



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
CAMPUS DE RUSSAS
GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

BRUNO MATOS TONACO

**ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS E PRECIFICAÇÃO DE UMA PADARIA DE
PÃES INTEGRAIS NA CAPITAL DO CEARÁ**

RUSSAS

2024

BRUNO MATOS TONACO

ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS E PRECIFICAÇÃO DE UMA PADARIA DE PÃES
INTEGRAIS NA CAPITAL DO CEARÁ

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Engenharia de Produção da Universidade Federal do Ceará Campus de Russas, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Engenharia de Produção.

Orientadora: Prof.^a Magda Ferreira Maia Torres.

RUSSAS

2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

T624a Tonaco, Bruno Matos.
Análise da gestão de custos e precificação de uma padaria de pães integrais na capital do Ceará / Bruno Matos Tonaco. – 2024.
60 f. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Campus de Russas, Curso de Engenharia de Produção, Russas, 2024.
Orientação: Profa. Magda Ferreira Maia Torres.

1. métodos de custeio. 2. precificação. 3. gestão de custos. 4. pães integrais. I. Título.

CDD 658.5

BRUNO MATOS TONACO

ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS E PRECIFICAÇÃO DE UMA PADARIA DE PÃES
INTEGRAIS NA CAPITAL DO CEARÁ

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Engenharia de Produção da Universidade Federal do Ceará Campus de Russas, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Engenharia de Produção.

Aprovada em: 05/09/2024.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Magda Ferreira Maia Torres (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Lucelindo Dias Ferreira Junior
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Me. Hévilla Souza Oliveira
Universidade Federal do Ceará (UFC)

AGRADECIMENTOS

Para os agradecimentos, gostaria de começar reconhecendo que infelizmente não conseguirei mencionar o nome de todas as pessoas que foram importantes ao longo dessa jornada de 5 anos, até mesmo devido à limitação de espaço para esta seção e para evitar o risco de esquecimento. No entanto, a todos que estão lendo este texto, sintam-se incluídos nestes agradecimentos, pois provavelmente você teve um papel muito importante durante a minha trajetória, influenciando tanto meu desenvolvimento pessoal quanto profissional.

Primeiramente, agradeço ao meu Deus por tudo que Ele tem me proporcionado, todas as oportunidades, aprendizados e força. Graças a Ele que me permitiu ter iniciado este curso, que me ajudou a passar por todo esse processo e, finalmente, chegar a essa etapa final. Toda honra e toda glória a Ele.

Agradeço demais ao meu avô, Raimundo Matos, por todo o apoio, investimento e amor que tem me proporcionado durante toda a minha vida, por sempre prezar pela melhor educação, por ter sido um verdadeiro pai e uma grande inspiração para mim. Agradeço à minha falecida avó Marluce por todo o amor e dedicação, além de ter acompanhado meu desenvolvimento durante a faculdade. À minha mãe Iara Matos, por ter sido uma das minhas maiores forças, especialmente no que diz respeito ao progresso no curso. Às minhas tias, Sara e Márcia, e aos meus tios, Normando e Clailton, que sempre estiveram dispostos a me ajudar. Muito obrigado, vocês são a minha família e meu maior apoio nesta vida. Agradeço por tudo!

Aos meus amigos da faculdade, Davi, Diego, Hilário, Juan, Luan, Orlando e Victor, por tanto aprendizado, pelos momentos de divertimento e apoio durante as dificuldades. Vocês foram primordiais nesses últimos anos, sou imensamente grato pelo que passamos e pelas experiências vividas. Obtive muito crescimento com cada um, juntamente com os outros colegas e amigos de curso e da universidade.

Agradeço à minha excelente orientadora Magda Maia por sua disponibilidade e dedicação nesta fase final de curso e tão importante na minha vida. És uma grande profissional à qual desejo todo o sucesso na carreira e na vida.

Agradeço à cidade de Russas e à UFC *campus* Russas por terem me acolhido tão bem e me permitido viver tantas experiências, conhecer diversas pessoas (além das que citei) pelas quais possuo carinho até hoje. Agradeço a todos os colaboradores da universidade, por todo o esforço e conhecimentos transmitidos, foram, sem dúvida, extremamente importantes na construção da minha formação.

“Tudo posso naquele que me fortalece.”
(Filipenses 4:13).

RESUMO

O presente estudo desenvolveu-se no cenário do setor alimentício no Brasil, mais especificamente de panificação, que obteve um crescimento relevante por meio dos microempreendedores individuais. Devido a uma projeção crescente de 27% até 2025 por uma alimentação mais saudável, torna-se fundamental que empresas focadas nesse setor apliquem estratégias na área de gestão de custos para que permaneçam competitivas e sustentáveis no mercado. O trabalho tem como objetivo principal aplicar os métodos de custeio por absorção e custeio variável, além de técnicas de precificação através do *markup*, em uma padaria de pães integrais localizada na cidade de Fortaleza, Ceará. Ademais, tornou-se possível encontrar indicadores como a margem de contribuição através de um dos métodos de custeio, além do ponto de equilíbrio e da apresentação do Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) contábil e gerencial. Tendo em vista a importância dos métodos, realizou-se o estudo primeiramente por uma revisão bibliográfica acerca de gestão de custos e precificação. A coleta de dados se deu por meio de reuniões com o proprietário sobre todos os detalhes dos insumos utilizados, portfólio da empresa, processos e tempo de produção e todos os gastos envolvidos. O tratamento dos dados possibilitou a aplicação dos métodos de custeio, os quais demonstraram-se efetivos, sendo possível verificar os produtos mais rentáveis para a empresa, o quanto ela pode lucrar em um mês, a organização formal de todos os dados para o proprietário e um incentivo para a empresa aprimorar sua gestão financeira ao decorrer do tempo. Os resultados da precificação revelaram que, mesmo a empresa mantendo seu preço fixo de R\$ 10,00 para todos os seus produtos, a padaria ainda consegue atingir a margem de lucro desejada, conseguindo ajustar seus preços de acordo com as exigências do mercado e se mantendo lucrativa. Salienta-se que, se necessária a mudança nos valores de venda, a empresa deve observar as necessidades e o valor percebido do cliente, e não apenas o lado econômico. Ademais, apesar de a empresa não aplicar nenhum método de custeio ou outra ferramenta de gestão de custos, pode-se observar pela DRE que ela consegue obter um lucro anual de R\$ 31.348,44 com apenas um funcionário.

Palavras-chave: métodos de custeio; precificação; gestão de custos; pães integrais.

ABSTRACT

This study was conducted within the context of the food sector in Brazil, specifically focusing on the bakery industry, which has seen significant growth through individual micro-entrepreneurs. Given the projected 27% growth by 2025 due to increasing demand for healthier food options, it is essential for companies in this sector to implement strategies in the area of cost management to remain competitive and sustainable in the market. The main objective of this work is to apply absorption costing and variable costing methods, as well as pricing techniques through *markup*, in a whole grain bakery located in the city of Fortaleza, Ceará. Additionally, it was possible to identify indicators such as the contribution margin through one of the costing methods, as well as the break-even point and the presentation of the Income Statement in both accounting and managerial formats. Considering the importance of these methods, the study began with a literature review on cost management and pricing. Data collection was conducted through meetings with the owner to discuss all details regarding the inputs used, the company's portfolio, production processes and times, and all associated costs. Data processing enabled the application of costing methods, which proved to be effective, making it possible to identify the most profitable products for the company, estimate the monthly profits, organize all financial data for the owner, and encourage the company to improve its financial management over time. The pricing results revealed that even with the company maintaining a fixed price of R\$ 10.00 for all its products, the bakery is still able to achieve the desired profit margin, adjust its prices according to market demands, and remain profitable. It is emphasized that if a change in sales prices is necessary, the company should consider customer needs and perceived value, not just the economic aspects. Moreover, despite the company not currently applying any costing method or other cost management tools, the Income Statement shows that it can achieve an annual profit of R\$ 31,348.44 with only one employee.

Keywords: costing methods; pricing; cost management; whole-grain bread.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Custo Fixo
CFT	Custo Fixo Total
CIF	Custos Indiretos de Fabricação
CO	Custo de Oportunidade
CPV	Custo do Produto Vendido
CV	Custo Variável Unitário
DAS	Documento de Arrecadação do Simples Nacional
DF	Despesas Fixas
DFT	Despesa Fixa Total
DRE	Demonstrativo do Resultado do Exercício
DV	Despesa Variável Unitária
DVT	Despesa Variável Total
GFP	Gastos Fixos do Período
GND	Gastos Não Desembolsáveis
IASB	International Accounting Standards Board
ITG	Interpretação Técnica Geral
LAIR	Lucro Antes do Imposto de Renda
LB	Lucro Operacional Bruto
LL	Lucro Líquido
MCT	Margem de Contribuição Total
MCU	Margem de Contribuição Unitária
MD	Material Direto
MEI	Microempreendedor Individual
ML	Margem de Lucro Esperada na Venda do Produto
MOD	Mão de Obra Direta
PEC	Ponto de Equilíbrio Contábil
PEE	Ponto de Equilíbrio Econômico
PEF	Ponto de Equilíbrio Financeiro
PV	Preço de Venda Unitário
RB	Receita Bruta
RL	Receita Líquida

LISTA DE SÍMBOLOS

R\$ Real

% Porcentagem

= Igual a

– Subtração

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Exemplos de custos e despesas	21
Figura 2 – Definição de fixo e variável	21
Figura 3 – Ponto de equilíbrio	23
Figura 4 – Sequência do custeio por absorção	28
Figura 5 – Fluxograma das etapas do estudo.....	33

LISTA DE EQUAÇÕES

Equação 1 – Cálculo da margem de contribuição unitária	22
Equação 2 – Cálculo do ponto de equilíbrio contábil.....	24
Equação 3 – Cálculo do ponto de equilíbrio econômico	24
Equação 4 – Cálculo do ponto de equilíbrio financeiro	25
Equação 5 – Equações do <i>markup</i> (divisor e multiplicador).....	30

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Tipos, preços e demanda média mensal	36
Tabela 2 – Preço dos insumos	37
Tabela 3 – Quantidade de insumos em um lote de 8 pães	38
Tabela 4 – Custo dos insumos	39
Tabela 5 – Custo unitário da embalagem	40
Tabela 6 – Custos de material direto por produto	40
Tabela 7 – Custos de MD unitário e total	41
Tabela 8 – Tempo de produção dos pães.....	42
Tabela 9 – Custos com o funcionário	42
Tabela 10 – Custo unitário e total de MOD.....	42
Tabela 11 – CIF da padaria.....	43
Tabela 12 – Despesa fixa mensal	43
Tabela 13 – Custeio variável	44
Tabela 14 – Margem de contribuição unitária e total	45
Tabela 15 – Tempo de MOD mensal para cada sabor de pão	46
Tabela 16 – Rateio do CIF.....	46
Tabela 17 – Custeio por absorção (unitário)	47
Tabela 18 – Custeio por absorção (mensal).....	47
Tabela 19 – Margem bruta total	48
Tabela 20 – Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).....	49
Tabela 21 – Rateio das despesas.....	49
Tabela 22 – Ponto de equilíbrio contábil.....	50
Tabela 23 – Aplicação do <i>markup</i>	51
Tabela 24 – Comparação de preços	52
Tabela 25 – DRE Gerencial.....	54
Tabela 26 – DRE Contábil.....	55

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 Contextualização.....	15
1.2 Objetivos.....	16
<i>1.2.1 Objetivo geral.....</i>	<i>16</i>
<i>1.2.2 Objetivos específicos</i>	<i>16</i>
1.3 Justificativa	17
1.4 Estrutura do trabalho	18
2 REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1 Custos e despesas	20
2.2 Margem de contribuição	21
2.3 Ponto de equilíbrio	23
<i>2.3.1 Ponto de equilíbrio contábil (PEC).....</i>	<i>23</i>
<i>2.3.2 Ponto de equilíbrio econômico (PEE)</i>	<i>24</i>
<i>2.3.3 Ponto de equilíbrio financeiro (PEF).....</i>	<i>25</i>
2.4 Método de custeio	26
<i>2.4.1 Custeio variável.....</i>	<i>27</i>
<i>2.4.2 Custeio por absorção</i>	<i>27</i>
2.5 Formação do preço de venda e o markup	29
2.6 Contabilidade gerencial	30
2.7 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).....	30
3 METODOLOGIA.....	32
3.1 Caracterização da empresa	32
3.2 Caracterização da pesquisa	32
3.3 Procedimentos metodológicos.....	33
4 ANÁLISE E DISCUSSÕES.....	36
4.1 Produtos e gastos da empresa.....	36
4.2 Custo de material direto.....	37
<i>4.2.1 Custos de insumos</i>	<i>37</i>
<i>4.2.2 Custo de matéria-prima para cada produto</i>	<i>38</i>
<i>4.2.3 Custo de embalagens</i>	<i>40</i>
<i>4.2.4 Cálculo do custo de material direto</i>	<i>40</i>
4.3 Custo de mão de obra.....	41

