo de produção visando à eficiência operacional.

Correa e Gianesi (2010) identificou a gestão estratégica eficiente, como vantagens competitivas para as empresas. As estratégias operacionais das empresas envolve a análise de seus sistemas operacionais, administrando seu processo de produção conforme os artefatos contábeis fornecidos que condiz com as peculiaridades de todas as empresas na finalidade de alcançar as metas estabelecidas.

De acordo com Padoveze (2010 p. 47), “para que a informação contábil seja usada no processo de administração, é necessário que essa informação contábil seja desejável e útil para as pessoas responsáveis pela administração da entidade”.

O estudo realizado por Lunkes, Rosa e Gasparetto (2011) destacou a controladoria como variável de auxílio no desenvolvimento estratégico empresarial, a qual tem por finalidade zelar pelo bom desempenho da empresa em seu ambiente interno e externo, sendo a base para as decisões da diretoria empresarial.

A competitividade mercadológica analisada por Volpato, Cecchetto, Lorenzetti e Brondani (2012) destacou a relevância da gestão empresarial, no acompanhamento das

mudanças ocorridas no mercado em que se atuando. A continuidade do empreendimento no mercado está relacionada com as decisões tomadas em relação às ameaças e oportunidades que envolvem a organização, impactando de forma positiva ou negativa sua perpetuidade.

A sobrevivência empresarial em um mercado cada vez mais competitivo necessita de acompanhamento e controle empresarial do chão de fábrica até a alta gerencia. Na pesquisa desenvolvida por Oliveira, Carvalho e Moraes (2012) destacaram a eficiência na gestão empresarial como resultado da atuação eficaz da Controladoria, em fornecimento de informações aos gestores e padrões de controle operacional de qualidade.

Para Cavalcanti (2013) empresas têm apresentado atividades operacionais cada vez mais complexas necessitando de estudos mais detalhados sobre seus processos de produção. Decorrente das exigências empresariais os gestores devem estar capacitados para lidarem com a situação do ambiente interno e externo das empresas, visando garantir a rentabilidade e sua continuidade no mercado.

Conforme Brizolla, Chiarello e Lavarda (2014) o desempenho operacional das empresas pode ser medido e controlado através das ferramentas gerenciais. A Controladoria evidencia as informações relevantes do processo de produção, fornecendo através da Contabilidade Gerencial as variáveis que impactam no desempenho empresarial, permitindo aos gestores maior compreensão de seu negócio.

Foi estudo para Junior e Cáceres (2015) a perpetuidade empresarial no mercado. A pesquisa realizada destacou como relevância do Marketing da organização a eficiência do controle interno e externo, em relação ao ambiente que a empresa está situada. As decisões tomadas pelos gestores devem ser levadas em consideração os fatores que impactam na imagem da empresa no mercado, decisões no processo interno como o de produção refletem nas estratégias de Marketing.

2.4. Contabilidade Gerencial e Artefatos Contábeis

Para Soutes (2006) aos artefatos contábeis são ferramentas para o profissional de contabilidade na obtenção de informações e para os gestores auxílio nas tomadas de decisões. A utilização dos métodos contábeis no controle do processo de produção permite maior compreensão das atividades operacionais da empresa e no desenvolvimento estratégico organizacional.

Leone e Leone (2010) evidenciaram que os dados operacionais fornecidos pela Contabilidade de Custos atendem diferentes necessidades gerenciais. A análise das

informações operacionais conforme o aperfeiçoamento da gestão econômica, permitido avaliar o desempenho do processo produtivo conforme a atividade empresarial determina o seu grau de êxito econômico operacional.

Mediante a instabilidade do mercado no impacto do progresso produtivo das empresas, os autores Moraes, Coelho e Holanda (2012) investigaram o desenvolvimento operacional das empresas nacionais com a aplicação dos artefatos contábeis. A execução dos artefatos gerenciais no aperfeiçoamento dos controles internos em conformidade com o avanço tecnológico reflete no desempenho empresarial e na seguridade empresarial em relação aos elementos que afetam seu ambiente externo e interno.

As prestações de informações da Contabilidade Gerencial tornam-se mais precisas com a utilização dos seus artefatos contábeis. No estudo realizado por Miranda (2011) as ferramentas que proporcionam eficácia na gestão contábil atendem aos requisitos de empresas nacionais e internacionais, sendo então indispensável sua utilização na eficiência na gestão do negócio.

Conforme a pesquisa realizada por Guerreiro, Comachione e Soutes (2010) os artefatos contábeis destinados à alta gestão, necessitam de informações precisas de seu controle interno operacional. O processamento e direcionadores de custos devem estar condizentes com os objetivos estabelecidos, para que os dados fornecidos pela Contabilidade de Custos sejam úteis no processo de organização das informações destinadas aos gestores na tomada de decisões.

Cunha, Martins, Neto e Ribeiro (2015) evidenciaram em sua obra a aplicabilidade dos artefatos contábeis nas empresas com a finalidade de obter melhores resultados operacionais e a maximização de lucro. Conforme estudo independente do setor de atuação da empresa é viável a utilização de ferramentas gerenciais no controle operacional, por fornecerem informações relevantes, tempestivas e confiáveis para a organização.

2.5. Métodos de Custeio

Para Baykasoglu e Kaplanoglu, (2008) a utilização da Contabilidade de Custos como método de sistema de custeio, faz-se necessário domínio de conhecimento pertinente ao processo de produção, englobado a aquisição de matéria-prima até o consumidor final. De acordo com a pesquisa realizada pelos autores, o sistema de custeio utilizado e implantado adequadamente refletem positivamente nos resultados empresariais, por impactar na capacidade de gerenciamento de produtividade.

Dentre os benefícios dos sistemas de custeio proporcionado pela Contabilidade de Custos, Yereli, (2009) destacou em sua obra o suporte proporcionado aos gestores no processo

de identificação de custos e as tomadas de decisões pertinentes à formulação de preços. O estudo evidenciou a eficácia na implantação do modelo de gerenciamento de custos que determina os custos e avalia o desempenho financeiro entre os períodos destinados a análise.

Para Cunha, Martins, Neto e Ribeiro (2015) a qualidade de gestão empresarial sofre impacto positivo com a aplicação do sistema de custeio e a utilização das informações fornecidas. Mediante os resultados obtidos pelos autores na pesquisa realizada, verificou que independente do ramo de atuação da organização, as ferramentas de gestão de custos permitem o alcance dos objetivos destinados, ou seja, tanto empresas atuantes no ramo comercial, industrial e orçamento e controle de custo ao atingir metas estabelecidas.

A classificação dos custos é de suma importância para que a empresa possa aplicar o melhor método de custeio que atendem as necessidades gerenciais na obtenção de informações. Dentre os métodos de custeio Guerreiro et al (2010) destacam em sua pesquisa os métodos de custeio por absorção, variável, pleno ou baseado em atividades.

Foi estudo para Santos (2012) o custeio por absorção integra todos os custos relacionados com a área de fabricação, sendo eles diretos, indiretos, fixos ou variáveis. O custeio por absorção permite identificar a margem de contribuição dos custos gastos no processo de produção, evidenciando ainda o produto mais rentável para a empresa.

