



UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA



ROSANGELA PASQUALI

**DIAGNÓSTICO DO MODELO DE GESTÃO DE CUSTOS E
FORMAÇÃO DE PREÇO DA VENDA EM UMA EMPRESA DO SETOR
DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

PATO BRANCO

2020

ROSANGELA PASQUALI

**DIAGNÓSTICO DO MODELO DE GESTÃO DE CUSTOS E
FORMAÇÃO DE PREÇO DA VENDA EM UMA EMPRESA DO SETOR
DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós Graduação em Gestão Contábil e Financeira da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – *Câmpus* Pato Branco.

Orientador: Prof. Dr Sandro César Bortoluzzi

PATO BRANCO

2020



TERMO DE APROVAÇÃO

DIAGNÓSTICO DO MODELO DE GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇO DA VENDA EM UMA EMPRESA DO SETOR DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS

Por

Rosangela Pasquali

Esta monografia foi apresentada às 9:30 horas no dia 14 de março de 2020, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista no Curso de Especialização em Gestão Contábil e Financeira da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, *Câmpus* Pato Branco. O candidato foi argüido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho.

Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco
(orientador)

Prof Dr. Eliandro Schvirck
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Prof Dr. Luiz Fernando Casagrande
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Obs: O original encontra-se assinado na coordenação do curso.

Dedico este trabalho a minha família

AGRADECIMENTOS

À Deus por me fortalecer para vencer os obstáculos, em especial ao preconceito encontrado pelo fator idade, mesmo não ouvindo de ninguém “Que bom você estar aqui conosco”.

Aos meus pais, mesmo estando no céu, sinto que se orgulham de saber que venci mais esta etapa.

Aos meus filhos, que participaram da rotina sem nunca reclamarem de minhas ausências.

Ao meu orientador o professor Sandro César Bortoluzzi, que me orientou, pela sua disponibilidade, interesse e receptividade com que me recebeu.

Agradeço aos pesquisadores e professores do curso de Especialização em Gestão Contábil e Financeira, professores da UTFPR, *Campus* Pato Branco.

Enfim, sou grata a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para realização desta monografia.

“O otimista pode errar, mas o pessimista
já começa errado”
(JUCELINO KUBITSCHEK)

RESUMO

PASQUALI, Rosangela. Diagnóstico do Modelo de Gestão de Custos e Formação de Preço de Venda em uma Empresa do Setor de Máquinas Agrícolas. 2020. 38 folhas. Monografia (Especialização em Gestão Contábil e Financeira). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2020.

Este trabalho teve como temática o diagnóstico do modelo de gestão de custos e formação de preço de venda em uma empresa do setor de máquinas agrícolas. A análise de custos é fundamental para a empresa em estudo por fornecer as informações apropriadas sobre a sua rentabilidade e do desempenho das atividades desenvolvidas. Com essas análises é possível planejar, controlar e desenvolver diversas operações da empresa. Este estudo caracterizou-se com um estudo qualitativo, de caráter exploratório e estudo de caso. A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário com questões abertas que foram respondidas pelo gestor da empresa em estudo. Os resultados indicam que a empresa em estudo tem conhecimento sobre a importância da análise de custos, pois essa análise fornece informações corretas sobre a rentabilidade e desempenho das atividades desenvolvidas. Os dados mostram que na empresa tem uma unidade responsável somente pela contabilidade e gestão de custos, a qual faz uso de um software apropriado para calcular e operacionalizar o método de custeio. O método de custeio usado pela empresa para a formação do preço dos produtos é o custo médio. Apesar da empresa não calcular o ponto de equilíbrio contábil nem ter conhecimento sobre sua margem de contribuição, a mesma leva em consideração o grau de concorrência do mercado e o resultado do Custo Médio ao formar o preço de venda de seus produtos.

Palavras-chave: Custos, Formação do preço de venda; Máquinas agrícolas.

ABSTRACT

PASQUALI, Rosangela, Diagnosis of the Cost Management Model and Sales Price Formation in a Company in the Agricultural Machinery Sector 2020. 38 sheets. Monografia (Especialização em Gestão Contábil e Financeira). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2020.

This work had as its theme the diagnosis of the cost management model and formation of sales price in a company in the agricultural machinery sector. Cost analysis is essential for the company under study because it provides the appropriate information about its profitability and the performance of the activities developed. With these analyzes it is possible to plan, control and develop various operations of the company. This study was characterized by a qualitative study, an exploratory case study. Data collection was carried out through a questionnaire with open questions that were answered by the manager of the company under study. The results indicate that the company under study is aware of the importance of cost analysis as this analysis provides correct information on the profitability and performance of the activities developed. The data in the company has a unit responsible only for accounting and cost management, which makes use of appropriate software to calculate and operationalize the costing method. The costing method used by the company to price the products is the average cost. Although the company does not calculate the accounting break-even point nor is it aware of its contribution margin, it takes into account the degree of competition in the market and the average cost result when forming the selling price of its products.

Keywords: Costs, Sales price formation; Agricultural machinery.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	12
1.2 OBJETIVO GERAL.....	13
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA	13
1.5 DELIMITAÇÕES	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	15
2.2 APURAÇÃO DE CUSTOS	16
2.2.1 Custos fixos	18
2.3 Tipos de Custeios	19
2.4 ANÁLISE DE CUSTOS.....	22
2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	23
3 METODOLOGIA	26
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS.....	37
APÊNDICES	39
APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO APLICADO AO DIRETOR FINANCEIRO	40

1 INTRODUÇÃO

O clima competitivo no mundo dos negócios faz com que as organizações precisem cada vez mais conhecimentos que permitam que seus administradores tomem decisões no sentido de elevar suas vendas, ao mesmo tempo otimizando seus custos e conseqüentemente, aumentar seus lucros, dando-lhes vantagens competitivas em relação a seus concorrentes (MARTINS, 2018).

Da mesma forma, autores como Moreira *et al* (2015) compreendem que as empresas, de forma geral, precisam de métodos que as ajudem a se manterem de forma vantajosa em relação aos seus concorrentes, assim sendo, precisam estar sempre atentas e buscar medidas estratégicas que otimizem seus custos, aumentando o lucro em relação a outras empresas do mesmo segmento, levando-se em consideração que cada dia mais a competitividade obriga as empresas a busca de soluções novas.

Diante disso, acredita-se que a contabilidade de custos poderá ajudar os administradores, proporcionando-lhes a tomada de decisão no que se refere a formação dos preços de forma mais apropriada, sempre levando em conta que o preço é dos fatores que requer atenção especial, ao passo que influencia diretamente no sucesso de qualquer empreendimento (MARTINS, 2018).

Crepaldi, Avila e Oliveira (2015) observaram em seus estudos que a contabilidade de custos é uma ciência importante no campo empresarial, fornece ferramentas apropriadas para se alcançar melhores resultados, que é o maior objetivo de toda empresa de fins lucrativos.

Ballena *et al* (2016) em estudo de caso identificaram que para a empresa tomar uma decisão de forma eficaz deve implantar uma melhor gestão de custos e para isso buscar pessoal treinado.

Após estudo de caso com o objetivo de analisar a formação de preço de venda e a importância que a análise de custos assume nesse processo, Silva *et al* (2012) observaram que a empresa em análise se preocupa com formação dos preços dos seus produtos, contudo não faz a apropriada classificação dos custos e despesas incididas no momento de realizar esse procedimento. Também verificaram que a mesma não usa nenhum método de custeio específico e por isso foi indicado à adoção de um método de custeio que auxilie na tomada de decisões relacionadas à formação de preços.

