

Trabalho de Conclusão de Curso (2022)

GESTÃO DE CUSTOS EM UMA FÁBRICA DE BENEFICIAMENTO DE COCO IN NATURA NO CEARÁ.

Stefanny Rebouças de Oliveira¹, Luciana Batista Sales²

Resumo: O dinamismo do mercado alavancou o crescimento de diversos setores e, consequentemente, intensificou a competitividade. Por isso, se fez necessário que entidades começassem a buscar medidas e maneiras que proporcionassem maior estabilidade financeira, a fim de se manterem atuantes no mercado. Considerando o referido contexto, a pergunta que esta pesquisa objetiva responder é: Como é realizado o processo de custeio de uma organização que atua no ramo de beneficiamento de coco in natura? Logo, este trabalho tem como objetivo apresentar uma análise dos custos de uma empresa do ramo citado, a partir do método de custeio variável e da utilização da ferramenta de análise de custo-volume-lucro, possibilitando além da formação do preço de venda, a identificação do ponto equilíbrio e da margem de contribuição. A fim de alcançar o objetivo proposto os custos associados à produção, comercialização e distribuição dos produtos foram mapeados, tendo em vista que a metodologia de pesquisa desenvolvida é de caráter descritivo, com uso de uma abordagem qualitativa. Desta maneira, foi possível concluir que a entidade apesar de possuir algumas dificuldades administrativas, tem grande potencial de crescimento. Todavia, para ser possível a expansão desta fábrica, será necessário seguir uma estratégia eficiente e eficaz para este tipo de empreendimento.

Palavras-chave: Análise de Custos. Análise custo-volume-lucro. Margem de contribuição.

1 INTRODUÇÃO

Devido à natureza dinâmica do mercado, as demandas operacionais e administrativas são crescentes e cada vez mais exigentes, por isso, a revisão e melhoria dos processos produtivos e procedimentos de controle de custos tornam-se essenciais. Neste novo cenário, ter informações pertinentes é fundamental, pois só assim será possível atender todas as necessidades existentes, desde as gerenciais até as do consumidor final. Logo, é fundamental que a organização tenha um modelo de planejamento e gestão que seja eficaz e eficiente, fornecendo informações úteis para apoiar a tomada de decisão (BORNIA, 2010).

Segundo Dubios (2019), o processo de planejamento visa colocar em prática uma estratégia de produção que leve em consideração a tecnologia disponível para que a empresa possa produzir as quantidades de produtos desejados da forma mais econômica possível, atendendo a sua necessidade e também a do seu público.

Nesse panorama, a gestão de custos tornou-se uma ferramenta de controle e gerenciamento relevante para as organizações. Isso porque, ela consegue fornecer dados fundamentais, que vão desde a aquisição da matéria prima até a formulação de seus preços e, quando bem aplicada, consegue minimizar os gastos já existentes, contribuindo para a longevidade das atividades empresariais.

Diante disso, o presente trabalho apresenta um referencial teórico baseado nos principais pontos envolvidos na análise de custos. Sendo estes, métodos de custeios, análise de custos-volume-lucro e formação do preço de venda. Assim, tornou-se possível encontrar o preço orientativo, o ponto equilíbrio e a margem de contribuição da empresa objeto de estudo.

Considerando o referido contexto, a pergunta que esta pesquisa objetiva responder é: como é realizado o processo de custeio de uma organização que atua no ramo de beneficiamento de coco in natura? Para tanto, a empresa escolhida para a realização desta análise, é uma fábrica que possui mais de dez anos de atuação nessa área dentro do mercado brasileiro. Localizada na região nordeste do País, possui como maior parte do seu público consumidor, a região sudeste. Vale destacar, que a empresa é optante do simples nacional, o que possibilita a unificação da arrecadação dos impostos, além da redução na carga tributária.

Com base na apresentação teórica e nos dados coletados na fábrica, foi possível criar tabelas dos componentes necessários para realizar as orientações devidas à gestão do negócio. Uma melhor compreensão das condições financeiras e administrativas foi possibilitada em razão do foco na análise dos diversos setores produtivos. Desta forma, este relatório visa demonstrar os cenários reais de forma a incentivar um direcionamento que aumente a rentabilidade do empreendimento. Com isso, espera-se, não somente, contribuir para o aperfeiçoamento da empresa, mas como também, contribuir para a unidade acadêmica.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 MÉTODOS DE CUSTEIO: ABSORÇÃO E VARIÁVEL

As empresas necessitam manter o controle sobre os seus processos produtivos, entendendo seus custos e sua rentabilidade. Diante disso, a contabilidade gerencial deve se atentar aos processos cotidianos da entidade, fornecendo informações úteis e com isso, possibilitando a tomada de decisões mais assertivas. Entender os seus custos e seus potenciais de produção, possibilita que a entidade se expanda mais facilmente. Para tanto, a empresa deverá possuir um sistema gerencial de custos eficiente, a fim de identificá-los e distribuí-los de forma mais precisa (WERNKE, 2018).

Segundo Rocha e Martins (2018), para ser possível mensurar o custo, é necessário definir o método de custeio a ser utilizado, pois cada sistema atua de acordo com as oscilações sofridas com o volume de produção, fazendo com que o sistema escolhido implique diretamente na forma de computar os custos fixos e variáveis.

Congruente a isso, Bornia (2010) expõe o método de absorção como sendo aquele que absorve, em sua totalidade, os custos fixos e variáveis aos produtos. Este sistema está intrinsecamente relacionado com a avaliação de estoques, ou seja, usando a contabilidade de custos como um adendo à contabilidade financeira, para fornecer informações úteis, atendendo as suas especificações.

Este posicionamento está alinhado com o de Wernke (2018), pois o mesmo ratifica que o método do custeio por absorção é o mais adequado para as finalidades contábeis, já que sua utilização é exigida por determinação legal. O autor expõe o custo de absorção como o método que confere aos produtos fabricados, todos os custos de sua elaboração, independentemente de sua natureza.

Basicamente, os custos são alocados em centros, em que cada gasto é acumulado. Conhecido como departamentos, esses centros englobam os custos, os repassam e, posteriormente, distribuem aos produtos, levando em consideração se ele é fixo ou variável. (ROCHA; MARTINS, 2018)

Wernke (2018) aduz que o método de custeio por absorção se utiliza de rateios para alocar os custos fixos aos produtos. Acentua-se que estes custos são necessários para

manter uma empresa funcionando e, por isso, devem ser debitados aos produtos por ela fabricados, ou pelos serviços oferecidos (ROCHA e MARTINS, 2018).

No que tange ao custo fixo, Dutra (2017) define como sendo aquele que não sofre alteração no período em decorrência do volume de produção. Logo, para ser possível rateá-lo, devem-se levar em consideração critérios objetivos, a fim de evitar distorção da rentabilidade gerada pelo produto. Por outro lado, os custos variáveis se alteram mediante o volume de produção e, por isso, não precisam ser rateados (WERNKE, 2018).

