



## **BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar.**

### **Putting HAND IN MASS: Industrial accounts of a potiguar factory.**

Francisco de Jesus Aquino carvalho<sup>1</sup>  
Francisco Jean Carlos de Souza Sampaio<sup>2</sup>

#### **RESUMO**

O estudo traz a perspectiva sobre a utilização de ferramentas da contabilidade de custos em uma pequena empresa do ramo de massa alimentícia da cidade de São Miguel RN. Para estudar a composição dos custos envolvidos na fabricação, utilizamos ferramentas como: Critérios de Avaliação de Estoque, identificar os custos de produção, melhor critério de manejo de estoque. Diante da problemática de como profissionalizar a contabilidade de custos de uma pequena indústria, procuramos analisar todos os custos envolvidos nas atividades de fabricação, tendo como objetivo geral: Analisar gastos referentes à produção de massas. Na metodologia, a pesquisa se classifica quanto a natureza em aplicada, quanto aos objetivos, em descritiva e explicativa, quanto a abordagem do problema, em quantitativa, quanto aos procedimentos técnicos utilizados, em bibliográfica e documental. Conclui-se que pelos critérios de Avaliação de Estoque, o método PEPS é o melhor para o estoque do produto acabado, e ainda que de acordo com a formação de preço, onde chegou-se ao preço de produção de R\$ 2,24, e considerando o preço mínimo de vendas de R\$ 4,90, a empresa tem lucro de R\$ 2,66, portanto estes valores são capazes de satisfazer as operações da mesma.

**Palavras-chave:** Contabilidade. Critérios de Avaliação de Estoque. Formação de preço. Custos.

#### **ABSTRACT**

The study brings the perspective on the use of accounting tools in a small company in the pasta industry of the city of São Miguel RN. To study the composition of costs involved in manufacturing, we used tools such as: Storage Assessment Criteria, identify production costs, best stock management criteria. Faced with the problem of how to professionalize the cost accounting of a small industry, we seek to analyze all the costs involved in the manufacturing activities, having as general objective: To analyze expenses related to mass production. In the methodology, the research is classified according to the nature in applied, as for the objectives, in descriptive and explanatory, as for the quantitative approach, as for the technical procedures used, in bibliography and documentary. It is concluded that by the criteria of Storage Evaluation, the PEPS method is the best for the stock of the finished product, and even that according to the price formation, where it reached the production price of R \$ 2,24, and considering the minimum sales price of R \$ 4,90, the company has profit of R \$ 2,66, therefore these values are able to satisfy the operations of the same.

**Keywords:** Accounting. Inventory Evaluation criteria. Pricing. Costs.

---

<sup>1</sup> fafjcarvalho6@gmail.com - Universidade Estadual do Rio Grande do Norte-UERN

<sup>2</sup> sampaiojean@yahoo.com.br – Universidade Estadual do Rio Grande do Norte-UERN/Universidade Federal de Campina Grande-UFCCG

# BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

## 1. INTRODUÇÃO

Em um país onde se leva em média 115 dias para se abrir uma empresa, com toda uma burocracia para o pleno funcionamento, coisas como, registros, alvarás, licenças, inspeções e outras exigências, mesmo assim de acordo com o SEBRAE (2018) existem cerca de 6,4 milhões de estabelecimentos, destes, 3,7 milhões são micro e pequenas empresas, como a Massa Ferraresi, nome fantasia da Victor Ferraresi de Lira ME, empresa com a atividade fim de produção de insumos alimentício, fabrica massa alimentícia para salgados. A pequena empresa supracitada, localizada na cidade de São Miguel – RN, fundada em 23 de junho de 2016, conta com 6 funcionários e uma área de 150 metros quadrados.

Assim como ocorre com as grandes empresas, no tocante ao controle contábil de custos, pode-se dizer que o mesmo vale (ou devia valer) para estas pequenas e micro, principalmente por elas apresentarem operações mais simples e de menos complexidade, acaba facilitando o acompanhamento, porém o que podemos notar é a falta de vontade para isto, se em grandes empresas todos os custos que podem ser de uma simples folha de papel (segundo o CIO From IDG muitas empresas hoje já caminham para o processo zero papel como forma de reduzir custos) até grandes maquinários, todos os custos devem ser observados.

