



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO



DECLARAÇÃO DA ÚLTIMA VERSÃO DO TRABALHO

Declaro, para os devidos fins e necessários efeitos, que orientei o acadêmico (a) Márcia Souza da Silva, no desenvolvimento de sua monografia intitulada A formação do preço de venda de arroz – Uma metodologia de análise de custos a partir do demonstrativo de resultado do exercício (DRE) gerencial, bem como tenho conhecimento da última versão da monografia, cujas vias serão entregues em 28.11.2016.

Declaro, ainda, que recomendo e aprovo a apresentação e defesa de sua monografia.

Criciúma, 28 de novembro de 2016.

EDSON FIRMINO RIBEIRO

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS**

MÁRCIA SOUZA DA SILVA

**A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE ARROZ – UMA
METODOLOGIA DE ANÁLISE DE CUSTOS A PARTIR DO DEMONSTRATIVO DE
RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) GERENCIAL**

CRICIÚMA

2016

MÁRCIA SOUZA DA SILVA

**A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE ARROZ – UMA
METODOLOGIA DE ANÁLISE DE CUSTOS A PARTIR DO DEMONSTRATIVO DE
RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) GERENCIAL**

Monografia apresentada para a obtenção do grau de Bacharel em Administração, no Curso de Administração de Empresas da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

Orientador: Profº MSc: Edson Firmino Ribeiro

CRICIÚMA

2016


MÁRCIA SOUZA DA SILVA

**A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE ARROZ – UMA
METODOLOGIA DE ANÁLISE DE CUSTOS A PARTIR DO DEMONSTRATIVO DE
RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) GERENCIAL**

Monografia apresentada para a obtenção do grau de Bacharel em Administração, no Curso de Administração de Empresas da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

Criciúma, 28 de Novembro de 2016.

BANCA EXAMINADORA



Prof. Edson Firmino Ribeiro - Mestre - (UNESC)



Prof. Alessandro Cruzetta - Mestre - (UNESC)



Prof. Marcelo Milioli Bristot - Especialista - (UNESC)

CRICIÚMA

2016

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, pelos vários momentos de felicidade em minha vida, pela saúde e pela fé que hoje tenho. Obrigado!

Aos meus colegas de trabalho e ao proprietário, que me ajudaram em diversas etapas durante a elaboração desse trabalho e sempre me incentivaram para que conseguisse alcançar meu objetivo. Principalmente os setores que estão ligados diretamente ao trabalho em estudo: Setor comercial, faturamento e produção.

Ao meu orientador, Edson Firmino Ribeiro, que me auxiliou durante a elaboração, repassando conhecimento e experiência durante essa etapa, agradeço de coração!

Aos meus amigos que estiveram do meu lado, trocando informações e conhecimentos para que todos conseguissem terminar essa etapa juntos;

Ao meu namorado, Lucas, que sempre me ouviu nos momentos difíceis e esteve sempre do meu lado me dando muito apoio;

E o maior de todos à minha família, que foi de extrema importância nesse momento, pelo apoio prestado. Em especial a minha mãe, Marta e ao meu Pai, José Carlos que estiveram comigo em todos os momentos durante a elaboração do trabalho.

Agradeço pelo apoio de todos durante essa caminhada, a força de vocês me ajudou e muito!

RESUMO

SILVA, Márcia Souza da. **A formação do preço de venda de arroz – Uma metodologia de análise de custos a partir do demonstrativo de resultado do exercício (DRE) gerencial.** 2016. 88 páginas. Monografia do Curso de Administração de Empresas da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

O demonstrativo do resultado de exercício (DRE) gerencial é uma ferramenta de gestão que demonstra todas as saídas e entradas da empresa, até chegar ao lucro líquido. Deduzindo da receita bruta de vendas todos os custos que estão envolvidos na empresa, obtendo por etapas alguns resultados importantes. Com isso o objetivo desse estudo foi o desenvolvimento do DRE, para que por meio dessa ferramenta aconteça a formação do preço de venda, de uma indústria de beneficiamento de arroz. A pesquisa foi caracterizada, quanto aos fins, como pesquisa descritiva e quanto aos meios, bibliográfica e estudo de caso. A coleta de dados foi de ordem primária e secundária. O instrumento utilizado para a coleta de dados foi por conversa informal e troca de e-mails, uma maneira de conversação com os setores para a obtenção das informações necessárias. A análise dos dados foi qualitativa. Não havendo controle de custos, para a formação do preço de venda, verificou-se a importância do DRE para que se obtenha dados necessários para essa definição. Por meio da análise de custos a empresa consegue fixar seu preço de venda conforme os custos e não apenas por comparação de mercado, como hoje o preço de venda é definido pela empresa.

Palavras-chave: Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE). Custos. Preço de venda. Rizicultura.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Demonstrativo do resultado do exercício (DRE)	18
Figura 2: Definições básicas de custos.....	22
Figura 3: Representação gráfica dos custos fixos.....	28
Figura 4: Representação gráfica dos custos variáveis	29
Figura 5: Alocação de custo direto e indireto	31

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Estruturação do objeto de estudo.....	48
Quadro 2: Fontes de títulos da pesquisa bibliográfica.....	49
Quadro 3: Plano de coleta de dados	50
Quadro 4: Síntese dos procedimentos metodológicos	52
Quadro 5: DRE.....	61
Quadro 6: Parte 01 – Receita/Volume de vendas	62
Quadro 7: Parte 02 – Impostos à Receita líquida de vendas	64
Quadro 8: Parte 03 – Custos Variáveis.....	66
Quadro 9: Parte 04 – Custos operacionais fixos e Resultado Operacional.....	68
Quadro 10: Parte 05 – Despesas.....	69
Quadro 11: Parte 06 – EBTIDA.....	71
Quadro 12: Parte 07 – Lucro Líquido	72
Quadro 13: Média trimestral do DRE	73
Quadro 14: Modelo de Simulação do preço de venda	76

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIF – Custos Indiretos de Fabricação

CPV – Custo dos Produtos Vendidos

MC – Margem de Contribuição

MOD – Mão de obra

MP – Matéria prima

MS – Margem de Segurança

PV – Preço de Venda

CU – Custo Unitário

Σ – Somatório de todas as taxas, impostos, comissão, frete e margem.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Objetivo Geral	15
1.2.2 Objetivos específicos.....	15
1.3 JUSITIFICATIVA	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1 DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO	18
2.2 CUSTOS: ASPECTOS HISTÓRICOS E GESTÃO DE CUSTOS.....	20
2.3 DEFINIÇÕES E CONCEITOS DE CUSTOS	22
2.3.1 Custos	22
2.3.2 Gastos	23
2.3.3 Investimentos	23
2.3.4 Despesas	24
2.3.5 Desembolso	24
2.3.6 Desperdícios	25
2.3.7 Perdas	25
2.3.8 Custo do produto vendido (CPV)	25
2.3.9 Custo de fabricação	26
2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	27
2.4.1 Quanto ao volume de produção	27
2.4.1.1 Custo fixo	28
2.4.1.2 Custo variável.....	28
2.4.2 Quanto à forma de apropriação dos produtos	30
2.4.2.1 Custos diretos	30
2.4.2.2 Custos indiretos.....	30
2.4.3 Quanto à tomada de decisão	31
2.4.3.1 Custo relevante	32
2.4.3.2 Custo não relevante	32
2.5 PRINCIPIOS E METODOS DE CUSTEIO	32
2.5.1 Custeio por absorção	33
2.5.1.1 Critério de rateios de custos.....	34

2.5.2 Custeio variável	34
2.5.3 Custeio padrão	35
2.6 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO	36
2.7 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	36
2.8 PONTO DE EQUILIBRIO	37
2.8.1 Ponto de equilíbrio contábil	38
2.8.2 Ponto de equilíbrio econômico	38
2.8.3 Ponto de equilíbrio financeiro	39
2.9 MARGEM DE SEGURANÇA.....	39
2.10 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	40
2.10.1 Fatores que influenciam na formação de preço de venda	42
2.10.2 Formação do preço de venda a partir dos custos	42
2.10.3 Formação do preço de venda a partir do mercado	43
2.11 MARK-UP	44
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	45
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	45
3.1.1 Pesquisa relativa quanto aos fins de investigação	46
3.1.2 Pesquisa relativa quanto aos meios de investigação	46
3.2 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO	47
3.2.1 Plano de amostragem	48
3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS	50
3.3.1 Técnica e procedimento de coleta de dados	51
3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS.....	51
3.5 SÍNTESE DOS PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS.....	52
4 EXPERIÊNCIA DA PESQUISA	53
4.1 AMBIENTE DA PESQUISA.....	53
4.2 ESTRUTURAÇÃO E ANÁLISE DO DRE	55
4.3 MODELO DE SIMULAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	76
4.4 ANALISE GERAL DOS DADOS.....	78
5 CONCLUSÃO	80
REFERÊNCIAS	83
APÊNDICE	87
APÊNDICE A – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	88
.....	88

1 INTRODUÇÃO

As mudanças impostas pelo avanço tecnológico, na economia mundial nos últimos anos do século XX, modificaram de forma intensa as relações comerciais (BERTI, 2006). Dessa forma, teve grande relevância o crescente desenvolvimento do mercado em diversos ramos e segmentos, onde gestores passaram a alinhar seus processos produtivos, com modernas estratégias de produção. Diante disso, a análise dos custos se tornou material específico e ideal, para gerenciamento nas empresas. Tornaram então a controlar seus custos como definição de estratégia para a organização (BORNIA, 2002).

Para Kotler (1998), cada setor industrial deve possuir um conceito de custos e uma estrutura que impulse grande parte da estratégia da empresa. É conceituado por Wernke (2005), como todos os gastos envolvidos no processo produtivo. São recursos utilizados para obtenção de um determinado produto.

Nos dias atuais, com a concorrência evidenciada é fundamental que as empresas possuam um método eficiente que auxilie no controle de seus gastos, pois é através desse método que as mesmas se tornarão competitivas, atendendo uma demanda cada vez mais exigente. A relação de custos de uma empresa está ligada diretamente em suas tomadas de decisões, como por exemplo, a formação do preço de venda (SANTOS, 2011).

De acordo com Toledo (1987), uma indústria progride, sobrevive ou morre em função do custo do seu produto. E se uma indústria consegue realmente determinar o custo de cada produto, terá sem dúvidas uma ferramenta valiosa mediante o mercado, podendo estipular corretamente seus preços de venda, descartando assim o método de fixar o preço de venda a partir do concorrente, mas o usando apenas para uma comparação.

Na concepção de Santos (2011), a formação do preço venda é uma das mais importantes tomadas de decisões da empresa, sendo fator determinante para definir a margem de contribuição e o lucro de cada produto. A preocupação na forma de implantar o preço de venda de uma empresa está relacionada com as condições do mercado, aos custos, a concorrência e ao lucro.

O estabelecimento de uma política de preço tem como o início do seu processo a seleção do objetivo de preço. Após isso, é necessário conhecer a

demanda, apurar e analisar os custos, verificar os preços e ofertas dos concorrentes, em seguida determinar um método para aplicar o preço e por fim, fixá-lo (KOTLER, 1998).

De acordo com Hansei, Mowen (2001), a tomada de decisão quando da formação do preço de venda, afeta diretamente a condição de competitividade entre as empresas, e essa deve ser aplicada de forma estratégica para que não afete o crescimento da organização.

Diante do contexto apresentado, uma indústria, para sua sobrevivência, necessita saber qual o custo do seu produto para formação do seu preço de venda. Essa explicação trazida pelo autor remete a agroindústria em estudo.

Segundo EMBRAPA (2005), o setor agroindustrial no Brasil tem grande concentração em polos de produção de grãos, tanto de beneficiamento como de empacotamento em torno das grandes agroindústrias instaladas nas regiões mais produtoras do Brasil. Segundo o Ministério da Agricultura (2016) em 2013, as indústrias de beneficiamento de arroz ganharam destaque no Mercosul, sendo o arroz um produto que apresenta relativo equilíbrio entre produção e demanda interna e está entre os cereais mais consumidos do mundo. O Brasil passou então, a ser o nono maior produtor.

De acordo com os dados fornecidos pela EPAGRI (2016), o arroz irrigado em Santa Catarina é cultivado em aproximadamente 149.000 hectares, distribuído em cinco regiões distintas: Alto, Médio e Baixo Vale do Itajaí, Litoral Norte e região Sul de Santa Catarina, que detém um dos maiores índices de produtividade do Brasil. Sendo assim, a Região Sul a maior produtora do País, com quase absoluta predominância do arroz irrigado que contribui, em média, com 54% da produção nacional (MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, 2016).

Atualmente em Santa Catarina, existem 54 indústrias de beneficiamento de arroz associadas ao Sindarroz-SC. A capacidade de beneficiamento é de 1,4 milhões de toneladas de arroz em casca, grande parte produzido em Santa Catarina e o restante no Rio Grande do Sul, (EPAGRI, 2016). A empresa em estudo é uma das indústrias de beneficiamento de arroz associadas ao Sindarroz-SC.

Diante do contexto propõem-se um estudo para determinar uma metodologia de precificação usando como base de sustentação o Demonstrativo de Resultado de Exercício gerencial, que possa fornecer informações organizadas dos

custos de beneficiamento de arroz em uma indústria de beneficiamento de arroz localizada no sul de SC.

1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA

A análise de custos em uma empresa define informações de grande relevância, principalmente quando utilizado como método comparativo para a tomada de decisão. (LUDÍCIBUS; MELLO, 2013). Esta análise deve ser apresentada de forma constante, e com informações extraídas que traga resultados precisos para a organização. O desempenho no controle de custos é indispensável nas empresas, que alinham seus índices de custos como definição para o preço de venda. (BORNIA, 2002)

Para Dubois, Kulpa, Souza (2006), o controle é uma ferramenta fundamental para gerenciar as atividades, e sempre que posto em prática consegue alinhar dados para atingir os objetivos da organização, ressaltando que a mesma se torna mais exigente no mercado.

Uma das maiores dificuldades que o administrador encontra no mundo dos negócios é a determinação do preço de venda ideal para o seu produto. E para que sejam definidos, primeiramente é necessário conhecer o custo do produto, mas a decisão se torna mais precisa quando agrupa informações que contém análise de concorrente, a demanda, e as estratégias (ROBLES, 2008). Para que a decisão, da fixação do preço de venda seja inteligente, a administração precisa conhecer a variação dos seus custos em relação a diferentes níveis de produção (KOTLER, 1998).

Para Robles (2008), o método de precificação por preço de mercado é determinado, na maioria das vezes, em função do não conhecimento técnico suficiente ou alto custo da tecnologia de informação. No entanto é também comparativo importante para a empresa.

A empresa citada é uma indústria de beneficiamento de arroz, localizada na cidade de Ermo, SC. Uma empresa de médio porte, que conta com 80 funcionários em suas três unidades, sendo a matriz na cidade de Ermo-SC e suas filiais em Brejo Santo-CE e Turvo-SC. Possui um gestor, que concentra a maior parte das estratégias e definições importantes da empresa. Tanto na definição do custo de aquisição da matéria prima como no preço de venda, o gestor acompanha

e a partir de algumas informações, baseadas no mercado, efetua a precificação.

O fácil acesso da pesquisadora às informações proporciona o alcance de dados mais precisos sobre os temas abordados, conhecendo como a empresa trata das definições dos custos e do preço de venda. Em relação às estratégias usadas para compra do arroz, este quando chega à indústria é classificado, passando por diversos processos/máquinas que identificam a qualidade e os defeitos.

Em contrapartida não é realizado controle e análise de custos para definir o preço de venda dos produtos comercializados. Hoje, o método de definir o preço diariamente é através do mercado concorrente, sendo que a região é um grande pólo de produção de arroz, permitindo o conhecimento de preço de vários produtores de relevância nacional. Segue apenas um método para a definição de preços, a partir do preço dos concorrentes, não existindo outro método comparativo para que tenha garantia, de que o preço estabelecido está de acordo com o produto que está sendo oferecido no mercado.

Dessa forma, o problema da pesquisa apresentado nesse estudo é: **Como calcular o preço de venda de maneira rápida e confiável utilizando as informações disponíveis no DRE, para uma indústria de beneficiamento de arroz localizada no sul de SC?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Apresentar uma metodologia de formação do preço de venda de arroz beneficiado, a partir das informações extraídas do Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE).

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Caracterizar a empresa e seus desafios na gestão de custos;
- b) Estruturar o Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE);
- c) Extrair do DRE as informações de custos necessárias à formação do preço de venda;
- d) Estabelecer o método de precificação a partir das informações obtidas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Diante do cenário econômico que as organizações se encontram, ter suas informações de custos apuradas é uma das maneiras de tomar a frente do mercado. Sendo assim, esse trabalho irá abordar a relação entre a análise de custos para a formação do preço de venda, em uma indústria de beneficiamento de arroz na região sul de SC.

É de grande importância manter alinhada a relação de custos da empresa, sendo que com os custos definidos, as organizações se tornam mais competitivas, destacam seu mix de produtos, ganham espaço dentre em empresas do mesmo setor, crescem seu capital e assim geram emprego e renda. (KOTLER, 1998)

O trabalho busca o conhecimento dos procedimentos da análise de custos pela empresa em estudo, usando como caminho o DRE gerencial, alcançando informações que auxiliarão o aperfeiçoamento desse método, para que interfira na tomada de decisão da empresa. A utilização de um único método para a definição do preço de venda traz incertezas para a empresa em estudo. Sendo que no cenário econômico em que se encontra, ter outro método comparativo para a decisão da formação do preço de venda é indispensável. É um momento em que a empresa deve redefinir sua estratégia de formação de preço e por fim, tomar a decisão mais precisa.

A finalidade deste trabalho é destacar a importância da gestão de custos para a empresa, definindo em que momento os custos gerados podem ser utilizados na formação de preço de forma eficiente e que traga resultados para a organização.

Para a pesquisadora os assuntos abordados são relevantes pois há curiosidade em saber qual o rumo das informações de custos e como é definido o preço de venda na empresa em estudo. E também será de importância para a universidade, pois terá acesso a um estudo de caso relacionando os custos com a formação do preço de venda, compondo o acervo e contribuindo para a elaboração de projetos dessa natureza.

O trabalho em estudo apresenta viabilidade, pois os dados necessários para a elaboração do mesmo serão de fácil acesso na empresa. O tempo estimado para a elaboração do estudo é adequado, podendo concluir todos os objetivos

propostos. E por fim, o gestor tem grande interesse na conclusão do mesmo, facilitando e viabilizando o trabalho.

A pretensão deste estudo é levar a empresa a mudar a maneira de definir seu preço de venda, sendo que após a conclusão do trabalho, caso seja viável para a empresa, adotar o método proposto para a formação do preço de venda.

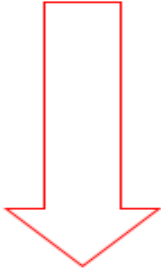
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta a fundamentação teórica baseada em material já existente sobre os assuntos a que este trabalho se refere. Apresentando, assim, os principais conceitos acerca do assunto do demonstrativo do resultado do exercício (DRE), gestão de custos e formação do preço de venda

2.1 DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO

De acordo com Ludícibus (1998, p.48), o demonstrativo de resultado do exercício é um modelo representativo de entradas (receitas) e saídas (despesas) da empresa em determinado período. 'É apresentado de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)''.

Figura 1: Demonstrativo do resultado do exercício (DRE)

DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
	RECEITA
	(-) Deduções
	(-) Custos do Período
	(-) Despesas
	(-) -----
	Lucro ou prejuízo

Fonte: Adaptado Ludícibus (1998).

Inicia-se o DRE com a receita bruta, que é entendida como o total das notas fiscais de vendas ou prestação de serviços no período, acontece quando o produto ou serviço é entregue ou prestado ao comprador (OLIVEIRA; PEREZ JR. 2005). A receita bruta é o total bruto vendido no período, onde ainda nesse momento estão inclusos os impostos sobre as vendas e ainda não foram deduzidos as devoluções e os descontos no período (ANDRICH; CRUZ; SCHIER, 2009; LUDÍCIBUS, 1998).

Os impostos e taxas sobre vendas são aqueles que foram gerados no momento da venda, quanto maior o valor vendido maior será o imposto. Os impostos mais comuns são: Imposto sobre produtos industrializados (IPI); Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS); Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) (LUDÍCIBUS, 1998; MARION, 2015).

As mercadorias devolvidas, chamadas devoluções, acontecem por estarem em desconformidade com o pedido e com o produto que chegou até o cliente, seja por preço, quantidade, qualidade ou avaria. Algumas vezes, pode acontecer abatimento no preço ou a empresa fornecedora do produtor fazer o depósito na conta do cliente como ressarcimento do produto “perdido” (LUDÍCIBUS, 1998; MARION, 2015).