Conforme pesquisa desenvolvida por Viceconti e Neves (2000) o custeio padrão refere-se ao planejamento de produção conforme as variáveis previstas e estabelecidas pela gerência a finalidade de se obter o controle de custos. O custeio padrão permite medir a eficiência no processo de produção da empresa e identificando as necessidades de melhoria no alcance das metas estabelecidas, proporcionando aos gestores a oportunidade de reduzir custo de produção e maximizar a rentabilidade do produto.

Crepaldi (2010) evidencia na sua pesquisa que entre os métodos de custeio, o sistema de custeio baseado em atividades destaca-se pela metodologia avançada e aperfeiçoada na apuração de centro de custos das empresas. O custeio baseado em atividades atribui os custos da empresa conforme a atividade desenvolvida no seu processo de produção.

Foi estudo para Santos, Dorow e Beuren (2016) o procedimento gerencial utilizados na tomada de decisão de micro e pequena empresa, que conforme resultado da pesquisa evidenciam que a tomada de decisão é centralizada na alta gestão. Os autores destacaram a necessidade do repasse das informações obtidas pelos contadores, por deterem conhecimentos contábeis dos métodos de custeio e das ferramentas de gestão.

2.6. Métodos de Custeio Variável

Martins (2001) destacou em sua obra que os gestores utilizam dentre os métodos de custeio, o custeio variável na obtenção de informações para as tomadas de decisões. O custeio variável atribui inicialmente aos produtos, apenas os seus gastos variáveis, permitindo identificar no valor de venda do produto a margem de contribuição para cobrir seus gastos fixos e evidenciando a rentabilidade do produto para a organização.

Para Lopes (2010) a compreensão dos dados fornecidos pelo o método de custeio variável, destaca-se pela relevância informacional nas tomadas de decisões. Mediante implementação do método variável, torna-se possível identificar a margem de contribuição dos produtos, sendo obtido através da diferença entre o preço de venda de uma unidade e os custos e despesas variáveis da respectiva unidade.

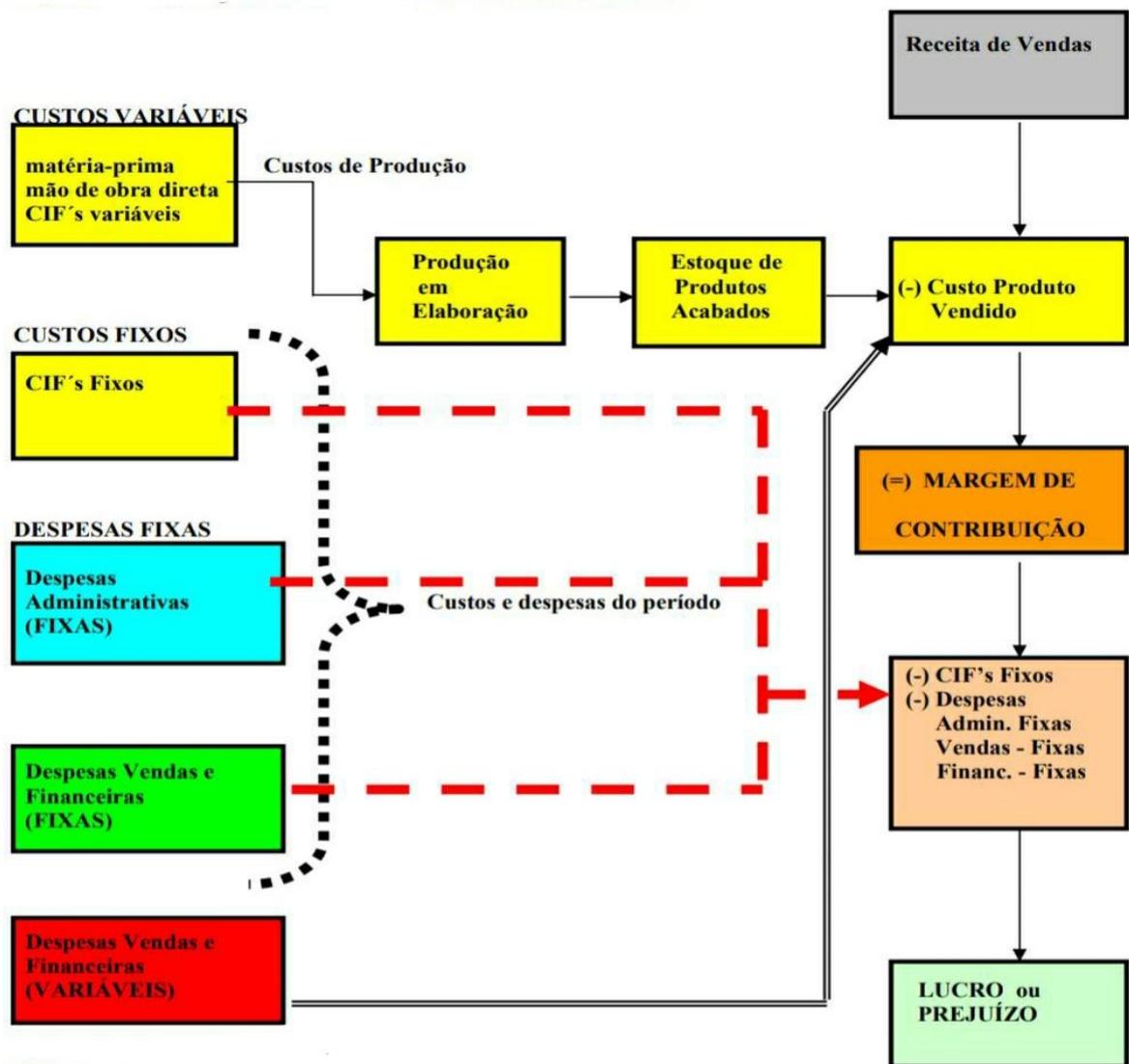
Custos variáveis: custos de produção da sua mercadoria ou execução do seu serviço, que variam de acordo com a demanda.

Conforme estudo desenvolvido por Santos, Dorow e Beuren (2016) a aplicação do método de Custeio Variável, leva-se em considerações os seguintes fatores:

1. **Receita operacional bruta:** o valor total das vendas dos seus serviços e/ou produtos.
2. **Deduções:** impostos sobre vendas, comissões, cancelamento e devoluções.
3. **Custos e Despesas Variáveis:** custos e despesas que sofrem alteração conforme os volumes das vendas ou produção.
4. **Custos e Despesas Fixas:** custos e despesas que independentemente dos volumes das vendas ou produção não alteram.
5. **Margem de contribuição:** a rentabilidade que cada produto proporciona à empresa, para quitar os seus custos fixos, despesas.

O fluxograma desenvolvido pelo autor Ducati (2006) na análise ponderada do processo produtivo, baseando-se na obra de Santos (1988), conforme imagem a seguir.