Diferente do custeio por absorção, o custeio variável apropria apenas os custos variáveis diretos ao produto, portanto, não é aceito pelo fisco, e por esse motivo, a utilização desse método fica limitado a fins gerenciais (Ribeiro, 2017). Segundo Wernke (2018), neste processo, os produtos e serviços deverão apenas apropriar-se dos custos variáveis, desconsiderando os gastos fixos.

Rocha e Eliseu (2018) expressam que o método de Custeio Variável converte aos produtos puramente os seus custos variáveis. Já os custos fixos são considerados gastos do período, sendo debitados no resultado do exercício em que são incorridos.

Embora considerado um sistema tradicional, o método de custeio variável é largamente difundido por diversas empresas, como um instrumento para tomada de decisão, principalmente, em empresas com um portfólio modesto de produtos (DA FONTOURA, 2013). A utilização do custeio variável não engloba rateios, facilitando os cálculos e reduzindo a arbitrariedade das informações ocasionada pela atribuição dos custos fixos aos produtos (WERNKE, 2018).

Considerando que o custeio variável não atende aos princípios contábeis e fiscais e, portanto, não é utilizado para informações relacionadas aos stakeholders externos, caberá à administração decidir implementá-lo em conformidade com a necessidade da organização empresarial. Pois o custeio variável é uma metodologia que proporciona base para informações oriundas da margem de contribuição, ponto de equilíbrio, decisões entre terceirizar ou produzir, fatores limitantes no processo de produção, bem como, a análise dos custos relevantes para a tomada de decisão (DUBIOS, 2019).

2.2 ANÁLISE DE CUSTO-VOLUME-LUCRO

A análise de custo-volume-lucro (CVL) indica o impacto nos lucros devido a possíveis mudanças no número de vendas e custos incorridos. Seus fundamentos estão interligados ao uso de sistemas de custeio para auxílio na tomada de decisão em curto prazo, característica do custeio variável (BORNIA, 2010).

A aplicação do conceito de custo-volume-lucro é essencial para o processo de gestão empresarial, principalmente no ramo industrial (RIBEIRO, 2017). Dado que é um instrumento de planejamento que possibilita esquematizar e analisar o vínculo existente entre os gastos totais e as receitas (DUBIOS, 2019).

Dentre as variáveis existentes na contabilidade de custos, a análise CVL se destaca por sua importância. Seu modelo ajuda antever o impacto no lucro, volume de vendas, preços, entre outros itens que fazem parte do cotidiano das empresas (WERNKE, 2018).

De acordo com Hansen e Maryanne (2012), a análise de custos-volume-lucro é uma eficiente ferramenta para a tomada de decisão. Tendo em vista que ela identifica as interações dos custos, com o volume vendido e o preço praticado e, conseqüentemente, acaba agregando todas as informações financeiras de uma empresa. Por isso, ela se torna útil para identificar possíveis problemas econômicos que a entidade possa estar passando e, assim, solucioná-los.

Adicionalmente, a Análise CVL permite que os investidores determinem não somente os valores que precisam ser aplicados aos preços de venda, mas também o custo máximo de produção dos produtos e o número de unidades que precisam ser vendidas para obter um retorno monetário esperado (WERNKE, 2018). Segundo Ribeiro (2017), o lucro pretendido é um parâmetro capaz de interferir no processo de produção, seja incrementando ou descontinuando as atividades.

Ademais, por ser uma ferramenta estratégica, o exercício do custo-volume-lucro permite prever o que aconteceria com o lucro da entidade, caso houvesse uma majoração ou queda no preço da matéria-prima, ou, se acontecesse um aumento ou diminuição nas despesas e custos, sendo eles fixos e variáveis. Também é possível antever as mutações no ganho, perante uma queda ou aumento do volume de vendas ou, até mesmo, pelo efeito de uma possível redução ou encarecimento dos preços de venda, sendo de forma voluntária ou obrigada pela concorrência (WERNKE, 2018).

Para dispor dessas informações, os gestores devem utilizar os conceitos de Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio e Margem de Segurança (WERNKE, 2018). A precisão desta análise decorre da ponderação de suas premissas e, principalmente, da efetiva divisão de custos e despesas em elementos fixos e variáveis (DUBIOS, 2019).

2.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Todo método de custeio possui sua própria forma de denotar o valor do resultado de cada item vendido. Esse parâmetro, denominado como margem, é a referência de lucratividade esboçada por cada produto. No método de custeio variável, por exemplo, esse resultado individual é denominado margem de contribuição (ROCHA e MARTINS, 2018).

O termo Margem de Contribuição (MC) refere-se ao valor obtido com a comercialização de um produto após dedução das despesas e custos variáveis sobre o preço de venda praticado. De maneira geral, ela pode ser compreendida como o valor que cada unidade comercializada contribui para o pagamento dos gastos fixos mensais da entidade, e para a geração de lucro do período (WERNKE, 2018).

Bruni (2018) relata que a MC caracteriza um dos conceitos mais essenciais na gestão de custos, servindo como auxílio para tomada de decisão. Exemplo disso é quando uma empresa, mesmo incorrendo em prejuízos em detrimento de um produto, ainda assim, consegue operar, devido à alta margem de contribuição agregada ao item. No entanto, se ela for pequena demais, e o produto não tiver sua distribuição escalada, a entidade não poderá suprir os gastos fixos relativos à sua produção, e sem a possibilidade de reversão dessa situação, a melhor decisão seria interromper a produção (DUBIOS, 2019).

Dessa forma, ao adicionar uma margem de contribuição ao produto, deve-se atentar que ela deverá ser capaz de cobrir os gastos fixos, além de gerar lucro para a entidade (DUBIOS, 2019). Todavia, nem sempre é possível atribuir, aos bens produzidos, a margem desejada, porque a sua alocação está diretamente relacionada ao mercado. E, por muitas vezes, a entidade deverá diminuir os preços de determinados produtos, a fim de alavancar o resultado (RIBEIRO, 2017).

Embora não atenda aos critérios ideais, caso a organização possua uma baixa margem de contribuição, ela deverá ter capacidade produtiva e disponibilidade para escalar o produto, só assim será possível cobrir custos fixos e gerar lucro. Em um cenário em que a MC consiga alinhar-se aos gastos fixos, a empresa operará em seu ponto de equilíbrio e, como resultado, não terá lucro nem prejuízo. Em contraste, haverá receita realizada, nos casos em que ela ultrapasse os custos fixos. No entanto, se a margem de contribuição recebida for menor que esses gastos, a empresa incorreria em prejuízo (DUBIOS 2019).