O custo dos produtos vendidos, representam quando custou para a empresa a venda de determinado produto, nas indústrias, pode-se dizer que é o custo de produzir os produtos (MARION, 2015; OLIVEIRA; PEREZ JR, 2005).

As despesas operacionais tratam dos gastos da empresa que não estão vinculados na fabricação do produto, ou seja, que não fazem parte do custo do produto oferecido. São despesas, para serem utilizadas em prol da exploração das atividades de uma empresa, são distribuídas em: despesas de vendas (comerciais), despesas administrativas e despesas financeiras (OLIVEIRA; PEREZ JR. 2005).

As despesas de vendas, estão relacionadas ao setor comercial, seja por meio de gastos com publicidade, seguro de transporte entre outros. As despesas administrativas, são despesas da administração geral que estão ligadas à manutenção do escritório, sejam elas gastos com telefone, correio, cartório, luz, água, alugueis, salários e encargos do pessoal, entre outros. E por fim, a despesa financeira, está relacionada aos juros referentes a operações de desconto de título, juros sobre o atraso de pagamento e juros na utilização do cheque especial, etc. (FERREIRA, 2008; MARION, 2015; OLIVEIRA; PEREZ JR. 2005; RIBEIRO, 2013).

O lucro antes do imposto de renda e da contribuição social é a diferença entre todas as receitas e despesas em determinado período. E a despesa do imposto de renda e da contribuição social “é o valor dos impostos incidentes sobre o lucro contábil apurado ajustados pelas despesas não dedutíveis e pelas receitas não tributáveis” (OLIVEIRA; PEREZ JR. p.57, 2005).

O Imposto de Renda, que deve ser pago trimestralmente, é apurado com base no resultado da empresa no final de cada trimestre e a Contribuição Social é

apurada sobre o resultado do lucro líquido da empresa (ANDRICH; CRUZ; SCHIER, 2009; RIBEIRO, 2013).

O Ebtida, é o lucro antes das despesas financeiras, impostos sobre o lucro (IR E CSLL), depreciação e amortização. Com a eliminação das despesas financeiras, consegue compreender as despesas necessárias para a manutenção regular da empresa (FERREIRA, 2008).

O lucro líquido é o resultado de todas as participações, quando positivo, da empresa. O lucro líquido tem variados destinos, dependendo da necessidade de cada empresa. Pode ser usado para compensar prejuízos anteriores da empresa, como também ser utilizado para reserva de capital (RIBEIRO, 2013).

2.2 CUSTOS: ASPECTOS HISTÓRICOS E GESTÃO DE CUSTOS

A Revolução Industrial, iniciada por volta de 1760, tendo o seu período mais ascendente a partir de 1860, ocasionou mudanças significativas nos processos industriais, que até então eram artesanais e familiares, transformando assim, a economia global. Diante disso, teve-se grande aumento de produtividade conseguida com a produção mecanizada. Dessa forma, iniciaram-se os movimentos pela produção em escala (RIBEIRO, 2000).

No período medieval, conforme Ribeiro (2000) encontra-se uma economia mantida pelo monopólio do mercado local, sem concorrência. Nesta fase econômica, que se manteve sem alterações durante séculos, não havia registros oficiais sobre custos ou mesmo, do seu controle.

Para Berti (2006), o ambiente competitivo entre as empresas se destacou a partir da metade da década de 70, onde as empresas ocidentais passaram a concorrer fortemente em mercados ocidentais. No Brasil, a competitividade entre as empresas vem ocorrendo, principalmente a partir da década de 90, em função da penetração do mercado externo.

Segundo Souza e Clemente (2007), a gestão de custos foi praticada por muito tempo com base na eficiência no processo produtivo, usando o custo unitário como medida de funcionamento e desempenho da organização. A diminuição dos custos do processo produtivo era caracterizada como consequência natural dos processos de maiores desempenhos.

O processo de desenvolvimento para um mundo globalizado vem modificando as características das empresas, do seu tipo de negócio da forma e do nível de competitividade do mercado. Por consequência, influenciando na dinâmica da economia do país e consolidando assim, a gestão de custos de cada empresa. O conhecimento da gestão de custos e suas variáveis tornaram-se fundamental para as empresas se manterem no mercado, definindo suas estratégias e destacando vantagens competitivas para a organização (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO, 2000).

Segundo Berti (2006), o surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três temas subjacentes, cada qual tirado da literatura sobre gestão estratégica, elencados a seguir:

- Análise da cadeia de valor;
- Análise do posicionamento estratégico;
- Análise de direcionadores de custos.

O detalhamento da estrutura dos custos de uma empresa se dá através da gestão dos custos. A vista disso há necessidade de gestores determinarem todos os custos que estão vinculados à empresa, sejam eles de curto e longo prazo no processo de fabricação de cada produto. A partir das informações obtidas do custo de cada processo de fabricação, realiza-se a tomada de decisão por meio de gestores (MOWEN, 2001).

Atualmente as empresas sentem necessidade de controlar de forma mais propensa os seus custos, sendo que o crescimento da tecnologia e desenvolvimento de empresas de serviços modificou o estágio da economia do país. Assim, muitos empreendedores passaram a mudar sua estratégia de negócio, trazendo práticas e ideias inovadoras para a gestão de custos. Diante disso, houve a necessidade de implantar um sistema de custos que coletasse as informações e possibilitasse para o gestor identificar onde poderiam distribuir recursos para a empresa (MOWEN, 2001).

Segundo Leone (2000), os sistemas de custos agem nas organizações como processadores de informações, que colhe e/ou recebem dados financeiros e não financeiros, de dentro e fora da empresa, ordenando, alinhando e trazendo resultados para que análise dos custos classificados auxilie nas diversas possibilidades de planejamento, controle de decisões e de responsabilidade dos gestores.

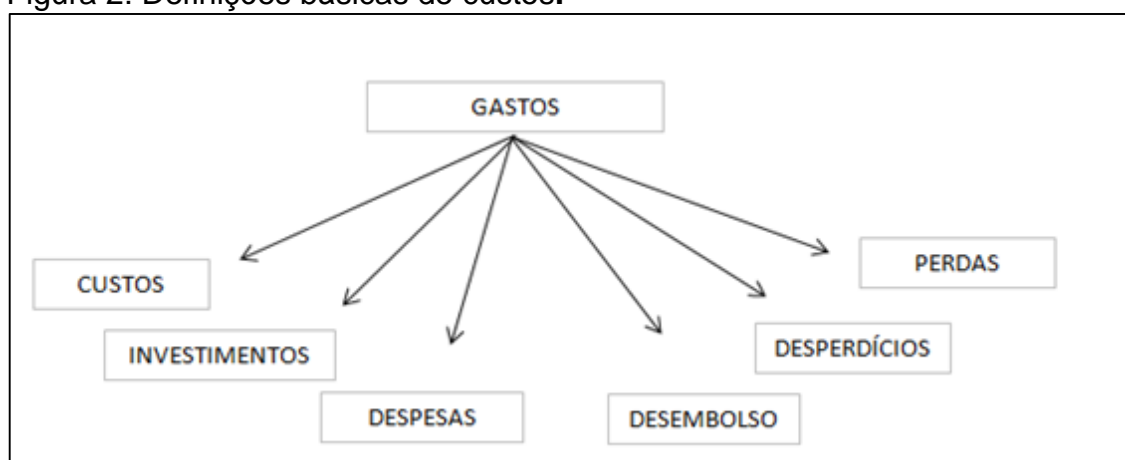
Diante disso, faz-se a análise que as informações apuradas da relação de custos da empresa cresceram mediante o desenvolvimento da globalização, aprimorando as vantagens competitivas da empresa, nascendo assim, métodos necessários para auxiliar os gestores em suas tomadas de decisões.

2.3 DEFINIÇÕES E CONCEITOS DE CUSTOS

Para que a gestão de custos seja eficiente e traga resultados positivos para a empresa, se faz necessário à compreensão de alguns conceitos. Diante de várias interpretações adotadas pelos significados propostos pela literatura contábil sobre custos, gastos, investimentos, despesas, desembolsos, desperdícios, perdas irá ser classificado a seguir informações para uso gerencial (WERNKE, 2004).

A Figura 2: Definições básicas de custos, a seguir, apresenta as definições básicas de custos defendidas por Wernke (2004).

Figura 2: Definições básicas de custos.



Fonte: Adaptado Wernke (2004).

2.3.1 Custos

Segundo Bomfim e Passarelli (2006), custos são gastos que estão ligados diretamente com a fabricação dos bens e serviços, para a comercialização da empresa, ou seja, é também um gasto, sendo relativo ao bem ou serviço utilizado no processo produtivo de outros bens e serviços (MARTINS, 2010).

Já para Santos (2006), custos são despesas necessárias na fabricação de produtos, no entanto, custo é uma espécie de despesa.

Custos são gastos do processo produtivo. Em relação com as indústrias, são itens para a realização da produção na empresa como matéria-prima, depreciação das máquinas utilizadas no processo de produção, encargos sociais e salários (WERNKE, 2004).

De acordo com Souza e Clemente (2007, p. 42) “ tradicionalmente, os custos têm sido conceituados como o valor de todos os bens e serviços consumidos na produção de outros bens e serviços”. Conceito este, que se limita ao processo fabril, onde não são vinculados os valores que passam antes ou depois pelo processo produtivo.

2.3.2 Gastos

Na concepção de Martins (2010), gastos são insumos, bens e serviços adquiridos pela empresa, que geram saída de caixa independentemente de serem utilizados. Conceito este, que se aplica de forma geral nos gastos da empresa, sejam eles de matéria-prima, mão de obra, produção ou na distribuição, honorários da diretoria ou na compra de imobilizado. Só pode ser usado termo de gasto, quando há reconhecimento contábil e quando já é de propriedade da empresa.

Já para Wernke (2011), gasto pode também ser relacionado a algum investimento. Este termo define transações financeiras para a empresa dispor de seus recursos.

Para Leone (2000), gasto pode ser definido como sacrifício financeiro que a empresa se responsabiliza para obter produtos ou serviços, sacrifício este representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

2.3.3 Investimentos

Investimentos são gastos para aquisição de ativos, que irão beneficiar a empresa em períodos futuros, para também mantê-la competitiva. Todavia, o objetivo da empresa é potencializar o fluxo de lucros atuais e futuros, onde a dependência desse fluxo de lucro irá limitar ou expandir novos investimentos (SOUZA; CLEMENTE, 2007).

Ainda na concepção de Souza e Clemente (2007), para a geração de lucros futuros as empresas destinam parte de seus lucros atuais para a formação de

novas estratégias, como expandir o mix de produtos da empresa, a diferenciação de marketing, diversificação de mercados, crescimento do mercado, estratégias de precificação e liderança em custos.

Investimentos são gastos que irão beneficiar a empresa em períodos futuros. Enquadram-se nessa categoria, por exemplo, as aquisições de ativos, como estoques e máquinas. Nesses casos, por ocasião da compra, a empresa desembolsa recursos, visando a um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados. Convém salientar que o uso ou o respectivo desgaste das máquinas e o consumo dos estoques no processo fabril são considerados como custos de fabricação. (WERNKE, 2010, p. 11).

2.3.4 Despesas

Despesas são gastos necessários no ambiente empresarial, sejam de natureza administrativa, como salários e encargos sociais; financeiras, que são os juros bancários pagos; vendas e propaganda (WERNKE, 2011).

Na concepção de Bornia (2002), despesas são gastos consumidos em virtude do funcionamento da empresa, e não estão ligados no processo de fabricação.

Souza e Clemente (2007, p. 18), afirmam que “despesas, tradicionalmente, entende-se o valor dos bens e serviços não diretamente relacionados com a produção de outros bens ou serviços consumidos num determinado período”.

Para Bruni e Famá (2004), despesas equivalem a bens e serviços consumidos de forma direta ou indireta para a obtenção de receitas e não estão ligadas a fabricação de produtos.

2.3.5 Desembolso

Para Wernke (2011), Bruni; Famá (2004), o termo desembolso significa uma saída de caixa da empresa, onde efetivamente ela quitará certa aquisição de bem ou serviço. O período de desembolso pode ocorrer antes, durante ou depois da mercadoria estar na empresa ou do serviço ser realizado e utilizado. Dessa forma, pode-se compreender que o pagamento poderá ser antecipado, a vista e a prazo.

Segundo Bornia (2002), desembolso é o momento da quitação da dívida junto com a empresa em que prestou serviços, ou comprou um bem, e acontecem em momentos distintos do gasto.

Para Martins (2010), é o ato de pagamento referente a serviços prestados e itens comprados pela empresa, que podem ocorrer antes, durante ou após a entrada das atuais necessidades da empresa a serem efetivadas.

2.3.6 Desperdícios

Desperdícios são atividades que não agregam valor para a empresa, podendo ser conceituado a partir dos custos e despesas utilizadas de forma não eficiente. Resultam em recursos sem lucros, gastos de tempo na fabricação de produtos ou serviços prestados, má utilização do maquinário e custos adicionais desnecessários aos produtos e serviços (WERNKE, 2004).

De acordo com Bomfim e Passarelli (2006), desperdício representa um gasto que não agrega valor ao ponto de vista do cliente.

2.3.7 Perdas

Segundo Martins (2010), perda é entendida como consumo involuntário e anormal, não fazendo parte do custo de produção e em muitas situações são incontroláveis. Exemplo de perdas: incêndios, gasto com mão de obra em período de greve, dentre outros.

Para Bornia (2002), perdas são produtos consumidos de forma anormal, como por exemplo, um consumo excessivo de matéria prima.

Perdas são fatos/eventos inesperados e indesejáveis que ocorrem no dia a dia da empresa. Não são considerados operacionais e não fazem parte dos custos de produtos fabricados (WERNKE, 2004).

2.3.8 Custo do produto vendido (CPV)

O Custo dos Produtos Vendidos (CPV) é compreendido como os custos efetivos da venda de cada produto, a vista ou a prazo, ou seja, é o custo unitário de

produção multiplicado pela quantidade vendida no período (SOUZA; CLEMENTE 2007).

De acordo com Martins (2010), é o resultado dos custos inseridos em um produto em produção que só agora está sendo vendido. Os custos acompanham os produtos vendidos, dessa forma pode conter custos de produção em diversos períodos.

Compreende-se como custos de produtos vendidos, segundo Santos (2006), a baixa de estoques dos produtos para comercialização em ocasião de venda.

2.3.9 Custo de fabricação

O custo de fabricação ou custo dos produtos fabricados é competente ao custo de produção referente aos produtos que já estão acabados em determinado tempo. Ou seja, é o custo da produção somado com o inventário inicial de produtos em processo diminuído do inventário final de produtos em processo (SOUZA; CLEMENTE, 2007).

O custo de fabricação segundo Bornia (2002) é o valor de materiais usados nos produtos em fabricação, e está relacionado com os insumos efetivamente utilizados no processo produtivo. Assim, está dividido em Matéria-Prima (MP), Mão de Obra (MOD) e Custos Indiretos de Fabricação (CIF).

O custo de fabricação é representado pela seguinte equação:

$$\text{Custos de fabricação: } MP + MOD + CIF \quad (1)$$

Fonte: Bornia (2002 p. 39)

Os custos de MP estão relacionados com os principais componentes na fabricação de um produto e podem ser separados em unidades físicas. Os custos de MOD estão relacionados diretamente com os colaboradores na fabricação de um determinado produto, como exemplo, o salário dos colaboradores que estão envolvidos diretamente na produção. Todavia, aqueles que não trabalham diretamente com a fabricação compõem a mão de obra indireta. E os CIF podem ser considerados os custos restantes de produção, tais como: depreciação, mão de obra indireta, energia elétrica, dentre outros. Esse conceito teve origem quando a MP e

MOD era a maior parte dos custos, e os restantes dos itens foram classificados em uma classe comum, já que não eram tão importantes. Hoje, os custos indiretos de fabricação estão cada vez maiores que os outros custos, pois o correto gerenciamento torna a empresa mais competitiva (BORNIA, 2002).

2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Segundo Bornia (2002), das mais diversas possíveis classificações de custos, muitos são os conceitos para diferenciá-los. Primeiro, para o maior entendimento das classificações se faz necessário o esclarecimento da diferença entre o custo total e unitário. Sendo o custo total a soma despendida em certo período para a fabricação de todos os produtos, o custo unitário é o custo que leva para a fabricação de um único produto.

Para Souza e Clemente (2007), dependendo a finalidade da apropriação dos custos, estes podem ser classificados de diversas maneiras:

- Quanto ao volume de produção;
- Quanto à forma de apropriação aos produtos;
- Quanto à tomada de decisão.

2.4.1 Quanto ao volume de produção

Para Martins (2010), a classificação pela variabilidade é usual e mais importante que as demais, pois destaca a relação do valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo. Sendo assim, dividido em custos fixos e variáveis.

Os custos ainda podem ser classificados de acordo com o nível de produção, permitindo a avaliação das variações nos custos totais unitários em relação a diferentes volumes de produção (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Na concepção de Bornia (2002), a classificação e separação desses custos, fornecem informações essenciais que auxiliam na tomada de decisão dos gestores da organização. Dessa maneira é de grande importância a apuração correta desses dados.

2.4.1.1 Custo fixo

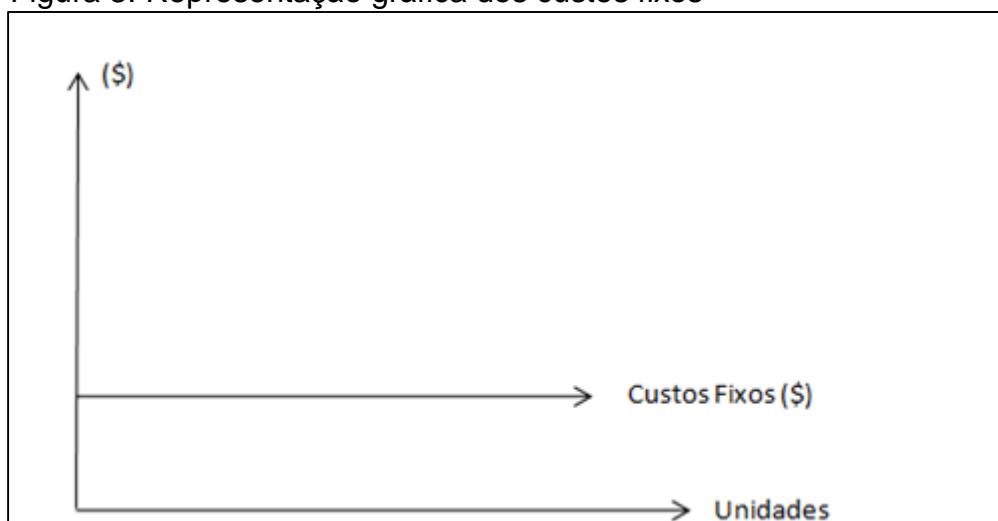
Os custos fixos independem da relação com o nível de produção da empresa no curto prazo, não se alteram com modificações no volume de atividades (BORNIA, 2002).²

De acordo com Wernke (2004), são gastos onde sua tendência é se manter constante nas alterações de atividades operacionais, independente do aumento no nível da produção. São relacionados com a capacidade instalada que a empresa possui.

Conforme Megliorini (2002, p. 12) “os custos fixos são aqueles decorrentes da estrutura produtiva instalada da empresa, que independem da quantidade que venha a ser produzida dentro do limite da capacidade instalada”.

A Figura 3: Representação gráfica dos custos fixos, abaixo, apresenta a representação gráfica dos custos fixos segundo Wernke (2004).

Figura 3: Representação gráfica dos custos fixos



Fonte: Wernke (2004 p. 15)

Diante da representação gráfica apresentada, compreende-se que os custos fixos não variam em relação as unidades produzidas, se mantem constante comparado a produção.

2.4.1.2 Custo variável

Os custos variáveis estão diretamente relacionados com o processo produtivo, sendo assim crescem conforme o nível de produtividade da empresa. Tem-se como exemplo os custos da matéria-prima (BORNIA, 2002).

Os custos variáveis se alteram conforme o nível de atividade, ou seja, quanto maior o nível de atividade da empresa, maiores são os custos variáveis, que se inserem através de materiais diretos, auxiliares e de utilidade (SOUZA; CLEMENTE, 2007).