Figura 1 – Fluxograma do método de Custeio Variável



Fonte: Santos (1988), adaptado por Ducati (2006, p. 5)

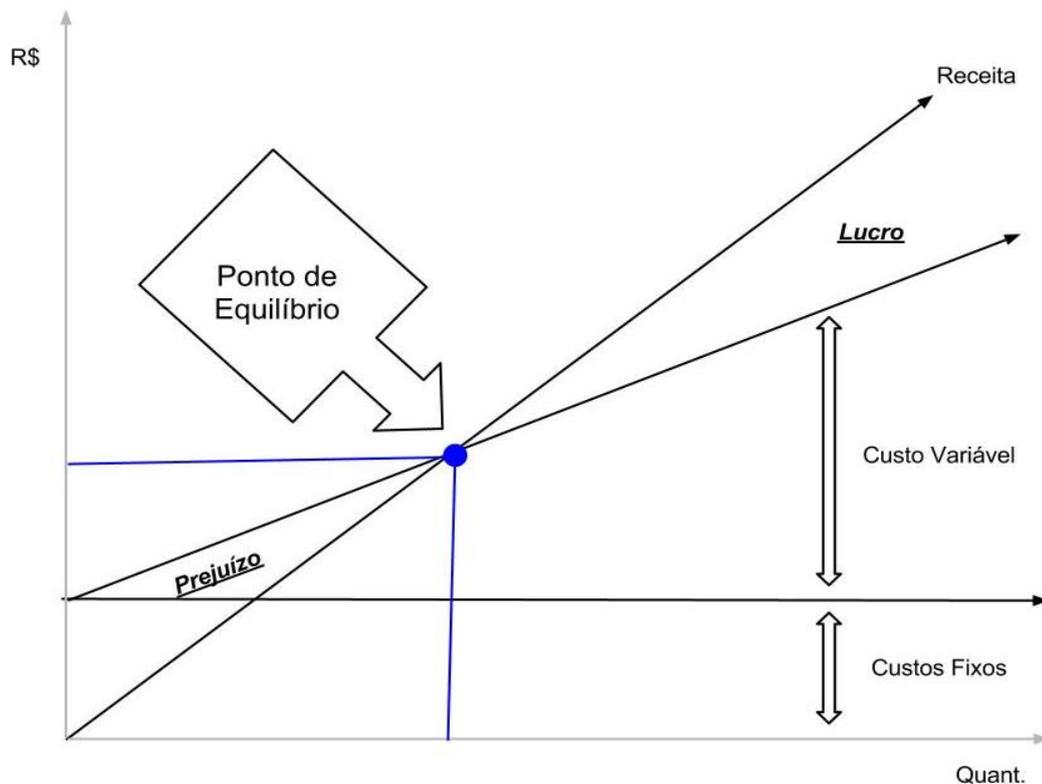
Conforme estudo desenvolvido por Ducati (2006) a contabilidade por meio do custeio variável e do custeio-meta, proporciona a integração de suas ferramentas com a finalidade em obter informações tempestivas para as tomadas de decisões.

Decorrente da aplicação do método de Custeio Variável torna-se possível identificar a Margem de Contribuição dos preços dos produtos vendidos. A Margem de Contribuição como indicador de desempenho organizacional, proporciona informações fundamentais para a gestão de qualquer negócio e deve ser acompanhado de perto pelos gestores nas tomadas de decisões estratégicas.

A partir da Margem de Contribuição é possível identificar o Ponto de Equilíbrio, sendo de extrema relevância para as tomadas de decisões. O valor encontrado permite determinar qual será o volume de vendas a se alcança a igualdade entre a receita total e o custo total, expressando-se o nível de atividade operacional que resulte em zero.

No estudo desenvolvido por Fiorio e Henrique (2013) demonstraram como o Ponto de Equilíbrio como a base organizacional para as definições de metas, que envolvam fatores diretamente relacionados com os produtos da empresa. Conforme figura a seguir:

Figura 2 – Ponto de Equilíbrio



Fonte: Fiorio e Henrique (2013, p. 3)

Para calcular o Ponto de Equilíbrio Contábil Fiorio e Henrique (2013) destacam os três passos a seguir:

Passo 1: Definir a margem de contribuição: subtrair da receita total (RT) os custos variáveis

Passo 2: Calcular o índice da margem de contribuição: dividir o valor obtido na margem de contribuição pela receita total

Passo 3: Calcular o ponto de equilíbrio: dividir os custos fixos pelo índice da margem de contribuição. Dessa forma, uma indústria que produz diferentes peças deve averiguar quanto precisa gerar de receita por ano para cobrir todos os seus custos.

Para calcular o Ponto de Equilíbrio Contábil, segue a formula abaixo:

$$PEC \text{ valor} = \frac{\text{Custos Fixos (R\$)}}{\text{Percentual da Margem de Contribuição (\%)}}$$

Conforme estudo realizado por Zorzal (2005) as decisões pertinentes aos investimentos realizados devem ser utilizado o Ponto de Equilíbrio Financeiro, o qual proporciona aos gestores informações tempestivas do nível de atividades empresariais, deduzindo os valores referentes às depreciações.

Para calcular o Ponto de Equilíbrio Financeiro, segue a formula a baixo:

$$PEF \text{ valor} = \frac{\text{Custos Fixos (R\$)} - \text{Depreciações (R\$)}}{(\text{Percentual da Muargem de Contribuição (\%)})}$$

O estudo realizado por Zorzal (2005) apresenta também o Ponto de Equilíbrio Econômico como índice monetário par analisar o custo de oportunidade da empresa, aplicando na formula o lucro estipulado pela empresa conforme seu crescimento empresarial.

Para calcular o Ponto de Equilíbrio Econômico, segue a formula a baixo:

$$PEE \text{ valor} = \frac{\text{Custos Fixos (R\$)} + \text{Lucro Desejado (R\$)}}{(\text{Percentual da Muargem de Contribuição (\%)})}$$

Para as empresas que produz apenas um produto, a obtenção do ponto de equilíbrio contábil, econômico ou financeiro relevante para obtenção de informações que auxiliam nas tomadas de decisões, conforme demonstrado pelos exemplos anteriores.

No entanto para organizações que trabalham com muitas variedades e os tipos de produtos, a obtenção do ponto de equilíbrio torna-se um pouco mais complexa. Conforme apresentado por Martins (2003) em sua obra referente ao uso da Contabilidade de Custos como instrumento gerencial de planejamento e controle, proporcionando a avaliação e mensuração de seus custos.

O Ponto de Equilíbrio com múltiplos produtos, analisado por Biasio (2004) destacou-se como ferramenta gerencial de muita utilidade, que decorrente das limitações que sua formula padrão apresenta faz necessário à análise de uma forma mais completa, e não apenas usando a sua fórmula básica.