Com o intuito de estudar a composição dos custos envolvidos na fabricação da massa Ferraresi, propõe-se a utilizar as ferramentas como: estoque, gestão de estoque, custos diretos e indiretos, e critérios de avaliação de estoque, e oferecer a empresa estudos para um melhor controle de suas atividades no tocante a contabilidade. Diante disso, procura-se responder a seguinte problemática: **Como profissionalizar a contabilidade de custos de uma pequena indústria de massa para salgados?**

Para responder a esta problemática, esta pesquisa procurará analisar a contabilidade de todos os custos envolvidos nesta indústria, tendo como objetivo geral: Analisar os gastos referentes à produção de massas pela empresa Ferraresi, utilizando-se dos critérios de avaliação de estoque, almejando seguir as seguintes etapas: 1) Identificar a matéria-prima e os seus respectivos valores por unidade produzida de massa e posteriormente o custo de aquisição no período de três meses (abril a junho de 2019); 2) Identificar os gastos secundários obtidos pela empresa no período de três meses; 3) Categorizar o que é custo, despesa e investimento; 4) Elucidar os valores das compras, do CMV e do estoque para as REGMPE, Brasil-BR, V.4, N°3, p. 18-32, Set./Dez.2019 <http://www.regmpe.com.br> Página 19

# **BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar**

matérias-primas encontradas (os produtos comercializados), através dos critérios de avaliação de estoque; 5) Analisar a formação de preço do produto.

Justifica-se este estudo na premissa de conhecer como se forma o preço e criar uma prática contábil mais profissional em uma indústria que não usa estes meios. É de vital importância que a empresa trabalhe com esta visão contábil apurada em sua rotina de trabalhos, pois através destes levantamentos é possível identificar custos em excesso, falhas no processo de uso dos estoques, falha na composição do preço do produto, o que acarreta prejuízos, aumento dos custos, perda de matéria prima, e a longo prazo menor capacidade da empresa gerar receita. Para este estudo serão considerados valores referentes ao período de abril, maio e junho de 2019, momento em que ocorreu número significativo de fabricação e comercialização por parte da Victor Ferraresi de Lira ME, em que se fará a divisão do levantamento em custos diretos e indiretos.

Uma vez contextualizado este trabalho, seguimos para o referencial teórico, pautado em autores de renome da área, fornecendo as teorias que darão suporte a esta pesquisa.

## **2. REFERENCIAL TEORICO**

Esta parte da teoria se dará pelo estudo dos conceitos de contabilidade, contabilidade de custos, sua classificação em relação à sua apropriação aos produtos fabricados e em relação aos níveis de produção, a formação de preços, e os critérios de avaliação de estoque.

### **2.1 Contabilidade**

Como afirma Castro (2012) “a contabilidade é uma ciência social que tem como objeto de estudo o patrimônio das entidades”, cabe ressaltar que o patrimônio é o objeto de estudo de outras áreas como; administração, economia e direito, porém cada área destas o observa de um ponto de vista diferente, na administração por exemplo o foco seria o uso com eficiência e eficácia dos recursos, através da contabilidade pode-se ter uma ampla gama de informações acerca da situação contábil para diversos tipos de usuários, afim de explicar as alterações sofridas pelo patrimônio diante da ação do homem, do mercado ou mesmo da natureza.

A contabilidade começou a se desenvolver na era mercantilista, segundo Martins (2003) até a revolução industrial o que se tinha era apenas a contabilidade financeira, que naquela época estava bem desenvolvida para ser usada pelas empresas comerciais, uma vez que estas empresas necessitavam apenas em saber o quanto foi vendido e por qual valor,

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

bastando ao contador fazer o cálculo de quanto se tinha no início do período, somando com as compras e diminuindo as saídas.

Porém diante da revolução industrial, com o advento da máquina a vapor e surgimento de inúmeras fábricas, somente esta contabilidade financeira já não bastava, foi aí que se viu a necessidade de uma contabilidade para os custos, para Martins (2003) o estoque de produtos fabricados pela empresa industrial corresponde às compras da empresa comercial, sendo assim a contabilidade tinha que mensurar todos os valores envolvidos na confecção de produtos, deste a aquisição de matéria prima, passando pela linha de produção, estocagem até a saída para o cliente.

