

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

IVANILDO OLIVEIRA ROSENDO DE ALMEIDA
THÂMARA MEDEIROS DE SANTANA

INTERPRETAÇÃO DOS CUSTOS ENVOLVIDOS NA PRODUÇÃO DO
FERMENTADO DE JABUTICABA PRODUZIDO POR UMA COOPERATIVA NO
SEMIÁRIDO ALAGOANO

MACEIÓ
2022

IVANILDO OLIVEIRA ROSENDO DE ALMEIDA

THÂMARA MEDEIROS DE SANTANA

**INTERPRETAÇÃO DOS CUSTOS ENVOLVIDOS NA PRODUÇÃO DO
FERMENTADO DE JABUTICABA PRODUZIDO POR UMA COOPERATIVA NO
SEMIÁRIDO ALAGOANO**

TCC apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas, Campus A.C. Simões, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Dr. Carlos Everaldo Silva da Costa

MACEIÓ

2022

FICHA CATALOGRÁFICA

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecária: Taciana Sousa dos Santos – CRB-4 – 2062

A447i Almeida, Ivanildo Oliveira Rosendo de.
Interpretação dos custos envolvidos na produção do fermentado de jabuticaba produzido por uma cooperativa no semiárido alagoano / Ivanildo Oliveira Rosendo de Almeida, Thâmara Medeiros de Santana. - 2022.
46 f. : il. color.

Orientador: Carlos Everaldo Silva da Costa.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. 2022.

Bibliografia: f. 44-46.

1. Contabilidade de custos. 2. Fermentado de jabuticaba. 3. Cooperativa – Alagoas. I. Santana, Thâmara Medeiros de II. Título.

CDU: 657.47

AGRADECIMENTOS

Somos gratos primeiramente a Deus, autor de todas as coisas, responsável pela nossa existência, sem Ele nada seria possível, temos certeza que Ele sempre esteve ao nosso lado em cada etapa desse trabalho. Em segundo lugar, agradecemos aos nossos familiares e amigos, que nos pequenos gestos demonstraram apoio e incentivo a nós.

Agradecemos também a todos os professores da Universidade Federal de Alagoas, que repassaram todos os seus conhecimentos em pró do nosso desenvolvimento acadêmico e profissional. Em especial ao nosso orientador, o professor Dr. Carlos Everaldo Silva da Costa, por toda dedicação e paciência, em nos orientar.

Por último, mas não menos importante, agradecemos a COOPCAM na pessoa do cooperado José Hélio, por toda disponibilidade e atenção em fornecer todos os dados necessários para realização deste estudo, seremos eternamente gratos, pois sem seu suporte o trabalho não seria realizado.

A todos, o nosso muito obrigado!!

RESUMO

O objetivo do estudo é interpretar os custos envolvidos na produção do fermentado de jabuticaba, produzido por uma cooperativa no semiárido alagoano. A teoria utilizada é vinculada à contabilidade de custos, sobre suas terminologias e classificações. Em relação aos procedimentos metodológicos deste estudo qualitativo, descritivo-interpretativo, a pesquisa de campo ocorreu entre maio e julho do ano de 2022, coletando dados sobre a produção do ano de 2021 e do primeiro semestre de 2022, através de entrevistas não-estruturadas com um dos responsáveis pela cooperativa. O estudo mostra que: a produção do fermentado passa por 10 fases para poder ser comercializado; a produção do primeiro semestre de 2022 superou a dos últimos 3 anos; a mão-de-obra representa o maior custo na produção envolvido na fabricação; e são produzidos dois tipos de fermentado, o seco e o suave, em que 80% da produção total é do segundo tipo e que desses fermentados, o seco possui um custo unitário de produção no valor de R\$8,65 e o suave de R\$ 9,05. Através das interpretações, observou-se que a atividade é viável para a cooperativa e que com um bom gerenciamento dos custos auxilia na diminuição dos gastos, conseguindo assim um resultado mais vantajoso. Por isso, uma ferramenta eletrônica foi aprimorada para tal tipo de controle.

Palavras-chave: Contabilidade de custos; Cooperativa; Semiárido; Fermentado de Jabuticaba.

ABSTRACT

The goal of the study is to interpret the costs involved in the production of fermented jabuticaba, produced by a cooperative in the semiarid region of Alagoas. The theory used is linked to cost accounting, on its terminology and classifications. Regarding the methodological procedures of this qualitative, descriptive-interpretative study, the field research took place between May and July of the year 2022, collecting data on the production of the year 2021 and the first semester of 2022, through unstructured interviews with one of the cooperative's managers. The study shows that: the production of the fermented product goes through 10 stages in order to be commercialized; production in the first half of 2022 exceeded that of the last 3 years; labor represents the largest production cost involved in manufacturing; and two types of fermented are produced, the dry and the mild, in which 80% of the total production is of the second type and that of these fermented products, the dry one has a unit cost of production in the amount of R\$8.65 and the mild one of R\$ \$9.05. Through the interpretations, it was observed that the activity is viable for the cooperative and that with good cost management it helps to reduce expenses, thus achieving a more advantageous result. Therefore, an electronic tool was improved for this type of control.

Keywords: Cost accounting; Cooperative; semiarid; Fermented from Jabuticaba.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

| | |
|---|-----------|
| FIGURA 1 - Fluxograma das etapas da produção | 31 |
| FIGURA 2 - Ferramenta de controle de gastos e vendas | 41 |
| GRÁFICO 1 - Gráfico de volume de produção do período | 33 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|-----------|
| QUADRO 1 - Síntese da fundamentação teórica | 24 |
| QUADRO 2 - Síntese da relação teórico-prático | 28 |
| QUADRO 3 - Classificação dos gastos | 33 |
| QUADRO 4 - Custo unitário do fermentado seco | 38 |
| QUADRO 5 - Custo unitário do fermentado suave | 39 |
| QUADRO 6 - Margem de contribuição do fermentado suave | 40 |
| QUADRO 7 - Margem de contribuição do fermentado seco | 40 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|-----------|
| TABELA 1 - Exemplo variação do custo variável | 20 |
| TABELA 2 - Produção do período de 2019 a junho de 2022 | 32 |
| TABELA 3 - Valor dos gastos envolvidos | 35 |
| TABELA 4 - Custo total de produção do período | 36 |
| TABELA 5 - Despesas fixas da empresa | 37 |

LISTA DE ABREVIACOES

| | |
|---------|---|
| COOPCAM | Cooperativa mista de Produção e Comercialização Camponesa |
| EPI | Equipamento de Proteção Individual |
| SUDENE | Superintendncia do Desenvolvimento do Nordeste |

SUMÁRIO

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 12 |
| 1.1 | OBJETIVOS | 13 |
| 1.1.1 | Objetivo Geral | 13 |
| 1.1.2 | Objetivos Específicos | 13 |
| 1.2 | JUSTIFICATIVA | 14 |
| 1.2.1 | Justificativa teórica | 14 |
| 1.2.2 | Justificativa prática | 14 |
| 1.3 | ESTRUTURA DA OBRA | 15 |
| 2 | REVISÃO DE LITERATURA | 15 |
| 2.1 | BREVE HISTÓRIA DAS COOPERATIVAS | 15 |
| 2.2 | A CONTABILIDADE DE CUSTOS E SUA TERMINOLOGIA | 16 |
| 2.2.1 | Gasto | 16 |
| 2.2.2 | Desembolso | 17 |
| 2.2.3 | Investimento | 17 |
| 2.2.4 | Custo | 17 |
| 2.2.5 | Despesa | 18 |
| 2.2.6 | Perda | 18 |
| 2.3 | CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS | 18 |
| 2.3.1 | Custo Fixo | 19 |
| 2.3.2 | Custo Variável | 20 |
| 2.3.3 | Custo Direto | 21 |
| 2.3.4 | Custo Indireto | 21 |
| 2.4 | CUSTOS NA AGROINDÚSTRIA | 22 |
| 2.5 | O AUXÍLIO DA CONTABILIDADE DE CUSTO NA FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA | 23 |
| 3 | METODOLOGIA | 26 |
| 3.1 | COLETA E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS | 27 |
| 4 | RESULTADOS E DISCUSSÕES | 28 |
| 4.1 | RELAÇÃO TEÓRICO-PRÁTICA | 28 |
| 4.2 | PROCESSO DE PRODUÇÃO | 31 |
| 4.3 | VOLUME DE PRODUÇÃO | 32 |
| 4.4 | APURAÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DOS GASTOS DE PRODUÇÃO | 33 |
| 4.5 | CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO DO PERÍODO ESTUDADO | 34 |
| 4.6 | CUSTO UNITÁRIO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO | 38 |
| 4.7 | FERRAMENTA DESENVOLVIDA PARA COOPCAM | 41 |
| 5 | CONCLUSÃO | 43 |

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, existem diferentes tipos de clima e um deles é o semiárido. Esse clima possui temperatura elevada, resultando na baixa umidade do ar, e as chuvas são escassas e irregulares. Segundo a Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE, 2017), o semiárido brasileiro abrange mais de 1.200 municípios de nove Estados, onde vivem mais de 27 milhões de pessoas. Alagoas está entre esses estados, ocupando uma área de 38 municípios de um total de 102. A região onde predomina esse clima sempre foi vista como um espaço com poucas oportunidades, onde muitas pessoas saíam de suas cidades de origem para tentar uma vida melhor nos grandes centros.

Porém essa realidade vem sofrendo mudanças, pois através da agricultura familiar, é possível conviver no semiárido, e não combatê-lo, tendo uma atividade rentável, na qual pode gerar emprego, renda e qualidade de vida para as famílias que ali vivem. As cooperativas têm um papel importante nessas mudanças, já que, elas estão cada vez mais presentes nessa região. Unindo agricultores e moradores, proporcionando uma profissionalização e fortalecimento do seu negócio. Fazendo com que os produtores rurais ganhem cada vez mais espaço no mundo dos negócios e tenham um crescimento econômico.

