

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ**

**GIOVANNI BRANDINE PEREIRA**

**GUILHERME JARDIM PICOLOTO**

**PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO PELA MARGEM  
DE CONTRIBUIÇÃO EM UMA FLORICULTURA DO LESTE DO PARANÁ**

**LONDRINA**

**2022**

**GIOVANNI BRANDINE PEREIRA  
GUILHERME JARDIM PICOLOTO**

**PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO PELA MARGEM  
DE CONTRIBUIÇÃO EM UMA FLORICULTURA DO LESTE DO PARANÁ**

**Proposal Of Implementation Of The Costing Method By The Margin Of  
Contribution In A Floriculture Of Eastern Paraná**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Engenharia de Produção, do Departamento de Engenharia de Produção, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. José Ângelo Ferreira.

**LONDRINA**

**2022**



[4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

Esta licença permite compartilhamento, remixe, adaptação e criação a partir do trabalho, mesmo para fins comerciais, desde que sejam atribuídos créditos ao(s) autor(es). Conteúdos elaborados por terceiros, citados e referenciados nesta obra não são cobertos pela licença.

**GIOVANNI BRANDINE PEREIRA  
GUILHERME JARDIM PICOLOTO**

**PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO PELA MARGEM  
DE CONTRIBUIÇÃO EM UMA FLORICULTURA DO LESTE DO PARANÁ**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação  
apresentado como requisito para obtenção do título  
de Bacharel em Engenharia de Produção da  
Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
(UTFPR).

Data da aprovação: 23/11/2022

---

José Ângelo Ferreira  
Doutor  
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

---

Silvana Rodrigues Quintilhano  
Doutora  
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

---

Rogério Tondato  
Doutor  
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

**LONDRINA  
2022**

## RESUMO

Se uma empresa, independentemente de seu tamanho, tem como objetivo se manter competitiva é necessário que a mesma se atente a gestão de custos. Nesse sentido, é preciso encontrar o método de custeio no qual o processo de precificação dos produtos alcance êxito na obtenção de lucro para a instituição, uma vez que se o preço for praticado incorretamente pode gerar prejuízos. Este trabalho, que foi realizado em uma empresa de pequeno porte do segmento de flores e plantas localizada na cidade de Curitiba-PR, tem como objetivo verificar se a forma como os preços que a empresa atualmente pratica são compatíveis com os resultados obtidos após a aplicação do método de custeio pela margem de contribuição. Para se aplicar o método, foram levantados os quinze produtos com maiores quantidades vendidas e os valores médios aplicados para cada um no mês de agosto de 2022. Os resultados obtidos após a realização do método constataram que o segundo produto com maior quantidade vendida é o principal responsável pela margem de contribuição da empresa e que os valores aplicados pela empresa não estão distantes dos valores que o método propõe, como por exemplo o Cravo spray que teve uma diferença de R\$0.02 do preço praticado em relação ao preço proposto pelo método.

Palavras-chave: Método de Custeio; Precificação; Margem de Contribuição;

## **ABSTRACT**

If a company, regardless of its size, aims to remain competitive, it must pay attention to cost management. In this sense, it is necessary to find the costing method in which the product pricing process succeeds in obtaining a profit for the institution, since if the price is incorrectly practiced, it can generate losses. This work, which was carried out in a small business in the flowers and plants segment located in the city of Curitiba-PR, aims to verify if the way the prices that the company currently practices are compatible with the results obtained after the application of the contribution margin costing method. To apply the method, the fifteen products with the highest quantities sold and the average values applied for each one in the month of August 2022 were raised. The results obtained after the method found that the second product with the highest quantity sold is the main responsible for the company's contribution margin and that the values applied by the company are not far from the values that the method proposes, such as cravo spray, which had a difference of R\$0.02 from the price charged in relation to the price proposed by the method.

Keywords: Costing Method; Pricing; Contribution Margin;

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Custeio ABC .....	16
Figura 2 - Exemplo de um modelo de DRE .....	18
Figura 3 - Fluxograma do processo.....	22
Figura 4 - Gráfico da Margem de contribuição .....	1

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Ranking de Maços Vendidos.....	25
Tabela 2 - Quantidade Total de Flores vendidas.....	25
Tabela 3 - Preço da Matéria-Prima .....	26
Tabela 4 - DRE.....	27
Tabela 5 - Volume total de vendas.....	28
Tabela 6 - Preços unitários.....	29
Tabela 7 - Custos Variáveis e Margem de Contribuição .....	30
Tabela 8 - Margem de Contribuição .....	30
Tabela 9 - Resultado Geral .....	1

## SUMÁRIO

sum

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>7</b>
<b>2. JUSTIFICATIVA</b> .....	<b>8</b>
<b>3. OBJETIVOS</b> .....	<b>9</b>
<b>3.1 Objetivo Geral</b> .....	<b>9</b>
<b>3.2 Objetivos Específicos</b> .....	<b>9</b>
<b>4. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>10</b>
<b>4.1 Terminologias no Estudo de Custos</b> .....	<b>10</b>
<b>4.2 Classificação dos Custos</b> .....	<b>11</b>
<b>4.3 Métodos de Custeio</b> .....	<b>13</b>
4.3.1 <b>Sistemas Tradicionais De Custeio</b> .....	<b>13</b>
4.3.1.1 <b>Custeio por Absorção</b> .....	<b>13</b>
4.3.1.2 <b>Custeio Variável ou Direto</b> .....	<b>14</b>
4.3.1.3 <b>Custeio Padrão</b> .....	<b>14</b>
4.3.2 <b>Sistemas Contemporâneo De Custeio</b> .....	<b>15</b>
4.3.2.1 <b>Sistema ABC</b> .....	<b>15</b>
4.3.2.2 <b>Método da Unidade Esforço da Produção (UEP)</b> .....	<b>17</b>
4.3.2.3 <b>Custeio Pela Margem de Contribuição</b> .....	<b>17</b>
<b>5. MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA</b> .....	<b>21</b>
<b>5.1 Natureza da pesquisa</b> .....	<b>21</b>
<b>5.2 Caracterização da Empresa</b> .....	<b>22</b>
<b>5.3 Coleta de dados</b> .....	<b>23</b>
<b>6. RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....	<b>24</b>
<b>6.1 Produtos Estudados</b> .....	<b>24</b>
<b>6.2 Custo da MP</b> .....	<b>26</b>
<b>6.3 Custos</b> .....	<b>27</b>
<b>6.4 Margem de Lucro</b> .....	<b>28</b>
<b>6.5 Método de custeio por margem de contribuição</b> .....	<b>28</b>
<b>6.6 Considerações</b> .....	<b>1</b>
<b>7. CONCLUSÃO</b> .....	<b>2</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>3</b>



## 1. INTRODUÇÃO

No começo da era industrial a definição de custos começou a ganhar notoriedade e se tornar importante. Durante a revolução industrial iniciou-se a contabilidade de custos, com o objetivo de definir os custos dos produtos das fábricas. Segundo Bornia (2010), antes do período Industrial, só existiam empresas comerciais, as quais utilizavam a contabilidade financeira apenas para a avaliação do patrimônio e apuração do resultado do período.

Por sua vez, o controle financeiro se mostra cada vez mais necessário quando se analisa as mudanças que o mercado financeiro sofre devido a diferentes fatores, como por exemplo uma pandemia ou até mesmo a desvalorização da moeda nacional frente ao mercado externo. Nesse sentido, uma das vertentes para auxílio é o entendimento sobre a gestão de custos. O conhecimento nessa área pode favorecer no aumento da lucratividade e diminuição de gastos desnecessários, permitindo com que as empresas dedicadas a esses tipos de atividades estejam mais bem preparadas e sejam mais competitivas no mercado.