### 2.2 Contabilidade de custos

Sabemos que os custos de produção são o principal fator que influencia nas receitas da empresa, pois é vital para a empresa conhecer seus custos, pois só assim teremos uma real noção da viabilidade econômica do negócio, sendo assim, Baptista et al. (2016, p.02) diz que:

Qualquer atividade industrial necessita de análise de viabilidade econômico-financeira. No entanto, a avaliação da sustentabilidade de um negócio é bastante complexa, devido à quantidade de custos envolvidos em todos os processos. A correta alocação dos custos fixos e variáveis aos custos individuais dos produtos, a fim de encontrar o seu ponto de equilíbrio, não é uma tarefa simples.

Na contabilidade de custos a preocupação inicial dos contadores foi de usar ela para poder fazer a mensuração monetária dos estoques e dos resultados, e não de usá-la como mais um instrumento administrativo, segundo Martins (2003) a não utilização deste potencial fez com que a contabilidade de custos fosse evoluindo de maneira mais acentuada com o passar do tempo.

Por ser uma contabilidade voltada para a avaliação de estoques, o uso dela como ferramenta de uso administrativo recai em duas funções, a do auxílio ao Controle e a de ajudar as tomadas de decisões, no que tange ao Controle, sua utilidade e no fornecimento de dados para a criação de padrões, orçamentos e outras formas de previsão (MARTINS, 2003), e num posterior momento, comparar os valores observados pelos valores antes definidos, no papel decisório.

A contabilidade de custos fornece informações sobre os valores relevantes nas operações da organização, e com isto se pode medir as consequências de curto e longo prazo, como introdução, modificação, ou corte de produtos, política de preços de vendas, opções de compras etc. Formação de preços, “O conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos).” Martins (2003, p.15).

Para o estudo destes custos e em especial por se tratar de custos de uma indústria tem-se que entender um pouco das terminologias dos custos industriais, e aqui tem-se, gastos, desembolso, investimento, custo e despesa, como forma de elucidar melhor estas variáveis, terá a seguir o conceito e a classificação do custo e também um quadro com cada característica de cada uma destas terminologias.

Custo é todo gasto envolvido na produção de bem ou serviço, e no tocante a isto Martins (2003, p.17) reforça que: “O Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço.”

**Quadro 1: Terminologias dos custos industriais**

<b>Terminologia</b>	<b>Característica</b>
Gasto	Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
Desembolso	Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada, portanto defasada ou não do momento do gasto.
Investimento	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).
Despesa	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. A comissão do vendedor, por exemplo, é um gasto que se torna imediatamente uma despesa. O equipamento usado na fábrica, que fora gasto transformado em investimento e posteriormente considerado parcialmente como custo, torna-se, na venda do produto feito, uma despesa. O microcomputador da secretária.

Fonte: adaptado de Martins (2003).

No quadro 1 pode-se observar que Martins (2003) mostra com clareza as diferenças entre as terminologias, entendemos a importância deste esclarecimento pois em uma indústria que apresenta vários desembolsos é necessário entender estes gastos até como forma de controle e de solucionar possíveis erros e/ou problemas de gestão.

### 2.3 Classificação de Custos

Em relação à sua apropriação os custos podem ser classificados em custo direto e indireto, e em relação aos níveis de produção os custos podem ser classificados em fixos e variáveis.

Diferentemente dos custos diretos e indiretos que levam em conta a relação com a unidade produzida, nos custos fixos e variáveis se considera a unidade de tempo, o valor total dos custos dentro desta unidade temporal e o volume da atividade de produção.

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

São classificados como custos diretos, todo valor que é facilmente identificado de forma objetiva e direta no produto, sem a necessidade de algum método de mensuração, enquanto no custo indireto a identificação do valor envolvido na composição do preço não é diretamente vista, torna-se necessário fazer uma identificação através de processos de mensuração.

Quanto aos custos fixos, estes são aqueles gastos cujo valor que independentemente do volume produzido se mantem o mesmo, como por exemplo: aluguel, impostos, alvarás de funcionamento, seguro, salários. E no custo variável, existe a relação com o volume de produção da empresa, ou seja, se a empresa aumenta sua produção ou diminui, vários custos acompanham esta oscilação, dentre eles pode-se cita: matéria-prima, horas extras no setor produtivo, depreciação dos equipamentos em função da carga de trabalho.

Na hora de colocar o produto a venda a empresa estipula um determinado preço por ele, mas será que ela leva em consideração os custos envolvidos na fabricação deste produto para chegar a tal preço? Para se chegar a estes valores, a presente pesquisa irá se utilizar do levantamento dos custos diretos, indiretos, dos critérios de avaliação de estoque, para com isto poder observar se os custos de venda do produto são capazes de pagar por toda sua produção e ainda pelo lucro a empresa.