4.3.1 Custo por hora trabalhada	41
4.3.2 Custo de mão de obra direta.....	42
4.4 Custos indiretos de fabricação (CIF)	43
4.5 Despesas.....	43
4.6 Aplicação do custeio variável.....	44
4.7 Margem de contribuição	45
4.8 Aplicação do custeio por absorção	45
4.9 Aplicação do ponto de equilíbrio contábil (PEC)	48
4.9.1 Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).....	48
4.9.2 Desenvolvimento do ponto de equilíbrio contábil (PEC).....	49
4.10 Precificação	50
4.11 Comparação de preços e estratégia de precificação	51
4.12 Aplicação da DRE gerencial e contábil	53
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	56
REFERÊNCIAS	58

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

O setor de panificação, mercado tradicional no Brasil, é uma área que cresce bastante no país, especialmente por meio de Microempreendedores Individuais (MEIs); segundo Isabela Rovaroto em sua publicação na revista *Exame* (2023), cerca de “154 novas padarias foram abertas por dia no primeiro semestre” de 2023. Além disso, pode-se observar que há uma crescente demanda por produtos mais saudáveis, o que inclui uma mudança nos comportamentos dos clientes, os quais buscam por uma alimentação balanceada e equilibrada. Essa tendência pode impulsionar empresas, inclusive padarias, a diversificarem seu portfólio de produtos, incluindo pães integrais e outros alimentos com um menor teor de gordura e açúcar, de forma a atender os desejos e as mudanças dos consumidores. Corroborando essa afirmação, Dino (2024) publicou uma matéria no *site* da Globo a qual cita que pode haver uma projeção de crescimento de 27% no setor de alimentos saudáveis até 2025.

Nessa perspectiva, o setor pode sofrer um aumento da concorrência, e isso constitui um fator de grande importância às organizações, podendo ser visto como algo oportunidade e influenciando o desenvolvimento de estratégias para se manterem competitivas no mercado e para alcançar metas previamente planejadas, assim como afirma o SEBRAE (2023). Com base nisso, para atingir tais objetivos, é necessário que as entidades adotem uma eficiente gestão de custos e precificação, pois isso permite o melhor controle de gastos empresariais, sendo elementos para o sucesso e a sustentabilidade de uma organização. Barreto e Antonovz (2016) afirmam que a gestão de custos se tornou uma atividade indispensável para administração empresarial, e, de acordo com o SEBRAE RS (2023), essa condição ainda é mais importante para as empresas de pequeno porte, tais como uma padaria.

Portanto, este trabalho desenvolveu-se em uma padaria localizada no município de Fortaleza, capital do estado do Ceará, que vem apresentando interesse em aperfeiçoar parâmetros que impulsionem o desenvolvimento do empreendimento e o aumento da competitividade no ambiente em que atua. Essa organização enfrenta desafios no que diz respeito ao aprimoramento na precisão dos custos de produção, à definição exata de sua receita total e a uma análise mais precisa de seus preços de venda.

Logo, para abordar esses desafios, o presente estudo está relacionado à aplicação dos métodos de custeio por absorção e custeio variável, a fim de analisar todos os gastos relacionados ao empreendimento. Ademais, realiza-se a margem de contribuição unitária de

cinco produtos vendidos pela padaria, sendo estes: pão natural, pão de cenoura, pão de banana, pão de coco e pão de frutas cristalizadas. A escolha desses produtos teve como base as informações disponibilizadas pelo proprietário da empresa, sendo dados completos para análise neste trabalho. Com essas análises, consegue-se fornecer informações mais precisas para o proprietário, tais como o ponto de equilíbrio e o preço ideal para cada produto, a fim de que os objetivos inicialmente propostos sejam alcançados.

Em suma, o atual trabalho propõe-se a contribuir para uma gestão de custos mais eficaz da padaria, a qual busca promover um crescimento sustentável e competitivo no mercado de pães integrais.

1.2 Objetivos

Para o presente estudo, elaborou-se objetivo geral e objetivos específicos, que serão apresentados nos dois tópicos a seguir.

1.2.1 Objetivo geral

Este estudo tem como objetivo aplicar métodos de custeio e estabelecer a precificação de produtos em uma padaria de pães integrais.

1.2.2 Objetivos específicos

Com o intuito de atingir o objetivo geral do estudo, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) aplicar o método de custeio por absorção e o método de custeio variável;
- b) definir a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio contábil para cada produto em estudo;
- c) definir o preço de venda por meio do *markup*;
- d) apresentar o Demonstrativo do Resultado de Exercício (DRE) gerencial e contábil;
- e) propor estratégias para a organização.

1.3 Justificativa

A justificativa do presente estudo sobre gestão de custos e precificação em uma padaria de pães integrais se dá por motivos nos âmbitos teórico, prático e social. O setor de panificação possui um crescimento significativo e é um segmento bastante posicionado, competitivo e tradicional no Brasil, influenciando diretamente a economia do país e sendo fundamental para a população. Observa-se também que a população está buscando um estilo de vida mais saudável, o que inclui a busca por alimentos saudáveis e integrais, consequentemente gerando uma mudança no mercado, sendo necessário que as padarias façam ajustes nas suas estratégias de comercialização e de produção para se manterem sustentáveis e competitivas.

Dessa forma, em relação ao ponto de vista teórico, este estudo visa contribuir para a literatura acerca dos métodos de custeio utilizados (custeio por absorção e custeio variável) e formação do preço de venda, áreas que são primordiais no setor financeiro de qualquer negócio. A utilização dos métodos de custeio, assim como a aplicação do ponto de equilíbrio e da margem de contribuição, é fundamental para que seja possível ter melhor visualização e entendimento dos gastos envolvidos e da rentabilidade gerada por cada produto. Ademais, para a precificação, o *markup* é um método simples, útil e acessível, permitindo um enfoque direto e objetivo no que diz respeito à formação do preço de venda e garantindo uma margem de lucro apropriada. Tendo isso em vista, o trabalho oferece uma análise detalhada e prática desses métodos em um contexto de uma pequena empresa real, podendo servir de orientação para modelos de negócios semelhantes.

Sob o ponto de vista prático, o estudo torna-se altamente relevante para a empresa em questão. Apesar de esta possuir clientes fidelizados devido às qualidades presentes nos produtos, tais como sabor, qualidade da produção e preço, a melhoria contínua sempre é válida, principalmente quando está relacionada a processos de gestão de custos e à precificação, sempre visando se manter competitiva e sustentável financeiramente. A aplicação dos métodos de custeio auxilia na organização financeira da padaria, permitindo que ela visualize de forma clara e detalhada todos os dispêndios financeiros, além da separação entre o que é custo e despesa. Além disso, ao aplicar técnicas de precificação, pode-se gerar novas ideias no que se refere à tomada de decisões, ajudando o proprietário na otimização dos recursos, na maximização de lucros e no posicionamento da empresa no mercado.

Por último, no que tange ao ponto de vista social, a crescente demanda e conscientização da população por uma alimentação saudável influencia as ações do mercado, fazendo que ele se adapte a essa nova realidade. Sob tal perspectiva, a aplicação de bons

métodos de gestão de custos e de precificação garante não apenas uma maior segurança financeira para a empresa, mas também resulta na contribuição da saúde e satisfação da comunidade, de modo que sejam ofertados produtos nutritivos e de qualidade a um preço adequado, de acordo com o mercado inserido, e rentável.

Logo, este estudo torna-se relevante pela necessidade de aprofundar a aplicação dos métodos de custeio por absorção, custeio variável e a formação do preço de venda através do *markup* em pequenas empresas, especificamente no ramo alimentício. Dessa forma, o trabalho procura não apenas contribuir para literatura já existente sobre gestão de custos, mas também servir como um exemplo prático para empreendedores e gestores que possuem o desejo de melhorar a rentabilidade e o controle financeiro da sua organização. A implementação dos métodos utilizados fornece informações detalhadas sobre a situação financeira das empresas, tais como os seus gastos e os lucros alcançados, evidenciando que, sendo bem utilizados, auxiliam na definição de preço, sem prejudicar a margem de lucro, possibilitando um crescimento saudável e competitivo, de forma que a aplicação destes métodos possa servir de exemplo para empreendimentos semelhantes.

1.4 Estrutura do trabalho

Para o desenvolvimento e organização do presente estudo, este foi dividido em cinco capítulos para uma melhor compreensão dos temas abordados, iniciando com a contextualização do trabalho por meio da introdução, a apresentação dos objetivos (geral e específicos), além da justificativa do estudo e da estrutura do trabalho.

Em seguida, o segundo capítulo fornece o repertório da base teórica para o desenvolvimento do estudo, abordando conceitos da gestão de custos, tais como a definição de custos e despesas, margem de contribuição, métodos de custeio, ponto de equilíbrio e formação do preço de venda.

O terceiro capítulo trata da metodologia empregada, a qual visa detalhar a caracterização da empresa e a natureza da pesquisa. Ademais, este capítulo apresenta os procedimentos metodológicos, os quais descrevem todas as etapas referentes à realização do estudo.

O quarto capítulo apresenta as análises e as discussões realizadas para se atingir os objetivos propostos para o estudo. Neste se concentra todo o tratamento e a análise das informações coletadas, juntamente com a aplicação desses dados nas ferramentas e métodos de

custos, resultando em uma melhor visualização da estrutura financeira da organização, além de sugestões para o aprimoramento da empresa.

Por fim, o último capítulo contém a conclusão, que apresenta as considerações finais levantadas por meio das metodologias e ferramentas utilizadas, assim como sugestões para possíveis estudos futuros, com o intuito de contribuir de forma positiva para o desenvolvimento sustentável e contínuo da padaria.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Custos e despesas

Os custos e as despesas são considerados como gastos, os quais, de acordo com Martins (2003), definem-se como sacrifícios financeiros ou qualquer desembolso que uma empresa realiza, a fim de adquirir um produto específico, que pode ser um bem ou um serviço.

Consoante a Krauspenhar e Fonseca (2016), o custo refere-se ao gasto relativo a insumos utilizados na produção de bens ou serviços por uma empresa. Compreende todos os dispêndios financeiros relacionados à produção de uma nova mercadoria, como mão de obra, manutenção de equipamentos e aquisição de matérias-primas.

Ademais, os custos podem ser considerados como diretos ou indiretos. Martins (2003) aborda que os custos diretos associam-se aos que estão diretamente ligados aos produtos, a partir de medidas objetivas e diretas de consumo. No caso dos custos indiretos, são aqueles que não apresentam uma relação direta com os produtos, tornando essencial a alocação a partir de estimativas aproximadas.

Em concordância com a definição mencionada, Ribeiro (2009) declara que é possível determinar facilmente os custos diretos quando estes se relacionam às mercadorias produzidas. Em contrapartida, os custos indiretos não são facilmente estabelecidos, de forma a exigir que sejam realizadas as aplicações de cálculos mais complexos ou de estimativas aproximadas.

Além da classificação mencionada, os custos também podem ser definidos como fixos ou variáveis. De acordo com Bornia (2010), essa definição está relacionada quanto à escala de produção da organização, em que os custos variáveis aumentam ou diminuem proporcionalmente ao nível de funcionamento da empresa, enquanto os custos fixos não se associam com o volume de produção no curto prazo, permanecendo constantes.

Despesa refere-se aos gastos em áreas distintas do setor produtivo, podendo associar-se aos dispêndios financeiros ligados à manutenção do empreendimento. Corroborando essa definição, Martins (2003) afirma que as despesas lidam com os gastos necessários para o funcionamento da entidade, relacionando-se com as operações administrativas e comerciais, não se vinculando ao setor de produção.

Vale ressaltar que, de forma análoga aos custos, as despesas também podem ser classificadas como fixas ou variáveis, de forma que as fixas se mantêm constantes

independentemente do nível de produção da empresa, enquanto as variáveis variam diretamente em função da produção do negócio.

A Figura 1 mostra de forma sintetizada exemplos de custos e despesas:

Figura 1 – Exemplos de custos e despesas

Custo	Despesa
Matéria-Prima	Aluguel
Frete da Matéria-Prima	Retirada dos Sócios
Produto comprado para revenda	Propaganda
Material consumido na prestação de serviço	Salários de Funcionários administrativos
Energia Elétrica das Máquinas da Indústria	Comissão de Vendedores

Fonte: SEBRAE (2008).