Para se estabelecer no mercado competitivo, uma pequena empresa precisa lidar com muitos fatores imprescindíveis. Com isso a contabilidade de custos é um fator que tem impacto. Nos dias atuais, a maioria das empresas que abrem as portas tem seu fechamento ou até mesmo a declaração de falência em menos de dois anos. Os motivos mais rotineiros pelo que elas saem do mercado, estão relacionados a mal planejamento, falta de conhecimento e a má gestão de custos

O estudo a ser retratado por essa pesquisa vai trazer informações sobre métodos de custeio, levantamento e classificação dos custos da empresa, aplicação dos métodos de custeio e a elaboração de um DRE (Demonstrativo de Resultado de Exercício), com o objetivo de se obter uma análise detalhada sobre os resultados esperados sobre a aplicação proposta.

## **2. JUSTIFICATIVA**

O uso de um método de custeio como instrumento para utilização e desenvolvimento de um sistema de precificação dos produtos e/ou serviços ofertados se mostra como uma ferramenta essencial para o sucesso de uma empresa, evitando ao máximo prejuízo ou até mesmo quebras da empresa no ramo da floricultura no leste do Paraná, alavancando assim a empresa em estudo em relação a um contexto competitivo

Vale ressaltar a importância dessa pesquisa para o crescimento profissional, pois o levantamento e aplicação de uma ferramenta de custeio na prática proporcionam melhor rendimento e desenvolvimento para o exercício de gestor contribuindo de forma efetiva para desdobrar os conhecimentos teóricos adquiridos no âmbito acadêmico para a aplicação na prática, e estimulando também um autoconhecimento num contexto organizacional efetivando os conhecimentos práticos de Gestão de Custos.

A presente pesquisa contribuirá também para a demonstração e comprovação das inúmeras vantagens competitivas da utilização de uma ferramenta de custeio para outras empresas do ramo, ou mesmo em um âmbito geral, uma vez que em muitos desses casos os proprietários não possuem conhecimentos técnicos sobre essa área e não possuem um método de precificação bem definido na empresa.

### **3. OBJETIVOS**

#### **3.1 Objetivo Geral**

O objetivo geral da presente pesquisa é desenvolver e propor a aplicação do método de custeio pela margem de contribuição em uma Floricultura localizada na cidade de Curitiba – PR, que tem como serviço a distribuição de flores em três diferentes setores do seu mercado: o fornecimento para outras floriculturas, o fornecimento para o público em geral (tanto fisicamente quanto na modalidade e-commerce) e o fornecimento para empresas especializadas em decorações de festas (casamentos, formaturas, aniversários...). Isso tudo visando aprimorar a metodologia de custeio através de ferramentas da engenharia econômica, objetivando melhorar o atual sistema de composição de custos dos produtos e serviços e a preparando para os diferentes cenários relacionados a custos no mercado ao qual ela está inserida.

#### **3.2 Objetivos Específicos**

Como objetivos específicos, tem-se:

- Levantar e classificar todos os custos da empresa
- Coletar informações sobre o histórico de vendas.
- Desenvolver a ferramenta de custeio pelo método da margem de contribuição, para auxiliar no processo de precificação

## 4. REFERENCIAL TEÓRICO

Antes de qualquer processo de análise ou implementação é preciso entender o que é custo, sendo assim, pode-se conceituar o termo como “Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços” (NEVES; VICENCONTI, 2013, p.18).

Cada serviço ou produto, por possuir características próprias, possui uma ferramenta de custeio que se adequa melhor ao ramo de atuação. Sendo assim, as características devem ser analisadas e avaliadas pelos responsáveis a fim, definindo a melhor ferramenta a ser usada pela empresa, respondendo às necessidades impostas. (FERREIRA, 2015 *apud* BUENO, 2020, p. 2).

A citação acima mostra que não existe uma gestão de custos que se adequa a todos os mercados, portanto é necessário que se estude, avalie e levante hipóteses para cada caso para que assim seja possível obter os melhores resultados. (FERREIRA, 2015 *apud* BUENO *et al*, 2020)

Para Ferreira (2015, *apud* BUENO *et al*, 2020, p.2) “A alta competitividade, os fatores do conhecimento e a arte de administrar são determinantes de sucesso a qualquer empresa”, assim, desprezar uma implantação da gestão de custos contribui para os prejuízos e/ou fracassos da empresa.

### 4.1 Terminologias no Estudo de Custos

Ferreira (2007) cita que o objetivo principal de ter o domínio e o conhecimento sobre os custos é inserir a empresa no mercado competitivo através de uma ferramenta que levante os custos dos itens vendidos, a rentabilidade e a viabilidade comercial e econômica deles. Sendo assim, as principais terminologias usadas no estudo de custos são:

- Gastos: Ferreira (2007, p. 16) “são os valores utilizados pela empresa para adquirir bens e serviços.”
- Desembolso: é o capital que sai da empresa para pagamento de um serviço ou de um produto adquirido, esse pagamento pode ser tanto a vista como a prazo. (Ferreira, 2007)

- Investimento: Ferreira (2007, p. 16) “é o valor aplicado a períodos futuros em bens ou serviços.”
- Custo: são todos os valores que estão ligados a produção do produto final ou do serviço. (Ferreira, 2007)
- Objeto de Custo: Ferreira (2007, p. 16) “é o valor gasto para produção de um produto ou serviço.”
- Despesa: são os gastos, que são levados em conta para a obtenção de receita, que não se relacionam com a produção dos produtos e dos bens. (Ferreira, 2007)
- Perda: Ferreira (2007, p. 16) “é um gasto não intencional decorrente de fatores externos ou da atividade normal da empresa (ex. perdas normais de matéria-prima). É incorporado ao custo da produção.”
- Mão-de-obra Direta: é todo colaborador que exerce atividades capazes de ser definida e ligada de forma direta ao produto. (Ferreira, 2007)
- Mão-de-obra Indireta: é todo colaborador que executa atividades que não possuem ligação direta à produção do produto final e não é fácil relacionar ao mesmo. (Ferreira, 2007)
- Matéria-Prima: matéria-prima é o material no qual a empresa pode fazer uma modificação através de uma atividade de produção e de outros insumos, a fim de se obter um produto final para comercialização. (Ferreira, 2007)

## 4.2 Classificação dos Custos

Neves e Vicenconti (2013) descrevem o custo como recurso financeiro destinado para a obtenção de alguma coisa que está ligada à produção de bens de serviços ou produtos, em contrapartida despesas são os gastos que não possuem relação direta com a produção ou o serviço.

Para auxiliar o trabalho e entendimento dos mesmos existem BORNIA (2010) estabeleceu algumas classificações relacionadas a facilidade de alocação (Custo direto e Custo indireto) e a variabilidade (Custo fixo e Custo variável).

Custos e despesas diretas são aqueles que estão diretamente ligados ao custo do produto, afirma Bruni e Famá (2004). Como por exemplo matéria-prima,

materiais utilizados para fabricação e produção, entre outros. Tais custos têm como propriedade serem facilmente medidos de forma objetiva.

Bertó e Beulke (2017) afirmam que custos e despesas indiretas dão sustentação ao funcionamento das atividades. Tais custos possuem a característica a impossibilidade de ser medidos, identificados, quantificados de forma direta com cada unidade produzida e comercializada.

Como Bruni e Famá (2004) descreve, os custos indiretos precisam de algum ponto de rateio, a fim de fazer a ligação direta aos produtos. Alguns exemplos típicos são: equipamentos, seguros, depreciação, água, material de manutenção, material de limpeza e aluguéis.