Segundo o Sistema OCB/AL (2022), há 52 cooperativas registradas, sendo 42 do setor agropecuário. No entanto, no semiárido alagoano, existem outras 12 instituições, entre cooperativas, associações e movimentos, vinculadas à Articulação do Semiárido Brasileiro (ASA, 2022) que desempenham papel de desenvolvimento local.

Um exemplo disso é vivenciado na cidade de Palmeira dos Índios, que está localizada na região do semiárido, ocupando uma área de 460,61 Km², com 74.208 habitantes (SUDENE, 2017), onde moradores e camponeses da comunidade rural Serra das Pias se uniram e formaram a Cooperativa mista de produção e comercialização camponesa (COOPCAM). Uma agroindústria que tem como finalidade transformar o fruto da jabuticaba e outras frutas em outros produtos derivados. Através da cooperativa foi possível viabilizar a padronização dos produtos para a fabricação em maior escala.

Mas no mercado contemporâneo além de criar uma entidade é importante manter sua existência. Isso implica vários fatores, sejam internos ou externos, como o surgimento de guerras, pandemias, concorrências, ambientais e sociais. Sendo assim, a gestão dos custos é uma ferramenta essencial para a obtenção do progresso nas entidades.

Segundo Pompermayer e Lima (2002, p. 52), “a boa gestão de custos tem seu grande objetivo na maximização dos lucros, cuja eficiência mais contundente é a conquista natural da liderança em custos. É esta a estratégia competitiva principal para levar uma empresa a conquistar mais fatias e permanência assegurada no mercado”. Nesse contexto, as gestões de custos aplicadas nas cooperativas contribuem diretamente para o sucesso ou fracasso da mesma.

Diante do exposto, esse estudo tem por finalidade investigar e analisar os custos gerados na produção do produto Fermentado de Jabuticaba (manteremos essa nomenclatura até o fim do trabalho, apesar de também ser popularmente conhecido como Vinho de Jabuticaba), feito pela cooperativa COOPCAM. Também busca observar por meio da margem de contribuição se o preço de venda atual do produto está sendo aplicado de forma justa e adequada. Assim, procura responder à seguinte questão: Quanto custa, e quais custos estão envolvidos na produção do fermentado de jabuticaba em um cooperativa do ramo da agroindústria - que está localizada na região do semiárido alagoano?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

Este estudo tem como objetivo geral, interpretar os custos envolvidos na produção do Fermentado de Jabuticaba, produzido por uma cooperativa no semiárido alagoano.

1.1.2 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral, apresentam-se os seguintes objetivos específicos:

- Apresentar as etapas de produção do fermentado de jabuticaba;
- Identificar os gastos e classificá-los como custos e despesas; fixo e variáveis; diretos e indiretos;
- Indicar os custos de produção ocorrido no ano de 2021 e primeiro semestre de 2022; e
- Elaborar uma ferramenta de controle para contribuir no registro dos custos e no controle de venda dos produtos.

1.2 JUSTIFICATIVA

1.2.1 Justificativa teórica

Para desenvolver a parte teórica deste estudo, foi buscado em 16 revistas de contabilidade periódicos relacionados a custos e precificação, onde na primeira busca foi encontrado um total de 97 trabalhos, ao realizar a leitura do resumo de cada um deles somente 32 seriam úteis para esse estudo. Porém, nenhum destes 32 foram citados na revisão de literatura, pois havia muitas citações de outros artigos, tendo poucas referências do próprio autor. Desse modo, utilizou-se a ferramenta google acadêmico para buscar outros periódicos que pudessem ser usados como referência, e foram encontrados diversos outros estudos realizados sobre o tema, os quais explicam o que é custo e enfatizam a relevância e as contribuições que o conhecimento e controle dos custos de produção de uma empresa podem trazer benefícios a ela.

Desta maneira esse estudo surge com a justificativa de complementar estudos anteriores sobre o tema. Pois, os periódicos encontrados trazem uma linguagem mais técnica, onde para entender sobre o tema é necessário um conhecimento anterior. Assim, pretende-se neste estudo avançar, levando conhecimento básico de contabilidade de custos com uma linguagem simples e acessível, para que não só pesquisadores da área, mas também gestores de empresa possam compreender e aprimorar conhecimentos teóricos, e implementar em seus negócios e em pesquisas semelhantes.

1.2.2 Justificativa prática

A COOPCAM tem um papel relevante na geração de emprego e renda das famílias que vivem na região do semiárido da Cidade de Palmeira dos Índios-AL. Dessa forma é importante que a empresa cresça cada vez mais, gerando um lucro satisfatório para os seus cooperados. Isso é possível através do conhecimento e um controle dos custos envolvidos na produção de seu produto mais rentável. Assim é justificada a realização desse estudo.

Através desse estudo, aguarda-se que a cooperativa administre e identifique com mais cuidado seus gastos na produção de fermentado de jabuticaba, e também, gerar maiores lucros para a empresa, aprimorando assim seus resultados. E em consequência de tudo isso, gere um desenvolvimento da região.

1.3 ESTRUTURA DA OBRA

O estudo está estruturado em cinco seções, começando pela introdução, a qual contém a caracterização do problema; os objetivos (geral e específicos) e a justificativa (teórica e prática). Na segunda seção é exposta a revisão de literatura, que dá a base teórica do assunto tratado no trabalho, reúne a revisão de estudos referentes à área da contabilidade de custos. Na terceira seção, é abordada a metodologia aplicada para análise e interpretação dos resultados. Em seguida é a seção que apresenta resultados e discussões da pesquisa. Por fim, na quinta seção é realizada a conclusão e recomendações para futuras pesquisas.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 BREVE HISTÓRIA DAS COOPERATIVAS

Com os impactos impulsionados pela Revolução Industrial, os pequenos comerciantes tiveram que buscar mecanismos para não serem eliminados do mercado global. A criação e adesão a cooperativas proporcionam uma alternativa para a manutenção e progresso econômico dessas pessoas.

Conforme Sousa (2009, p.01) “em 1844, surge em Rochdale, nos arredores de Manchester, Inglaterra, a união considerada a primeira cooperativa do mundo, a Sociedade dos Probos de Rochdale, um grupo de 28 tecelões e 28 libras que, após 12 anos de existência, acumulara um capital de 152 mil libras e já contava com 3.450 sócios”. A mesma nasceu para combater as injustiças sociais e econômicas provocadas pela Revolução Industrial, como por exemplo, o regime de escravidão e o trabalho desumano.

Silva (2003) aponta que o cooperativismo no Brasil surgiu no final do século XIX, com a Associação Cooperativa dos Empregados, em 1891, Limeira-SP, e da Cooperativa de Consumo de Camaragibe – PE em 1894. Sendo assim, podemos observar comparando com a data de criação da primeira cooperativa no mundo que os pequenos comerciantes passaram quase cinco décadas sem usufruir dos benefícios desse importante modelo de negócio.

Segundo Sousa (2009, p.02) “atualmente, segundo dados da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), existem cerca de 7.682 cooperativas no país, as quais respondem por 6% do PIB e possuem mais de 7,6 milhões de associados”. Dessa forma, é notório que as Cooperativas estão cada vez mais sólidas no âmbito desse mercado global e

por consequência as mesmas asseguram aos seus associados maior poder de negociação e proteção social.

2.2 A CONTABILIDADE DE CUSTOS E SUA TERMINOLOGIA

Toda e qualquer empresa tem como objetivo vender, obtendo ganhos com o que produz. Ou seja, para sobreviver as entidades visam obtenção de receitas. Para isso aconteceré necessário produzir, e em toda produção gera-se gastos. A contabilidade de custos é “a parte da ciência contábil que se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria ou um serviço. É o ramo da função financeira para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisão” (SILVA; JESUS; PINHEIRO, 2013, p.1). Desta forma, o conhecimento e análise dos custos é de suma importância para que a empresa tenha um resultado positivo.

Na visão de Pinto e Lemos (2021, p.53) “entende-se por contabilidade de custos, um sistema contábil de apuração de custos, este sistema é engrenagem para um sistema maior que é a contabilidade geral, alimentando com informações e dados a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial”. Sendo assim, observa-se que a contabilidade de custos é um ramo da contabilidade geral e que seus resultados impactam diretamente nos demais ramos como a contabilidade gerencial e financeira.

Para o entendimento da contabilidade de custos, é importante um estudo dos seus conceitos e terminologias (SANTOS, 2018). Pois, conseguiremos identificar com mais propriedade, quando os gastos são desembolso; investimento; custo; despesa ou perda.

2.2.1 Gasto

Devemos entender inicialmente o que é gasto. De acordo com Martins (1998, p. 25), gasto é o “sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).” Para Silva (2017), gastos são realizados a fim de benefícios presentes ou futuros, podendo passar por mais de um estágio, sendo classificado como investimentos, custos, despesa, perdas etc. Assim, gasto é um termo abrangente, uma terminologia genérica.

2.2.2 Desembolso

O Gasto no qual “representa a saída de recursos financeiros para aquisição de um bem ou serviço.” (SANTOS, 2018, p.21), é classificado como desembolso. Sendo assim o desembolso é o pagamento da compra de algo que a empresa adquiriu. Santos (2018) ressalta que a saída do recurso financeiro pode ocorrer antes, durante ou depois da aquisição. Ou seja, caso haja uma antecipação no pagamento desse bem, ocorre antes, caso o pagamento seja a vista é durante e caso o pagamento seja feito a prazo, o desembolso ocorrerá depois da aquisição.

