

# **APURAÇÃO DA MARGEM DE LUCRO DOS SAIS MINERAIS E DETERGENTES EM UMA PEQUENA AGROPECUÁRIA**

Camila Leticia Hensel<sup>1</sup>  
Augusto Rieger Lucchese<sup>2</sup>

## **RESUMO**

Os custos possuem grande importância dentro das empresas, assim como, durante o nosso dia a dia e, em nossos lares e afazeres. Além disso, dentro das empresas também é muito importante possuir conhecimento do verdadeiro lucro obtido pela venda de um produto ou serviço. Para tanto, o presente artigo busca apurar a margem de lucro de sais minerais e detergentes de uma pequena empresa do setor agropecuário, a qual comercializa estes produtos, ela esta situada do noroeste gaúcho, onde será feita a análise de viabilidade e real margem de lucro da venda destes dois grupos de produtos. Partindo do problema de verificar se o grupo de sais e detergentes estão gerando os resultados esperados. Este estudo se justifica ao proporcionar um conhecimento mais amplo na área de custos, voltado à identificação dos custos e, análise do lucro e resultados. Além de desenvolver competências e habilidades através do estudo aplicado, sendo este fundamental para futuro exercício da profissão contábil e áreas afins. Para o melhor entendimento do estudo de caso exposto, no presente artigo encontra-se primeiramente conceitos e explicações de contabilidade gerencial, contabilidade de custo e, controladoria voltada a análise do custo, volume e lucro (CVL). Este estudo categoriza-se como uma pesquisa aplicada, descritiva, qualitativa e quantitativa através de um estudo de caso. Ao final do estudo e análise dos dados, constatou-se que a venda do grupo de produtos sais minerais e detergentes gerou lucro, porém não gerou a margem de retorno esperada pela proprietária e gestora.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial - Contabilidade de custos – Análise CVL .

## **ABSTRACT**

Costs are of great importance within companies, as well as during our daily lives and in our homes and chores. In addition, within companies it is also very important to have knowledge of the real profit obtained by selling a product or service. To this end, this article seeks to determine the profit margin of mineral salts and detergents of a small company in the agricultural sector, which markets these products, it is located in the northwest of the state of Rio Grande do Sul, where the feasibility analysis and real profit margin will be carried out.

---

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. camilahensel03@gmail.com

<sup>2</sup> Mestre em Ciências Contábeis, Contador – Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. augustorl@fema.com.br

the sale of these two product groups. Starting from the problem of checking if the group of salts and detergents is generating the expected results. This study is justified by providing a broader knowledge in the area of costs, aimed at identifying costs and analyzing profit and results. In addition to developing skills and abilities through applied study, which is fundamental for the future exercise of the accounting profession and related areas. For a better understanding of the exposed case study, in this article we first find concepts and explanations of management accounting, cost accounting and controllership aimed at analyzing cost, volume and profit (CVL). This study is categorized as applied, descriptive, qualitative and quantitative research through a case study. At the end of the study and analysis of the data, it was found that the sale of the group of mineral salts and detergents products generated profit, but did not generate the return margin expected by the owner and manager.

Keywords: Managerial Accounting - Cost Accounting - CVL Analysis.

## **INTRODUÇÃO**

Com base na importância de ter um conhecimento na área de custos e, principalmente possuir conhecimento do lucro obtido na venda de um produto ou serviço, este artigo tem e como tema a análise de viabilidade e real margem de lucro da venda de determinados grupos de produtos de uma empresa do ramo agropecuário, localizada no noroeste do estado do Rio Grande do Sul, se delimitando a apuração da margem de lucro dos sais minerais e detergentes.

O artigo possui como objetivo geral a apuração da margem de lucro de sais minerais e detergentes de uma pequena empresa do setor agropecuário, por serem os grupos que apresentam os maiores volumes/unidades de venda, se tornando possível averiguar se a venda destes produtos esta gerando os lucros esperados. Para que este objetivo fosse alcançado, se fez necessário o levantamento dos custos, preço de venda, margem de lucro, bem como fazer a análise dos mesmos.

A realização deste artigo se justifica por auxiliar os gestores, acadêmicos e demais pessoas a ter o um entendimento da contabilidade de custos e através disto possui a capacidade de analisar os custos do produto vendido ou do serviço prestado e, analisar se a margem agregada ao produto esta gerando os resultados esperados. Assunto esse, de suma importância para o curso de ciências contábeis e áreas afins.

A pesquisa se classifica como aplicada, descritiva e também como estudo de caso, de caráter exploratório. A geração de dados foi realizada de

forma indireta através de análise documental, de natureza quantitativa e qualitativa. O artigo apresenta pesquisas pontuais sobre o desenvolvimento da análise dos resultados da empresa em questão.

O desenvolvimento do presente artigo inicia com o referencial teórico, abordando conceitos de contabilidade gerencial, contabilidade de custos e, análise de custos, volume e lucro (CVL). Na sequência foi descrito o estudo de caso, com a apuração dos resultados obtidos, e ao final tem-se a análise dos resultados, a conclusão e referências.

## **1 REFERENCIAL TEÓRICO**

A pesquisa tem seu embasamento teórico voltado à análise do percentual de lucratividade, alguns conceitos de contabilidade gerencial, contabilidade de custos, além de conceitos acerca da análise de custos, volume e lucro (CVL). Em seguida a apuração dos dados e análise dos mesmos e, para finalizar a apresentação dos resultados obtidos.

### **1.1 CONTABILIDADE GERENCIAL**

A evolução da contabilidade gerencial concentra-se no processo de criação de valor por meio do uso efetivo dos recursos empresariais, a seguir estão apresentados os principais tópicos relacionados a evolução e mudanças da contabilidade gerencial emitido pelo Comitê de Contabilidade Financeira e Gerencial da Federação Internacional de Contadores (IFAC)

Estágio 1- Antes de 1950, o foco era na determinação do custo e controle financeiro, através do uso das tecnologias de orçamento e contabilidade de custos;

Estágio 2 - Por volta de 1965, o foco foi mudado para o fornecimento de informações para o controle e planejamento gerencial, através do uso de tecnologias tais como a análise de decisão e contabilidade por responsabilidade;

Estágio 3 – Por volta de 1985, a atenção foi focada na redução do desperdício de recursos usados nos processos de negócios, através do uso das tecnologias da análise do processo e administração estratégica dos custos;

Estágio 4 – Por volta de 1995, a atenção foi mudada para a geração ou criação do valor através do uso efetivo dos recursos, através do uso de tecnologias tais como o exame dos direcionadores de valor ao cliente, valor para o acionista, e inovação organizacional. (IFAC,1998, p.4)

Cada estágio da evolução representou à adaptação as novas necessidades das organizações, onde cada etapa contempla o melhoramento dos focos aliados as novas tecnologias.