### 2.4 Critérios de Avaliação de Estoque

Os critérios de avaliação de estoque são usados para quando se deseja que o capital investido em estoque seja o mínimo possível, que estejam de acordo com a política da empresa, evitar desperdícios e obsolescência dos produtos em estoque.

Para o cálculo dos estoques pode-se usar os métodos, PEPS (Primeiro a Entrar, Primeiro a sair), neste método como a própria sigla já diz, os primeiros produtos que entram são os primeiros a darem baixa no estoque. Em outras palavras Castro (2012, p. 139) diz que: “[...]consiste no esgotamento dos lotes com preços diferentes, sendo assim, estes lotes devem ter controle separado na ficha de estoque, assim o material utilizado é consequentemente custeado pelos preços mais antigos. ”

O UEPS (Último a Entrar, Primeiro a Sair) neste caso sempre os produtos mais recentes no estoque são os que dão baixa primeiro, neste entendimento, Castro (2012, p. 140) diz que neste caso os materiais são controlados da seguinte forma: “sendo baixado da ficha de estoque, primeiramente, os materiais com os preços dos produtos que foram adquiridos por último. ”

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

Cabe a ressalva que, para fins de declaração do imposto de renda, como o estoque é considerado um ativo, e caso for empregado o UEPS, como característica própria da natureza do seu cálculo, ele sempre apresentará um custo de mercadoria vendida maior e resultado menor que os demais, com isto gerando menos receita de imposto a recolher para o governo. Por este motivo o UEPS não é permitido por lei, uma vez que o decreto nº 9.580 de novembro de 2018, em seu artigo 307, diz que:

“O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o custo dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro”

Ainda se tem um terceiro tipo de levantamento, este é o Custo Médio ou Média Ponderada Móvel. Neste critério de avaliação de estoque à medida que entram as mercadorias, elas são adicionadas ao montante anterior, bem como o valor desta mercadoria é adicionado ao montante de valores já em posse da empresa, com isto faz-se a divisão do total de mercadorias pelo total dos valores e assim chegando ao preço médio da unidade.

Este critério pode ser o de maior utilização nas empresas brasileiras, pois como diz Castro (2012, p. 139) ele acaba:

“possibilitando a atualização do preço unitário a cada nova aquisição, consistindo simplesmente em apurar a média ponderada dos preços do custo de aquisição das quantidades de cada lote individual que entram na formação do saldo único do material.”

Com isto podemos fechar dizendo que no Brasil apenas o PEPS e o CPM são aceitos, por lei.

### 3. METODOLOGIA

#### 3.1 Classificação de pesquisa

Conforme Prodanov (2003) existem quatro maneiras de a pesquisa ser classificada, sendo elas: de acordo com sua natureza, de acordo com seus objetivos, de acordo com seus procedimentos técnicos utilizados e de acordo com a abordagem do problema.

No tocante a natureza da pesquisa, pode-se classificá-la como aplicada, uma vez que ela tem como objetivo gerar novos conhecimentos para uso prático. Quanto a isto Prodanov (2013, p. 51) reforça ao dizer que: “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais.”

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

De um ponto de vista de seus objetivos ela é descritiva e explicativa, descritiva porque busca-se descrever e registrar os fatos contábeis encontrados, sem interferir neles, “Tal pesquisa observa, registra, analisa e ordena dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador.” (PRODANOV, 2013, p.52). A pesquisa também é explicativa, pois uma vez de posse dos documentos necessários iremos apenas explicar como os fatos contábeis se apresentam e são trabalhados pela empresa, de forma a encontrar neles as respostas para as nossas indagações.

Do ponto de vista da abordagem, a pesquisa se classifica como quantitativa, que é quando se considera tudo que pode ser quantificável, Silva et al. (2014, p. 03) diz: “pesquisa quantitativa só tem sentido quando há um problema muito bem definido e há informação e teoria a respeito do objeto de conhecimento, entendido aqui como o foco da pesquisa e/ou aquilo que se quer estudar.”