Partindo-se dessas considerações iniciais, observa-se que a contabilidade de custos pode ajudar os gestores na tomada de decisão dos preços dos seus produtos.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

Na atualidade o atual mercado está marcado por uma constante e crescente competição entre as organizações. Concorrência essa ocasionada por inúmeros fatores, que fazem parte do dia a dia das empresas, independentemente do ramo de atividade, natureza ou porte dessas empresas. Assim, é preciso que estas empresas busquem estratégias que as diferenciem da sua concorrência, ou que pelo menos as coloquem em condições igualitárias, para que tenham melhores condições de continuarem atuantes no mercado (MARIOTTO, 1991).

A globalização dos mercados, a revolução digital, as novas tecnologias, a volatilidade, as mudanças e a rapidez com que ocorrem ensejaram uma concorrência acirrada, diversificada e sem fronteiras. Ao usar as expressões padrões globais e globalização, fica, num primeiro momento, a impressão de que se trata de algo não aplicável e inatingível à pequena e média empresa, o que não é correto. Empresas de menor porte compram, fornecem, prestam serviços e transacionam com empresas de vários portes e nacionalidades, além do que atendem a consumidores e clientes que têm altas expectativas de atendimento e qualidade. Além disso, com a abertura da economia brasileira, produtos de outros países passaram a competir com intensidade com produtos brasileiros, o que também elevou o nível de exigência por qualidade, preço e atendimento (BERNARDI, 2017).

Todos esses fatos e realidades culminam com a necessidade da elevação dos padrões de gestão, bem como dos níveis de atendimento a um mercado com muita oferta, altamente sensível, notadamente quanto aos preços, e exigente. Desse modo, dentre as diversas estratégias que podem ser usadas pelas empresas, destaca-se aqui neste estudo a política de formação de preços utilizada pela empresa (MARIOTTO, 1991).

Assim sendo, levando-se em consideração a acirrada concorrência existente no meio empresarial e a relevância que assumem os preços de venda diante da competitividade entre as empresas, este estudo versa sobre a formação do preço de venda e a importância que a análise de custos tem durante este processo

(GREGORY, 2017) Além do mais destaca Gregory (2017) de que para manterem-se competitivas sem diminuir a rentabilidade do negócio, as empresas precisam melhorar consecutivamente a gestão dos custos. Assim, é preciso um investimento em ferramentas e instrumentos de controle para que os custos sejam melhor administrados e para acelerar o processo decisório.

Este estudo está norteado por meio de um estudo de caso numa empresa de máquinas agrícolas.

O problema identificado está na dificuldade do gestor da empresa em elaborar o preço de venda de seus produtos, haja visto que muitos não levam em consideração os custos existentes. Desse modo, a questão que gira em torno deste estudo é: Como é a apuração e análise de custos e a formação do preço de venda em empresas de Máquinas Agrícolas?

1.2 OBJETIVO GERAL

Analisar como é realizada a apuração e análise de custos e a formação de preço de vendas em uma empresa de Máquinas Agrícolas no Estado do Mato Grosso.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Identificar a forma com que a empresa faz a apuração dos custos;
- b) Avaliar a forma com que a empresa faz a análise de custos para o processo de tomada de decisão;
- c) Analisar como a empresa define o preço de venda.

1.4 JUSTIFICATIVA

A principal motivação para este estudo surgiu para contribuir com o desejo de mostrar ao administrador da empresa em estudo sobre as vantagens e utilidades que as informações contábeis de custo propiciam para a empresa, para que esta possa compreender como o preço de seus produtos são formados e como isso pode ajudar na lucratividade e rentabilidade da empresa.

Realizar a apuração de custos é importante para as empresas serem mais competitivas no mercado. Existem diversas formas das empresas sobreviverem às

crises, e ter um diferencial competitivo é uma das melhores soluções para que isso ocorra.

A análise de custos é fundamental para a empresa em estudo por fornecer as informações apropriadas sobre a sua rentabilidade e do desempenho das atividades desenvolvidas dentro dela. Através dessa análise é possível planejar, controlar e desenvolver diversas operações da empresa.

Quanto a importância da formação do preço de venda, observa-se que ter um preço apropriado é essencial para qualquer tipo de negócio, pois além de cobrir os gastos diários e dar lucros, fazer da forma correta a formação de preço de vendas faz com que a empresa fidelize os clientes.

Assim, almeja-se que os resultados deste estudo prático possam contribuir para melhorar os resultados da empresa em estudo, também poderá auxiliar as demais empresas do setor agrícola. Para a teoria a principal contribuição é confrontar os resultados da pesquisa com outras pesquisas já realizadas sobre o tema, além de enriquecer a discussão sobre a relação entre fixação de preço, contabilidade de custos e análise de custos. Assim sendo, pode-se afirmar que a importância do estudo se consolida pela contribuição que este poderá trazer para a empresa pesquisada, que poderá verificar a influência da análise de custos no processo de fixação do preço de venda de seus produtos.

1.5 DELIMITAÇÕES

Este estudo delimita-se a colher informações sobre a apuração e análise de custos e a formação de preço de vendas em uma empresa que atua na área de máquinas agrícolas.

Em relação a delimitação geográfica a pesquisa foi realizada em uma empresa de máquinas agrícolas localizada no município de Nova Mutum, Mato Grosso.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos, nos seus primórdios, teve como principal função a avaliação de estoques em empresas industriais, que é um procedimento muito mais complexo do que nas comerciais, uma vez que envolve muito mais que a simples compra e revenda de mercadorias, são feitos pagamentos a fatores de produção tais como salários, aquisições e utilização de matérias-primas etc. Ademais, estes gastos devem ser incorporados ao valor dos estoques das empresas no processo produtivo e, por ocasião do encerramento do balanço, haverá dois tipos de estoque: produtos que ainda não estão acabados (produtos em elaboração) e produtos prontos para venda (produtos acabados) (VICECONTI, 2013).

A Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria de manufatura, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. (MARTINS, 2018).

Até a Revolução Industrial (século XVIII), quase só existia a Contabilidade Financeira (ou Geral), que, desenvolvida na Era Mercantilista, estava razoavelmente bem estruturada para servir as empresas comerciais (MARTINS, 2018).

Para a apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do balanço em seu final, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples: o Contador verificava o montante pago por item estocado, e dessa maneira valorava as mercadorias. (MARTINS, 2018).

Assim, segundo Martins (2018, p.10):

Com o advento das indústrias de manufatura, tornou-se mais complexa a função do Contador que, para levantamento do balanço e apuração do resultado, não dispunha agora tão facilmente dos dados para poder atribuir valor aos estoques; seu valor de “Compras” na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados, tais como matéria-prima, mão de obra, máquinas, energia etc. Nada mais razoável, para solução desse problema, do que vermos o Contador tentando adaptar à empresa industrial os mesmos critérios utilizados na comercial. Nesta, no balanço final, permaneciam como estoques no Ativo apenas os valores sacrificados pela compra dos bens. Nenhum outro valor relativo a juros e outros encargos financeiros, a honorários dos proprietários e administradores, a salários e comissões de vendedores etc. era ativado. Todos estes gastos eram automaticamente apropriados como despesas do período, independentemente da venda ou não de mercadorias.

Começou-se então a adaptação, dentro do mesmo raciocínio, com a formação dos critérios de avaliação de estoques no caso industrial.

A preocupação primeira dos Contadores, Auditores e Fiscais foi a de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, não necessariamente a de fazer dela um instrumento de administração. Por essa não-utilização de todo o seu potencial no campo gerencial, deixou a Contabilidade de Custos de ter uma evolução mais acentuada por um longo tempo (MARTINS, 2018).

Nesse seu novo campo, a Contabilidade de Custos tem três funções relevantes: o auxílio ao planejamento, ao controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao planejamento e controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos (MARTINS, 2018, P.12).

