

Gestão e Formação e Preços de Salgados em Uma Empresa Individual da Cidade de Taboão da Serra em São Paulo

Management and Formation of Salgado Prices in an Individual Company of the City of Taboão da Serra in São Paulo

Michele da Silva Ferreira

Graduação em Contabilidade pela Centro Universitário Adventista de São Paulo
E-mail: chely.ferreira@gmail.com

João Almeida Santos

Doutor em Administração pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
Professor do Centro Universitário Adventista de São Paulo
E-mail: professoralmeida2011@gmail.com

Eduardo Biagi Almeida Santos

Doutor em Administração pela Universidade Nove de Julho
Professor da Universidade Nove de Julho
Email: eduardo-biagi@hotmail.com

Getúlio Kazue Akabane

Pós-Doutorado (TUMST- Tokyo University of Marine Science and Technology, Tokyo – Japão e na FEA- USP)
Professor da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
E-mail: getulio@akabane.adm.br

Endereço: Michele da Silva Ferreira

UNASP - Estrada de Itapeverica, 5859, CEP: 05858-001, São Paulo - SP, Brasil.

Endereço: João Almeida Santos

UNASP - Estrada de Itapeverica, 5859, CEP: 05858-001, São Paulo - SP, Brasil.

Endereço: Eduardo Biagi Almeida Santos

UNINOVE - Rua Guaranésia, 425, Vila Maria - São Paulo, SP - Brasil - CEP: 02112-000

Endereço: Getúlio Kazue Akabane

PUC-SP - R. Monte Alegre, 984 - Perdizes, São Paulo - SP, Brasil, CEP: 05014-901

Editor Científico: Tonny Kerley de Alencar Rodrigues

Artigo recebido em 01/03/2017. Última versão recebida em 12/04/2017. Aprovado em 13/04/2017.

Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review pelo Editor-Chefe; e b) Double Blind Review (avaliação cega por dois avaliadores da área).

Revisão: Gramatical, Normativa e de Formatação

RESUMO

O crescimento de uma região depende da iniciativa de pequenos empreendedores que atuam com sua empresa individual, produzindo uma série infinita de bens e serviços. Possui grande capacidade de gerar emprego, de movimentar a renda e de proporcionar o crescimento de outras microempresas por causa da demanda de mercadorias para o seu negócio. Um empreendedor individual que produz e vende salgados precisa de diversos componentes, como: fogão, gás, óleo, farinha de trigo, colher, faca, peneira, embalagem, permitindo que outros microempreendedores movimentem seu negócio, fornecendo tais materiais. A gestão e a formação de preços do salgado deve ser o mais rigoroso possível para evitar prejuízo, logo, quanto mais experiente e capacitado for o empreendedor maior a chance de que seu negócio sobreviva por mais tempo. Neste sentido, esta pesquisa mostra como uma MEI – Microempreendedor Individual da região de Taboão da Serra – SP, faz a gestão de sua empresa e a formação de preços dos salgados que comercializa. Por meio de uma investigação de pesquisa-ação e utilizando-se da pesquisa documental com abordagem quantitativa, esta pesquisa mostra a gestão e a formação de preços por meio de apontamentos precisos de quanto se emprega de componentes e rendimento de cada um no processo de produção. Isto permitiu ao empreendedor estabelecer metas, identificar o salgado que tem maior margem de lucro, qual produto vende em determinado dia da semana, fazer promoção, dedicar esforço para o produto que tem maior demanda e margem de lucro.

Palavra Chave: Gestão. Formação de Preço. Salgado. Microempreendedor. Lucro.

ABSTRACT

The growth of a region depends on the initiative of small entrepreneurs who work with their individual company producing an endless series of goods and services. It has great capacity to generate employment, to move the income and to provide the growth of other micro-enterprises because of the demand for goods for your business. An individual entrepreneur who produces and sells empanadas needs a number of components such as: stove, gas, oil, wheat flour, spoon, knife, sieve, packaging, allowing other microentrepreneurs to move their business by supplying such materials. The management process and price formation of empanada should be as rigorous as possible to avoid injury, so the more experienced and empowered the greater the entrepreneur the chance that his business will survive longer. In this sense, this research shows how an MEI - Individual Microentrepreneur of the region of Taboão da Serra - SP, manages its company and the price formation of the salty that it markets. Through an investigation of action research and using documental research with a quantitative approach, this research shows that the management and the formation of prices by means of precise notes of how much is used of components and yield of each one in the production process. This allowed the entrepreneur: to establish goals, identify the salty one that has the highest profit margin, which product sells on a particular day of the week, make a promotion, dedicate effort to the product that has the highest demand and profit margin.

Key word: Management. Price Formation. Salty. Microentrepreneur. Profit.

1 INTRODUÇÃO

As Micros e Pequena empresas exercem um papel fundamental para a economia brasileira. Em 2011, os pequenos negócios representavam 27% do Produto Interno Bruto (PIB) do país e, tratando-se de comércio, as Micros e Pequenas Empresas já são as principais geradoras de riqueza, correspondendo a 53,4% do PIB deste setor (SEBRAE, 2014). De maneira crescente e significativa as microempresas contribuem para a geração de renda e criação de novos postos de trabalho, o que as tornam um dos pilares da economia nacional.

Dentre as Micros e Pequenas Empresas, tem se destacado ao Microempreendedor Individual (MEI), figura jurídica instituída pela Lei Complementar nº 128 de 2008, criada com intenção de facilitar e incentivar a formalização dos trabalhadores autônomos e dos pequenos empregadores. Tamanho foi o sucesso desta política de apoio ao microempreendedor individual que, no ano de 2015, o número de inscritos nesta categoria alcançou a marca de cinco milhões, conforme divulgação no Portal do Empreendedor (2015).

Embora as microempresas exerçam papel de extrema importância, sendo consideradas um dos principais alicerces do desenvolvimento econômico (OLIVEIRA, 2004), há ainda um número elevado de empresas que encerram suas atividades nos dois primeiros anos, indo contra o Princípio da Continuidade, que pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro (Art. 5º da RESOLUÇÃO CFC Nº 750/1993).

Um estudo realizado com microempresas paulistas revelou que, entre os anos de 1990 e 2006, foram abertas mais de 2,2 milhões de microempresas, porém, no mesmo período fecharam cerca de 1,5 milhão de empresas. Só no ano de 2006 foram encerradas 81 mil empresas e, como consequência, 267 mil postos de trabalhos foram extintos, gerando perda de R\$15,7 bilhões de recursos financeiros (perda de faturamento e poupança pessoal), o equivalente a 690 mil veículos populares. Um dos fatores que contribuem para o encerramento prematuro destas empresas é a deficiência no processo de gestão da empresa. Apenas 28% dos empreendedores dono de empresas encerradas acreditam que o fator mais importante para a sobrevivência das empresas é uma boa gestão do negócio após a abertura. O mesmo estudo evidenciou que 78% dos empreendedores que encerram seu negócio, perderam parte ou todo o investimento. Apenas 23% recuperaram tudo que investiram (SEBRAE, 2008).

Considerando a importância dos microempreendimentos no âmbito nacional e, sabendo as limitações e dificuldades que estas empresas enfrentam para se manter no mercado, questiona-se: Quais ferramentas da contabilidade de custos podem suprir as

necessidades gerenciais de um microempreendimento e auxiliar na manutenção destas empresas no mercado?