2.2.3 Investimento

Outro termo que serve como uma classificação do gasto é o Investimento. Para Martins (2010, p. 25) investimento é um “Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuídos a futuros períodos”, em outros termos são gastos que ficam no ativo.

Segundo Ribeiro (2013), consideram-se investimentos: Os gastos com a obtenção dos bens destinados à troca, à transformação ou consumo, enquanto esses bens ainda não forem trocados, transformados ou consumidos. Os bens que serão aplicados no processo de fabricação, quando são adquiridos em grandes quantidades, serão estocados e, por esse motivo, classificados como investimentos. A partir do momento em que esses bens forem retirados do estoque e inseridos no processo de fabricação, não serão mais. Isso significa que os ativos adquiridos serão investimentos até ocorrer a sua baixa, depois disso serão classificados como custos, despesa ou perda.

2.2.4 Custo

Neves e Viceconti (1996) dizem que o custo é um gasto relacionado ao bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços; são todos os gastos referente à atividade de produção. Hansen e Mowen (2001, p. 61), definem custo como “o valor em dinheiro, ou o equivalente em dinheiro, sacrificado para produtos e serviços que se espera que tragam um benefício atual ou futuro para a organização”. Em resumo, custos são gastos no processo de fabricação; é a utilização de recursos com objetivo de produzir bem ou serviço, que gerarão receita para a empresa.

2.2.5 Despesa

Se por um lado o custo é todo gasto consumido ligado à fabricação de bens ou serviços, a despesa é um gasto consumido ligados à administração. Despesas são “gastos necessários para o bom andamento das atividades operacionais da organização, porém que não estão diretamente ligados ao processo de produção” (SILVA, 2017, p. 21).

Para Ribeiro (2013) quando os gastos são realizados para obtenção de bens ou serviços empregues na área administrativa ou comercial, visando direta ou indiretamente a obtenção de receitas, esses gastos correspondem a despesas. Wernke (2016) exemplificadespesa com Salário da administração, móveis e utensílios do escritório, energia elétrica da sede, dentre outros. Em conclusão, despesas são gastos administrativos.

2.2.6 Perda

Segundo Martins (2010, p. 260), a perda pode ser um “bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária”. Essas perdas possuem características de anormalidade e involuntariedade, não sendo um sacrifício feito para obtenção de receita (MARTINS, 2003). Assim, já que a perda não tem um objetivo último de geração de receita, por sua involuntariedade, não pode ser confundida com custo e nem despesa, já que a despesa e o custo são gastos intencionais que visam uma obtenção de receita.

Maher (2001) expressa que as perdas são produtos que não atendem às especificações ou que não podem ser processados adicionalmente ou vendidos aos clientes como um produto bom, por serem produtos considerados danificados.

Após essa explanação das terminologias aplicadas à contabilidade de custos, será possível distingui-las, porém, é de suma importância classificarmos os tipos de custo para entender o comportamento deles dentro da empresa.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Para compreender o comportamento dos custos, precisa-se saber como devemos classificá-lo para uma melhor apuração e apropriação. Vieira (2013) diz que ao separar gastos em custos forma-se uma subdivisão quanto o comportamento em relação às variações nos

volumes de produção, que podem ser classificados da seguinte forma: fixos ou variáveis. A autora complementa que ainda temos, no entanto, uma classificação desses mesmos gastos em relação à forma de distribuição e apropriação dos produtos, segundo a necessidade a que devem atender, classificando-os em diretos ou indiretos (VIEIRA, 2013). Portanto, os custos são classificados pela facilidade de relacionar com o produto (Custo Direto e Custo indireto) e pela variabilidade de acordo com a produção (Custos Fixo e Custos Variáveis).

Além disso, “os custos podem ser classificados em relação ao seu comportamento em decorrência do aumento ou redução do nível de atividade. Para a verificação dessas diferenças, os custos são classificados como variáveis ou fixos” (SANTOS, 2018, p.24). Salienta Martins (2003) que a essa classificação, que leva em consideração a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo e divide basicamente os Custos em Fixos e Variáveis, são mais importantes que todas as demais. Dessa maneira, vejamos primeiramente como se classifica os custos quanto ao volume de produção.

Borget (2014, p.32) lembra que essa classificação “não se trata de outros custos de produção, mas tão somente de um modo alternativo para analisá-los.”

2.3.1 Custo Fixo

Kotler e Armstrong (2004) afirmam que custos fixos são, basicamente, os custos que não variam com o nível de produção. Ou seja, independente do volume fabricado no período, o montante total do custo não mudará.

Oiagen et al (2006, p.4) afirmam que os custos fixos “são aqueles que não variam com a quantidade produzida e têm duração superior ao curto prazo.” Bruni e Famá (2008) intensificam que custos fixos são aqueles que, em determinado período de tempo e em certa capacidade instalada, não variam, ainda que o volume de atividade da empresa se modifique, ou, até mesmo, que não haja produção. Assim, quanto maior o volume produzido menor será o custo que incidirá sobre a unidade do produto. Por exemplo, em um caso hipotético, em uma fábrica de calçados é gasto mensalmente R\$2.000 na manutenção dos seus equipamentos de fabricação, ao produzir uma quantidade de 20 pares de calçados o rateio do custo fixo para cada unidade de pares de calçados produzido será de R\$100,00, caso a produção aumente para 50 pares o custo de manutenção de fabricação será de R\$ 40,00 por unidade.

Deste exemplo percebe-se que o valor do custo por unidade varia de forma inversamente proporcional ao aumento de produção.

Ainda sobre o custo fixo, Martins (2003) fala que um outro aspecto importante dos Custos Fixos é que eles não são, eternamente do mesmo valor, mesmo os repetitivos. Pois acontece dois fatores para que cause uma modificação: mudança em função de variação de preços, de expansão da empresa ou de mudança de tecnologia. Isso quer dizer que esses custos podem se alterar de tempos em tempos, mas não deixarão de ser fixo por essa variação, pois esse aumento no montante em cada período não se dá pelo volume de produção.

2.3.2 Custo Variável

Ao entender o Custo Fixo, torna-se mais fácil a compreensão dos custos variáveis. Pela técnica contábil, “a nomenclatura empregada para essa classe de custos por si só sugere que trata a respeito de custos que variam” (REBELO, 2012, p.40). Vieira (2013) define Custos variáveis como aqueles custo que estão diretamente relacionados com o volume de produção. Ou seja, quanto maior o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais. Entende-se então que os gastos de produção cujos valores totais alternam conforme a quantidade de produtos fabricados, são classificados como custos variáveis. Matéria-Prima e mão-de-obra direta são gastos que podem ser classificados como um custo variável.

Para melhor entendimento do custo variável e que seu valor total varia de forma diretamente proporcional ao do volume de produção, sejamos o exemplo a seguir.

Tabela 1. Exemplo variação do custo variável.

| Volume da produção | Custo Variável Unitário | Custo Variável Total |
|---------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
| 0 und | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| 1.000 und | R\$ 2,00 | R\$ 2.000,00 |
| 2.000 und | R\$ 2,00 | R\$ 4.000,00 |

Fonte: Elaboração própria.

Visualizamos então que se a fabricação de um produto aumenta 100% o custo variável também aumenta em 100%. De modo que também, se não houver produção no período, também não haverá custo variável.

Quando classificamos os custos em relação ao seu objeto de custeio temos os Custos Diretos e Indiretos.

2.3.3 Custo Direto

Atkinson et al (2000) afirmam que custos diretos de produção podem ser identificados diretamente ao produto. De modo similar, Vieira (2013, p.23) considera que custos diretos “são os custos diretamente identificados ao objeto que está sendo custeado, ou seja, quem consumiu aquele custo que se identifica com o produto vai ter de assumir o seu valor.”

Vieira (2013), completa ainda que não há necessidade de rateio para que seja feita a identificação do recurso de produção no que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio.” Desta maneira, pode-se concluir que os custos diretos podem ser identificados de maneira fácil, e mensurado adequadamente ao objeto de custo em questão.

Martins (2003) exemplifica e explica quais custos podem ser considerados custos diretos:

- **Matéria-prima e Embalagens:** podem ser apropriadas diretamente aos quatro produtos, já que é possível identificar quanto cada um consumiu.
- **Mão-de-obra:** é possível associar parte dela diretamente com cada produto, pois ocorre a medição de quanto cada operário trabalhou em cada um dos produtos, e quanto custa cada operário para a empresa.

Deste modo “podemos verificar que alguns custos podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo (quilogramas de materiais consumidos, embalagens utilizadas, horas de mão-de-obra utilizadas e até quantidade de força consumida)” (MARTINS 2003, p.32). Esses são os custos considerados diretos.

Caso a entidade trabalhe somente com a fabricação de um único produto, todos os custos serão considerados diretos.

2.3.4 Custo Indireto

Martins (2003 p.32) afirma que há gastos que “realmente não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (como o aluguel, a supervisão, as chefias etc.)” Esses são os custos considerados Custos Indiretos.

Por outros termos, Crepaldi (2008) argumenta que custos indiretos são aqueles que estão indiretamente vinculados ao produto final acabado, podem ser apanhados através de cálculos que geralmente envolvem rateios ou estimativas a fim de que sejam apropriados ao produto final acabado. Portanto, os custos indiretos dependem de rateio para que possam ser apropriados e distribuídos os recursos de fabricação nos produtos. O critério para realização desse rateio deve ser consistente de modo que estabeleça alguma relação causal entre os recursos e os produtos processados.