Ainda de acordo com o Sebrae (2008), a Figura 2 representa exemplos da distinção entre custos fixos e variáveis:

Figura 2 – Definição de fixo e variável

Evento	Fixo/Variável	Explicação
Energia Elétrica de uma loja no <i>Shopping</i>	Fixa	Não importa quanto eu venda, o consumo permanece fixo.
Farinha de Trigo em uma panificadora	Variável	Quanto mais pães eu vender mais Farinha de Trigo vou precisar.
Comissão de Vendedores numa Loja de Informática	Variável	Quanto mais computadores o vendedor comercializar, mais receberá como comissão, sendo variável o que irá receber.
Salário do Mecânico em uma oficina	Fixo	Não importa a quantidade de carros que a oficina tiver para arrumar, o salário do mecânico terá que ser pago.

Fonte: SEBRAE (2008).

2.2 Margem de contribuição

A margem de contribuição pode ser definida como um tipo de indicador econômico-financeiro de grande importância para as empresas, visto que tem o intuito de analisar se a receita referente à organização é satisfatória para quitar custos e despesas e atingir as metas de lucratividade inicialmente estipuladas. Corroborando a definição retratada, Martins (2003) afirma que a margem de contribuição consiste na diferença entre o valor de venda e o custo

variável de cada mercadoria, isto é, seria o valor que resta de cada produto após subtrair os custos e despesas decorrentes do seu processo de fabricação e de venda.

De forma similar à opinião de Martins (2003), Leone (2000) também afirma que, por meio da diferença da receita e dos custos variáveis e diretos associados a um produto ou serviço, por exemplo, obtém-se a margem de contribuição.

Wernke (2004) aconselha que uma empresa deve buscar alcançar uma margem de contribuição que supere seus custos fixos, a qual, ao subtraí-los, indicará o lucro do empreendimento.

Viceconti e das Neves (2010) afirmam que uma empresa deve priorizar a produção de um produto que tenha uma maior margem de contribuição, caso a organização não possua nenhum fator que limite essa produção. Essa afirmação se justifica devido aos autores afirmarem que a margem de contribuição unitária mostra quanto a venda adicional contribui para cobrir os custos fixos da empresa. A margem de contribuição consiste em uma ferramenta relevante para o método de custeio variável e para o processo de tomada de decisões, pois possibilita a análise do potencial de contribuição de cada produto ou serviço ofertado pela instituição.

A Equação 1 representa a expressão matemática utilizada para o cálculo da margem de contribuição de cada produto ou serviço oferecido pela empresa, com base na definição dos autores Martins (2003) e Leone (2000).

Equação 1 – Cálculo da margem de contribuição unitária

$$MCU = PV - CV - DV$$

Onde:

MCU = Margem de contribuição unitária

DV = Despesa variável unitária

CV = Custo variável unitário

PV = Preço de venda unitário

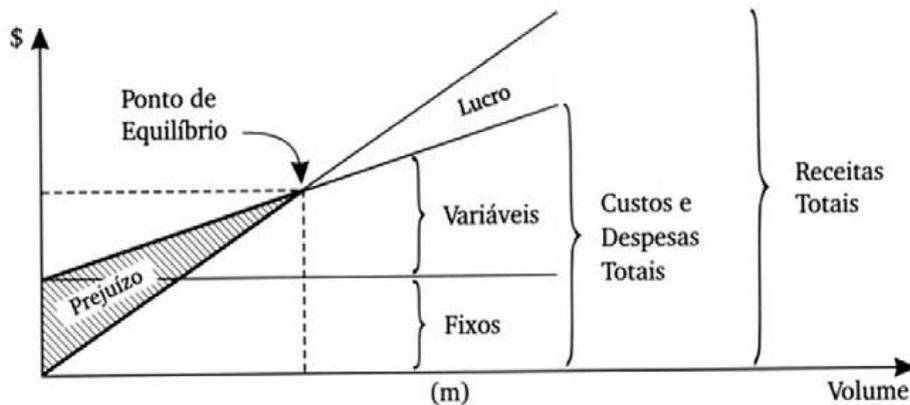
Por fim, para calcular a margem de contribuição referente a toda a organização, ou seja, a Margem de Contribuição Total (MCT), é necessário multiplicar o valor encontrado para tal indicador pela quantidade de produtos ou serviços ofertados pela empresa.

2.3 Ponto de equilíbrio

Souza e Clemente (2007) definem o ponto de equilíbrio como a quantidade mínima que deve ser fabricada e vendida com o intuito de cobrir os custos e despesas obtidos com o produto. Isso significa que, no referido ponto, todos os gastos são compensados e não haverá prejuízo ou lucro destinado à empresa, segundo Megliorini (2001).

A Figura 3 retrata o ponto de equilíbrio, permitindo interpretar que, quando a entidade atinge volumes em que as receitas totais são inferiores ao ponto de equilíbrio, a empresa obterá déficit financeiro, e quando a organização alcançar volumes em que as receitas totais atingem pontos superiores ao ponto de equilíbrio, apresentará lucro.

Figura 3 – Ponto de equilíbrio



Fonte: Martins (2003).

Ademais, o ponto de equilíbrio pode ser classificado em financeiro, contábil e econômico, e, para Wernke (2005), esse indicador pode sofrer adaptações de acordo com a necessidade da organização.

2.3.1 Ponto de equilíbrio contábil (PEC)

De acordo com Wernke (2005), o ponto de equilíbrio contábil (PEC) se refere à quantidade vendida de produtos em que se atinge um valor nulo, no qual não se obtém lucro ou prejuízo. Ademais, Martins (2003) afirma que se atinge o PEC quando a margem de contribuição total consegue cobrir todos os gastos fixos.

Dessa forma, o PEC pode ser calculado a partir da razão entre os gastos fixos totais (custo fixo total e despesa fixa total) e a margem de contribuição unitária da empresa.

A Equação 2 representa a expressão matemática utilizada para o cálculo do ponto de equilíbrio contábil.

Equação 2 – Cálculo do ponto de equilíbrio contábil

$$PEC = (CF + DF) / MCU$$

Fonte: Soares e Gabriel (2019, p. 35).

Onde:

PEC = Ponto de Equilíbrio Contábil

CF = Custo fixo

DF = Despesas fixas

MCU = Margem de Contribuição Unitária

Portanto, ao aplicar essa fórmula, a organização consegue obter a quantidade vendida necessária para cobrir todos os seus custos e despesas fixas.

2.3.2 Ponto de equilíbrio econômico (PEE)

De acordo com Wernke (2008), o ponto de equilíbrio econômico assemelha-se ao cálculo do PEC, mas torna-se necessário inserir no cálculo o lucro a que a empresa almeja.

Corroborando e acrescentando a afirmação acima, Pinto *et al.* (2008) afirmam que se deve acrescentar o custo de oportunidade para se obter o valor de PEE, ou seja, além da soma das despesas e dos custos igualarem com a receita total, é necessário acrescentar essa remuneração mínima. Martins (2003, p. 168) define custo de oportunidade como:

[...] o quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos numa alternativa ao invés de em outra. Se usou seus recursos para a compra de equipamentos para a produção de sorvetes, o custo de oportunidade desse investimento é o quanto deixou de ganhar por não ter aplicado aquele valor em outra forma de investimento que estava ao seu alcance.

A Equação 3 representa a fórmula matemática utilizada para o cálculo do ponto de equilíbrio econômico.

Equação 3 – Cálculo do ponto de equilíbrio econômico

$$PEE = (Custos fixos + despesas fixas) + CO / MCU$$

Fonte: Soares e Gabriel (2019, p. 35).

Onde:

PEE = Ponto de Equilíbrio Econômico

CO = Custo de Oportunidade

MCU = Margem de Contribuição Unitária

De forma semelhante ao PEC, o cálculo é desenvolvido da mesma forma, mas acrescentando o custo de oportunidade.

2.3.3 Ponto de equilíbrio financeiro (PEF)

Para Bruni (2012), o ponto de equilíbrio financeiro (PEF) é quando a empresa atinge o valor zero no que se refere ao fluxo de caixa da organização ou em quantidades de vendas, ou seja, esse fator acontece quando os valores de entradas de caixa conseguem compensar os de saídas.

Diferentemente do PEC e PEE, o PEF considera em seu cálculo os gastos não desembolsáveis incorridos na organização (Martins, 2003).

Logo, a Equação 4 representa a expressão matemática utilizada para o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro.

Equação 4 – Cálculo do ponto de equilíbrio financeiro

$$\text{PEF} = (\text{Custos fixos} + \text{Despesas fixas} - \text{GND}) / \text{MCU}$$

Fonte: Soares e Gabriel (2019, p. 35).

Onde:

PEF = Ponto de Equilíbrio Financeiro

GND = Gastos não desembolsáveis (Depreciação, Exaustão etc.)

MCU = Margem de Contribuição Unitária

Logo, para obter o PEF, subtrai-se os gastos fixos pelos gastos não desembolsáveis e divide-se esse resultado pela margem de contribuição unitária, obtendo o PEF, que, para Crepaldi (2010), representa o quanto a empresa deve comercializar para não ficar com saldo negativo.

2.4 Método de custeio

Para Faria e Costa (2005), os métodos de custeio são ferramentas que estão vinculadas à maneira como os custos são atribuídos a serviços, produtos ou outros objetivos, por exemplo, os clientes, os canais de distribuição e as regiões. Esses métodos possuem a finalidade de guiar a escolha da melhor opção que visa solucionar um problema, além da implementação de ações corretivas, em casos de resultados não expectáveis.

Os métodos de custeio fornecem informações que auxiliam os gestores na tomada de decisões vinculadas a várias áreas, tais como na gestão de produtos, gestão de preços, gestão de processos, decisões de compra e viabilidade econômica de um negócio ou projetos. Nessa perspectiva, os métodos podem ajudar a avaliar um lançamento de um novo projeto, implementação de mix ideal de produção, formação do preço de venda, investimentos em pesquisa ou na infraestrutura da empresa e na compra de novos insumos (Martins; Rocha, 2015).

Nessa perspectiva, Megliorini (2006) aconselha qual o melhor método de custeio para cada situação. Por exemplo, se a empresa deseja verificar sua margem de contribuição, o método indicado é o custeio variável; caso a organização queira fornecer informações a usuários externos, o método de custeio por absorção torna-se o mais recomendável.

De acordo com a necessidade do gestor, a organização pode optar por um ou mais dos vários métodos de custeio descritos na literatura. Tais métodos, de acordo com Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012), comportam-se como instrumentos geradores de informações de extrema relevância para a tomada de decisões.

Métodos como o custeio por absorção e o custeio variável são considerados métodos tradicionais, de acordo com Megliorini (2012). O autor justifica essa afirmação devido aos produtos nesses métodos serem considerados como causadores dos custos, o que os tornam mais indicados para situações em que os custos com mão de obra direta e materiais diretos tenham uma maior predominância.

Nesse sentido, fica para a empresa a responsabilidade de analisar o método mais adequado à sua realidade, juntamente com o conjunto de informações que se pretende conseguir. Neste estudo, os métodos que serão utilizados são de custeio variável e custeio por absorção.

2.4.1 Custeio variável

De acordo com os conhecimentos de Martins (1988), o método de custeio variável aloca aos produtos apenas os custos variáveis, sendo estes diretos ou indiretos, considerando os fixos como despesas para o período e, por consequência, fazendo com que sejam contabilizados diretamente sobre o resultado final. Segundo Martins (2010), o custeio variável provê importantes indicadores para o processo decisório de uma organização, por exemplo, a margem de contribuição de cada produto, a diferença entre os preços de venda, bem como seus custos e despesas variáveis.

Backer e Jacobsen (1973) defendem a ideia de que o custeio variável possui a tendência de obter um melhor controle dos custos quando comparado ao custeio por absorção. Essa afirmação se baseia no fato de o custeio por absorção incluir os custos fixos nos custos gerais, o que pode acarretar uma possível perda de visibilidade de alguns custos controláveis do período e de outras áreas funcionais correspondentes.

Corroborando e acrescentando a opinião do parágrafo acima, Garrison Morren (2001) diz que o custeio variável fornece uma maior visibilidade da lucratividade fornecida pelos produtos, enquanto o custeio por absorção pode ocultar essa lucratividade devido à inclusão dos custos fixos por meio de alocações arbitrárias.

Martins (2010) descreve que os custos fixos, em caso geral, são recorrentes, não variando de um produto a outro. Por esse motivo, no que diz respeito às tomadas de decisões, esse tipo de custo não se torna muito essencial quando comparado com os custos variáveis.

Nessa perspectiva, o método de custeio variável é o mais recomendado quando referenciado à tomada de decisão pela empresa, visto que, a partir da margem de contribuição obtida, é possível dimensionar a contribuição de cada produto em cobrir seus custos fixos. Dessa maneira, identificam-se os mais vantajosos com relação à lucratividade para a organização.