A relevância informacional do método de Custeio Variável proporciona aos gestores visão estratégicas pertinentes às tomadas de decisões. No estudo desenvolvido por Megliorini (2012) destaca, entre outras, as seguintes vantagens da utilização do custeio variável:

- a) Os custos fixos, que existem, independentemente, da produção ou não de determinado bem ou serviço ou do aumento ou redução (dentro de determinada capacidade instalada) da quantidade produzida, são considerados custos do período e, portanto, não são alocados aos bens ou serviços;
- b) Não ocorre a prática do rateio;
- c) Identifica os bens ou serviços mais rentáveis;
- d) Identifica a quantidade de bens ou serviços que a organização necessita produzir e comercializar para pagar seus custos fixos, despesas fixas e gerar lucro;
- e) Os dados necessários para a análise das relações custo/volume/lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil.

De acordo com Martins e Rocha (2010) por mais detalhado e preciso o método de custeio utilizado pelas organizações, nenhum atende todas as necessidades informativas necessárias para os gestores às tomadas de decisão. Cabe analisar com precisão e exatidão o processo produtivo e utilizar o que mais atende as necessidades.

O método de Custeio Variável, mesmo destacando-se pelas vantagens informacionais fornecidas aos gestores nas tomadas de decisões apresenta desvantagens, o referido autor Megliorini (2012) cita as seguintes:

- a) 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 disso é porque o custeio variável fere os princípios fundamentais de contabilidade, em especial, os princípios de realização da receita, da confrontação e da competência;
- b) Crescimento da proporção dos custos fixos na estrutura de custos das organizações, devido aos contínuos investimentos em capacitação tecnológica e produtiva;
- c) Na prática, a separação de custos fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois, existem custos semi-variáveis e semifixos, podendo no custeamento direto incorrerem problemas de continuidade para a empresa.

3. METODOLOGIA

O método dessa pesquisa será quantitativo, que segundo Godoy (1995) a pesquisa quantitativa proporciona a verificação dos dados, baseando-se na aplicação de técnicas que permitem a mensuração dos dados e obtenção de informações tempestivas. A seleção dos dados e análise dos resultados encontrados através da aplicação de técnica sobre o objeto de estudo, proporciona a interpretação do fenômeno em estudo.

O Objetivo dessa pesquisa é descritivo, que segundo Gunther (2006) a pesquisa descritiva interpreta o objeto de estudado através da análise dos dados coletados. Aplicam-se técnicas ou estratégias matemáticas sobre as variáveis do estudo em desenvolvimento descritivo.

A fonte dessa pesquisa é exploratória, conforme estudo desenvolvido por Minayo (2001) a fonte bibliográfica nos estudos, refere-se ao desenvolvimento teórico baseado nos autores que trataram o assunto anteriormente. Sendo a base teórica do campo de estudo, a confirmação bibliográfica de que a pesquisa possui fundamento para sua concretização.

A revisão teórica e interpretação dos textos referente ao assunto, apresentada no corpo teórico desse trabalho, realizou-se mediante a fonte bibliográfica para escolha das obras referente ao assunto que condiz com a Contabilidade de Custo e Contabilidade Gerencial.

Com a finalidade em identificar na prática a necessidade das empresas em mensurar e controlar seus custos, foi realizado um estudo de caso em uma fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG. O Custeio Variável aplicado no processo de produção da empresa, como ferramenta de custeio para obtenção de informações fornecidas pela empresa sobre o seu processo de produção nos anos de 2017 e 2018, fornecendo auxílio para as tomadas de decisões para a alta gerência.

Para calcular o Ponto de Equilíbrio com múltiplos produtos, segue a formula abaixo desenvolvida por Padoveze (2010):

$$\mathbf{Lucro = MC\%a \times RTa + MC\%b \times RTb + MC\%c \times RTc - Gastos Fixos}$$

$$\mathbf{MC\% = MCT/RT \text{ ou } MC/PV}$$

$$\mathbf{MCU = RT - GVT \text{ ou } PV - GVU}$$

Onde:

MC% = Percentual da Margem de Contribuição por produto;

RT = Receita Total por produto;

MCT = Valor da Margem de Contribuição Total por produto;

PV = Preço de Venda por produto;

MCU = Valor da Margem de Contribuição Unitária por produto;

GVT = Gasto Variável Total por produto;

GVU = Gasto Variável Unitário por produto;

Para obtenção do PEC Mix, seguem-se os seguintes passos:

1. Obter a participação do produto nas vendas, resultado por produto;

$$\mathbf{Part.Vendas\ \% a = RTa/RT}$$

2. Calcular a MC%;

$$\mathbf{MC\%a = MC/PV}$$

3. Calcular a MC% média ;

$$\mathbf{MC\% média = Part.Vendas\%a \times MC\ a\%}$$

4. Com os dados acima já é possível calcular o PEC (\$);

$$\mathbf{PEC\ (\$) = MC\%média \times RT = Gastos\ Fixos}$$

5. Para calcular o PEC Total, basta multiplicar PEC (q) de cada produto pela participação de cada produto nas vendas;
6. Por último, para calcular o PEC (q) de cada produto, basta fazer a divisão do PEC (\$) de cada produto pelo preço de venda.

4. ESTUDO DE CASO

4.1. História da Empresa

A pesquisa desenvolvida nesse trabalho tem por objetivo demonstrar a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões. Visando a atender à necessidade empresarial no alcance dos objetivos, a pesquisa destaca-se por evidenciar a relevância do controle de custos para garantir o controle operacional e a melhoria dos resultados da empresa. Com a finalidade em identificar na prática a necessidade das empresas em mensurar e controlar seus custos, será realizado um estudo de caso em uma fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG.

Sobre a empresa que será pesquisa, tudo começou na década de 80 quando o pai do fundador da empresa, Sr. José Eloy Coelho que trabalhava com representação de uma empresa atacadista de armarinhos, pegou a representação de produtos de embalagens pesadas, sacarias e produtos de ráfia, para representar no estado do Espírito Santo. Seu filho Rony Silveira Coelho ainda um adolescente via seu pai fazer todas as negociações e vendas e brincando dizendo que seria ideal se montasse uma fábrica de tal produto, mas eram apenas palavras ao vento, pois o mesmo já não demonstrava aptidão para tal empreendimento.

Os anos foram passando e seu filho concluiu o ensino médio e começou a trabalhar com seu pai logo em seguida nas vendas da representação da empresa de armarinhos, onde pegou habilidades de vendas. Embora seu pai não o incentivasse a trabalhar com os produtos de ráfia seu filho sempre se interessou por esse mercado pois pelo fato de ouvir falar desse produto desde sua adolescência, passou a ver esse mercado como um mercado promissor. Durante os anos em que trabalhou com seu pai e em outras empresas foi fazendo pesquisa de mercado e se aprofundando e adquirindo experiência em vendas até que no ano de 1993 entrou com os papeis e registrou a empresa que passou a usar o nome comercial de R Coelho Comercio e Indústria Ltda, empresa está que teve o curioso fato de ter sido registrada no endereço da garagem da casa em que vivia a casa da família.