O objetivo deste trabalho é aplicar conceitos pertinentes à contabilidade de custos para gestão de um microempreendedor que comercializa salgados, relacionando o papel da contabilidade de custos para manutenção e solidificação destas empresas no mercado.

O capitalismo trouxe para o Brasil hábitos alimentares americanizados. A velocidade do ritmo de vida frenético dos grandes centros urbanos fez com que as pessoas procurassem serviços mais rápidos, o que gerou crescente crescimento na quantidade de refeições servidas fora do domicílio (*food service*) (LEAL, 2010). O volume da alimentação consumida fora do domicílio tem aumentado no Brasil. Em 2008-2009, os gastos destinados à alimentação fora de casa representavam 31% contra 24%, em 2002-2003. Os alimentos com maiores percentual de consumo nesta categoria foram: bebidas alcoólicas, salgadinhos fritos e assados, pizza, refrigerantes e sanduíches (BEZERRA *et al.*, 2013).

Tendo em vista a importância das microempresas para a economia brasileira e o crescente mercado de alimentação fora do domicílio, torna-se necessário um estudo que auxilie os microempreendedores deste ramo na gestão de sua empresa, uma vez que, através da análise das informações, é possível tomar decisões assertivas. Empreendedores com maior conhecimento do ramo em que atua e no qual buscam capacitação em termo de gestão empresarial, tem melhor desempenho no negócio (SEBRAE, 2008). O desafio para implantação de um sistema de custeio que atenda às necessidades dos pequenos negócios é superar a resistência dos microempreendedores às mudanças no que diz respeito à assessoria, tendo em vista que muitas vezes, os empreendedores não têm ciência do quanto às técnicas contábeis podem contribuir, tanto para o controle quanto para tomada de decisão.

O empresário precisa ter pleno conhecimento da estrutura de gastos do seu negócio, bem como conhecer os fatores que podem influenciar a formação do preço de venda, uma vez que este tem grande importância para a sobrevivência de qualquer empresa. Constantemente o preço precisa ser reavaliado, podendo então ser ajustado para mais ou para menos; o objetivo é saber se o produto é rentável, ou se é possível reduzir os custos. É importante salientar que os ajustes nos preços são algo de grande importância, pois é através dos preços praticados que a empresa formará o seu faturamento (MARTINS, 2010).

Grande é a importância das microempresas no cenário nacional, porém há algumas limitações e dificuldades que estas empresas enfrentam para se manter no mercado daí surge a necessidade de um estudo que evidencie a importância das técnicas contábeis para gestão de um microempreendimento, tendo em vista que as informações extraídas pela contabilidade

auxiliam a tomada de decisão, avaliam a rentabilidade do negócio e contribuem para a consolidação das empresas em um mercado cada vez mais competitivo. Entra em cena a Contabilidade de Custos que, com o passar do tempo, deixou de ser apenas uma ferramenta de avaliação de estoque e passou a exercer um papel fundamental numa organização, oferecendo informações relevantes para controle de gastos e para a tomada de decisão (MARTINS, 2010).

Este estudo é importante para os pequenos empreendedores, devido às dificuldades que estes encontram para gerir o seu negócio. Esta pesquisa apresenta-se relevante para os diversos públicos, no que se refere a correta análise de custos e formação do preço de venda. Através das ferramentas da Contabilidade de Custos é possível controlar os gastos da empresa, além de oferecer informações para tomada de decisão, e quem sabe, possibilitar a garantia de sobrevivência dos microempreendimentos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Microempreendedor Individual (MEI)

Em 2006 foi sancionada a lei complementar nº 123, de dezembro de 2006, que estabeleceu o Estatuto da Micro e Pequenas Empresas, cujo objetivo é desburocratizar e desonerar o segmento dos pequenos negócios. A figura jurídica do Microempreendedor Individual foi instituída através da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, um braço da lei 123/06, criada com os objetivos de aumentar os limites de faturamento do Simples Nacional, formalizar os trabalhadores autônomos e pequenos empregadores que tenham apenas um funcionário, gerar novos postos de trabalho na economia, fomentar a arrecadação de tributos e garantir os direitos previdenciários dos pequenos empresários e trabalhadores autônomos que tenham faturamento igual ou inferior a 60 mil ao ano (implantação do MEI).

O Microempreendedor Individual é o empresário optante pelo Simples Nacional, que tem faturamento de até 60 mil ao ano, que não tenha outro estabelecimento e que não seja sócio em outra empresa; que esteja enquadrado numa das atividades permitidas pelo Anexo XIII da resolução CGSN N° 94/2011 e tenha apenas um empregado que receba um salário mínimo ou piso da categoria.

De acordo com o Portal do Empreendedor (2016), o MEI está enquadrado no Simples Nacional e ficará isento dos tributos federais (Imposto de Renda, PIS, Cofins, IPI e CSLL).

Deverá contribuir apenas com o valor fixo mensal, atualizado anualmente, de acordo com o salário mínimo vigente. Atualmente, o valor a recolher é de R\$ 45,00, quando comércio ou indústria, R\$ 49,00 quando prestador de serviços e R\$ 50,00 quando comércio e serviços. O valor recolhido será destinado à Previdência Social, ao ICMS ou ao ISS dependendo da atividade da empresa. Essas quantias serão atualizadas anualmente, de acordo com o salário mínimo.

Em 2015, o número de registros de Microempreendedores ultrapassou a marca de 5 milhões, o que representa um grande avanço para o governo e para toda a economia brasileira, em especial para o desenvolvimento do empreendedorismo nacional, pois oferece oportunidade para um grande número de pessoas abrir seu próprio negócio formal, gerando renda, deveres legais e também garantia de direitos. Ressalta-se por oportuno que 84% dos MEI's almejam faturar mais de 60 mil ao ano, ou seja, pretendem crescer e se tornar microempresários, podendo então alcançar maiores patamares de renda (SEBRAE, 2013).

Em 2013, em doze Estados brasileiros já existiam um número maior de MEIs que micro e pequenos negócios (SEBRAE, 2013). Um ponto importante a ser avaliado é que, com a criação do MEI, surgiram novas oportunidades de crescimento. Após o cadastro no Portal do Empreendedor, o empreendedor adquire personalidade Jurídica, automaticamente é gerado um número de CNPJ, o que possibilita melhores condições de negociação com fornecedores e, como consequência, melhora no faturamento.

2.2 Resistência ao buscar consultoria

Um dos fatores que prejudicam o crescimento e manutenção das microempresas no mercado é o fato de não buscar auxílio de profissionais que possam orientá-los na gestão do seu negócio. E, por mais que tenham bastante conhecimento do produto ou serviço ofertado, nem sempre se atentam à estrutura de gastos, não considerando para calcular o preço do produto todos os gastos que influenciam na formação do preço de venda.

A própria legislação fiscal isenta as empresas com receita reduzida do imposto de renda e dispensa a contabilidade. Os microempreendedores, por sua vez, ignoram ou desconhecem as informações contábeis que são imprescindíveis para gestão do negócio, como exemplo, o resultado do período (se obteve lucro ou prejuízo), o fluxo de caixa, orçamento de compra, análise de custos, entre essas outras informações são necessárias para desenvolvimento e manutenção da empresa no mercado.