Confirmado por Neves e Viceconti (2008), o custeio variável torna-se um método indicado para o auxílio na tomada de decisões, podendo eliminar aqueles produtos que estão sendo menos lucrativos para a organização.

2.4.2 Custeio por absorção

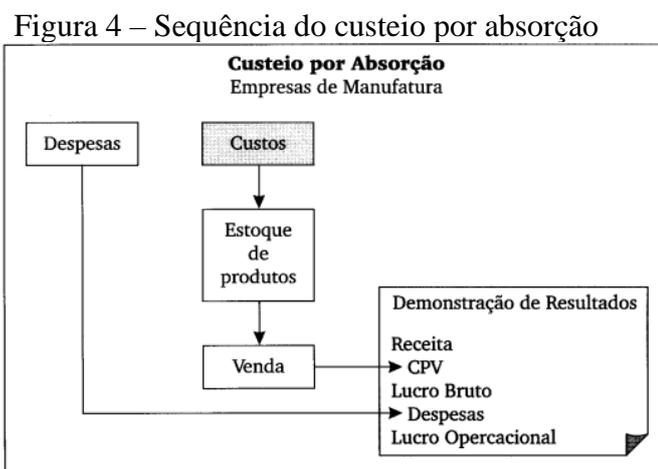
O método de custeio por absorção tem fundamentação nos princípios básicos da contabilidade, sendo considerado um método “tradicional”, em cuja aplicação são considerados

todos os desembolsos ocorridos durante o processo produtivo. Em outras palavras, são contabilizados sobre o produto todos os custos decorrentes de sua fabricação, sejam esses fixos ou variáveis, diretos ou indiretos (por meio de rateio). Ademais, esse método não inclui as despesas nos estoques, apenas atribui aos produtos e serviços todos os custos relacionados à produção, fazendo com que atenda aos princípios contábeis (Martins, 2010; Martins; Rocha, 2010; Megliorini, 2001).

De acordo com Pong e Mitchell (2006), o custeio por absorção, após ser adotado como referência pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) – Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade –, conseguiu maior relevância e representatividade entre os métodos de custeio. Outrossim, mostra-se bastante eficiente para demonstração de resultados em auditorias fiscais, de acordo com a legislação brasileira, bem como em outros cenários internacionais (Dubois, 2008) e pode ser fundamental para auditorias externas (Martins, 2010).

Os autores Raupp e Sousa (2013) afirmam que, se uma empresa, a qual não possua nenhum tipo de gestão de custos, adotar esse método, essa organização pode obter um gerenciamento contábil mais eficiente, juntamente com tomadas de decisões mais transparentes, permitindo que o empreendimento desenvolva um historial de gestão de custos.

Martins (2003, p. 25) ilustra esse método para empresas de manufatura, conforme a Figura 4:



Fonte: Martins (2003, p. 25).

Conforme a figura acima, observa-se que o custeio por absorção subtrai os custos dos produtos vendidos (CPV) da receita, o que permite encontrar o lucro bruto. Após isso, as despesas são subtraídas, possibilitando a obtenção do lucro operacional e refletindo o desempenho econômico da organização após considerar os custos incorridos.

2.5 Formação do preço de venda e o *markup*

Para Bruni e Famá (2007), a formação do preço de venda é uma parte fundamental para qualquer empreendimento, no que tange ao aspecto financeiro, pois os autores enfatizam que se deve levar em consideração diversos objetivos principais, tais como a maximização do lucro, a otimização do capital e a potencialização da capacidade produtiva. Ademais, esses autores declaram que o processo de aplicação dos custos é essencial no cálculo da formação do preço de venda, ao passo que esse cálculo não deve focar apenas em maximizar os lucros, mas também em atender às expectativas do mercado, além de assegurar a qualidade dos produtos.

Megliorini (2012) afirma que se deve determinar um preço de venda quando há uma relação de comercialização de produtos ou serviços entre uma empresa e seus clientes.

Carvalho (2019 *apud* Oliveira 2023) argumenta que as organizações devem se aperceber da quantidade de venda esperada de seus produtos e da percepção de valor que os clientes possuem deles. Esse fator é fundamental para o desenvolvimento de produtos e a definição de preços para que atendam à demanda esperada, de forma que seja evitada uma produção excessiva que, conseqüentemente, pode gerar desperdícios, e esses custos adicionais sejam repassados aos consumidores devido aos preços acrescidos. Outrossim, o autor declara que o preço é um fator decisivo na decisão de compra do cliente quando comparado à concorrência.

Nesse contexto, há uma metodologia denominada *markup*, a qual é amplamente utilizada há décadas e que, com o passar do tempo, vem sofrendo alguns ajustes. O *markup* é um método que auxilia na formação do preço de venda, de forma que garanta uma margem de lucro adequada e cubra os dispêndios financeiros relacionados à produção e comercialização. Trata-se de um índice, divisor ou multiplicador, que é adicionado sobre o custo, de acordo com Megliorini (2012), proporcionando uma base sólida para determinação do preço final. Corroborando a definição, Braga (2008) afirma que esse método é utilizado com base no custo e se difundiu nos empreendimentos devido à sua fácil aplicação, de forma que se torna uma das estratégias mais adotadas de precificação.

De acordo com o *site* Dicionário Financeiro ([20--]), para calcular o *markup*, é necessário determinar os custos fixos, os custos variáveis e a margem de lucro desejada. Vale ressaltar que, apesar de ser considerada uma estratégia eficaz e popular para determinação do preço de venda, ela não pode ser levada em consideração de forma isolada na precificação, tornando-se necessário analisar outros aspectos envolvidos, tais como a concorrência, os objetivos estratégicos da empresa e o valor percebido pelo cliente.

Nessa perspectiva, para encontrar o valor desse índice, podem-se utilizar as seguintes fórmulas:

Equação 5 – Equações do *markup* (divisor e multiplicador)

$\text{Markup (Divisor)} = 1 - [\text{CF\%} + \text{CV\%} + \text{ML\%}]$ <p>ou</p> $\text{Markup (Multiplicador)} = 1 \div (1 - [\text{CF\%} + \text{CV\%} + \text{ML\%}])$
--

Fonte: Dicionário Financeiro ([20--]).

Onde:

CF: custos fixos;

CV: custos variáveis;

ML: margem de lucro esperada na venda do produto.

2.6 Contabilidade gerencial

Para Schmidt (2005 *apud* Padoveze, 2006, p. 60), a contabilidade gerencial é um campo da contabilidade desenvolvido a partir da necessidade de possibilitar o fornecimento de informações que auxiliem os gestores na tomada de decisões.

Em concordância com a afirmação acima, Crepaldi (2006) se refere à contabilidade gerencial como uma área que visa proporcionar contributo aos administradores de empresas de forma que os ajude em suas atividades gerenciais. Ainda segundo o autor, esse ramo da contabilidade tem como intuito otimizar o uso dos recursos financeiros da organização, por meio de um sistema com informações gerenciais que permite o controle mais eficiente dos insumos, viabilizando uma maior utilização dos recursos.

A contabilidade gerencial envolve a coleta, síntese e fornecimento de informações, sejam estas financeiras ou não, de modo a serem empregadas pelos gestores na tomada de decisões internas (Eldenbug; Wolcott, 2007).

2.7 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

Segundo Iudícibus (2004), a Demonstração do Resultado do Exercício consiste em um resumo no formato vertical da situação financeira da empresa, de modo que os gastos são

subtraídos das receitas até que se obtenha um resultado final, sendo que este representa o lucro ou o prejuízo da organização.

Marion (2003) ressalta a importância da DRE no quesito de avaliação na obtenção de resultados positivos, seja por parte da atuação da empresa, seja por parte da competência dos gestores.

Expressando de forma concisa a estrutura da DRE, conforme a Lei brasileira Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, essa ferramenta deve conter a receita bruta, as deduções sobre as vendas/impostos, receita/faturamento líquido, custo dos produtos vendidos, lucro bruto, despesas do período, lucro antes do imposto de renda e lucro ou prejuízo líquido.

No caso dos microempreendedores individuais (MEI), estes pagam o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), e, de acordo com o Anexo 11 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 (2022), esse dispêndio financeiro se enquadra na parte de deduções sobre as vendas/impostos.

3 METODOLOGIA

Para este capítulo, será apresentada a metodologia utilizada para a elaboração deste trabalho, organizada em três tópicos para facilitar a compreensão. A primeira parte consiste na caracterização da empresa. A segunda parte aborda a caracterização da pesquisa. Por fim, o último tópico se refere a todas as etapas envolvidas para o desenvolvimento do estudo.

3.1 Caracterização da empresa

A padaria do presente estudo situa-se em Fortaleza-CE, apresentando uma trajetória de 13 anos no setor de alimentos. Ela possui uma linha diversificada de produtos, composta por um total de 18 itens, sendo 9 tipos de pães integrais e 9 tipos de torradas. Caracteriza-se como uma empresa de pequeno porte, contando apenas com um funcionário ativo, o próprio proprietário, e enfrenta concorrência direta de outras padarias da região. O estudo concentra-se especificamente na análise de cinco tipos distintos de pães integrais produzidos pela empresa, devido à disponibilidade de informações mais detalhadas para esses produtos, embora a empresa possua uma variedade maior de pães.

3.2 Caracterização da pesquisa

Tendo em vista que a caracterização é uma parte fundamental para contextualizar a abordagem metodológica utilizada, para a presente pesquisa, adotou-se uma abordagem mista, a qual inclui elementos qualitativos e quantitativos. Essa escolha se deu pelo fato de se obter uma compreensão mais completa do fenômeno em estudo, ao mesmo tempo em que se torna possível analisar de forma mais aprofundada as variáveis específicas (Greene, 2007 *apud* Griensven; Moore; Hall, 2014).

Ao adotar a abordagem qualitativa, busca-se uma compreensão dos eventos e das experiências vividas pela empresa, assim como os significados atribuídos a eles pelos atores envolvidos. Isso se dá pelo fato de esse tipo de abordagem ser capaz de explicar a subjetividade e a complexidade dos fenômenos sociais, de tal forma que seja possível captar certos pormenores que poderiam passar despercebidos em uma análise unicamente quantitativa. Conforme as diretrizes propostas por Bogdan e Biklen (1994), a utilização dessa abordagem permitirá uma compreensão mais aprofundada dos procedimentos e interações sociais que

moldam as decisões e práticas da organização, devido a uma maior imersão no ambiente da padaria.

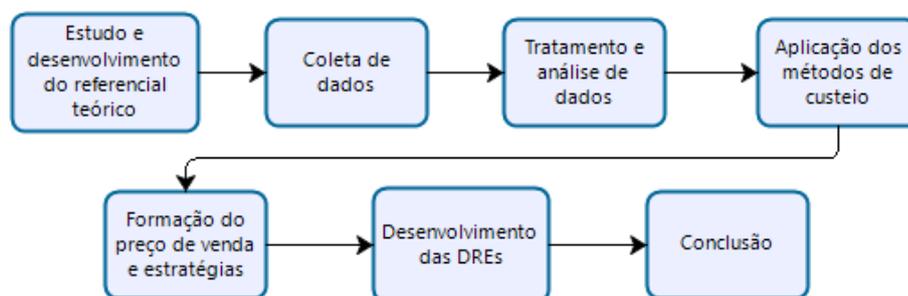
Por outro lado, a abordagem quantitativa possui o intuito de complementar essa compreensão ao utilizar os dados mensuráveis e numéricos fornecidos, utilizando métodos matemáticos, como mencionado por Aliaga e Gunderson (2002). Ao realizar esse tipo de coleta de dados, como os custos de produção, o tempo de fabricação e as despesas envolvidas, almeja-se a obtenção de uma visão objetiva que, juntamente com todos esses dados, será essencial para realizar análises e avaliar relações de causa e efeito por essas variáveis (Chizzotti, 1995; Gerhardt; Silveira, 2009).

Além disso, o estudo possui uma natureza majoritariamente descritiva, que, segundo Severino (2007), caracteriza-se por ter como principal objetivo apresentar uma descrição detalhada do objeto de estudo, expondo suas principais características e aprofundando o entendimento geral das empresas, incluindo detalhes específicos.

3.3 Procedimentos metodológicos

Para o desenvolvimento da pesquisa, esta foi conduzida por etapas de forma sistemática e detalhada, a fim de garantir resultados com maiores precisões e qualidade. Essas etapas estão demonstradas no fluxograma indicado pela Figura 5 e em seguida será explicada a elaboração de cada passo a passo.

Figura 5 – Fluxograma das etapas do estudo



Fonte: Elaborada pelo autor.