Martins (2023) também exemplifica os custos indiretos:

- Energia Elétrica: caso a máquina que mais consome força possui um medidor próprio, e a empresa faz verificações de quanto consome para cada item abordado é possível alocar de forma direta esse custo. Porém, na maioria das vezes a energia só é medida globalmente, e não há forma direta de alocação.
- Aluguel do Prédio: impossível de se medir diretamente quanto pertence a cada produto

Se uma empresa trabalha com a fabricação de dois ou mais produtos, os custos fixos são facilmente encontrados entre os gastos de fabricação.

Santos (2018, p.24) entende que “classificação de custos em diretos e indiretos é útil para apropriação aos objetos de custeio, cuja finalidade é a realização de análises de rentabilidade, controle de gastos, formação de preço e etc”. Por isso se faz necessário esse estudo.

2.4 CUSTOS NA AGROINDÚSTRIA

A agroindústria é um setor primordial para o desenvolvimento da nação. Devido aos efeitos da globalização, impactos ambientais, evolução tecnológica e uma sociedade cada vez mais exigente, esse mercado fica mais desafiador aos seus componentes, em especial para os pequenos produtores rurais que possuem recursos menos avançados. Nesse contexto, o emprego eficiente da gestão de custos é fundamental.

Para Lunkes e Sagaz (2012, p. 127) “o custo representa a soma de vários itens que fazem parte de determinado processo, em geral, o custo é evidenciado em processos

industriais, onde os insumos são constituídos pela matéria-prima, mão-de-obra da produção, depreciação, etc”. Tornando-se importante para todos os tipos e ramos de empresa.

Conforme Santos (2020, p. 15), “a contabilidade de custos não possui o seu beneficiamento somente voltado para as grandes indústrias e manufatureiras, mas também para o pequeno produtor rural”. Dessa maneira, fica evidente a importância de classificar, registrar e aplicar as técnicas da ferramenta contabilidade de custos no âmbito da agroindústria.

Para Almeida e Santos (2007), a contabilidade de custos apresenta uma diversidade de dados que permite aos administradores determinarem decisões e controle quanto à eficiência e eficácia da atividade produtiva e de sua capacidade lucrativa da entidade. Sendo assim, com a utilização das informações obtidas pela contabilidade de custos é possível gerir a agroindústria de forma mais competitiva.

2.5 O AUXÍLIO DA CONTABILIDADE DE CUSTO NA FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

A formação de preço torna-se uma das tarefas mais importantes para a gestão pois garante que a empresa cubra seus custos e obtenha lucro. A maioria dos negócios encontra dificuldade em precificar seus produtos, isso se aplica muitas vezes por falta de análise minuciosa de seus gastos. Isso se torna preocupante, pois a definição equivocada do preço pode arruinar o negócio (BRUNI, 2010). Pois tanto um preço muito baixo pode vir prejudicar o negócio, trazendo prejuízo e dívidas, um preço muito alto poderá afastar compradores.

Para administrar preços de venda, conforme Martins (2003, p. 156),

É necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua.

Tendo isso em vista, para se fixar um preço em um produto deve-se tomar como base os custos e o mercado, uma combinação de ambos.

Horngren, Datar e Foster (2004) enfatizam que os custos influenciam preços por afetarem a oferta. Quanto mais baixo for o custo de produção de um produto em relação ao preço pago, maior será a capacidade de fornecimento por parte da empresa.

O preço obtido a partir do custo é uma referência valiosa para comparar com o preço de mercado e determinar o quanto é conveniente vender o produto (PEREZ JÚNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2009). O método mais utilizado para calcular o preço de venda a partir dos custos, é a Margem de Contribuição.

Para Frantz e Venzon (2016, p.11) “a margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos e despesas variáveis”. Para calcular a margem de contribuição é necessário aplicar a seguinte fórmula: valor das vendas – (custos variáveis + despesas variáveis). O resultado dessa operação será o lucro bruto da venda e deve ser utilizado para quitar os custos e despesas fixas do negócio. Conhecendo bem sua margem de contribuição e calculá-la da maneira correta, seus lucros serão bem mais concretos e reais.

Saber a importância da margem de contribuição é um passo chave para conseguir administrar melhor seus custos e despesas para gerar lucros. Para Redivo (2004, p.4), “a margem de contribuição é interpretada como sendo a parcela do preço de venda que, depois de descontados os custos e despesas variáveis, sobrar para o pagamento dos custos e despesas fixas e, ainda, para a formação do resultado da empresa”. Ela representa o quanto o lucro da venda de cada produto contribuirá para a empresa cobrir todos os seus custos e despesas e ainda gerar lucro.

Diante do exposto, notamos que com o conhecimento e a adequação dos custos da empresa, o gestor consegue definir bem seus preços e alcançar o lucro desejado.

Quadro 1. Síntese da fundamentação teórica

(continua)

| Aspecto | Caracterização | Fonte |
|-------------------------|---|--------------------------------|
| Contabilidade de custos | Se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria ou um serviço. | (SILVA; JESUS; PINHEIRO, 2013) |
| | Função financeira para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisão. | (SILVA; JESUS; PINHEIRO, 2013) |

| | | |
|--|---|---|
| Gasto | Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro) | (MARTINS, 1998) |
| Desembolso | Saída de recursos financeiros para aquisição de um bem ou serviço. | (SANTOS, 2018) |
| Investimento | Obtenção de bens destinados à troca, à transformação ou consumo, enquanto esses bens ainda não forem trocados, transformados ou consumidos. | (RIBEIRO, 2013) |
| Custo | Todos os gastos referente à atividade de produção. | (NEVES E VICECONTI, 1996) |
| Despesa | Gastos necessários para o bom andamento das atividades operacionais, porém que não estão diretamente ligados ao processo de produção. | (SILVA, 2017) |
| Perda | Bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária | (MARTINS, 2010) |
| Custo Fixo | Não variam com o nível de produção. Independente do volume fabricado no período, o montante total do custo não mudará. | (KOTLER E ARMSTRONG, 2004) |
| Custo Variável | Estão diretamente relacionados com o volume de produção. Quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais. | (VIEIRA, 2013) |
| Custo Direto | Podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo | (MARTINS, 2003) |
| Custo Indireto | São aqueles que estão indiretamente vinculados ao produto final acabado, podem ser apanhados através de cálculos que geralmente envolvem rateios | (CREPALDI, 2003) |
| Os custos na formação do preço de venda. | O preço obtido a partir do custo é uma referência valiosa para comparar com o preço de mercado e determinar o quanto é conveniente vender o produto. | (PEREZ JÚNIOR, OLIVEIRA E COSTA, 2009). |
| Margem de Contribuição | É a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos e despesas variáveis. | (FRANTZ E VENZON, 2016) |

Fonte: elaboração própria

O quadro expõe preponderantes aspectos da contabilidade de custos, de forma sintetizada, segundo estudos publicados por diversos autores entre o ano de 1996 á 2018. Como exemplo, terminologia e classificação de custos, e margem de contribuição. Os seguintes aspectos teóricos

levam ao entendimento de conceitos importantes para administração de uma empresa, talvez desconhecidos pelos cooperadores, de forma acessível e simplificada.

3 METODOLOGIA

O estudo realizado em Palmeira dos Índios - AL, na Cooperativa Mista de Produção e Comercialização Camponesa do Estado de Alagoas (COOPCAM), tem abordagem qualitativa e é do tipo aplicado, já que, segundo Oliveira (2008), foi realizado a partir de um contexto empírico. A coopcam, fundada em 2010, atua na produção de produtos que têm como matéria-prima a Jabuticaba. Conta com 46 cooperados e produz mais de 6 tipos de produtos, como fermentado de jabuticaba, compotas, geleias, molhos, doces e pães.

Em seu paradigma, conforme Saccol (2009), possui ontologia intersubjetivista e epistemologia construtivista, já que o mundo observado e o conhecimento gerado, foram construídos a partir da interação entre o integrante da cooperativa (que trouxe o saber local) e os pesquisadores (saber contábil).

Quanto aos fins, possui caráter descritivo-interpretativo, pois, inicialmente tem a finalidade de descrever, caracterizar e trazer informações sobre um determinado assunto(SACCOL et al, 2012) a partir da utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados (GIL, 2008) para examinar e estudar as informações encontradas, sem modificar os fatos originais (OLIVEIRA, 1999).

Na prática, foi descrito - dos produtos oriundos da jabuticaba - o processo de produção do fermentado de jabuticaba, os custos envolvidos em sua produção, não havendo nenhuma interferência, por parte dos pesquisadores, nas informações relatadas pelo participante da cooperativa. Ou seja, foi possível conhecer, descrever e apurar os custos desse produto para que assim a empresa analise o quanto o produto é rentável, defina melhor seu preço de venda e controle seus gastos de produção.

No entanto, no que diz respeito a ser interpretativo, o conhecimento contábil foi capaz de aprimorar, a partir de Santos (2020), uma ferramenta financeira - no formato eletrônico - que auxilie, a partir de agora, na organização das informações inerentes ao que envolve o processo produtivo. Isso irá gerar memória para a cooperativa, auxiliando no planejamento, assim como nos cortes de gastos e investimentos.

Quanto aos meios, o estudo de campo coletou dados por meio de entrevista não-estruturada com o cooperado, assim como do uso de documentos - especificamente a planilha financeira inicialmente construída por Santos (2020) para medir os custos de produção do fermentado de jabuticaba.

3.1 COLETA E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

O desenvolvimento da pesquisa ocorreu no período de maio a julho de 2022. Ao longo desse período foram realizadas algumas entrevistas, não estruturadas, por meio do aplicativo Google Meet (serviço de comunicação por vídeo), com o responsável da Empresa. No dia 19 de maio de 2022 ocorreu a primeira entrevista, na qual conseguimos entender um pouco da origem e história da empresa, bem como definir em qual produto nosso estudo irá focar.