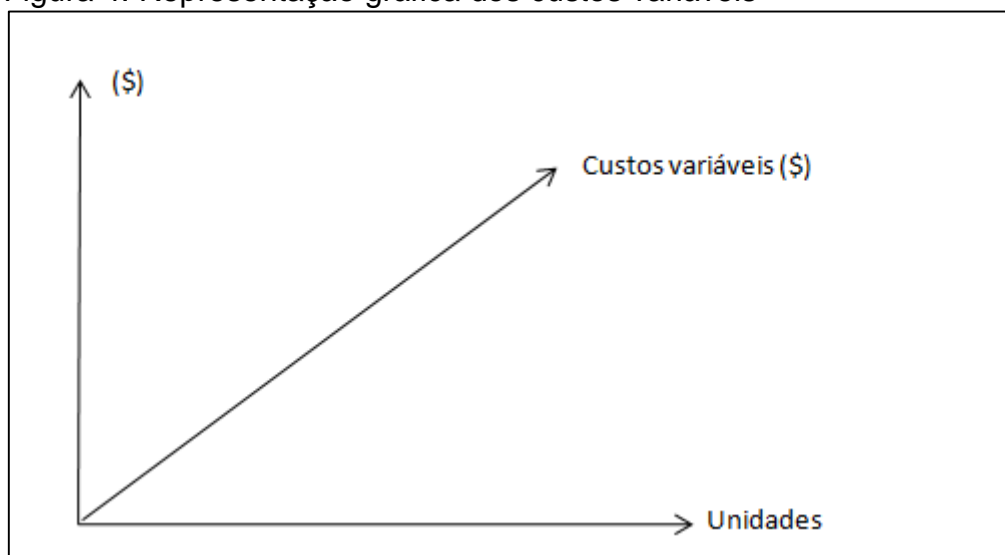
Custos variáveis são:

Aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando ao sabor do nível de produção. São exemplos deste comportamento o custo da matéria-prima (quanto mais se produz, maior a sua necessidade, portanto, maior o custo) e o custo da energia elétrica (quanto mais se produz, maior o uso de máquinas e equipamentos elétricos, conseqüentemente, maior o consumo e o custo) (Megliorini2002, p. 13).

Para Wernke (2004), os custos que estão diretamente relacionados com o volume de produção são os custos variáveis. Ou seja, é um aumento proporcional, acompanha o nível de produção da empresa, dessa forma, quanto maior o volume de produção maior será o índice de custo variável.

A Figura 4: Representação gráfica dos custos variáveis, abaixo, apresenta a representação gráfica dos custos variáveis, segundo Wernke (2004).

Figura 4: Representação gráfica dos custos variáveis



Fonte: Wernke (2004 p. 15).

Diante da representação gráfica dos custos variáveis, tem-se uma compreensão de que os custos variáveis se alteram dependendo das unidades produzidas. Variam conforme a produção.

2.4.2 Quanto à forma de apropriação dos produtos

Diante de uma relação e um levantamento apropriado dos custos de produção em um determinado período, observa-se que alguns custos estão ligados diretamente aos produtos no processo de fabricação, pelos quais podem ser divididos em custos diretos e indiretos (MARTINS, 2010).

Segundo Bornia (2002), a classificação quanto a forma de apropriação aos produtos, é de grande importância para as empresas. A separação dos custos diretos e indiretos auxilia na tomada de decisão dos gestores.

2.4.2.1 Custos diretos

No conceito de Wernke (2004) e Santos (2011), os custos diretos são gastos que estão ligados/apropriados diretamente a certo produto, ou seja, são de fácil apropriação as unidades produzidas.

Segundo Bertó (2014), os custos diretos são identificados diretamente de cada unidade vendida.

Para Crepaldi (2002), são custos que se aplicam diretamente aos produtos e variam com a quantidade produzida, como material direto (MD) e mão e obra (MOD). “Os custos diretos são aqueles facilmente relacionados com as unidades de aplicação de custos. Exemplos de custos diretos em relação aos produtos são a matéria-prima e a mão de obra direta” (Bornia, 2002 p. 44).

2.4.2.2 Custos indiretos

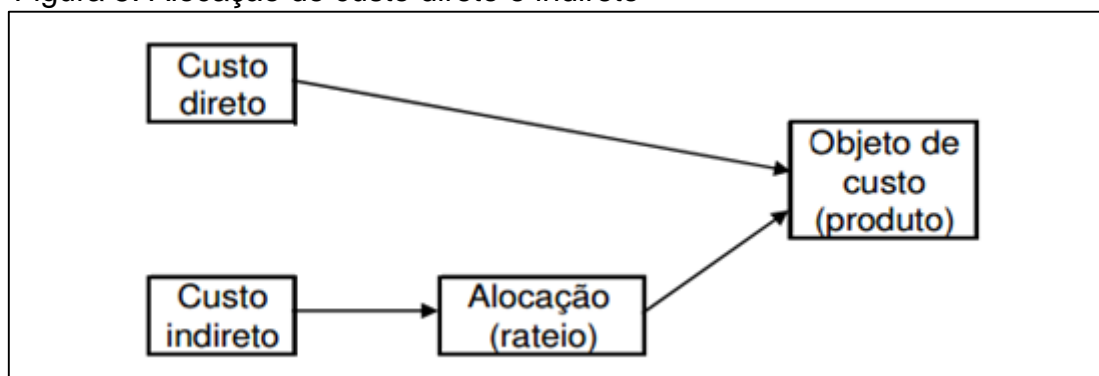
Para Wernke (2004), ao contrário dos custos diretos, os custos indiretos são gastos que não estão ligados/apropriados de forma indireta aos produtos, com alocação de rateios. “ Os custos indiretos não podem ser facilmente atribuídos as unidades, necessitando de alocações para isso. Exemplos de custos indiretos em relação os produtos são a mão de obra indireta e o aluguel” (BORNIA, 2002 p. 44).

Segundo Bertó (2014), os custos indiretos são os que sustentam o funcionamento das atividades operacionais. São impossíveis de serem medidos, identificados e quantificados diretamente em cada unidade produzida. A dificuldade maior para a sua apropriação se dá pelo aumento crescente da presença do custo

indireto nas empresas. Por outro lado, é considerado custo indireto todo o item de custo que precisa de um parâmetro para ser identificado e debitado ao produto ou objeto do custeio. São debitados indiretamente por meio de taxas de rateio ou critérios de alocação. Assim, tem-se o custo indireto como aquele item que precisa de critério de rateio para sua identificação ao produto ou objeto cujo custeio é desejado.

A Figura 5: Alocação de custo direto e indireto, apresenta uma ilustração de como os custos diretos e indiretos são alocados ao produto.

Figura 5: Alocação de custo direto e indireto



Fonte: Adaptado Santos (2006).

Diante da representação gráfica da alocação do custo direto e indireto, compreende-se que os custo direto está sendo apropriado diretamente ao produto. Já para que a apropriação do custo indireto aconteça no produto, o mesmo passa por algum critério de rateio, dependendo do custo.

2.4.3 Quanto à tomada de decisão

A análise de custos para fins gerenciais é realizada através do cálculo de estimativas de custos e receitas que irão ocorrer no futuro e é utilizada como alternativa para orientar as escolhas dos gestores. Estas decisões definirão os cursos de ação que a empresa deverá seguir. É chamada, por alguns autores, de análise diferencial, porque as alternativas diferem umas das outras, ou análise de custos relevantes porque, além delas serem diferentes, os dados de custos utilizados em seu cálculo precisam ser fundamentais para as decisões (CORREIA, 2004).

Segundo Bornia (2002), dentre as diversas classificações de custos, eles ainda podem ser classificados considerando sua relevância para tomada de decisão dos gestores, pelo qual denominam custos relevantes e não relevantes.

2.4.3.1 Custo relevante

Para Wernke (2004), os custos relevantes são custos que influenciam na tomada de decisões. Tendo como causa, a relevância para tomar a decisão de produzir ou não. Analisar os custos e definir o que é mais apropriado a empresa. Dessa forma são alteráveis dependendo assim, da tomada de decisão.

2.4.3.2 Custo não relevante

Custos não relevantes são aqueles que independem da tomada de decisão. Dessa forma, os custos que se tornam importante como forma de recursos para a empresa são os custos relevantes (WERNKE, 2004).

2.5 PRINCIPIOS E METODOS DE CUSTEIO

Diante de um ambiente econômico globalizado, as empresas passaram a se preocupar com seus fatores de produção. Analisando constantemente diversas forma de controle, por meio de sistemas, procedimentos e formas que otimizam a gestão. Tais sistemas, que auxiliam gestores na tomada de decisão, dessa forma quanto melhor e mais apropriados forem os dados extraídos dos sistemas mais chances de acerto terão a tomada de decisão (WERNKE, 2004).

A análise de um sistema de custos pode ser compreendida de duas maneiras. Primeiramente, analisa-se se as informações que foram geradas pelo sistema se adéqua as necessidades da empresa e filtra quais as informações serão necessárias para serem fornecidas. Relacionado então, com o objetivo do sistema, pois tudo que é extraído e que é usado de forma coerente para a empresa, depende da finalidade desse sistema. A análise de sistema sobre o que foi citado é denominada princípio de custeio (BORNIA, 2002). A outra forma é considerada do ponto operacional do sistema, isto é, como os dados são processados para a

passagem das informações, dessa forma denomina-se os métodos de custeio (BORNIA, 2002).

Métodos de custeio se caracterizam por identificar o custo unitário de cada produto ou serviço, tendo como base os custos diretos e indiretos totais (PADOVEZE, 2010).

Os métodos de custeio são utilizados para, entre muitas outras informações, determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; e eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

2.5.1 Custeio por absorção

O sistema de custeio por absorção é o método mais tradicional de custeio e é utilizado quando se pretende atribuir valor ao produto, como também uma parte de custos indiretos. Dá-se, pela apropriação de todos os custos de produção aos produtos, sendo de forma direta ou indireta sob critérios de rateio. Usa-se o procedimento para que cada produto absorva uma parte dos custos diretos e indiretos relacionados a fabricação (WERNKE, 2004).

Para Martins (2010), o método de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção as mercadorias/bens feitas em determinado período, todos os gastos relacionados com o esforço produtivo são direcionados a todos os produtos ou serviços.

No custeio por absorção todos os custos de produção são apropriados aos produtos no período. Podem ser diretos, como o material direto e a mão de obra. E indireto, como os custos indiretos de fabricação (CREPALDI, 2002).

As principais características do custeio por absorção são: sistema que aplica aos produtos/serviços tanto custos diretos e indiretos; apura resultado do produto ou serviço; direcionado ao enfoque interno, considerando ser o preço de venda função predominante (SANTOS, 2006).

A contabilidade de custos, quando procura custear o produto atribuindo-lhe também parte do custo fixo, é conhecida como contabilidade de custos pelo método de custeamento por absorção (*fullcost*). Esse método consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios). (SANTOS, 2011, p.76).

2.5.1.1 Critério de rateios de custos

Segundo Dubois; Kulpa e Souza (2006), o método de custeio por absorção exige que todos os custos que tenham participado no processo de fabricação de algum produto façam parte do custo total. Dessa forma, esse método faz com que todos os custos sejam aplicados a cada unidade produzida pela empresa.

A identificação de custo em produtos e serviços, não é uma análise tão fácil de fazer, embora os custos diretos sejam mais simples de apropriação ao produto, pois são de fácil compreensão e identificação. A maior dificuldade na identificação dos custos está relacionada com os custos indiretos, em saber qual é o rateio mais indicado para distribuir os custos. Sendo que ao mudar o critério muda o comportamento dos custos de cada produto (BERTI, 2006).

O rateio é uma maneira de apropriar uma parte dos custos indiretos em todos os produtos fabricados. Dessa forma, usa-se o seguinte critério: os custos indiretos são aplicados ao produto mediante a sua proporção, sendo assim essa proporção se traduz em uma base de rateio, chamando assim de critério de proporcionalidade (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Para Bruni (2012, p.171), o critério de “ rateio permite a transferência de todos os gastos produtivos indiretos para os estoques dos diferentes produtos. ”

2.5.2 Custeio variável

Para Santos (2006), o custeio marginal ou variável parte de um pressuposto de que um produto, mercadoria ou serviço só a responsável pelos custos variáveis que gera, assim, somente os custos e despesas variáveis são aplicadas aos produtos e os custos ou despesas fixas não são apropriados a esse produto. É um custeio altamente voltado para o mercado, e com certeza exige maior visão, organização e controle organizacional da empresa.

Para Bornia (2002), as decisões das empresas estão relacionadas em quanto produzir e que a produção seja otimizada, considerando o curto prazo, os únicos custos que são importantes são os custos variáveis, sendo que os fixos independem da produção. No custeio variável ou direto apenas os custos variáveis são aplicados aos produtos.

Por sua vez, cabe elucidar que o método de custeio direto ou variável apresenta algumas desvantagens em sua sistemática. Padoveze (2010, p. 353) elenca as seguintes:

- a) a exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques causa sua subavaliação, fere os princípios contábeis e altera o resultado do período;
- b) na prática, a separação de custos e variáveis não é tão clara como parece, pois, existe custos semivariáveis e semifixos, podendo o custeamento direto incorrer em problemas semelhantes de identificação dos elementos de custeio e;
- c) o custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à capacidade de produção e de planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa.

2.5.3 Custeio padrão

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006), o custo denominado padrão é uma referência. É uma base de comparação de resultados posteriores. Mediante esse contexto esse método se aplica nas empresas, como um foco, um custo "meta".

Para Crepaldi (2002), o custo padrão é compreendido e determinado antes da produção efetiva, é um custo meta para os produtos. Levando em consideração as características tecnológicas do processo em produção, a quantidade e os preços dos materiais necessários para a produção e o respectivo volume.

Segundo Ribeiro (1999), custo padrão é um custo pretendido, calculando assim, antes de iniciar o processo produtivo. Para que a empresa utilize o custo padrão, a mesma pode fixar como padrão, os custos de cada produto fabricado.

Assim, define-se o padrão para os gastos com Materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação. Quanto maior for o detalhamento do padrão em relação a cada elemento componente do custo, melhores resultados serão obtidos (FERREIRA, 2007, p. 202).

Segundo Berti (2006), o custo padrão é o custo que se determina antecipadamente, o objetivo de estabelecer esse custo é promover a eficiência e reduzir os custos.

Para Ferreira (2007), o custo padrão é utilizado como controle dos custos, possibilitando a comparação entre o real custo e o custo que deveria ter acontecido.

Uma vantagem apresentada pelo custo-padrão é permitir a apuração do custo dos estoques por valores previamente fixados, antes da apuração dos

custos reais. Isso facilita, por exemplo, apuração dos custos para tomada de decisões e a elaboração de relatórios em curto período de tempo, o que faz do custo-padrão um instrumento valioso para fins gerenciais. (FERREIRA,2007, p. 131).

2.6 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO

A competitividade em mundo globalizado fez com que as empresas passassem a compreender mudanças nos processos, para que se ajustasse nos moldes operacionais atuais. Diante disso se faz necessário a obtenção de informações de custos para analisar os reflexos no aumento ou redução de custos, preços, volume e diferenciação de produtos (SANTOS, 2005).

Para Dubois, Kulpa e Souza (2006), a análise do custo-volume-lucro, também denominada CVL, é uma ferramenta de planejamento que compreende a relação entre receitas totais, custos e despesas.

2.7 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Conforme Megliorini (2007), a margem de contribuição é o montante que sobra do preço de venda de determinado produto mediante o desconto dos custos e despesas variáveis. Tem-se lucro, quando a margem de contribuição dos produtos vendidos supera os custos e despesas fixos.

Para Bruni (2012), é um dos conceitos mais importantes na gestão de custos, sendo representado pela folga das receitas sobre os gastos variáveis.

De acordo com Padoveze (2010, p. 376), “a margem de contribuição representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto e os custos e despesas variáveis por unidade de produto”. Representando, assim, que cada produto vendido à empresa terá lucro de determinado valor.

Segundo Berti (2006), margem de contribuição é o montante de unidade por produto, que ajuda a cobrir os custos fixos da empresa e formar o lucro, também pode ser definida como a diferença entre o preço de venda e o custo variável total do produto, assim considera-se a seguinte fórmula para a margem de contribuição:

$$MC\% = \frac{\text{Margem de contribuição}}{\text{Preço de venda}} \times 100 \quad (2)$$

Fonte: Berti (2006 p. 149)

De acordo com Padoveze (2010), a margem de contribuição é um elemento essencial para a tomada de decisão de curto prazo. Contudo, a análise da margem de contribuição contribui para a diminuição de custos, bem como redução de preços unitários de venda dos produtos e políticas de incremento de quantidade de vendas.

2.8 PONTO DE EQUILÍBRIO

A empresa atinge o ponto de equilíbrio quando não se tem lucro nem prejuízo, dessa maneira as receitas totais se igualam aos custos totais ou despesas totais (CREPALDI, 2002).

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006), o momento em que a empresa compreende todos os seus gastos e formação de preços de seus produtos fabricados, poderá saber a quantidade de produtos que devem ser vendidas para começar a obtenção de lucro.

A análise de equilíbrio entre receitas e custos é de uso essencial para decisão gerencial. Segundo SANTOS (2011, p. 37), "o ponto de equilíbrio será obtido quando o total dos lucros marginais, de todos os produtos comercializados, equivalerem ao custo estrutural fixo do mesmo período de tempo objeto da análise".

De acordo com Wernke (2011) e Megliorini (2007), o ponto de equilíbrio pode ser compreendido como o nível de vendas, no qual a empresa trabalha sem lucro ou prejuízo. No entanto, quando se atinge o ponto de equilíbrio significa que o número de vendas é suficiente para cobrir as despesas e custos.

O ponto de equilíbrio significa em termos quantitativos, a quantidade que a empresa precisa vender para que consiga pagar todos os custos/despesas fixos, além de custos/despesas variáveis. Dessa maneira, não há lucro nem prejuízo. A partir do aumento do número das vendas, a empresa passa a ter lucros (PADOVEZE, 2010).

Pode ser representado pela equação seguinte:

$$\text{Vendas} = \text{Custos Variáveis} + \text{Custos Fixos} \quad (3)$$

Fonte: Padoveze (2010 p. 390)

Na concepção de Bruni (2012), o ponto de equilíbrio se dá pelo volume mínimo de produção que cobre os gastos. Existem diferentes conceitos do ponto de equilíbrio sendo estes: contábil, financeiro e econômico.

2.8.1 Ponto de equilíbrio contábil

O ponto de equilíbrio contábil é a comparação entre a produção e a venda de um determinado produto, obtendo resultado igual a zero, dessa forma não havendo lucro nem prejuízo (FERREIRA, 2007).

O ponto de equilíbrio contábil é aquele que a margem de contribuição cobre todos os custos e despesas em determinado período. Onde não é levado em consideração o custo de oportunidade do capital investido nem os juros pagos por empréstimos feitos. E nos custos e despesas fixos inclui-se a depreciação (MEGLIORINI, 2007).

A obtenção do ponto de equilíbrio contábil acontece quando há volume de produção ou volume monetário suficiente para cobrir todos os custos ou despesas fixas, dessa forma não há lucro ou prejuízo contábil. É o ponto de igualdade entre receita total e custo total (CREPALDI, 2002).

Para Bruni (2012, p. 71), “o ponto de equilíbrio contábil apresenta o volume de vendas ou faturamento que determinado empreendimento precisa obter para cobrir todos os seus gastos. No ponto de equilíbrio contábil o lucro é nulo”.

2.8.2 Ponto de equilíbrio econômico

Segundo Bruni (2012), o ponto de equilíbrio econômico é representado pelo volume de vendas para um resultado econômico igual a zero. Todavia, para que se obtenha um resultado nulo, entende-se que todos os fatores serão remunerados, principalmente a remuneração sobre o capital próprio.

O ponto de equilíbrio econômico acontece na empresa mediante apresentação do lucro, comparando e demonstrando este lucro em relação à taxa de atratividade que o mercado oferece ao capital investido (CREPALDI, 2002).

Na concepção de Megliorini (2007), o ponto de equilíbrio econômico além da margem de contribuição cobrir os custos e despesas fixos, cobre também os custos de oportunidade do capital investido pela empresa.

Para Santos (2005, p.56), “o Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE) é aquele em que as receitas totais são iguais aos custos totais acrescidos de um lucro mínimo de retorno do capital investido”.

2.8.3 Ponto de equilíbrio financeiro

Para Bruni (2012), o ponto de equilíbrio financeiro, é representado pelo volume de vendas em uma geração de caixa equivalente a zero. Todavia, para que seja calculado deve-se subtrair gastos não desembolsáveis, como por exemplo, depreciações. “ Para obter esse ponto de equilíbrio, consideram-se como custos e despesas somente os gastos que geram desembolso no período, desconsiderando, portanto, a depreciação contida nos custos e despesas fixos” (MEGLIORINI, 2007 p. 128).

De acordo com Crepaldi (2002), o ponto de equilíbrio financeiro é constituído pelo volume de vendas necessárias para que a empresa cumpra com suas obrigações financeiras.