A etapa inicial envolveu a obtenção de conhecimentos relevantes sobre a área de gestão de custos por meio de artigos acadêmicos, publicações, aulas, exercícios e *sites*, a fim de formar uma base teórica sólida e que desse suporte para atingir os objetivos durante a aplicação de cada ferramenta na padaria em estudo.

Para a coleta de dados, realizou-se uma série de reuniões com o proprietário, nas quais ele detalhou os processos de produção dos produtos, o portfólio da empresa, as matérias-primas utilizadas, o tempo necessário para fabricação de cada item e todos os custos e despesas associados à operação da padaria. Além disso, quaisquer outras questões importantes para a aplicação das metodologias e interpretação dos resultados foram abordadas em reuniões subsequentes, garantindo uma compreensão abrangente do funcionamento da empresa e dos elementos relevantes para a pesquisa.

Em seguida, tornou-se possível o tratamento de dados com o auxílio de uma planilha. Essa organização inclui a classificação dos gastos envolvidos, como custos, despesas e impostos, e, com todos os dados organizados, obteve-se a possibilidade de interpretar as informações obtidas e relevantes para o desempenho da produção na padaria.

Com isso, aplicaram-se os métodos de custeio variável e por absorção, o que permitiu descobrir todos os custos de produção, sendo eles variáveis e fixos, de forma unitária e total para os produtos, além da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio contábil (PEC).

Vale ressaltar que neste estudo utilizou-se apenas o PEC por este ser o mais adequado à realidade da empresa analisada, pois, apesar desta padaria, teoricamente, poder sofrer com gastos não desembolsáveis e custos de oportunidade, essas informações não foram disponibilizadas pelo proprietário durante a coleta de dados, justamente por este não ter quantificado essas informações. Logo, a escolha desta ferramenta justifica-se pelo intuito de fornecer informações claras e objetivas para que o proprietário saiba a quantidade ideal de vendas para cada produto, de forma que estas consigam cobrir seus gastos fixos, sem provocar lucro ou prejuízo.

Após a aplicação dos métodos de custeio, a precificação pode ser realizada por meio do *markup*, que se utilizou de uma margem de lucro predeterminada para este estudo. A análise dos resultados obtidos é feita não apenas observando o valor monetário, mas também considerando o impacto e as estratégias que envolvem a relação entre o mercado, como os concorrentes diretos e a percepção de valor pelos consumidores.

Ainda neste estudo, após todos os cálculos realizados, elaboraram-se duas Demonstrações do Resultado do Exercício (DREs), sendo uma gerencial e outra contábil. A elaboração dessa ferramenta foi feita com base em uma projeção anual dos gastos da padaria, o que permitiu a visualização dos dispêndios financeiros da empresa ao longo desse período.

Na etapa final, realizou-se a conclusão de todos os resultados obtidos, destacando-se todas as informações adquiridas da empresa, os conhecimentos pertinentes e as estratégias

necessárias, além da recomendação de estudos futuros para dar continuidade na melhoria e no crescimento do empreendimento.

4 ANÁLISE E DISCUSSÕES

Para esta seção do presente estudo, é crucial a exposição clara e organizada dos dados coletados, a fim de proporcionar uma interpretação significativa dos resultados obtidos. Dessa forma, os subtópicos que serão apresentados são acerca dos detalhes sobre os produtos da empresa, custo de material direto, despesas, custos indiretos de fabricação, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, abordagens de custeio variável e custeio por absorção, além da precificação com o *markup* e comparação com os preços dos concorrentes. A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) também será analisada visando fornecer uma visão abrangente do desempenho financeiro.

4.1 Produtos e gastos da empresa

A tabela abaixo visa apresentar os dados sobre os cinco tipos de pães para a análise do caso, além de seus respectivos preços e quantidade média de demanda mensal.

Tabela 1 – Tipos, preços e demanda média mensal

Pães	Preço de Venda	Demanda Média Mensal
Cenoura	R\$ 10,00	140
Natural	R\$ 10,00	130
Banana	R\$ 10,00	150
Coco	R\$ 10,00	130
Frutas Cristalizadas	R\$ 10,00	90

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com os dados fornecidos na Tabela 1, é possível identificar a relação entre os cinco tipos distintos de pães, os preços de venda e a distribuição da demanda mensal correspondente entre os produtos. Nesse panorama, apesar de a padaria adotar um preço unitário de venda, a demanda demonstra uma variação significativa, sendo a maior de 150 unidades por mês, representada pelo sabor de banana, e a menor de 90 unidades mensais, correspondentes ao pão de frutas cristalizadas.

Esses dados podem ser de suma importância para decisões estratégicas futuras, pois se consegue notar a preferência e a maior aceitação dos sabores por parte dos clientes, podendo

fazer com que a empresa se ajuste e aloque recursos para tornar sua participação no mercado mais eficiente e competitiva.

Além disso, o Quadro 1 oferece uma visão geral descritiva de todos os gastos da empresa, sendo possível observar que a organização possui apenas despesas indiretas.

Quadro 1 – Gastos diretos e indiretos

Custos Diretos	Custos Indiretos	Despesas diretas	Despesa indiretas
Custo de insumos	Energia	-	Limpeza
Custo de embalagem	Água	-	Veículo
Mão de obra direta	Gás	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor.

Todos os gastos descritos no quadro acima serão desenvolvidos de maneira mais detalhada nos tópicos a seguir.

4.2 Custo de material direto

4.2.1 Custos de insumos

Para dar continuidade ao estudo em questão, é indispensável compreender o valor desembolsado pela empresa para fornecer os insumos essenciais à sua linha de produção. Nessa perspectiva, a Tabela 2 mostra todos os custos associados aos ingredientes empregados pela padaria na elaboração de seus produtos.

Tabela 2 – Preço dos insumos

Insumo	Preço
Farinha Integral 25kg	R\$ 116,00
Farinha Branca 25kg	R\$ 120,00
Linhaça Marrom 1kg	R\$ 15,00
Óleo de Girassol	R\$ 20,00
Fermento Biológico	R\$ 15,00
Açúcar Demerara	R\$ 4,50
Sal marinho	R\$ 1,50
Uvas Passas 1kg	R\$ 17,00
Banana 1 kg	R\$ 4,00
Frutas Cristalizadas 1 kg	R\$ 13,60
Coco 1 kg	R\$ 3,00
Cenoura 1 kg	R\$ 6,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

As compras dos insumos são realizadas em atacado, geralmente na mesma região onde se localiza a padaria, o que facilita no abastecimento regular e permite que o proprietário obtenha ingredientes com preços mais acessíveis, possibilitando estabelecer preços mais competitivos para seus produtos. Ademais, o dono da padaria opta por comprar insumos em grandes quantidades, pois, além da diminuição dos custos, muitos desses ingredientes são utilizados nos 5 sabores de pães, tais como a farinha de trigo, a farinha branca, o óleo, o sal e o açúcar.

4.2.2 Custo de matéria-prima para cada produto

Para esta parte do estudo, desenvolveu-se uma contabilização dos insumos necessários para produção de lotes com 8 pães para cada tipo de produto. A separação por lotes se justifica pela utilização de um método de fabricação do proprietário, de forma que ele segue sua receita, preparando uma determinada quantidade de ingredientes de forma que estes resultam na produção de 8 pães por vez.

Dessa forma, os dados e os resultados obtidos serão detalhados nas tabelas a seguir, sendo a Tabela 3 para a quantidade de insumos e a Tabela 4 para os custos associados a cada tipo de pão: cenoura, natural, banana, coco e frutas cristalizadas.

Nessa perspectiva, a Tabela 3 demonstra a quantidade necessária de insumos que se deve utilizar na produção do lote de 8 pães para cada sabor. Vale ressaltar que alguns ingredientes são comuns a todos produtos, incluindo as quantidades, enquanto outros são específicos, de acordo com o tipo de produto.

Tabela 3 – Quantidade de insumos em um lote de 8 pães

Insumos	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas cristalizadas
Farinha de linhaça	40 g	40 g	40 g	40 g	40 g
Farinha integral	640 g	960 g	960 g	960 g	960 g
Linhaça	-	120 g	120 g	120 g	120 g
Frutas e legumes	570 g	-	58 g	37,5 g	40 g
Sal	10 g	10 g	10 g	10 g	10 g
Fermento	10 g	10 g	10 g	10 g	10 g
Farinha branca	250 g	250 g	250 g	250 g	250 g
Óleo	250 ml	250 ml	250 ml	250 ml	250 ml
Açúcar	155 g	155 g	155 g	155 g	155 g

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ao examinar a tabela 3, é possível verificar que a receita segue uma base comum, pois ingredientes como farinha de linhaça, farinha branca, sal, fermento e óleo mantêm a mesma quantidade, independentemente do sabor do pão. Ademais, a farinha integral é o insumo com a maior utilização, inclusive mantendo a mesma quantidade entre todos os pães, com exceção do pão de cenoura.

Nessa perspectiva, a Tabela 4 expõe o custo associado a cada produto por meio de um rateio entre as informações fornecidas pela Tabela 2 e Tabela 3.

Tabela 4 – Custo dos insumos

Insumos	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas cristalizadas
Farinha de linhaça	R\$ 0,60				
Farinha integral	R\$ 2,97	R\$ 4,45	R\$ 4,45	R\$ 4,45	R\$ 4,45
Linhaça	-	R\$ 1,80	R\$ 1,80	R\$ 1,80	R\$ 1,80
Frutas e legumes	R\$ 3,42	-	R\$ 0,23	R\$ 0,11	R\$ 0,54
Sal	R\$ 0,02				
Fermento	R\$ 0,30				
Farinha branca	R\$ 1,20				
Óleo	R\$ 5,56				
Açúcar	R\$ 0,70				
Total	R\$ 14,77	R\$ 14,63	R\$ 14,86	R\$ 14,74	R\$ 15,17
Custo Unitário de matéria-prima	R\$ 1,85	R\$ 1,83	R\$ 1,86	R\$ 1,84	R\$ 1,90

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com os gastos expostos pela Tabela 4, nota-se que o pão com maior custo unitário e custo total corresponde ao sabor de frutas cristalizadas, sendo R\$ 1,90 e R\$ 15,17 respectivamente, seguido pelo de banana, que apresenta o custo unitário de R\$ 1,86 e o total de R\$ 14,86, ao passo que o pão natural apresenta o menor custo total, de R\$ 14,63, e custo unitário de R\$ 1,83.

Com a análise desses valores, percebe-se que fatores como ingredientes específicos e quantidade podem influenciar diretamente o custo total de produção, seja elevando-o ou diminuindo-o.

4.2.3 Custo de embalagens

Outro custo associado diretamente aos produtos são os custos das embalagens disponibilizadas para cada pão, sendo o valor unitário representado na tabela 5.

Tabela 5 – Custo unitário da embalagem

Produto	Preço
Embalagem	R\$ 0,07
Adesivo	R\$ 0,17
Fecho Saco	R\$ 0,002
Saco	R\$ 0,10
Total	R\$ 0,33

Fonte: Elaborada pelo autor.

De acordo com a Tabela 5, o custo unitário das embalagens totaliza R\$ 0,33. O proprietário optou por uma estratégia de focar mais na qualidade de seus produtos, fator que afeta diretamente na decisão de compra dos seus consumidores e, no caso das embalagens, optou por algo mais simples, de forma que haja um menor investimento nesse sentido sem comprometer a qualidade e a imagem da padaria.

4.2.4 Cálculo do custo de material direto

A Tabela 6 demonstra novamente o custo de produção unitário para cada produto juntamente com os custos de embalagens associados aos mesmos.

Tabela 6 – Custos de material direto por produto

Produtos	Custo de Produção	Custo da Embalagem
Cenoura	R\$ 1,84	R\$ 0,33
Natural	R\$ 1,83	R\$ 0,33
Banana	R\$ 1,86	R\$ 0,33
Coco	R\$ 1,84	R\$ 0,33
Frutas Cristalizadas	R\$ 1,90	R\$ 0,33

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com as informações da tabela anterior, somam-se os valores para adquirir o custo unitário de material direto, e, para calcular o custo total de material direto, multiplicaram-se os valores encontrados pela quantidade mensal média vendida, como pode ser observado na Tabela 7.

Tabela 7 – Custos de MD unitário e total

Produtos	Custo Unitário de MD	Custo Total de MD
Cenoura	R\$ 2,17	R\$ 304,45
Natural	R\$ 2,16	R\$ 280,51
Banana	R\$ 2,19	R\$ 328,01
Coco	R\$ 2,17	R\$ 282,34
Frutas Cristalizadas	R\$ 2,23	R\$ 200,32

Fonte: Elaborada pelo autor.