As microempresas que contratam o serviço de consultoria contábil, geralmente utilizam os serviços apenas para atender o fisco, não explorando o potencial de geração de informações para tomada de decisão. No entanto, os maiores interessados pelas informações contábeis deveriam ser os microempresários, que precisam saber se o negócio está apresentando lucro ou prejuízo, e ainda se há alternativas de investimentos que apresentam melhores rendimentos. (IUDICIBUS; MARION, 2010).

Conforme pesquisa realizada em 2013, 40,8% dos MEI's não procuraram qualquer tipo de apoio para se formalizar. Apenas 15,4% procuraram auxílio de Contadores (SEBRAE, 2013), mesmo tendo respaldo destes profissionais que poderiam fazer este serviço sem cobrar honorários, conforme Lei 128 de 2008, Art. 18 § 22-B, que determina que os escritórios de serviços contábeis, individualmente ou por meio de suas entidades representativas de classe, deverão promover inscrição gratuita e realizar a primeira declaração anual simplificada da microempresa individual.

Em pesquisa realizada pelo Sebrae (2008) para avaliar qual o possível auxílio que teriam sido úteis para evitar o fechamento da empresa (a pesquisa foi realizada com micro e pequenas empresas encerradas), apenas 18% dos ex-proprietários responderam que a consultoria empresarial teria evitado o fechamento da empresa, demonstrando que a maioria dos pequenos empreendedores não julga importante o papel da consultoria na gestão do negócio.

2.3 A contabilidade de custos

A contabilidade é uma importante ferramenta gerencial; através do sistema de contas, normas e regras, é possível gerar informações, dados e análises, para atender a os diversos públicos. É um ramo do conhecimento necessário e um eficiente instrumento de controle, planejamento e gestão. Pela contabilidade é possível verificar se houve variações no patrimônio ou na composição dos custos; se a operação de compra e venda resultou em lucro ou prejuízo; se as dívidas aumentaram ou não; qual é a margem de lucro de um produto, entre outras (SANTOS, 2011).

A contabilidade de custos ganhou destaque no início do capitalismo. Com a evolução da atividade econômica, surgiu a necessidade de um controle mais preciso dos custos pois, pelo confronto das receitas com as despesas é que será obtido o resultado do período, podendo ser lucro ou prejuízo. Deste modo, a contabilidade de custo se tornou uma importante ferramenta para análise e desenvolvimento do negócio (SANTOS, 2011).

Inicialmente, a contabilidade de custos era utilizada na indústria como ferramenta de avaliação de estoques; porém, nas últimas décadas, passou a ser uma importante ferramenta para controle e tomada de decisão, que não se limita apenas à indústria. Com o passar do tempo, foi assumindo novas funções, as quais se adaptaram para atender às necessidades das organizações, sendo usada para controle, auxiliando na tomada de decisão e análise do preço praticado, contudo, a contabilidade de custo ainda está em desenvolvimento e tem muito a ser explorada (MARTINS, 2010).

A contabilidade de Custos tem duas funções significativas: auxiliar o controle e auxiliar nas tomadas de decisão. Quanto ao controle, fornece dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, além de comparar e acompanhar o acontecido com o esperado. Para a tomada de decisão, alimenta informações e apresenta consequências de curto e longo prazo, como corte de produtos, administração do preço de vendas, etc. (MARTINS, 2010). Toda atividade que envolva volumes e valores necessita de controle; a pequena, a média a grande empresa precisam de controle e análise de custos, pois não basta conhecer os gastos do período, também é necessário analisar o desempenho da operação, a fim de que os dados forneçam informações para tomada de decisões (SANTOS, 2011). Deste modo, toda e qualquer empresa que pretende se manter no mercado, necessita da contabilidade de custos.

Um sistema de custeio bem estruturado beneficia a tomada de decisão e tem como objetivo melhorar a rentabilidade do negócio. Através da coleta de informações precisas e atualizadas, é possível aperfeiçoar as atividades e reduzir custos e despesas indiretas (COGAN, 2013). Importante ressaltar que, em um ambiente cada vez mais competitivo e globalizado, torna-se imprescindível a obtenção de informações precisas e tempestivas, que visam alcançar maiores níveis de qualidade na produção, eliminação de desperdícios e redução de custos, deste modo, as informações obtidas pela contabilidade de custos; são fundamentais para a sobrevivência de qualquer organização independentemente do porte (MARTINS, 2010).

2.4 Custo Fixo e Custo Variável

Os custos são os gastos relativos à produção de bens ou serviços. Assim, a classificação dos custos é determinada pela relação entre o valor total de um custo e o volume de atividades da empresa numa unidade de tempo (MARTINS, 2010). Os custos podem ser classificados como Custos Fixos (CF) ou Custos Variáveis (CV), dependendo de sua relação

com o nível de produtividade. Analisando a estrutura de gastos de uma empresa, é preciso verificar quais são os custos que não se alteram conforme a produção; por exemplo, o aluguel é um Custo Fixo, pois independente do volume de produção seu valor permanece o mesmo a cada período de tempo. O custo que varia conforme o volume de produção é denominado Custo Variável. Considerando a matéria-prima de um produto, por exemplo, caso ocorra aumento no volume de produção a quantidade de matéria prima consumida aumentará, pois quanto maior a quantidade de produtos elaborados, maior será a necessidade de matéria prima, logo, haverá aumento do custo variável total.

O Custo Variável Total é obtido por meio da análise do processo produtivo, sendo necessário conhecer a quantidade de bens fabricados num período e a composição de cada produto (materiais diretos); multiplicado o valor do material direto consumido na produção pela quantidade produzida, tem-se o custo variável total. Convém salientar que o Custo Variável unitário permanece o mesmo, pois não há variação na composição do produto. São exemplos de custos variáveis, os insumos utilizados na fabricação de produtos, embalagens, etc. Se ocorrer aumento da produção, o custo variável total aumentará; se a produção for reduzida, o custo variável total também diminuirá. O custo variável unitário será o mesmo, independentemente da quantidade produzida (COGAN, 2013).

O Custo Fixo Total, por sua vez, não varia conforme a produção; seu valor permanece o mesmo eternamente, salvo se houver expansão da empresa, mudança tecnológica ou oscilações de preço do mercado (MARTINS, 2010). Para se alocar a parcela de custo fixo correspondente a uma unidade de um determinado produto, é preciso utilizar métodos de rateio ou estimativas, pois os custos fixos não são facilmente identificados, sendo necessárias técnicas de rateio para defini-los. Para a análise gerencial, as despesas de venda, gerais e administrativas, podem ter o mesmo tratamento dado aos custos fixos (COGAN, 2013). São exemplos de Custo Fixos: o aluguel, salário de funcionário, conta de energia elétrica, etc.

O Custo Fixo Total permanece constante, independente do volume produzido (COGAN, 2013). Vale ressaltar que a relação do Custo Fixo com a quantidade produzida ocorre da seguinte forma: com aumento da produção, a parcela unitária de custo fixo diminuirá e, com a diminuição da produção, a parcela unitária de custo fixo aumentará. Entretanto, o custo fixo total permanece o mesmo, independentemente da quantidade produzida.

2.5 Formação do Preço de Venda

É extremamente importante para uma organização, é saber se o produto ou serviço ofertado está sendo rentável, se o preço aplicado está sendo suficiente para cobrir os gastos e se é possível reduzir os custos (MARTINS, 2010). Tais informações são obtidas através das ferramentas da contabilidade de custos.