Nesse contexto, fica evidente o quão importante é entender essa ferramenta para gestão da organização. Dada em três possibilidades, a margem de contribuição pode se apresentar de forma unitária, total e por porcentagem (DUBIOS 2019). Segundo Bornia (2010), a margem de contribuição unitária é a parcela do preço de venda que sobra após cobrir os custos e despesas fixos, além de gerar lucro por cada produto vendido. Já a margem de contribuição em porcentagem, se dá pela sua divisão com a receita arrecadada, servindo assim, como um termômetro para identificar a importância de cada item comercializado em entidades multiprodutoras. Ademais, a MC total, como o próprio nome já enfatiza, diz respeito a rentabilidade geral incorrida no período em decorrência dos produtos vendidos, mostrando uma visão completa da organização em meio ao mix de produtos comercializados (WERNKE, 2018).

2.4 PONTOS DE EQUILÍBRIO

O ponto de equilíbrio é a condição alcançada pela organização no instante em que as suas receitas e despesas se igualam (RIBEIRO, 2017). De acordo com Dutra (2017), quando uma empresa está operando em um nível de produção igual ao seu ponto de equilíbrio, ela está produzindo apenas o suficiente para cobrir os seus custos, ou seja, não está nem tendo lucro e nem sofrendo qualquer perda, pois está gerando somente o suficiente para pagar seus fatores de produção.

Entretanto, as empresas se instalam não somente com intuito de gerar receita para quitar seus custos de produção, mas também a fim de fornecer um excedente que lhes permitam distribuir lucros e criar reservas, para que futuramente possam se expandir (DUTRA, 2017).

Segundo Dubios (2019), para que uma organização possa vir a gerar lucro, primeiramente, deve-se entender o detalhamento de todas as suas despesas e como os preços de seus produtos serão determinados. Só depois, ela poderá definir a quantidade de cada produto que deverá ser vendido para começar a lucrar. No entanto, antes de iniciar a comercialização dos bens elaborados para a geração de caixa, a empresa incidirá de muitos custos para produzi-los e, com isso, acabará tendo prejuízo, pois neste momento, seus gastos serão maiores do que a receita arrecadada.

Todavia, em certo momento, existirá determinada quantidade de vendas que sentenciarão o ponto de neutralidade, ou seja, o prejuízo será igual à zero (DUBIOS, 2019). Nesta etapa, a situação econômica da empresa estará em perfeito equilíbrio, o que implica que o valor das vendas será suficiente para cobrir todos os custos e despesas, sem que haja lucro ou prejuízo (RIBEIRO, 2017).

Dutra (2017) aduz que o ponto de equilíbrio (PE) é uma das métricas mais utilizadas para avaliar a viabilidade de um empreendimento. E para que seja possível suprimir toda essa necessidade informacional requerida pelos administradores, o PE pode ser adaptado para o contexto da informação requerida, expressando-se como ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico (WERNKE, 2018).

A principal distinção, entre os três pontos de equilíbrio, são os custos e despesas fixas que devem ser levadas em conta em cada situação. No ponto de equilíbrio contábil, por exemplo, são considerados todos os gastos contábeis associados ao funcionamento da empresa. Já o ponto de equilíbrio econômico considera, além dos custos e despesas fixas, o custo de oportunidade referente ao capital. Em contraste, no ponto de equilíbrio financeiro, levam-se apenas em consideração os custos incorridos que oneram financeiramente a empresa (BORNIA, 2010).

Ademais, ao analisar os pontos individualmente, pode-se perceber como cada um funciona perante sua singularidade. De acordo com Ribeiro (2017), o ponto de equilíbrio contábil (PEC) é atingindo quando a entidade consegue igualar os seus gastos com a sua receita, não havendo, contabilmente, nem lucro nem prejuízo. Essa ideia é posteriormente corroborada por Wernke (2018), quando o mesmo fala que a PEC possibilita calcular o valor mínimo de vendas que uma empresa deve realizar para evitar perdas ou danos ao seu patrimônio.

Por outro lado, quando se fala de ponto de equilíbrio econômico (PEE), Fontoura (2013) aduz que esse parâmetro é responsável por informar a quantidade de unidades que deve ser elaborada e comercializada, para que possa haver a cobertura total dos custos fixos e ainda gerar o lucro desejado. Wernke (2018) afirma que o PEE pode ser utilizado para fixar metas de vendas a fim de proporcionar o lucro almejado, já que essa métrica possibilita calcular o volume de vendas a ser conseguido.

Em consonância, o ponto de equilíbrio financeiro (PEF) se expressa como sendo o estágio alcançado pela entidade no instante em que a sua receita total, resultado de suas vendas, é suficiente para sanar os seus gastos gerais, desconsiderando apenas os custos e despesas não financeiras (RIBEIRO, 2017). Tal determinação é aceita por Wernke (2018), quando ressalta que uma empresa almeja identificar o volume de vendas necessário para

quitar os seus dispêndios, levando em consideração seus custos e despesas fixas, mas vale ressaltar que essa equação desconsidera as depreciações e amortizações, haja vista que elas não correspondem a saídas diretas de recursos.

Diante do exposto, fica nítido que o cálculo do ponto de equilíbrio pode contribuir para sanar as necessidades informacionais requeridas pelos gestores quanto aos efeitos de suas decisões (WERKE, 2018).

2.5 FORMAÇÃO DE PREÇO

A precificação é uma das estratégias de marketing mais essenciais, tornou-se fundamental no atual mercado, que é caracterizado por intensa concorrência e queda genuína dos lucros. Independente do porte ou ramo de atuação da entidade, a correta determinação dos preços de venda é cada vez mais importante para a sobrevivência e expansão dos negócios (WERNKE, 2018).

De acordo com a ciência econômica, a formação dos preços está ligada diretamente com o conceito de oferta e demanda. Enquanto a oferta deslumbra vender um produto com maior valor agregado, a demanda opta por comprar o mesmo, por um preço mais baixo (DUBIOS, 2019). Todavia, no processo de precificação é levado em consideração diversos fatores, dentre eles, a maximização do lucro e a precificação baseada em custos (BERNARDI, 2017).

A premissa básica da maximização dos lucros está relacionada com a fixação de preços de forma a aumentar o ganho da empresa, levando em consideração seus recursos e estrutura organizacional. Já a utilização da precificação baseada em custos, é difundida entre as organizações devido a sua praticidade e possibilidade de desbravar conceitos como os de competitividade, preço e sobrevivência, rotinização das decisões e estrutura do preço, possibilitando criar uma melhor estratégia de atuação no mercado (BERNARDI, 2017).

Segundo Martins (2003), para efeitos de elaboração e gestão dos preços de venda, é fundamental conhecer os custos associados ao produto. No entanto, mesmo que esta informação seja útil para a gestão, ela não deve ser analisada isoladamente. Para além do custo, é necessário entender o grau de elasticidade da demanda, os produtos que podem ser substituídos e a importância de desenvolver uma boa estratégia de negócios.