4.3 Custo de mão de obra

Considerando a situação em análise, é essencial examinar detalhadamente as informações vinculadas aos custos de mão de obra da empresa. Nesse caso, ao ter ciência de que a empresa possui um único colaborador com uma remuneração média mensal de R\$ 1.800,00 e uma carga horária mensal de 112 horas, torna-se possível realizar uma análise mais detalhada dos custos por hora trabalhada juntamente com os custos totais de mão de obra direta.

4.3.1 Custo por hora trabalhada

Via de regra, salvo exceções, o proprietário produz 40 pães por dia, devido à capacidade de seus equipamentos, utilizando uma média de 7 horas diárias. Nessa perspectiva, calculou-se o período necessário para a produção unitária de cada pão, sendo os valores em horas, conforme a Tabela 8 demonstra.

Tabela 8 – Tempo de produção dos pães
Tempo de fabricação

Horas (40 pães)	7
Horas por pão	0,175

Fonte: Elaborada pelo autor.

A tabela seguinte exhibe as informações acerca do proprietário da empresa, ressaltando também um custo importante, que é o custo por hora trabalhada por ele.

Tabela 9 – Custos com o funcionário

Funcionário	
Salário	R\$ 1.800,00
Horas trabalhadas por mês	112
Nº de Funcionários	1
Custo por hora	R\$ 16,07

Fonte: Elaborada pelo autor.

4.3.2 Custo de mão de obra direta

Para obter o custo unitário de mão de obra direta, obtém-se esse valor a partir da avaliação do tempo requerido para a produção dos pães (Tabela 8) multiplicado pelo custo por hora do trabalhador (Tabela 9). Após essa etapa, com o custo encontrado, consegue-se obter os custos totais de MOD multiplicando pela demanda média mensal. A Tabela 10 expõe todos esses valores mencionados.

Tabela 10 – Custo unitário e total de MOD

Produtos	Custo unitário de mão de obra direta	Custo total de mão de obra direta
Cenoura	R\$ 2,81	R\$ 393,75
Natural	R\$ 2,81	R\$ 365,63
Banana	R\$ 2,81	R\$ 421,88
Coco	R\$ 2,81	R\$ 365,63
Frutas cristalizadas	R\$ 2,81	R\$ 253,13

Fonte: Elaborada pelo autor.

4.4 Custos indiretos de fabricação (CIF)

Os custos indiretos de fabricação da empresa são todos aqueles primordiais para a fabricação do produto, mas que não são possíveis de serem apropriados diretamente a cada um. Dessa forma, a Tabela 11 apresenta esses custos no que tange aos gastos mensais da padaria.

Tabela 11 – CIF da padaria

Custo Indireto de Fabricação (CIF)	
Energia	R\$ 40,00
Água	R\$ 30,00
Gás	R\$ 100,00
Total	R\$ 170,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

A energia elétrica é fundamental para a operação dos fornos e de outros equipamentos auxiliares da produção, tais como liquidificador e batedeira, que são essenciais para o processo. A água tem como objetivo higienizar os equipamentos, os utensílios e as mãos, a fim de manter todas as condições sanitárias que possuem acesso direto e indireto à produção dos pães. O gás possui uma duração média de 20 dias úteis, o que, na maioria das vezes, é o suficiente para atender à demanda mensal de produção da padaria.

4.5 Despesas

A Tabela 12 demonstra todas as despesas, que no caso são apenas despesas fixas mensais que a empresa possui, sendo limpeza e combustível/manutenção do carro.

Tabela 12 – Despesa fixa mensal

Despesa fixa	
Limpeza	R\$ 50,00
Veículo	R\$ 300,00
Total	R\$ 350,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Os gastos de limpeza se referem à compra mensal de produtos utilizados para esse fim. Além disso, as despesas relacionadas ao veículo estão vinculadas ao gasto de combustível

e de manutenção para o carro, tendo em vista que o proprietário realiza entregas das encomendas solicitadas e a compra de insumos no mesmo automóvel. Vale ressaltar que, apesar de poder variar a quantidade de combustível de acordo com o número de viagens, o dono da empresa separa 300 reais mensais para todos os gastos direcionados para o carro.

4.6 Aplicação do custeio variável

Como mencionado anteriormente, o custeio variável consiste em uma abordagem que possibilita o cálculo da margem de contribuição dos produtos oferecidos, por meio da subtração do preço de venda dos produtos com os custos diretos variáveis de produção. Sob tal perspectiva, desenvolveu-se a Tabela 13, a fim de demonstrar os resultados alcançados por esse custeio.

Tabela 13 – Custeio variável

	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas Cristalizadas
PV	R\$ 10,00	R\$ 10,00	R\$ 10,00	R\$ 10,00	R\$ 10,00
MD	R\$ 2,17	R\$ 2,16	R\$ 2,19	R\$ 2,17	R\$ 2,23
MOD	R\$ 2,81	R\$ 2,81	R\$ 2,81	R\$ 2,81	R\$ 2,81
MCU	R\$ 5,01	R\$ 5,03	R\$ 5,00	R\$ 5,02	R\$ 4,96
MCT	R\$ 3.204,37				
(-) CIF	R\$ 170,00				
(-) Despesas	R\$ 350,00				
(=) LAIR	R\$ 2.684,37				

Fonte: Elaborada pelo autor.

O cálculo da margem de contribuição unitária (MCU) resultou da subtração entre o PV e os custos diretos (MD + MOD). A partir disso, ao multiplicar o MCU de cada tipo de pão pela sua respectiva demanda, encontra-se a margem de contribuição do período e, com a soma desses valores, obteve-se a margem de contribuição total (MCT). Por conseguinte, subtraindo o CIF e as despesas do MCT, determina-se o lucro antes do imposto de renda (LAIR), que, como o próprio nome diz, refere-se ao lucro antes de incluir os impostos. No entanto, como a empresa se caracteriza como MEI, esta possui um tipo de imposto diferente das demais empresas, o qual será mais detalhado no tópico 4.9.1.

4.7 Margem de contribuição

A margem de contribuição destaca-se como um indicador fundamental na gestão de custos de uma organização. Ela se refere ao valor da venda de um produto deduzido de todos os custos incorridos durante sua produção. Em termos simples, este indicador representa o retorno que a empresa obtém após a venda do produto. Dessa forma, na Tabela 14 estão apresentadas a margem de contribuição unitária e a total do período em análise, referente a cada tipo de pão estudado.

Tabela 14 – Margem de contribuição unitária e total

Produtos	MCU	MCT
Cenoura	R\$ 5,01	R\$ 701,80
Natural	R\$ 5,03	R\$ 653,87
Banana	R\$ 5,00	R\$ 750,11
Coco	R\$ 5,02	R\$ 652,04
Frutas Cristalizadas	R\$ 4,96	R\$ 446,56
Total		R\$ 3.204,37

Fonte: Elaborada pelo autor.

A Tabela 14 detalha o MCU e o MCT nos diferentes produtos comercializados da padaria. Como se pode observar, apesar de o pão natural apresentar o maior MCU, nota-se que o pão de banana é o mais rentável para a empresa durante o período, devido à influência da demanda no cálculo de MCT. Em contrapartida, o pão de frutas cristalizadas apresenta o menor rendimento tanto no MCU quanto no MCT comparado aos outros pães, o que pode sinalizar a necessidade de reconsiderá-lo no portfólio da empresa, seja tirando-o ou substituindo-o por outro sabor.

4.8 Aplicação do custeio por absorção

Como mencionado no referencial teórico, o método do custeio por absorção inclui o CIF no custo unitário do produto. No entanto, devido a esse tipo de custo ser indireto, é preciso distribuí-lo em cada tipo de produto por meio de um processo de rateio.

Neste estudo, optou-se pela utilização do consumo de MOD (hora) do período como base do rateio para alocar o CIF. Essa decisão justifica-se pelo objetivo de tornar essa distribuição mais justa e proporcional, tendo em vista que a padaria possui vários tipos de pães com uma demanda diferente por mês, o que torna distinta a quantidade de horas utilizadas na fabricação de cada sabor.

Tabela 15 – Tempo de MOD mensal para cada sabor de pão

Produtos	Produção total do período (und)	Tempo de MOD consumido no período (horas)
Cenoura	140	24,5
Natural	130	22,75
Banana	150	26,25
Coco	130	22,75
Frutas Cristalizadas	90	15,75
Total		112

Fonte: Elaborada pelo autor.

Os resultados da tabela acima foram obtidos pela multiplicação da produção total do período pelas horas gastas para fabricar um pão, indicadas na Tabela 8. Como se pode observar, todos os produtos possuem um tempo de MOD consumido diferente, com exceção dos pães de coco e natural.

Com esses valores encontrados, consegue-se realizar o rateio do CIF demonstrado na tabela 16.

Tabela 16 – Rateio do CIF

	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas crist.
CIF do período (mês)			R\$ 170,00		
Consumo de MOD (hora) do período	24,5	22,75	26,25	22,75	15,75
Consumo total de MOD (hora) do período			112		
Taxa de rateio (\$ / hora de MOD)			R\$ 1,52		
Tempo (hora) de MOD por unidade	0,175	0,175	0,175	0,175	0,175
CIF alocado por unidade	R\$ 0,27				
Venda total do período (und)	140	130	150	130	90

CIF alocado por tipo de produto no período	R\$ 37,19	R\$ 34,53	R\$ 39,84	R\$ 34,53	R\$ 23,91
---	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Fonte: Elaborada pelo autor.

Para aplicar o rateio, seguiu-se uma ordem dos dados e do passo a passo demonstrado na tabela. Dessa forma, as três primeiras linhas indicam as informações já demonstradas anteriormente e que tornaram possível realizar os cálculos restantes.

Logo, obteve-se a taxa de rateio por meio da divisão entre o CIF do período e o consumo total de MOD. Na sequência, por meio da multiplicação entre a taxa de rateio e o tempo de produção por pão, encontrou-se o valor do CIF alocado por unidade. Com todos esses resultados, obteve-se o CIF de cada tipo de pão no período por meio da multiplicação entre o CIF alocado por unidade e a demanda mensal para cada sabor, respectivamente. Esse processo garante uma alocação mais precisa, pois reflete o consumo de recursos de cada produto.

Em sequência, consegue-se aplicar o custeio por absorção. Diferentemente do método de custeio anterior, o por absorção está relacionado ao cálculo da margem bruta de contribuição, a partir da subtração entre o preço de venda do produto e os valores referentes aos custos diretos e indiretos de produção de cada um desses itens. Com base nisso, as Tabelas 17 e 18 representam a aplicação desse método, de forma unitária e mensal, respectivamente.

Tabela 17 – Custeio por absorção (unitário)

Custeio por absorção (Unitário)	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas Crist.
Demanda (no mês)	140	130	150	130	90
Preço de venda	R\$ 10,00				
Custo unitário total	R\$ 5,25	R\$ 5,24	R\$ 5,26	R\$ 5,25	R\$ 5,30
Custo unitário de material direto (MD)	R\$ 2,17	R\$ 2,16	R\$ 2,19	R\$ 2,17	R\$ 2,23
Custo unitário de mão de obra direta (MOD)	R\$ 2,81				
Custos unitário indiretos de fabricação (CIF)	R\$ 0,27				
Margem bruta unitária	R\$ 4,75	R\$ 4,76	R\$ 4,74	R\$ 4,75	R\$ 4,70

Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 18 – Custeio por absorção (mensal)

Custeio por absorção (Mensal)	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas crist.
Demanda (no mês)	140	130	150	130	90
Receita líquida	R\$ 1.400,00	R\$ 1.300,00	R\$ 1.500,00	R\$ 1.300,00	R\$ 900,00
Custo total	R\$ 735,39	R\$ 680,66	R\$ 789,73	R\$ 682,49	R\$ 477,35
Custo de material direto (MD)	R\$ 304,45	R\$ 280,51	R\$ 328,01	R\$ 282,34	R\$ 200,32
Custo de mão de obra direta (MOD)	R\$ 393,75	R\$ 365,63	R\$ 421,88	R\$ 365,63	R\$ 253,13

Custos indiretos de fabricação (CIF)	R\$ 37,19	R\$ 34,53	R\$ 39,84	R\$ 34,53	R\$ 23,91
Margem bruta do produto	R\$ 664,61	R\$ 619,34	R\$ 710,27	R\$ 617,51	R\$ 422,65

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como pode se observar na Tabela 17, a margem bruta unitária é um pouco menor comparada com o MCU do custeio variável devido à inclusão do CIF no custo unitário total. Além disso, os cálculos da Tabela 18 foram realizados da mesma forma que os da Tabela 17; a diferença se dá pela integração do volume de demanda mensal de cada produto.

A Tabela 19 destaca a margem bruta total alcançada pela empresa. Tal resultado foi atingido a partir da soma dos valores de margem bruta por produto encontrados na Tabela 18, que foi anteriormente mostrada.