A formação do preço de venda pode ser obtida por meio do estudo da estrutura de gastos da empresa; entretanto, é preciso levar em consideração outros fatores externos, como por exemplo, conhecer o preço aplicado pela concorrência, avaliar quais são os produtos substitutos; analisar a elasticidade da demanda, etc. Deste modo, o preço pode ser determinado com base nos custos, com base no mercado, ou na combinação de ambos (MARTINS, 2010).

É através do preço de venda que a empresa formará o seu faturamento, portanto o cálculo do preço de venda deve proporcionar a maximização do lucro, atender os anseios do mercado e a capacidade produtiva da empresa, levando em conta a relação custo, volume e lucro (SANTOS, 2011). O método de formação apresentado neste trabalho será através da análise do custo direto/variável, que considera os custos de despesa variáveis do produto que possam ser identificados; logo após, é aplicada a margem que contribuirá para cobrir os custos fixos e garantir a rentabilidade desejada, e tal critério corresponde à análise custo/volume/lucro, que leva em consideração, na formação do preço de venda, a margem de contribuição de cada produto (SANTOS, 2011).

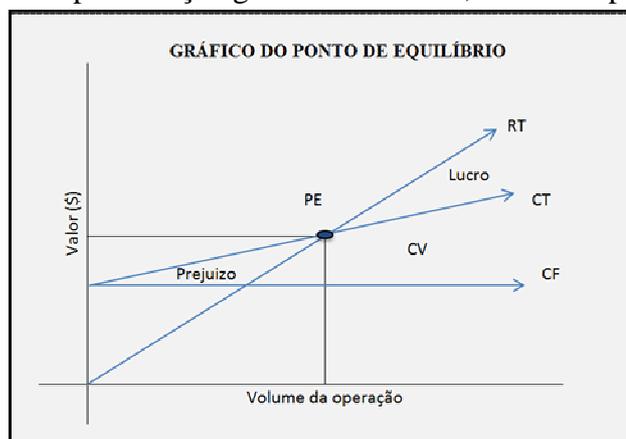
O preço de venda, de modo genérico, pode ser calculado através da apuração do custo total unitário (CT unit) e despesa total unitária (DT unit), acrescido da Margem de Lucro (ML), resultando na seguinte expressão:

$$PV \text{ unit} = (DT \text{ unit} + CT \text{ unit}) + \%ML$$

2.6 Ponto de Equilíbrio e margem de contribuição unitária

O ponto de equilíbrio é a expressão usada para definir o equilíbrio entre o faturamento de vendas e os custos totais, onde o lucro equivale a zero. A partir do ponto de equilíbrio as operações da empresa gerarão o lucro (SANTOS, 2011). O gráfico 1 demonstra a relação do ponto de equilíbrio, o comportamento da receita, custo fixo e variável:

Gráfico 1 – Representação gráfica dos custos, receitas e ponto de equilíbrio



Fonte: SANTOS, 2011 p. 39

O ponto de equilíbrio é um instrumento essencial para a decisão gerencial, o sucesso de qualquer organização está condicionado à existência de informações gerenciais, e entre as informações mínimas e indispensáveis para tomada de decisão, está o ponto de equilíbrio, pois ele indica a quantidade mínima que a entidade precisa vender para não ter prejuízo (SANTOS, 2011).

O ponto de equilíbrio demonstra em termos quantitativos o volume que a empresa necessita produzir e vender, para que consiga cobrir todos os seus custos e despesas. Possibilita identificar o nível mínimo de atividade para a empresa não operar no prejuízo (PADOVEZE, 2000).

A análise do ponto de equilíbrio permite solucionar alguns questionamentos como: Quantas unidades devem ser vendidas para se obter lucro; qual o resultado, caso ocorra aumento ou diminuição do preço de venda; o que acontecerá se houver aumento na matéria prima do produto, avaliar o desempenho do lucro marginal em cada unidade de produto, planejar vendas, bem como estimular vendas de um determinado produto (SANTOS, 2011).

Para se conhecer o ponto de equilíbrio é necessário estudar o conceito de margem de contribuição unitária (MC unit). A margem de contribuição unitária é a parcela que cada produto contribuirá para cobrir os gastos fixos e gerar lucro, obtida através do preço de venda (PV) subtraído do Custo Variável unitário (CV unit) e Despesa Variável (DV unit) unitário, resultando na seguinte expressão:

$$MC \text{ unit} = PV \text{ unit} - (CV \text{ unit} + DV \text{ unit}).$$

O Ponto de Equilíbrio (PE) vai determinar a quantidade necessária a ser produzida que garanta a cobertura dos gastos totais da empresa, é calculado pela seguinte expressão:

$$PE = \frac{\text{CUSTO FIXO} + \text{DESPESAS FIXAS}}{MC \text{ unit}}$$

Um assunto complexo da análise custo/volume/lucro é encontrar a quantidade de equilíbrio, quando a produção é variada (*mix* de produtos), o que ocorre na maioria das empresas que trabalha com mais de um tipo de produto. Tendo em vista que cada produto tem sua margem de contribuição, quantidades vendidas e custos variáveis distintos, é necessário obter uma margem de contribuição unitária média, assim, é possível utilizar a equação do ponto de equilíbrio em quantidade. Para se calcular a margem de contribuição média é necessário conhecer a quantidade esperada de vendas, deste modo é possível calcular o percentual de participação de cada produto em sua totalidade, aplicando esse percentual à margem de contribuição unitária; obtendo, por fim, a margem de contribuição unitária média (PADOVEZE, 2000).

Tabela 1 – Cálculo da Margem de Contribuição unitária Média

	Quantidade Esperada de Vendas (a) (Unidade)	Mix de quantidades em % (b)	Margem de Contribuição (c) (R\$)	Margem de Contribuição unitária Média (b x c) (R\$)
Produto A	62.500	25,00	2	0,50
Produto B	75.000	30,00	4	1,20
Produto C	112.500	45,00	3	1,35
Total	250.000	100,00		3,05

Fonte: Adaptado de Padoveze (2000 p. 289).

A margem de contribuição unitária média apurada no exemplo foi de 3,05. Tendo a informação da margem contribuição unitária média e o total de gastos fixos, é possível

calcular o ponto de equilíbrio em quantidade. Este modo, mesmo quando a empresa trabalha com *mix* de produção, é possível estimar a quantidade mínima a ser vendida.

3. METODOLOGIA

Para alcançar o objetivo de propósito de aplicar os conceitos da contabilidade de custos a um microempreendimento de *food service*, que comercializa salgados, o tipo de pesquisa utilizado foi pesquisa documental, a qual utiliza fontes documentais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa, sendo considerado documento qualquer objeto que possa contribuir para investigação de um fato ou fenômeno. A pesquisa documental vale-se de registros cursivos, capaz de gerar dados que oferecem um conhecimento objetivo da realidade (GIL, 2008). Nesta pesquisa serão analisados documentos que fornecem dados sobre a estrutura de gastos da empresa, bem como sobre a composição dos produtos ofertados. Tais dados gerarão informações para que o objetivo da pesquisa seja alcançado.

Quanto ao critério utilizado para a análise de dados, trata-se de pesquisa qualitativa, uma vez que os estudos de caso são de natureza qualitativa, onde são realizadas coletas de dados, consultas, entrevistas ou a própria observação dos fenômenos (BERTUCCI, 2008).