Após a escolha do produto, no dia 24 de maio de 2022, coletou-se informações, para entender todas as fases do processo produtivo do fermentado da jabuticaba, bem como quais utensílios e maquinários são utilizados na produção. No mês de junho colhemos anotações manuais dos responsáveis da empresa e registros fiscais, que nos possibilitou coletar dados referente a quantidade de fermentado produzida, quantidade e valores de matéria-prima e insumos utilizados, embalagem, rótulo, dentre outras informações no tocante aos gastos de produção.

Foram mantidos contatos com o responsável da empresa sempre que foi necessário, sanar dúvidas e acrescentar informações ao decorrer do estudo.

Por fim, a partir das informações adquiridas, aplicando o conhecimento sobre Contabilidade de Custos, e com o auxílio do Excel, foram realizados cálculos e elaborado tabelas possíveis de descrever dados inaudito pela empresa.

Após essa fase de construção paradigmática e da coleta, sua interpretação - tipológica - dos dados não se deu por intermédio de um método em específico, por isso o mesmo é considerado uma pesquisa qualitativa básica - oriunda de coleta, descrição e interpretação dos dados. No entanto, teve em sua gênese, a proposta da pesquisa-ação participativa (LODI; THIOLENT; SAUERBRONN, 2018), quando não é realizada uma intervenção, mas uma construção e uma troca de saberes, entre o lado da pesquisa científica e o do saber local, em que este apresenta o problema e àquele participa de sua resolução.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 RELAÇÃO TEÓRICO-PRÁTICA

Essa relação parte da síntese da fundamentação teórica vinculada aos dados do campo empírico.

Quadro 2. Síntese da relação teórica-prática

| Aspecto | Caracterização | Fonte | COOPCAM realiza? | | |
|-------------------------|---|--------------------------------|------------------|--------------|-----|
| | | | Sim | Parcialmente | Não |
| Contabilidade de custos | Se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria ou um serviço. | (SILVA; JESUS; PINHEIRO, 2013) | | X | |
| | Função financeira para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisão. | (SILVA; JESUS; PINHEIRO, 2013) | | X | |
| Gastos | Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro) | (MARTINS, 1998) | X | | |
| Desembolso | Saída de recursos financeiros para aquisição de um bem ou serviço. | (SANTOS, 2018) | | X | |
| Investimento | Obtenção de bens destinados à troca, à transformação ou consumo, enquanto esses bens ainda não forem trocados, transformados ou consumidos. | (RIBEIRO, 2013) | | X | |
| Custo | Todos os gastos referente à atividade de produção. | (NEVES E VICECONTI, 1996) | X | | |
| Despesa | Gastos necessários para o bom andamento das atividades operacionais, porém que não estão diretamente ligados ao processo de produção. | (SILVA, 2017) | X | | |

| | | | | | |
|--|--|---|---|---|---|
| Perda | Bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária | (MARTINS, 2010) | | X | |
| Custo Fixo | Não variam com o nível de produção. Independente do volume fabricado no período, o montante total do custo não mudará. | (KOTLER E ARMSTRONG, 2004) | X | | |
| Custo Variável | Estão diretamente relacionados com o volume de produção. Quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais. | (VIEIRA, 2013) | X | | |
| Custo Direto | Podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo | (MARTINS 2003) | X | | |
| Custo Indireto | São aqueles que estão indiretamente vinculados ao produto final acabado, podem ser apanhados através de cálculos que geralmente envolvem rateios | (CREPALDI, 2003) | | | X |
| Os custos na formação do preço de venda. | O preço obtido a partir do custo é uma referência valiosa para comparar com o preço de mercado e determinar o quanto é conveniente vender o produto. | (PEREZ JÚNIOR, OLIVEIRA E COSTA, 2009). | | X | |
| Margem de Contribuição | É a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos e despesas variáveis. | (FRANTZ E VENZON, 2016) | | | X |

Fonte: elaboração própria

O quadro mostra se a empresa estudada realiza de algum modo na prática o que a teoria disserta.

Referente à contabilidade de custos, a Coopcam possui noções superficiais, sem entendimento técnico. Realizando de forma parcial o controle de seus gastos, já que fazem de modo manual por anotações e desconsidera alguns gastos incorridos na produção. De acordo com Silva, Jesus e Pinheiro (2013), a contabilidade de custos se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo. Então para isso é necessário o conhecimento de todos os gastos incorridos na produção como também um armazenamento desses dados, para que assim seja possível um estudo.

A cooperativa realiza gastos, pois pratica esforços financeiros para produzir seu produto. Os gastos realizados podem ser classificados como custos, despesas, desembolso, investimentos e perdas. Segundo Silva (2017), gastos são necessários para a empresa, pois são realizados a fim de benefícios presentes ou futuros.

Os custos são realizados na empresa tanto de forma fixa como de forma variável. Exemplos de custos variáveis estão nos gastos com jabuticaba e açúcar, pois podem aumentar ou diminuir de acordo com a quantidade produzida. Já o custo fixo é a depreciação dos tanques de alumínio usados para fermentação do produto. Em relação aos custos diretos e indiretos, a coopcam só realiza custos diretos pois todos os custos podem ser facilmente atribuídos ao produto fabricado, diferente dos custos indiretos que não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (MARTINS, 2013)

Ribeiro (2013) entende como despesa todos os gastos realizados para obtenção de bens ou serviços empregues na área administrativa ou comercial, visando direta ou indiretamente a obtenção de receitas. Por essa ótica, as despesas que são realizadas pela empresa são internet, contador e energia, pois são todos gastos voltados para administração da empresa, e não estão ligadas a fabricação do produto.

Os investimentos realizados parcialmente, pois não se adquire com constâncias bens que possam gerar futura receita, como estoque de matéria prima ou compras de maquinário e equipamentos.

As perdas e desembolsos são realizados também de forma parcial. Acontece perdas não significativas, de no máximo 749 ml de fermentado, na fase do engarrafamento, já que é necessário para finalização de uma unidade do produto 750ml. Já o desembolso é feito esporadicamente quando é preciso a compra de algo necessário para empresa no momento.

Para formar o preço do produto, praticado atualmente, não se realizou uma análise completa de todos os gastos envolvidos, ou seja, a empresa não utilizou-se das técnicas sugeridas pela contabilidade de custo, como a margem de contribuição, para precificar seu produto. Deste modo, a cooperativa utiliza parcialmente a contabilidade de custo para auxiliar na sua formação de preço, e não se utiliza da margem de contribuição. Isso se torna preocupante, pois a definição equivocada do preço pode arruinar o negócio (BRUNI, 2010)

Todos os aspectos realizados pela cooperativa são comuns em todas as empresas, e necessário para produção do produto e conseqüentemente uma geração de receita.

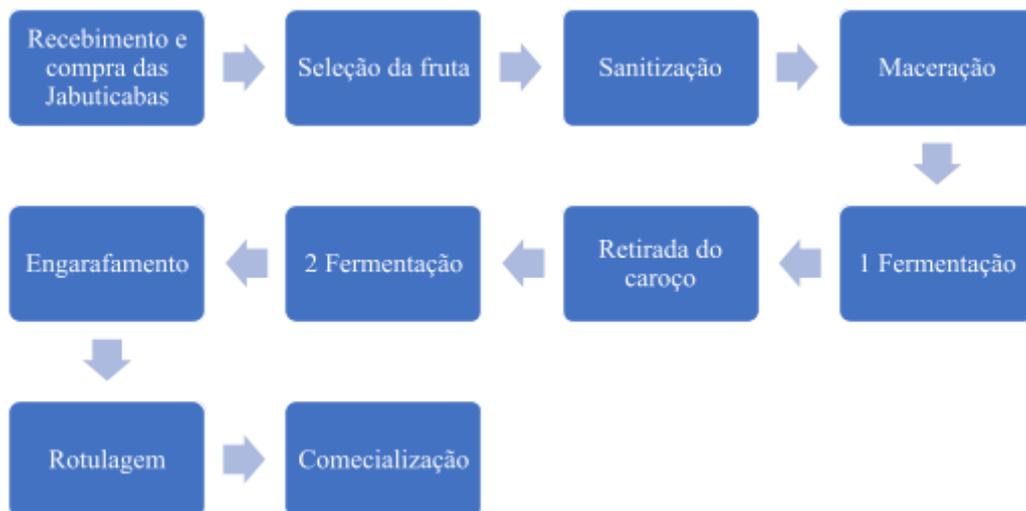
Alguns dos aspectos que a empresa realiza parcialmente, e precisam ser considerados pelos gestores para se passar a realizar, são os investimentos e a utilização da contabilidade de custo para auxiliar na formação do preço de venda. Os investimentos, como por exemplo a aquisição de equipamentos, poderá melhorar a capacidade de produção, fazendo com que o faturamento da empresa alavanque. Já em relação a contabilidade de custo devem ser empregadas de forma atenciosa, para se alcançar um preço de venda competitivo.

A Margem de contribuição não é realizada na empresa por falta de conhecimento técnico necessário para calculá-la. Para realizá-lo é necessário um auxílio de pessoas da área. O presente estudo já fará com que a empresa passe a utilizar essa informação da margem de contribuição para analisar o preço de venda praticado.

4.2 PROCESSO DE PRODUÇÃO

A produção do fermentado de jabuticaba inicia-se com a compra do fruto, essa aquisição é feita pessoalmente pelos cooperados, pois os produtores levam até a agroindústria.

Figura 1. Fluxograma das fases de produção



Fonte: Elaboração própria

Ao chegar à Jabuticaba na agroindústria as frutas são selecionadas e passam por uma triagem (retira-se as que estão estragadas) e são levadas para sanitização, etapa em que acontece a lavagem da fruta com água e cloro, depois se enxagua.