Após os tramites legais e aprovação de toda a papelada e já legalizada para trabalhar, a empresa precisava de capital de giro e máquinas para a fabricação de sacarias de ráfia. O seu fundador, Rony Silveira Coelho, juntou então todas as suas economias, vendeu o seu fusca, pegou emprestado na época o equivalente a novecentos dólares com sua namorada e comprou uma pequena máquina de acabamentos e com o restante do dinheiro, arriscou e comprou o dobro do que tinha em caixa por acreditar no potencial do mercado que sempre achava que era

muito promissor. Aproveitando que seu pai já era vendedor desses produtos, fez dele seu único e principal vendedor enquanto ele mesmo trabalhava operando a máquina e organizando a produção. Logo vieram mais dois funcionários para auxiliar na produção.

Então começou a pegar o carro de sua mãe emprestado e a rodar nas redondezas a oferecer os produtos para lojas na cidade de Caratinga e região. O produto começou a ser aceito e o negócio começou a aumentar e com ele vieram alguns problemas. O primeiro deles foi à falta de crédito nos bancos, que levou ao fundador, Rony Silveira Coelho, a usar as economias de sua mãe de maneira que lhe pagava os mesmos rendimentos que a poupança bancaria rendia. Como a fábrica funcionava na garagem e a mesma era por sobre a casa que a família vivia, isso começou a gerar problemas devido ao ruído ocasionado pela movimentação na produção. Mesmo assim ele deu andamento no crescimento da fábrica adquirindo mais máquinas, contratando mais funcionários, aumentando a produção e trabalhando em turnos para atender a demanda que até então estava em dois estados, Minas Gerais e Espírito Santo.

Devido ao crescimento da fábrica e ao incômodo gerado pela mesma por ela funcionar em cima de uma residência, havia a necessidade de um novo imóvel para comportar esse crescimento. No ano de 1996 após três anos funcionando no mesmo endereço, a empresa adquiriu um lote para construção da sede própria, que devido aos poucos recursos só veio a ficar pronta no ano de 1999 onde funciona até a presente data. Nesse mesmo ano a empresa investiu na montagem de uma indústria têxtil, projeto esse que se perpetuou aproximadamente até o ano de 2002 quando não se tornou mais viável e todo o investimento foi praticamente perdido o que levou a empresa a dívidas e a eminente retomada do crescimento.

Mas no final do mesmo ano por investimentos fora do ramo do empreendimento, a empresa veio a perder cerca de 80% de seu capital operacional. Sem dinheiro e endividada a empresa teve que se reestruturar e começar praticamente do zero, mas já com um *Know-hall* e expertise de uma empresa que queria alcançar novos mercados e se consolidar como fabricante de produtos de rafia. E assim surgiu a LRC Coelho Comércio e Indústria de Embalagens Ltda, usando o mesmo nome fantasia de RCoelho mas com uma nova energia para o mercado. E hoje a RCoelho atua em diversas cidades, com crescimento contínuo e gerando cerca de 50 empregos diretos.

Fonte: Dados e informações fornecidas pelo gestor.

4.2. Da metodologia aplicada

Foi realizada uma análise in loco das informações da empresa, realizando um levantamento dos dados gerenciais dos anos de 2017 e 2018 para que fossem identificadas as variáveis aplicadas às fórmulas dos pontos de equilíbrio contábil, financeiro e econômico.

Em relação às variáveis aplicadas, foram consideradas:

- a) Preço de venda – o preço de venda líquido, já descontada as devoluções, abatimentos e cancelamentos e bem como comissões e impostos sobre vendas.
- b) Gastos variáveis – Os gastos variáveis consistem na identificação dos custos variáveis identificados aos produtos e bem como outros gastos variáveis como, materiais secundários e etc.
- c) Gastos Fixos – Foram classificados os seguintes gastos fixos, salários e encargos, despesas administrativas em geral (aluguel, energia elétrica, água etc.), depreciação e outros gastos fixos não classificados acima.
- d) Volume de vendas – é o volume efetivo realizado no ano de 2018.
- e) Tipos de produtos – A empresa tem como relevância três produtos classificados de acordo com a relevância (participação no faturamento, volume de vendas e maior margem de contribuição).
 - a. Sacaria – produto destinado a armazenamento de café em coco e nesta análise foi considerado a unidade.
 - b. Panos – produto considerado como lona para Colheita em tecido polipropileno de alta resistência e nesta análise foi considerada a unidade.
 - c. Distribuição – são uns derivados de produtos classificados como filho, luva, peneira, vassoura, rodo, lona e sacaria para revender, que foram selecionados conforme curva ABC e volume de vendas.

4.3. Análise e Interpretação De Dados

Decorrente da coleta de dados da fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG foi destacado todos os produtos vendidos nestes períodos. Os produtos ofertados pela empresa entre 2017 e 2018, foram separados por família para que assim sejam atribuídos os respectivos custos e despesas conforme apresentado a seguir o Resultado Operacional do exercício de 2018.

Tabela 1 - Resultado Operacional do exercício de 2018

RESULTADO OPERACIONAL 2018				
PRODUTOS	Sacaria	Panos	Distribuição	TOTAL
RECEITA DE VENDAS	R\$2.911.128,41	R\$5.793.571,97	R\$1.612.394,04	R\$10.317.094,43
GASTOS VARIÁVEIS	R\$2.242.294,67	R\$4.505.317,04	R\$1.014.481,49	R\$7.762.093,20
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL	R\$668.833,74	R\$1.288.254,93	R\$597.912,55	R\$2.555.001,23
GASTOS FIXOS				R\$1.403.073,52
RESULTADO ANTES INVESTIMENTOS				R\$1.151.927,71
INVESTIMENTOS				R\$251.475,56
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO				R\$900.452,15

Fonte: Elaborado pelos autores

O resultado operacional da empresa foi adaptado de acordo com o método de custeio variável, consistindo em alocar os gastos variáveis aos produtos e os custos fixos independentemente do volume de vendas realizados.

Conforme se percebe a empresa apresentou um resultado operacional de R\$900.452,15, sendo 8,73% da receita bruta.

Esse resultado será à base de comparação as análises do ponto de equilíbrio que veremos adiante.