No que diz respeito à decisão, Souza (2018, p. 13) destaca que seu papel reveste-se de suma importância, pois incide na nutrição de informações sobre valores essenciais que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução, manutenção ou corte de produtos, administração de preços de venda, opção de compra ou produção, terceirização, dentre outros.

Para Martins (2018, p. 12) “a Contabilidade de Custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de planejamento, controle e decisão gerenciais”.

Desse modo, destaca Souza (2018, p. 23) de que com o aumento de competitividade na maioria dos mercados, sejam industriais, comerciais ou prestação de serviços, os custos tornam-se relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa.

2.2 APURAÇÃO DE CUSTOS

Em relação a apuração de custos, Silva (2010, p. 21) compreende que “Custo é o valor de aquisição de materiais para estoque, seja para consumo, transformação, montagem ou então para comercialização”. Em se tratando de uma empresa de atividade puramente mercantil, o custo nada mais é do que o valor de compra das mercadorias que forem estocadas para revenda. Incluem-se na constituição desse valor, quando for o caso, fretes, armazenagens, despesas aduaneiras, comissões de

despachantes, impostos de importação ou de industrialização dentre outros (SILVA, 2010).

Conforme Santos (2001), compor os custos e formar os preços é fatores determinantes em uma empresa. Para tanto, deve-se ter em consideração um levantamento de toda a matéria-prima necessária para a formação do produto e todo serviço que será preciso empregar até que ele chegue ao consumidor final.

Dutra (2017) e Santos (2001) citam em suas teorias que os custos podem ser diretos ou indiretos. Os custos diretos são claramente mensurados, sendo incluídos de forma simples à composição do preço final do produto.

Os custos são diretos quando for possível a sua identificação e mensuração precisa ao objeto de custo, bastando existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão de obras, etc). (SILVA, 2017). Como custo direto entende-se o que pode ser imediatamente apropriado a um só tipo de produto ou a um só tipo de serviço. Mais generalizadamente, os custos diretos são os que podem ser apropriados diretamente a uma função de acumulação de custos, seja essa função um produto, um serviço, uma ordem de produção, um centro de custo, uma atividade, ou um órgão da empresa. São exemplos de custos diretos matéria-prima direta e mão de obra direta, pois os próprios títulos indicam a classe a que pertencem, além de outros custos que podem ser enquadrados nessa classe (DUTRA, 2017). Já segundo Dutra (2017) os custos indiretos são variáveis e não possuem uma medida objetiva, sendo rateados entre os produtos.

Ainda, Sanvicente (1987) divide os custos em variáveis e fixos. Os custos fixos são todos aqueles que permanecem inertes independentes do volume de vendas, como por exemplo, salários, aluguéis, encargos sociais, etc. os custos variáveis não apresentam constância, flutuando de acordo com a produção e a venda dos produtos. Como exemplos pode-se citar os fretes, comissões e aquisição de matéria prima (SANVICENTE, 1987).

Previsto na Constituição Federal, os impostos são tributos recolhidos destinados aos gastos públicos e atuam sobre várias etapas até o produto chegar ao consumidor final. É compromisso de uma empresa arcar com impostos relativos à renda total, a circulação de mercadorias, ao transporte e a comercialização de produtos industrializados, por exemplo, (LEMES; RIGO; CHEROBIM, 2005).

Os impostos de comercialização, incidentes no valor de compra das mercadorias, devem ser deduzidos do custo, desde que o comerciante tenha de incluí-los no

cálculo do seu valor de venda das mercadorias e com isso fique obrigado a efetuar o recolhimento desses impostos aos cofres públicos, gerados por ocasião das suas próprias vendas. Essas deduções devem ser efetuadas porque elas vão representar créditos que o comerciante auferiu pelos pagamentos antecipados desses impostos de comercialização, que estavam incidentes nas compras, isto porque os fornecedores, por seu lado, já fizeram o próprio recolhimento, cujo fato gerador foi por essa operação de venda ao comerciante (SILVA, 2012).

Para Ichihara (2001), seja de natureza física ou jurídica, todos os cidadãos têm a obrigação do pagamento de impostos, que serão revertidos pelo Estado em ações de saúde, transporte, educação e demais benefícios. O valor do imposto é calculado aplicando-se uma alíquota a uma base de cálculo específica para cada tipo de organização.

Toda empresa deve pagar impostos referentes à sua receita. A projeção do valor a ser pago pode ser realizada em diversas bases, sejam diárias, mensais ou anuais. Estas taxas apresentam grande relevância na tomada de decisões financeiras na empresa (GITMAN, 2010).

2.2.1 Custos fixos

Os custos são todos os gastos necessários para aplicar a um determinado produto até que ele esteja em condições de venda. Estas aplicações podem ser fixas ou variáveis e esta determinação é importante para ser possível projetar quais serão os gastos da empresa mesmo que não possua nenhuma entrada. Os custos fixos são aqueles que irão ocorrer independentemente do volume de venda do produto, como o pagamento de salários dos funcionários, por exemplo. Em contrapartida, as variáveis podem ou não ocorrer em determinado período, tendo seu custo estipulado dependendo da saída do produto. Um exemplo disso são as comissões destinadas aos vendedores em uma loja (BRAGA, 1989).

Para Sanvicente (1997, p. 196) “Custo fixo pode ser definido como aquele item de custo ou despesa que não varia, em valor total, com o volume de atividade ou operação. Portanto, o seu valor unitário é que varia com o volume de operação”.

De acordo com Sanvicente (1987) os fixos não variam em determinado tempo e certa capacidade instalada, é independente se houve produção ou não o custo fixo existe de qualquer maneira.

Custos fixos são aqueles cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa. É o caso, por exemplo, do aluguel da fábrica. Este será cobrado pelo mesmo valor qualquer que seja o nível da produção, inclusive no caso de a fábrica nada produzir (VICECONTI; NEVES, 2013, p.20).

Observa-se que os custos fixos são fixos em relação ao volume de produção, mas podem variar de valor no decorrer do tempo. O aluguel da fábrica, mesmo quando sofre reajuste em determinado mês, não deixa de ser considerado um custo fixo, uma vez que terá o mesmo valor qualquer que seja a produção do mês. Outros exemplos: Imposto Predial, depreciação dos equipamentos (pelo método linear), salários de vigias e porteiros da fábrica, prêmios de seguros (VICECONTI; NEVES, 2013).

Os custos variáveis são aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Exemplo: matéria-prima consumida. Se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo. Os custos variáveis aumentam à medida que aumenta a produção. Outros exemplos: Materiais indiretos consumidos, depreciação dos equipamentos quando esta for feita em função das horas/máquina trabalhadas, gastos com horas-extras na produção (VICECONTI; NEVES, 2013).

Já os custos semivariáveis são custos que variam com o nível de produção que, entretanto, têm uma parcela fixa mesmo que nada seja produzido. É o caso, por exemplo, da conta de energia elétrica da fábrica, na qual a concessionária cobra uma taxa mínima mesmo que nada seja gasto no período, embora o valor total da conta dependa do número de quilowatts consumidos e, portanto, do volume de produção da empresa (SANTOS, 2001).

2.3 Tipos de Custeios

Conforme Martins (2001, p.41), a palavra custeio pode ser definida como: “método de apropriação de custos”. Existem diversos métodos de custeio apresentados na literatura especializada de Contabilidade. Infelizmente, porém, não há consenso entre os autores mais renomados sobre a nomenclatura que deve ser

utilizada para tais métodos. Neste caso, apresenta-se uma breve abordagem entre os métodos de custeios mais usuais: O Custeio por Absorção, o Custeio Variável, Custeio Pleno e o Custeio ABC (*Activity Based Costing*).