A contabilidade gerencial é voltada exclusivamente para a administração das empresas, esta visa fornecer informações relevantes e válidas para a decisão do administrador. Segundo Sérgio de Iudícibus

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a vários técnicos e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório. (IUDÍCIBU, 1986, p.15)

Atkinson, et. al. fazem a seguinte definição de contabilidade gerencial “é o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre os eventos econômicos da organização.” (ATKINSON; et. al., 2011, p. 36), ou seja, ela esta voltada ao gerenciamento e gestão de uma empresa ou instituição, onde a administração realiza o planejamento com base nessas informações, assim como, avalia e controla os recursos.

Para Atkinson, et. al. a informação gerencial é muito importante para a tomada de decisões e controle nas organizações. “A contabilidade gerencial gera informações importantes que ajudam funcionários, gerentes e executivos a tomar melhores decisões e aperfeiçoar os processos e resultados da organização” (ATKINSON; et. al., 2011, p. 36). Jiambalvo complementa afirmando que ela tem por objetivo “fornecer-lhes as informações necessárias para o planejamento, o controle e a tomada de decisão. Se o seu objetivo é ser um gerente eficiente, é essencial que você tenha um perfeito entendimento da contabilidade gerencial.” (JIAMBALVO, 2013, p.2)

Jiambalvo faz uma análise da relação da era da informação e a contabilidade gerencial e afirma que:

Uma vez que a contabilidade gerencial consiste em fornecer informações para planejar e controlar operações e tomar decisões, boa parte do entendimento da contabilidade gerencial corresponde a uma compreensão do impacto da tecnologia da informação sobre a competição, os processos de negócios e as interações que as empresas têm com seus fornecedores e clientes. (JIAMBALVO, 2013, p.10)

A contabilidade gerencial é, portanto um processo de identificação, mensuração e análise de dados, que são muito utilizados para a tomada de decisões. Boa parte dos dados identificados e analisados são coletados e fornecidos pela contabilidade de custos.

## 1.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos surgiu através da necessidade de um controle mais específico dos valores atribuídos aos produtos, bem como a necessidade de um mecanismo para auxílio na tomada de decisões relativas a produção dos produtos. Segundo a definição de Silva, et. al.

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis de uma entidade, auxiliando as funções de determinação de desempenho, de planejamento, controle das operações e de tomada de decisões, o controle de custos coleta, classificando e registrando os dados operacionais das diversas atividades da empresa, denominados de dados internos, bem como coletando e organizando dados externos. (SILVA; et. al.,2014 ,p.1)

Há alguns conceitos importantes a serem a serem entendidos e analisados na contabilidade de custos, para que a partir deste entendimento possa fazer sua gestão e elaboração do preço de venda, tornando assim, as suas decisões mais assertivas em relação aos investimentos, cortes de gastos, mercado a ser abrangido, a viabilidade, entre outros. Ribeiro define,

- Gasto: desembolso à vista ou a prazo para obtenção de bens ou serviços, independentemente da destinação que esses bens ou serviços possam ter na empresa.
- Investimentos: compreendem basicamente os gastos com a aquisição dos bens de uso e dos bens que serão inicialmente mantidos em estoque para que no futuro sejam negociados, integrados ao processo de produção ou consumidos.
- Custo: compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens.
- Despesa: compreende os gastos decorrentes do consumo de bens e da utilização de serviços das áreas administrativa, comercial e financeira, que direta ou indiretamente visam a obtenção de receitas.
- Desembolso: entrega de numerário antes, no momento ou depois da ocorrência dos gastos.
- Gastos com parte despesa e parte custo: compreendem os gastos que beneficiam ao mesmo tempo tanto a área de produção quanto as áreas administrativa, comercial e financeira. Neste caso, há necessidade de segregar a parcela que será classificada como

despesas da parcela que será classificada como custos. (RIBEIRO, 2018, p.17)

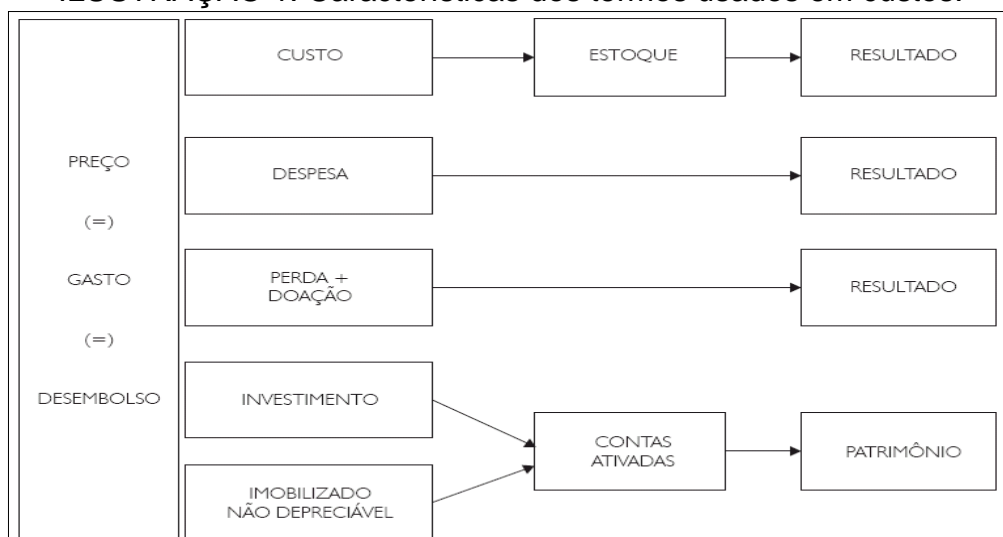
Ribeiro resume custos como sendo parte que integra o produto, que vai para o estoque e aumenta o ativo circulante, já as despesas reduzem o lucro, integram o resultado e reduzem o patrimônio líquido (RIBEIRO, 2013, p.19).

Os custos de quanto sua apuração, de acordo com Dutra, podem se classificados como diretos e indiretos, sendo assim:

- Direto é o custo que pode ser diretamente apropriado a cada tipo de bem ou órgão no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo.
- Indireto é o custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência. Os custos indiretos ocorrem genericamente em um grupo de atividades ou órgãos, ou na empresa em geral, sem possibilidade de apropriação direta a cada uma das funções de acumulação de custos no momento de sua ocorrência. O custo indireto participa de todas ou de várias das funções concomitantemente, sem possibilidade de segregação da parcela que está onerando cada uma das funções quando de sua aplicação. (DUTRA, 2017, p.25)

Os custos e as despesas podem ainda ser classificadas quanto sua formação, Dutra explica que os custos fixos são definidos como “os custos de estrutura que não ocorre variações a cada período, quando ocorre não são devido a variação no volume. Enquanto isso, os custos variáveis variam conforme o volume, quanto maior o volume maior será os custos” (DUTRA, 2017, p.30). Para a melhor exemplificação e entendimento dos conceitos da contabilidade de custos analise a Ilustração 1.