Com a matéria-prima sanitizada, começa-se a fase da maceração, onde manualmente as jabuticabas são amassadas, resultando em uma pasta de suco, casca e o caroço, denominada de mosto.

Feito o esmagamento, o mosto é posto em pipas onde fica reservado por 72 horas, em uma primeira fermentação. Passado às 72h é retirado o caroço ficando somente o suco, o qual é posto em tanques de aço inox para a segunda fermentação que duram de 3 (três) a 4 (quatro) meses para pegar a levedura. Ao final desse período obtém-se o fermentado.

Por fim, acontece o engarrafamento, é colocada a rolha e põem-se o rótulo, para posteriormente comercializar. Para melhor compreensão dos processos de produção do fermentado de jabuticaba, apresenta-se abaixo o fluxograma das fases de produção:

4.3 VOLUME DE PRODUÇÃO

A empresa em questão, trabalha com a produção de 2 (dois) tipos de fermentado, seco e suave, em garrafas de 750 ml. A venda do produto é feita na sede da agroindústria, e em feiras na região, diretamente para o consumidor final, não havendo revenda.

Como já houve um estudo realizado anteriormente, onde foi observada a produção de 2019 e 2020, foi considerado, para essa pesquisa, a produção de 2021 e a produção do primeiro semestre do ano de 2022. Na tabela abaixo podemos ver a produção de 2019 a junho de 2022:

Tabela 2. Produção do período de 2019 a junho de 2022.

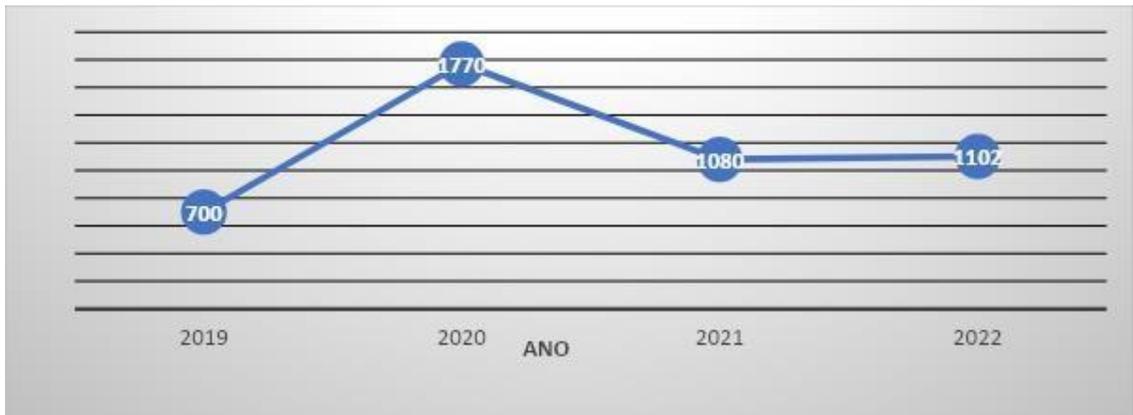
| PERÍODO | QUANTIDADE PRODUZIDA | | PERDA |
|-----------------|----------------------|---------|-------|
| | LITROS | UNIDADE | ml |
| 2019 | 700 | 933 | 250 |
| 2020 | 1770 | 2360 | 0 |
| 2021 | 1080 | 1440 | 0 |
| 1 SEMESTRE 2022 | 1102 | 1469 | 250 |

Fonte: Elaboração própria

Ocorreu no ano de 2019 e primeiro semestre de 2022 uma perda de 250 ml. Pois após o engarrafamento pode haver uma pequena perda, de no máximo 749ml, ocorrida pelo fato de que a unidade do produto tem capacidade apenas de 750 ml.

Verifica-se que houve uma queda na produção do ano de 2020 para 2021, isso se deve às condições climáticas da região nesse período, já que a produção depende da boa safra da fruta, a qual é influenciada pelas chuvas. De contrapartida, o primeiro semestre de 2022 já superou a produção do ano passado. Como podemos melhor observar na figura abaixo:

Gráfico 1. Volume de produção entre 2019 e 2022



Fonte: Elaboração própria

O fermentado suave é o produto mais produzido e vendido, responsável por 80% do total da produção, ficando 20% da produção para o fermentado seco. A produção total do ano de 2021 e primeiro semestre de 2022 foi de 1080 litros e 1102 litros respectivamente. Foram utilizados 2.100 kg e 2.142,78 kg de jabuticaba para realizar a quantidade de fermentado mencionada, em geral são necessários 1,94 quilo de jabuticaba para gerar 1 litro de fermentado aproximadamente.

4.4 APURAÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DOS GASTOS DE PRODUÇÃO

Foram apurados todos os gastos envolvidos na produção do fermentado, e classificados como mostra o quadro 3 a seguir:

Quadro 3. Classificação dos gastos

| GASTOS | CLASSIFICAÇÃO |
|-----------------------------|---------------------------|
| Matéria- Prima (JABUTICABA) | Custos Variáveis e Direto |
| Mão de Obra Direta | |
| Cloro | |
| Água | |
| Açúcar | |
| Luva | |
| Máscara | |
| Touca | |
| Garrafa | |

| | |
|-------------|----------------------|
| Rolha | |
| Rotulo | |
| Depreciação | Custos Fixo e Direto |
| Internet | Despesas Fixa |
| Energia | |
| Contador | |

Fonte: Elaboração própria

Os gastos identificados, através das entrevistas realizadas com o responsável da empresa, foram: gastos com matéria prima (Jabuticaba); mão-de-obra direta (funcionários diaristas); água e cloro (utilizado na lavagem da fruta); máscara, touca e luva (utilizada pelos funcionários como equipamento de proteção individual); garrafa, rolha e rótulo (como material de embalagem, para a finalização do produto e posterior venda); depreciação de equipamento; energia; internet e contador.

Nenhum custo foi identificado como indireto, pois todos eles são facilmente e diretamente apropriados ao produto. A depreciação é muitas vezes considerada como um custo indireto, mas nesse caso é considerada direto, pois conseguimos mensurar. Já que o equipamento depreciável não é utilizado na fabricação de vários produtos, mas sim exclusivamente na fabricação do fermentado. É considerado também um custo fixo, pois acontece sempre, independentemente do volume de produção.

Os custos com matéria-prima, mão de obra, cloro, água, açúcar, material de embalagem (garrafa, rótulo e rola) e equipamentos de proteção individual (máscara, touca, luva), foram classificados como variáveis, pois só existem caso aconteça produção.

Contador, energia e internet, foram considerados despesas fixa, pois são gastos ligados à administração da empresa. Por todo o processo de fabricação ser manual e artesanal, não é utilizado nenhum equipamento de energia elétrica para a fabricação do mesmo. Tornando dessa forma o custo da energia na produção irrelevante, pois somente é consumida energia caso a produção se prolongue para o período da noite necessitando da iluminação do local. Visto que o cooperado responsável nos informou que raramente a produção é feita com iluminação, ficando um valor irrisório ao calcular, consideramos a energia uma despesa.

4.5 CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO DO PERÍODO ESTUDADO

Foi apurado por quanto os gastos envolvidos na produção foram adquiridos.

Tabela 3. Valor dos gastos envolvidos.

| Material | Unidade de Medida | | Valor |
|-----------------------------|-------------------|-----|---------------|
| Matéria- Prima (JABUTICABA) | Caixa / 28KG | R\$ | 40,00 / 50,00 |
| Cloro | 5 L | R\$ | 12,00 |
| Água | L | R\$ | - |
| Mão de Obra Direta | Diária | R\$ | 50,00 |
| Açúcar | Kg | R\$ | 4,15 |
| Luva | 100 unid | R\$ | 24,00 |
| Máscara | 50 unid | R\$ | 14,00 |
| Touca | 100 unid | R\$ | 15,00 |
| Garrafa | 1 unid | R\$ | 0,30 |
| Rolha | 100 unid | R\$ | 47,90 |
| Rótulo | 1 unid | R\$ | 0,75 |

Fonte: Elaboração própria

Com essas informações foi possível calcular o custo total da produção, bem como o custo unitário. Além dessas informações, foram considerados os dados sobre o equipamento utilizado, para que fosse calculada a depreciação do mesmo. Foi colhido que os equipamentos utilizados são fitas de fermentação 250 litros e 500 litros, adquiridos no ano de 2021 no valor de 598,30 e 890,35 respectivamente.

A matéria-prima sofreu um aumento de preço do ano de 2021 para 2022, onde a caixa de jabuticaba adquirida em 2021 foi de R\$ 40,00 e no primeiro semestre de 2022 foi comprada por R\$ 50,00. Ocasionalmente um aumento considerável no custo com matéria prima de um ano pro outro.

Vejamos a seguir o custo da produção de 1080 litros e 1102 litros, correspondente ao de ano de 2021 e primeiro semestre de 2022:

Tabela 4. Custo total de produção do período

| Descrição dos Custos | Custos Total de Produção 2021 (1080 L) | Custo total de produção 1º semestre de 2022 (1102L) |
|-----------------------------|---|--|
| Matéria-Prima (Jaboticaba) | R\$ 3.000,00 | R\$ 3.818,00 |
| Mão de Obra Direta | R\$ 6.150,00 | R\$ 6.050,00 |
| Açúcar | R\$ 1.048,79 | R\$ 1.070,36 |
| Água | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| Cloro | R\$ 96,00 | R\$ 97,80 |
| Garrafa | R\$ 432,00 | R\$ 440,70 |
| Rótulo | R\$ 1.080,00 | R\$ 1.101,75 |
| Rolha | R\$ 690,05 | R\$ 705,12 |
| Luva | R\$ 29,52 | R\$ 29,04 |
| Máscara | R\$ 34,44 | R\$ 33,88 |
| Toca | R\$ 18,45 | R\$ 18,15 |
| Depreciação | R\$ 148,92 | R\$ 74,46 |
| TOTAL: | R\$ 12.728,17 | R\$ 13.439,26 |

Fonte: Elaboração própria

Os custos da produção dos fermentados totalizaram no ano de 2021 e primeiro semestre de 2022 o valor de R\$12.728,17 e R\$13.439,26, respectivamente. Percebe-se, por meio da Tabela, que a mão de obra representa o maior custo do total em ambos os períodos. Apesar da produção de 2021 ter sido menor do que o 1º semestre de 2022, houve um maior gasto com a mão de obra.