O ponto de equilíbrio financeiro é a quantidade produzida e vendida em que, computados os custos e despesas fixos que geram desembolso, o resultado dará igual a zero. No entanto, deve ser eliminado o custo com depreciação, já incluso nos custos que geram desembolso. O ponto de equilíbrio financeiro é atingido quando a margem de contribuição total é igual ao total dos custos e despesas fixos, que afetam o caixa (FERREIRA, 2007).

2.9 MARGEM DE SEGURANÇA

A margem de segurança apresenta a quantidade que pode ser perdida das vendas sem que ultrapasse para baixo o ponto de equilíbrio (BRUNI, 2012).

Para Padoveze (2010), a margem de segurança pode ser compreendida como o volume de vendas que estão sob excesso às vendas no ponto de equilíbrio.

De acordo com Megliorini (2007), a margem de segurança é representada pela quantidade de produtos ou receitas efetivadas acima do ponto de equilíbrio. Quanto maior for a margem de segurança, maior será a geração de lucros e a segurança em que não terá prejuízo.

A margem de segurança se resume nas unidades produzidas e vendidas acima do ponto de equilíbrio (FERREIRA, 2007).

Para Crepaldi (2002), a margem de segurança é uma quantidade de vendas que excede as vendas no ponto de equilíbrio, representam quanto se pode cair às vendas sem que isso afete o crescimento da empresa e gere prejuízo. Pode-se, assim, calcular a margem de segurança através da seguinte fórmula:

$$\% MS = \frac{\% Margem de lucro}{\% Margem de contribuição} \quad (4)$$

Fonte: Crepaldi (2002 p. 231)

A margem de segurança pode ser expressa em valor, unidade ou percentual.

Para Wernke (2011), o gerenciamento dos custos tem grande transformação, quando se trata de ramos diferentes. Na indústria primeiramente se calcula o custo unitário de produtos fabricados. Onde se trata uma análise de forma sistêmica da empresa, que envolve salários, encargos, depreciação das máquinas e equipamentos, energia elétrica da produção, matéria-prima e diversos itens que estão envolvidos nos fatores de fabricação da empresa. Após, com a utilização de métodos de custeio e ficha técnica, o valor de cada item citado é analisado e distribuído entre os produtos fabricados. Dessa maneira, pode-se determinar os preços de venda.

2.10 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

No ambiente econômico atual empresarial, diante da alta competitividade e a continua diminuição das margens de lucro, ganha significância a atenção que deve ser dada a uma das estratégias mercadológicas fundamentais: a determinação do preço de venda. Senda esta, essencial para a sobrevivência da empresa no mercado, independente do porte (WERNKE, 2011).

Para Santos (2011), a formação do preço de venda está alinhada as condições do mercado, à competitividade, custos, atividade e retorno do capital investido. As vantagens do cálculo do preço de venda devem ter resultados para a empresa que traga a maximização de lucros; que atenda a qualidade do produto

pelo preço determinado; maior aproveitamento do nível de produção. E também cita as condições que devem ser observadas na formação de preço de venda, onde forma-se o preço base e se faz a crítica desse preço em relação aos demais do mercado e assim, testa-se o preço nas condições atuais do mercado.

Segundo Bertó (2014), para a formação do preço de venda de produtos e serviços, são envoltivos muitos fatores para a sua formação; que se destacam: demanda, estrutura de custos, ação competitiva, governo e objetivos traçados para os produtos fabricados. A maneira como esses fatores são analisados, absorvidos e concretizados pela empresa, torna a decisão do preço complexa.

Dubois, Kulpa e Souza (2006) compreendem que a formação do preço de venda de cada unidade produzida, depende dentre vários fatores, sendo a demanda de cada produto e o custo de produção.

Conforme Santos (2005), a preocupação das empresas em formar preços está interligada as condições externas do mercado, a competitividade, ao nível de atividade e ao lucro. O cálculo do preço de venda deve levar a um valor:

- Que resulte na maximização dos lucros;
- Que continue com produtos de qualidade, no preço aplicado;
- Que tenha melhor aproveitamento os níveis produtivos.

Para Bomfim e Passarelli (2006), o objetivo principal na formação do preço de venda é a maximização dos lucros, que representa o valor gerado excedente de renda sobre os custos de produtos produzidos ou da venda.

Ainda hoje muitos empreendedores buscam aplicar o preço de venda não conhecendo realmente o conceito de custo como base e esquecendo de outros fatores a serem levados em consideração, e isso pode acarretar alguns problemas para a empresa. Um dos problemas sugere a determinação do custo, sendo que pode haver diferentes interpretações e necessita que seja aplicado de forma correta nos conceitos e métodos de custos. Outro fator se dá pela maneira como as compras dos materiais para a fabricação de produtos são valorizadas, como são efetuadas e as formas de pagamento (MEGLIORINI, 2007).

De acordo com Bruni (2012, p. 246), "o processo da formação de preços marca-se, então, pela existência de um limite inferior formado pela soma de gastos e impostos e pelo limite superior do valor percebido pelo mercado". Dessa forma, existem dois caminhos que podem ser destacados: a formação de preço a partir dos custos; ou a partir do valor percebido pelo mercado.

2.10.1 Fatores que influenciam na formação de preço de venda

De acordo com Santos (2011), com o objetivo de formulação de preço de venda, devem ser considerados alguns fatores cruciais:

- a) Relacionar as necessidades do mercado consumidor com a quantidade a ser produzida;
- b) Competitividade de preços e a existência de produtos substitutos;
- c) O volume de procura esperado do produto;
- d) Em qual mercado o produto deve atuar;
- e) O objetivo de vendas e de produção que se pretende atingir;
- f) Os custos desde o primeiro processo; fabricar, administrar e vender;

Já para Bomfim; Passarelli (2006), os fatores determinantes na formação dos preços precisam ser analisados sob períodos de longo prazo, para que se tenha um objetivo de lucratividade sobre o produto.

Refletir um objetivo de lucro estabelecido segundo critérios tendentes a viabilizar a consecução das suas metas operacionais de longo prazo, ao tempo que assegura a adequada remuneração dos recursos investidos no empreendimento (BOMFIM; PASSARELLI, 2006 p. 44).

Diante o contexto já apresentado os fatores que contribuem para a formação dos preços devem ser analisados tanto internamente quanto externamente, de curto como de longo prazo. A seguir, será contextualizada a base para a formação do preço de venda a partir dos custos e a partir do mercado.

2.10.2 Formação do preço de venda a partir dos custos

Para Padoveze (2010), o mercado nem sempre está disposto a atender a política de precificação da empresa efetivada por meio da análise de seus custos, sejam reais ou orçados. De qualquer forma, é essencial que a empresa calcule seu preço de venda em cima dos custos, a vista disso pode-se ter um padrão referencial para análises comparativas. Contudo, diversas outras maneiras podem ser levadas em consideração no ato da decisão do preço de venda a partir do custo, como:

- Introdução de novos produtos no mercado, mediante um estudo de engenharia e mercadologia da empresa;
- Oportunidades novas de negócio;

- Análise da concorrência e acompanhamento nos preços e produtos atualizados no mercado;
- Produtos por encomenda e pedidos especiais.

De acordo com Souza (2008), obtendo todas as informações de custos necessários, chega-se a um valor do preço de venda, por meio da seguinte fórmula:

$$PV = \left(\frac{CU}{100 - (\Sigma tudo + Margem)} \right) \times 100 \quad (5)$$

Fonte: Adaptado Souza (2008 p. 237).

PV: Preço de Venda

CU: Custo Unitário

Σ : Somatório de todas as taxas, impostos, comissão, frete e margem.

Segundo Megliorini (2007), para que a definição do preço de venda seja a partir da análise dos custos, agrega-se a esses custos uma margem conhecida como *mark-up*.

2.10.3 Formação do preço de venda a partir do mercado

Segundo Padoveze (2010), a teoria econômica segue afirmando que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, basicamente através da oferta e procura. A partir dessa condição, seria totalmente desnecessário o cálculo dos custos e as tomadas de decisões a partir dele. O que deve ser feito quando a formação de preço de venda fora a partir do mercado é analisar diariamente a concorrência, pesquisas de mercado, informativos confiáveis e fazer considerações específicas de gastos de comissões, publicidade, canais de distribuição, entre outros.

Para Bruni e Famá (2004), o processo de formação de preços também está ligado as condições e necessidades do mercado, ao nível de atividade e remuneração do capital investido. Dessa forma, o preço de venda calculado deve chegar a um valor que permita a maximização dos lucros, mantendo a qualidade, atenderem as necessidades do mercado com o preço determinado e melhor aproveitamento dos níveis de produção.

2.11 MARK-UP

De acordo com Megliorini (2007), o *mark-up* constitui em uma margem, de forma geral representada de um índice ou percentual, que é somada ao custo do produto. Este custo terá variações, dependendo do método de custeio utilizado. Uma empresa pode definir quantos *mark-up* são necessários para cada linha de produto.

Para Santos (2011, p. 148-149), “o *mark-up* é um índice aplicado sobre os custos de um bem ou serviço para a formação do preço de venda”. Ele possui como objetivo cobrir as seguintes contas:

- Impostos e contribuições sociais sobre vendas;
- Comissão sobre vendas;
- Margem de lucro sobre vendas. ”

O conceito de *mark-up*, que foi traduzido como multiplicador sobre os custos, é uma maneira de forma mais rápida para calcular-se o preço de venda a partir do custo por absorção de cada produto (PADOVEZE, 2010).

De acordo com Bruni e Famá (2004), o *mark-up* quando aplicado sobre gastos de bens e serviços, permite a obtenção do preço de venda. Genericamente, essa margem pode ser aplicada de diversas maneiras, sendo estas: sobre o custo variável, sobre os gastos variáveis e sobre os gastos integrais.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A necessidade de uma metodologia científica surgiu quando o homem começou a se questionar a respeito dos fatos do mundo exterior, de sua cultura e natureza. Trazendo dessa forma o conceito de metodologia como um conjunto de métodos ou caminhos que serão traçados para a busca do conhecimento (ANDRADE, 2001).

De acordo com Diehl; Tatim (2004), a metodologia pode ser compreendida como o estudo e avaliação dos métodos, com o intuito de identificar possibilidades e limitações no campo de aplicação da pesquisa científica.

Para Lima; Miotto (2007), metodologia pode ser compreendida como uma forma de discurso que apresenta o método escolhido como lente para o encaminhamento da pesquisa.

Método é um conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança, leva ao alcance do objetivo, dos conhecimentos verdadeiros, traçando o caminho a ser percorrido, por meio de diversas formas de aplicação. (LAKATOS; MARCONI, 2000).

Diante esse contexto o presente capítulo apresenta caracterizações a partir dos procedimentos metodológicos. Para Boaventura (2004); Martins (2004) na etapa metodológica o pesquisador definirá onde e como será efetuada a investigação, o tipo de pesquisa, o universo abrangente, a população, os instrumentos de coleta de dados, análise e discussão dos dados e os resultados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo Andrade (2001), a pesquisa é um conjunto de procedimentos/atividades que proporcionam respostas aos problemas propostos, através do emprego de processos científicos.

Na concepção de Lakatos; Marconi (1996), a pesquisa é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, com tratamento científico e com o objetivo de alcançar a realidade ou descobrir verdades.

O delineamento de uma pesquisa representa o planejamento com detalhes daquilo que se pretende realizar (APOLINÁRIO, 2012). Consiste em determinar como a amostra será extraída, quais comparações devem ser feitas e

relacionar essas medidas a eventos externos, dessa forma refere-se ao planejamento da pesquisa em sua dimensão mais ampla e define quem vai ser pesquisado e quais questões serão levantadas. “É o plano básico ou estratégia da pesquisa. Consiste em tornar o problema pesquisável de modo que venha a produzir respostas específicas às questões do estudo”. (ROESCH, 1999, p.245).

De acordo com Vergara (2010), devem-se utilizar dois critérios básicos para a definição da investigação científica, quando em relação ao tipo de pesquisa que são: quanto aos fins e quanto aos meios.

3.1.1 Pesquisa relativa quanto aos fins de investigação

De acordo com as formas de estudo do objeto de pesquisa, esta pode ser classificada de diversas maneiras, com base nos objetivos. (BARROS; LEHFELD, 2000). No presente trabalho foi aplicada a pesquisa descritiva, conforme contextualizada a seguir.

A pesquisa descritiva é um tipo de pesquisa onde os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o entrevistador interfira neles. Dessa forma, pode-se dizer que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador (ANDRADE, 2001).

Para Bervian; Cervo; Silva (2007, p.61), “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

A pesquisa descritiva se aplicou na empresa, pelo fato de observar e analisar como são seus controles de custos, qual seu maior desafio em relação a eles e como acontece a definição do preço de venda na empresa.

3.1.2 Pesquisa relativa quanto aos meios de investigação

Sabendo da necessidade de analisar os fatos do ponto de vista empírico, é preciso adaptar um modelo conceitual e operativo de pesquisa. Tendo como principal elemento de identificação a coleta de dados, podem ser definidos dois grupos de pesquisa: as “ fontes de papel” e os dados que são fornecidos por pessoas (DIEHL; TATIM, 2004). Neste estudo, respectivamente, foi tratada a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso.

Segundo Martins (2004), a pesquisa bibliográfica é o início de toda pesquisa, o levantamento de todas as informações que foram obtidas por meio de livros, sites da internet, artigos e outras fontes escritas publicadas.

“ A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo” (LAKATOS; MARCONI, 1996, p.66).

A pesquisa bibliográfica foi citada, pois foi pesquisado por meio de livros e artigos os assuntos que acercam os objetivos estabelecidos sobre o DRE, os custos e a formação do preço de venda, fundamentados para dar consistência a que o assunto pretendido tenha sustentação.

O estudo de caso é uma maneira de coletar dados conservando o caráter unitário do objeto a ser estudado. Abrange as características mais importantes do tema pesquisado (MARTINS, 2004).

“ Estudo de caso é uma estratégia de pesquisa que busca examinar um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto” (ROESCH, 1999, p. 155).

O estudo de caso se aplicou a esta pesquisa, pois foram extraídas e utilizadas informações por meio dos setores da empresa em estudo, para que obtivesse procedência todos os itens necessários para o desenvolvimento do DRE. Como também saber como funciona a formação do preço de venda na empresa em estudo, para que se possa definir o preço de venda analisando os custos.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

A pesquisa foi feita na empresa Bendo Alimentos Eireli, uma indústria de beneficiamento de arroz localizada na cidade de Ermo – SC. Os dados foram pesquisados pelos responsáveis de alguns setores da empresa, tendo como objeto de estudo a empresa e os seguintes setores: faturamento, comercial, recursos humanos (RH), financeiro, produção, contabilidade e o gestor da empresa, que por sua vez falou sobre os desafios da gestão de custos. O setor de faturamento auxiliou no recolhimento das informações a respeito das receitas bruta de vendas, o volume de vendas dos produtos utilizados e a informação de como hoje é definido o preço de venda pela empresa. O setor comercial auxiliou no que diz respeito aos itens relacionados a matéria prima, uma parte dos custos variáveis. O departamento de RH passou informações sobre todos os custos operacionais fixos. O departamento

financeiro tratou dos valores de impostos, comissões, fretes, devoluções, todas as despesas e a amortização. Já a produção passou o consumo de Energia, o consumo da embalagem de 1kg e 5kg, e pôr fim a contabilidade com os valores de depreciação, imposto de renda (IR) e contribuição (CSLL). Assim, chegou-se a resultados de custos e como é definido o preço de venda para a estruturação do trabalho.

Quadro 1: Estruturação do objeto de estudo

Objetivos	Período	Extensão	Objeto de estudo	Elemento
Caracterizar a empresa e seus desafios na gestão de custos	2º semestre de 2016	Empresa Bendo Alimentos Eirelli. Ermo, SC	Gestor/Proprietário	Diretor da empresa
Estruturar o Demonstrativo do resultado do exercício	2º semestre de 2016	Empresa Bendo Alimentos Eirelli. Ermo, SC	Setor faturamento/comercial/rh /financeiro/produção/contabilidade	Pessoa resp. setor

Fonte: Elaborado pela pesquisadora (2016).

3.2.1 Plano de amostragem

Para Apolinário (2012); Barros; Lehfeld (2000), as pesquisas em geral são realizadas por meio de amostra que é um subconjunto do universo retirado de uma população por meio de uma técnica de amostragem. Existem dois procedimentos de determinação da amostra: a probabilística e a não probabilística e dentro delas duas subdivisões. Tendo como escolha, mediante o contexto do trabalho, a amostra não probabilística por julgamento. “A característica essencial da amostragem não probabilística é que o pesquisador não conhece a probabilidade de determinado indivíduo vir a ser selecionado como parte da amostra” (PARKER; REA, 2000, p.149).

Para Apolinário (2012), a amostragem não probabilística por julgamento trata-se de uma variação da amostragem por conveniência, mas neste caso ele julga ou escolhe de forma intencional as pessoas que acredita serem representativas, que tem mais conhecimento de uma determinada população da área em estudo.

Para que a informações fossem obtidas com precisão, foi escolhido alguns setores da empresa que passaram as informações necessárias cabíveis para a elaboração desse trabalho.

A pesquisa bibliográfica, como citada, foi abordada para consultas em livros, sites, artigos para a elaboração da fundamentação teórica. O Quadro abaixo define os assuntos, tópicos e autores citados.

Quadro 2: Fontes de títulos da pesquisa bibliográfica

Assunto	Tópicos abordados	Autores/ano
2.1 Demonstrativo do resultado do Exercício	Demonstrativo do resultado do exercício	LUDÍCIBUS (1998) OLIVEIRA; PEREZ JR. (2005) RIBEIRO (2013)
2.2 Custos: Aspectos históricos e gestão de custos	Custos: Aspectos históricos e gestão de custos	LEONE (2000) MOWEN (2001) RIBEIRO (2000) BERTI (2006)
2.3 Definições e Conceitos de custos	2.3.1 Custos 2.3.2 Gastos 2.3.3 Investimento 2.3.4 Despesas 2.3.5 Desembolso 2.3.6 Desperdícios 2.3.7 Perdas 2.3.8 Custo do produto vendido 2.3.9 Custo de Fabricação	BORNIA (2002) BRUNI; FAMÁ (2004) LEONE (2000) MOWEN (2001) RIBEIRO (2000) SANTOS (2006) SOUZA; CLEMENTE (2007) WERNKE (2004)
2.4 Classificação dos custos	2.4.1 Quanto ao volume de produção 2.4.1.1 Custo fixo 2.4.1.2 Custo variável 2.4.2 Quanto à forma de apropriação dos produtos 2.4.2.1 Custo direto 2.4.2.2 Custo indireto 2.4.3 Quanto à tomada de decisão 2.4.3.1 Custo relevante 2.4.3.2 Custo não relevante	BERTÓ; BEULKE (2014) BRUNI; FAMÁ (2004) CREPALDI (2002) XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS (2004) MARTINS (2010) MEGLIORINI (2002). SANTOS (2006)
2.5 Princípios e métodos de custeio	2.5.1 Custeio por absorção 2.5.1.1 Critério de rateio de custos 2.5.2 Custeio variável 2.5.3 Custeio padrão	ABBAS; GONÇALVES;(2012) LEONE (2000) BRUNI (2012) FERREIRA (2007) PADOVEZE (2010) RIBEIRO (1999)
2.6 Análise custo/volume/lucro	Análise de custo/volume/lucro	SANTOS (2005) DUBOIS; KULPA; SOUZA (2006)
2.7 Margem de Contribuição	Margem de Contribuição	BERTI (2006) BRUNI; FAMÁ (2004) MEGLIORINI (2002) PADOVEZE (2010)
2.8 Ponto de equilíbrio	2.8.1 Ponto de equilíbrio contábil 2.8.2 Ponto de equilíbrio econômico 2.8.3 Ponto de equilíbrio financeiro	BRUNI (2012) CREPALDI (2002) MEGLIORINI (2002). PADOVEZE (2010) WERNKE (2011)

2.9 Margem de segurança	Margem de segurança	CREPALDI (2002) FERREIRA (2007) PADOVEZE (2010)
2.10 Formação do preço de venda	2.10.1 Fatores que influenciam na formação do PV 2.10.2 Formação do preço de venda a partir dos custos 2.10.3 Formação do PV a partir do mercado	BOMFIM; PASSARELLI (2006) BRUNI (2012) MEGLIORINI (2002). PADOVEZE (2010)
2.11 <i>MARKUP</i>	<i>MARKUP</i>	MEGLIORINI (2002)

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

Segundo Martins (2004), o plano de coleta de dados é a busca exaustiva de dados do assunto pretendido, podendo ser primários e secundários.