Quanto aos procedimentos técnicos se classifica como bibliográfica e documental, bibliográfica pois utiliza-se de material já elaborado e publicado para o embasamento teórico, nisto Gil (2008, p.55) vem reforçar o entendimento quando fala que: “A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. A pesquisa também é documental porque trabalha com os dados presentes em documentos. Para diferenciar a pesquisa documental da bibliográfica mais uma vez recorre-se a Gil (2008, p. 51) quando ele aponta a seguinte diferenciação entre elas:

“A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A única diferença entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”

Além de ser considerado um estudo de caso, pois o estudo é realizado numa empresa, acompanhando os gastos de fabricação de massas para produção de salgados.

Por fim também se categoriza como levantamento uma vez que os serão adquiridos pela coleta das informações sobre os fatos contábeis presentes nas notas fiscais e outros documentos, como, faturas de contas de energia, e livros de registro de salários, e notas de compra e venda, observação dos gastos diretos e indiretos e nos resultados da aplicação da ferramenta critérios de avaliação de estoque da Fábrica de Massas Ferraresi na fabricação da massa Ferraresi num período de abril, maio e junho de 2019, por apresentar número significativo de fabricação e comercialização por parte da Victor Ferraresi de Lira ME.



# BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

## **3.2 Instrumento de coleta e tratamento dos dados**

Aqui fala-se de que forma ou por qual caminho se conseguiu os dados que interessa para esta pesquisa, a coleta de dados pode ser feita de várias formas, Vergara (2007) nos mostra algumas, são elas, a observação simples ou participante, o questionário o formulário, e a entrevista, nisto Vergara (2007) reforça que cada procedimento apresenta suas vantagens e desvantagens.

Para esta pesquisa busca-se trilhar o método da coleta de dados por observação participante e ainda se terá a coleta através dos dados obtidos nas notas fiscais de compra de matéria prima, contas de energia, folha de pagamentos, contas de água, notas fiscais de vendas, bem como os dados referentes a ferramenta Critérios de Avaliação de Estoque, PEPS, UEPS e Média Ponderada Móvel (CMPM) que forneceram dados referentes às compras de mercadorias, custo das mercadorias vendidas e valores do estoque.

Na análise quantitativa, será feito o levantamento através de tabelas por meio do software Microsoft Excel 2016, que possibilita uma melhor organização e apresentação dos dados, na análise bibliográfica e documental será observado os fatos contábeis presentes nos documentos.

## **4. RESULTADOS E ANALISES**

Partindo das ferramentas que se aplicou no período da pesquisa chegou-se aos resultados que serão dispostos a seguir, iniciando pelos custos diretos das matérias primas e mão de obra, em seguida os custos indiretos de energia elétrica e manutenção de equipamento, algumas destas matérias primas, possui baixa rotatividade outras possuem altas rotatividades, para estas com maior rotatividade foram aplicadas as ferramentas de Critérios de Avaliação de Estoque, que serão apresentadas de forma resumida os resultados finais.

### **4.1 Matéria-prima de alta rotatividade**

Inicialmente, buscou-se identificar a matéria prima de alta rotatividade, elencando a quantidade usada para a produção e o valor pago por elas, no período dos três meses (abril, maio e junho) estudado. Conforme apresentado na tabela 01 foi realizado um levantamento das compras de cada matéria prima feita nos meses analisados, porém acrescido do que já existia em estoque. Pode-se observar que no mês de maio teve-se os maiores valores referentes a compras de matéria prima.

# BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

**Tabela 01 – Matéria-prima utilizada na produção da massa de salgado**

Matéria prima	Abril/2019		Maio/2019		Junho/2019	
	Entrada (Kg)	Valor (R\$)	Entrada (Kg)	Valor (R\$)	Entrada (Kg)	Valor (R\$)
Farinha de trigo	20.200	49.605,00	21.271,00	51.632,52	16.638,00	39.683,29
Gordura Vegetal	825	4.829,83	1.423,95	7.968,13	1.208,64	6.659,40
Sal	222,80	165,66	1.130,40	301,17	1.327,44	469,62
Total das compras	21.247,80	54.600,49	23.825,35	57.112,40	19.174,08	46.812,31

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No mês de abril observou-se que além das compras do próprio mês, teve o acumulado do mês de março, e levando em conta o início do estudo que ocorreu no dia 18 de março, ou seja passado metade do mês, os recursos em estoque como a gordura vegetal estão abaixo da média dos meses seguintes, devido a utilização de grande quantidade nos dias anteriores a este estudo, porém a farinha de trigo, que é comprada sempre em grandes quantidades e sendo ela a matéria prima principal, e outrossim a que tem maior variação de preço, se encontra dentro da média nos meses analisados mesmo a partir do dia 18, pois as compras desta matéria prima são constantemente feitas para que nunca ocorra baixa significativa de estoque.