ILUSTRAÇÃO 1: Características dos termos usados em custos.



FONTE: DUTRA (2017; p.17)

A contabilidade de custos está relacionada com todo o processo que envolve a fabricação, estocagem, aquisição, movimentação do produto até a venda. De acordo com Veiga e Santos,

Os custos são representados pelo investimento em estoques e por todos os itens relacionados diretamente à elaboração de produtos (para empresas industriais), processo de aquisição, movimentação e estocagem de mercadorias (para empresas comerciais) e os relacionados diretamente à prestação de serviços ou de determinadas atividades. (VEIGA; SANTOS, 2016, p.7)

Veiga e Santos ressaltam que “É importante que os envolvidos com a gestão saibam exatamente o custo envolvido, para a apuração do preço de venda e da margem de contribuição por produto, mercadoria ou serviços” (VEIGA; SANTOS, 2016, s/p), ou seja, é de extrema importância ter-se o conhecimento dos custos, pois através deles são tomadas decisões importantes e adequadas para enfrentar a concorrência e ainda obter o lucro desejado.

A formação do preço de venda é extremamente importante, pois através deste preço cobre-se os custos e obtêm-se lucros que mantêm a empresa. De acordo com Veiga e Santos

O objetivo da formação do preço é obter um valor de venda suficiente para cobrir todos os custos e despesas envolvidos, e poder direcionar o lucro desejado. Deve-se considerar também o retorno do investimento realizado, a competitividade, a missão empresarial, a sobrevivência da entidade, a elasticidade do mercado, bem como a fixação da marca, estágios do ciclo de vida do produto e a competitividade diante de seus principais concorrentes. (VEIGA; SANTOS, 2016, p. 91)

Segundo Resende “O preço de venda influencia o cliente em suas decisões de compra, pois, com a concorrência acirrada, as empresas necessitam identificar que estão oferecendo a melhor oferta sem perder a lucratividade” (RESENDE, 2010, s/p). Sendo assim Crepaldi e Crepaldi demonstram os objetivos da análise de custos conforme Ilustração 2.

#### ILUSTRAÇÃO 2: Objetivos da Análise de Custos

##### **OBJETIVOS FINANCEIROS**

- Obter maior retorno sobre o investimento (ROI).
- Maximizar o lucro a curto prazo ou a longo prazo.
- Recuperar o investimento feito.
- Encorajar determinado de tipo de pagamento (à vista ou a prazo).

<p>•Gerar volume de vendas de forma a obter ganhos de escala. O preço de venda deverá cobrir o custo direto da mercadoria, produto ou serviço vendido, as despesas variáveis[...], as despesas fixas [...]. A diferença será o lucro líquido.</p>
<p><b>OBJETIVOS MERCADOLÓGICOS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Obter ganhos de marketshare (participação de mercado).</li> <li>•Obter crescimento rápido de vendas.</li> <li>•Fazer um preço aderente à imagem que se deseja formar.</li> <li>•Criar interesse pelo produto.</li> </ul> <p>O preço de venda deverá estar próximo do praticado pelos concorrentes diretos da mesma categoria de produto e qualidade. Fatores como conhecimento da marca, tempo de mercado, volume de vendas já conquistado e agressividade da concorrência também exercem influência direta sobre o valor do produto.</p>
<p><b>OBJETIVOS ESTRATÉGICOS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Estabilizar o mercado, evitando entrada de novos concorrentes ou guerra de preços.</li> <li>•Reduzir a sensibilidade dos clientes ao preço.</li> <li>•Ser o líder do mercado em preços.</li> <li>•Manter a lealdade dos canais de distribuição.</li> <li>•Ser considerado justo pelo cliente.</li> <li>•Dar sinais à concorrência.</li> </ul> <p>Se o preço do mercado for menor que o apurado a partir dos custos internos da empresa, o empresário deve refazer os cálculos financeiros para avaliar a viabilidade da sua prática. Para equilibrar o preço de venda, a empresa deve diminuir custos diretos, despesas fixas ou ainda diminuir a margem de lucro.</p>

Fonte: Crepaldi e Crepaldi (2018, p.283)

Segundo Ribeiro “é necessário ter o conhecimento dos custos variáveis e totais, das despesas geradas pelo produto, o montante das despesas necessárias para administrar e financiar, bem como a margem de lucro desejada para assim poder fixar o preço de venda.” (RIBEIRO, 2018, p.473)

Com relação ao preço de venda Crepaldi e Crepaldi fazem uma observação extremamente importante a ser observada.

A estratégia de preços de venda deve cobrir o custo direto da mercadoria, produto e serviço, somado às despesas variáveis e fixas proporcionais. Além disso, deve gerar lucro líquido. Para definir o preço de venda de um produto ou serviço, o empresário deve considerar dois aspectos: o mercadológico (externo) e o financeiro (interno). (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p.283)

É importante que as empresas façam a administração do preço de venda, para que a empresa obtenha lucro. Crepaldi e Crepaldi afirmam que “apenas o mercado que fixa o preço de venda através da oferta e demanda não há essa administração. Já as demais empresas que possuem a administração do preço de venda utilizam critérios como a padronização, estratificação, segmentação, promoção e financiamento.” (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p.291). Para tanto, faz-se necessária a análise do custo, volume e lucro.



### 1.3 ANÁLISE CUSTO, VOLUME E LUCRO (CVL)

A análise custo-volume-lucro (CVL) é um item relevante para a gestão empresarial, pois através dos resultados gerados torna-se uma ferramenta muito importante para a tomada das decisões, pois esta análise auxilia no entendimento da relação entre o custo, o volume e o lucro. De acordo com Garrison e Noreen,

A análise custo – volume – lucro é uma das ferramentas mais eficientes de que os administradores dispõem. Ela nos ajuda a entender a inter-relação entre custo, o volume e o lucro de uma organização. Uma vez que a análise de CVL ajuda os gestores a compreender as inter-relações entre custo, volume e lucro, ela é considerada um instrumento vital em muitas decisões empresariais, como, por exemplo, quais produtos fabricar ou vender, qual política de preços a seguir, qual estratégia de mercado adotar e que tipo de instalações produtivas. (GARRISON E NORREN, 2001, s/p)

Segundo Garrison e Noreen a análise CVL “é uma das ferramentas mais eficientes de que os administradores dispõem. Ela ajuda a entender a inter-relação entre o custo, o volume e o lucro de uma organização”. Os mesmos autores complementam que esta análise é considerada um mecanismo essencial em muitas decisões (GARRISON; NOREEN, 2001, p.163). Souza; Schnorr e Ferreira nos trazem de forma exemplificadas a análise CVL e as técnicas relacionadas, conforme a ilustração 3.