Os dados primários são textos originais, obras que ainda não foram analisadas, interpretadas ou citadas, sobre determinado assunto. São fontes que darão origem a outras obras, que formarão uma literatura ampla sobre determinado assunto, auxiliando em diversas pesquisas. Já as fontes secundárias referem-se a fontes primárias, dados primários transcritos, isto é, são constituídas pela literatura que a fonte primária deu origem, tornando-se assim em fontes das pesquisas bibliográficas (ANDRADE, 2001).

Dessa forma, foi utilizado fontes primárias, ao se tratar dos assuntos para a estruturação do DRE, que foram necessárias a busca de todos os itens que acercam esse tema, referente aos três meses pesquisados (Maio, junho e julho de 2016), como também em saber como hoje a empresa fixa o preço de venda. A busca de informações foi por meio de visita a empresa com os setores responsáveis, troca de e-mails solicitando informações e a pesquisa no sistema para obter o valor de cada dado. Já os dados secundários foram utilizados na elaboração da fundamentação teórica sobre os assuntos de DRE, custos e gestão de custos, preço de venda e o cenário econômico da rizicultura, por meio de livros, artigos e sites oficiais.

Quadro 3: Plano de coleta de dados

Objetivos	Documentos	Localização
Caracterizar a empresa e seus desafios na gestão de custos	Conversa com gestor, pesquisa em livros e artigos	Empresa, setor responsável
Estruturar o Demonstrativo do	Documentos e dados	Arquivo e sistema da empresa

resultado do Exercício (DRE)	internos da empresa; Livros	nos setores de interesse, Biblioteca
Extraír do DRE as informações de custos necessarias à formação do preço de venda	Demonstrativo do resultado do Exercício (DRE); Livros	Arquivo e sistema da empresa no setor de interesse. Biblioteca
Estabelecer o método de precificação a partir das informações obtidas	Pesquisa em livros; Dados do DRE	Arquivo e sistema da empresa no setor de interesse. Biblioteca

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

3.3.1 Técnica e procedimento de coleta de dados

Diversos instrumentos de coleta de dados podem ser aplicados para obter as informações necessárias. As técnicas devem ser escolhidas e aplicadas conforme o contexto do estudo e sua eficiência dependem da adequada utilização (DIEHL; TATIM, 2004).

Diante desse contexto, a técnica de coleta de dados foi por meio de documentos registrados na empresa e em outras situações, quando necessárias, indagados ao setor responsável, por meio de uma conversa rápida ou troca de e-mails.

3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS

No plano de análise dos dados se faz relação em qual abordagem de pesquisa se enquadra a pesquisa em estudo. “A abordagem qualitativa e quantitativa são duas estratégias diferentes pela sua sistemática e, sobretudo, pela forma de abordagem do problema ou o seu nível de aprofundamento que determinará a escolha do método”. (DIEHL; TATIM, 2004, p.51). Para a análise dos dados do trabalho em estudo, utilizou-se a pesquisa qualitativa.

Ainda na concepção de Diehl; Tatim (2004), a pesquisa qualitativa descreve a totalidade de um determinado problema e a integração de algumas variáveis necessárias, interpretam os processos vividos por grupos sociais, contribuem no processo de mudança de dado grupo e com isso analisam e passam a entender o comportamento dos indivíduos.

De acordo com Sampieri, Collado e Lucio (2006, p.5) “Os estudos qualitativos podem desenvolver questões e hipóteses antes, durante ou depois da coleta e da análise”.

3.5 SÍNTESE DOS PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

Os procedimentos metodológicos foram desenvolvidos com base nos objetivos específicos do trabalho em estudo. A pesquisa com referencial teórico foi utilizada para decidir quais procedimentos serão usados em diversas etapas, de forma que estejam condizentes com o trabalho proposto.

Quadro 4: Síntese dos procedimentos metodológicos

Objetivos Específicos	Tipo de pesquisa quanto aos fins	Meios de investigação	Classificação dos dados da pesquisa	Técnica de coleta de dados	Procedimentos de coletas de dados	Técnica de análise de dados
Caracterizar a empresa e seus desafios na gestão de custos	Descritiva	Esudo de caso	Primário/Secundário	Documentos internos/Conversa com o Gestor/Livros, artigos e sites oficiais	Busca de informações por meio de documentos internos da empresa/Pesquisa em Livros, artigos e sites oficiais	Qualitativa
Estruturar o Demonstrativo do resultado do Exercício (DRE)	Descritiva	Esudo de caso	Primário/Secundário	Documentos internos/Livros, artigos e sites oficiais	Busca de informações por meio de documentos internos da empresa/Pesquisa em Livros, artigos e sites oficiais	Qualitativa
Extrair do DRE as informações de custos necessárias à formação do preço de venda	Descritiva	Esudo de caso	Primário/Secundário	Documentos internos/Livros, artigos e sites oficiais	Busca de informações por meio de documentos internos da empresa/Pesquisa em Livros, artigos e sites oficiais	Qualitativa
Estabelecer o método de precificação a partir das informações obtidas	Descritiva	Esudo de caso	Primário/Secundário	Documentos internos/Livros, artigos e sites oficiais	Busca de informações por meio de documentos internos da empresa/Pesquisa em Livros, artigos e sites oficiais	Qualitativa

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016).

4 EXPERIÊNCIA DA PESQUISA

Este capítulo destina-se a definir os parâmetros que servirão de base para a proposta de cálculo do preço de venda. O mesmo foi dividido em quatro partes. A primeira refere-se à caracterização do ambiente da pesquisa. A segunda trata-se da estruturação do demonstrativo de resultado do exercício (DRE), gerencial. A terceira propõe-se ao modelo de precificação com base nas informações pesquisadas e formatadas ao DRE. E por fim, a quarta aborda os modelos de simulações de preço de venda para cenários distintos.

4.1 AMBIENTE DA PESQUISA

A empresa em estudo é uma indústria de beneficiamento de arroz, localizada na região sul de Santa Catarina, fixada na rua Ezio Bendo, número 128, Centro - Ermo. Iniciou suas atividades em 11 de outubro de 2010, com a aquisição de uma indústria, chamada Cereais Treze que possuía treze sócios.

Contado com um total de 80 funcionários, tanto na produção quanto no escritório a empresa possui duas unidades industriais, uma localizada na cidade de Ermo – SC e a segunda localizada na cidade de Turvo – SC, filial. Conta também com uma unidade de armazenagem que está localizada em uma comunidade pertence ao município de Ermo, denominada Santana. E outra filial que está localizada em Brejo Santo – CE.

A compra da matéria prima, o arroz em casca, é realizada na matriz pelo setor comercial. São produtores da região Sul, como da cidade de Ermo, Turvo, Jacinto Machado, Meleiro, Praia Grande, São João do Sul, Imbituba, Forquilha, Tubarão, Maracajá, Timbé do Sul, Morro Grande, entre outras. E compras no estado do Rio Grande do Sul, nas cidades de El Dourado do Sul, Camaquã, Nova Santa Rita, Palmares do Sul, Viamão, Santa Cruz do Sul, Santa Vitória do Palmar e Cachoeira do Sul que oferecem seu produto a empresa. E também quando há necessidade e interesse de compra de arroz do governo, por meio de leilões da Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB).

O arroz em casca chega a empresa, é classificado passado por processos/máquinas que identificam os defeitos do arroz, após isso é feito os devidos descontos e posteriormente aplicado o preço de compra do arroz oferecido,

já também incluso o valor do frete quando o produto é frete CIF(*cost, insurance and freight*).

O próximo passo é a armazenagem da matéria prima, que é enviada para os silos. A matriz possui 4 silos, com capacidade de armazenagem de 14.000 sacas de 50 kg, 2 silos de 100.000 sacas, 2 silos de 80.000 sacas, 2 silos de 5.000 e 1 silo de 4.000. Resultando em uma capacidade de armazenagem na matriz de 430.000 mil sacas e uma capacidade produtiva de 70.000 sacas/mês. Já a unidade de Turvo possui 3 silos de 3.000 sacas e 2 de silos com capacidade de armazenagem de 30.000 sacas. Resultando em uma capacidade de armazenagem na filial Turvo de 69.000 sacas de 50 kg e uma capacidade produtiva de 45.000 sacas/mês. E na unidade de armazenagem no Santana, possui 5 de silos, armazenando em cada um 10.000 sacas de arroz em casca. Resultando em uma capacidade de armazenagem de 50.000 sacas. Obtendo um total de armazenagem 549.000 sacas/ano.

A empresa comercializa produto acabado e subproduto. Sobre o produto acabado, tem-se o grupo do arroz parboilizado e arroz branco. Dos subprodutos, o farelo e o arroz quebrado são comercializados.

O arroz parboilizado é vendido em fardos de 30 kg, sendo pacotes de 1 kg e 5 kg e sacas de 60 kg, 30 kg e 25 kg. Na matriz, é produzido em média de 70.600 fardos/mês. O Arroz polido, que é o arroz branco, vendidos em fardos de 30 kg distribuído em também em pacotes de 1 kg e 5 kg e sacas de 60 kg, 30 kg e 25 kg. Na filial de Turvo, a produção é de arroz polido (branco), num volume de 41.160 fardos/mês. As sacas de 60 kg, 30 kg e 25 kg são vendidos para revenda a granel em feira, obtendo vendas desse produto em Minas Gerais e sertão da Bahia. Os subprodutos citados, que são o farelo e o arroz quebrado, são vendidos a granel.

A Empresa industrializa diferentes marcas, tais como: Arroz Timbé, Arroz Dona Ana, Arroz Bonsay e Bonsay baixo padrão, Arroz fofinho, Arroz Soltinho, Arroz treze, Arroz Catarinão e a última marca industrializada Arroz Arno. São comercializados em diversas regiões do Brasil, como: Região Norte, estado do Pará e Amapá. Na região Nordeste, estado de Maranhão, Piauí, Ceará, Alagoas, Bahia e Pernambuco. Na região Sudeste, nos estados de Minas Gerais e Rio de Janeiro e na região Sul no estado do Paraná e Santa Catarina. Contando com 44 de representantes distribuídos por essas regiões.

Diante de toda a industrialização desses produtos o objetivo desde trabalho é que a empresa não realiza nenhum controle de custos para a obtenção de

resultado em função da utilização dos mesmos. Cada gasto, desembolso e custo é apenas contabilizado, feito um lançamento no sistema da empresa para o registro do mesmo, mas nunca foi utilizado para gerar informações para quaisquer decisões gerenciais na empresa. A cada passo que a empresa dá, a exigência pelo registro dessas informações é evidenciada, porém a utilização dessas informações ainda não obtem destino devido.

Em contrapartida, sempre foi vista a necessidade em que houvesse esse controle de custos, porém há dificuldade na apuração e no controle desses dados e não há um profissional responsável para classificar e controlar o impacto dos custos diariamente, para que possa ser usado em algumas definições da empresa. Devido ao crescimento da produção percebeu-se que está sendo definido o preço de venda apenas por comparação do mercado e não por controles internos de custos da empresa. Quando indagada, a gerência afirma que: "a matéria prima é comprada e recebida por um valor "x" , e qual preço fixar?". Repensado em como está o preço atual no mercado e fazendo pesquisas, é definido o preço de venda. Então, a maneira que a empresa define seu preço de venda, é acompanhando o mercado diariamente. É feita consulta em cooperativas regionais e contato com clientes que possuem em seu comércio um maior mix de produtos de venda de arroz, analisando a concorrência, para assim fazer comparação de preço e então fixa-lo.

Devido ao que foi citado na fundamentação teórica, chega-se a conclusão que a análise de custos é tarefa fundamental de cada empresa que necessita alinhar seus custos ao seu preço de venda. E para que se tenha maior precisão nos seus dados foi desenvolvido um DRE, para analisa-lo e usa-lo como ferramenta para o modelo de fixação de preço de venda.

4.2 ESTRUTURAÇÃO E ANÁLISE DO DRE

Para o desenvolvimento e análise do DRE, foi utilizado como base de estruturação a figura 1 – Demonstrativo do resultado do exercício (DRE), citada por Ludícibus (1998), onde caracteriza que para desenvolver um DRE é necessário saber o valor das receitas e deduzir as mesmas dos custos e despesas apurados, até chegar ao lucro líquido. E seguido de toda a explicação acerca desse assunto foram definidos os custos necessários para o desenvolvimento do mesmo, onde por meio da fundamentação teórica foi trazido os conceitos de custos, gastos,

investimentos, despesas, desembolso, custo do produto vendido, custo fixo e variável, por meio desses conceitos houve a pesquisa na empresa referente a esses custos para então, o desenvolvimento do DRE. Enquanto ao método de custeio, foi utilizado o custeio por absorção, que são os custos apropriados ao produto final. Como também a margem de contribuição utilizada no DRE, os assuntos sobre a formação do preço de venda, e a fórmula de preço de venda demonstrada por Souza (2008), que foi utilizada no trabalho.

O primeiro movimento da pesquisa foi a reunião das informações pesquisadas na empresa, trabalhando-as no formato de DRE gerencial, como segue. As informações referem-se a três meses de análise, compreendendo os meses de maio, junho e julho de 2016. A descrição do modelo será demonstrada em sete partes.

Quadro 5: DRE

PERÍODO	Maio			Junho			Julho			TOTAL		MÉDIA	
	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$	R\$ / Fardo	%
Receita Bruta de Vendas (Arroz Beneficiado)	6.884.499,80			7.406.478,20			7.339.366,30			21.630.344,30	7.210.114,77		
Receita Bruta Subproduto (Arroz Quebrado)	123.702,68			115.897,46			115.751,69			355.351,83	118.450,61		
Receita Bruta Subproduto (Farelo)	383.527,16			315.894,86			241.472,50			940.894,52	313.631,51		
Volume de Vendas (Arroz Beneficiado)	118.128,00	58,28		116.089,00	63,80		107.505,00	68,27		341.722,00	113.907,33	63,30	
Volume de vendas (Arroz Quebrado)	4.818,73	25,67		4.516,20	25,66		4.467,20	25,91		13.802,13	4.600,71	25,75	
Volume de Vendas (Farelo)	15.821,33	24,24		14.874,67	21,24		14.225,33	16,97		44.921,33	14.973,78	20,95	
VOLUME DE VENDAS	138.768,07			135.479,87			126.197,53			400.445,47	133.481,82		
RECEITA BRUTA DE VENDAS	7.391.729,64	53,27	100,00%	7.838.270,52	57,86	100,00%	7.696.590,49	60,99	100,00%	22.926.590,65	7.642.196,88	57,25	100,00%
Impostos	591.338,37	4,26	8,00%	627.061,64	4,63	8,00%	615.727,24	4,88	8,00%	1.834.127,25	611.375,75	4,58	8,00%
Comissões	88.700,76	0,64	1,20%	94.059,25	0,69	1,20%	92.359,09	0,73	1,20%	275.119,09	91.706,36	0,69	1,20%
Frete	891.864,86	6,43	12,07%	821.281,33	6,06	10,48%	836.871,48	6,63	10,87%	2.550.017,67	850.005,89	6,37	11,12%
Devoluções	107.075,67	0,77	1,45%	268.179,53	1,98	3,42%	137.583,50	1,09	1,79%	512.838,70	170.946,23	1,28	2,24%
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	5.712.749,98	41,17	77,29%	6.027.688,77	44,49	76,90%	6.014.049,18	47,66	78,14%	17.754.487,94	5.918.162,65	44,34	77,44%
Custos Variáveis	4.594.500,82	33,11	62,16%	4.932.388,60	36,41	62,93%	5.001.001,41	39,63	64,98%	14.527.890,83	4.842.630,28	36,28	63,37%
Custo do produto vendido (CPV)	4.255.821,08	30,67	57,58%	4.576.692,74	33,78	58,39%	4.697.108,46	37,22	61,03%	13.529.622,28	4.509.874,09	33,79	59,01%
Compra de Arroz Beneficiado	0,00	0,00	0,00	31.500,00	0,23	0,00	4.500,00	0,04	0,00	36.000,00	12.000,00	0,09	0,00
Energia	164.082,97	1,18	2,22%	168.002,16	1,24	2,14%	151.139,93	1,20	1,96%	483.225,06	161.075,02	1,21	2,11%
Embalagem (1kg)	99.764,50	0,72	1,35%	70.024,02	0,52	0,89%	61.919,44	0,49	0,80%	231.707,96	77.235,99	0,58	1,01%
Embalagem (5kg)	74.832,27	0,54	1,01%	86.169,68	0,64	1,10%	86.333,58	0,68	1,12%	247.335,53	82.445,18	0,62	1,08%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	1.118.249,16	8,06	15,13%	1.095.300,18	8,08	13,97%	1.013.047,77	8,03	13,16%	3.226.597,11	1.075.532,37	8,06	14,07%
Custos operacionais fixos	390.393,65	2,81	5,28%	324.276,51	2,39	4,14%	271.294,73	2,15	3,52%	985.964,89	328.654,96	2,46	4,30%
Mão de Obra	128.834,78	0,93	1,74%	131.090,11	0,97	1,67%	129.926,85	1,03	1,69%	389.851,74	129.950,58	0,97	1,70%
Encargos Sociais	47.092,25	0,34	0,64%	53.114,24	0,39	0,68%	53.952,94	0,43	0,70%	154.159,43	51.386,48	0,38	0,67%
Equipamento de proteção individual (EPI)	150,00	0,00	0,00%	705,50	0,01	0,01%	2.196,62	0,02	0,03%	3.052,12	1.017,37	0,01	0,01%
Serviços Profissionais	8.755,19	0,06	0,12%	6.673,42	0,05	0,09%	7.343,41	0,06	0,10%	22.772,02	7.590,67	0,06	0,10%
Materiais de Consumo	42.190,80	0,30	0,57%	31.267,19	0,23	0,40%	30.497,92	0,24	0,40%	103.955,91	34.651,97	0,26	0,45%
Manutenção/Outros Materiais	163.370,63	1,18	2,21%	101.426,05	0,75	1,29%	47.376,99	0,38	0,62%	312.173,67	104.057,89	0,78	1,36%
RESULTADO OPERACIONAL	727.855,51	5,25	9,85%	771.023,67	5,69	9,84%	741.753,04	5,88	9,64%	2.240.632,22	746.877,41	5,60	9,77%
Despesas Administrativas	3.947,28	0,03	0,05%	2.861,80	0,02	0,04%	4.804,83	0,04	0,06%	11.613,91	3.871,30	0,03	0,05%
Despesas Comerciais	6.668,75	0,05	0,09%	15.098,75	0,11	0,19%	3.088,75	0,02	0,04%	24.856,25	8.285,42	0,06	0,11%
Despesas Financeiras	74.187,43	0,53	1,00%	101.220,17	0,75	1,29%	138.643,60	1,10	1,80%	314.051,20	104.683,73	0,78	1,37%
TOTAL DESPESAS	84.803,46	0,61	1,15%	119.180,72	0,88	1,52%	146.537,18	1,16	1,90%	350.521,36	116.840,45	0,88	1,53%
EBTDA	643.052,05	4,63	8,70%	651.842,95	4,81	8,32%	595.215,86	4,72	7,73%	1.890.110,86	630.036,95	4,72	8,24%
Depreciação	62.535,29	0,45	0,85%	62.535,29	0,46	0,80%	62.535,20	0,50	0,81%	187.605,78	62.535,26	0,47	0,82%
Amortização	298.121,42	2,15	4,03%	293.814,71	2,17	3,75%	297.747,13	2,36	3,87%	889.683,26	296.561,09	2,22	3,88%
Lucro Antes do IR	282.395,34	2,04	3,82%	295.492,95	2,18	3,77%	234.933,53	1,86	3,05%	812.821,82	270.940,61	2,03	3,55%
Imposto de Renda(IR) / Contribuição	77.658,72	0,56	1,05%	81.260,56	0,60	1,04%	64.606,72	0,51	0,84%	223.526,00	74.508,67	0,56	0,97%
LUCRO LÍQUIDO	204.736,62	1,48	2,77%	214.232,39	1,58	2,73%	170.326,81	1,35	2,21%	589.295,82	196.431,94	1,47	2,57%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

Para a análise dos resultados da primeira parte, foi subdividido o DRE em sete etapas para sua melhor compreensão. A primeira parte da subdivisão refere-se as receitas da empresa em relação ao produto acabado e seus derivados, como também a quantidade vendida sobre cada produto, bem como o preço de venda fixado no período. Foi assim destacado os seguintes produtos: Arroz beneficiado (Parboilizado e Polido), Arroz quebrado e Farelo. Como a seguir:

Quadro 6: Parte 01 – Receita/Volume de vendas

PERÍODO	Maio			Junho			Julho			TOTAL		MÉDIA	
	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$	R\$ / Fardo	%
Receita Bruta de Vendas (Arroz Beneficiado)	6.884.499,80			7.406.478,20			7.339.366,30			21.630.344,30	7.210.114,77		
Receita Bruta Subproduto (Arroz Quebrado)	123.702,68			115.897,46			115.751,69			355.351,83	118.450,61		
Receita Bruta Subproduto (Farelo)	383.527,16			315.894,86			241.472,50			940.894,52	313.631,51		
Volume de Vendas (Arroz Beneficiado)	118.128,00	58,28		116.089,00	63,80		107.505,00	68,27		341.722,00	113.907,33	63,30	
Volume de vendas (Arroz Quebrado)	4.818,73	25,67		4.516,20	25,66		4.467,20	25,91		13.802,13	4.600,71	25,75	
Volume de Vendas (Farelo)	15.821,33	24,24		14.874,67	21,24		14.225,33	16,97		44.921,33	14.973,78	20,95	
VOLUME DE VENDAS	138.768,07			135.479,87			126.197,53			400.445,47	133.481,82		
RECEITA BRUTA DE VENDAS	7.391.729,64	53,27	100,00%	7.838.270,52	57,86	100,00%	7.696.590,49	60,99	100,00%	22.926.590,65	7.642.196,88	57,25	100,00%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

No mês de maio, a receita bruta do arroz beneficiado resultou no valor de R\$ 6.884.499,80, do arroz quebrado R\$ 123.702,68 e do farelo R\$ 383.527,16, obtendo-se um total mensal de R\$ 7.391.729,64. No mês de junho houve um aumento de 7,58% na receita bruta do produto arroz beneficiado e uma queda nas receitas dos subprodutos, -6,31% do arroz quebrado e -17,63% do farelo, em relação ao mês anterior. Sendo assim, no mês de junho a receita bruta do arroz beneficiado resultou no valor de R\$ 7.406.478,20, do arroz quebrado R\$ 115.897,46 e do farelo R\$ 315.894,86, totalizando R\$ 7.838.270,52. Já o mês de julho apresentou valor intermediário nas receitas do arroz beneficiado, comparado aos meses anteriores citados, obteve queda na receita dos subprodutos em relação ao mês de maio e junho. Resultando em uma receita bruta do arroz beneficiado de R\$ 7.339.366,30, do arroz quebrado R\$ 115.751,69 e do farelo R\$ 241.472,50, totalizando R\$ 7.696.590,49.