Custos e Despesas Variáveis são custos e despesas que estão relacionados com a quantidade de produto vendido pela empresa. A modificação dos custos variáveis está relacionada de forma direta com o volume vendido. Esses custos e essas despesas geralmente se comportam de maneira constante por unidade vendida (BERTÓ; BEULKE, 2017). Como exemplos podemos citar: PIS/Cofins, ICMS de venda, entre outros.

Custos e Despesas Fixas são custos e despesas que se mantêm sem alteração decorrente ao volume produzido, dentro de limites de capacidade, isto é, não se altera através do aumento ou diminuição do volume produzido dentro deste limite. Em uma relação unitária, variam de forma inversa em razão do volume, portanto quanto maior o número de unidade, menor é a parcela de custo/despesa fixa em relação a cada unidade, e ao contrário também se aplica (BERTÓ; BEULKE, 2017).

Podemos citar como exemplos: depreciação, manutenção, salário da força de trabalho, aluguel de máquinas ou equipamentos envolvidos na confecção de produtos ou prestação de serviços, entre outros.

### **4.3 Métodos de Custeio**

Os Métodos de Custeio podem ser divididos em dois grandes grupos: Tradicional ou Contemporâneo. Os Sistemas Tradicionais de custeio continuam sendo utilizados pela maioria das empresas. (FERREIRA, 2007)

#### **4.3.1 Sistemas Tradicionais De Custeio**

Ferreira (2015) afirma que os Sistemas Tradicionais de Custeio são bem mais empregados nas empresas, pois, mostram conceitos e aplicações mais simples e que possuem fácil aceitação das empresas. Porém possuem algumas limitações essencialmente para aquelas empresas que representam novos negócios ou novas necessidades de informações.

##### **4.3.1.1 Custeio por Absorção**

O custeio por absorção, também chamado de custeio integral, é o mais tradicional e é caracterizado por apropriar todos os custos aos produtos (tanto variável como fixo, assim como diretos e indiretos). É um sistema rígido e inflexível, assim a tendência é ser menos usado no contexto de mercado atual (BERTÓ; BEULKE, 2017).

Ferreira (2017) afirma que as despesas não ligadas à produção são excluídas, e que o esquema segue as seguintes etapas:

1. Separação de custo e despesas;
2. Apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada no período
3. Apuração do custo da produção acabada;
4. Apuração do custo dos produtos vendidos;
5. Apuração do resultado.

#### **4.3.1.2 Custeio Variável ou Direto**

O custeio variável, também chamado de custeio marginal, tem como princípio de que um bem ou um serviço é responsável somente pelos custos e despesas variáveis que ele gera. Assim, os demais custos e despesas são definidos como custos estruturais, que estão vinculados a um certo período do que a unidade produzida (BERTÓ; BEULKE, 2017).

As vantagens do custeio Direto são que ele elimina as flutuações que acontecem devido aos volumes de produção e vendas em comparação a absorção de custos fixos no período analisado, gera o entendimento sobre a Margem de Contribuição de cada produto ou serviço, otimiza os resultados operacionais levando em conta a identificação do mix mais concordante de vendas, entre outras. (FERREIRA, 2007)

#### **4.3.1.3 Custeio Padrão**

No Custeio Padrão os custos não são apropriados pelo seu real valor, mas por uma estimativa do que os custos deveriam ser. Ferreira (2002, p. 20) “O custo-padrão é estabelecido pela empresa como meta para seus produtos considerando suas características, quantidade e preços dos insumos.”. E o custo-padrão pode ser: Ideal, Estimado e Corrente.

Ideal é o custo incorporado dentro condições ideais, que entre elas está a qualidade da matéria-prima. Já o Estimado é o custo arquitetado através dos custos médios do passado. Por último, o Corrente é planejado com base em pesquisa eficiência, considerando as deficiências que existem na produção, e que devem ser corrigidos a médio ou longo prazo. (Ferreira, 2002)



#### **4.3.1.4 Método Dos Centros De Custos Ou RKW (*Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit*)**

O método RKW opera em duas etapas, a primeira consiste na divisão da empresa em centros de custos. Nesta fase, através de critérios de rateio, os custos são designados aos centros definidos anteriormente. Já na segunda fase os custos dos centros que são destinados para os produtos. (FERREIRA, 2015)

Os Centros de Custos podem ser classificados, em conformidade com sua função, como (FERREIRA, 2007):

- Vendas: onde ocorrem os custos relacionados às vendas da empresa (ex.: setor comercial).
- Produtivos: são aqueles custos ligados diretamente à produção (ex.: usinagem).
- Auxiliares: são aqueles custos que dão suporte ao processo produtivo (ex.: materiais).
- Administrativos: são aqueles custos que prestam serviço à empresa, não são ligados a nenhum dos três centros de custos relacionados acima.

### **4.3.2 Sistemas Contemporâneo De Custeio**

#### **4.3.2.1 Sistema ABC**

MEGLIORINI (2012) escreve que a proposta do sistema ABC é apropriar os custos indiretos às atividades, assim relacionando cada custo indireto às suas atividades através de direcionadores que retratam melhor as formas de consumo de tal recurso. Posteriormente, apropriado aos bens e serviços conforme os direcionadores de atividades mais convenientes.

O custeio ABC pode ser dividido em dois ou mais estágios, isso depende do grau de detalhamento que a empresa quer desenvolver o sistema de custos. Como mostrado na Figura 1, onde explica o custeio ABC.

Figura 1 - Custeio ABC



Fonte: Megliorini (2007, p.152).

#### **4.3.2.2 Método da Unidade Esforço da Produção (UEP)**

Ferreira (2015) escreve que o método da UEP se baseia em determinar uma medida comum, desta forma ligando como um todo os produtos e os processos que ocorrem na empresa, assim somando todo o empenho que é essencial para converter os insumos iniciais em produto final.

Os esforços de produção como sendo as atividades de produção da empresa que estão ligadas de forma direta na fabricação do produto e completa que as demais atividades, que não estão diretamente ligadas a fabricação, são chamadas de esforços auxiliares. Seguindo o método da UEP, os esforços auxiliares são repassados aos esforços produtivos e então, repassados ao produto. (FERREIRA, 2015)

#### **4.3.2.3 Custeio Pela Margem de Contribuição**

O Sistema de Custeio pela Margem de Contribuição se baseia em dois pilares: O Demonstrativo Gerencial de Resultados e a Ficha Técnica do Produto. Ferreira (2015, p. 45) “O Demonstrativo Gerencial de Resultados informa os custos ocorridos no período e a Margem de Contribuição que servirá, conforme a metodologia deste sistema, como critério de rateio dos Custos Fixos”

Ferreira (2015, p. 46) “Ficha Técnica do Produto aponta a matéria-prima utilizada na fabricação do item produzido e comercializado pela empresa no período.” Segundo Ferreira (2015), o custeio pela Margem de Contribuição segue a ideia de que o item que contribui mais para a empresa tem mais capacidade de absorver e dissolver o custo fixo da empresa nos seus produtos.

Para Marion (2009), a DRE é um demonstrativo usado na contabilidade que é capaz de fornecer informações importantes para empresa através da comparação de despesas e receitas a fim de dar um direcionamento para empresa, ele complementa que o confronto entre todas as despesas realizadas na empresa é uma das funções fundamentais do DRE, como também as receitas que entraram na empresa no período, como mostra o exemplo da Figura 2.