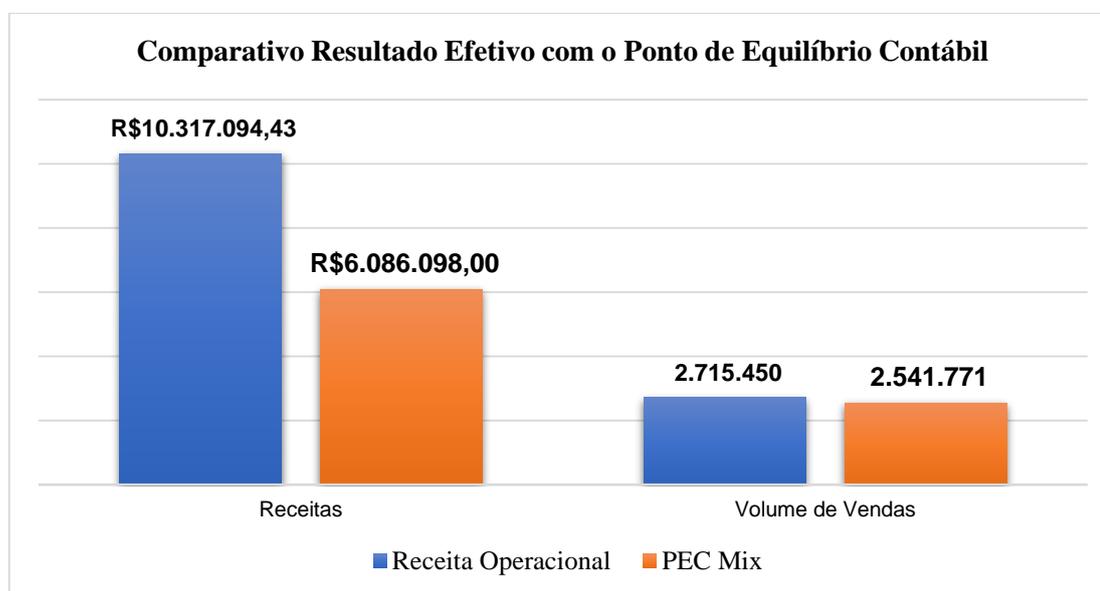
Em relação à análise do ponto de equilíbrio que busca evidenciar o resultado nulo, ou seja, receitas = gastos totais, percebe-se que a empresa precisa obter uma receita de R\$6.086.098,00, sendo um volume de 2.541.771 unidades vendidas.

Tabela 2 - Ponto de Equilíbrio Contábil - Mix

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL MIX				
PRODUTOS	SACARIA	PANOS	DISTRIBUIÇÃO	TOTAL
VOLUME DE VENDAS LIQUIDAS	2.530.984	160.892	23.574	2.715.450
PREÇO DE VENDA	R\$1,15	R\$36,01	R\$68,40	
GASTOS VARIÁVEIS UNITÁRIO	R\$ 0,89	R\$28,00	R\$43,03	
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA	R\$ 0,26	R\$8,01	R\$ 25,36	
MCU%	22,98%	22,24%	37,08%	
PART. VENDAS%	93,21%	5,93%	0,87%	100,00%
MCM%	21,41%	1,32%	0,32%	23,05%
GASTOS FIXOS TOTAIS				R\$1.403.073,52
PECMIX - R\$	R\$ 5.672.657,07	R\$360.604,86	R\$ 52.836,06	R\$6.086.098,00
PECMIX - Q	2.530.984	10.014	772	2.541.771

Fonte: Elaborado pelos autores

Ao comparar o PEC mix com o resultado operacional, percebe-se que a empresa teve uma receita incremental de R\$ 4.230.996,43 e 173.679 unidades acima do ponto de equilíbrio.

Gráfico 1 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto de Equilíbrio Contábil

Fonte: Elaborado pelos autores

Em relação à análise do ponto de equilíbrio financeiro que busca evidenciar o resultado nulo, excluindo a depreciação, tendo como objetivo analisar qual o volume de vendas e quantidade que a empresa necessita para desembolso financeiro, com os resultados apontados

a empresa precisa obter uma receita de R\$ 5.812.966,02, sendo um volume de 2.422.364 unidades vendidas.

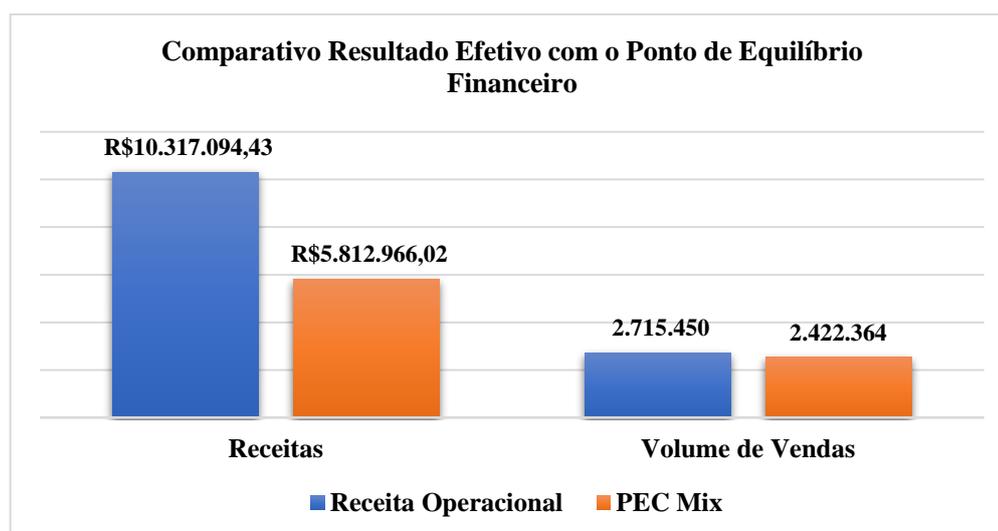
Tabela 3 - Ponto de Equilíbrio Financeiro – Mix

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO MIX				
PRODUTOS	SACARIA	PANOS	DISTRIBUIÇÃO	TOTAL
VOLUME DE VENDAS LIQUIDAS	2.530.984	160.892	23.574	2.715.450
PREÇO DE VENDA	R\$1,15	R\$36,01	R\$68,40	
GASTOS VARIÁVEIS UNITÁRIO	R\$0,89	R\$28,00	R\$43,03	
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA	R\$0,26	R\$8,01	R\$25,36	
MCU%	22,98%	22,24%	37,08%	
PART.VENDAS%	93,21%	5,93%	0,87%	100,00%
MCM%	21,41%	1,32%	0,32%	23,05%
GASTOS FIXOS TOTAIS				R\$1.403.073,52
DEPRECIAÇÃO				R\$62.967,15
PEFMIX - R\$	R\$5.418.079,50	R\$344.421,63	R\$50.464,88	R\$5.812.966,02
PECMIX - Q	2.412.061	9.565	738	2.422.364

Fonte: Elaborado pelos autores

Ao realizar a comparação com o resultado efetivo frente ao ponto de equilíbrio financeiro conclui que a empresa obteve uma receita incremental de R\$ 4.504.128,41 e volume de vendas acima de 293.086 unidades.