Isso se deu, pois não havia uma mensuração de quantas pessoas eram necessárias para a produção de uma determinada quantidade de produtos. Já na produção posterior, foi definido que da fase de recebimento da fruta até a fase de maceração, 4 (quatro) pessoas fizeram esse processo para finalizar 60 garrafas e na fase de engarrafamento e rotulagem, 1 pessoa tem capacidade de fazer esse processo em 70 garrafas. Com essas informações a

empresa conseguiu otimizar seu custo de mão de obra, diminuído de uma produção para outras 2 diárias, já que em 2021 foram pagas 123 diárias e em 2022 121.

A matéria-prima aparece como o segundo maior custo de produção, que corresponde a 23,57% e 28,41%. Logo em seguida vem o custo com o material de embalagem, que juntos correspondem a 17% dos custos da produção.

No período foram gastos R\$ 1.048,00 e R\$ 1.070,36 de açúcar, que é utilizado para fabricação tanto do fermentado suave quanto do seco. Segundo apurado, o fermentado suave leva mais açúcar do que o seco, sendo necessário 260g de açúcar por litro para sua fabricação, enquanto o seco leva apenas 130g por litro. Como dito anteriormente, o fermentado suave corresponde a 80% da produção já o seco 20%. Dessa forma, em 2021 foram produzidos 864 litros do suave com o custo de R\$ 932,26, e 216 litros do seco custando um total de R\$116,53. Já no 1º semestre de 2022 a produção do fermentado seco foi de 220 litros e 882 do suave. Assim o custo do açúcar para o fermentado suave foi de R\$ 951,67 já do seco R\$118,90 totalizando o valor já citado. Sendo responsável em média por 8% dos custos da produção.

Os custos com EPI's e cloro possuem o menor custo de todos os materiais e insumos utilizados. Responsáveis por menos de 2% do custo total de produção.

Apesar de a água ser utilizada no processo de produção, para lavagem das jabuticabas, a empresa não tem custo com ela, pois a mesma é oferecida gratuitamente pela prefeitura da cidade.

As despesas fixas identificadas na empresa em estudo estão expostas na tabela 5:

Tabela 5. Despesas fixas da empresa

| Descrição das Despesas | Valor Despesas Fixas | Total da produção 2021 | Total 1 semestre 2022 |
|------------------------|----------------------|------------------------|-----------------------|
| Internt | R\$ 80,00 | R\$ 960,00 | R\$ 480,00 |
| Contador | R\$ 600,00 | R\$ 7.200,00 | R\$ 3.600,00 |
| Energia | R\$ 300,00 | R\$ 3.600,00 | R\$ 1.800,00 |
| TOTAL: | R\$ 980,00 | R\$ 11.760,00 | R\$ 5.880,00 |

Fonte: Elaboração própria

Considerando que toda a produção de ambos os períodos foram vendidos, obteve no ano de 2021 um faturamento de R \$27.000,00 e no primeiro semestre de 2022 foi R\$36.725,00. Com isso as despesas fixas totalizam 43,56% sobre a venda da empresa no ano

de 2021 e 16% no 1º semestre de 2022. Observa-se uma grande diferença na porcentagem entre os períodos, isso se dá pelo fato de um período acumular 12 meses de despesas e o outrosomente 6 meses, ao finalizar o ano de 2022 essa porcentagem irá sofrer alteração.

4.6 CUSTO UNITÁRIO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Para calcular o custo unitário do produto, foi levado em consideração a produção do 1 semestre de 2022, já que foi a produção mais próxima da pesquisa. Assim chega-se a valores mais atuais e precisos.

Os quadros a seguir demonstram os valores alcançados de cada tipo de fermentado .

Quadro 4. Custo unitário do fermentado seco

| Custo Unitário Fermentado de Jabuticaba Seco | |
|--|-----------------|
| Matéria- Prima (Jabuticaba) | R\$ 2,60 |
| Mão de Obra Direta | R\$ 4,00 |
| Açúcar | R\$ 0,40 |
| Água | R\$ 0,00 |
| Cloro | R\$ 0,07 |
| Garrafa | R\$ 0,30 |
| Rótulo | R\$ 0,75 |
| Rolha | R\$ 0,48 |
| Luva | R\$ 0,02 |
| Máscara | R\$ 0,02 |
| Touca | R\$ 0,01 |
| TOTAL CUSTO UNITÁRIO: | R\$ 8,65 |

Fonte: Elaboração própria

Do custo unitário, matéria-prima e mão de obra compõe a maior parte do valor, ou seja 76,30% do total.

Quadro 5. Custo unitário do fermentado suave

| Custo Unitário Fermentado da Jabuticaba Suave | |
|---|-----------------|
| Matéria- Prima (Jabuticaba) | R\$ 2,60 |
| Mão de Obra Direta | R\$ 4,00 |
| Açúcar | R\$ 0,80 |
| Água | R\$ 0,00 |
| Cloro | R\$ 0,07 |
| Garrafa | R\$ 0,30 |
| Rotulo | R\$ 0,75 |
| Rolha | R\$ 0,48 |
| Luva | R\$ 0,02 |
| Máscara | R\$ 0,02 |
| Touca | R\$ 0,01 |
| TOTAL CUSTO UNITÁRIO: | R\$ 9,05 |

Fonte: Elaboração própria

Como mostra o quadro, o fermentado do tipo suave possui um custo unitário maior que o seco, essa diferença se dá no custo do açúcar, pois como explicado, o fermentado seco leva metade da qualidade de açúcar que o suave leva. Chegando ao valor de R\$8,65 centavos para o fermentado seco e R\$9,05 para o fermentado suave.

No processo de cálculo do custo unitário, conseguimos alcançar algumas informações relevantes para a empresa.

Em relação à matéria prima, assimilamos que para produzir 750 ml de fermentado são necessários 1,455kg, na lavagem dessa quantidade se utiliza 1,39 litros de água e 2% da qualidade utilizada de água se usa de cloro, ou seja, 27,8 ml. Os EPI's (Equipamentos de Proteção Individual) variam de acordo com as diárias, pois é utilizado 1 por diária, já o material de embalagem varia diretamente com o volume de produção.

Alcançado os custos unitários, e com a informação, passada pelo responsável da empresa, que o preço de venda praticado atualmente para ambos os tipos de fermentado é de R\$ 25,00, foi possível calcular a margem de contribuição unitária. A qual é calculada pela

seguinte fórmula: $MCu = PV - CDV$, onde MCu = margem de contribuição unitária; PV = preço de venda; CDV = custos e despesas variáveis.

Tendo em vista que os custos variáveis do fermentado suave é de R\$9,05 reais e o seco R\$8,65, e as despesas variáveis são formadas pelo PIS (0,65%); Cofins (3%) ; ICMS (18%), IPI (7%) e a taxa da maquineta (4,75%). Totalizando um percentual de 33,4% do valor do preço do produto, que corresponde a R\$8,35. Aplicando a fórmula da margem de contribuição, alcançou-se os seguintes resultados:

Quadro 6. Margem de contribuição fermentado suave

| Fermentado Suave | |
|-------------------------|--------------|
| Item | Valor |
| Preço de venda | R\$ 25,00 |
| Custos | R\$ 9,05 |
| Despesa Variável | R\$ 8,35 |
| Margem de Contribuição | R\$ 7,60 |
| Índice | 30,4% |

Fonte: Elaboração própria

O fermentado de jabuticaba suave apresentou margem de contribuição de R\$7,60, já o seco foi de R\$8,00.

Quadro 7. Margem de contribuição fermentado seco

| Fermentado Seco | |
|------------------------|--------------|
| Item | Valor |
| Preço de venda | R\$ 25,00 |
| Custos | R\$ 8,65 |
| Despesa Variável | R\$ 8,35 |
| Margem de Contribuição | R\$ 8,00 |
| Índice | 32% |

Fonte: Elaboração própria

Essa informação é importante para analisar o preço de venda praticado pela empresa, pois permite que a cooperativa estabeleça o quanto deseja ganhar a cada item vendido, sendo possível entender e mensurar como anda a saúde da empresa.

Tendo em vista uma diferença, entre a margem de contribuição do fermentado suave e seco, correspondente a quarenta centavos, pode-se pensar em um reajuste no preço de venda do fermentado suave, para obter uma margem de contribuição igual ou maior ao do produto seco. O aumento no volume de produção do fermentado seco, não seria uma solução para gerar mais receita para a cooperativa, visto que a procura por esse tipo de fermentado é menor que a procura pelo fermentado suave. Assim, uma possível alteração no preço de venda dos produtos seria interessante para uma melhor lucratividade para a empresa. Porém é necessária uma análise mais apurada dos fatores envolvidos na precificação, como por exemplo análise do mercado e concorrência, fatores esses que não foram possíveis analisar na presente pesquisa.

4.7 FERRAMENTA DESENVOLVIDA PARA COOPCAM

Com base nas necessidades da empresa e visando um controle mais assertivo dos gastos e receitas envolvidos na fabricação do fermentado de jaboticaba, foi desenvolvido uma ferramenta para a COOPCAM. A qual possibilita registrar todos os gastos ocorridos durante o período de produção bem como um controle de saída da mercadoria vendida.