Figura 2 - Exemplo de um modelo de DRE

<b>MODELO ESTRUTURA GERENCIAL DE RESULTADOS RESUMO SINTÉTICO</b>		
	<b>VALOR</b>	<b>%</b>
<b>RECEITA TOTAL</b>	<b>R\$378.179,94</b>	<b>100,0%</b>
<b>A Vista</b>	<b>R\$80.241,22</b>	<b>21,2%</b>
<b>A Prazo</b>	<b>R\$297.938,72</b>	<b>78,8%</b>
<b>CUSTOS VARIÁVEIS TOTAL</b>	<b>R\$241.959,61</b>	<b>64,0%</b>
<b>Custo Variável de Produção</b>	<b>R\$219.592,74</b>	<b>58,1%</b>
<b>Custo Variável de Vendas</b>	<b>R\$22.366,87</b>	<b>5,9%</b>
<b>MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>R\$136.220,33</b>	<b>36,0%</b>
<b>CUSTOS FIXOS</b>	<b>R\$72.557,72</b>	<b>19,2%</b>
<b>LUCRO OPERACIONAL</b>	<b>R\$63.662,61</b>	<b>16,8%</b>

Fonte: Ferreira (2015)

- 1ª. Etapa – Calcular a Margem de Contribuição do Item (MCI)

As informações necessárias para encontrar o MCI são obtidas através do Demonstrativo Gerencial de Resultados, assim é calculado o custo variável de venda (CVV) e também seu custo variável de produção (CVP). Através do CVP é abatido o custo da mercadoria vendida, que se diz respeito a toda matéria-prima válida para cálculo dos itens faturados. (FERREIRA, 2015)

Os dados que precisam ser levantados e usados para cálculo do MCI, segundo Ferreira (2015), são:

1. Custo Fixo Total da Empresa - (%)
2. Custo Variável de Vendas (CVV) - (%)
3. Custo Variável de Produção (CVP) - (%)
4. Margem de Contribuição Total da Empresa (MCT) - (\$)
5. Matéria-prima do produto (MP) - (\$)
6. Giro Médio do item (GMI) - (unidades)

Em seguida é usado as fórmulas abaixo para calcular os valores do CVV e CVP:

- $CVV = Preço\ venda * \%CVV \rightarrow (\$)$
- $CVP = Preço\ venda * \%CVP \rightarrow (\$)$

Depois de calculado os valores do CVV e do CVP, usamos as expressões abaixo para enfim chegarmos no valor e na porcentagem da margem de contribuição do item:

- $MCI = \left( (PV(\$) - (CVV(\$) + CVP(\$) + MP(\$))) * GMI(unid) \right) \rightarrow (R\$)$
- $MCI = \frac{MCI(R\$)}{MCT(R\$)} \rightarrow (\%)$

Assim chegamos no resultado do cálculo do MCI, que será usado a seguir, na segunda etapa do método de custeio, a etapa do rateio do custo fixo.

- 2ª Etapa – Rateio do Custo Fixo Unitário (CFU)

Os dados que precisam ser levantados e usados para rateio do CFU, segundo Ferreira (2015), são:

1. Custo Fixo Unidade (CFU) - (\$)
2. Margem Contribuição do Item (MCI) - (%)
3. Giro Médio do Item (GMI) (unidades)

Levantado os dados mencionados acima, é utilizada a fórmula abaixo para se chegar no valor do CFU.

- $CFU = \frac{CF * MCI}{GMI} \rightarrow (\$)$

A margem de contribuição unitária é a diferença entre o preço praticado e o custo variável total. A margem de contribuição total é a multiplicação da margem de contribuição unitária pela quantidade vendida do produto.

O custo fixo unitário corresponde ao custo fixo total da empresa multiplicado pela sua margem de contribuição (em porcentagem) dividido pela respectiva quantidade de produtos vendidos.

O custo total é dado pela fórmula:

$$\frac{MP+CF\ Unit.}{100-(CVP\%+CVV\%)}$$

onde:

MP = Custo de matéria prima;

CF Unit = Custo Fixo Unitário;

CVP% = Custo Variável de Produção, em porcentagem;

CVV% = Custo Variável de Vendas, em porcentagem.

Por fim o preço sugerido é obtido pela seguinte fórmula:

$$\frac{MP+CFUnit.}{100-(CVP\%+CVV\%+Lucro)}$$

onde:

MP = Custo de matéria prima;

CF Unit = Custo Fixo Unitário;

CVP% = Custo Variável de Produção, em porcentagem;

CVV% = Custo Variável de Vendas, em porcentagem;

Lucro = Margem de Lucro desejável para o produto, obtidas juntamente ao setor Comercial/Vendas.

## **5. MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA**

### **5.1 Natureza da pesquisa**

A natureza da pesquisa é quali-quantitativa, visto que ocorrerá levantamentos de informações, análises e classificação dos diferentes tipos de custos, além disso o processo de precificação por margem de contribuição será a ferramenta de estudo para auxiliar na tomada de decisão da empresa frente às possíveis conclusões.

A modalidade de pesquisa quali-quantitativa interpreta as informações quantitativas por meio de símbolos numéricos e os dados qualitativos mediante a observação, a interação participativa e a interpretação do discurso dos sujeitos (semântica) (KNECHTEL, 2014, p. 106).

O objetivo da pesquisa é descritivo, pois foi apresentado, sem nenhum teor ideológico, a interpretação dos resultados obtidos através do estudo proposto por esta pesquisa.

Este tipo de pesquisa preocupa-se em identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Ou seja, este tipo de pesquisa explica o porquê das coisas através dos resultados oferecidos. Uma pesquisa explicativa pode ser a continuação de outra descritiva, posto que a identificação de fatores que determinam um fenômeno exige que este esteja suficientemente descrito e detalhado. (GIL, 2007, p. 43).

Foi utilizado o método Survey para elaboração da pesquisa, uma vez que dados serão coletados com diferentes ferramentas, se necessário, e, com modelos matemáticos serão interpretados e posteriormente serão a base para a utilização da ferramenta de precificação.

De acordo com Prodanov e Freitas (2013, p. 60),

O estudo de caso consiste em coletar e analisar informações sobre determinado indivíduo, uma família, um grupo ou uma comunidade, a fim de estudar aspectos variados de sua vida, de acordo com o assunto da pesquisa.

A estrutura da pesquisa está projetada da seguinte forma: elaboração do referencial teórico sobre a área de pesquisa; em seguida a determinação das técnicas para coleta de dados da empresa; coleta e classificação dos dados; análises das informações coletadas; aplicação do custeio por margem de contribuição; por fim análise dos resultados obtidos.