Como destacam Iudicibus e Marion:

Quando a matéria prima é adquirida, denominados este primeiro estágio de Gasto; em seguida, ela foi estocada no ativo; no instante em que a matéria prima entra em produção, associando-se a outros gastos de fabricação, reconhecemos como Custo (IUDICIBUS E MARION, 2008, p. 172)

No custeio variável somente os custos variáveis são alocados aos produtos ou serviços, uma vez que os custos fixos são considerados despesas do período, tendo seus valores alocados diretamente ao resultado (MARTINS, 2001)

O Método de Custeio Pleno é aquele em que todos os custos e despesas de uma entidade são levados aos objetos (produto e/ou serviços) de custeio, com base em rateios (MARTINS, 2011).

Segundo Andersen (1997, p.211):

O custeio baseado em atividade – ABC é uma metodologia que mensura o custo e o desempenho de atividades, recursos e objetivos de custeio. Os recursos são atribuídos às atividades que são, na sequência, atribuídas aos objetivos de custeio. O custeio por atividade reconhece a relação causal existente entre os geradores de custos e atividades.

O custeio por Absorção (também chamado “custeio integral”) é o método derivado da aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Consiste na apropriação de todos os custos (diretos e indiretos, fixos e variáveis) causados pelo uso de recursos da produção aos bens elaborados, e só os de produção, isto dentro do ciclo operacional interno. Todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos (RIBEIRO, 2011).

O Método de Custeio por Absorção, também chamado Custeio Pleno ou Integral, é o mais utilizado quando se trata de apuração de resultado e consiste em associar aos produtos e serviços os custos que ocorrem na área de elaboração, ou seja, os gastos referentes às atividades de execução de bens e serviços. Esse método, que satisfaz aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, não considera as despesas como integrantes dos estoques dos bens e serviços, mas todos os custos aplicados em sua obtenção (DUTRA, 2017).

O termo "apropriação" pode ser definido como a apuração dos serviços executados visando a obtenção e o conhecimento exato das quantidades material/mão-de-obra e dos tempos realmente empregados nos serviços executados, onde as informações colhidas, servem de base para as composições de custo unitário de serviços, análise da produtividade, ajustes e elaboração do cronograma e controle de gastos e prioridades da obra que está sendo executada. (RIBEIRO, 2008).

O custeio direto é baseado na margem de contribuição, conceituada como a diferença entre o total da receita e a soma de custos e despesas variáveis, e possui a faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada produto para absorver custos fixos e proporcionar lucro. A margem de contribuição mostra como cada um desses produtos contribui para, primeiramente, amortizar os custos e despesas fixos e, depois, formar propriamente o lucro. O conceito de margem de contribuição é associado à identificação do custo imediatamente "emergente" quando se inicia a atividade de venda. É, pois, o custo que varia de acordo com o volume vendido, ou seja, o que surge em função da ocorrência efetiva da atividade e que se chama "variável", possibilitando o cálculo da margem (DUTRA, 2017).

Sob o aspecto de custeio direto, os custos e despesas fixos são considerados como prejuízo, porque, caso esteja parada (sem produção), a empresa não estará gerando receita nem custos e despesas variáveis, mas continuará apresentando gastos fixos, o que proporcionaria, naquele instante, resultado negativo. Assim, a preocupação primeira deve ser maximizar a margem de contribuição, que resulta na maior capacidade de absorção de custos e de despesas fixos e de geração de lucro.

Outro tipo de Custeio bastante usado e o mais indicado para as empresas é o Custo Médio que é conhecido por ser o método mais usado e recomendado porque além de ser o mais fácil de ser calculado, é aceito pela legislação do imposto de renda. Tendo também a vantagem de que os resultados desta avaliação nivelam as flutuações de preço das mercadorias, refletindo os custos reais de aquisição dos produtos (DUTRA, 2017).

2.4 ANÁLISE DE CUSTOS

Os gerentes e analistas de custo sempre têm tido como uma de suas preocupações principais a de estimar, discernir e acompanhar a variação, em reais, de certos itens de custo considerados importantes, dentro da estrutura de custos da empresa.

A análise de custos, no sentido amplo, tem por finalidade mostrar os caminhos a serem percorridos na prática da gestão profissional de um negócio. É notório que a ausência de informações e de análise de custos e resultados, em qualquer entidade, nos dias atuais, poderá resultar em fracasso do negócio. (SANTOS, 2017).

Sanvicente (1997) compreende a importância da administração das empresas ter em mãos as informações de planejamento e controle de custos e lucros para enfrentar os concorrentes que comercializam produtos semelhantes no mercado.

As decisões gerenciais deverá conter segundo a visão de Santos (2017):

- Meta de faturamento e volume de venda/mês;
- Meta de lucro marginal e CEF planejado para cada mês;
- Vendas realizadas por dia e acumuladas em dinheiro e volume;
- Lucro marginal realizado do dia e acumulado do mês;
- Volume realizado de vendas do dia e do mês.

A análise do equilíbrio entre receitas de vendas e custos é muito importante como instrumento de decisão gerencial. O sucesso financeiro de qualquer empreendimento empresarial está condicionado à existência da melhor informação gerencial (SANVICENTE, 1997).

No rol das informações mínimas e indispensáveis para a decisão, está a “análise do ponto de equilíbrio”, como destaca Sanvicente (1997, p. 124), ao comentar que “ a diferença entre o preço de venda unitário do produto e os custos e despesas variáveis por unidade do produto, que significa que, em cada unidade vendida, a empresa terá um determinado valor de lucro”.

Sob a ótica contábil, o ponto de equilíbrio corresponde a certo nível de atividades onde o lucro será nulo, afirma Braga (1989). Para o autor, a medida que o volume de operações se deslocar acima do ponto de equilíbrio, surgirão lucros crescentes, abaixo desse ponto ocorrerão prejuízos cada vez maiores.

A utilidade e a simplicidade da análise do ponto de equilíbrio esclarecem a sua vasta utilização nos meios empresariais (SANTOS, 2001).

Braga (1989) destaca que a análise do ponto de equilíbrio permite à empresa avaliar a margem de segurança com a qual opera.

Ponto de equilíbrio é ainda na visão de Sanvicente (1997) multiplicado pelo total das vendas, teremos a contribuição marginal total do produto para o lucro da empresa. Em outras palavras, ponto de equilíbrio significa o faturamento mínimo que a empresa tem que atingir para que não tenha prejuízo, mas que também não estará conquistando lucro neste ponto completa o autor.

O ponto de equilíbrio é obtido quando determinada quantidade é vendida de forma a permitir a obtenção de uma receita suficiente para cobrir todos os custos e despesas de modo que o resultado seja igual a zero. Sinaliza que nesse ponto de venda a empresa consegue cobrir todos os custos e, a partir daí, cada unidade vendida produz um lucro. Desse modo, o ponto de equilíbrio permite que a empresa saiba a partir de que montante das vendas a empresa começa a obter lucro, por isso a denominação “ponto de ruptura” (*break even point*). (SILVA, 2017).

Para Braga (1989) a margem de contribuição se dá pela diferença entre o lucro bruto menos as despesas variáveis, já o montante da margem de contribuição deve ser superior às despesas fixas e financeiras para gerar o lucro. Moreira (2004) compreende que qualquer empresa seja ela de porte pequeno, médio ou grande, estrutura ou segmento pode utilizar diferentes tipos de indicadores para fazer o acompanhamento de suas atividades e assim mensurar os reflexos de suas decisões na gestão empresarial.

Já a margem de contribuição é na versão de Braga (1989) a diferença entre o lucro bruto menos as despesas variáveis. O montante da margem de contribuição deve ser superior às despesas fixas e financeiras para gerar o lucro, continua o autor.

2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Na concepção de Hoji (2003), a determinação do preço de venda é uma questão fundamental para a empresa, pois se ela praticar um preço muito alto inibirá a venda, e se o preço for muito baixo poderá não cobrir os custos e despesas.