## 4.2 Matérias primas de baixa rotatividade, gastos secundários, custo despesa e investimentos

Aqui, será abordado os gastos secundários da empresa, que se referem aos gastos que estão indiretamente ligados à fabricação do produto, porém são importantes para o funcionamento da empresa, conforme apresentado na tabela 2.

**Tabela 02 – Gastos secundários**

Custo indireto	Valor
Aluguel	R\$ 2.250,00
Energia Elétrica	R\$ 3.745,64
Internet	R\$ 180,00
<b>Total</b>	<b>R\$ 6.175,64</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

A próxima abordagem diz respeito aos diferentes tipos de desembolso que se pode observar na empresa, pode-se ter custo, despesas e investimentos, estes valores são referentes ao período pesquisado de abril a junho de 2019.

Começando pelos custos diretos aqueles diretamente ligados ao preço final do produto, também pode-se dizer que são variáveis, pois a depender da produção existe a variação na aquisição desta matéria prima, analisou-se o montante de matéria prima consumidos nestes três meses chegando ao montante de, R\$ 106.838,00 para farinha de trigo, R\$ 11.095,63 para gordura vegetal, R\$ 816,80 para o sal, R\$ 960,00 (aproximadamente) de água.

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

Seguindo na análise dos custos diretos, tem-se a mão de obra que gerou um montante nestes três meses de R\$ 10.830,00, neste caso além de custo direto classifica-se em custo fixo, pois todo mês independentemente do volume de produção os valores de salários não se alteraram.

Em custos indiretos, aqueles indiretamente ligados ao preço do produto, pode-se elencar aluguel, energia elétrica e internet, sendo assim, o total de desembolso com energia elétrica no período foi de R\$ 3.745,64, para o aluguel tem-se R\$ 2.250,00, e para os serviços de internet R\$ 180,00. No caso de aluguel e internet, assim como a mão de obra pode-se dizer que são custos fixos, pois não se alteram devido ao volume produzido, diferentemente da energia elétrica que se classifica como variável, uma vez que quanto mais ou menos produção tem-se mais ou menos gastos com energia, outro custo indireto seria a depreciação do maquinário, para isto fez-se a depreciação de 10 anos para as máquinas, chegando ao valor mensal de R\$ 28,40 num período de 10 anos.

Sobre despesas e investimentos pode-se colocar como despesa, os desembolsos de energia, internet e aluguel, pois foram bens e serviços que tiveram de ser consumidos para se obter um produto, porém não participando diretamente disto, no caso do investimento, pode-se falar da matéria-prima, pois ela é o principal investimento a ser feito para se obter o produto final, a mão de obra também entra como investimento, uma vez que está diretamente ligada a fabricação do produto, o funcionário não é considerado um ativo da empresa, e um colaborador em que a empresa investe nele em troca da sua mão de obra.

Aqui será apresentado os resultados obtidos pelos Critérios de Avaliação de Estoque, nisto pode-se observar no período dos três meses analisados como se comporta a produção da empresa através do emprego dos critérios PEPS, UEPS e CPM, para isto foram colocados os custos individuais diários das matérias primas farinha de trigo, gordura vegetal e sal, bem como calculou-se a depreciação das máquinas envolvidas na produção em um período de 10 anos, o salário dos colaboradores envolvidos na fabricação, os custos com energia elétrica e água.

**Tabela 03 – Valores das Compras, do CMV e do Estoque no mês de abril**

PEPS ou FIFO		UEPS ou LIFO		Média Ponderada Móvel	
Vendas	65.722,70	Vendas	65.722,70	Vendas	65.722,70
(-) CMV	<u>37.826,90</u>	(-) CMV	<u>37.982,60</u>	(-) CMV	<u>35.128,00</u>
Resultado	27.895,80	Resultado	31.000,02	Resultado	30.594,70
Estoque Final:	2.988,20	Estoque Final:	4.623,60	Estoque Final:	4.692,45

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

De acordo com a tabela 03, pode-se analisar as receitas das vendas, o CMV bem como o resultado final da diferença entre compras e CMV, bem como o estoque da empresa, sobre isto, quanto menor o valor desse estoque melhor para a empresa, sendo assim verificou-se que o Critério de Avaliação a qual o estoque ficar com menor valor nas compras de abril, foi o PEPS (Primeiro que Entra Primeiro que Sai), além de apresentar menor resultado, e menor recolhimento de imposto sendo assim ao adotar este critério a empresa terá menos gastos com impostos exigidos.