Gráfico 2 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto de Equilíbrio Financeiro



Fonte: Elaborado pelos autores

Do ponto de vista do ponto de equilíbrio econômico que tem por objetivo fazer a correlação com custo de oportunidade, visando identificar o retorno que os acionistas esperam

almejar. Conforme pedido pelo empresário calculou-se como custo de oportunidade 20% da receita do Ponto de Equilíbrio Contábil, ou seja:

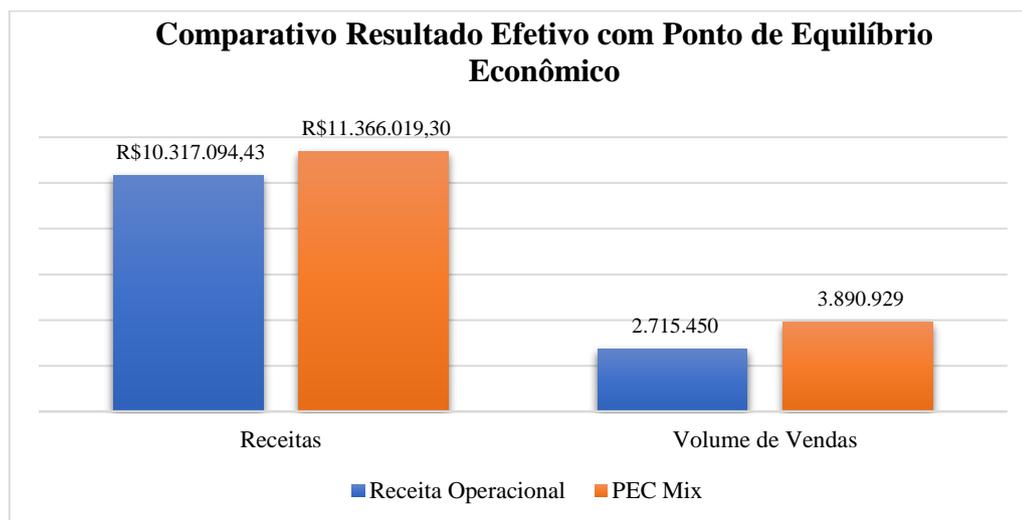
Tabela 4 - Ponto de Equilíbrio Econômico - Mix

PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO MIX				
PRODUTOS	SACARIA	PANOS	DISTRIBUIÇÃO	TOTAL
VOLUME DE VENDAS LIQUIDAS	2.530.984	160.892	23.574	2.715.450
PREÇO DE VENDA	R\$1,15	R\$36,01	R\$68,40	
GASTOS VARIÁVEIS UNITÁRIO	R\$0,89	R\$28,00	R\$43,03	
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA	R\$0,26	R\$8,01	R\$25,36	
MCU%	22,98%	22,24%	37,08%	
PART.VENDAS%	93,21%	5,93%	0,87%	100,00%
MCM%	21,41%	1,32%	0,32%	23,05%
GASTOS FIXOS TOTAIS				R\$1.403.073,52
CUSTO DE OPORTUNIDADE				R\$1.217.219,60
PEFMIX - R\$	R\$2.433.956,37	R\$149.746,42	R\$36.590,33	R\$11.366.019,30
PECMIX - Q	3.886.236	4.159	535	3.890.929

Fonte: Elaborado pelos autores

Comparando com o resultado operacional, do ponto de vista do interesse dos acionistas observa-se que a empresa não atingiu o resultado esperado necessitando de incrementar R\$1.048.924,87 de receita e 1.175.479 unidades para atingir o resultado de R\$1.217.219,60, ou seja, seu custo de oportunidade.

Gráfico 3 – Comparativo Resultado Efetivo com o Ponto de Equilíbrio Econômico



Fonte: Elaborado pelos autores

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo de caso na fábrica de embalagens plásticas na cidade de Caratinga/MG foi desenvolvido mediante a análise bibliográfica do tema, demonstrou a relevância informacional da gestão de custos nas tomadas de decisões. Na pesquisa quantitativa apurou o resultado operacional da empresa do período 2017 e 2018, usando para identificar o Ponto de Equilíbrio o ano de 2018.

A fábrica possui um Mix de produtos amplo e bem segmentado para diferentes perfis de clientes, sendo uma estratégia de marketing, que proporcione uma maior abrangência no mercado e amplie do seu nicho de mercado podendo atingir diversos clientes e segmentos. Decorrente de tal fator o estudo de caso aplicou o PEC Mix, na análise e interpretação de dados.

O estudo em cumprimento dos objetivos específicos apresentou a análise ponderada sobre o uso da Contabilidade de Custo no fornecimento de informações para gestão empresarial. Visando a atender à necessidade empresarial no alcance dos objetivos, a pesquisa destaca-se por evidenciar a relevância do controle de custos para garantir o controle operacional e a melhoria dos resultados da empresa.

Em designação ao problema proposto foi evidenciado que as informações obtidas através do gerenciamento de custos podem auxiliar os gestores nas tomadas de decisões, visando à maximização de lucro e a perpetuidade do mercado. O método de Custeio Variável proporciona informações relevantes e tempestivas para as tomadas de decisões através da identificação da Margem de Contribuição e o seu Ponto de Equilíbrio.

Dessa forma entre as possíveis hipóteses analisadas da pesquisa identificou-se que a gestão de custo mediante o método de custeio variável fornece informações relevantes para os gestores auxiliando nas tomadas de decisões.

Considerando a possibilidade de novas pesquisas pertinentes ao tema desenvolvido é relevante especificar futuros estudos, tais como:

- I – Realizar o estudo de caso desse trabalho com o Mix de Produtos mais amplos;
- II - Analisar outros métodos de custeio, tais como, o Padrão, por Absorção e por Atividade (ABC);
- III - Aplicar o estudo de caso em outras empresas de diferentes ramos de atividades.

6. REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

BAYKASOĞLU, A.; KAPLANOĞLU, V. Application of activity-based costing to a land transportation company: a case study. *International Journal of Production Economics*, v. 116, n. 2, p. 308-324, 2008.

BIASIO, Roberto. Análise das relações custo-volume-lucro: técnicas e modelos matemáticos para calcular o ponto de equilíbrio e as suas alterações em empresas multiprodutoras. XI Congresso Brasileiro de Custos – Porto Seguro, BA, Brasil, 27 a 30 de outubro de 2004.

BORNIA, A. C. *Análise Gerencial de Custos: aplicação em empresas modernas*. 3a ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BORINELLI, Márcio Luiz. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. São Paulo, 2006. 341 p.

BRIZOLLA, Maria Margarete Baccin; CHIARELLO, Tânia Cristina; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Abordagem a respeito da controladoria e contabilidade gerencial: um estudo das redes sociais publicado em periódicos internacionais. *GeCont*, v. 1, n. 1, Florianó-PI, Jan-Jun. 2014.

CAVALCANTE, Washington Moreira. *Contabilidade gerencial como ferramenta de gestão empresarial – Um estudo de caso*. 10 Convibra – Administração – 2013.

CARVALHO, Pedro Ribeiro de e LEÃO, Luciano de Castro Garcia. *Contabilidade Gerencial – Gestão Estratégica na Agregação de Valor Por Meio da Aplicação do 13º Salário: Um Estudo de Caso no Hospital Vila da Serra*. V Simpósio de Gestão e Estratégia em Negócios Seropédica, RJ, Brasil, Setembro de 2007.

CATELLI, A. (Coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COSTA, Eliezer Arantes da. *Gestão estratégica*. São Paulo: Saraiva, 2007.

CORREA, Henrique L.; GIANESI, Irineu G. N. *Just in time, mrp ii e opt: um enfoque estratégico*, 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Curso Básico de Contabilidade de Custos*. 5ª ed, São Paulo: Atlas, 2010.

CUNHA, Oswaldo Cândido; MARTINS, Vidigal Fernandes; MENDES, Edilberto Batista Neto; RIBEIRO, Rafael Borges. *Utilização dos artefatos gerenciais nas entidades religiosas no Brasil*. *Revista de Administração de Roraima, Brasil, Boa Vista, Ed. Vol. 5, n. 1, jan/ jun. 2015*. ISSN: 2237-8057.