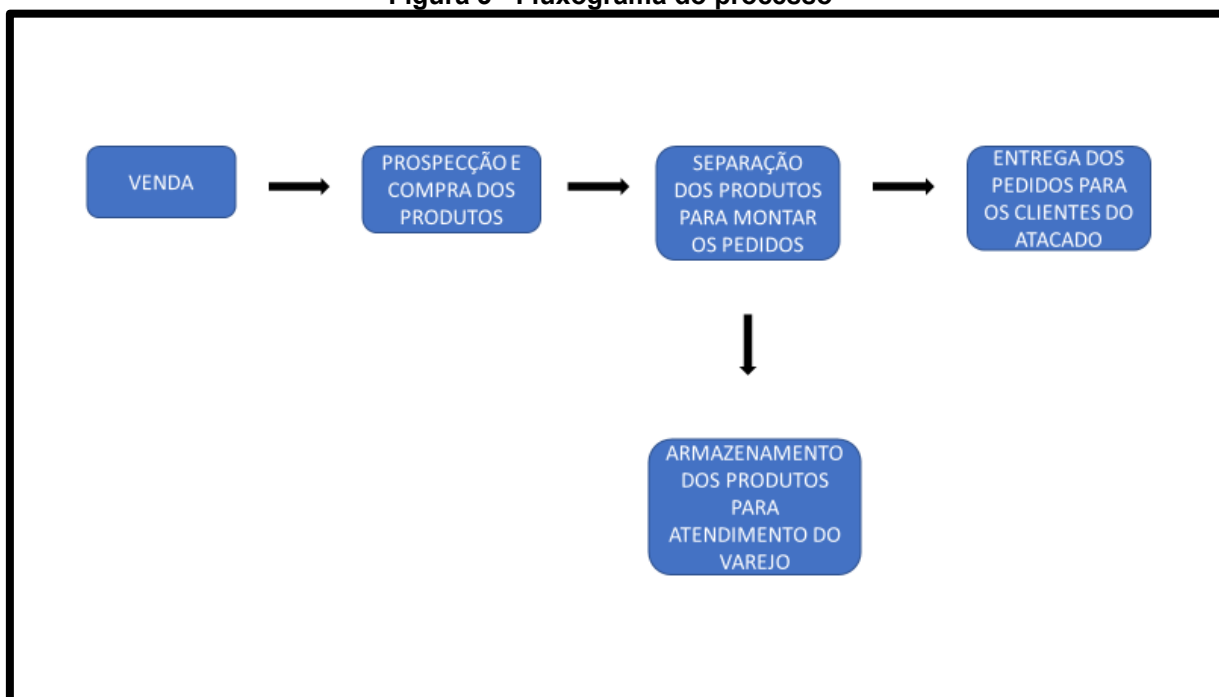
## 5.2 Caracterização da Empresa

A empresa se localiza na cidade de Curitiba, atendendo o mercado de toda região metropolitana da capital do estado do Paraná. Iniciou suas operações no ano 2017 e atualmente conta com um quadro de 8 colaboradores. Atua tanto no atacado quanto do varejo, sendo o primeiro o responsável por aproximadamente 90% do total de vendas.

Os principais clientes são empresas da área de decoração de eventos (casamentos, formaturas, batizados, etc), porém também atende empresas do segmento de velórios e até mesmo concorrentes. Outro ponto de destaque para as vendas são as datas no qual os produtos são mais requisitados pelo público do varejo, como por exemplo o Dia Internacional da Mulher ou Dia dos Namorados.

As operações da empresa respeitam o fluxograma da Figura 3.

Figura 3 - Fluxograma do processo



Fonte: Autoria Própria (2022).

1. Venda – Os clientes ou os vendedores entram em contato para iniciarem o processo de negociação.
2. Compra – Paralelo ao processo de venda, ocorre uma prospecção para avaliar o “preço da matéria prima” e sua disponibilidade no mercado, feito isso os produtos são comprados.



3. Separação dos produtos – Cada variedade de flor e planta tem um padrão de agrupamento, portanto quando chegam dos fornecedores é necessário que os produtos sejam devidamente separados conforme cada pedido. Também é nesse estágio que se ocorre o procedimento de conferência da qualidade dos produtos para eventuais trocas ou reclamações aos fornecedores.
4. Entregas – Após separados os produtos de acordo com cada pedido, inicia-se às entregas.
5. Armazenamento – Os produtos que “sobram” são devidamente armazenados (FIFO) na câmara fria da empresa para atendimento do público geral ou para uma eventual reposição para os pedidos já entregues.

### **5.3 Coleta de dados**

Sendo assim para a realização da gestão de custos de uma empresa de injeção plástica serão necessárias 6 etapas: selecionar os 15 produtos de mais evasão na empresa e seus respectivos custos, levantar outros dados como custos fixos e variáveis e o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE), aplicar o método de custeio por margem de contribuição e avaliar os resultados.

A seleção dos produtos com mais saídas foi realizada através dos dados de vendas, fornecidos pela equipe comercial da empresa, referente ao mês agosto de 2022.

Para a aplicação do método de custeio por margem de contribuição foi usado uma planilha eletrônica.

Os preços praticados foram obtidos juntamente ao departamento comercial da empresa. Já os dados de custos fixos, custos variáveis e o preço das matérias primas compradas, foram obtidos juntamente ao financeiro da empresa, assim como as Receitas (porém os dados do DRE não foram disponibilizados em sua totalidade, sendo assim fornecidos apenas os dados fundamentais para a execução do método).

## **6. RESULTADOS E DISCUSSÕES**

### **6.1 Produtos Estudados**

A empresa em questão tem como matéria prima produtos perecíveis, portanto não é possível manter estoques por muito tempo, isso gera algumas consequências no mercado, uma delas é que o preço do produto pode variar muito. No caso dessa empresa, que faz compras semanalmente em sua maioria das vezes, percebe-se que os preços de compras sempre se alteram de uma semana para a outra.

Também é extremamente importante salientar que algumas dessas plantas e flores podem ser de épocas, ou seja, sua disponibilidade de mercado é limitada a períodos influenciados por exemplo pela estação do ano a qual o país esteja naquele período.

Outro ponto de relevância é como são compradas as flores. As rosas, por exemplo, se compram por maço e cada maço possui o número fixo de 20 unidades de hastes (para as rosas cada haste equivale a 1 botão), enquanto os cravos, que também são fornecidos em maços, porém com o número fixo de 12 hastes. Importante destacar que o processo de venda pode ocorrer como venda de hastes, mas raramente acontece, pois o mercado já aceitou e se adaptou ao formato de fornecimento nacional.

Para o estudo foram selecionadas as flores que tiveram mais maços vendidos no mês de agosto de 2022, que foram os números apresentados na Tabela 1:

**Tabela 1 - Ranking de Maços Vendidos**

Ranking	Nome do Produto	Total
1	SPHAGNIUM	1698
2	ROSA	993
3	ALSTROEMERIA	946
4	CRAVO	334
5	EUCAFLOR	308
6	CRAVO SPRAY	303
7	KALANCHOE DOBRADO PRETY RED MEADOW	300
8	ANTHURIUM MIDORI	288
9	GYPSOFILA	283
10	BOCA DE LEAO	278
11	CAMELIA	258
12	DEKKORAR	240
13	LISIANTHUS	195
14	ASTER	186
15	LÍRIO	129

Fonte: Autoria Própria (2022)

Para fins de cálculos, foi utilizado a quantidade de flores total, multiplicando a quantidade de maços vendidos pela quantidade de hastes em cada maço, sendo a quantidade de flores variável para cada espécie de flor, na Tabela 2 tem a quantidade usada nos cálculos.

**Tabela 2 - Quantidade Total de Flores vendidas**

Ranking	Produto	Quantidade de Flores por maço	Quantidade Total
1	SPHAGNIUM	1	1698
2	ROSA	20	19860
3	ALSTROEMERIA	10	9463
4	CRAVO	12	4008
5	EUCAFLOR	1	308
6	CRAVO SPRAY	12	3636
7	KALANCHOE DOBRADO PRETY RED MEADOW	1	300
8	ANTHURIUM MIDORI	1	288
9	GYPSOFILA	1	283
10	BOCA DE LEAO	10	2780
11	CAMELIA	1	258
12	DEKKORAR	10	2400
13	LISIANTHUS	1	195
14	ASTER	1	186
15	LÍRIO	5	645

Fonte: Autoria Própria (2022)

## 6.2 Custo da MP

O custo da matéria prima, que nada mais é do que o preço de compra da flor, foi calculado a partir da média dos preços praticados durante o mês de agosto, o qual a empresa fez a compra dos produtos uma vez por semana, e estão apresentados na Tabela 3.