**Tabela 04 – Valores das Compras, do CMV e do Estoque no mês de maio**

PEPS ou FIFO		UEPS ou LIFO		Média Ponderada Móvel	
Vendas	79.654,40	Vendas	79.654,40	Vendas	79.654,40
(-) CMV	<u>44.047,30</u>	(-) CMV	<u>42.771,30</u>	(-) CMV	<u>46.482,40</u>
Resultado	35.607,10	Resultado	36.883,10	Resultado	33.172,00
Estoque Final:	1.427,10	Estoque Final:	5.237,20	Estoque Final:	2.528,12

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

De acordo com a tabela 04, pode-se ver um incremento nos valores das vendas que subtraindo o CMV (Custo de Mercadoria Vendida) tem-se um resultado maior, em relação ao mês anterior, este aumento nas vendas pode ser atribuído a fatores como novos clientes, e/ou aumento de pedido de clientes já consolidados, neste caso para fins de redução de imposto, o critério PEPS é o recomendado dentre aqueles aceitos pela legislação.

**Tabela 05 – Valores das Compras, do CMV e do Estoque no mês de junho**

PEPS ou FIFO		UEPS ou LIFO		Média Ponderada Móvel	
Vendas	74.362,40	Vendas	74.362,40	Vendas	74.362,40
(-) CMV	<u>41.048,00</u>	(-) CMV	<u>40.871,07</u>	(-) CMV	<u>38.687,20</u>
Resultado	33.314,40	Resultado	33.491,33	Resultado	35.675,20
Estoque Final:	7.102,80	Estoque Final:	10.383,10	Estoque Final:	8.221,32

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Na tabela 05, notou-se uma redução nas vendas em relação ao mês anterior, ao passo que também acompanha a redução dos custos de mercadorias vendidas (CMV), se destacando o CPM apresentando menor custo, e conseqüentemente melhor resultado, mesmo assim para fins de imposto o critério PEPS ainda será o recomendado, pois é o que apresenta menor valor final do estoque.

### 4.3 Formação de preço do produto

Diante da apresentação dos custos, pode-se observar o quanto cada item, seja ele, por exemplo, matéria prima, mão de obra e depreciação de máquinas contribuem para a formação do preço do produto Massa Ferraresi, sendo assim para se fabricar uma quantidade de 35 kg

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

de massa, que é a medida padrão de início de fabricação, uma vez que a primeira máquina, chamada de Machedeira, tem capacidade para 35 kg de matéria-prima, sendo 26 kg de farinha de trigo, 0,675 gramas de gordura vegetal, 1,2 gramas de sal, e 10 litros de água.

**Tabela 06 – Composição do produto fabricado e o seu custo**

Item	Custo do item na produção
Farinha de trigo	$2,45 \times 26 = 63,70$
Gordura vegetal	$5,62 \times 1,2 = 6,74$
Sal	$0,27 \times 1,2 = 0,32$
Água	$0,02 \times 10 = 0,2$
Mão de obra (hora)	0,51
Custos indiretos (aluguel, energia, depreciação)	7,17
Total para 35 kg de produção.	$78,64/35 = 2,24$

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A tabela 06 mostra os custos de produção para produzir 35 quilos de massa, que é a medida inicial trabalhada, sendo o valor final obtido de R\$ 2,24, comparando com o preço de venda mínimo R\$ 4,90, temos então um lucro de R\$ 2,66.

Pode-se analisar que durante o período de três meses teve-se uma produção de massa no total de 59.030 quilos, para isto foi comprado 55.479,80 quilos de matéria prima (farinha de trigo, gordura vegetal, sal), obtendo um custo direto no total de R\$ 137.275,89, custos indiretos de R\$ 3.986,00.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo foi desenvolvido no intuito de estudar os custos envolvidos na fabricação da Massa Ferraresi, utilizando-se das ferramentas critérios de avaliação de estoque para medir os custos de estoque, além dos conceitos de custos diretos, indiretos, fixos e variáveis presentes na operação da indústria. Para se chegar aos dados pretendidos nesta pesquisa fez-se todo levantamento da movimentação de estoque, além disto categorizou-se os custos diretos e indiretos e suas variantes fixo e variável.