Bruni (2018) destaca dois fatores primordiais para a formulação do preço: o primeiro está relacionado com a oferta de um produto com pouca ou nenhuma diferenciação dos já existentes, o que exigiria a cobrança de um preço já praticado no mercado e, consequentemente, que os custos fossem inferiores a estes. O outro fator, está ligado à elaboração de um item com maior valor agregado, diante dessa maior percepção, existe um potencial de cobrança de preços mais elevados.

Contudo, quando um produto é vendido a um preço alto, fornecendo uma margem de lucro significativa, há uma grande chance de a demanda ser afetada, fazendo com que os consumidores possam desviar sua atenção para produtos concorrentes com preços de venda menores. Em contrapartida, quando o preço praticado é baixo demais, poderá acarretar prejuízos para a entidade (DUBIOS, 2019).

Diante do exposto, fica evidente que uma das etapas importantes, para uma empresa, é a precificação. Nesse processo, diversas metodologias podem ser usadas. No entanto, a mais utilizada pelas organizações, é a markup, conhecida como taxa de marcação (BRUNI, 2018).

Dubios (2019) define markup como sendo uma das formas mais simplificada de definir o preço de uma mercadoria, consistindo apenas na agregação de uma margem de lucro aos custos dos bens elaborados ou dos serviços prestados, que, por sua vez, deve ser capaz de dar sustentação para as empresas cobrirem seus gastos.

Esta determinação é aceita por Wernke (2018), o qual declara que a taxa de marcação é um percentual adicionado sobre o custo de compra de um bem ou serviço, para a determinação do preço de venda. No cálculo do Markup, podem ser adicionados alguns

elementos, dependendo dos interesses da empresa, ou seja, é possível adicionar de forma percentual, itens como: tributos e comissões, de forma a compor o preço.

Observe-se que o markup deverá apresentar um percentual sobre o custo unitário de modo a cobri-lo e, ainda, gerar lucro para empresa (DUBIOS, 2019). No entanto, para atribuir essa taxa de marcação, deverá ser levado em consideração: estratégias de competição, existência de produtos similares, volume previsto de venda e políticas de preço de atração (WERNKE, 2018).

Quando se fala em estratégia de competição, faz-se menção ao tipo de produto ou serviço que será ofertado. Assim como dito anteriormente, se a entidade optar por comercializar algo distinto dos que já existem no mercado, será possível cobrar mais por isso. Agora, se decidirem por adotar estratégias de preços baixos, obrigatoriamente, deverão praticar margens de lucro menores. Além disso, a presença de produtos semelhantes permite que os consumidores escolham entre uma gama de itens, resultando em uma oferta mais diversificada. Como resultado, a taxa de markup deverá ser considerada para mais ou menos, devido à concorrência existente (WERNKE, 2018).

Ademais, o volume previsto de vendas está relacionado com a previsão de distribuição escalada. Caso a organização consiga estabelecer uma taxa de marcação menor ao produto, ela conseguira atrair mais consumidores, e como resultado: atingira suas metas mais facilmente. Além disso, a utilização da política de vendas de atração envolve a atribuição de preços pequenos a determinados itens, com a finalidade de chamar a atenção para outros produtos. Método esse, muito utilizado pelos supermercados (WERNKE, 2018).

Duas fórmulas podem ser usadas para determinar o markup: o multiplicador, que mostra quantas vezes os custos variáveis devem ser multiplicados para chegar ao preço de venda, e o divisor, que mostra o custo variável como proporção do preço de venda (BRUNI e FAMÁ, 2019).

$$\text{Markup Div.} = ((\text{soma dos percentuais incidentes no preço de venda}) - 100\%) / 100\% \quad (1)$$

$$\text{Markup Mult.} = 100 / ((\text{soma dos percentuais incidentes no preço de venda}) - 100\%) \quad (2)$$

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A finalidade deste estudo é realizar uma análise dos custos em uma empresa do ramo de beneficiamento de coco. Para tanto, o método de pesquisa desenvolvido emprega uma abordagem qualitativa com características descritivas, utilizando-se de entrevistas e observação em tempo real do processo produtivo.

O intuito é delinear o comportamento dos custos na fábrica para fornecer informações relevantes aos administradores. Para isso, a análise realizada teve como base o método do custeio variável e a utilização da ferramenta de análise de custo-volume-lucro, possibilitando além da formação do preço de venda, a identificação do ponto equilíbrio e da margem de contribuição. Segundo Dubios (2019) este método de custeio oferece oportunidades para os gestores avaliarem o desempenho das empresas de forma mais eficiente. Devido a isso, foi escolhido sua aplicação nesse relatório.

Logo, para a elaboração deste trabalho todos os custos associados à produção, comercialização e distribuição dos produtos foram mapeados e distribuídos em tabelas no Excel para posteriormente serem processados mediante as premissas do método proposto.

Vale destacar que a coleta de dados foi realizada durante o mês de julho, valendo-se de análises documentais e entrevistas diretas, incluindo o diretor de produção, o diretor financeiro, o analista contábil e o proprietário do estabelecimento. Ademais, foram feitas quatro visitas no interior da fábrica junto ao diretor de produção para compreensão de todo processo de elaboração do produto que ocorre em dez etapas: aquisição da matéria prima, cozimento do fruto, despulpamento, remoção da película, esterilização, processamento, secagem, adição de compostos, embalagem e estocagem. Desse modo foi possível evidenciar fatores importantes para apoiar o processo decisório da empresa.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Este trabalho tem como objetivo apresentar uma análise dos custos da empresa objeto de estudo, levando em consideração o arcabouço teórico já percorrido.

A empresa estudada fica localizada na Região Nordeste do Brasil, fundada no ano de 2009 no estado do Ceará atualmente possui 31 colaboradores que atuam diretamente no desenvolvimento de sua atividade principal, o beneficiamento do coco. Em seu rol de produtos é possível encontrar farinha de coco média, fina e em flocos. Sendo essas, classificadas como pura, acrescida apenas de conservantes, ou compostas, que para além do já adicionado é colocado em sua composição açúcar e amido. Vale destacar ainda, que a maior parte do seu público consumidor está concentrada na região sudeste chegando a ser cerca de 90%.

Ademais, a política de preços da empresa está atrelada ao valor comercial atribuído ao fruto e, como consequência, acabam sujeitas à sazonalidade do coco. Isso, por sua vez, resulta em flutuações de preços ao longo de determinadas épocas do ano. Ressalta-se que na maior parte do tempo a empresa não consegue montar estoque devido à alta demanda do produto além, também, da limitada capacidade produtiva da fábrica.