ILUSTRAÇÃO 3: Análise CVL e Técnicas Relacionadas



Fonte: Souza; Schnorr e Ferreira (2011, p. 113)

Wernke afirma que essa análise responde a questões relacionadas ao que acontecerá com o lucro da empresa em situações de:

- Aumento ou diminuição do preço de compra dos insumos;
- Diminuição ou aumento nas despesas variáveis de venda;
- Diminuição ou aumento do volume de vendas, por expansão ou retração de mercados ou segmentos;
- Redução ou majoração dos preços de venda, por opção voluntária da empresa ou forçada pela concorrência. (WERNKE, 2006, p. 98)

É de fundamental importância ter-se o conhecimento das formas de cálculo para obter-se o preço de venda, pois nele se define a margem de lucro ou de retorno esperada. Para tanto, há duas maneiras de se realizar o cálculo, uma muito utilizada é o Mark-up definido por Crepaldi e Crepaldi como “o valor acrescentado ao custo de um produto para determinar o preço de venda final” (CREPALDI; CREPALDI; 2017, p. 284), outra maneira de cálculo e mais correta é através da margem de lucro, ainda segundo Crepaldi e Crepaldi que a definem como sendo:

diferença entre o preço de venda e o custo por unidade. Ela traduz o quanto a empresa gera de receita adicional aos custos para atender a suas necessidades de distribuição de resultados, cobrir despesas e se capitalizar. A partir do custo da unidade vendida, é aplicada a margem desejada. (CREPALDI; CREPALDI; 2017, p. 286)

Considerando a importância de uma definição adequada do preço de venda, obtêm-se a margem de contribuição que é a sobra de valores monetários da receita obtida através das vendas após o pagamento os custos e despesas variáveis, como impostos, fornecedores, pessoal envolvido diretamente com a produção e movimentação das mercadorias, entre outros custos e despesas diretamente ligados a produção, venda e movimentação da mercadoria. Para Martins:

A Margem de Contribuição, conceituada como diferença entre Receita e soma de Custo e Despesa Variáveis, tem a faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada produto, mostrando como cada um contribui para, primeiramente, amortizar os gastos fixos, e, depois, formar o lucro propriamente dito. (MARTINS, 2010, s/p).

Conforme Garrison e Noreen “a margem de contribuição percentual é particularmente valiosa nos casos em que o gerente precisa escolher entre maiores vendas de um produto ou maiores vendas de outros” (GARRISON;

NOREEN, 2001, s/p), ou seja, a margem de contribuição é um processo interno de análise que auxilia os gestores na tomada de decisões. Pois através deste processo de elaboração da estrutura e análise da margem de contribuição de cada produto é possível identificar os produtos que de certa forma são mais viáveis e que geram mais rentabilidade para a empresa. Para a exemplificação do cálculo da margem de contribuição, Megliorini apresenta a ilustração 4.

ILUSTRAÇÃO 4: Margem de Contribuição

<b>Produtos</b>
Receita de vendas
(-) Custos variáveis dos produtos vendidos
(-) Despesas variáveis de vendas
<b>(=) Margem de contribuição dos produtos</b>

Fonte: Megliorini (2011, p.139)

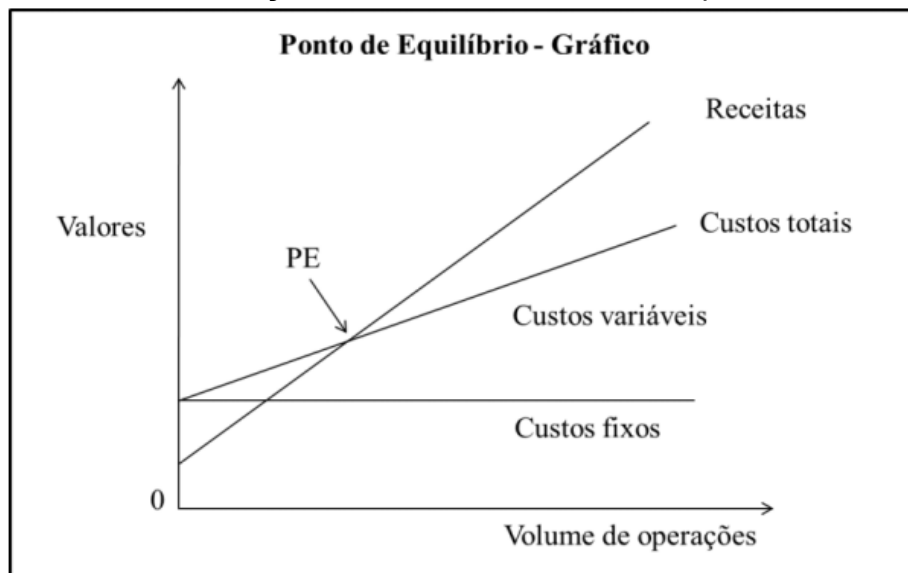
A margem de contribuição permite que se tenha a obtenção de dados precisos, por isso é uma das ferramentas mais importantes para a tomada de decisões mais assertivas em curto prazo. Wernke lista as seguintes vantagens e desvantagens do conhecimento das margens de contribuição:

- permitem avaliar a viabilidade de aceitação de pedidos em condições especiais. [...];
- auxiliam a administração a decidir que produtos devem merecer maior prioridade de divulgação (propagandas, brindes promocionais etc.) ou melhor exposição nas gôndolas ou prateleiras [...];
- identificam quais produtos geram resultado negativo, mas que devem ser tolerados pelos benefícios de vendas que possam trazer a outros produtos [...];
- facilitam a decisão a respeito de quais segmentos produtivos (ou de comercialização) devem ser ampliados, restringidos ou até abandonados, pois quanto maior a Margem de Contribuição Total proporcionada, mais interessante se torna o produto por sua capacidade de geração de caixa;
- podem ser usadas para avaliar alternativas quanto a reduções de preços, descontos especiais, campanhas publicitárias especiais e uso de prêmios para aumentar o volume de vendas. Quanto maior for a Margem de Contribuição, melhor é a oportunidade de promover vendas. Quanto mais baixa a Margem de Contribuição, maior será o aumento do volume de vendas necessário para recuperar os compromissos de promover vendas adicionais. [...]
- a Margem de Contribuição auxilia os gerentes a entender a relação entre custos, volume, preços e lucros, fundamentando tecnicamente as decisões de venda;
- basear o cálculo dos preços de venda somente com dados da Margem de Contribuição pode resultar em valores que não cubram todos os custos necessários para manter as atividades a longo prazo;