**Tabela 3 - Preço da Matéria-Prima**

Produto	Preço da MP
SPHAGNIUM	R\$ 11,25
ROSA	R\$ 1,50
ALSTROEMERIA	R\$ 1,00
CRAVO	R\$ 1,10
EUCAFLOR	R\$ 15,00
CRAVO SPRAY	R\$ 1,30
KALANCHOE DOBRADO PRETY RED MEADOW	R\$ 8,00
ANTHURIUM MIDORI	R\$ 6,30
GYPSOFILA	R\$ 18,00
BOCA DE LEAO	R\$ 1,20
CAMELIA	R\$ 9,00
DEKKORAR	R\$ 0,75
LISIANTHUS	R\$ 24,00
ASTER	R\$ 7,50
LIRIO	R\$ 7,60

**Fonte: Autoria Própria (2022)**

### 6.3 Custos

O DRE foi apresentado pela equipe financeira da empresa, porém foram fornecidos apenas os dados fundamentais para a execução do método. Com as informações do DRE foram calculados os custos fixos e variáveis (de produção e vendas), os resultados do cálculo DRE estão expressos na Tabela 4.

Tabela 4 - DRE

<b>Receita Total</b>	<b>R\$ 275.652,20</b>	<b>100,00%</b>
<b>Custo Variável Total</b>	<b>R\$ 169.961,35</b>	<b>61,66%</b>
<b>Custo Variável de Produção</b>	<b>R\$ 166.600,00</b>	<b>60,44%</b>
Custos de Produção	R\$ 154.200,00	
Frete	R\$ 12.400,00	
<b>Custo Variável de Venda</b>	<b>R\$ 3.361,35</b>	<b>1,22%</b>
Impostos	R\$ 2.865,18	
Comissão de Venda	R\$ 496,17	
<b>Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 105.690,85</b>	<b>38,34%</b>
<b>Custos Fixos</b>	<b>R\$ 18.660,05</b>	<b>6,77%</b>
Folha Salarial	R\$ 11.759,46	
Aluguel Empresa	R\$ 3.850,00	
Impostos	R\$ 234,00	
Conta de Água	R\$ 146,50	
Telefonia	R\$ 399,19	
Internet Empresa	R\$ 206,41	
Conta de Energia	R\$ 444,49	
Vale Transporte	R\$ 825,00	
Vale Refeição	R\$ 506,00	
Sistema	R\$ 289,00	
<b>Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 87.030,80</b>	<b>31,57%</b>

Fonte: Autoria Própria (2022)

Os custos fixos da empresa correspondem a 6,77% da receita da empresa, enquanto os custos variáveis (de produção e vendas) contabilizam 7,24%.

## 6.4 Margem de Lucro

A margem de lucro que será usada para calcular o preço sugerido, foi obtida conforme conversa com o proprietário da empresa, o qual ficou decidido dividir os 15 produtos estudados em 3 categorias (5 produtos por intervalo), respeitando o seguinte critério: a maior margem será para produtos com menos volume de saída (25%), uma menor margem para produtos com maior saída (15%) e para os com saída média a margem de lucro é de 20%.

## 6.5 Método de custeio por margem de contribuição

A aplicação do método de custeio por margem de contribuição foi elaborada a partir de cálculos realizados através de uma tabela no software Excel, desenvolvida pelos autores.

Foram calculadas as quantidades totais de cada produto vendido, multiplicando a quantidade de maços vendidos pela quantidade de hastes presentes em cada maço, como na Tabela 5.

**Tabela 5 - Volume total de vendas**

<b>Produto</b>	<b>ROSA</b>
<b>Qtde. de Maços Vendidos</b>	<b>993</b>
<b>Qtde. de Hastes por Maço</b>	<b>20</b>
<b>Quantidade Total de Hastes</b>	<b>19860</b>

Fonte: Aatoria Própria (2022)

Em seguida, levando em consideração a média dos valores referente ao mês de estudo, foram calculados os custos da matéria prima unitária e os preços praticados por hastes. Para cálculo do preço praticado foi dividido o valor total de venda do produto com a quantidade total de hastes vendidas no período. Já para se obter o preço médio da matéria prima unitária no mês foi dividido o valor total de compras da matéria prima pela quantidade total de hastes vendidas no período, como mostrados nos cálculos abaixo e na Tabela 6.

- Valor total de Venda do Produto Rosa no mês = R\$ 58.425,60
- Valor total de Compra da MP (da flor) no mês= R\$ 29.790,00
- Quantidade Total de Hastes = 19860 hastes
- Preço Praticado =  $\frac{R\$ 58.425,60}{19860} = R\$ 2,94$
- Matéria prima unitária =  $\frac{R\$ 29.790,00}{19860} = R\$ 1,50$

**Tabela 6 - Preços unitários**

<b>Produto – ROSA</b>	
<b>Valor total de Venda do Produto no mês</b>	<b>Preço Praticado</b>
R\$ 58.425,60	R\$ 2,94
<b>Valor total de Compra da MP (da flor) no mês</b>	<b>MP unitária</b>
R\$ 29.790,00	R\$ 1,50

**Fonte: Autoria Própria (2022)**

Após encontrar o preço praticado e matéria prima unitária, foram calculados os custos variáveis e a margem de contribuição dos produtos. Para cálculo do custo variável total foi aplicado a multiplicação da porcentagem calculadas no DRE pelo valor total de vendas do produto, em seguida somando com o custo da matéria prima unitária. Para encontrar a margem de contribuição unitária foi feita a diferença entre preço praticado do produto e o custo variável total, como apresentados nos cálculos abaixo e na Tabela 7.

- $CVP = 6\% \times R\$ 58.425,60 = R\$ 0,18$
- $CVV = 1\% \times R\$ 58.425,60 = R\$ 0,04$
- $CVP = (7\% \times R\$ 58.425,60) + 1,50 = R\$ 1,71$
- $MC \text{ Unitária} = R\$ 2,94 - R\$ 1,71 = R\$ 1,23$

**Tabela 7 - Custos Variáveis e Margem de Contribuição**

<b>Produto – Rosa</b>			
<b>CVP</b>	6%	R\$	0,18
<b>CVV</b>	1%	R\$	0,04
<b>CVT</b>	7%	R\$	1,71
<b>MC unitária</b>	42%	R\$	1,23

**Fonte: Aatoria Própria (2022)**

Continuando a aplicação do método abordado, foram encontradas as margens de contribuição total de todos os produtos (R\$ 51.522,24), assim foi possível calcular o custo fixo unitário e posteriormente aplicar a margem de lucro desejada pela empresa. O custo fixo unitário foi calculado através da multiplicação do custo fixo total pela margem de contribuição unitária. Já o custo total foi conforme a fórmula apresentada anteriormente no referencial, como apresentados nos cálculos abaixo e na Tabela 8.

- MC Total = R\$1,23 × 19860 = R\$ 24404,71
- MC total de todos os produtos = R\$ 51522,24
- % do Produto na MC Total =  $\frac{R\$ 24404,71}{R\$ 51522,24} = 47,37\%$
- Custo Fixo Unitário =  $\frac{R\$ 18.660,05 \times 47,37\%}{19860} = R\$ 0,45$
- Margem de Lucro Desejada pela empresa = 15%
- Preço Sugerido = R\$ 2,50

**Tabela 8 - Margem de Contribuição**

<b>Produto – Rosa</b>	
<b>MC Total</b>	R\$ 24.404,71
<b>MC total de todos os produtos</b>	R\$ 51.522,24
<b>% do Produto na MC Total</b>	47%
<b>Custo Fixo unitário</b>	R\$ 0,45
<b>Margem de Lucro desejada</b>	15%
<b>Preço Sugerido</b>	R\$ 2,50

**Fonte: Aatoria Própria (2022)**



Assim foi realizado os mesmos cálculos para os demais produtos, o qual se obteve a Tabela 9.