Adentrando no processo fabril é possível analisar algumas etapas. Inicialmente é feita a compra do fruto, o qual chega a apresentar diferentes valores dependendo da região onde foi adquirido. A Tabela 1 a seguir mostra a variação dos fornecedores junto a seus respectivos preços e frequência de fornecimento mensal.

Tabela 1 - Variação dos fornecedores, preços e frequências.

FORNECEDOR	VALOR/KG	FREQUÊNCIA/MÊS	MÉDIA PONDERADA
A	R\$ 2,40	5	12
B	R\$2,50	3	7,50
C	R\$2,50	8	20
D	R\$2,45	4	9,8
E	R\$2,20	3	6,6
F	R\$2,80	3	8,4
G	R\$2,50	1	2,5
H	R\$2,60	1	2,6
I	R\$3,10	1	3,10
TOTAL		29	2,50

Fonte: Autoria própria (2022).

A Tabela 1 aponta os preços praticados pelos fornecedores, os quais chegam a variar em até R\$0,90, com uma máxima de R\$3,10 e uma mínima de R\$2,20. Em termos de frequência alguns negócios, como o "C", fornecem pelo menos oito vezes ao mês enquanto outros (G,H,I) fornecem apenas uma, possibilitando, assim, calcular o ticket médio do coco em R\$2,50/kg. Desse modo, conclui-se que a fábrica pode chegar a gastar um montante de R\$475.000,00/mês com a compra da matéria-prima.

Após a aquisição do coco é realizado o seu cozimento em maquinários específicos com o intuito de esterilizá-los e amolecê-los para facilitar a quebra e posteriormente dar início a atividade despolpamento.

Ao fim da etapa anterior o fruto é levado para ser quebrado, onde ocorre uma perda de cerca 50% do seu peso inicial, haja vista o descarte da quenga e da água de coco. No entanto, apesar da água ser perdida a quenga descartada consegue ser utilizada como combustível para geração de vapor durante o processo de cozimento e, portanto, reduzindo a necessidade da compra de outros materiais para combustão, como, a lenha.

Mesmo após a ruptura da quenga ainda é possível identificar resíduos na polpa, e por isso elas devem ser raladas para a retirada desta película. Em seguida o coco é lavado e submetido a um jato de vapor, após a realização desse processo ele é moído, caso o interesse seja produzir a farinha de coco média ou fina, ou então, se o intuito for produzir a farinha em flocos ele deverá ser filetado. A diferença entre essas duas operações é que no processo de moagem existe um maquinário automático e, já na filetagem é necessário intervenção dos colaboradores no manuseio do equipamento, ocasionando um processo mais lento e, com isso, justificando o preço elevado dessa mercadoria em comparação com as outras. Subsequente ao que foi mencionado, o coco deverá passar pelo processo de secagem e adição de conservantes, para em seguida ser embalado e estocado.

Considerando o referido processo fabril supracitado, será apresentada uma análise dos custos da empresa a partir do método de custeio variável e da utilização da ferramenta de análise de custo-volume-lucro, possibilitando, assim, além da formulação de preço a identificação do ponto equilíbrio e da margem de contribuição.

Após a compreensão de como ocorre o processo de fabricação, foi possível listar os custos que variam na produção de cada produto. Assim como mencionado anteriormente, a fábrica comercializa a farinha de coco média, fina e em flocos, sendo essas compostas ou puras, podendo serem vendidas em embalagens de cinco ou dez quilos. Vale ressaltar que todos esses itens passam por processos semelhantes, por isso apresentam a mesma base de custos. Nas Tabelas 2 e 3 será possível identificar os custos variáveis que compõem os produtos puros.

Tabela 2 - Custos Variáveis da farinha de coco fina pura de 5kg.

FARINHA DE COCO FINA PURA - SACOS DE 5 KG			
Itens	Kg utilizado	Valor por kg	Valor total
Coco in natura / kg	22	R\$ 2,50	R\$55,00
Conservante	0,0015	R\$ 20,00	R\$0,03
Outros itens	Pacote utilizado	Valor por unidade	Valor total
Embalagem plástica	1	0,45	R\$0,45
Embalagem papel	1	0,62	R\$0,62
TOTAL			R\$56,10

Fonte: Autoria própria (2022).

Tabela 3 - Custos Variáveis da farinha de coco fina pura de 10kg.

FARINHA DE COCO FINA PURA - SACOS DE 10 KG			
Itens	Kg utilizado	Valor por kg	Valor total
Coco in natura / kg	44	R\$ 2,50	R\$110,00
Conservante	0,003	R\$ 20,00	R\$0,06
Outros itens	Pacote utilizado	Valor por unidade	Valor total
Embalagem plástica	1	0,75	R\$0,75
Embalagem papel	1	0,91	R\$0,91
TOTAL			R\$111,72

Fonte: Autoria própria (2022).

A partir da Tabela 2 e 3, é possível determinar o quanto a entidade desembolsa para produzir a farinha de coco fina pura. Na Tabela 2, por exemplo, a empresa precisará de vinte e dois quilos de coco in natura para poder compor um saco de cinco quilos. Isso ocorre devido à perda natural durante o processo de fabricação. Como já relatado anteriormente, o coco quando quebrado perde 50% do seu peso inicial, posteriormente na etapa de secagem ocorre uma nova redução, essa chegando em 54%. Logo, os vinte e dois quilos de fruto se tornam apenas cinco ao final da produção. De modo geral os itens que compõem essa

tabela agem proporcionalmente em cada tipo de embalagem, a utilização dos conservantes, por exemplo, tem como base o uso de 30 gramas a cada 100 kg produzidos, já o fruto possui perda estimada e, por isso é possível saber o quanto deve ser utilizado para cada produto, já as embalagens apresentam tamanhos e preços distintos para as mercadorias de 5 kg e 10 kg

Tabela 4 - Custos Variáveis da farinha de coco fina composta de 5kg.

FARINHA DE COCO FINA COMPOSTA- SACOS DE 5 KG			
Itens	Kg utilizado	Valor por kg	Valor total
Coco in natura/kg	14	R\$2,50	R\$35,00
Açúcar	1,6	R\$3,50	R\$5,60
Amido	0,5	R\$3,70	R\$1,85
Conservante	0,0015	R\$20,00	R\$0,03
Outros itens	Pacote utilizado	Valor por unidade	Valor total
Embalagem plástica	1	R\$0,45	R\$0,45
Embalagem papel	1	R\$0,62	R\$0,62
TOTAL			R\$ 43,55

Fonte: Autoria própria (2022).

Tabela 5 - Custos Variáveis da farinha de coco fina pura de 10kg.