A técnica utilizada nesta pesquisa é a pesquisa-ação, a qual é elaborada através de exaustivas tarefas de planejamento, coleta de dados, análise e interpretação, cujo o observador e seus instrumentos desempenham papel ativo nessas tarefas, havendo envolvimento do pesquisador e pesquisado no processo de pesquisa. (GIL, 2008). O objetivo desta pesquisa é aplicar conceitos de contabilidade de custos em uma empresa, o que a caracteriza pesquisa-ação, uma vez que os resultados obtidos poderão ser utilizados pelo empreendedor para gestão do seu negócio.

Os dados foram coletados nos meses de março e abril, a pesquisa foi realizada junto a um microempreendedor individual localizado em Taboão da Serra – SP. Sua atividade principal é a produção e comercialização de salgados. Foram analisadas as fichas técnica dos produtos, os comprovantes de pagamentos e as notas fiscais de compra. Os dados foram organizados com auxílio do software Microsoft Excel 2007.

4. ANÁLISE DOS DADOS

A empresa está estabelecida em um prédio alugado em Taboão da Serra - SP. Possui um funcionário que recebe um salário fixo. Todo o processo produtivo é realizado no local pelo empreendedor juntamente com o funcionário. O empreendedor não utiliza métodos de custeio ou qualquer outro tipo de controle sobre seus gastos e faturamento.

4.1 Receita do período

A realização da receita ocorre quando há transferência de bens ou serviços a terceiros (MARTINS, 2010). A receita total é o preço de venda do produto multiplicado pela quantidade vendida. O preço de venda de cada produto foi estabelecido pelo administrador com base pesquisa de preço dos seus concorrentes. Os produtos comercializados, seus respectivos preços de venda, quantidade vendida e receita total do período podem ser vistos na tabela 2:

Tabela 2 – Tabela de preços de Venda, quantidade vendida e Receita Total do período.

Item	Produto	Preço de Venda (PV) (R\$)	Quantidade Vendida	Receita Total (R\$)
1	Bolinho de Calabresa	1,00	240	240,00
2	Bolinho de queijo	1,00	390	390,00
3	Coxinha de Frango	1,00	780	780,00
4	Coxinha de Frango com Catupiry	1,00	390	390,00
5	Enroladinho de Salsicha	1,00	520	520,00
6	Esfiha de Carne	1,50	240	360,00
7	Esfiha de Frango com catupiry	1,50	390	585,00
8	Esfiha de Queijo	1,50	240	360,00
9	Fogazza de Carne	1,00	260	260,00
10	Fogazza de Queijo	1,00	182	182,00
11	Quibe de Queijo	1,00	130	130,00
12	Quibe de Carne	1,00	115	115,00
13	Pastel de Carne	3,50	104	364,00
14	Pastel de Frango com Catupiry	3,50	156	546,00
15	Pastel de Queijo	3,50	156	546,00
16	Pastel de Pizza	3,50	104	364,00
17	Rissole de Presunto e Queijo	1,00	390	390,00
	Total		4787	6.522,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

A empresa vendeu 4.787 unidades de salgados no período, obtendo uma receita bruta de R\$ 6.522,00. Através dos dados coletados, é possível observar que a Coxinha de Frango é o produto que tem maior número de vendas e maior participação na receita bruta. Os produtos

que têm menor saída são o Pastel de Carne e Pastel de Pizza, no entanto, ambos oferecem participação significativa na composição da receita total pois, embora tenham menor saída, têm um preço de venda mais alto. O produto de menor participação na formação da receita é o Quibe de Carne.

4.2 Apuração dos Custos Fixos

Conforme abordado na fundamentação teórica, o custo fixo total não varia conforme a produção (COGAN, 2013). A apuração dos custos fixos da empresa foi realizada através de pesquisas nos registros de gastos. Para fins gerenciais, as despesas fixas e custos fixos terão o mesmo tratamento. A tabela 3 demonstra os gastos fixos incorridos no período:

Tabela 3 – Apuração dos Gastos Fixos

Gastos Fixos	Valor (R\$)
Aluguel	1.000,00
Energia Elétrica	500,00
Água	45,00
Combustível	240,00
Funcionário	1.100,00
Produto de Limpeza	25,00
Embalagens, ketchup e mostarda	40,00
Depreciação de imobilizados	61,74
Contribuição MEI	45,00
Pró-labore	1.900,00
Total de Gasto Fixo	4.956,74

Fonte: Elaborado pelos autores.

O total de custo fixo apurado no período foi de R\$ 4.956,74. Esse valor demonstra apenas o custo fixo total. Para alocá-lo ao produto, é necessário utilizar critérios de rateio para distribuir a parcela que cabe a cada produto, e assim encontrar o custo fixo unitário.

Devido à estrutura de produção simplificada, impõe-se a utilização de um critério de rateio baseado em algum fator volumétrico, com não possibilidade de mensurar horas de máquina utilizada, não há mão de obra direta ou direcionadores para cada processo produtivo, o que o critério de rateio que mais se adequa à empresa em questão é o rateio por quantidade produzida. A tabela 4 indica o rateio dos custos fixos por quantidade, demonstrando a alocação dos custos fixos aos produtos, sendo possível visualizar o custo fixo unitário e o custo fixo total.

Tabela 4 – Alocação dos custos fixos (rateio por quantidade)

Produto	Quantidade Vendida (unidade)	Participação do produto sobre o total (%)	Custo Fixo por produto (R\$)	Custo Fixo Unitário (R\$)
Bolinho de Calabresa	240	5,01	248,51	1,04
Bolinho de queijo	390	8,15	403,83	1,04
Coxinha de Frango	780	16,29	807,66	1,04
Coxinha de Frango com Catupiry	390	8,15	403,83	1,04
Enroladinho de Salsicha	520	10,86	538,44	1,04
Esfiha de Carne	240	5,01	248,51	1,04
Esfiha de Frango	390	8,15	403,83	1,04
Esfiha de Queijo	240	5,01	248,51	1,04
Fogazza de Carne	260	5,43	269,22	1,04
Fogazza de Queijo	182	3,80	188,45	1,04
Quibe de Carne	115	2,40	119,08	1,04
Quibe de Queijo	130	2,72	134,61	1,04
Pastel de Carne	104	2,17	107,69	1,04
Pastel de Frango com Catupiry	156	3,26	161,53	1,04
Pastel de Queijo	156	3,26	161,53	1,04
Pastel de Pizza	104	2,17	107,69	1,04
Rissole de Presunto e Queijo	390	8,15	403,83	1,04
Total	4787	100	4956,74	

Fonte: Elaborado pelos autores.

Através do rateio por quantidade, observou-se que o produto que possui maior custo fixo é a Coxinha de Frango, e o que absorve menor quantidade de custo fixo é pastel de Carne e Pastel de Pizza. É importante ressaltar que o custo fixo unitário sofrerá variações, caso aconteça aumento ou diminuição da produção, enquanto o custo fixo total se manterá inalterado (COGAN, 2013).