- são úteis para a tomada de decisões de curto prazo, mas podem levar o administrador a menosprezar a importância das despesas e dos custos fixos, caso este decida somente com base na Margem de Contribuição (uma vez que esta considera apenas os custos e as despesas variáveis). Como os gastos fixos tendem, em muitos setores, a aumentar com a evolução tecnológica, tal procedimento pode acarretar problemas futuros para recuperar o capital investido. (Wernke, 2018, p. 117)

Para Martins “o ponto de equilíbrio, também chamado de ponto de ruptura, nasce da conjugação dos custos e despesas totais com as receitas totais” (MARTINS, 2009, p. 257), ou seja, é o ponto em que as receitas e as despesas se igualam, não havendo lucro ou prejuízo. Dutra apresenta um gráfico do ponto de equilíbrio, que auxilia no seu entendimento, conforme ilustração 5.

ILUSTRAÇÃO 5: Gráfico do Ponto de Equilíbrio



Fonte: Dutra (2009, p.363)

De acordo com Souza, Schnorr e Ferreira. “A margem de segurança operacional (MSO) corresponde ao volume ou valor das vendas, planejadas ou realizadas acima do ponto de equilíbrio” (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011, p.115), ou seja, a margem de segurança é o ponto em que a empresa possui certa segurança, pois a partir deste ponto ela passa a ter lucros, Souza e Diehl destacam que:

Um aspecto deve ser motivo de ressalva na determinação da Margem de Segurança: o percentual admissível de redução depende da receita atual, isto é, se a receita atual mudar, o percentual de redução admissível também irá mudar. (SOUZA; DIEHL, 2009, p. 270)

Santos segue o mesmo raciocínio de Santos no que se refere a margem de segurança de uma empresa, ele afirma que:

Quanto maior for a margem de segurança operacional maiores serão as possibilidades de negociação de preços envolvendo as relações custo/volume/lucro, principalmente quando a empresa participa de um mercado altamente competitivo. (SANTOS, 2005, p. 57)

O grau de alavancagem segundo Souza, Schnorr e Ferreira “sinaliza quantas vezes um acréscimo nas vendas refletirá sobre o lucro operacional da empresa e decorre da existência de custos fixos na estrutura de custos da empresa” (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011, p. 116). Os mesmos autores afirmam que

Uma ampliação das receitas de vendas resulta em uma mudança relativamente maior no resultado operacional, ou seja, busca-se a maximização do uso da capacidade instalada (estrutura fixa) da organização, representada pelos custos e despesas fixas.(SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011, p.116)

Souza, Schnorr e Ferreira resumem o grau de alavancagem como sendo “uma referência utilizada para o gerenciamento dos custos fixos e representa a incerteza do lucro operacional em relação à incerteza das vendas. Destaca-se que a alavancagem operacional não leva em consideração as despesas financeiras” (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011, p.116).

## **2 METODOLOGIA**

A metodologia apresenta a caracterização da pesquisa, geração de dados, análise e interpretação dos dados e a apresentação da organização.

### **2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA**

De acordo com a finalidade, esta pesquisa caracteriza-se como aplicada, pois é uma “pesquisa voltada à aquisição de conhecimento com vista à aplicação numa situação específica.” (GIL, 2010, p. 27) sendo esta voltada a análise de custos e margem de lucro em uma pequena empresa do ramo agropecuário localizada no noroeste gaúcho.

A pesquisa se caracteriza como qualitativa e quantitativa, pois segundo Marconi Lakatos “Os dados qualitativos descrevem detalhadamente os indivíduos ou grupos [...]” (LAKATOS; MARCONI, 2011, p.290), e os dados quantitativos são utilizados para apurar os resultados de questionários aplicados (LAKATOS; MARCONI, 2011).

De acordo com os fins e objetivos propostos, a pesquisa se classifica como descritiva, logo, tem por objetivo “descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também para a finalidade de identificar possíveis relações entre as variáveis.” (GIL, 2010, p. 27), descreve o embasamento teórico a cerca da contabilidade gerencial e custos e, além disso, o entendimento sobre análise CVL (custo, volume e lucro).

Sendo baseada em pesquisas bibliográficas, pois foi “elaborada de material já publicado, [...], com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto da pesquisa.” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 54), utilizando publicações de artigos, revistas e livros. Além disso, caracteriza-se como estudo de caso, por aplicar o conteúdo teórico, esta é “uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biométricas e sócias. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetivos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]” (GIL, 2010, p. 36).

## 2.2 GERAÇÃO DE DADOS

A geração de dados foi realizada através de documentação indireta, “é a fase da pesquisa realizada com o intuito de recolher informações prévias sobre o campo de interesse.” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 157), com base em pesquisas bibliográficas. O referencial teórico foi baseado em publicações de artigos, revistas e livros e, as informações de apurações de custos e do lucro foram coletadas através das demonstrações contábeis e outros documentos fiscais da empresa onde o estudo foi aplicado.

A geração de dados também realizada de forma direta que é constituída “no levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem.” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 169), houve o encontro de duas pessoas, onde uma delas teve por objetivo obter informações de natureza profissional.

Ocorreu uma entrevista com a gestora da empresa para a obtenção dos documentos contábeis utilizados na pesquisa, como o balanço patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e balancete.

## **2.3 ANÁLISE E DE INTERPRETAÇÃO DE DADOS**

A abordagem deste artigo foi feita através do método dedutivo segundo Marconi e Lakatos o método “dedutivo tem o propósito de explicar o conteúdo das premissas [...]. Os argumentos dedutivos ou estão corretos ou incorretos, ou as premissas sustentam de modo completo a conclusão.” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 74).

O processo de análise e interpretação foi realizado com base nos dados que foram obtidos na empresa e foram representados de forma descritiva. Assim, estes resultados foram comparados ao embasamento teórico, estabelecendo-se um melhor entendimento e, permitindo que fossem apresentadas recomendações à empresa.

## **3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Desta maneira apresenta-se o estudo de caso relacionado as pesquisas realizadas no referencial teórico sobre os temas contabilidade gerencial, contabilidade de custos e análise CVL. Com base nos estudos teóricos, será realizada apresentação da organização bem como a apuração dos custos e a demonstração da margem de lucro.

### **3.1 APRESENTAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO**

Empresa do ramo agropecuário, localizada no Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, na cidade de Boa Vista do Buricá. É uma empresa familiar, na qual a sócia proprietária atua há quase quatro anos. Antes disso, a agropecuária em questão, possuía como proprietário o seu pai, e a atual sócia proprietária já se encontrava no quadro de funcionários da mesma.