FARINHA DE COCO FINA COMPOSTA - SACOS DE 10 KG			
Itens	Kg utilizado	Valor por kg	Valor total
Coco in natura/kg	28	R\$2,50	R\$70,00
Açúcar	3	R\$3,50	R\$10,50
Amido	1	R\$3,70	R\$3,70
Conservante	0,003	R\$20,00	R\$0,06
Outros itens	Pacote utilizado	Valor por unidade	Valor total
Embalagem plástica	1	R\$0,75	R\$0,75
Embalagem papel	1	R\$0,91	R\$0,91
TOTAL			R\$ 85,92

Fonte: Autoria própria (2022).

Acerca da Tabela 4 e 5, é notório a utilização de outros compostos além do fruto. Na produção da farinha de coco ralada composta a utilização do coco é reduzida em função da adição de outros ingredientes e, por isso, é possível identificar um custo inferior ao comparar este item aos produtos puros. Em contraste com a Tabela 2, na produção da farinha de coco fina composta de 5 kg é utilizado apenas 14 kg do fruto, a adição do açúcar e do amido é feita logo antes da finalização do processo de secagem. Vale destacar que o açúcar adicionado corresponde a 50% do peso que se encontra no secador (maquinário utilizado para fazer a secagem do produto), enquanto o amido equivale a um terço do açúcar já adicionado.

Os demais produtos serão apresentados na Tabela 6 (Pag.11) indicando o montante final dos seus custos variáveis, uma vez que possuem a mesma base dos já referidos.

Tabela 6 - Custos variáveis dos demais produtos.

PRODUTO	SACO	CUSTO VARIÁVEL
Farinha de coco média pura	5kg	R\$56,10
Farinha de coco média pura	10kg	R\$111,72
Farinha de coco média composta	5kg	R\$43,55
Farinha de coco média composta	10kg	R\$85,92
Farinha de coco em flocos puro	5kg	R\$56,10
Farinha de coco em flocos puro	10kg	R\$111,72
Farinha de coco em flocos compostos	5kg	R\$43,55
Farinha de coco em flocos compostos	10kg	R\$85,92

Fonte: Autoria própria (2022).

No que tange os custos fixos listados na Tabela 7, foi possível constatar que eles representam apenas 8,37 % da receita perdida no mês de estudo.

Tabela 7 – Custos Fixos.

CUSTO	VALOR MENSAL
Depreciação	R\$ 3.607,68
Manutenção preventiva	R\$ 1.000,00
Demais gastos	R\$ 2.144,00
Energia	R\$ 6.914,00
Almoxarifado	R\$500,00
Aluguel da fábrica	R\$ 16.511,00
Material de EPI	R\$ 1.720,54
Folha de pagamento	R\$ 36.720,00
TOTAL	R\$ 69.117,22

Fonte: Autoria própria (2022).

Enfatiza-se que para fins gerenciais deste trabalho a energia foi classificada como sendo um custo fixo e não variável, como normalmente ocorre. A viabilidade dessa classificação faz jus através do financiamento de painéis solares existentes e, portanto, independentemente da quantidade de itens que fossem produzidos a conta mensal de energia elétrica permaneceria a mesma. Já o material de almoxarifado e EPI também listados na tabela acima, ficaram categorizados como sendo custos fixos, pois são adquiridos em grandes quantidades no início do ano, a fim de obter preços menores e, devido a isso, o montante foi rateado para os meses subsequentes.

Tabela 8 – Despesas Administrativa.

DESPESA	VALOR
Prolabore	R\$ 1.212,00
Pessoal	R\$ 1.212,00
Serviços especializados	R\$ 250,00
Despesas com depreciação	R\$ 53,33
Serviços de Contabilidade	R\$ 1.212,00
Seguros	R\$ 1.500,00
Internet e telefone	R\$ 320,00

Continua...

Conclusão.

DESPESA	VALOR
Água	R\$ 81,00
Energia	R\$ 100,00
Papelaria	R\$ 80,00
TOTAL	R\$ 6.020,33

Fonte: Autoria própria (2022).

Quanto as despesas administrativas ilustradas na Tabela 8, foi possível observar uma incoerência. Ao analisar o contrato social da referida empresa, percebeu-se que o montante destinado ao pró-labore do sócio era apenas de um salário mínimo. No entanto, as retiradas efetuadas pelo proprietário para a manutenção do seu estilo de vida ocorrem sem nenhum controle administrativo, e chegam a ultrapassar o valor preestabelecido, ferindo deste modo o princípio da entidade. Contudo, isso poderia ser solucionado a partir das distribuições de dividendos trimestrais, os quais possibilitariam ao sócio um importe considerável que viesse suprir suas necessidades financeiras.

Consequente ao que foi observado, foi possível elaborar o preço orientativo de cada produto. Acentua-se que a entidade é optante do Simples nacional e, por isso possui uma carga tributária menor em comparação aos outros regimes. A formação do VVPV (valor que varia com o preço de venda), considerou em forma percentual a soma dos fretes, custos fixos, impostos, comissões sobre vendas, expectativas de lucro, despesas administrativas e financeiras, totalizando uma alíquota de 38,70%. A Tabela 9, fez uso da linha de coco fina para evidenciar o processo realizado para a conclusão do preço orientativo. Já os demais produtos estão listados na Tabela 10.

Tabela 9 - Preço orientativo da farinha de coco fina pura.

FORMAÇÃO DE PREÇO ORIENTATIVO	COCO FINO PURO 5KG	COCO FINO PURO 10KG	COCO FINO COMP. 5KG	COCO FINO COMP. 10KG
VVPV	38,70%	38,70%	38,70%	38,70%
Custo total (100%-VVPV)	61,30%	61,30%	61,30%	61,30%
Mark-up mult. 100/CT%	1,63	1,63	1,63	1,63
Custo total da farinha 5kg	R\$ 56,10	R\$ 111,72	R\$ 43,55	R\$ 85,98
PREÇO ORIENTATIVO	R\$91,52	R\$182,25	R\$71,04	R\$140,16

Fonte: Autoria própria (2022).

Tabela 10 - Preço orientativo dos demais produtos.

PRODUTO	SACO	PREÇO ORIENTATIVO
Farinha de coco média pura	5kg	R\$ 91,52
Farinha de coco média pura	10kg	R\$ 182,25
Farinha de coco média composta	5kg	R\$ 71,04
Farinha de coco média composta	10kg	R\$ 140,16
Farinha de coco em flocos puro	5kg	R\$ 91,52
Farinha de coco em flocos puro	10kg	R\$ 182,25
Farinha de coco em flocos compostos	5kg	R\$ 71,04
Farinha de coco em flocos compostos	10kg	R\$ 140,16

Fonte: Autoria própria (2022).

Cabe enfatizar que o preço orientativo encontrado é inferior ao de mercado. Com isso, a entidade optou por aceitar o preço de venda comercialmente já praticado, listados na Tabela 11, aumentando desta maneira a margem de contribuição de cada produto.