Tabela 19 – Margem bruta total

Margem Bruta Total	R\$ 3.034,37
Despesas	R\$ 350,00
Lucro Operacional	R\$ 2.684,37

Fonte: Elaborada pelo autor.

Além disso, subtraindo as despesas da empresa, que totalizam R\$ 350,00, da margem bruta total encontrada, obteve-se o lucro operacional de R\$ 2.684,37. Esse valor expõe o lucro gerado pelas principais operações da empresa antes de incluir os impostos e outros dispêndios financeiros que não estão ligados diretamente à atividade principal da padaria.

4.9 Aplicação do ponto de equilíbrio contábil (PEC)

4.9.1 Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)

Antes de abordar a aplicação do PEC, é importante citar os impostos pagos por um microempreendedor individual (MEI) que entram no cálculo desse método, o qual será explicado no tópico seguinte. Dessa forma, o proprietário, por ser classificado como MEI, precisa pagar mensalmente o DAS, a fim de que cumpra suas obrigações tributárias e tenha acesso aos direitos previdenciários.

Com isso, a Tabela 20 retrata as contribuições mensais realizadas pela padaria.

Tabela 20 – Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)

Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)	
INSS	R\$ 66,00
ISS	R\$ 5,00
ICMS	R\$ 1,00
Total	R\$ 72,00

Fonte: Elaborada pelo autor.

Dessa forma, de acordo com os dados passados pelo proprietário no ano de 2023, ele precisa pagar R\$ 72,00 mensalmente para manter regularizada a sua empresa.

4.9.2 Desenvolvimento do ponto de equilíbrio contábil (PEC)

Para a realização do PEC, teve-se como intuito fornecer para o proprietário as informações sobre a quantidade mínima de cada produto que deve ser produzido e vendido, a fim de que compense todos os gastos adquiridos com ele.

Nessa perspectiva, por ser preciso incluir os custos fixos e as despesas fixas no cálculo e por estes gastos fazerem parte do período mensal completo, teve-se que rateá-los a fim de distribuí-los para cada produto. Utilizou-se o rateio do CIF demonstrado na Tabela 16, e a tabela 21 demonstra o rateio das despesas fixas (Tabela 12) somadas ao DAS, pois este imposto é um dispêndio financeiro fixo que o proprietário precisa pagar mensalmente para manter o seu empreendimento.

Tabela 21 – Rateio das despesas

	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas crist.
Despesas + DAS			R\$ 422,00		
Consumo de MOD (hora) do período	24,5	22,75	26,25	22,75	15,75
Consumo total de MOD (hora) do período			112		
Taxa de rateio (\$/hora de MOD)			R\$ 3,77		
Tempo (hora) de MOD por unidade	0,175	0,175	0,175	0,175	0,175
Despesa alocado por unidade	R\$ 0,66				
Venda Total do Período (und)	140	130	150	130	90
Despesa alocada por tipo de produto no período	R\$ 92,31	R\$ 85,72	R\$ 98,91	R\$ 85,72	R\$ 59,34

Fonte: Elaborada pelo autor.

Da mesma forma que os custos fixos, ratearam-se as despesas utilizando o consumo de MOD (hora) do período como base, tendo a mesma justificativa apresentada no tópico 4.8.

A partir desses cálculos, tornou-se possível definir o PEC de cada produto, os quais podem ser visualizados na Tabela 22.

Tabela 22 – Ponto de equilíbrio contábil

Produtos	MCU	CIF Rateio	Despesa Rateio	PEC
Cenoura	R\$ 5,01	R\$ 37,19	R\$ 92,31	25,83
Natural	R\$ 5,03	R\$ 34,53	R\$ 85,72	23,91
Banana	R\$ 5,00	R\$ 39,84	R\$ 98,91	27,75
Coco	R\$ 5,02	R\$ 34,53	R\$ 85,72	23,97
Frutas Cristalizadas	R\$ 4,96	R\$ 23,91	R\$ 59,34	16,78

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como o valor da quantidade dos produtos precisa ser inteiro, obtêm-se os resultados de 26, 24, 28, 24 e 17 para os pães de cenoura, natural, banana, coco e frutas cristalizadas, respectivamente, correspondendo à quantidade necessária para ser vendida durante o mês, a fim de que a padaria não sofra prejuízos.

4.10 Precificação

A estratégia de precificação é um elemento crucial para a gestão eficaz de uma padaria, especialmente quando se trata de uma variedade de pães integrais. Ao aplicar o *markup* para cada tipo de pão, visando ao lucro de 25% combinado com o proprietário para este estudo, teve-se o intuito de aplicar uma abordagem que busca equilibrar rentabilidade e competitividade. A seguir, apresenta-se uma análise aprofundada dos resultados obtidos para cada tipo de pão:

Tabela 23 – Aplicação do *markup*

	Cenoura	Natural	Banana	Coco	Frutas crist.
Custo Unitário	R\$ 5,25	R\$ 5,24	R\$ 5,26	R\$ 5,25	R\$ 5,30
CF	2,66%	2,66%	2,66%	2,66%	2,66%
CV	10,91%	10,10%	11,72%	10,12%	7,09%
Margem de lucro	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%
<i>Markup</i>	1,628	1,606	1,649	1,607	1,532
Preço de venda	R\$ 8,55	R\$ 8,41	R\$ 8,68	R\$ 8,44	R\$ 8,13

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com base nos resultados obtidos com a aplicação do *markup*, observa-se que há pouca variação nos preços idealizados entre os diferentes tipos de pães. Torna-se interessante notar que o preço de venda antigo para cada pão ultrapassa os 25% de margem de lucro desejados e, apesar de a padaria manter um preço fixo de 10 reais para todos os tipos de pães, o empreendimento possui uma flexibilidade em ajustar os valores conforme os custos e as características específicas associadas a cada produto, permitindo equilibrar a lucratividade e a competitividade.

Apesar da pouca variação nos preços de vendas idealizados, ressalta-se a importância de analisar detalhadamente os custos envolvidos na produção e comercialização dos produtos. Nessa perspectiva, calculando-se cada preço juntamente com uma margem de lucro predeterminada, a organização maximiza suas chances de garantir sua sustentabilidade financeira no mercado, além da manutenção da competitividade.

Essa análise ressalta a necessidade de monitorar os custos de forma regular, avaliar e ajustar os preços conforme as expectativas dos clientes e das exigências do mercado, o que são práticas fundamentais para o crescimento e continuidade da padaria a longo prazo.

4.11 Comparação de preços e estratégia de precificação

Realizar uma análise comparativa de preços é essencial para visualizar a dinâmica de precificação do mercado, fazendo com que essa análise possa auxiliar na identificação de oportunidades, ameaças, melhorias e pontos de diferenciação que a organização seja capaz de adotar. Com isso, implementou-se uma comparação de preços de venda da padaria com quatro concorrentes do mesmo segmento, como demonstrado na tabela a seguir.

Tabela 24 – Comparação de preços

Padaria	Concorrente 1	Concorrente 2	Concorrente 3	Concorrente 4
R\$ 10,00	R\$ 15,99	R\$ 10,85	R\$ 8,90	R\$ 17,38

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ao analisar os preços entre a padaria e seus concorrentes, observam-se pormenores relevantes que podem envolver uma abordagem estratégica. Com isso, ao avaliar as informações adquiridas, tomando o preço fixo de R\$ 10,00 da padaria como referência para os pães integrais e realizando uma comparação com os demais valores adotados pelos concorrentes, é perceptível que a precificação não envolve apenas uma decisão financeira, mas uma parte essencial na estratégia de *marketing* da padaria.

Nesse panorama, um aspecto que se pode analisar é que a padaria, ao manter seus preços inalterados, evidencia um comprometimento com a satisfação e a experiência do cliente, ao passo que prioriza o sabor, a qualidade do produto e a proposta de uma alimentação saudável, o que, conseqüentemente, resulta em um fortalecimento da fidelização dos clientes, em virtude de a clientela firmar uma relação com a marca, valorizando a experiência conferida pelos produtos, e não apenas o preço.

Além disso, ao observar os preços praticados pelos concorrentes, verifica-se uma diferença considerável. Os preços adotados pelos concorrentes 1 e 4 são os maiores, em que, possivelmente, eles possam justificar esse preço devido ao diferencial no uso de ingredientes, um posicionamento de *marketing premium* ou mesmo um elevado custo operacional envolvido, enquanto o concorrente 2 possui um preço similar ao da padaria em estudo e o concorrente 3 adota uma abordagem mais agressiva, na qual possui uma precificação menor comparada aos demais do mesmo segmento. Apesar de ser necessária uma análise mais detalhada para obter uma compreensão mais clara sobre qual o posicionamento estratégico adotado por cada concorrente, as estratégias evidenciam os diferentes perfis de clientes, o que torna fundamental verificar o valor atribuído pelos consumidores.

Vale ressaltar que, apesar de a padaria possuir uma clientela fidelizada, continua sendo essencial equilibrar sua sustentabilidade financeira e a competitividade de preço. Dessa forma, é fundamental avaliar se a estratégia de estabilização dos preços continua sendo viável a longo prazo, levando em conta a margem de lucro desejada, os custos operacionais e a dinâmica de mercado entre os concorrentes.

Logo, recomendam-se as seguintes estratégias:

- a) avaliar periodicamente os gastos: é de suma importância revisar todos os custos envolvidos na produção, além de analisar todos os dispêndios financeiros de manutenção do empreendimento;
- b) realizar pesquisas de mercado: *benchmarking* pode ser uma estratégia essencial para o negócio, podendo fornecer ideias valiosas sobre como continuar se diferenciando no mercado, atender da melhor forma às expectativas dos clientes e conquistar novos consumidores;
- c) estabelecer promoções: a implementação de promoções em períodos predeterminados pela empresa pode ser uma estratégia eficaz para obter novos clientes;
- d) analisar as expectativas dos clientes: é fundamental para a sustentabilidade do negócio entender e satisfazer as necessidades dos clientes. Uma ferramenta que pode auxiliar é a matriz importância-desempenho, a qual analisa os aspectos, comparados à concorrência, em que satisfazem ou não os consumidores.

Outrossim, a estratégia da formação do preço de venda deve estar em sintonia com a missão, a visão e os valores da empresa, de forma que atenda às preferências dos consumidores e garanta a viabilidade financeira da empresa. Ao equilibrar o preço e o valor percebido, pode acarretar uma posição positiva, sólida e duradoura no mercado.

4.12 Aplicação da DRE gerencial e contábil

A DRE é uma ferramenta fundamental para todas as organizações, com o intuito de analisar a situação financeira. Dessa forma, existem dois tipos que se optou por abordar: uma gerencial e uma contábil, utilizando dados de um mês para a projeção de um ano de atuação do empreendimento.

Desse modo, a DRE gerencial adota uma abordagem mais estratégica, que auxilia como ferramenta de gestão interna e se adéqua às necessidades da organização, a fim de avaliar o desempenho do negócio. Já a DRE contábil possui uma abordagem mais tradicional, que segue procedimentos e normas contábeis, cumprindo condições legais, registrando as receitas, os gastos e os lucros de acordo com fundamentos contábeis que são geralmente aceitos.

A Demonstração de Resultado do Exercício Gerencial para o período de um ano de atuação da empresa no mercado, ilustrada na Tabela 25, foi desenvolvida a partir dos valores mensais obtidos anteriormente.

Tabela 25 – DRE Gerencial

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) – GERENCIAL	
Receita/Faturamento Bruto (RB)	R\$ 76.800,00
(-) Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)	R\$ 864,00
(=) Receita/Faturamento Líquido (RL)	R\$ 75.936,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos (CPV)	R\$ 38.347,56
Custo Variável Total (CVT)	R\$ 38.347,56
Despesa Variável Total (DVT)	R\$ -
(=) Margem de Contribuição Total (MCT)	R\$ 37.588,44
Gastos Fixos do Período (GFP)	R\$ 6.240,00
Custo Fixo Total (CFT)	R\$ 2.040,00
Despesa Fixa Total (DFT)	R\$ 4.200,00
(=) Lucro Líquido (LL)	R\$ 31.348,44

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como se pode observar, devido à situação da empresa ser MEI, não precisa pagar imposto de renda, sendo seu imposto descontado primeiramente. Após isso, subtrai-se o valor encontrado pelos gastos variáveis; no caso da empresa, apenas o custo variável total (CVT) é adicionado ao cálculo. Por conseguinte, ao encontrar a margem de contribuição total (MCT), descontam-se os gastos fixos do período (GFP) e obtém-se diretamente o lucro líquido, que neste caso foi de R\$ 31.348,44.

A Tabela 26 representa a Demonstração de Resultado do Exercício Contábil estimada para a empresa no período anual, tendo como referência, para o desenvolvimento dos cálculos, a apuração mensal referente ao caso.