A empresa é dividida no setor de faturamento, financeiro, vendas e entrega de mercadorias. A proprietária é a administradora do negócio e uma

funcionária desempenha a função de gerente financeiro. O quadro de funcionários da empresa é composto por oito funcionários, dentre eles, um atendente de balcão com auxílio da proprietária, uma gerente financeira, três vendedores e três pessoas responsáveis pela entrega de mercadorias.

É uma empresa consolidada no mercado em que atua sendo referência na cidade há mais de 20 anos. Possui grande variedade de produtos e com alta qualidade para atender as necessidades exigidas por seus clientes e assim, satisfazê-los, busca também manter seu quadro de funcionários qualificados e atualizados para o melhor atendimento aos clientes.

Preocupa-se em otimizar seus resultados e, manter a qualidade de seus produtos e atendimento, conta com consultoria contábil e assistência de seus fornecedores. Com base na busca da otimização dos resultados fez-se a apuração dos custos a seguir.

### 3.2 APURAÇÃO DOS CUSTOS

Para a elaboração do estudo de caso foram utilizadas as demonstrações de resultado de exercício (DRE), Balanço Patrimonial, e Balancete dos dois primeiros semestres do ano de 2020, representando o primeiro semestre do ano. Além disso, foram utilizados os relatórios de vendas dos sais minerais e detergente, grupos que foram estudados.

Para a obtenção das demonstrações financeira e relatórios de vendas foi realizada uma entrevista informal com a proprietária/gestora da empresa e com o contador, nesta entrevista a proprietária informou a margem de lucro que esperava obter pela venda dos grupos de produtos estudados e passou os relatórios de vendas, já o contador passou as demonstrações financeiras e falou um pouco sobre elas.

Através desta apuração dos custos pretende-se verificar a margem de lucro do grupo de sais minerais e detergentes, bem como fazer a comparação entre a margem desejada e a margem apurada, assim como, verificar a viabilidade da venda destes grupos de produtos, abordagem do item 3.3. Neste item será apresentada a planilha, elaborada pela autora, que contém os custos totais e o rateio dos mesmos a cada grupo de produtos, assim como a descrição das formas de rateio.



Ilustração 6: Demonstração do Resultado do Exercício

DRE - REGIME DE COMPETÊNCIA			
Descrição	TOTAL	SAIS 9,22%	DETERGENTES 4,34%
	1º SEMESTRE	1º SEMESTRE	1º SEMESTRE
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 2.632.758,09</b>	<b>R\$ 96.948,93</b>	<b>R\$ 52.622,71</b>
RECEITA	R\$ 2.872.579,30	R\$ 264.792,90	R\$ 124.599,95
CMV	R\$ 239.821,21	R\$ 167.843,97	R\$ 71.977,24
<b>DESPESAS COMERCIAIS</b>	<b>R\$ 171.420,98</b>	<b>R\$ 47.487,83</b>	<b>R\$ 39.574,95</b>
<b>DESPESAS TRABALHISTAS</b>	<b>R\$ 60.127,82</b>	<b>R\$ 5.543,89</b>	<b>R\$ 2.609,54</b>
13º SALÁRIO	R\$ 2.916,68	R\$ 268,92	R\$ 126,58
FÉRIAS	R\$ 3.866,66	R\$ 356,51	R\$ 167,81
SALÁRIOS	R\$ 37.988,65	R\$ 3.502,65	R\$ 1.648,71
INSS EMPRESA	R\$ 11.762,50	R\$ 1.084,50	R\$ 510,49
FGTS	R\$ 3.593,33	R\$ 331,31	R\$ 155,95
<b>DESPESAS GERAIS COMERCIAIS</b>	<b>R\$ 80.319,17</b>	<b>R\$ 39.088,14</b>	<b>R\$ 35.621,13</b>
ALUGUEL	R\$ 12.000,00	R\$ 1.106,40	R\$ 520,80
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	R\$ 26.435,94	R\$ 2.437,39	R\$ 1.147,32
DEPRECIACÃO E AMORTIZAÇÃO	R\$ 11.611,29	R\$ 1.070,56	R\$ 503,93
SERV.TERCEIROS PESSOA JURÍDICA		R\$ 31.505,16	R\$ 16.352,11
USO E CONSUMO	R\$ 3.644,62	R\$ 336,03	R\$ 158,18
MANUTENCAO DE VEICULOS	R\$ 24.799,32	R\$ 2.286,50	R\$ 1.076,29
MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO	R\$ 1.828,00	R\$ 346,10	R\$ 162,91
ICMS 18%	R\$ 87.219,97	R\$ -	R\$ 15.699,59
<b>DESPESAS BANCÁRIAS E FINANCEIRAS</b>	<b>R\$ 28.436,99</b>	<b>R\$ 2.621,89</b>	<b>R\$ 1.234,17</b>
TARIFAS BANCÁRIAS	R\$ 28.436,99	R\$ 2.621,89	R\$ 1.234,17
<b>PROPAGANDA E MARKETING</b>	<b>R\$ 2.537,00</b>	<b>R\$ 233,91</b>	<b>R\$ 110,11</b>
MARKETING	R\$ 2.537,00	R\$ 233,91	R\$ 110,11
<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>	<b>R\$ 51.785,21</b>	<b>R\$ 4.774,62</b>	<b>R\$ 2.247,45</b>
<b>DESPESAS TRABALHISTAS</b>	<b>R\$ 35.471,73</b>	<b>R\$ 3.270,50</b>	<b>R\$ 1.539,43</b>
13º SALÁRIO	R\$ 450,00	R\$ 41,49	R\$ 19,53
FÉRIAS	R\$ 566,67	R\$ 52,25	R\$ 24,55
FGTS	R\$ 463,34	R\$ 42,72	R\$ 20,11
INSS EMPRESA	R\$ 5.491,72	R\$ 506,34	R\$ 238,34
PRÓ-LOBORE	R\$ 21.000,00	R\$ 1.936,20	R\$ 911,40
SALÁRIOS	R\$ 7.500,00	R\$ 691,50	R\$ 325,50
<b>DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS</b>	<b>R\$ 16.313,48</b>	<b>R\$ 1.504,12</b>	<b>R\$ 708,02</b>
CÓPIAS E REPRODUÇÕES	R\$ 1.048,56	R\$ 96,68	R\$ 45,51
MATERIAL DE EXPEDIENTE	R\$ 475,25	R\$ 43,82	R\$ 20,63
MATERIAL DE LIMPEZA	R\$ 2.217,63	R\$ 204,47	R\$ 96,25
SEGUROS	R\$ 925,12	R\$ 85,30	R\$ 40,15
ASSISTENCIA CONTABIL	R\$ 8.490,00	R\$ 782,78	R\$ 368,47
MENSALIDADE SISTEMA	R\$ 930,00	R\$ 85,75	R\$ 40,36
CONSULTA DE RESTRIÇÕES	R\$ 2.226,92	R\$ 205,32	R\$ 96,65
<b>RESULTADO LÍQUIDO (LUCRO OU PREJUÍZO)</b>		<b>R\$ 44.686,48</b>	<b>R\$ 10.800,31</b>

Fonte: Produção da pesquisadora

O plano de contas que compõe a DRE da loja agropecuária, conforme demonstra a tabela, é composto pelas contas principais de receita bruta, despesas comerciais, despesas administrativas e resultado líquido. A apuração do resultado operacional no primeiro semestre resulta em lucro. Ou seja, as receitas superaram as despesas.