**Tabela 9 - Resultado Geral**

CVP	6,02%
CVV	1,22%
CF TOTAL	R\$ 18.660,05

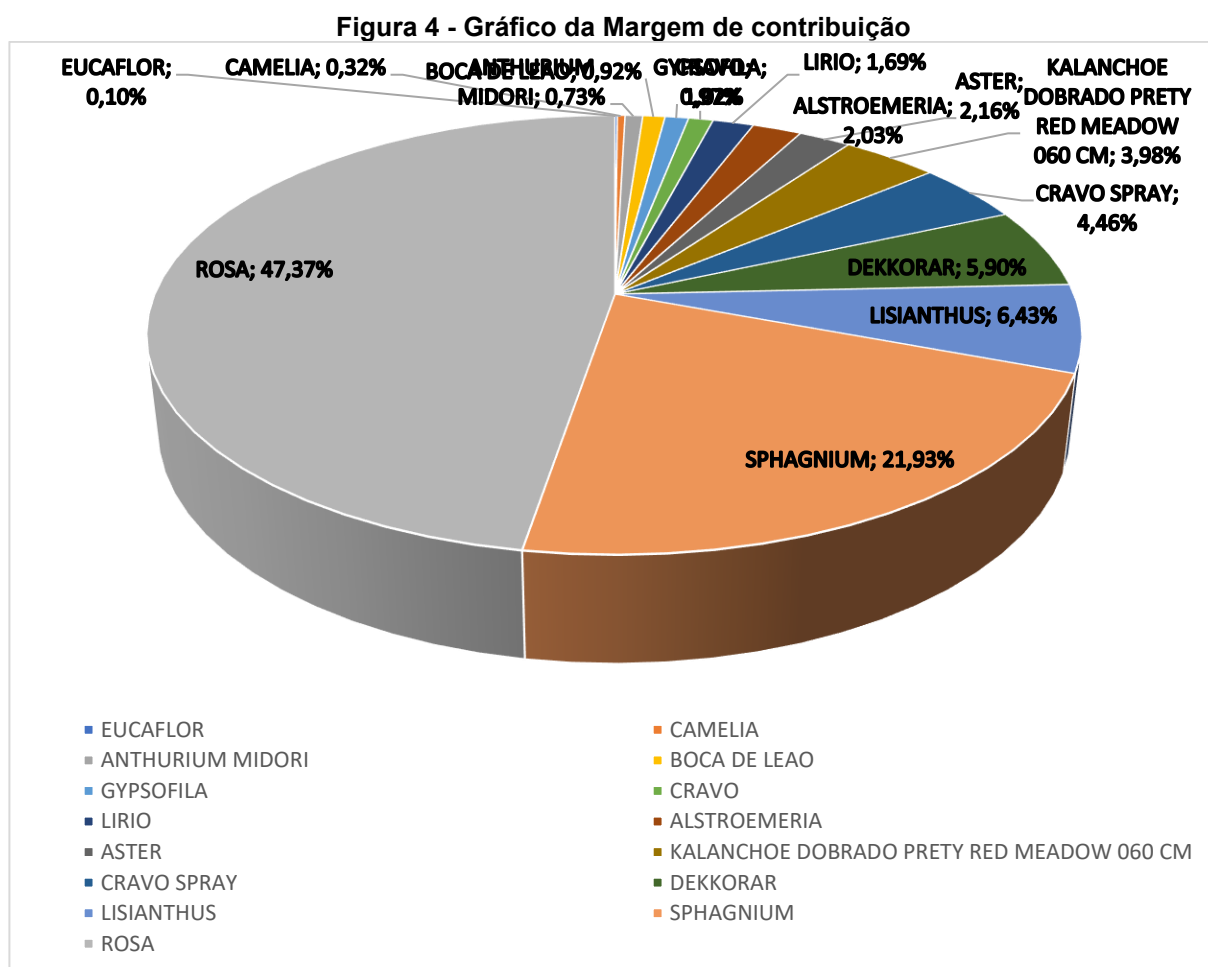
Produto	Qtde	Preço Pratica	MP unitari	CVP		CVV		CVT	MC UNIT		MC TOTAL		CF UNIT	C.Total	M.Lucro	Preço Sugerido	Diferença	
				%	R\$	%	R\$		R\$	R\$	%	R\$						%
SPHAGNIUM	1698	R\$ 19,30	R\$ 11,25	6,02%	R\$ 1,16	1,22%	R\$ 0,24	R\$ 12,65	R\$ 6,65	34,47%	R\$ 11.297,24	21,93%	R\$ 2,41	R\$ 14,73	15%	R\$ 17,57	R\$ 1,73	
ROSA	19860	R\$ 2,94	R\$ 1,50	6,02%	R\$ 0,18	1,22%	R\$ 0,04	R\$ 1,71	R\$ 1,23	41,77%	R\$ 24.404,71	47,37%	R\$ 0,45	R\$ 2,10	15%	R\$ 2,50	R\$ 0,44	
ALSTROEMERIA	9463	R\$ 1,20	R\$ 1,00	6,02%	R\$ 0,07	1,22%	R\$ 0,01	R\$ 1,09	R\$ 0,11	9,23%	R\$ 1.046,17	2,03%	R\$ 0,04	R\$ 1,12	15%	R\$ 1,34	-R\$ 0,14	
CRAVO	4008	R\$ 1,33	R\$ 1,10	6,02%	R\$ 0,08	1,22%	R\$ 0,02	R\$ 1,20	R\$ 0,13	9,85%	R\$ 523,95	1,02%	R\$ 0,05	R\$ 1,24	15%	R\$ 1,48	-R\$ 0,15	
EUCAFLOR	308	R\$ 16,35	R\$ 15,00	6,02%	R\$ 0,98	1,22%	R\$ 0,20	R\$ 16,18	R\$ 0,16	1,00%	R\$ 50,39	0,10%	R\$ 0,06	R\$ 16,23	15%	R\$ 19,37	-R\$ 3,02	
CRAVO SPRAY	3636	R\$ 2,08	R\$ 1,30	6,02%	R\$ 0,13	1,22%	R\$ 0,03	R\$ 1,45	R\$ 0,63	30,36%	R\$ 2.299,47	4,46%	R\$ 0,23	R\$ 1,65	20%	R\$ 2,10	-R\$ 0,02	
KALANCHOE DO	300	R\$ 16,00	R\$ 8,00	6,02%	R\$ 0,96	1,22%	R\$ 0,20	R\$ 9,16	R\$ 6,84	42,76%	R\$ 2.052,41	3,98%	R\$ 2,48	R\$ 11,30	20%	R\$ 14,40	R\$ 1,60	
ANTHURIUM MI	288	R\$ 8,20	R\$ 6,30	6,02%	R\$ 0,49	1,22%	R\$ 0,10	R\$ 6,89	R\$ 1,31	15,93%	R\$ 376,18	0,73%	R\$ 0,47	R\$ 7,30	20%	R\$ 9,31	-R\$ 1,11	
GYPSOFILA	283	R\$ 21,31	R\$ 18,00	6,02%	R\$ 1,28	1,22%	R\$ 0,26	R\$ 19,54	R\$ 1,77	8,30%	R\$ 500,70	0,97%	R\$ 0,64	R\$ 20,10	20%	R\$ 25,62	-R\$ 4,31	
BOCA DE LEAO	2780	R\$ 1,48	R\$ 1,20	6,02%	R\$ 0,09	1,22%	R\$ 0,02	R\$ 1,31	R\$ 0,17	11,49%	R\$ 471,74	0,92%	R\$ 0,06	R\$ 1,36	20%	R\$ 1,73	-R\$ 0,26	
CAMELIA	258	R\$ 10,39	R\$ 9,00	6,02%	R\$ 0,63	1,22%	R\$ 0,13	R\$ 9,75	R\$ 0,64	6,12%	R\$ 163,93	0,32%	R\$ 0,23	R\$ 9,95	25%	R\$ 13,62	-R\$ 3,23	
DEKKORAR	2400	R\$ 2,17	R\$ 0,75	6,02%	R\$ 0,13	1,22%	R\$ 0,03	R\$ 0,91	R\$ 1,27	58,26%	R\$ 3.039,27	5,90%	R\$ 0,46	R\$ 1,30	25%	R\$ 1,78	R\$ 0,39	
LISIANTHUS	195	R\$ 44,19	R\$ 24,00	6,02%	R\$ 2,66	1,22%	R\$ 0,54	R\$ 27,20	R\$ 16,99	38,45%	R\$ 3.313,00	6,43%	R\$ 6,15	R\$ 32,51	25%	R\$ 44,50	-R\$ 0,31	
ASTER	186	R\$ 14,54	R\$ 7,50	6,02%	R\$ 0,88	1,22%	R\$ 0,18	R\$ 8,55	R\$ 5,99	41,18%	R\$ 1.113,65	2,16%	R\$ 2,17	R\$ 10,42	25%	R\$ 14,27	R\$ 0,27	
LIRIO	645	R\$ 9,65	R\$ 7,60	6,02%	R\$ 0,58	1,22%	R\$ 0,12	R\$ 8,30	R\$ 1,35	13,97%	R\$ 869,43	1,69%	R\$ 0,49	R\$ 8,72	25%	R\$ 11,94	-R\$ 2,29	
<b>Total</b>											R\$ 51.522,24							