No tocante a matéria prima, observou-se o uso da farinha de trigo, da gordura vegetal, sal e água, a que mais contribui para o preço do produto, e com base nos Critérios de Avaliação de Estoque a empresa poderá trabalhar melhor a matéria-prima farinha de trigo. No levantamento dos gastos secundários teve-se a internet e aluguel, sendo este último o de maior valor. Em se tratando de custos diretos, o maior deles é a compra da própria matéria prima e a folha de pagamento, nos indiretos teve-se a energia elétrica.

Na aplicação dos Critérios de Avaliação de Estoque para o produto comercializado, nota-se o critério PEPS como o melhor a ser adotado, pois é o que apresenta menor resultado

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

final no quesito estoque, gerando-se com isto menos valor de imposto de renda, sobre a formação de preço do produto. Como notado chegou-se a um valor de R\$ 2,24, e sabendo que o valor de venda é de no mínimo R\$ 4,90 entende-se que a empresa obtém assim um lucro por unidade de R\$ 2,66. Portanto estes valores são capazes de satisfazer as operações da empresa, pagar suas obrigações, bem como gerar lucro a seu proprietário.

Em relação a problemática levantada, pode-se dizer que para se firmar uma contabilidade profissional nesta empresa, além do emprego das informações aqui obtidas, e necessário a criação do hábito contábil no dia a dia da organização, coisa que já é observado, uma vez que a empresa deixou de utilizar de um caderno para o acompanhamento do estoque, passando a fazer isto por meio de software de computador, ainda assim deixou-se a sugestão para o devido e rotineiro acompanhamento de todos os custos, anotar tudo que for desembolsado para que se mantenha o fiel controle dos gastos, fazendo a comparação com as receitas.

Com isto chega-se ao entendimento que agora uma vez sabendo dos custos envolvidos, do emprego dos Critérios de Avaliação de Estoque, e tendo um leque de informações maiores acerca de seus custos, a empresa Massa Ferraresi, poderá trabalhar de forma mais organizada no tocante aos aspectos contábeis de custos, sabendo onde se consome mais seus recursos, e como se forma seu preço, tendo a empresa em mão uma informação de vital importância para sua atuação no mercado.

As limitações deste trabalho foram ao estudo de um dos três dos produtos da empresa, o que nos dar a perspectiva de possíveis estudos nesta mesma empresa para os outros produtos. Ainda pode-se dizer que em uma indústria mesmo que pequena existem vários temas para a contabilidade explorar, como estudos de análise CVL, método ABC, impostos a recolher e a recuperar, porém aqui limitou-se ao custo de produção do produto massa para pastel, e com isto abrindo caminho para novos estudos, seja nesta mesma empresa, seja neste mesmo tema ou além dele.

### REFERENCIAS

BAPTISTA. M. A.; SILVA, A. J e ALVAREZ, F. H. B. **Custo de produção de artigos têxteis e Avaliação da possibilidade de terceirização da fabricação após a reorganização do arranjo físico**, São Leopoldo, ABCustos, 2016.

## BOTANDO A MÃO NA MASSA: A contabilidade industrial de uma fábrica potiguar

**BRASIL.** Decreto nº 9.580, de 22 de Novembro de 2018. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial [da] república Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 22 de Novembro de 2018. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm)> acesso em 17 de jun. 2018.

CASTRO. S. C. **Contabilidade gerencial**. Maringá, Paraná, Núcleo de Educação a distância, 2012.

MARTINS. E. 1945 **Contabilidade de custos** / Martins, Eliseu. - 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

GIL. A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social** / Antonio Carlos Gil. - 6. ed. - São Paulo : Atlas, 2008.

**PEQUENOS Negócios em Números.** SEBRAE, 2018. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em 17 de jun. 2019.

PRODANOV. C. C. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico] : métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico / Cleber Cristiano Prodanov, Ernani Cesar de Freitas. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SANTANA. J. **Pretende tornar o negócio paperless?** CIO, 2017. Disponível em:<<https://cio.com.br/pretende-tornar-o-negocio-paperless/>>. Acesso em 27 de set. 2019.

SILVA. D.; Lopes, E.L.; Junior, S.S.B. **Pesquisa quantitativa: Elementos, Paradigmas e Definições**; São Paulo, USP, 2014.

VERGARA. S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1998.