Pode-se observar que as contas despesas trabalhistas aparecem dentro do grupo despesas comerciais e das despesas administrativas. Isso ocorre, pois, as despesas comerciais referem-se a tudo o que está ligado diretamente com a venda dos produtos, por exemplo, serviços de terceiros, funcionários responsáveis pelo depósito e entrega de mercadorias e o faturamento. Enquanto isso as despesas administrativas, como o próprio nome diz referem-se à administração, envolve o pró labore e o salário da funcionária que auxilia a gestora da empresa.

A alocação das despesas foi realizado através do percentual que cada um dos grupos em estudo representavam do total. Ou seja, a venda total no primeiro semestre do ano de 2020 da loja agropecuária foi de R\$ 2.872.579,30, a venda de sais minerais foi de R\$ 264.792,90 e a venda de detergentes foi de R\$ 124.599,95.

O cálculo da alocação das despesas foi realizada através da aplicação de uma regra de três simples (multiplicação em x), multiplicou-se o valor de venda de sais minerais por 100 e dividiu-se pelo total das vendas do semestre e chegou-se ao percentual de representatividade de 9,22% para o grupo de sais minerais e foi realizado o mesmo cálculo para o grupo de detergentes que teve uma representatividade de 4,34% .

Na conta ICMS o total, que seria a base de cálculo, foi colocado apenas do grupo de detergente, pois parte deste grupo é tributado já o grupo de sais minerais é isento de ICMS. Nas vendas de detergentes realizadas no primeiro semestre de 2020, 70% das vendas foram tributadas 18%, para tanto foi pego como base de cálculo o total das vendas deste grupo e multiplicado pelo percentual das vendas tributadas.

Porém, na conta serviços de terceiros pessoa jurídica não foi utilizado o mesmo rateio das demais contas. Há três prestadores de serviço, para tanto foi pego o relatório de vendas de cada um dos grupos de produtos em estudo e multiplicado pelo percentual de comissão, conforme ilustração 7.

Ilustração 7: Rateio de Serviço de Terceiros

<b>DETERGENTES</b>							
	<b>TOTAL DE VENDAS</b>	<b>COMISSÃO</b>	<b>COMISSÃO R\$</b>	<b>SALÁRIO SEMESTRE</b>	<b>RATEIO</b>	<b>RATEIO DO SALÁRIO</b>	<b>TOTAL SERVIÇO DE TERCEIROS</b>
Vendedor 1	R\$ 77.680,56	11,5%	R\$ 8.933,26	R\$ 9.000,00	50%	R\$ 4.500,00	R\$ 13.433,26
Vendedor 2	R\$ 21.377,26	5,0%	R\$ 1.068,86	R\$ 6.600,00	4,34%	R\$ 286,44	R\$ 1.355,30
Vendedor 3	R\$ 25.542,13	5,0%	R\$ 1.277,11	R\$ 6.600,00	4,34%	R\$ 286,44	R\$ 1.563,55
<b>TOTAL</b>	R\$ 124.599,95		R\$ 11.279,23	R\$ 22.200,00		R\$ 5.072,88	R\$ 16.352,11

<b>SAIS MINERAIS</b>							
	<b>TOTAL DE VENDAS</b>	<b>COMISSÃO</b>	<b>COMISSÃO R\$</b>	<b>SALÁRIO SEMESTRE</b>	<b>RATEIO</b>	<b>RATEIO DO SALÁRIO</b>	<b>TOTAL SERVIÇO DE TERCEIROS</b>
Vendedor 1	R\$ 193.053,41	11,5%	R\$ 22.201,14	R\$ 9.000,00	50%	R\$ 4.500,00	R\$ 26.701,14
Vendedor 2	R\$ 24.274,80	5,0%	R\$ 1.213,74	R\$ 6.600,00	9,22%	R\$ 608,52	R\$ 1.822,26
Vendedor 3	R\$ 47.464,69	5,0%	R\$ 2.373,23	R\$ 6.600,00	9,22%	R\$ 608,52	R\$ 2.981,75
<b>TOTAL</b>	R\$ 264.792,90		R\$ 25.788,12	R\$ 22.200,00		R\$ 5.717,04	R\$ 31.505,16

Fonte: Produção da pesquisadora

Conforme ilustrações 7 pôde se observar que no rateio do salário do vendedor 1 foi pego o percentual de 50%, o mesmo se justifica por, este vendedor possuir em sua pasta de vendas apenas o grupo de sais minerais e detergentes, os demais vendedores o rateio foi através do percentual que cada grupo representava do total das vendas da loja, pois os mesmos possuem em sua pasta de vendas diversos grupos de produtos.

Através da análise da apuração dos custos pode-se realizar a demonstração da margem de lucro, assim como verificar a possibilidade da redução dos mesmos para que estes produtos tenham uma maior lucratividade.

### 3.3 DEMONSTRAÇÃO DA MARGEM DE LUCRO

Conforme relatórios de vendas, as vendas de sais minerais foi de R\$264.742,90 e um custo de R\$ 167.843,97 sendo o lucro de 57,73%, enquanto isso a venda de detergentes foi de R\$ 124.599,95 e um custo de R\$ 71.977,24 sendo o lucro de 73,11%. Com base nas demonstrações contábeis e relatórios foi elaborado uma planilha com o rateio das despesas para chegar a real margem de lucro, resumo do cálculo conforme ilustração 8.