Assim, continua o autor, os resultados econômicos e financeiros favoráveis dependem de um preço de venda adequado.

As técnicas de formação de preços variam de acordo com o porte da empresa, do setor que ela atua e das condições de mercado. O autor considera ainda que, além do volume de vendas e do preço unitário, o custo também determina o resultado, capaz de gerar um lucro máximo (SANTOS, 2001).

Viceconti e Neves (2013, p.169) entendem que a fixação dos preços de venda dos produtos fabricados pela empresa é uma tarefa bastante complexa, na qual deverão ser considerados vários fatores, entre outros: características da demanda do produto; existência ou não de concorrentes; previsibilidade do comportamento dos concorrentes; existência ou não de acordo com os concorrentes.

Entretanto, o custo de fabricação dos produtos é uma variável que desempenha um papel importante principalmente pelo fato de que, a não ser em circunstâncias muito especiais, a empresa não pode vender por um preço abaixo do custo.

Para Braga (1989), o preço final do produto deriva do somatório dos custos da produção, sejam com matéria prima, embalagens, energia, imposto, taxas, contribuições, comissões e o lucro desejado. Também deve se basear no cenário atual do mercado e nos preços da concorrência.

Para Hoji (2003), a formação de preços dos produtos deve se basear no custo e no mercado em si. Calculando-se o custo da produção e somados os impostos devidos e despesas acessórias, ainda deve-se adicionar a margem de lucro prevista para então estipular o preço real de venda. Além disso, é necessário realizar uma análise de mercado, verificando os preços de venda utilizados pela concorrência e avaliar a capacidade de competição com os mesmos.

De acordo com Hoji (2003), existem cinco características principais, que são consideradas importantes para efetuar resultados no cálculo correto da definição de preços:

- a) Formação de preço com base na margem de contribuição;
- b) Formação de preço com base no custo;
- c) Formação de preço pelo método do Mark-up;
- d) Formação de preço com base nas características do mercado, e
- e) Formação de preço de venda em real.

Segundo constatação de Hoji (2003), para calcular o preço de venda com base, a mediante seguinte equação:

$$\text{Preço de venda} = \text{custos} + \text{despesas} + \text{lucros}.$$

A forma de estratégia para o cálculo de preço de produto deve ser feita em cima de custos, despesas, aceitação necessidade de mercado, concorrência e lucro que é desejado pela empresa. O produto não deve ser vendido gerando receita negativa, somente por visão estratégica de mercado ou por interesses gerados pela empresa (HOJI, 2003).

3 METODOLOGIA

Este estudo caracteriza-se com um estudo qualitativo, de caráter exploratório, estudo de caso. Classifica-se exploratória quanto a natureza do objetivo, pois este tipo de pesquisa identifica, desenvolve, explana conceitos e ideias (GIL, 2009).

Destaca-se qualitativa quanto a abordagem do problema, pois esse método parte do princípio que o mundo e a realidade são socialmente construídos e que recebem um significado a partir do homem. Para Roesch (1999, p. 45), “apreciar as diferentes construções e significados que as pessoas atribuem e sua experiência”. Ainda, define, segundo Roesch (1999, p.45), “que as pessoas definem situações de maneira seletiva e subjetiva a partir de suas referências pessoais de crenças e valores que desenvolvem ao longo de suas vidas”.

Com relação ao instrumento de pesquisa utilizou-se um questionário (apêndice A) com questões abertas conceituado por Kotler (2000, p. 132) “um questionário consiste em um conjunto de perguntas que serão feitas aos entrevistados”. Também Richardson (2011, p. 189), defende que “[...] os questionários cumprem pelo menos duas funções: descrever características e medir determinadas variáveis de um grupo social”.

A coleta de dados para este estudo foi por meio de um questionário com questões abertas que foram respondidas pelo gestor da empresa em estudo. O questionário foi criado a partir dos dados da revisão de literatura e de acordo com o problema detectado na empresa. Os dados coletados foram: tipo de custos usados pela empresa; controle interno; apuração de custos; margem de contribuição; formação de preço de venda; características e qualidade dos produtos na formação dos preços, dentre outros.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nessa seção serão apresentados os resultados obtidos na pesquisa realizada com o responsável pelo setor de contabilidade financeira da empresa em estudo. O objetivo principal desta coleta foi analisar a apuração e análise de custos e a formação de preço de vendas em uma empresa de Máquinas Agrícolas. As questões são apresentadas no Quadro 1:

Quadro 1: Entrevista realizada com o gestor

Questões	Respostas
Há uma unidade organizacional responsável exclusivamente pela contabilidade e gestão de custos?	Sim
Qual o cálculo que sua empresa utiliza para chegar ao preço de venda de seus produtos?	Custo Médio: Total Custo da Entrada mais o custo atual dividido pela quantidade
São diversos os tipos de custeios usados pelas empresas: Custeio por Absorção, o Custeio Variável, Custeio Pleno e o Custeio ABC (<i>Activity Based Costing</i>). A sua empresa utiliza um destes?	Não, utilizamos o Custo médio
As informações que alimentam o método de custeio migram da contabilidade financeira?	Sim
Existe um software para calcular custos e operacionalizar o método de custeio Qual?	Sim Solution Sistemas e Gestão
Existe na empresa algum tipo de controle interno que auxilie a gestão, como planilhas, anotações etc.?	Sim
A apuração de custos considera a separação entre custos diretos e indiretos?	Sim
A empresa possui conhecimento da margem de contribuição de seus produtos?	Não
A empresa utiliza-se do custo do produto para a formação do seu preço de venda?	Sim
Ao formar o preço de venda são considerados os preços praticados pelo mercado?	Sim
Ao formar o preço de venda é considerado o grau de concorrência do mercado?	Sim. Além de levar em conta as informações dos custos de produção, o preço dos concorrentes do mercado.
Ao formar o preço de venda são consideradas as características do produto, como qualidade?	Sim
A empresa, quando pretende lançar um novo produto, possui conhecimento do custo máximo admissível determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela	Sim

rentabilidade desejada?	
A empresa calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer em prejuízo	Não
A empresa tem conhecimento da sua margem de segurança	Não

Fonte: a autora, 2020.