A receita total no trimestre, que é a soma dos três meses citados, do produto arroz beneficiado foi de R\$ 21.630.344,30, do arroz quebrado R\$ 355.351,83 e do farelo R\$ 940.894,52 obtendo um total de receitas de todos os produtos de R\$ 22.926.590,65. E por fim, a média do trimestre resultou em R\$

7.210.114,77 do arroz beneficiado. O arroz quebrado em R\$ 118.450,61 e do farelo de R\$ 313.631,51, obtendo uma média total de R\$ 7.642.196,88.

O volume de vendas, que é a quantidade de fardos vendidos por cada produto, foi também representado por um produto e dois subprodutos, que são respectivamente: Arroz beneficiado, arroz quebrado e farelo. E o preço médio de vendas, que é o preço médio de todos os produtos vendidos, independente se for fardo de 1 kg ou 5 kg, da marca vendida ou região, representado na planilha por R\$/Fardo.

O volume do mês de maio do produto arroz beneficiado teve resultado de 118.128 fardos, a um preço médio de vendas de R\$ 58,28. Do subproduto arroz quebrado tem-se o resultado de 4.818,73 fardos vendidos, a um preço médio de R\$ 25,67 e do farelo 15.821,33 fardos, a um preço de R\$ 24,24. Obtendo um total mensal de 138.768,07 fardos vendidos. E o preço de venda, que se fez pela soma das receitas no mês dividido pelo total de volume de vendas no mês, fixado em R\$ 53,27.

No mês de junho houve uma queda no volume de vendas de todos os produtos citados, não em grande quantidade e não muito significativa, como também uma diminuição do preço dos subprodutos e um aumento considerável de preço no produto arroz beneficiado, dados relacionados com o mês anterior. Resultando assim, no aumento da receita do arroz beneficiado no mês de junho. Dessa forma, o volume vendido do arroz beneficiado foi de 116.089 fardos, a um preço de venda de R\$ 63,80, do arroz quebrado 4.516,2 fardos a um preço de R\$ 25,66 e o farelo com volume de venda de 14.874,67 fardos a um preço de venda de R\$ 21,24. Resultando o total de 135.479,87 fardos vendidos no mês de junho. E com o preço de venda, soma das receitas no mês dividido pelo total de volume de vendas no mês, fixado em R\$ 57,86.

O mês de julho, apresentou queda nos volumes de vendas de todos os produtos comercializados citados, relacionados ao mês de maio e junho, uma diminuição do preço dos subprodutos e o aumento do preço de venda sobre o produto arroz beneficiado. Não obteve um resultado maior na receita bruta do arroz beneficiado, do que o mês de junho, devido à queda brusca no volume de vendas. A respeito disso, o volume de vendas do arroz beneficiado no mês de julho foi de 107.505 fardos a um preço de venda de R\$ 68,27, do arroz quebrado o volume de vendas foi de 4.467,2 fardos a um preço de venda de R\$ 25,91 e o farelo obteve um

volume de 14.225,33 fardos a um preço de venda de R\$ 16,97. Resultando no menor volume de vendas, 126.197,53 fardos vendidos e com um preço de venda de R\$ 60,99

A volume de vendas total no trimestre, que é a soma dos três meses citados, do produto Arroz beneficiado foi de 341.722 fardos, do arroz quebrado 13.802,13 fardos e do farelo 44.921,33 fardos. Obtendo um total de volume de vendas de todos os produtos de 400.445,47 fardos. Analisado também dados sobre a média do trimestre. O arroz beneficiado teve resultado de 113.907,33 fardos. O arroz quebrado 4.600,71 fardos e do farelo de 14.973,78 fardos. Obtendo uma média total de 133.481,82 fardos. E por fim, o preço médio de venda, relacionado ao trimestre para cada produto, sendo que do arroz beneficiado fixou-se em R\$ 63,30, do arroz quebrado R\$ 25,75, do farelo R\$ 20,95. E o preço de venda, se fez pela soma da receita de todos os produtos no trimestre dividido pela soma do volume de vendas de todos os produtos no trimestre, tem-se um valor fixado de R\$ 57,25.

A segunda parte do DRE, refere-se as deduções de impostos, comissões, frete e devoluções de mercadorias, referente ao mês de maio, junho e julho de 2016. Destacando o valor de custo por fardo, representado na planilha de R\$/Fardo e a porcentagem, que é o valor de cada item dividido pela receita bruta de vendas, representado na planilha por %. Resultando assim, na receita líquida de vendas. Como segue:

Quadro 7: Parte 02 – Impostos à Receita líquida de vendas

Impostos	591.338,37	4,26	8,00%	627.061,64	4,63	8,00%	615.727,24	4,88	8,00%	1.834.127,25	611.375,75	4,58	8,00%
Comissões	88.700,76	0,64	1,20%	94.059,25	0,69	1,20%	92.359,09	0,73	1,20%	275.119,09	91.706,36	0,69	1,20%
Frete	891.864,86	6,43	12,07%	821.281,33	6,06	10,48%	836.871,48	6,63	10,87%	2.550.017,67	850.005,89	6,37	11,12%
Devoluções	107.075,67	0,77	1,45%	268.179,53	1,98	3,42%	137.583,50	1,09	1,79%	512.838,70	170.946,23	1,28	2,24%
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	5.712.749,98	41,17	77,29%	6.027.688,77	44,49	76,90%	6.014.049,18	47,66	78,14%	17.754.487,94	5.918.162,65	44,34	77,44%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

Os impostos estão apresentados, em uma média, sobre 8% da receita bruta. No mês de maio, resultando no valor de R\$ 591.338,37 sendo R\$ 4,26 custo por fardo. No mês de junho, o valor é de R\$ 627.061,64 sendo o custo R\$ 4,63/fardo. No mês de julho tem-se o valor de R\$ 615.727,24 sendo R\$ 4,88 o custo por fardo. Obtendo um total no trimestre referente aos meses citados, de R\$ 1.834.127,25. Uma média de R\$ 611.375,75 de impostos e um custo por fardo no valor de R\$ 4,58.

O maior valor de custo de impostos, ocorreu no mês de junho, mês em que a receita bruta foi maior.

No item seguinte, que são as comissões, todos os valores pagos estão sob uma porcentagem padronizada de 1,20% tanto para representantes da compra da matéria prima como os representantes de venda do produto acabado. Obtendo no mês de maio um valor de R\$ 88.700,76, a um custo por fardo de R\$ 0,64. No mês de junho R\$ 94.059,25 a um custo por fardo de R\$ 0,69. No mês de julho R\$ 92.359,09 a um custo por fardo de R\$ 0,73. Tendo a soma total no trimestre de R\$ 275.119,09 e uma média trimestral de R\$ 91.706,36 e com um custo por fardo de R\$ 0,69.

O desembolso em relação ao frete da empresa, está em maior quantidade acumulado na distribuição do produto pelas regiões de venda no Brasil. E em menor quantidade sobre as compras de produtos para manutenção ou aquisição de máquinas e equipamentos. A empresa conta com um valor mais reduzido que o normal cobrado, pois o proprietário também é um transportador. Ele possui uma empresa de transporte que consegue distribuir o arroz pelo Brasil em um custo menor. Dessa forma, os valores pagos de frete em maio foram de R\$ 891.864,86, custo por fardo de R\$ 6,43 e 12,07% sobre a receita bruta de vendas. No mês de junho o valor foi de R\$ 821.281,33 o custo por fardo R\$ 6,06 sendo 10,48% sobre a receita bruta de vendas. O mês de julho teve um valor de frete R\$ 836.871,48 sobre um custo por fardo de R\$ 6,63 e 10,87% da receita bruta de vendas. Tendo um total de fretes nos três meses de R\$ 2.550.017,67 e uma média nos três meses de R\$ 850.005,89 e um custo médio por fardo de R\$ 6,37 sobre um total de 11,12% da receita bruta.

No último item citado, estão as devoluções de mercadorias. Que demonstra todo o valor gasto em relação as devoluções do produto vendido, sejam eles por entrega do produto indevido, problemas com o transportador ou avaria no produto. Obtendo um valor no mês de maio de R\$ 107.075,67 sob um custo por fardo de R\$ 0,77 e 1,45% sobre a receita bruta de vendas. Junho, foi o mês que a empresa teve mais gasto relacionado a devolução de mercadoria com um total mensal de R\$ 268.179,53 sob um custo por fardo de R\$ 1,98 e 3,42% sob a receita bruta de vendas. No mês de julho, obteve um valor de R\$ 137.583,50 sob um custo por fardo de R\$ 1,09 e 1,79% sob a receita bruta das vendas. Somado esses valores dos três meses, tem-se um total de R\$ 512.838,70, uma média trimestral de R\$

170.946,23 e um custo médio por fardo de R\$ 1,28 e 2,24% sobre a receita bruta de vendas.

Após a dedução de todos valores citados apresentados, resulta-se na receita líquida de vendas. No mês de maio, obteve-se uma receita líquida de R\$ 5.712.749,98 sob um preço por fardo de R\$ 41,17 e 77,29% da receita bruta de vendas. No mês de junho, tem-se uma receita líquida maior comparado os outros meses, acompanhada da receita bruta, no valor de R\$ 6.027.688,77 sob um preço por fardo de R\$ 44,49 e 76,90% da receita bruta. No mês de julho, o valor da receita líquida foi de R\$ 6.014.049,18 sob um preço por fardo de R\$ 47,66 e 78,14% da receita bruta. No trimestre o resultado da receita líquida foi de R\$ 17.754.487,94 com média trimestral de R\$ 5.918,162,65 a um preço por fardo de R\$ 44,34 sendo 77,44% da receita bruta do trimestre.

Na terceira etapa foram apresentados os custos variáveis, sendo a soma do custo do produto vendido (CPV), compra do Arroz Beneficiado, Energia, Embalagem (1kg), Embalagem (5kg) e em seguida o valor da Margem de Contribuição. Como a seguir:

Quadro 8: Parte 03 – Custos Variáveis

Custos Variáveis	4.594.500,82	33,11	62,16%	4.932.388,60	36,41	62,93%	5.001.001,41	39,63	64,98%	14.527.890,83	4.842.630,28	36,28	63,37%
Custo do produto vendido (CPV)	4.255.821,08	30,67	57,58%	4.576.692,74	33,78	58,39%	4.697.108,46	37,22	61,03%	13.529.622,28	4.509.874,09	33,79	59,01%
Compra de Arroz Beneficiado	0,00	0,00	0,00	31.500,00	0,23	0,00	4.500,00	0,04	0,00	36.000,00	12.000,00	0,09	0,00
Energia	164.082,97	1,18	2,22%	168.002,16	1,24	2,14%	151.139,93	1,20	1,96%	483.225,06	161.075,02	1,21	2,11%
Embalagem (1kg)	99.764,50	0,72	1,35%	70.024,02	0,52	0,89%	61.919,44	0,49	0,80%	231.707,96	77.235,99	0,58	1,01%
Embalagem (5kg)	74.832,27	0,54	1,01%	86.169,68	0,64	1,10%	86.333,58	0,68	1,12%	247.335,53	82.445,18	0,62	1,08%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

No mês de maio o total dos custos variáveis foram de R\$ 4.594.500,82 a um custo por fardo de R\$ 33,11 e 62,16% da receita bruta de vendas. No mês de junho, tem-se um valor de R\$ 4.932.388,60 a um custo por fardo de R\$ 36,41 e 62,93% da receita bruta. No mês de julho, o valor foi de R\$ 5.001.001,41 a um custo por fardo de R\$ 39,63 e 64,98% da receita bruta. A soma dos custos variáveis no trimestre deu-se no valor de R\$ 14.527.890,83 a uma média trimestral de R\$ 4.842.630,28 e a um custo por fardo de R\$ 36,28 e 63,37% da receita bruta. Aumento este gradativo nos custos variáveis, devido ao aumento no custo dos produtos vendidos.

O valor do custo do produto vendido (CPV), foi representado pelo custo médio da compra da matéria prima e os descontos dados na classificação do arroz

em casca, em relação ao volume de vendas nos períodos citados. Obtendo um valor no mês de maio de R\$ 4.255.821,08 sob um custo por fardo de R\$ 30,67 e 57,58% da receita bruta de vendas. No mês de junho, o valor foi de R\$ 4.576.692,74 sob um custo por fardo de R\$ 33,78 e 58,39% da receita bruta de vendas. No mês de julho o valor foi de R\$ 4.697.108,46 sob um custo por fardo de R\$ 37,22 e 61,03% da receita bruta. O total dos três meses, tem-se um valor de R\$ 13.529.622,28 e uma média de R\$ 4.509.874,09 sob um custo por fardo de R\$ 33,79 e 59,01% das receitas bruta. Esse aumento no CPV seguido em cada mês, é referente ao aumento do preço da compra do arroz em casca.

A compra do arroz beneficiado é quando a empresa sente a necessidade de comprar, devido ao estoque estar baixo e pedidos já ultrapassarem o prazo de entrega. Então efetua-se a compra do arroz beneficiado. No mês de maio, não houve compra do arroz. No mês de junho o valor comprado foi de R\$ 31.500,00 sob um custo por fardo de R\$ 0,23. No mês de julho o valor comprado foi de R\$ 4.500,00 e tendo um custo por fardo de R\$ 0,04. Obtendo como total, o valor de R\$ 36.000,00 e uma média de R\$ 12.000,00 referente aos três meses e um valor de custo por fardo de R\$ 0,09.

Outro custo variável citado e significativo é a energia elétrica, consumida nos três meses, das três unidades (Ermo, Turvo e Santana). No mês de maio o valor é de R\$ 164.082,97 sob um custo por fardo de R\$ 1,18 e 2,22% sob a receita bruta. No mês de junho o valor foi de R\$ 168.002,16 sob um custo por fardo de R\$ 1,24 e 2,14% sob a receita bruta. No mês de julho o valor de Energia foi de R\$ 151.139,93 sob um custo por fardo de R\$ 1,20 e 1,96% sob a receita bruta. O total da Energia do período citado é de R\$ 483.225,06, uma média de R\$ 161.075,02 sob um custo por fardo R\$ 1,21 e 2,11% sobre a receita bruta de vendas.

O último custo representado na terceira etapa, é o custo da embalagem utilizada de cada mês, tendo valores relativos a embalagem de 1 kg, de 5 kg e custo da recapa. O valor da embalagem foi caracterizado pelo consumo da mesma nos períodos utilizados para a elaboração do DRE. No mês de maio, o valor da embalagem de 1 kg foi de R\$ 99.764,50 sob um custo por fardo de R\$ 0,72 e 1,35% da receita bruta. No mês de junho o valor foi de R\$ 70.024,02 sob um custo por fardo de R\$ 0,52 e 0,89% da receita bruta. No mês de julho o valor foi de R\$ 61.919,44 sob um custo por fardo de R\$ 0,49 e 0,80% da receita bruta. O total dos

três meses obteve um valor de R\$ 231.707,96 e uma média de R\$ 77.235,99 sob um custo por fardo de R\$ 0,58 e 1,01% da receita bruta de vendas.

Em relação ao custo da embalagem de 5 kg, tem-se um valor no mês de maio de R\$ 74.832,27 sob um custo por fardo de R\$ 0,54 e 1,01% da receita bruta. No mês de junho o valor foi de R\$ 86.169,68 sob um custo por fardo de R\$ 0,64 e 1,10% da receita bruta. No mês de julho o valor foi de R\$ 86.333,58 sob um custo por fardo de R\$ 0,68 e 1,12% da receita bruta. O total dos três meses obteve um valor de R\$ 247.335,53 e uma média trimestral de R\$ 82.445,18 sob um custo por fardo de R\$ 0,62 e 1,08% da receita bruta de vendas. Resultando em um aumento no consumo da embalagem de 5kg nos últimos dois meses.

A margem de contribuição é resultado da receita líquida de vendas diminuindo-se os custos variáveis dos produtos citados. Representa o quanto de margem resultada da operação de venda e produção, necessário para cobrir os custos fixos e a margem de lucro para a empresa. No mês de maio o resultado da margem de contribuição foi de R\$ 1.118.249,16, bem como uma margem unitária de R\$ 8,06/fardo e 15,13% da receita bruta. No mês de junho o valor foi de R\$ 1.095.300,18, R\$ 8,08/fardo e 13,97% da receita bruta. No último mês citado, o valor foi de R\$ 1.013.047,77, R\$ 8,03/fardo e 13,16% da receita bruta. Como resultado da soma do trimestre, obteve um valor de R\$ 3.226.597,11. A média de R\$ 1.075.532,37, R\$ 8,06/fardo e 14,07% da receita bruta.

Na quarta etapa estão os custos operacionais fixos, que se dá pela soma dos seguintes itens: Mão de obra; encargos sociais; EPI; serviços profissionais; materiais de consumo e manutenção/outros materiais. Deduzidos tem-se o resultado operacional. Como a seguir:

Quadro 9: Parte 04 – Custos operacionais fixos e Resultado Operacional

Custos operacionais fixos	390.393,65	2,81	5,28%	324.276,51	2,39	4,14%	271.294,73	2,15	3,52%	985.964,89	328.654,96	2,46	4,30%
Mão de Obra	128.834,78	0,93	1,74%	131.090,11	0,97	1,67%	129.926,85	1,03	1,69%	369.851,74	129.950,58	0,97	1,70%
Encargos Sociais	47.092,25	0,34	0,64%	53.114,24	0,39	0,68%	53.952,94	0,43	0,70%	154.159,43	51.386,48	0,38	0,67%
Equipamento de proteção individual (EPI)	150,00	0,00	0,00%	705,50	0,01	0,01%	2.196,62	0,02	0,03%	3.052,12	1.017,37	0,01	0,01%
Serviços Profissionais	8.755,19	0,06	0,12%	6.673,42	0,05	0,09%	7.343,41	0,06	0,10%	22.772,02	7.590,67	0,06	0,10%
Materiais de Consumo	42.190,80	0,30	0,57%	31.267,19	0,23	0,40%	30.497,92	0,24	0,40%	103.955,91	34.651,97	0,26	0,45%
Manutenção/Outros Materiais	163.370,63	1,18	2,21%	101.426,05	0,75	1,29%	47.376,99	0,38	0,62%	312.173,67	104.057,89	0,78	1,36%
RESULTADO OPERACIONAL	727.855,51	5,25	9,85%	771.023,67	5,69	9,84%	741.753,04	5,88	9,64%	2.240.632,22	746.877,41	5,60	9,77%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

Nos valores de mão de obra, estão os valores pagos referente aos salários dos colaboradores da empresa, bem como o pro labore. No mês de maio o custo total foi de R\$ 128.834,78, R\$ 0,93/fardo e 1,74% da receita bruta. No mês de

junho o custo foi de R\$ 131.090,11 sob um custo por fardo de R\$ 0,97 sendo 1,67% da receita bruta. No mês de julho o custo foi de R\$ 129.926,85 sob um custo por fardo de R\$ 1,03 sendo 1,69% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 389.851,74 uma média de R\$ 129.950,58 sob um custo de R\$ 0,97 reais por fardo sendo 1,70% da receita bruta.