DUBOIS, Alexy. et al. *Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade*. São Paulo: Atlas, 2008.

DUCATI, Erves. O Custeio-Meta e o Custeio Variável: É Possível Essa Integração? EnANPAD 30º Encontro de ANPAD. Salvador/BA.2006

DUTRA, R. G. Custos: uma abordagem prática. 7.ed. rev e ampl. São Paulo: Atlas, 2010. xx,422 p. ISBN 97488522460984.

FIORIO, Vivian e Henrique, Fábio. Como Calcular o Ponto de Equilíbrio da Empresa?. Redação Indústria Hoje em 14/jun/2013. Disponível em: <https://industria hoje.com.br/como-calculiar-o-ponto-de-equilibrio-da-empresa>. Acesso em 21 de abril 2019.

FERREIRA, J. A. S. Contabilidade de Custos. São Paulo: Pearson, 2007.378 p. ISBN 978- 85-7605-118-3.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. Contabilidade Gerencial. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GODOY, Arilda Schmidt. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. Revista de Administração de Empresas São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63 Mar./Abr. 1995. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rae/v35n2/a08v35n2.pdf> Acesso em 05 de março de 2019.

GUERREIRO, Reinaldo; COMACHIONE, Edgard B. Junior; SOUTES, Dione Olesczuk. A utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial por empresas brasileiras. XXXIV Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro/RJ – 25 a 29 de setembro de 2010.

GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; CASADO, T. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial - conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. Revista Contabilidade & Finanças – RCF. São Paulo: Edição Comemorativa. p. 7-21, Set. 2006.

GÜNTHER, Hartmut. Pesquisa qualitativa versus pesquisa quantitativa: esta é a questão?. Psic.: Teor. E Pesq., Brasília, Mai-Ago 2006, Vol. 22 n. 2, pp. 201-210. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ptp/v22n2/a10v22n2.pdf>. Acesso em 12 de março de 2019.

JUNIOR, Elcio Assis Cardoso e CÁCERES, Fernando Souza. A importância da controladoria para o desenvolvimento dos negócios e das marcas. Revista Interfaces: ensino, pesquisa e extensão. Suzano ano 7 nº 5 junho de 2015.

LEONE, G. S., & LEONE, R. J. (2010). Curso de Contabilidade de Custos. São Paula: Atlas S.A.

LOPES, E. Contabilidade gerencial. São Paulo: Unip, 2010.

LUNKES, Rogério João; ROSA, Fabricia Silva da; GASPARETTO, Valdirene; BALDOINO, Eduardo. Análise da produção científica e formação de doutores em contabilidade gerencial: um estudo no cenário brasileiro. Advances in Scientific and Applied Accounting. São Paulo, v.4, n.3, p.361-378, 2011.

MARTINS, E. Contabilidade de custos. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. Métodos de custeio comparados: custos e margens analisadas sob diferentes perspectivas. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

MEGLIORINI, E. Custos: análise e gestão. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MIRANDA, Claudio de Souza. Ensino em contabilidade gerencial: uma análise comparativa de percepções de importância entre docentes e profissionais, utilizando as dimensões de atividades, artefatos e competências. São Paulo, 2011.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). Pesquisa Social. Teoria, método e criatividade. 18 ed. Petrópolis: Vozes, 2001. Disponível em: http://www.faed.udesc.br/arquivos/id_submenu/1428/minayo__2001.pdf. Acesso em 12 de março de 2019.

MORAIS, Osvaldo de Oliveira; COELHO, Antonio Carlos Dias e HOLANDA, Allan Pinheiro. Artefatos de contabilidade gerencial e desempenho operacional em companhias de capital aberto do Brasil. ANPAD. Rio de Janeiro/RJ. 2012.

OLIVEIRA, H. A.; CARVALHO, H. A.; MORAES, L. S. A Controladoria como instrumento de auxílio, eficiência e eficácia na gestão do agronegócio e considerando os aspectos sócio ambientais e a sustentabilidade do empreendimento. Revista Científica Semana Acadêmica, ed.18, v. 1, n. 10, p. 1-21, jul. 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREIRA, C. A.; REZENDE, A. J. Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 29, 2015, Brasília. Anais... Brasília: ANPAD, 2015.

RICHARD, P. J., DEVINNEY, T. M.; YIP, G. S.; JOHNSON, G. Measuring organizational performance: towards methodological best practice, Journal of Management, Vol. 35, Nº. 3, June, 2009. Disponível em < <http://jom.sagepub.com/content/35/3/718> > Acesso em 12 de setembro de 2018.

SILVA, A. J. P. da et al. Análise do custo de produção e comercialização de cachorro-quente e bebidas: uma visão para o retorno ao mercado. Qualit@s Revista Eletrônica ISSN 1677 4280 Vol.12. No 2 (2011).

SILVA, Luiz Ivan dos Santos. Contabilidade: objeto, objetivos e funções. Sitientibus, Feira de Sarntana, n. 38, p.79-101, jan./jun. 2008.

SANTOS JUNIOR, E. C. S. (2012). Gestão de custos industriais: estudo de caso em uma empresa produtora de painéis de madeira. Universidade federal do Rio Grande do Sul.

SANTOS, Vanderlei dos Santos. DOROW, Diego Roberto & BEUREN, Ilse Maria. PRÁTICAS GERENCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte. ISSN 2176- 9036. Vol. 8. n. 1, jan./jun. 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/7271/6032>. Acesso em 05 de setembro de 2018.

SOUTES, D. O. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. 2006. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

ST-MARTIN, Remi e FANNON, David. Gerenciamento do valor agregado do trabalho em progresso (“trabalhando” para um gva e m forma?). PMI Virtual Library. 2010.

TEIXEIRA, Aridelmo José Campanharo. GONZAGA, Rosimeire Pimentel e SANTOS, Angélica de Vasconcelos Silva Moreira. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do Espírito Santo. BBR, Vitória, v. 8, n. 3, Art. 6, p. 108-127, Jul.- Set. 2011.

VICECONTI, Paulo E. V.; NEVES, Silvério das. Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo. 6. ed. São Paulo: Frase, 2000. 248 p.

VOLPATTO, T. P.; CECCHETTO, L.; LORENZETT, D. B.; BRONDANI, G. A contabilidade como ferramenta de auxílio ao processo de gestão: um estudo de caso. Diálogos & Ciência. n. 31, p. 201-204, set. 2012.

YERELI, A.N. Activity-Based Costing and Its Application in a Turkish University Hospital. AORN Journal, v. 89, n. 3, p. 573-591, 2009.

ZORZAL, José E. Considerações acerca do ponto de equilíbrio como ferramenta gerencial. [S.l.:s.n.]. 2005. Disponível em :<
http://www.novomilenio.br/foco/1/artigo/5_Ponto_de_equilbrio_artigo.pdf >. Acesso em 002/04/2019.