4.3 Apuração dos Custos Variáveis

Após apurar os gastos fixos, torna-se necessário apurar os materiais diretos de cada produto. Os materiais diretos foram apurados através de análise da ficha técnica dos produtos. O processo produtivo (exceção ao pastel cuja massa é comprada pronta) inicia-se pelo preparo da massa base para cada tipo de salgado. Dependendo do tipo de salgado, a massa base pode sofrer variações na composição, o que altera também o seu material direto. As tabelas de 5 a 8 demonstram a composição da massa de cada tipo de produto para apuração do material direto:

Tabela 5 – Massa base para Fogazza – Produz 25 unidades de 80 gramas

Materiais Diretos	Quantidade	Valor (R\$)
Farinha de Trigo	1kg	2,1
Sal	15g	0,01
Açúcar	20g	0,04
Fermento Biológico	30g	0,29
Óleo	250ml	0,86
Azeite	50 g	1,59
Gasto Total (A) =		4,89
Gasto por unidade (A ÷ 25 un) =		0,20

Fonte: Elaborado pelos autores.

A massa base para *Fogazza* possui um gasto total de R\$ 4,89 para a produção de 25 unidades, o que representa um custo por unidade de R\$ 0,20, e seu peso corresponde a 80 gramas.

Tabela 6 – Massa base para Esfiha – Produz 20 unidades de 80 gramas

Materiais Diretos	Quantidade	Valor
Farinha de Trigo	1 kg	2,1
Açúcar	100g	0,22
Azeite	60g	1,91
Fermento Biológico	10g	0,10
Ovos	2 unidades	0,50
Sal	20g	0,02
Gasto Total (A) =		4,85
Gasto por unidade (A ÷ 20 un) =		0,24

Fonte: Elaborado pelos autores.

A tabela 6 mostra a composição da massa base para *Esfiha* com o seu custo total de R\$ 4,85, e por unidade de 80 gramas cada, o custo unitário é R\$ 0,24.

Tabela 7 – Massa base para Quibe – Produz 42 unidades de 80 gramas

Materiais Diretos	Quantidade	Valor (R\$)
Trigo Para quibe	1kg	2,78
Carne Moída	1 kg	14,98
Cebola (ralada)	150g	0,44
Caldo de Legumes	3 Tabletes	0,72

Condimentos	15 g	0,10
Ovos	6 unidades	1,50
Óleo	250ml	0,86
Sal	15g	0,01
Gasto Total (A) =		21,39
Gasto por unidade (A ÷ 42 un) =		0,51

Fonte: Elaborado pelos autores.

A massa base para *Quibe*, um dos produtos dessa empresa, apresenta um custo total de R\$ 21,39, o maior custo dos salgados deste grupo de discussão. O peso unitário oferecido para o cliente é de 80 gramas por *esfiha* e o custo unitário de R\$ 0,51.

Tabela 8 – Massa base para coxinha, rissoles, bolinhos e enroladinho de salsicha – Produz 40 unidades de 80g

Materiais Diretos	Quantidade	Valor (R\$)
Farinha de Trigo	1kg	2,1
Leite	250 ml	0,56
Manteiga	40 g	0,18
Caldo de frango	2 Tabletes	0,58
Farinha de Rosca	250 g	1,2
Ovos	1 unidade	0,25
Óleo	250ml	0,86
Condimentos	15g	0,10
Sal	15g	0,01
Gasto Total (A) =		5,84
Gasto por unidade (A ÷ 40 un) =		0,15

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quanto aos dados da Tabela 8, é possível notar que o custo total da massa base para coxinha, rissoles, bolinhos e enroladinho de salsicha é de R\$ 5,84. O que é interessante notar na apresentação dos dados para a massa base é que são produtos substitutos na produção, ou seja, a empresa decide qual dos salgados deverá ser produzido em função da demanda. É possível que ela produza apenas coxinha com esta massa ou outro dos salgados citados no título da tabela. De qualquer maneira o custo unitário é de R\$ 0,15, sem o recheio.

A apuração dos materiais diretos, faz parte da segunda fase do processo de produção, quando é acrescentado o recheio à massa base. Deste modo, é possível chegar ao custo variável unitário de cada produto. A tabela 9 apresenta o valor da massa base de cada produto com seu recheio, obtendo a composição final de cada produto, o que representa o material

direto, multiplicando este pela quantidade vendida, obtém o custo variável total de cada produto:

Tabela 9 – Composição do Material Direto e Custo Variável Total

	Produto	Custo Massa Base (R\$)	Custo Recheio (R\$)	Material Direto (R\$)	Quantidade Vendida (R\$)	Custo Variável Total (R\$)
1	Bolinho de Calabresa	0,15	0,23	0,38	240	91,20
2	Bolinho de queijo		0,28	0,43	390	167,70
3	Coxinha de Frango		0,15	0,30	780	234,00
4	Coxinha de Frango com Catupiry		0,25	0,40	390	156,00
5	Enroladinho de Salsicha		0,20	0,35	520	182,00
6	Rissolo de Presunto e Queijo		0,28	0,43	390	167,70
7	Esfiha de Carne	0,24	0,32	0,56	240	134,40
8	Esfiha de Frango com Catupiry		0,25	0,49	390	191,10
9	Esfiha de Queijo		0,28	0,52	240	124,80
10	Fogazza de Carne	0,20	0,32	0,52	260	135,20
11	Fogazza de Queijo		0,28	0,48	182	87,36
12	Quibe de Carne	0,51	0,16	0,67	130	87,10
13	Quibe de Queijo		0,14	0,65	115	74,75
14	Pastel de Carne	0,32	1,12	1,44	104	149,76
15	Pastel de Frango c/ Catupiry		0,84	1,16	156	180,96
16	Pastel de Pizza		0,85	1,17	104	121,68
17	Pastel de Queijo		0,84	1,16	156	180,96
Total						2.466,67

Fonte: Elaborado pelos autores.

O custo variável total foi de R\$ 2.466,67, o produto que tem maior custo com material direto é o Pastel de Carne, que custa para a empresa R\$ 1,44. O produto com menor custo com material direto é a Coxinha de frango, que custa para empresa apenas R\$ 0,30.

4.4 Margem de contribuição unitária

Após apuração de todos os custos variáveis e o preço de venda, conforme as tabelas 2 e 8, torna-se possível o cálculo da margem de contribuição unitária. A margem de contribuição unitária é a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto, que multiplicada pela quantidade vendida resulta na Margem de Contribuição Total (MARTINS, 2010), conforme pode ser observado na tabela 10:

Tabela 10 – Cálculo da Margem de Contribuição Unitária (MCU).

Produto	Preço de Venda (a) (R\$)	Custo Variável (b)(R\$)	MCU (c=a-b) (R\$)	Quant. Produzida (d) (unidade)	MC Total (c*d) (R\$)
Bolinho de Calabresa	1,00	0,38	0,62	240	148,80
Bolinho de queijo	1,00	0,43	0,57	390	222,30
Coxinha de Frango	1,00	0,30	0,70	780	546,00
Coxinha de Frango com Catupiry	1,00	0,40	0,60	390	234,00
Enroladinho de Salsicha	1,00	0,35	0,65	520	338,00
Esfiha de Carne	1,50	0,56	0,94	240	225,60
Esfiha de Frango com Catupiry	1,50	0,49	1,01	390	393,90
Esfiha de Queijo	1,50	0,52	0,98	240	235,20
Fogazza de Carne	1,00	0,52	0,48	260	124,80
Fogazza de Queijo	1,00	0,48	0,52	182	94,64
Quibe de Carne	1,00	0,67	0,33	115	37,95
Quibe de Queijo	1,00	0,65	0,35	130	45,50
Pastel de Carne	3,50	1,44	2,06	104	214,24
Pastel de Frango c/ Catupiry	3,50	1,16	2,34	156	365,04
Pastel de Pizza	3,50	1,17	2,33	104	242,32
Pastel de Queijo	3,50	1,16	2,34	156	365,04
Rissolle de Presunto e Queijo	1,00	0,43	0,57	390	222,30

Fonte: Elaborado pelos autores

A Margem de Contribuição (MC) é a parcela que vai cobrir os gastos fixos e gerar o resultado da operação. Os produtos com maiores margens de contribuição são as Coxinhas de Frango, com MC de R\$ 546,00, seguida da Esfiha de Frango com Catupiry, com R\$ 393,90. Os produtos com menor MC são os Quibes de Carne (MC de R\$ 37,95) e os Quibes de Queijo (MC R\$ 45,50). Estas informações são úteis para determinar a quantidade a ser produzida e preço de venda para buscar maior rentabilidade empresarial (COGAN, 2013).