Tabela 26 – DRE Contábil

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) - CONTÁBIL	
Receita/Faturamento Bruto (RB)	R\$ 76.800,00
(-) Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)	R\$ 864,00
(=) Receita/Faturamento Líquido (RL)	R\$ 75.936,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos (CPV)	R\$ 40.387,56
Custo de Material Direto (MD)	R\$ 16.747,56
Custo de Mão de Obra Direta (MOD)	R\$ 21.600,00
Custos Indiretos de Fabricação (CIF)	R\$ 2.040,00
(=) Lucro Operacional Bruto (LB)	R\$ 35.548,44
(-) Despesas do Período (DP)	R\$ 4.200,00
Despesa Variável Total (DVT)	R\$ -
Despesa Fixa Total (DFT)	R\$ 4.200,00
(=) Lucro Líquido (LL)	R\$ 31.348,44

Fonte: Elaborada pelo autor.

Diferentemente do outro método, após a subtração do DAS pela RB, a DRE contábil desconta primeiro os custos envolvidos no processo, encontrando o lucro operacional bruto (LB), e só então desconta as despesas envolvidas, e, nesta situação da empresa, apenas a despesa fixa total (DFT) é adicionada ao cálculo, obtendo-se o mesmo lucro líquido (LL) de R\$ 31.348,44 encontrado também pelo método anterior.

A escolha dos dois tipos de DREs teve como objetivo fornecer para o proprietário uma projeção das finanças da padaria por duas formas, de modo que ele utilize a DRE contábil, pois esse método oferece uma base sólida e uma visão mais detalhada sobre as atividades financeiras desempenhadas ao longo de um ano, a fim de que o gestor possa avaliar e cumprir com exigências legais, e utilize a DRE gerencial para que analise de forma estratégica, avaliando não apenas valores de forma monetária, mas considerando outros fatores, como eficiência operacional e produtividade, de maneira que, em um estudo futuro ou ao decorrer das atividades da padaria, o dono da empresa possa adaptar a ferramenta de acordo com as necessidades do empreendimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A elaboração e o desenvolvimento do presente estudo tiveram como objetivo a aplicação de métodos de custeio, sendo estes o custeio por absorção e o custeio variável, além do estabelecimento da precificação em uma padaria de pães integrais em Fortaleza, Ceará. Ao decorrer da pesquisa, definiram-se todos os objetivos, os quais foram colocados em ação e, finalmente, atingidos, o que resultou em uma ampla análise na área de gestão de custos e formação do preço de venda.

Nessa perspectiva, foi possível compreender que os métodos de custeio constituem um fator de grande importância para as organizações, visto que fornecem dados significativos e que auxiliam no processo de tomada de decisões.

Utilizando o custeio por absorção, possibilitou-se a contabilização de todos os custos, sendo estes fixos e variáveis, envolvidos na produção, o que fornece uma visão mais detalhada acerca de todos os gastos relacionados à fabricação dos pães. Sobre o custeio variável, este proporcionou um suporte fundamental para decisões gerenciais, por meio da análise dos custos variáveis, onde possui um maior enfoque na margem de contribuição de cada produto.

Com base nisso, a aplicação de tais métodos no caso abordado permitiu o cálculo de variáveis relevantes para o estudo do caso, tais como a margem de contribuição, o ponto de equilíbrio e as demonstrações de resultados de exercícios. Conforme os resultados obtidos a partir da aplicação dos métodos de custeio, foi possível observar comportamentos semelhantes para alguns produtos ofertados pela empresa. Como exemplo disso, todos os pães, exceto o de frutas cristalizadas, possuíram um valor de margem de contribuição unitária bastante semelhante, sendo o pão natural o produto mais rentável em ambos os métodos. No entanto, ao observar a margem de contribuição total, o pão de banana passa a ser o mais rentável. Outrossim, os dois métodos também concordaram ao indicar o produto que representa a menor vantagem produtiva, sendo este o pão de frutas cristalizadas, o qual se mostrou inferior aos resultados obtidos na margem de contribuição total e na margem bruta total em relação aos demais produtos fabricados.

Ademais, a partir do cálculo do ponto de equilíbrio, obteve-se a capacidade de analisar a quantidade necessária que deve ser produzida e comercializada de cada produto, a fim de cobrir os gastos totais obtidos com tais mercadorias, de modo a não gerar lucro ou prejuízo à organização.

Outro objetivo atingido com sucesso foi a formação do preço de venda a partir de uma margem de lucro predefinida. Através do *markup*, conseguiu-se determinar um preço para

cada tipo de produto, garantindo não apenas valores que suprem os gastos da produção, mas também que alcancem um lucro desejado e viável para o empreendimento. Vale ressaltar que, ao adotar essa abordagem, busca-se adotar preços que proporcionem uma participação competitiva e sustentável para a empresa, sendo necessário levar em consideração o valor percebido pelo cliente. Tendo em vista isso, estratégias como a avaliação periódica dos gastos, pesquisas de mercado, estabelecimento de promoções e análise das expectativas dos clientes foram sugeridas para que a empresa adote no seu dia a dia e alinhe-as com a filosofia organizacional que precisará construir.

Por fim, a demonstração desses resultados, por meio das DREs contábil e gerencial, torna sua apresentação formal e simples para o entendimento, contando com os resultados esperados para a organização durante o período de um ano. Em um estudo futuro ou ao decorrer das atividades da padaria, recomenda-se que o dono da empresa adapte a ferramenta (DRE) de acordo com as necessidades do empreendimento.

Em suma, o estudo proposto atingiu todos os seus objetivos e forneceu uma maior convicção da grande importância de uma boa gestão de custos em empresas, independentemente se o empreendimento é de grande ou de pequeno porte. A aplicação de metodologias e estratégias referente a custos e à precificação colaboram para um crescimento sustentável, competitivo e viável para a empresa no mercado em que está inserida.

Para futuras pesquisas, recomenda-se que a empresa realize um planejamento estratégico, definindo sua missão, visão e valores, juntamente com objetivos estratégicos, por meio de ferramentas adequadas, como o *balanced scorecard*. Além disso, a implementação de uma matriz importância-desempenho pode ser uma mais-valia e um complemento para a gestão estratégica, a fim de que a empresa analise o desempenho dos seus produtos comparado ao dos concorrentes.

REFERÊNCIAS

- ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145–159, 2012. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/33487>. Acesso em: 12 ago. 2024.
- ALIAGA, M.; GUNDERSON, B. **Interactive Statistics**. Thousand Oaks: Sage, 2002.
- BACKER, Morton; JACOBSEN, Lyle E. **Contabilidade de Custos: um enfoque para administração de empresas**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1973.
- BARRETO, A. F.; ANTONOVZA, T. A má gestão de custos influência na mortalidade das empresas no Brasil? *In*: SINGEP, 5., 2016, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo, 2016.
- BOGDAN, Robert C.; BIKLEN, Sari Knopp. **Investigação Qualitativa em Educação: Uma Introdução à Teoria e aos Métodos**. Porto: Porto Editora, 1994.
- BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRAGA, Roberto M. M. **Gestão da Gastronomia: Custos, Formação de Preço, Gerenciamento e Planejamento de Lucro**. São Paulo: Senac São Paulo, 2008.
- BRASIL. **Lei Nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília: Presidência da República, 1976. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 9 ago. 2024.
- BRUNI, A. L. **A administração de custos, preços e lucros: Com Aplicações na HP 12c e Excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BRUNI, R.; FAMÁ, E. **Gestão de custos e formação de preço**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- CHIZZOTTI, Antônio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 1995.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 1000: Normas aplicáveis e modelos de plano de contas e demonstrações contábeis para microentidade e pequena empresa**. 28 de setembro de 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/participamaisbrasil/itg-1000-normas-aplicaveis-e-modelos-de-plano-de-contas-e-demonstracoes-contabeis-para-microentidade-e-pequena-empresa>. Acesso em: 9 ago. 2024.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CRESWELL, J. W.; PLANO CLARK, V. L. **Designing and conducting mixed methods research**. 2. ed. Los Angeles: SAGE Publications, 2011.

DICIONÁRIO FINANCEIRO. **O que é markup e como calcular**. Disponível em: <https://www.dicionariofinanceiro.com/markup/>. Acesso em: 10 set. 2024.

DINO. Setor de alimentos saudáveis deve crescer 27% até 2025. **Valor Econômico**, 14 mar. 2024. Disponível em: <https://valor.globo.com/patrocinado/dino/noticia/2024/03/14/setor-de-alimentos-saudaveis-deve-crescer-27-ate-2025.ghtml>. Acesso em: 21 maio 2024.

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

DUBOIS, Alexy. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ELDENBURG, Leslie G.; WOLCOTT, Susan K. **Gestão de custos: como medir, monitorar e motivar o desempenho**. Tradução de Luís Antônio Fajardo Pontes. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

FARIA, A. C. de; COSTA, M. de F. G. da. **Gestão de custos logísticos**. São Paulo: Atlas, 2005. 431 p.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade gerencial**. Tradução de José Luiz Paravato. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001. 643 p.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. (Org.). **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GRIENSVEN, Hubert van; MOORE, Ann P.; HALL, Valerie. Mixed methods research: The best of both worlds? **Manual Therapy**, v. 19, ed. 5, 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KRAUSPENHAR, Anelise; FONSECA, Gleison. **Apuração e análise de custos**. Rio de Janeiro: SESES, 2016.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. São Paulo: Atlas, 2000. 518 p.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1988.

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

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MEGLIORINI, E. **Custos.** São Paulo: Makron Books, 2001.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão.** 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

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

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 8. ed. São Paulo: Frase Editora, 2008.

O QUE é markup e como calcular. **Dicionário Financeiro**, [20--]. Disponível em: <https://www.dicionariofinanceiro.com/markup/>. Acesso em: 9 abr. 2024.

OLIVEIRA, Ludmila Campos. **Formação de preço de venda para produtos de um microempreendedor individual do ramo alimentício.** 2023. 44f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Uberlândia, Ituiutaba, 2023.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso básico gerencial de custos.** 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Cengage Learning, 2006.

PINTO, Alfredo Augusto Gonçalves *et al.* **Gestão de Custos.** 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008.

PONG, Chris; MITCHELL, Falconer. Full costing versus variable costing: does the choice still matter? An empirical exploration of UK manufacturing companies 1988-2002. **The British Accounting Review**, v. 38, n. 2, 2006.

RAUPP, F. M.; SOUSA, M. C. T. D. Gestão de custos em serviços de hospedagem por meio do custeio por absorção. **FACEF Pesquisa: Desenvolvimento e Gestão**, v. 16, n. 2, p. 262-263, 2013.

REIS, Tiago. Custos e despesas: entenda quais são as diferenças entre os dois. **Suno**, 20 fev. 2018. Disponível em: <https://www.suno.com.br/artigos/custos-despesas/>. Acesso em: 9 abr. 2024.

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

ROVAROTO, Isabela. 154 novas padarias são abertas por dia no Brasil — e mercado é dominado por MEIs. **Exame**, 21 ago. 2023. Disponível em: <https://exame.com/negocios/154-novas-padarias-sao-abertas-por-dia-no-brasil-e-mercado-e-dominado-por-meis/>. Acesso em: 21 maio 2024.

SCHMIDT, P. **Gestão de Custos.** São Paulo: Atlas, 2005.

SEBRAE. **Sebrae sem distância**: Gestão de custos. Curitiba: SEBRAE, 2008. (Série Administração Básica, v. 2).

SEBRAE RS. **Qual a importância da gestão de custo para o meu negócio?** 2023.

Disponível em: <https://digital.sebraers.com.br/blog/estrategia/qual-a-importancia-da-gestao-de-custo-para-o-meu-negocio-mkt/>. Acesso em: 2 ago. 2024.

SEBRAE SC. **A importância da competitividade dos pequenos negócios**. Disponível em: <https://www.sebrae-sc.com.br/blog/a-importancia-da-competitividade-dos-pequenos-negocios>. Acesso em: 04 ago. 2024.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, J. D. D.; COSTA, W. P. L. B. D.; SILVA, S. L. P.; OLIVEIRA, L. L. F. D. Gestão de custos como ferramenta de planejamento e controle: um estudo no jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 21., 2014, Natal. **Anais do XXI Congresso Brasileiro de Custos**. São Leopoldo: Congresso Brasileiro de Custos, p. 8, 2014.

SOARES, Paula Araújo; GABRIEL, José Ronaldo Bezerra. **Análise de custos**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2019.

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

VARTANIAN, Grigor Haig. **O método de custeio pleno**: uma análise conceitual e empírica. 2000. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. São Paulo: Frase, 2010.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos**: uma abordagem prática. 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**: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.