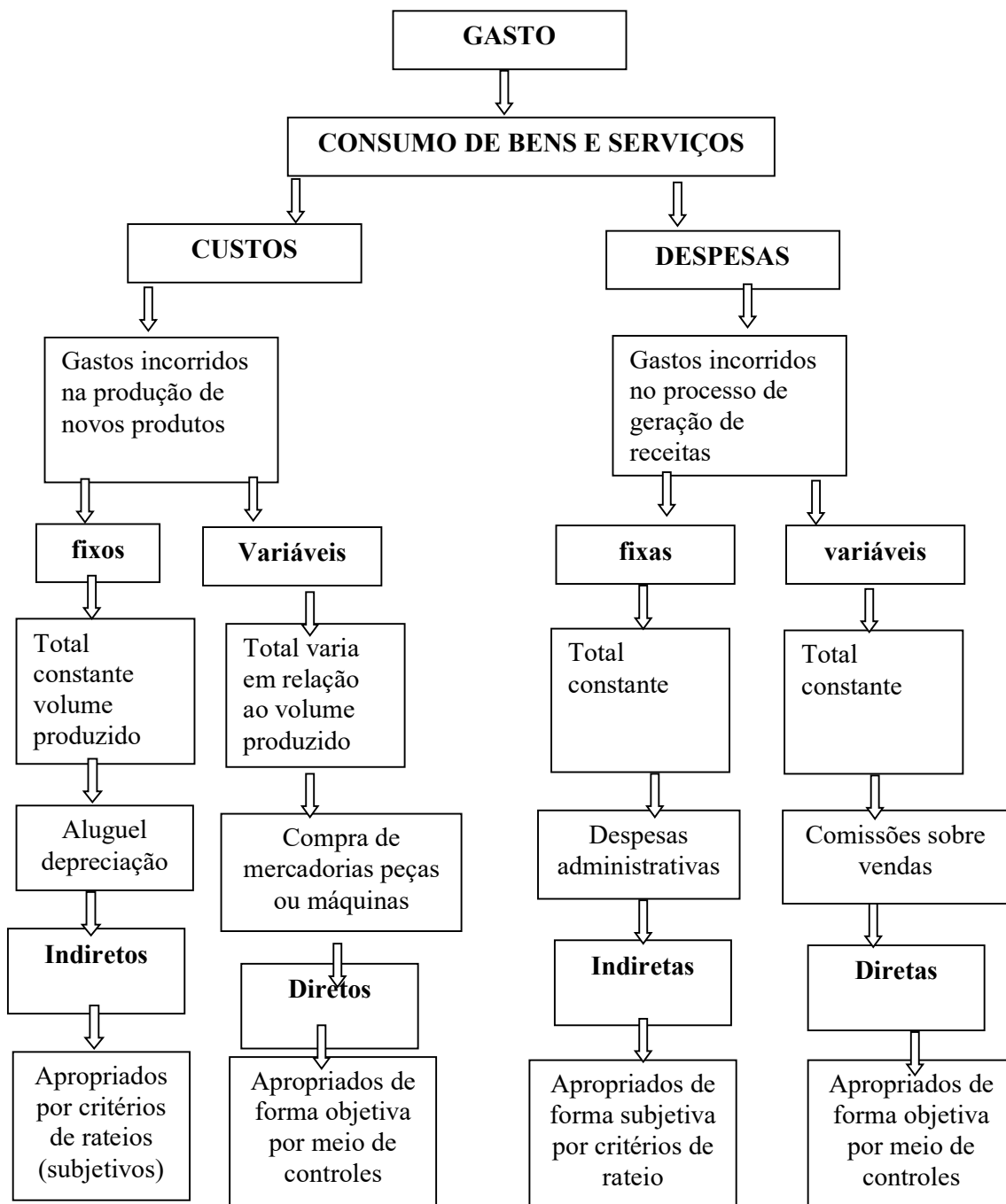
Na primeira questão, o entrevistado respondeu sim ao ser interrogado sobre a existência de uma unidade responsável exclusivamente para a contabilidade e gestão de custos. Essa resposta está de acordo com Silva (2017) de que a contabilidade de custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e serviços. Vale ressaltar que, embora a definição pareça ser mais condizente com as atividades de fabricação, seus fundamentos podem ser aplicados com razoável facilidade aos diversos ramos de atividade, bastando para isso determinar os objetivos e as finalidades do custeio, como o exemplo pode ser aplicado para a empresa de máquinas agrícolas em estudo.

O cálculo para chegar ao preço de venda dos seus produtos é feito por meio do “custo médio, ou seja: total do custo da entrada mais o custo atual dividido pela quantidade”. De acordo com a literatura vista anteriormente os custos são recursos consumidos no processo de produção de um bem ou serviço que se espera tragam benefícios atuais ou futuros para a entidade após a conclusão e venda do produto ou serviço. Observa-se que neste quesito, a empresa em estudo utiliza o Custo Médio, que é o método mais conhecido e também indicado pela sua facilidade de ser calculado, e por ser aceito pela legislação do Imposto de renda.

Segundo resposta do entrevistado, as informações que alimentam o método de custeio (Custo Médio) migram da contabilidade financeira. Destacando-se que a contabilidade financeira avalia as variações que acontecem no patrimônio da empresa, trazendo informações importantes para o controle de operações, e com isso, facilita a tomada de decisões futuras.

Com base na resposta acima, elaborou-se um esquema básico de contabilidade de custos para que o gestor possa aplicar em sua empresa.

Figura 1: esquema de apuração de custos



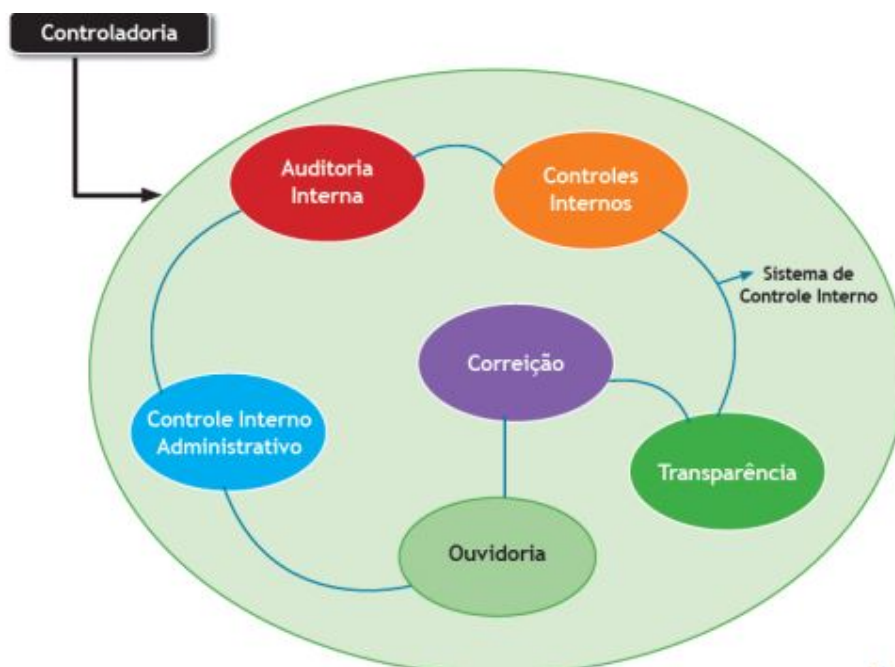
Fonte: elaborado com base nos esquemas apresentados por Martins (2010).

A empresa em estudo possui um *software* chamado “*Solution* Sistemas e Gestão” para calcular custos e operacionalizar o método de custeio. De maneira geral a literatura consultada, destaca que os sistemas de custeio usados pelas organizações são responsáveis “por disponibilizar informações que serão usadas para mensurar e alocar os custos incididos na prestação de serviços ou na fabricação de produtos”. Desse modo, o software utilizado pela empresa facilita a tomada de decisões futuras por disponibilizar informações claras e corretas sobre a gestão de custos.

Segundo resposta do entrevistado, a empresa tem um controle interno que auxilia a gestão como planilhas, anotações, dentre outros. Contudo, o entrevistado respondeu que tem ciência de que o controle interno “reduz os riscos diários da sua empresa, sendo responsável em dar continuidade ao fluxo de operações realizadas dentro da organização, gerando informações exata que contribuem para uma melhor gestão e aprimorando os processos produtivos”.

Segundo o entrevistado a empresa a empresa segue de modelo o sistema de controle interno segundo Figura 2:

Figura 2: sugestão de sistema de controle interno



Fonte: elaborado com base nos esquemas apresentados por Martins (2010).

Como se nota, o controle interno da gestão é uma atividade permanente dentro da organização e deve atuar em todas as esferas da instituição: no planejamento das atividades a serem desenvolvidas no órgão, na avaliação e gerenciamento de riscos, no monitoramento das atividades planejadas e executadas, entre outras, proporcionando uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados.

Ainda segundo o entrevistado, a empresa leva em consideração um conjunto de regras, diretrizes e sistemas que visam atingir os objetivos que são:

- a) Relação custo benefício;
- b) Qualificação adequada, treinamento e rodizio de funcionários
- c) Delegação de poderes e definição de responsabilidade.
- d) Segregação de funções:
- e) Instruções devidamente formalizadas.
- f) Controle sobre as transações
- g) Aderência a diretrizes e normas legais, dentre outros (Adm. financeiro).