Tabela 11 – Preços praticados em mercado.

PRODUTO	SACO	PREÇO DE MERCADO
Farinha de coco média pura	5kg	R\$ 120,00
Farinha de coco média pura	10kg	R\$ 240,00
Farinha de coco média composta	5kg	R\$ 80,00
Farinha de coco média composta	10kg	R\$ 160,00
Farinha de coco fina pura	5kg	R\$ 120,00
Farinha de coco fina pura	10kg	R\$ 240,00
Farinha de coco fina composta	5kg	R\$ 80,00
Farinha de coco fina composta	10kg	R\$ 160,00
Farinha de coco em flocos puro	5kg	R\$ 130,00
Farinha de coco em flocos puro	10kg	R\$ 260,00
Farinha de coco em flocos compostos	5kg	R\$ 110,00
Farinha de coco em flocos compostos	10kg	R\$ 220,00

Fonte: Autoria própria (2022).

De modo a identificar a parcela de contribuição unitária gerada pelos produtos comercializados, foram deduzidos do seu preço de venda o custo variável unitário e as despesas variáveis (impostos, comissões e frete). A Tabela 12 lista os valores obtidos.

Tabela 12 – Margem de contribuição unitária.

PRODUTO	SACO	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO
Farinha de coco média pura	5kg	R\$44,68
Farinha de coco média pura	10kg	R\$89,84
Farinha de coco média composta	5kg	R\$23,64
Farinha de coco média composta	10kg	R\$48,45
Farinha de coco fina pura	5kg	R\$44,68
Farinha de coco fina pura	10kg	R\$89,84
Farinha de coco fina composta	5kg	R\$23,64
Farinha de coco fina composta	10kg	R\$48,45
Farinha de coco em flocos puro	5kg	R\$53,08
Farinha de coco em flocos puro	10kg	R\$106,64
Farinha de coco em flocos compostos	5kg	R\$48,83
Farinha de coco em flocos compostos	10kg	R\$98,84

Fonte: Autoria própria (2022).

A luz das informações apresentadas na tabela anterior, foi possível identificar o montante que cada produto proporcionou à organização no mês de julho. A Tabela 13 (Pag.14), enumera cada item desconsiderado apenas aqueles que não auferiram receita no mês estudado.

Tabela 13 - Contribuição gerada por cada produto da linha fina em julho.

PRODUTO	RECEITA	CUSTO VARIÁVEL	DESPESA VARIÁVEL	MARGEM TOTAL
Farinha de coco média pura 5kg	R\$ 9.600,00	R\$ 4.488,00	R\$1.537,61	R\$3.574,39
Farinha de coco média pura 10kg	R\$36.720,00	R\$17.093,16	R\$ 5.881,38	R\$13.745,46
Farinha de coco média composta 10kg	R\$26.400,00	R\$14.176,80	R\$4.228,44	R\$7.994,76
Farinha de coco fina pura 5kg	R\$1.200,00	R\$ 561,00	R\$192,20	R\$446,80
Farinha de coco fina pura 10 kg	R\$480.000,00	R\$223.440,00	R\$ 76.880,72	R\$179.679,28
Farinha de coco em flocos puro 5kg	R\$234.000,00	R\$100.980,00	R\$37.479,35	R\$95.540,65
Farinha de coco em flocos Puro 10 kg	R\$37.700,00	R\$16.199,40	R\$6.038,34	R\$15.462,26
Farinha de coco em flocos composto 5 kg	R\$234.000,00	R\$100.980,00	R\$37.479,35	R\$95.540,65
Farinha de coco em flocos composto 10 kg	R\$37.700,00	R\$16.199,40	R\$6.038,34	R\$15.462,26

Fonte: Autoria própria (2022).

Apuradas essas informações, foi possível descobrir o ponto médio de equilíbrio contábil da empresa objeto de estudo e, portanto, pode-se identificar que a entidade para quitar seus gastos fixos mensais necessitaria vender 1.033,59 produtos, como ilustrado na Tabela 14, para só então gerar lucro.

Tabela 14 – Ponto de equilíbrio médio.

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	
Volume total de itens vendido	4353
Custo fixo	R\$69.117,22
Despesas Administrativas	R\$ 6.020,33
Margem de contribuição média	R\$72,70
PONTO DE EQUILÍBRIO MÉDIO	1.033,59

Fonte: Autoria própria (2022)

Adicionalmente, a Tabela 15 mostra quantas unidades de cada produto foram comercializadas no mês de julho para cobrir os custos fixos.

Tabela 15- Ponto de equilíbrio unitário.

PONTO DE EQUILÍBRIO UNITÁRIO			
FINO PURO 5KG	FINO PURO 10KG	FINO COMPOSTO 5KG	FINO COMPOSTO 10KG
2,37	474,89	-	-
FLOCOS PURO 5KG	FLOCOS PURO 10KG	FLOCOS COMPOSTO 5KG	FLOCOS COMPOSTO 10KG
427,40	34,43	-	-

Continua...

Conclusão.

PONTO DE EQUILÍBRIO UNITÁRIO			
MÉDIO PURO 5KG	MÉDIO PURO 10KG	MÉDIO COMPOSTO 5KG	MÉDIO COMPOSTO 10KG
19,00	36,33	-	39,18

Fonte: Autoria própria (2022).

Em decorrência desses fatores a empresa obteve um lucro líquido de R\$241.306,05, conforme apresentado na Tabela 16, podendo utilizar-se desse aporte monetário para ampliar suas atividades proporcionando mais receita à empresa. Deste modo, os itens elencados, na tabela 17, poderão contribuir significativamente para o aperfeiçoamento das atividades e, com isso, conseguir alcançar o potencial existente dentro da empresa.

Tabela 16 – Demonstrativo no formato o de contribuição.

DEMONSTRATIVO	
Receita	R\$ 825.620,00
Custo variável	(R\$ 376.938,36)
Despesa variável	(R\$ 132.238,04)
Margem de contribuição	R\$ 316.443,60
Custo fixo total	(R\$ 69.117,22)
Despesa adm. fixa	(R\$ 6.020,33)
RESULTADO FINAL	R\$ 241.306,05

Fonte: Autoria própria (2022).

Tabela 17– Mapeamento Estratégico.

PERSPECTIVA	OBJETIVO	META	INICIATIVA
Financeira	Trazer rentabilidade	Reduzir custos, a fim de aumentar a lucratividade	Consumir com eficiência a matéria prima.
Processos internos	Inovar no processo de produção	Ampliar o leque de produtos	Aquisição de novos equipamentos
Clientes	Inovar no atendimento	Aumentar a carteira de clientes	Publicidade

Fonte: Autoria própria (2022).