No item dos encargos sociais estão os valores somados de INSS das duas unidades que mantem colaboradores, Ermo, Turvo e Brejo Santo, assim como o FGTS. No mês de maio o custo foi de R\$ 47.092,25 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,34 e 0,64% da receita bruta. No mês de junho o custo foi de R\$ 53.114,24 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,39 sendo 0,68% da receita bruta. No mês de julho o custo foi de R\$ 53.952,94 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,43 sendo 0,70% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 154.159,43, uma média de R\$ 51.386,48 sob um custo de R\$ 0,38 reais por fardo sendo 0,67% da receita bruta. No item seguinte estão os equipamentos de proteção individual (EPI'S) obtendo no mês de maio R\$ 150,00. No mês de junho R\$ 705,50 e no mês de julho que houve o maior número de desembolso dos equipamentos, no total de R\$ 2.196,62. Na soma total dos três meses tem-se um valor de R\$ 3.052,12, uma média dos três meses de R\$ 1.017,37 sendo 0,01% da receita bruta. Acrescido o valor dos encargos nos últimos dois meses, devido a admissão de novos funcionários.

Segue-se a mesma análise em valores totais mensais e em valores unitários e percentuais para todas as outras contas de custos operacionais, seguido dos cálculos de média trimestral.

Na quinta etapa, após a obtenção do resultado operacional líquido, são destacadas as despesas administrativas, as comerciais e as financeiras. Como a seguir:

Quadro 10: Parte 05 – Despesas

Despesas Administrativas	3.947,28	0,03	0,05%	2.861,80	0,02	0,04%	4.804,83	0,04	0,06%	11.613,91	3.871,30	0,03	0,05%
Despesas Comerciais	6.668,75	0,05	0,09%	15.098,75	0,11	0,19%	3.088,75	0,02	0,04%	24.856,25	8.285,42	0,06	0,11%
Despesas Financeiras	74.187,43	0,53	1,00%	101.220,17	0,75	1,29%	138.643,60	1,10	1,80%	314.051,20	104.683,73	0,78	1,37%
TOTAL DESPESAS	84.803,46	0,61	1,15%	119.180,72	0,88	1,52%	146.537,18	1,16	1,90%	350.521,36	116.840,45	0,88	1,53%

Fonte: Elaboradora pela acadêmica (2016)

As despesas administrativas estão inclusas todos os valores gastos para cobrir as necessidades administrativas da empresa, bem como telefonia, internet,

combustível, taxa de cartório e despesa de escritório. Sendo que no mês de maio as despesas administrativas obtiveram um total de R\$ 3.947,28 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,03 e 0,05% da receita bruta. No mês de junho foi de R\$ 2.861,80 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,02 sendo 0,04% da receita bruta. No mês de julho foi de R\$ 4.804,83 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,04 sendo 0,06% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 11.613,91 uma média de R\$ 3.871,30 sob um custo de R\$ 0,03 reais por fardo, sendo 0,05% da receita bruta.

As despesas comerciais estão representadas pelas publicidades feitas pelos representantes em suas regiões e brindes para as festas de comunidades, em que produtores estão envolvidos. No mês de maio as despesas comerciais obtiveram um total de R\$ 6.668,75 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,05 e 0,09% da receita bruta. No mês de junho o valor foi maior comparado aos outros meses, devido ao investimento de publicidade em regiões que a empresa está com déficit de vendas, foi de R\$ 15.098,75 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,11 sendo 0,19% da receita bruta. No mês de julho foi de R\$ 3.088,75 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,02 sendo 0,04% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 24.856,25 uma média de R\$ 8.285,42 sob um custo de R\$ 0,06 reais por fardo sendo 0,11% da receita bruta.

As despesas financeiras estão apresentadas por meio de juros, imposto sobre operações financeiras (IOF), tarifas de manutenção de contas e tarifas de cobrança, de todas as contas utilizadas pela empresa. No mês de maio as despesas financeiras obtiveram um total de R\$ 74.187,43 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,53 e 1,00% da receita bruta. No mês de junho foi de R\$ 101.220,17 sob um custo de reais por fardo de R\$ 0,75 sendo 1,29% da receita bruta. No mês de julho foi de R\$ 138.643,60 sob um custo de reais por fardo de R\$ 1,10 sendo 1,80% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 314.051,20 uma média de R\$ 104.683,73 sob um custo de R\$ 0,78 reais por fardo sendo 1,37% da receita bruta. Os valores no mês de junho e julho aumentaram devido a pagamentos de juros trimestrais de empréstimos, que estavam no período de carência.

A sexta etapa, mostra o valor do EBTDA, depreciação e amortização. Como a seguir:

Quadro 11: Parte 06 – EBTIDA

EBTDA	643.052,05	4,63	8,70%	651.842,95	4,81	8,32%	595.215,86	4,72	7,73%	1.890.110,86	630.036,95	4,72	8,24%
Depreciação	62.535,29	0,45	0,85%	62.535,29	0,46	0,80%	62.535,20	0,50	0,81%	187.605,78	62.535,26	0,47	0,82%
Amortização	298.121,42	2,15	4,03%	293.814,71	2,17	3,75%	297.747,13	2,36	3,87%	889.683,26	296.561,09	2,22	3,88%
Lucro Antes do IR	282.395,34	2,04	3,82%	295.492,95	2,18	3,77%	234.933,53	1,86	3,05%	812.821,82	270.940,61	2,03	3,55%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

O valor do EBTDA, neste caso, é o lucro antes das deduções de depreciação e amortização. No mês de maio a valor do EBTDA foi de R\$ 643.052,05 sob um lucro por fardo de R\$ 4,63 e 8,70% da receita bruta. No mês de junho o resultado foi de R\$ 651.842,95 sob um lucro por fardo de R\$ 4,81 sendo 8,32% da receita bruta. No mês de julho o resultado foi de R\$ 595.215,86 sob um lucro por fardo de R\$ 4,72 sendo 7,73% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 1.890.110,86 uma média de R\$ 630.036,95 sob um lucro de R\$ 4,72 por fardo, sendo 8,24% da receita bruta.

A depreciação, que é a perda do valor do bem no mês de maio e junho foram no valor de R\$ 62.535,29 sob um valor por fardo, respectivamente de R\$ 0,45 e R\$ 0,46 e 0,85% e 0,80% da receita bruta. No mês de julho a depreciação foi de R\$ 62.535,20 sob um valor por fardo de R\$ 0,50 sendo 0,81% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 187.605,78 uma média de R\$ 62.535,26 sob um valor de R\$ 0,47 por fardo sendo 0,82% da receita bruta.

A amortização está relacionada com a liquidação das parcelas mensais de financiamentos junto a bancos que a empresa obteve. No mês de maio o valor de amortizações foi de R\$ 298.121,42 sob um custo de reais por fardo de R\$ 2,15 e 4,03% da receita bruta. No mês de junho foi de R\$ 293.814,71 sob um custo de reais por fardo de R\$ 2,17 sendo 3,75% da receita bruta. No mês de julho foi de R\$ 297.747,13 sob um custo de reais por fardo de R\$ 2,36 sendo 3,87% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 889.683,26 uma média de R\$ 296.561,09 sob um custo de R\$ 2,22 reais por fardo sendo 3,88 % da receita bruta.

O lucro antes do Imposto de Renda (IR), é o lucro resultado das deduções da depreciação e amortização. No mês de maio o valor foi de R\$ 282.395,34 sob um lucro por fardo de R\$ 2,04 e 3,82% da receita bruta. No mês de junho R\$ 295.492,95 sob um lucro por fardo de R\$ 2,18 sendo 3,77% da receita bruta. No mês de julho o valor foi de R\$ 234.933,53 sob um lucro por fardo de R\$ 1,86 sendo 3,05% da

receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 812.821,82 uma média de R\$ 270.940,61 sob um lucro por fardo R\$ 2,03 sendo 3,55% da receita bruta.

Na sétima e última etapa, é apresentado o valor do imposto de renda. Para enfim, o resultado do lucro líquido.

Quadro 12: Parte 07 – Lucro Líquido

Imposto de Renda (IR) / Contribuição	77.658,72	0,56	1,05%	81.260,56	0,60	1,04%	64.606,72	0,51	0,84%	223.526,00	74.508,67	0,56	0,97%
LUCRO LÍQUIDO	204.736,62	1,48	2,77%	214.232,39	1,58	2,73%	170.326,81	1,35	2,21%	589.295,82	196.431,94	1,47	2,57%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

O Imposto de renda teve de resultado no mês de maio o valor de R\$ 77.658,72 sob um custo por fardo de R\$ 0,56 e 1,05% da receita bruta. No mês de junho o valor foi de R\$ 81.260,56 sob um custo por fardo de R\$ 0,60 sendo 1,04% da receita bruta. No mês de julho o valor foi de R\$ 64.606,72 sob um custo por fardo de R\$ 0,51 sendo 0,84% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 223.526,00 uma média de R\$ 74.508,67 sob um custo de R\$ 0,56 por fardo sendo 0,97% da receita bruta.

Enfim, chega-se ao valor do lucro líquido. Que como representado é o lucro, após a dedução de todos os custos da receita bruta, em suas particularidades. No mês de maio o lucro foi de R\$ 204.736,62, obtendo um lucro por fardo de R\$ 1,48 e 2,77% da receita bruta. No mês de junho o valor do lucro foi de R\$ 214.232,39 sob um lucro por fardo de R\$ 1,58 sendo 2,73% da receita bruta. No mês de julho foi de R\$ 170.326,81 sob um lucro por fardo de R\$ 1,35 sendo 2,21% da receita bruta. A soma dos valores citados nos três meses tem-se um montante de R\$ 589.295,82 uma média de R\$ 196.431,94 sob um lucro por fardo R\$1,47 sendo 2,57% da receita bruta. Após chegar ao resultado do lucro líquido o próximo passo é o modelo de precificação.

4.3 MODELO DE PRECIFICAÇÃO

Após a conclusão do DRE, na terceira etapa da pesquisa, efetuou-se o primeiro modelo de precificação com base nas informações previamente estruturadas. Toda base para a precificação a partir de agora será o DRE. Conforme

conceito da página 44 da fundamentação teórica, demonstra-se a fórmula do preço de venda, conforme segue:

$$PV = \left(\frac{CU}{100 - (\sum tudo + Margem)} \right) \times 100$$

Onde:

PV= Preço de Venda

CU= Custo Unitário

Σ = Somatório de todas as taxas, impostos, comissão, frete e margem.

Quadro 13: Média trimestral do DRE

PERÍODO	MÉDIA	
	R\$ / Fardo	%
RECEITA BRUTA DE VENDAS	57,25	100,00%
Impostos	4,58	8,00%
Comissões	0,69	1,20%
Frete	6,37	11,12%
Devoluções	1,28	2,24%
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	44,34	77,44%
Custos Variáveis	36,28	63,37%
Custo do produto vendido (CPV)	33,79	59,01%
Compra de Arroz Beneficiado	0,09	0,00%
Energia	1,21	2,11%
Embalagem (1kg)	0,58	1,01%
Embalagem (5kg)	0,62	1,08%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	8,06	14,07%
Custos operacionais fixos	2,46	4,30%
RESULTADO OPERACIONAL	5,60	9,77%
TOTAL DESPESAS	0,88	1,53%
EBTDA	4,72	8,24%
Depreciação	0,47	0,82%
Amortização	2,22	3,88%
Lucro Antes do IR	2,03	3,55%
Imposto de Renda(IR) / Contribuição	0,56	0,97%
LUCRO LÍQUIDO	1,47	2,57%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

Com base na aplicação da fórmula do preço de venda extraiu-se as variáveis médias do DRE, voltando como comprovação ao preço de venda demonstrado na análise do trimestre (Maio, Junho e Julho).

$$PV = \left(\frac{36,28 + 2,46 + 0,88 + 0,47 + 2,22}{100 - (8\% + 1,20\% + 11,12\% + 2,24\% + 0,97\% + 2,57\%)} \right) \times 100$$

$$PV = \left(\frac{42,31}{100 - 26,10\%} \right) \times 100$$

$$PV = \left(\frac{42,31}{73,90\%} \right) \times 100$$

$$PV = 57,25 \text{ R\$/Fardo}$$

Para a definição da fórmula do preço de venda apresentada, adotando o método de custeio por absorção foram utilizados dados do DRE, como: Custo unitário, a somatória de tudo e o lucro líquido. Os valores utilizados na composição do preço de venda foram retirados da média trimestral (Maio, Junho e Julho) no DRE.

O custo unitário, representado na fórmula por CU, está apresentado na planilha do DRE pela cor cinza, como o total dos custos variáveis, no valor de R\$ 36,28, somado com os custos operacionais fixos, no valor de R\$ 2,46, total das despesas R\$ 0,88, a depreciação R\$ 0,47 e por fim, a amortização R\$ 2,22. Que resultam em um total de custo unitário de R\$ 42,31.

Os itens que compõem o total dos custos variáveis são: Custo do produto vendido (CPV), compra do arroz beneficiado, energia e embalagem de 1 kg e 5 kg. O CPV sob um custo R\$ 33,79/fardo. A compra de arroz beneficiado, que é feita esporadicamente na empresa, obteve um custo por fardo de R\$ 0,09. A Energia, obteve um resultado trimestral de R\$ 1,21 custo por fardo. A embalagem de 1kg, que está representado no DRE pelo consumo nos meses referenciados, na média trimestral (Maio, Junho e Julho) obteve um custo de R\$ 0,58 e a embalagem de 5kg, obteve um custo de R\$ 0,62. Estes são os itens que compõem os custos variáveis. Chegando ao total de R\$ 36,28 custo por fardo.

O total dos custos operacionais fixos, que se destacam são: Mão de obra, encargos sociais, equipamento de proteção individual (EPI), serviços profissionais, material de consumo e manutenção/outros materiais.

A mão de obra, com um custo na média trimestral de R\$ 0,97 por fardo. Valor este, maior da média de todos os itens destacados nos custos operacionais fixos. Os encargos sociais, obtiveram uma média no trimestre de R\$ 0,38 custo por fardo. Os EPI'S, obtiveram um total na média trimestral de R\$ 0,01 custo por fardo. Os serviços profissionais resultaram em uma média trimestral de R\$ 0,06 custo por fardo. Os materiais de consumo resultaram em R\$ 0,26 custo por fardo e por último, o item manutenção/outros materiais obtiveram um custo na média trimestral de R\$ 0,78 por fardo. Resultando em R\$ 2,46 custo por fardo. Estes são os itens que compõem os custos operacionais fixos.

O total das despesas é composto por: despesas administrativas, comerciais e financeiras.

As despesas administrativas, na média trimestral resultaram em um custo de R\$ 0,03 por fardo. As despesas comerciais, um custo de R\$ 0,06 por fardo. Já as despesas financeiras, que foram o valor de mais significância quanto as despesas, obteve um custo na média trimestral de R\$ 0,78 por fardo. Resultando em R\$ 0,88/fardo.

A depreciação na média trimestral obteve um custo de R\$ 0,47 fardo. E por fim, a amortização. Este item obteve na média do trimestre o custo de R\$ 2,22 por fardo.

Após o desdobramento da composição dos custos unitários como demonstrado acima, tem-se a análise dos itens, que são: somatório de tudo, representado por Σ , e a margem.

O somatório de tudo, representado na formula por Σ , estão todos os valores de impostos, comissões, fretes, devoluções e margem. Que está demonstrado no DRE pela cor marrom, por meio da porcentagem da média trimestral em relação ao total das receitas no trimestre.

Os impostos obtiveram um total no trimestre de 8%, as comissões de 1,20%, os fretes que tiveram relevância, com maior porcentagem foram de 11,12% e as devoluções com 2,24%. O imposto de renda obteve percentual de 0,97% e por fim, o lucro líquido com percentual de 2,57%. Resultando assim, um total de 26,10%.

Diante desse contexto, tem-se a comprovação de que o resultado alcançado do preço de venda no DRE representado pela cor verde, que é o valor total das receitas de todos os produtos no trimestre (Maio, Julho e Julho) dividido pelo total de volume de todos os produtos no trimestre, é igual ao valor alcançado

pela fórmula do preço de venda apresentada acima. Sendo os dois valores resultantes em R\$ 57,25 reais por fardo.

4.3 MODELO DE SIMULAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A quarta etapa propõe-se modelos de simulações de preço de venda para cenários distintos, ou seja, analisar quais são os itens que podem interferir na alteração do preço de venda por meio do DRE.

A maneira de fazer a simulação do preço de venda, é um cálculo realizado via planilha eletrônica com dados extraídos do DRE, demonstrando que quaisquer alterações nos itens trabalhados no DRE influenciam na formação do preço de venda. É uma ferramenta de uso constante que a empresa deve implantar e chegando a uma informação essencial, o preço de venda.

A planilha para a simulação trata das descrições dos custos, o valor de custo por fardo (R\$/fardo) e o percentual. Como segue:

Quadro 14: Modelo de Simulação do preço de venda

CUSTOS	Custo R\$/fardo	%
Compra de Arroz em Casca	42,78	46
Compra de Arroz Beneficiado		
Energia	1,21	
Embalagem (1kg)	0,58	
Embalagem (5kg)	0,62	
Custos operacionais fixos	2,46	
Despesas	0,88	
Depreciação	0,47	
Amortização	2,22	
TOTAL	51,21	
Impostos	5,43	8,00%
Comissões	0,81	1,20%
Frete	7,55	11,12%
Devoluções	1,52	2,24%
Margem	1,36	2,0%
TOTAL		24,56%
Preço de Venda	67,89	

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)

Na simulação apresentada estão todos os itens que por meio do DRE, influenciam na formação do preço de venda. O primeiro item é a compra do arroz em casca, onde R\$ 46,00 por saco de 50 kg, representa um custo por fardo de R\$

42,78. Neste caso refere-se a uma simulação de arroz comprado em casca para processá-lo para comercializar. Quando da compra do arroz beneficiado não há necessidade de processá-lo. Neste caso usa-se apenas o custo deste. Em seguida todos os valores citados no total de custo variável (Energia, Embalagem 1kg e de 5kg). Como também os custos operacionais fixos, as despesas (comerciais, administrativas e financeiras), depreciação e amortização. Totalizando um custo por fardo de R\$ 51,21. Após isso tem-se as deduções de impostos, comissões, frete, devoluções e a margem, todos em percentual totalizando em 24,56%. Conseguindo assim, definir o custo total de R\$ 51,21 dividido por 24,56%, resultando no preço de venda de R\$ 67,89.

Foram tratados como valores em cinza, os que não são alterados diariamente, e o restante que alteram constantemente devido a diversas negociações. A energia pode ser estimada por meio da produção e atividades da empresa e levado em consideração o valor referente ao mês anterior. Como também os custos operacionais fixos, as despesas, a depreciação e amortização. Porém, quando houver alterações nesses itens os mesmos devem ser registrados no simulador.

Já em relação aos alteráveis diariamente, o primeiro item descrito é a compra do Arroz em Casca, que dependendo do período a ser comprado e o arroz negociado, o preço se torna diferente, obtendo variações diárias. Por meio do simulador alterando esse item, chega-se ao custo por fardo, onde percebe-se que para a compra de 1 saco/50kg de arroz em casca tem-se um valor de custo/fardo a ser produzido. A embalagem de 1 kg e 5 kg dependem da necessidade de cada cliente, como foi aplicada no DRE por consumo é um custo que não se pode determinar valores comparados aos meses anteriores, ou seja, é conforme o pedido do cliente. Tanto as comissões quanto os fretes respectivamente, dependem da negociação com representantes e fornecedores, podendo ser alterados ou negociados a cada pedido. E por fim, a margem que é um valor estimado pela empresa, margem de lucro esta, que pretende atingir.

O modelo de simulador proposto é uma ferramenta de uso diário que pode ser utilizado para a definição do preço de venda da empresa, quando relacionado aos seus custos e estes controlados constantemente. Para isso a alternativa proposta de controle é a estruturação e acompanhamento do DRE.

4.4 ANÁLISE GERAL DOS DADOS

Diante de todos os itens demonstrados na pesquisa chega-se a totalidade na análise geral dos dados. O DRE, traz dados importantes para a empresa e chama a atenção para itens de alto valor, que tornam o cenário de precificação instável.