A apuração de custos da empresa considera a separação entre custos diretos e custos indiretos. Segundo a literatura consultados, os custos indiretos são aqueles que não podem ser identificados fácil e corretamente aos objetos de custo. São exemplos de custos indiretos: aluguel, energia elétrica, depreciação, salários de supervisores etc. Nesse sentido, sua incorporação aos produtos requer a utilização de algum tipo de distribuição (rateio) em virtude da impossibilidade da sua mensuração direta e objetiva.

O entrevistado respondeu que a empresa não tem o conhecimento sobre a margem de contribuição de seus produtos. Lembrando que a margem de contribuição (MC) é o valor resultante das vendas (líquidas de impostos) deduzidas dos CDVs.

A empresa utiliza-se do custo do produto para a formação do seu preço de venda, conforme resposta positiva do entrevistado. Segundo resposta do entrevistado:

Nos orientamos por duas: a primeira é supor que o mercado está disposto a aceitar os preços de venda determinados pela empresa, calculados com base em seus custos; a segunda, que o percentual aplicado de margem de lucro deve cobrir os custos, todas as despesas de vendas e administração, todos os impostos e proporcionar um lucro satisfatório para

a adequada remuneração sobre o capital empregado (resposta do entrevistado).

Assim sendo, observa-se que custo é, antes de tudo, um investimento em recursos que está em processamento e que, em um período próximo, se transformará, no caso da indústria, em bens manufaturados. Por exemplo, a matéria-prima é um investimento da empresa em estudo que se mantém como tal durante todo o tempo em que fica em estoque.

Para Dutra (2017) a Apuração de Custos consiste em sua acumulação em cada tipo de unidade ou função diferente de acumulação de custo cujo valor se deseja conhecer.

Segundo Dutra (2017) após a apuração de todos os custos (apropriação dos diretos e alocação dos indiretos), formam-se os custos do período aplicados nos produtos em elaboração ou nos serviços em execução. Estes, ao chegarem ao local da execução, encontram um saldo de custos remanescentes do período anterior, denominado estoque final de produtos ou de serviços em elaboração, que se constitui no estoque inicial de produtos ou serviços em elaboração do período. Os custos do período adicionados a eles formarão o total do período, que se transformará no custo da produção acabada ou do serviço executado e no estoque final de produtos ou de serviços em elaboração do período.

Ao formar o preço de venda são considerados os preços praticados pelo mercado e as características do produto como qualidade, além do grau de concorrência do mercado e o resultado do Custo Médio. Assim, segundo resposta do entrevistado:

A formação de preço com base em mercado tem como objetivo manter nossos produtos e serviços em um mesmo patamar de preço e, de maneira dinâmica, aumentar a competitividade do nosso negócio (resposta do entrevistado).

Constatou-se que a empresa em estudo leva em consideração para o processo de formação de preço de seus produtos a combinação das informações de custos com as informações de mercado, mostrando desta forma que ambas as gestões estão atentas aos seus custos e também para as informações que o mercado fornece.

A junção dos dois elementos confere aos tomadores de decisão maior domínio na análise da formação do resultado das organizações, favorecendo assim

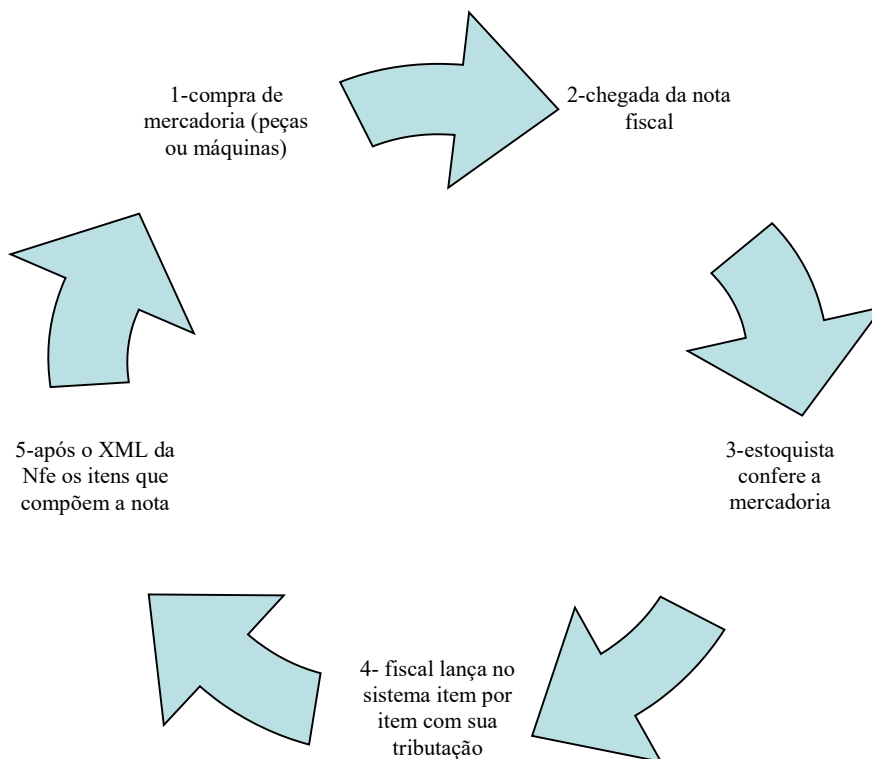
o controle e a possibilidade de atuação na redução dos custos para manter o resultado esperado frente à atuação da concorrência.

Ao lançar um novo produto no mercado, a empresa em estudo tem conhecimento do custo máximo admissível determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela rentabilidade desejada, segundo respondeu o entrevistado.

E, por fim, nas últimas duas questões, o entrevistado respondeu que a empresa não calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer prejuízo e nem tem conhecimento da sua margem de contribuição. Segundo o entrevistado “não calcular o ponto de equilíbrio contábil não afeta em nada o resultado de suas vendas”. Nem tampouco o fato de não ter conhecimento de sua margem de contribuição, o entrevistado respondeu que tem ciência de que precisa rever este requisito, e respondeu que já está conversando com o contador da empresa para que passem a fazer relatórios sobre a margem de contribuição, ou seja, deseja saber o resultado da sua Receita menos os custos e despesas variáveis.

A figura 3 mostra a distribuição física da empresa das compras

Figura 3 – Distribuição Física



Fonte: elaborado pela autora de acordo com as observações realizadas na empresa (2020).

Em síntese a figura 3 demonstra a distribuição física da empresa em estudo, podendo-se notar que inicialmente é feita a compra da mercadoria (peças ou máquinas); após a chegada da Nota Fiscal da compra o estoquista confere a mercadoria com a nota e depois disso o fiscal lança no sistema Solution da empresa. Pelo fato dessa nota ser importada o XML é lançado item por item com sua tributação. A nota fiscal tem o prazo para o pagamento, sendo que o fiscal ao lançar a Nota Fiscal, os prazos para o pagamento já são integrados no sistema de contas a pagar (financeiro) e automaticamente na contabilidade. Após o XML da Nota Fiscal ser importado os itens que compõem a nota já vão para o estoque, para que quando o mesmo seja vendido o sistema já vai oferecer o preço de venda no custo médio.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo exploratório, qualitativo e estudo de caso, teve por objetivo analisar a apuração e análise de custos e a formação de preço de vendas em uma empresa da área de Máquinas Agrícolas Ltda., localizada na cidade de Nova Mutum - MT. A pesquisa envolveu a aplicação de uma entrevista com questões abertas direcionadas ao gestor da empresa.

Observou-se que a empresa tem uma unidade responsável exclusivamente para a contabilidade e gestão de custos.