Ilustração 8: Resumo da Demonstração do Resultado do Exercício

<b>DRE - REGIME DE COMPETÊNCIA</b>		
Descrição	SAIS 9,22%	DETERGENTES 4,34%
	1º SEMESTRE	1º SEMESTRE
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 96.948,93</b>	<b>R\$ 52.622,71</b>
<b>DESPESAS COMERCIAIS</b>	<b>R\$ 47.487,83</b>	<b>R\$ 39.574,95</b>
<b>DESPESAS TRABALHISTAS</b>	<b>R\$ 5.543,89</b>	<b>R\$ 2.609,54</b>
<b>DESPESAS GERAIS COMERCIAIS</b>	<b>R\$ 39.088,14</b>	<b>R\$ 35.621,13</b>
<b>DESPESAS BANCÁRIAS E FINANCEIRAS</b>	<b>R\$ 2.621,89</b>	<b>R\$ 1.234,17</b>
<b>PROPAGANDA E MARKETING</b>	<b>R\$ 233,91</b>	<b>R\$ 110,11</b>
<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>	<b>R\$ 4.774,62</b>	<b>R\$ 2.247,45</b>
DESPESAS TRABALHISTAS	R\$ 3.270,50	R\$ 1.539,43
DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS	R\$ 1.504,12	R\$ 708,02
<b>RESULTADO LÍQUIDO (LUCRO OU PREJUÍZO)</b>	<b>R\$ 44.686,48</b>	<b>R\$ 10.800,31</b>
PERCENTUAL DE REPRESENTATIVIDADE	46,09%	20,52%
PERCENTUAL DE RETORNO ESPERADO	50,00%	35,00%
DIFERENÇA ENTRE A REPRESENTATIVIDADE E O RETORNO ESPERADO	-3,91%	-14,48%

Fonte: Produção da pesquisadora

Conforme entrevista com a proprietária ela mencionou que desejaria obter uma margem de lucro de 50% no grupo de sais minerais e 35% no grupo de detergentes, porém conforme os resultados encontrados na ilustração da planilha acima esta margem ficou em 46,09% no grupo de sais minerais e 20,52% no grupo de detergentes.

Através dos dados apurados e no rateio dos custos dos grupos de produtos, observou-se que ambos são lucrativos ainda que não obtiveram o retorno esperado, ficando 3,91% abaixo do esperado do grupo dos sais minerais e 14,48% nos detergentes. Porém, a venda destes ainda tornam-se viáveis para a empresa.

Logo, para que se atinja a margem de retorno desejada sem tornar inviável o preço para seus clientes é necessário fazer uma análise detalhada dos custos e assim tentar reduzi-los. Na empresa em estudo, a administradora poderia tentar negociar por menores preços as tarifas bancárias e diminuir os custos com manutenção de veículos. Outro ponto importante é investir mais em Marketing no grupo de sais minerais e detergentes, aumentando as vendas sem aumentar o número de funcionários.

## CONCLUSÃO

Para o desenvolvimento deste artigo, realizou-se a análise dos custos e da margem de lucro de uma empresa do setor agropecuário, localizada no noroeste do estado do Rio Grande do Sul. O estudo se deteve a verificação da real margem de lucro do grupo de sais minerais e detergentes.

Objetivando obter um conhecimento mais amplo a cerca do estudo de caso, abordaram-se conceitos de contabilidade gerencial que é voltada a administração das empresas, contabilidade de custos que tem por objetivo um controle maior a cerca dos valores atribuídos aos produtos ou serviços e, análise CVL uma importante ferramenta que auxilia na gestão.

Na apuração do resultado constatou-se que o lucro obtido na venda de sais minerais foi de 46,09% e 20,52% de lucro no grupo de detergentes, ficando abaixo do resultado esperado que seria uma sobra lucro de 50% nos sais minerais e 35% nos detergentes, conforme apuração da margem de lucro no item 3.3.

Através do levantamento dos dados, análise e interpretação dos mesmos, observou-se que houve lucro na venda destes produtos, ou seja, torna-se viável a venda dos mesmos, ainda que não obtiveram o retorno esperado, resultado encontrado na análise da apuração da margem de lucro no item 3.3.

Pode-se também tentar reduzir os custos com tarifas bancárias e despesas com manutenção de veículos, outra alternativa é investir mais em marketing dos sais minerais e detergentes para vender mais utilizando os mesmos recursos (mão de obra/funcionários, transporte...). Para que não seja necessário aumentar o preço de venda e assim tornar os produtos inviáveis para seus clientes.

O presente estudo proporcionou para a autora conhecimentos mais aprofundados na área de custos, voltado à identificação dos custos e, análise do lucro e resultados. Além de desenvolver competências e habilidades através do estudo aplicado, sendo este fundamental para futuro exercício da profissão. Para as empresas o presente artigo proporcionou maior conhecimento sobre os custos e assim é possível reanalisar os custos do produto vendido ou do

serviço prestado e, analisar se a margem agregada ao produto esta gerando os resultados esperados.

## REFERÊNCIA

ATKINSON, B. K. et al. **Contabilidade Gerencial**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de Custos**. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 2018.

CREPALDI, Simões; CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade de Custos**, 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

DUTRA, René Gomes. **Custos - Uma Abordagem Prática**. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

DUTRA, René Gomes. **Custos Abordagem Prática**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2009.

Federação Internacional de Contadores (IFAC). **Práticas Contábeis de Gestão Internacional declaração de prática de contabilidade de gestão internacional. Conceitos Contábeis de Gestão**. Relatório revisado de março de 1998, p.4.

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para o Trabalho científico**. 17ª edição. Porto Alegre: Dáctilo Plus, 2013.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial**. 9ª edição. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDICIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 1986.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. 3ª edição. Rio de Janeiro : LTC, 2013.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2009.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos análise e gestão**. 3ª edição. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2ª edição. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RESENDE, José Flávio Bomtempo. **Como elaborar o preço de venda**. Belo Horizonte: Sebrae MG, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos Fácil**. 8ª edição. São Paulo: Saraiva 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2018.

SANTOS, Joel J. **Análise de custos: Sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos**. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2005.

SILVA, C. S. et. al. **Gestão de Custos como Ferramenta de Planejamento e Controle: um Estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN**. XXI Congresso Brasileiro de Custos – Natal, RN, Brasil, 17 a 19 de novembro de 2014.

SILVA, Janderson Dantas et al. **Gestão de custos como ferramenta de planejamento e controle**. 21ª edição. Natal: Gazeta do Oeste, 2014.

SOUZA, Marcos Antonio de; SCHNORR, Carla; FERREIRA, Fernanda Baldasso. **Análise das Relações Custo-Volume-Lucro como Instrumento Gerencial: Um Estudo Multicaso em Indústrias de Grande Porte do Rio Grande do Sul**. Revista de Contabilidade e Organizações, vol. 5 n. 12, 2011.

SOUZA, Marcos Antônio; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2009.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando Almeida. **Contabilidade de Custos - Gestão em Serviços, Comércio e Indústria**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preço de venda**. 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2018.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda**. 1ª edição. São Paulo: Saraiva, 2006.