Como ilustrado acima, a Tabela 17 elenca pontos relevantes dentro da organização que podem contribuir para o aperfeiçoamento das atividades. No que tange o aspecto financeiro por exemplo, pode ser listado como forma de melhoria a criação de subprodutos a fim de reduzir os gastos existentes, bem como ampliar o leque de produtos para a geração de resultados satisfatórios. Em consonância, os processos internos e a captação de clientes devem também receber maior atenção, contribuindo de forma significativa para o crescimento da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho tem como objetivo analisar o comportamento dos custos da empresa objeto de estudo, a fim apoiar o processo decisório. As análises documentais e as entrevistas realizadas evidenciaram que a empresa não possuía controle algum dos seus gastos e, por muitas vezes, desconheciam se suas operações estavam tendo lucro ou prejuízo.

Com o auxílio dos colaboradores, foi possível observar algumas variantes: para a compra da matéria-prima, por exemplo, constatou-se a existência de uma grande gama de fornecedores, sendo estimado o ticket médio para aquisição do quilograma do fruto, em R\$2,50; já os outros componentes como: amido, açúcar e conservantes, apresentaram respectivamente: R\$ 3,70, R\$3,50 e R\$20,00. A coleta desses dados possibilitou estimar os custos dos insumos para a fabricação do produto, que somado aos custos de embalagens, obteve-se o total do custo variável.

Deste modo, foi possível entender o funcionamento dos custos de cada produto e, com isso, identificar fatores importantes para a gestão, como por exemplo, a percepção desenvolvida mediante análise da linha de coco ralado composta, que apesar de apresentar um custo inferior de produção em comparação com a linha pura, não detém uma margem de contribuição significativa, como a dos outros produtos. Entretanto, os itens que possuem a adição de açúcar e amido, tornam-se uma boa alternativa em situações em que a captação da matéria-prima é afetada devido às variações estacionais do ano, pois com o acréscimo de outros compostos, a adição do coco é reduzida.

Consoante a esses dados, foi possível constatar que a empresa objeto de estudo não possui muitos custos fixos ou despesas variáveis. E que, no mês estudado, chegou a apresentar uma receita de R\$ 241.306,05. Porém, nas práticas cotidianas, foi possível identificar a necessidade da gestão em antecipar duplicadas para liquidar dispêndios. O que são reflexos ocasionados pelo mau gerenciamento. As retiradas sem controle, efetuadas pelo proprietário, é um exemplo prático disso.

Em meio aos estudos, foi possível verificar o ponto médio de equilíbrio da entidade e, com isso, constatou-se que apenas 23,7% das vendas realizadas, no mês de julho, eram capazes de liquidar os custos fixos existentes. Vale ressaltar que o preço praticado na comercialização dos produtos é o determinado pelo mercado e não o orientativo apresentado neste trabalho. Deste modo, com o valor de mercado sendo praticado, e por esse ser maior do que o orientativo, a organização terá um resultado mais significativo.

Apesar de a empresa conseguir captar bons aportes monetários e possuir poucos custos fixos, há falta de planejamento. No entanto, embora possuam algumas dificuldades administrativas, ainda é possível deslumbrar um cenário de crescimento para entidade. Para ser possível a expansão desta fábrica, será necessário seguir uma estratégia eficiente e eficaz para este tipo de empreendimento.

Em suma, a meta é aumentar a rentabilidade da entidade. Em geral, a fábrica deve fazer melhor uso de suas matérias-primas para avançar nesse objetivo. A água de coco perdida durante o processo de fabricação, por exemplo, pode ser aproveitada se houver a utilização de equipamentos adequados para sua extração, bem como, podem ser extraídos também o leite e o óleo de coco. Evidentemente, isso só será possível se houver a inovação dos processos de produção a partir da aquisição de novos maquinários, como ilustrado na tabela de mapeamento estratégico.

A proposta de melhoria possibilitou visualizar a criação de subprodutos, como uma solução para reduzir ainda mais os custos variáveis de produção, uma vez que a receita, proporcionada por esses subprodutos, poderá ser deduzida dos custos variáveis de fabricação, além também de ampliar o leque de produtos da entidade e, com isso, atingir mais consumidores. Em consonância, foi possível observar uma necessidade no tocante a adesão de novos acordos e inovações. Modernizar o atendimento, seja com maior publicidade ou criação de site próprio para vendas, é importante para que haja o aumento da expansão de distribuição dos produtos. Espera-se, com isso, alavancar o crescimento da organização.

Logo, para que isso possa proporcionar uma melhora significativa das atividades empresariais, deverá ser desenvolvido uma consciência administrativa, distinguido de forma coerente, o patrimônio da empresa dos bens do proprietário. Deste modo, espera-se que esse trabalho possa auxiliá-lo nesse processo, bem como ajudar a comunidade acadêmica, aplicando a teoria desenvolvida, no ambiente educacional, às realidades práticas do mercado.

REFERÊNCIAS

BERNARDI, Luiz A. **Formação de Preços - Estratégias, Custos e Resultados, 5ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2017. E-book. 9788597011531. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011531/>. Acesso em: 19 ago. 2022.

BORNIA, Antonio C. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas, 3ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2010. E-book. 9788522485048. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522485048/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

BRUNI, Adriano L. **Série Desvendando as Finanças - Administração Custos Preços Lucros, 6ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2018. E-book. 9788597018431. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018431/>. Acesso em: 19 ago. 2022.

BRUNI, Adriano L.; FAMÁ, Rubens. **Série Finanças na Prática - Gestão de Custos e Formação de Preço, 7ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. 9788597021059. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021059/>. Acesso em: 19 ago. 2022.

DA FONTOURA, Fernando Batista Bandeira. **Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio.** São Paulo: Grupo GEN, 2013. E-book. 9788522483723. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522483723/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

DUBOIS, Alexy. **Gestão de Custos e Formação de Preços - Conceitos, Modelos e Ferramentas.** São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. 9788597022803. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022803/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

DUTRA, René G. **Custos - Uma Abordagem Prática, 8ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2017. E-book. 9788597012743. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012743/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle.** São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2012. E-book. 9788522109364. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522109364/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Editora Atlas, 2003. 85-224-3360-7. Disponível em: https://www.academia.edu/39161649/Eliseu_Martins?auto=download. Acesso em 19 ago. 2022.

RIBEIRO, Osni M. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Editora Saraiva, 2017. E-book. 9788547228392. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228392/>. Acesso em: 19 ago. 2022.

ROCHA, Welington; MARTINS, Eliseu. **Métodos de Custeio Comparados: Custos E Margens Analisados sob Diferentes Perspectivas, 2ª edição.** São Paulo: Grupo GEN, 2015. E-book. 9788522498314. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498314/>. Acesso em: 18 ago. 2022.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preço de venda 2ED.** São Paulo: Editora Saraiva, 2018. E-book. 9788553131860. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131860/>. Acesso em: 18 ago. 2022.