Figura 2. Ferramenta de controle para COOPCAM

| PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA ANUAL DA FABRICAÇÃO DE FERMENTADO | | | | | | | | | | | | | |
|--|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| GASTOS | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ | TOTAL GERAL |
| CUSTOS DIRETO | R\$ 0,00 |
| Materia - Prima (JABOTICABA) | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Mão de Obra | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Água | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Açúcar | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Cloro | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Garrafa | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Folha | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Folheto | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Máscara | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Luva | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Toca | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Depreciação | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| DESPESAS ADMINISTRATIVAS | R\$ 0,00 |
| Energia Elétrica | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Internet | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| Contador | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| DESPESAS DE VENDA | | | | | | | | | | | | | R\$ 0,00 |
| TOTAL DE GASTOS | R\$ 0,00 |

RESPONSÁVEL PELO PREENCHIMENTO

Ativos Windows

Fonte: Elaboração própria

A ferramenta foi executada pelo editor de planilhas da Microsoft, o Excel. É autoexplicativa e de fácil preenchimento e possibilita armazenar dados monetários e quantitativos envolvidos na produção de um determinado período.

Essa ferramenta, usada fidedignamente, poderá auxiliar a empresa a alcançar bons resultados.

5 CONCLUSÃO

O estudo teve como objetivo, apresentar os custos de produção do Fermentado de Jaboticaba de uma cooperativa do ramo da agroindústria localizada na Serra das Pias no município de Palmeira dos Índios, para isso analisamos a produção do período entre o ano de 2021 e o 1 semestre de 2022.

Verificou-se no decorrer da pesquisa que a produção do fermentado de jaboticaba passa por 10 fases, começando com a compra da matéria prima até a sua comercialização. Foi identificado como despesas os gastos com energia, internet e contador. Já os gastos com matéria-prima; mão-de-obra; açúcar; água; EPI; rolha; garrafa; rótulo; e depreciação, foram classificados como custos diretos, não havendo custos indiretos. Entre os custos diretos somente a depreciação é um custo fixo, todos os outros variam com o volume produzido. O custo de produção que mais representou em consideração ao total dos custos foi, a mão-de- obra representando 48,32% no ano de 2021 e 45,02% no primeiro semestre de 2022. Pode-se também evidenciar o custo unitário de cada tipo de fermentado, chegando ao valor de R\$ 8,65 para o seco e R\$ 9,05 para o suave. Informação que irá auxiliar a discutir o preço de venda ideal para o produto.

Conclui-se então que os objetivos desta pesquisa foram alcançados. Ressalta-se que com a realização desse estudo foi possível obter informações precisas e importantes para o desenvolvimento da empresa, comprovando para os cooperadores que o negócio é promissor, e que pode gerar um avanço para região do semiárido. Porém é necessário que se procure investimento para aumentar a produção.

As limitações encontradas na realização deste estudo, são os fatos da empresa não obter alguns registros de controle de gastos e de vendas, além de não ter sido utilizados no estudo todos os produtos que a cooperativa comercializa. Impedindo que fosse feita uma análise de custo/volume/lucro e formação de preço de venda.

Apesar das limitações, conseguiu-se avançar em relação ao estudo realizado anteriormente ao mesmo produto. Pois o estudo anterior não levou em consideração alguns gastos que neste estudo conseguimos identificar, como, garrafa, rolhas, EPI's, e também, houve alteração no modo de preparo do produto, como por exemplo a não mais utilização da cachaça. Afetando diretamente na alteração do custo de produção.

Recomenda-se para pesquisas futuras, fazer uma análise de custos com os demais produtos que são fabricados pela cooperativa, para assim poder comparar as informações, vendo quais outros produtos geram uma boa lucratividade para a empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; SANTOS, Ademilson Rodrigues dos. Práticas de contabilidade de custos: uma investigação nas indústrias paranaenses. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 2, n. 1, 2010.

ASA. A ASA. 2022. Disponível em:

<<http://asaalagoas.blogspot.com/p/quem-copoe-asa-alagoas.html>>. Acessado em: 30/08/2022

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; 150 YOUNG, S. M. *Contabilidade gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.

BRUNI, A. L. *Administração de Custos, preços e lucros*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. *Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel*. 2008.

Contabilidade gerencial / Altair Borget. – 3. ed. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2014. 162p.

CREPALDI, S. A. *Contabilidade gerencial: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2008.

DA SILVA, Irene Caires; DE JESUS, Tamires Fernanda Costa; PINHEIRO, Tiago. *A importância da gestão de custos na elaboração do preço de venda*. 2013.

DAS NEVES, Silverio; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. *Curso moderno de contabilidade*. São Paulo: Lisa, 1996.

DE SOUSA, Leticia Pulcides. *Cooperativismo: conceitos e desafios à implantação da economia solidária*. **Vitrine da Conjuntura, Curitiba**, v. 2, n. 2, 2019.

FRANTZ, Leticia Beatriz; VENZON, Christian. **MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO EM UMA CONFEITARIA**. **REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO DOM ALBERTO**, v. 7, n. 2, p. 1-23, 2021.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M.M. *Gestão de Custos: contabilidade e controle*. Tradução de Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HORNEGREN, George T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. *Contabilidade de Custos, v.1: Uma abordagem gerencial* – 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

LODI, Marluce Dantas; THIOLENT, Michel Jean Marie; SAUERBRONN, João Felipe Rammelt. *Uma discussão acerca do uso da pesquisa-ação em administração e ciências contábeis*. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 13, n. 1, p. 57-68, 2018.

- LUNKES, Rogério João; SAGAZ, Fernando Rodrigo. Back to Back: Um enfoque na redução dos custos logísticos e tributários. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 7, n. 1, 2013.
- MACHADO, Débora Gomes; DE SOUZA, Marcos Antônio. Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda: um estudo das práticas adotadas por empresas industriais conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, v. 2, n. 1, p. 42-60, 2006.
- MAHER, Michael. Contabilidade de custos: criando valor para a administração. Atlas, 2001.
- MARTINS, E. Contabilidade de custos. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, Eliseu et al. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- OAIGEN, Ricardo Pedroso et al. Custos de produção em terneiros de corte: uma revisão. **Veterinária em Foco**, v. 3, n. 2, p. 169-180, 2006.
- OLIVEIRA, Cristiano Lessa. Um apanhado teórico-conceitual sobre a pesquisa qualitativa: tipos, técnicas e características. **Travessias**, v. 2, n. 3, 2008.
- PADOVEZE, Clóvis Luís; FREZATTI, Fábio; BENEDICTO, Gideon Carvalho de. A decisão de distribuição de lucros. **Caderno de Estudos**, p. 01-11, 1994.
- PEREZ JÚNIOR; José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; COSTA, Rogério Guedes. *Gestão estratégica de custos*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- PINTO, Rosicler Aparecida. CONTABILIDADE DE CUSTO: ANÁLISE CUSTO X VOLUME X LUCRO. **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 2, n. 33, p. 50-76, 2021.
- POMPERMAYER, Cleonice Bastos; LIMA, João Evangelista Pereira. *Gestão de custos. Finanças empresariais*. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus. **Coleção Gestão Empresarial**, n. 4, p. 49-68, 2002.
- RABELO, Edilson Citadin et al. *Comportamento dos custos em uma empresa cerâmica do sul catarinense*. 2012.
- REDIVO, Rosânio Bortolato. Considerações sobre o cálculo da margem de contribuição: uma proposta para inclusão do custo de reposição e do custo de oportunidade. **Revista de Ciências da Administração**, v. 6, n. 11, p. 1-19, 2004.
- RIBEIRO, Osni Moura. *Contabilidade de custos fácil*. 8. ed. ampl. e atual. **São Paulo: Saraiva**, 2013.

SACCOL, Amarolinda Zanela. Um retorno ao básico: compreendendo os paradigmas de pesquisa e sua aplicação na pesquisa em administração. **Revista de Administração da UFSM**, v. 2, n. 2, p. 250-269, 2009.

SANTOS, Marinéia Almeida dos. Contabilidade de custos. 2018.

SANTOS, Raidan Iago. Uso do custo financeiro para beneficiamento de frutas. In: **Saberes e sabores do semiárido alagoano: participação na gestão do beneficiamento de frutas nativas a partir da multidimensionalidade e das relações institucionais**. Programa Institucional de Bolsas de Iniciação Científica (PIBIC)/UFAL, Maceió, 2020.

SILVA, Emanuel Sampaio et al. Panorama do cooperativismo brasileiro: história, cenários e tendências. **Revista uniRcoop**, v. 1, n. 2, p. 75-102, 2003.

SILVA, Felipe Dantas Cassimiro Da et al. Comportamento dos custos: uma investigação empírica acerca dos conceitos econométricos sobre a teoria tradicional da contabilidade de custos. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, p. 61-72, 2007.

SILVA, Lucas Benício Neres da et al. Constituição e divulgação de custos dos colaboradores (operador de telemarketing). 2017.

SISTEMA OCB/AL. Cooperativas registradas. 2022. Disponível em:
<<https://ocb-al.coop.br/cooperativas-registradas>>. Acessado em 30/08/2022

SUDENE. Nova delimitação do Semiárido. 2017. Disponível em:
<http://antigo.sudene.gov.br/images/arquivos/semiariado/arquivos/Rela%C3%A7%C3%A3o_d e_Munic%C3%ADpios_Semi%C3%A1rido.pdf>. Acessado em: 30/08/2022

VIEIRA, Euselia Paveglio. Custos e formação de preço de venda. 2013.

WERNKE, Rodney. Gestão de custos: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2001. _.
Gestão de custos: uma abordagem prática, v. 2, 2016.