Constatou-se que o principal critério utilizado no processo de formação do preço de venda da empresa analisada foi levar em consideração o grau de concorrência de mercado e o resultado do custo médio para formação do preço de venda de seus produtos.

Para calcular custos e operacionalizar o método de custeio Custo Médio a empresa possui um software chamado *Solution Sistemas e Gestão*, e através deste realiza todos os cálculos necessários para a formação dos custos e preços de venda de seus produtos.

Entretanto, a pesquisa também apontou que a empresa apesar de ter uma unidade responsável somente para a gestão de custos e um software exclusivo para isso, não tem conhecimento sobre a margem de contribuição de seus produtos e não calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer prejuízo.

Conclui-se que a empresa em estudo pratica corretamente o uso do mark-up e o cálculo do preço de vendas. Outro ponto a se destacar é o fato de a empresa, mesmo calculando o preço de acordo com o custo, também observa os valores praticados no mercado, considerando um e outro para a definição do preço final a ser praticado.

Partindo-se das considerações apresentadas, acredita-se ter atingido o objetivo geral deste estudo e respondido a pergunta inicial e também atingido os objetivos específicos delimitados inicialmente, identificando que a empresa faz a apuração dos custos através do custo médio. Para a tomada de decisão, a empresa realiza a análise de custos através dos custos diretos e indiretos. E define o preço de venda levando em conta a concorrência do mercado.

Ressalta-se também, que as limitações encontradas na realização da pesquisa consistiram principalmente pela empresa estar localizada em cidade diferente da que reside o pesquisador, assim, as informações foram obtidas através de conversas por e-mail e watzap, ficando assim, as respostas limitadas, sugere-se que seja feita uma entrevista com o gestor, onde a pesquisadora poderá conversar diretamente com ele, e assim, esclarecer possíveis dúvidas que possam haver durante a entrevista.

Mesmo assim, apesar das dificuldades e limitações encontradas acredita-se que pode-se compreender melhor como a empresa entrevista faz para avaliar a apuração de custos, a análise e formação do preço de venda de seus produtos.

Em resumo, este estudo contribui para o estudo das práticas de contabilidade de custos em empresas brasileiras, com destaque para a importância da análise em empresas de máquinas agrícolas, retratando a realidade da gestão destas empresas, com o efeito de sua atuação na economia regional, pois, a partir dos dados levantados, observou-se o potencial que empresas, como a que foi analisada nesta pesquisa, tem para contribuir para o desenvolvimento sócio econômico, a geração de renda e empregos no país.

REFERÊNCIAS

- BALLENA, E et al. A contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisão em uma indústria no ramo moveleira. 2015. Disponível em: <file:///C:/Users/IDEAL/Downloads/39-1-66-1-10-20170629.pdf>; Acesso em: 19 Ago. 2019.
- BERNARDI, L A. Formação de preços: estratégias, custos e resultados. 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.
- BRAGA, R. **Fundamentos e técnicas de administração financeira**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- BRAGA, R. **Fundamentos e técnicas de administração financeira**. São Paulo: Editora Atlas S.A, 1989.
- CREPALDI, P; AVILA, R; OLIVEIRA, A B. A influência da contabilidade de custo na tomada de decisão. 2015. Disponível em: https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arg-idvol_31_1409171202.pdf. Acesso em: 19 Ago. 2019.
- DUTRA, R G. Custos: uma abordagem prática. 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.
- GITMAN, L. J. **Princípios de administração Financeira**. Trad. Allan Vidigal Hastings. 12 ed. São Paulo, Pearson Prentice Hall, 2010.
- GREGORY, J. Apuração e análise do custo, volume e lucro de um estofado em uma indústria no vale do Taquari – RS. Lajeado: 2017. Disponível em: <https://www.univates.br/bdu/bitstream/10737/2200/1/2017JessicaGregory.pdf>. Acesso em: 19 Ago. 2019.
- HOJI, M. **Administração financeira: uma abordagem pratica**. 4 ed. São Paulo, Atlas, 2003.
- HOJI, M. **Administração Financeira: uma abordagem prática**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- ICHIHARA, Y. **Direito tributário**. 10ªed. São Paulo: Atlas, 2001.
- IUDÍCIBUS, S de. Análise de custos: uma abordagem quantitativa. São Paulo: Atlas, 2013.
- CHEROBIM, A P; LEMES JR, A B.; RIGO, C M. Administração Financeira: princípios, fundamentos e práticas brasileiras. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- MARIOTTO, F. O conceito de competitividade da empresa: uma análise crítica. Revista Adm. Empresas, vol. 31. N. 2. São Paulo: Apr/June, 1991.
- MARTINS, E. Contabilidade de custos / Eliseu Martins. - 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2018.

MOREIRA, D. **Administração da Produção e Operações**. 8 ed. São Paulo: Pioneira Thomson, 2004.

MOREIRA, R L de. A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. Capa. v. 10, n. 19. 2013) .

RIBEIRO, O M Contabilidade de custos. 5. ed. - São Paulo: Saraiva, 2018.

ROESH, S. M. S., **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, E O dos. **Administração Financeira da Pequena e Média Empresa**. São Paulo: Atlas, 2001.

SANTOS, J J. Manual de contabilidade e análise de custos. 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

SANVICENTE, A. Z. **Administração financeira**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1987.

SILVA, M de Lima e, Custos. 1a ed. -- São Paulo: Érica, 2010.

SILVA, R N S. Gestão de custos: contabilidade, controle e análise. 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

SILVA, U C da. Et al. Um estudo de caso sobre custos e formação do preço de venda. XIX Congresso Brasileiro de Custos – Bento Gonçalves, RS, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2012.

SOUZA A A et al. Metodologia de implantação de sistemas de custeio para organizações prestadoras de serviços. XV Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba - PR, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2008.

VICECONTI, P E V. Contabilidade de custos 11. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

APÊNDICES

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO APLICADO AO DIRETOR FINANCEIRO

1. Há uma unidade organizacional responsável exclusivamente pela contabilidade e gestão de custos?

sim () não

2., Qual o cálculo que sua empresa utiliza para chegar ao preço de venda de seus produtos?

Custo Médio: Total Custo da Entrada mais o custo atual dividido pela quantidade

3. São diversos os tipos de custeios usados pelas empresas: Custeio por Absorção, o Custeio Variável, Custeio Pleno e o Custeio ABC (*Activity Based Costing*). A sua empresa utiliza um destes?

() sim

() não

Qual?

() custeio por absorção

() custeio variável

() custeio ABC

() custeio pleno

outro? **Especifique Custo Médio**

4. As informações que alimentam o método de custeio migram da contabilidade financeira?

Sim () Não

5. Existe um software para calcular custos e operacionalizar o método de custeio

sim () não

Se a resposta for sim qual? **Solution Sistemas e Gestão**

6. Existe na empresa algum tipo de controle interno que auxilie a gestão, como planilhas, anotações etc.?

() sim não

Se sim: quais? _____

7. A apuração de custos considera a separação entre custos fixos e variáveis?

() sim () não (repetida)

8. A apuração de custos considera a separação entre custos diretos e indiretos?

sim () não

9. A empresa possui conhecimento da margem de contribuição de seus produtos?

() sim não

10. A empresa utiliza-se do custo do produto para a formação do seu preço de venda?

sim () não

11. Ao formar o preço de venda são considerados os preços praticados pelo mercado?

() não sim

12. Ao formar o preço de venda é considerado o grau de concorrência do mercado?

sim () não

13. Ao formar o preço de venda são consideradas as características do produto, como qualidade?

() não sim

14. A empresa, quando pretende lançar um novo produto, possui conhecimento do custo máximo admissível determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela rentabilidade desejada? sim () não

15. A empresa calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer em prejuízo? () sim não

16. A empresa tem conhecimento da sua margem de segurança? () sim não