Fonte: Autoria Própria (2022)

Logo, a Tabela 9 mostra todos os preços sugeridos, assim como todos os valores necessários para a aplicação do método de custeio pela margem de contribuição. Além disso a mesma apresenta a diferença entre o preço aplicado pela empresa e o preço encontrado pelos cálculos, tal disparidade é importante para análises e sugestões de possíveis adequações.

## 6.6 Considerações

Através dos cálculos mostrados na tabela 5, verificou-se que a flor ROSA é responsável pela maior contribuição, portanto é o produto que absorve mais os custos fixos da empresa.



Também é notório que os produtos com menores taxas de margem de contribuição são as flores Camélia e Eucaflor, que não contabilizam nem 1% de margem de contribuição, porém outros produtos também não atingem esse percentual. Tal situação pode ser explicada pela baixa quantidade de flores vendidas (flores totais) e pela margem de lucro baixa praticada pela empresa para esses produtos.

## 7. CONCLUSÃO

Os preços sugeridos, aplicando a margem de lucro esperada, conforme os cálculos realizados pelo método de custeio por margem de contribuição, estão bem próximos dos preços realizados pela empresa. É possível perceber que houve casos no qual estão com o preço mais alto que o praticado e casos que estão com o preço mais baixo que o praticado. No entanto, nenhuma diferença pode ser considerada fora do normal, apenas tendo como destaque, nesse sentido, a flor *Gypsophila*, onde o preço praticado é R\$4,31 mais barato que o preço proposto pelos cálculos realizados. Assim, a adequação desse preço é uma das principais melhorias propostas.

Outra proposta de melhoria ficaria no ajuste do preço da flor Rosa, o produto que tem maior margem de contribuição e o segundo em saída de volume de maços, este se encontra com o preço praticado R\$0,44 acima do preço sugerido. Então, caso a empresa adote o preço proposto pelo estudo, podemos ter um aumento de vendas da flor Rosa (espécie), assim trazendo maiores lucros para a empresa.

A fim de identificar possíveis erros e também obter melhores resultados em relação ao método de custeio, os autores sugerem que o estudo não pare somente no mês de agosto de 2022. Afinal o mercado de flores contempla uma enorme sazonalidade, então um estudo por um período maior, acarretaria resultados melhores e mais concretos para a empresa.

Por último, é notório a dificuldade de estabelecer um preço fixo por muito tempo no mercado de flores, pois o preço da matéria prima (a própria flor) tem uma alta variação, uma vez que possui muitos fatores que regem o seu preço, como o clima – fator negativo, que pode diminuir a oferta dos produtos - festas comemorativas - como o dia dos namorados, onde aumenta a demanda de flores – espécie – algumas flores somente florescem em períodos específicos do ano como por exemplo os meses no qual estamos na estação de primavera . Propomos então ao proprietário da empresa, um outro estudo à parte, a partir de dados históricos, a fim de conhecer e planejar preços através da sazonalidade que existe no mercado das flores.

## REFERÊNCIAS

- PRADANOV, Cleber; FREITAS, Ernani. **Metodologia do trabalho científico**. Ed.2. Rio Grande do Sul, 2013. Disponível em: <<https://www.feevale.br/institucional/editora-feevale/metodologia-do-trabalho-cientifico---2-edicao>>. Acesso em: 30/11/2021
- GERHARDT, Tatiana e SILVEIRA, Denise Tolfo (org). **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>> Acesso em: 01/12/2021.
- NUNES, Ingrid; BRANDÃO, João; ÂNGELO, José; SCHIAVON, Thiago. **O Emprego do Método de Custeio RKW como Instrumento de Apoio à Decisão em uma Indústria Moveleira**. XL ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO – Foz do Iguaçu, 20/10/2020 a 23/10/2020. < [https://www.researchgate.net/profile/Jose-Ferreira-40/publication/346688060\\_O\\_Emprego\\_do\\_Metodo\\_de\\_Custeio\\_RKW\\_como\\_Instrumento\\_de\\_Apoio\\_a\\_Decisao\\_em\\_uma\\_Industria\\_Moveleira/links/5fcebff5a6fdcc697beb9b2f0-Emprego-do-Metodo-de-Custeio-RKW-como-Instrumento-de-Apoio-a-Decisao-em-uma-Industria-Moveleira.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Jose-Ferreira-40/publication/346688060_O_Emprego_do_Metodo_de_Custeio_RKW_como_Instrumento_de_Apoio_a_Decisao_em_uma_Industria_Moveleira/links/5fcebff5a6fdcc697beb9b2f0-Emprego-do-Metodo-de-Custeio-RKW-como-Instrumento-de-Apoio-a-Decisao-em-uma-Industria-Moveleira.pdf)> Acesso em: 10/12/2021
- BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: Com Aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 3. ed. São Paulo, Atlas S.A., 2004.
- BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. **Gestão de Custos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2017
- BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos**: Aplicação em Empresas Modernas. São Paulo, Atlas S. A., 2010. v. 3.
- FERREIRA, José Ângelo. **Custos Industriais, uma Análise Gerencial**. 1ª Edição. Editora STS. São Paulo. 2007.
- FERREIRA, José Ângelo. **Gestão de Custos**: Aspectos introdutórios da Contabilidade de Custos. un.1. Maringá: NEAD – Núcleo de Educação a distância, 2015.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- KNECHTEL, Maria do Rosário. **Metodologia da pesquisa em educação**: uma abordagem teórico-prática dialogada. Curitiba: Intersaberes, 2014.
- MARION, José Carlos. **Análise Das Demonstrações Contábeis**: Contabilidade Empresarial. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos**: Análise e Gestão. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. 2. ed. rev. e ampl São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

SEBRAE. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas**. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos**. 11ªed. São Paulo: Saraiva, 2013.