Após apuração da margem de contribuição unitária, torna-se necessário o cálculo da margem de contribuição unitária média, tendo em vista que a empresa trabalha com produtos diversos (*mix* de produtos); neste caso, apura-se o percentual de participação de cada produto na produção total. A tabela 11 demonstra o cálculo da margem de contribuição unitária média e o preço médio, conforme o percentual de participação de cada produto na produção total:

Tabela 11 – Margem de contribuição unitária média e preço médio

Produto	Quantidade Produzida (unidade)	Mix de quantidade (a) %	MCU (b) (R\$)	MCU média (a * b) (R\$)
Bolinho de Calabresa	240	5,01	0,62	0,03
Bolinho de queijo	390	8,15	0,57	0,05
Coxinha de Frango	780	16,29	0,70	0,11
Coxinha de Frango com Catupiry	390	8,15	0,60	0,05
Enroladinho de Salsicha	520	10,86	0,65	0,07
Esfiha de Carne	240	5,01	0,94	0,05
Esfiha de Frango	390	8,15	1,01	0,08
Esfiha de Queijo	240	5,01	0,98	0,05
Fogazza de Carne	260	5,43	0,48	0,03
Fogazza de Queijo	182	3,80	0,52	0,02
Quibe de Carne	115	2,40	0,33	0,01
Quibe de Queijo	130	2,72	0,35	0,01
Pastel de Carne	104	2,17	2,06	0,04
Pastel de Frango com Catupiry	156	3,26	2,34	0,08
Pastel de Queijo	156	3,26	2,33	0,08
Pastel de Pizza	104	2,17	2,34	0,05
Rissole de Presunto e Queijo	390	8,15	0,57	0,05
Total	4787	100,00		0,85

Fonte: Elaborado pelos autores.

A margem de contribuição unitária média é R\$ 0,85, tal informação será utilizada para calcular o ponto de equilíbrio em quantidade. Este dado representa o total de todos os salgados que a empresa produz e vende para o mercado. Com os dados da tabela, o microempreendedor possui a informação completa de qual dos salgados é mais lucrativo, sendo uma ferramenta de gestão importante para decidir em qual dos salgados deve concentrar mais esforços de produção e venda.

4.5 Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio corresponde à quantidade produzida, cuja a receita total se iguala ao custo total (COGAN, 2013). Tendo apurado o preço médio, a margem de contribuição unitária média e o custo fixo total torna-se possível calcular o ponto de equilíbrio em quantidade, que demonstrará quantidade mínima de vendas que a empresa precisa realizar para não ter prejuízo, a partir desta quantidade, a empresa obterá lucro. Importante ressaltar que, conforme abordado na fundamentação teórica, no ponto de equilíbrio o resultado do período é igual à zero, não há lucro e nem prejuízo. O cálculo do ponto de equilíbrio (PE) em quantidade está demonstrado a seguir:

$$PE = \frac{4956,74}{(0,85)} = 5.831,45 \text{ unidades}$$

A empresa precisa produzir aproximadamente 5.832 unidades para alcançar o ponto de equilíbrio, situação em que não se obtém nem lucro nem prejuízo, em outras palavras, essa é a quantidade mínima a ser vendida para que a empresa não tenha prejuízo. A partir dessa quantidade a empresa terá lucro.

4.6 Formação do preço de venda com base nos custos

A formação do preço de venda para fins gerenciais se torna mais útil quando tem como base os custos totais de produção, deste modo é possível aplicar o percentual de lucro desejado. Para fins de análise, neste trabalho será estimada uma margem de lucro de 25%, sendo realizado cálculo por dentro. A tabela 12 demonstra a composição dos gastos totais por produto aplicando-se a margem de lucro:

Tabela 12 – Formação do preço de venda com base nos custos

Produtos	Custo Variável Unitário (a) (R\$)	Custo Fixo Unitário (b) (R\$)	Custo Total Unitário (c=a+b) (R\$)	Preço de Venda (c*100/75%) (R\$)
Bolinho de Calabresa	0,38	1,04	1,42	1,89
Bolinho de queijo	0,43	1,04	1,47	1,95
Coxinha de Frango	0,30	1,04	1,34	1,78
Coxinha de Frango c/ catupiry	0,40	1,04	1,44	1,91
Enroladinho de Salsicha	0,35	1,04	1,39	1,85
Esfiha de Carne	0,56	1,04	1,60	2,13
Esfiha de Frango c/ catupiry	0,49	1,04	1,53	2,03
Esfiha de Queijo	0,52	1,04	1,56	2,07
Fogazza de Carne	0,52	1,04	1,56	2,07
Fogazza de Queijo	0,48	1,04	1,52	2,02
Quibe de Carne	0,67	1,04	1,71	2,27
Quibe de Queijo	0,65	1,04	1,69	2,25
Pastel de Carne	1,44	1,04	2,48	3,30
Pastel de Frango c/ Catupiry	1,16	1,04	2,20	2,93
Pastel de Queijo	1,16	1,04	2,20	2,93
Pastel de Pizza	1,17	1,04	2,21	2,94
Rissole de Presunto e Queijo	0,43	1,04	1,47	1,95

Fonte: Elaborado pelos autores.

A formação do preço de venda com base nos custos serve de parâmetro para determinar o preço mínimo a ser cobrado por cada produto. Em comparativo com a tabela 2, que indica o preço efetivamente aplicado pelo empreendedor, é possível notar que somente os Pastéis de Carne, de Pizza, de Queijo e de Frango com Catupiry estavam atendendo às expectativas de faturamento. Os demais produtos deveriam ter seus preços de venda majorados para que o faturamento desejado fosse alcançado.

4.7 Resultado do Período

O resultado do período é obtido pelos confronto entre as receitas e despesas do período. Para obter o resultado que, de fato, a empresa estava operando, conforme o preço aplicado pelo empreendedor e volume de vendas, foram apurado a Receita Total do período conforme a tabela 2, os Custos Fixos Totais conforme tabela 3 e os Custos Variáveis Totais, demonstrados na tabela 9.