Analisando os dados do trimestre (Maio, Junho e Julho), referente a segunda parte do DRE apresentada, percebe-se o valor dos fretes como 11,12% da receita bruta trimestral, sendo este valor considerável, pois a utilização do transporte rodoviário é a maneira com que acontece a distribuição do produto no país, obtendo certa relevância. Na terceira parte demonstrado do DRE, o item de destaque é o custo do produto vendido (CPV), que pelo trimestre é 59,01% da receita bruta trimestral, que é compra da matéria prima, o arroz em casca, na empresa. O valor de mais relevância do custo variável é o próprio arroz em casca, sendo este o principal item de produtividade em uma indústria de beneficiamento de arroz. Dessa forma, comprar por um bom preço o arroz, é primordial para o resultado deste negócio.

Na quarta parte, dos custos operacionais fixos se destacam a mão de obra com 1,70% da receita do trimestre, que são todos os gastos de salários de funcionários e pró-labore, e a manutenção/outros materiais que detém 1,36% da receita trimestral. Na quinta etapa, das despesas, a despesa que detém maior percentual sobre a receita trimestral é a despesa financeira, com 1,37%. Destacada pelo alto índice de juros por utilização de contas garantidas e cheque especial. Já na sexta etapa, a amortização é o item de maior relevância, detém 3,88% da receita trimestral devido a um alto número de financiamentos juntos a bancos a longo prazo.

E por fim, o lucro líquido. O mês de maior lucro líquido foi junho, devido ao maior valor da receita líquida de vendas, mesmo com todas as deduções e oscilações, foi o mês que obteve o maior lucro referente aos meses comparados.

No modelo de precificação adotado, os itens destacados estão no DRE. Utilizando os custos unitários (*CU*), a somatória de tudo (Σ) e a *Margem*, como também está definido o preço de venda no DRE por meio das receitas brutas e volume de vendas da empresa. Diante disso, comprova-se que o preço de venda demonstrado no DRE, é igual ao preço de venda calculado pela fórmula.

E por fim, o modelo de simulação de preço de venda, demonstra que por meio da utilização dos dados necessários diante a planilha exposta consegue-se definir o preço de venda, de acordo com seus custos que são dados obtidos por

meio do DRE. E que para a alteração de cada dado, há um resultado de preço de venda diferente. Para a empresa, que é uma indústria de beneficiamento de arroz, é relevante o preço da compra da matéria prima, sendo valor responsável por grande parte do preço de venda.

5 CONCLUSÃO

Com o crescente desenvolvimento nas técnicas de controles, as empresas passaram a cuidar de forma minuciosa seus custos, obtendo vantagem de outras empresas que não possuem esse controle. Além dessa preocupação com os custos, as mesmas passaram a utiliza-los para definições importantes na empresa, como a formação do preço de venda. Sabendo dos custos necessários para fabricação do seu produto, conseguem impor o preço de venda adequado ao produto que está sendo oferecido no mercado.

Porém, a empresa em estudo ainda não realiza essa análise de custos para que possa ser utilizado na definição do preço de venda, apenas acompanha o mercado diariamente para então, fixa-lo. Sendo assim o presente trabalho procurou identificar como o demonstrativo de resultado do exercício (DRE) contribui para a análise de custos e formação do preço de venda, em uma indústria de beneficiamento de arroz localizada no sul de SC.

A utilização do DRE no trabalho foi diagnosticada pela falta de dados concentrados em uma estrutura que se refere as entradas e saídas da empresa, para chegar ao resultado do lucro líquido. As informações que o DRE une em sua estruturação, revela dados que a empresa em estudo não possuía conhecimento, e é apenas perceptível no ato do pagamento ou quando for efetivada a conciliação bancária. Por meio do DRE, foram levantados dados de todos os custos analisando-os e posteriormente, fixando o preço de venda por meio de um modelo de simulação, que utilizou valores do DRE para a sua composição. Entende-se que a estrutura do DRE traz a concentração de dados que a empresa desconhece em números, transformado quando custo em custo/fardo e quando lucro em lucro/fardo, podendo ter essa mensuração do quanto cada item custa, tornando-os essências na formação do preço de venda da empresa.

O primeiro objetivo específico adotado foi caracterizar a empresa e seus desafios na gestão de custos. Por meio de pesquisas nos dados internos e conversa com o gestor da empresa, foi visto que os custos não são controlados pela empresa e não usados para qualquer definição. E que a maior dificuldade que a empresa tem acerca desse assunto é na apuração e no controle desses dados, onde não há um profissional responsável para classificar e controlar o impacto dos custos diariamente. Houve em certo momento, necessidade de conhecer seus custos para

utiliza-los na definição do preço de venda, porém como não havia dados necessários para isso, foi definido acompanhando o mercado. Com isso percebe-se a necessidade de ter esse controle de custos na empresa, para que consiga ajustar seu preço de venda conforme os seus custos.

O segundo objetivo específico é a estruturação do demonstrativo de resultado do exercício, que por meio da fundamentação teórica foi possível estrutura-lo. Esse objetivo trata dos meses que foram selecionados para o estudo, dos itens de custos a serem citados, contribuindo com um valor de custo/fardo na sua estruturação, a soma trimestral e a média trimestral. Para a estruturação do DRE, houve a busca de todos os itens que foram analisados como custos na empresa, descritos e analisados, para chegar ao lucro líquido. Com isso verificou-se que com o DRE estruturado, a empresa consegue controlar, analisar e conhecer todos seus custos de forma específica e trabalha-los a procura de um resultado satisfatório para a empresa.

O terceiro objetivo específico, foi extrair do DRE as informações de custos necessárias à formação do preço de venda através de uma ferramenta essencial de entender como chegar ao preço de venda. A extração dessas informações por meio do DRE possibilita, além de um maior entendimento dos custos da empresa, como a empresa pode e consegue utiliza-los para a formação do preço de venda. Diante disso, nota-se a importância do controle dos custos para qualquer negócio, pois ele define a forma de relacionar os dados da empresa, ao preço que está sendo oferecido seu produto no mercado.

O último objetivo específico foi estabelecer o método de precificação a partir das informações obtidas. O primeiro passo para o modelo de precificação foi a implantação da fórmula do preço de venda por meio dos dados de custos do DRE. Sendo que na pesquisa foi mostrado como que por meio do DRE, consegue-se o mesmo resultado utilizando a fórmula do preço de venda. Após isso foi criado o modelo de simulador para o preço de venda, que demonstrou que por meio dos itens da média do DRE, chega-se a o preço de venda para cenários distintos. O modelo de simulação traz uma ferramenta de fácil entendimento e de fácil manuseio, quando se tem os dados adquiridos pelo DRE. E com um resultado essencial para a empresa, que por meio dos dados dos seus custos determina o preço de venda.

Como proposta, sugere-se a implantação do DRE gerencial e o modelo de simulação do preço de venda na empresa, para que por meio dessas estruturas se tenha um controle dos seus custos e passam a utiliza-las para a definição do preço de venda. Como também dar continuidade ao trabalho exposto, de forma a controlar se as análises do gerenciamento destas informações estão tomando destino devido, e qual o resultado que esse controle pode trazer a empresa, o que de fato isso impacta na empresa.

Para pesquisas futuras a recomendação é que seja pesquisado de forma específica o custo do produto vendido (CPV), que conforme o DRE é o valor de maior relevância dentre os custos variáveis. Mostrar por meio de análises desse custo o resultado de como pode ser minimizado esse valor, para que o custo do mesmo seja menor, e a empresa obtenha mais lucro. Outro assunto a ser explorado é trabalhar o preço de venda em cada região que a empresa comercializa seus produtos, diferenciando pelas marcas, para o melhor entendimento sobre o que cada região pode afetar no preço de venda do produto final.

Por fim, conclui-se que o tema é de bastante relevância para a empresa, pois irá levar até a mesma outro referencial comparativo no momento da definição de preço de venda, e que o gerenciamento do DRE pode trazer melhorias de âmbito financeiro para a empresa, deixando de analisar apenas a concorrência e agora passando a analisar os custos, utilizando o que a empresa possui de dados em seu sistema de armazenagem, produção e administrativo em geral, que hoje não são absorvidos. Para que por meio deles, consiga definir o preço de venda adequado ao produto que está posto no mercado.

A pesquisa trouxe conhecimentos de extrema importância para a vida acadêmica e profissional da aluna, agora sempre estando atenta a dados internos e externos de um negócio e que saber, quais são os seus custos, quanto seus custos, onde eles podem ser utilizados e a forma de utiliza-los definem ações importante para a empresa, como o preço de venda.

REFERÊNCIAS

- ABBAS, Katia; GONÇALVES, Marguit Neumann; LEONCINE, Maury. **Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura.** 2012. Disponível em: <file:///C:/Users/guilherme/Downloads/33487-141094-1-PB.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2016.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia do trabalho científico.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- ANDRICH, Emir Guimarães; CRUZ, June Alisson Westarb; SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Contabilidade introdutória descomplicada.** Curitiba: Juruá, 2009.
- APOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa.** 2. ed. rev. e atual São Paulo: Cengage Learning, 2012.
- BARROS, Aidil da Silveira Barros; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Projeto de pesquisa: propostas metodológicas.** 10.ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2000.
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos.** 1. ed Curitiba: Juruá, 2006.
- BERTÓ, Dálvio J.; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos.** 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- BOAVENTURA, Edivaldo M. **Metodologia da pesquisa: monografia, dissertação, tese.** São Paulo: Atlas, 2004.
- BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos e formação de preços.** 4. ed São Paulo: Thomson, 2006.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.** Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BRASIL. Governo de Santa Catarina. Secretaria de Estado da Agricultura e da Pesca. Epagri. **Arroz: histórico da produção de arroz irrigado.** Florianópolis, 2016. Disponível em: <http://www.epagri.sc.gov.br/?page_id=1343> Acesso em: 10 de jun. de 2016.
- BRASIL. Ministério da Agricultura.Pecuária e abastecimento. **Culturas: arroz.** Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/vegetal/culturas/arroz>> Acesso em: 10 de jun. de 2016.
- BRASIL.Embrapa. **Cultivo do arroz irrigado no Brasil: consumo, mercado e comercialização do arroz no Brasil.** Brasília, nov. 2005. Disponível em: <<https://sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Arroz/ArrozIrrigadoBrasil/cap18.htm>> Acesso em: 10 de jun. de 2016.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP12C e Excel.** 5. ed São Paulo: Atlas, 2012.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços:** com aplicações na calculadora HP 12C e excel. 3.ed São Paulo: Atlas, 2004.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** 6. ed São Paulo: Prentice Hall, 2007.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Custos ferramentas de gestão.** São Paulo: Atlas, 2000.

CORREIA, M. V.S. **Custos relevantes para tomada de decisões:** um estudo no setor têxtil do segmento de fiação e tecelagem alagoano. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Porto Seguro, Brasília, 2004. 20 p. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/2359/2359>>. Acesso em: 10 de maio de 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 2.ed São Paulo: Atlas, 2002.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas:** métodos e técnicas. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços:** conceitos, modelos e instrumento abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. São Paulo: Atlas, 2006.

FERREIRA, Ricardo J. . **Contabilidade básica:** finalmente você vai aprender contabilidade. 6. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2008.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de custos:** teoria e questões comentadas. 4. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2007.

HANSEN, Don R; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos contabilidade e controle.** São Paulo: Pioneira, 2001.

LUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998. 225 p.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing:** análise, planejamento, implementação e controle. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos:** planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, Telma Cristiane Sasso de; MIOTO, Regina Célia Tamasso. Florianópolis, 2007. **Procedimentos metodológicos na construção do conhecimento científico:** a pesquisa bibliográfica. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rk/v10nspe/a0410spe>> Acesso em: 05 de jun de 2016.

LUDÍCIBUS, Sergio de. MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Análise de custos:** uma abordagem quantitativa. São Pualo: Atlas, 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 3 ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 11.ed São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle. 10. ed São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia científica**: como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos. Curitiba, PR: Juruá, 2004.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2002.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. 2. ed. rev. e ampl São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

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

PARKER, Richard A; REA, Louis M. **Metodologia de pesquisa: do planejamento à execução**. São Paulo: Pioneira, 2000.

RIBEIRO, Edson Firmino. **Um modelo de simulação para tomada de decisão na indústria de revestimentos cerâmicos baseado na teoria das restrições**. 2000. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC, 2000.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 6. ed. rev. e atual São Paulo: Saraiva, 1999.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade intermediária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROBLES JÚNIOR, Antonio. **Contabilidade de custos**: temas atuais. Curitiba: Juruá, 2008.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo; BECKER, Grace Vieira; MELLO, Maria Ivone de. **Projetos de estágio do curso de administração**: guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalho de conclusão de curso. 20.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SANTOS, Joel José dos. **Análise de custos:** remodelado com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos. 4. ed São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, Joel José dos. **Contabilidade e análise de custos:** modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários. 6. ed São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Jose Luiz dos. **Fundamentos de contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2006.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos:** aplicações operacionais e estratégicas, exercícios resolvidos e propostos com utilização do EXCEL. São Paulo: Atlas, 2007.

SOUZA, Luiz Eurico de. **Fundamentos de contabilidade gerencial:** um instrumento para agregar valor. Curitiba: Juruá, 2008.

TOLEDO JÚNIOR, Itys-Fides Bueno de. **Alíquotas e custos industriais.** 4 ed. São Paulo: Doação, 1987.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2010.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda:** ênfase em aplicações e casos nacionais. São Paulo: Saraiva, 2005.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos no comércio varejista.** Curitiba: Juruá, 2011.

APÊNDICE

APÊNDICE A –DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Quadro 5: DRE

PERÍODO	Maio			Junho			Julho			TOTAL		MÉDIA	
	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$ / Fardo	%	R\$	R\$	R\$ / Fardo	%
Receita Bruta de Vendas (Arroz Beneficiado)	6.884.499,80			7.406.478,20			7.339.366,30			21.630.344,30	7.210.114,77		
Receita Bruta Subproduto (Arroz Quebrado)	123.702,68			115.897,46			115.751,69			355.351,83	118.450,61		
Receita Bruta Subproduto (Farelo)	383.527,16			315.894,86			241.472,50			940.894,52	313.631,51		
Volume de Vendas (Arroz Beneficiado)	118.128,00	58,28		116.089,00	63,80		107.505,00	68,27		341.722,00	113.907,33	63,30	
Volume de vendas (Arroz Quebrado)	4.818,73	25,67		4.516,20	25,66		4.467,20	25,91		13.802,13	4.600,71	25,75	
Volume de Vendas (Farelo)	15.821,33	24,24		14.874,67	21,24		14.225,33	16,97		44.921,33	14.973,78	20,95	
VOLUME DE VENDAS	138.768,07			135.479,87			126.197,53			400.445,47	133.481,82		
RECEITA BRUTA DE VENDAS	7.391.729,64	53,27	100,00%	7.838.270,52	57,86	100,00%	7.696.590,49	60,99	100,00%	22.926.590,65	7.642.196,88	57,25	100,00%
Impostos	591.338,37	4,26	8,00%	627.061,64	4,63	8,00%	615.727,24	4,88	8,00%	1.834.127,25	611.375,75	4,58	8,00%
Comissões	88.700,76	0,64	1,20%	94.059,25	0,69	1,20%	92.359,09	0,73	1,20%	275.119,09	91.706,36	0,69	1,20%
Frete	891.864,86	6,43	12,07%	821.281,33	6,06	10,48%	836.871,48	6,63	10,87%	2.550.017,67	850.005,89	6,37	11,12%
Devoluções	107.075,67	0,77	1,45%	268.179,53	1,98	3,42%	137.583,50	1,09	1,79%	512.838,70	170.946,23	1,28	2,24%
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	5.712.749,98	41,17	77,29%	6.027.688,77	44,49	76,90%	6.014.049,18	47,66	78,14%	17.754.487,94	5.918.162,65	44,34	77,44%
Custos Variáveis	4.594.500,82	33,11	62,16%	4.932.388,60	36,41	62,93%	5.001.001,41	39,63	64,98%	14.527.890,83	4.842.630,28	36,28	63,37%
Custo do produto vendido (CPV)	4.255.821,08	30,67	57,58%	4.576.692,74	33,78	58,39%	4.697.108,46	37,22	61,03%	13.529.622,28	4.509.874,09	33,79	59,01%
Compra de Arroz Beneficiado	0,00	0,00	0,00	31.500,00	0,23	0,00	4.500,00	0,04	0,00	36.000,00	12.000,00	0,09	0,00
Energia	164.082,97	1,18	2,22%	168.002,16	1,24	2,14%	151.139,93	1,20	1,96%	483.225,06	161.075,02	1,21	2,11%
Embalagem (1kg)	99.764,50	0,72	1,35%	70.024,02	0,52	0,89%	61.919,44	0,49	0,80%	231.707,96	77.235,99	0,58	1,01%
Embalagem (5kg)	74.832,27	0,54	1,01%	86.169,68	0,64	1,10%	86.333,58	0,68	1,12%	247.335,53	82.445,18	0,62	1,08%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	1.118.249,16	8,06	15,13%	1.095.300,18	8,08	13,97%	1.013.047,77	8,03	13,16%	3.226.597,11	1.075.532,37	8,06	14,07%
Custos operacionais fixos	390.393,65	2,81	5,28%	324.276,51	2,39	4,14%	271.294,73	2,15	3,52%	985.964,89	328.654,96	2,46	4,30%
Mão de Obra	128.834,78	0,93	1,74%	131.090,11	0,97	1,67%	129.926,85	1,03	1,69%	389.851,74	129.950,58	0,97	1,70%
Encargos Sociais	47.092,25	0,34	0,64%	53.114,24	0,39	0,68%	53.952,94	0,43	0,70%	154.159,43	51.386,48	0,38	0,67%
Equipamento de proteção individual (EPI)	150,00	0,00	0,00%	705,50	0,01	0,01%	2.196,62	0,02	0,03%	3.052,12	1.017,37	0,01	0,01%
Serviços Profissionais	8.755,19	0,06	0,12%	6.673,42	0,05	0,09%	7.343,41	0,06	0,10%	22.772,02	7.590,67	0,06	0,10%
Materiais de Consumo	42.190,80	0,30	0,57%	31.267,19	0,23	0,40%	30.497,92	0,24	0,40%	103.955,91	34.651,97	0,26	0,45%
Manutenção/Outros Materiais	163.370,63	1,18	2,21%	101.426,05	0,75	1,29%	47.376,99	0,38	0,62%	312.173,67	104.057,89	0,78	1,36%
RESULTADO OPERACIONAL	727.855,51	5,25	9,85%	771.023,67	5,69	9,84%	741.753,04	5,88	9,64%	2.240.632,22	746.877,41	5,60	9,77%
Despesas Administrativas	3.947,28	0,03	0,05%	2.861,80	0,02	0,04%	4.804,83	0,04	0,06%	11.613,91	3.871,30	0,03	0,05%
Despesas Comerciais	6.668,75	0,05	0,09%	15.098,75	0,11	0,19%	3.088,75	0,02	0,04%	24.856,25	8.285,42	0,06	0,11%
Despesas Financeiras	74.187,43	0,53	1,00%	101.220,17	0,75	1,29%	138.643,60	1,10	1,80%	314.051,20	104.683,73	0,78	1,37%
TOTAL DESPESAS	84.803,46	0,61	1,15%	119.180,72	0,88	1,52%	146.537,18	1,16	1,90%	350.521,36	116.840,45	0,88	1,53%
EBTDA	643.052,05	4,63	8,70%	651.842,95	4,81	8,32%	595.215,86	4,72	7,73%	1.890.110,86	630.036,95	4,72	8,24%
Depreciação	62.535,29	0,45	0,85%	62.535,29	0,46	0,80%	62.535,20	0,50	0,81%	187.605,78	62.535,26	0,47	0,82%
Amortização	298.121,42	2,15	4,03%	293.814,71	2,17	3,75%	297.747,13	2,36	3,87%	889.683,26	296.561,09	2,22	3,88%
Lucro Antes do IR	282.395,34	2,04	3,82%	295.492,95	2,18	3,77%	234.933,53	1,86	3,05%	812.821,82	270.940,61	2,03	3,55%
Imposto de Renda(IR) / Contribuição	77.658,72	0,56	1,05%	81.260,56	0,60	1,04%	64.606,72	0,51	0,84%	223.526,00	74.508,67	0,56	0,97%
LUCRO LÍQUIDO	204.736,62	1,48	2,77%	214.232,39	1,58	2,73%	170.326,81	1,35	2,21%	589.295,82	196.431,94	1,47	2,57%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2016)