A diferença entre a receita total e os custos variáveis resulta na margem de contribuição total, desse montante são subtraídos os custos fixos (MARTINS, 2010). O resultado do período será lucro, se a Receita for maior que os Custos Totais, ou prejuízo, se os Custos Totais exceder em o total de Receita. O resultado do período de acordo com o preço aplicado pelo empreendedor está demonstrado na tabela 13:

Tabela 13 – Apuração do resultado do período conforme volume de vendas e preço aplicado pelo empreendedor

Receita Bruta	R\$ 6.522,00
(-) CV total	R\$ (2466,67)
(=) MC total	R\$ 4055,33
(-) CF total	R\$ (4956,75)
(=) Prejuízo	R\$ (901,42)

Fonte: Elaborado pelos autores.

No período analisado, ocorreu um prejuízo de – R\$ 901,42; isso significa que a empresa precisa utilizar as informações para tomada de decisão, seja para realizar ajustes no

preço de venda, redução de custos, alteração do *mix* de produção ou, até mesmo, incentivar as vendas de produtos que tragam maior rentabilidade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho é aplicar conceitos pertinentes à contabilidade de custos para gestão de um microempreendedor que comercializa salgados, relacionando o papel da contabilidade de custos para manutenção e solidificação destas empresas no mercado. Nesse caso o método de pesquisa utilizado foi a pesquisa documental, com abordagem quantitativa, sendo realizada uma pesquisa-ação em um MEI localizado em Taboão da Serra-SP, entre os meses de março e abril de 2016, os dados foram computados e analisados em planilhas eletrônicas.

O estudo demonstrou que a empresa produziu e vendeu no período analisado 4787 unidades, o que gerou receita de 6522,00. Em contrapartida, incorreu custos variáveis de R\$ 2466,67 e custos fixos de R\$ 4956,74, o que demonstrando que a empresa estava operando em prejuízo de - R\$ 901,42.

O conceito de margem de contribuição unitária se mostrou muito útil para a tomada de decisão, pois torna possível análise de qual é o produto que oferece maior margem para cobertura dos gastos fixos e geração de lucro; também é utilizada para cálculo do ponto de equilíbrio, que fornece ao gestor informações suficientes para indicar quais produtos precisam ter a venda estimulada, pois estes aumentarão a rentabilidade do negócio.

A formação do preço de venda com base nos custos se mostrou de extrema importância, tendo em vista que a maioria dos produtos estava com seus preços defasados, ou seja, não estavam trazendo o faturamento desejado, sequer cobriam os gastos totais.

O ponto de equilíbrio em quantidade demonstrou que a empresa precisaria vender no mínimo, 5.831,45 unidades para não operar no prejuízo. A partir dessa quantidade a empresa obteria o lucro. Neste caso seria necessário avaliar a capacidade produtiva da empresa e verificar se há demanda suficiente de consumidores na região. Contudo, como se trata de uma empresa que comercializa diversos produtos, tendo preços de venda e margens de contribuição unitárias distintas, a análise do ponto de equilíbrio pode ser prejudicada, pois neste caso, as informações são estimadas com base na margem de contribuição unitária média, o que pode resultar em informações imprecisas, representando apenas uma quantidade estimada.

O estudo revelou a importância de buscar assessoria de profissionais contábil, uma vez que a empresa está enquadrada como MEI, porém excedeu o limite de faturamento mensal, caracterizando-a como Microempresa, o que gera outras obrigações fiscais. E, no caso em questão, se o empresário tivesse buscado auxílio de profissionais, ou tivesse conhecimento sobre as ferramentas da contabilidade de custos, teria um real conhecimento da situação da empresa, evitando seu encerramento prematuro.

O estudo demonstrou a importância das ferramentas da contabilidade de custos para avaliar a rentabilidade do negócio, uma vez que a empresa estava operando com prejuízo, o que demonstra a necessidade de um sistema de informações sobre a estrutura de custos, que pode facilmente ser elaborado em planilhas eletrônicas, fornecendo informações para tomada de decisão, aumentando a chance destas empresas se manterem no mercado.

Esse estudo contribuirá para o desenvolvimento das ferramentas da contabilidade de custos para microempresas, principalmente quando se trata de empresa que trabalha com diversos produtos, uma vez que o conceito de ponto de equilíbrio para *mix* de produção tem muito a ser discutido, reconhecendo-se que, em estudos futuros, essa questão deve ter atenção especial.

REFERÊNCIAS

BERTUCCI, J. L. O. **Metodologia básica para elaboração de trabalhos de conclusão de curso (TCC)**. São Paulo. Ed. Atlas, 2008.

BEZERRA, I. N; *et al.* Consumo de alimentos fora do domicílio. **Rev Saúde Pública**, 2013. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/rsp/v47s1/06.pdf>>, acesso em 16/10/2015.

BRASIL. Lei Complementar n.º. 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 14/11/2015.

_____. Lei Complementar n.º. 128, de 19 de dezembro de 2008. **Altera a Lei Complementar n.º. 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm> Acesso em: 14/11/2015.

COGAN, S. **Custos e Formação de Preços, Análise e Prática**. 1º Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC), Resolução CFC n.º 750/1993**. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc> Acesso em 15/11/2015.

IUDÍCIBUS, S; MARION, J. C. **Contabilidade Comercial**. 9º Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2010.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6º Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2008.

LEAL, D. Crescimento da alimentação fora do domicílio. **Revista Segurança Alimentar e Nutricional**, Campinas, 2010.

<<http://periodicos.bc.unicamp.br/ojs/index.php/san/article/view/8634806/2725>>, acesso em 17/06/2015.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10º Ed. São Paulo, Ed. Atlas, 2010.

OLIVEIRA, A. G. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação ao processo de gestão das micro e pequenas empresas**: Uma pesquisa no estado do Paraná. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 232 p. Tese (Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção), 2004.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**. Um Enfoque em sistema de informação Contábil. 3º Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2000.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. **MEI - Microempreendedor Individual**. Disponível em: <<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-micro-empreendedor-individual>> Acesso em 15/03/2016.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. Resolução CGSN 94/2011. **Anexo XIII lista completa de atividades permitidas ao MEI**. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-microempreendedor-individual/atividades-permitidas/lista-completa-de-atividades-permitidas-ao-mei> Acesso em 15/11/2015.

SANTOS, J. J. **Contabilidade e análise de custos**. 6º Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2011. SEBRAE. 10 Anos de Monitoramento da Sobrevivência e Mortalidade de Empresas. São Paulo. SEBRAE-SP, 2008.

SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas empresas na Economia Brasileira**, SEBRAE, 2014.

<http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf> acesso 20/04/2015.

SEBRAE. **Perfil do Microempreendedor Individual 2013**: Série Estudos e Pesquisas.

SEBRAE, 2013. Disponível em <http://www.sebrae.com.br/estudos-e-pesquisas> Acesso em 20/04/2015.

Como Referenciar este Artigo, conforme ABNT:

FERREIRA, M. S; SANTOS, J. A; SANTOS, E. B. A; AKABANE, G. K. Gestão e Formação e Preços de Salgados em Uma Empresa Individual da Cidade de Taboão da Serra em São Paulo. **Rev. FSA**, Teresina, v.14, n.4, art. 3, p. 40-66, jul./ago. 2017.

Contribuição dos Autores	M. S. Ferreira	J. A. Santos	E. B. A. Santos	G. K. Akabane
1) concepção e planejamento.	X	X	X	X
2) análise e interpretação dos dados.	X	X	X	X
3) elaboração do rascunho ou na revisão crítica do conteúdo.	X	X	X	X
4) participação na aprovação da versão final do manuscrito.	X	X	X	X