

CONTABILIDADE DE CUSTOS NA TOMADA DE DECISÃO EM UMA INDÚSTRIA DO RAMO CERVEJEIRO¹

Ana Gabriela Melo Moravski; Murilo Zanette; Rafael Pedro Rama²
Roberto Kemper; Simone Ruppenthal³

RESUMO

Com a necessidade de compreender os fatores que geram o custo do produto e como a contabilidade gerencial auxilia a gestão durante o processo decisório, o objetivo do atual trabalho foi analisar a contribuição da contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisões em uma indústria do ramo cervejaria. O método científico que orienta o estudo foi o indutivo, nível de pesquisa utilizado neste artigo foi a análise exploratória de dados, o delineamento foi o estudo de caso e o instrumento de coleta de dados utilizado foi a entrevista, observação e documentos. A população do estudo foi representada pelo segmento de cervejaria e a amostra delimita-se a análise da cervejaria Lassberg localizada em Itapiranga – SC. A técnica de análise e interpretação de dados utilizada foi a quantitativa. Com os dados obtidos e analisados criou-se uma empresa fictícia no mesmo ramo com capacidade de produção de 18 mil litros, para evidenciar a utilização da contabilidade de custos e gerencial. Os resultados demonstram como a contabilização correta de custos é fundamental para a empresa, havendo controle dos produtos é possível saber quanto cada item custou desde a sua aquisição como durante sua produção e como diminuir os gastos em pontos estratégicos. Com a contabilidade gerencial realiza-se a análise desses dados e a elaboração de planos futuros para melhorar o funcionamento da empresa.

Palavras-chave: Custos. Gerencial. Contabilidade. Cervejaria

1 INTRODUÇÃO

Com a necessidade de compreender os fatores que geram o custo do produto, a contabilidade de custos surgiu para auxiliar as empresas a controlar melhor seus gastos, com variáveis internas e externas para então possuir uma perspectiva mais apurada sobre seu lucro e tomar decisões (MEGLIORINI, 2011).

Sendo as variáveis internas as atitudes, o meio que a empresa opera e o comportamento da mesma, e as variáveis externas são os valores dos insumos e a demanda do mercado na área que a empresa atua, portanto, esses dados serão mais precisos caso a empresa seja bem estruturada. (MEGLIORINI, 2011).

¹ Atividade Corporativa desenvolvido ao longo de 2018/2, no curso de Ciências Contábeis da UCEFF.

² Acadêmicos do curso de ciências contábeis, UCEFF. E-mail: anamoravskii@gmail.com; murilo_zanette@hotmail.com; rafarama94@gmail.com.

³ Docentes da UCEFF. kemper@uceff.edu.br; pos.comercial@uceff.edu.br.

A contabilidade gerencial auxilia a gestão durante o processo decisório contribuindo com o controle gerencial e empresarial, assim como a melhor alocação de recursos econômicos da entidade. Ela utiliza-se de dados históricos e estimados, focando sua finalização aos usuários internos e visando operações futuras (BAZZI, 2015).

Diante do exposto, apresente-se a questão problema do estudo: **Qual a contribuição da contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisões em uma indústria do ramo cervejaria?** O atual trabalho tem por objetivo analisar a contribuição da contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisões em uma indústria do ramo cervejaria.

O estudo justifica-se pela contribuição da contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisão na industrialização e comercialização de cervejas, sendo assim, as indústrias cervejeiras necessitam de informações para implantar ferramentas de controle de custos, buscando soluções estratégicas para alcançar uma gestão eficaz. Com base nos métodos de controle de custos os dados obtidos em relatórios e balanços contábeis, aplicados de forma coerente trazem resultados de desenvolvimento e crescimento da indústria. O propósito do estudo aplicado em micro cervejarias é significativo, pois esse segmento desenvolve estratégias de diferenciação em um mercado qualificado e competitivo por empresas de grande porte que desenvolvem estratégias de baixo custo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Buscando e estudando qual a contribuição da contabilidade de custos e gerencial nas tomadas de decisões, observa-se que é de suma importância buscar orientações através dos fundamentos conceituais que permita que tal estudo se fortaleça. Desta maneira serão explorados alguns pontos decisórios da contabilidade como, a tomada de decisão com base no sistema de gestão contábil e gerencial, as demonstrações contábeis e sua importância para os usuários e a contabilidade de custos.

2.1 A TOMADA DE DECISÃO COM BASE NO SISTEMA DE GESTÃO CONTÁBIL/GERENCIAL

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade

financeira e na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços (PADOVEZE, 2010).

Segundo Atkinson *et al* (2008) definem que os sistemas contábeis gerenciais efetivos podem criar valor considerável pelo fornecimento de informações acuradas e oportunas sobre as atividades necessárias para o sucesso das organizações de hoje.

Segundo Coronado (2012, p.29) “A contabilidade gerencial considera dados históricos e estimados objetivando o planejamento de operações futuras” onde o contador pode alavancar números de acordo com suas necessidades, enquanto a contabilidade financeira volta-se mais aos dados reais com a finalidade de aperfeiçoar a rentabilidade obtida com resultados passados.

Para Crepaldi (2004) a contabilidade gerencial vem sofrendo significativas alterações de melhoramento devido às necessidades que as instituições vêm possuindo. Desta forma, as entidades estão tendo meios bem significativos de melhoramento nas coletas de informações, sendo mais complexas e ágeis, fazendo que o aceleração do desenvolvimento econômico nas empresas seja de extrema importância para o sucesso organizacional.

Ressalva-se também que a contabilidade financeira trabalha com os dados obtidos nas demonstrações econômicas a fim de atender as necessidades ao público externo, como por exemplo credores e acionistas. Após ter essas informações coletadas, com as mesmas são elaboradas as mensurações, a contabilidade expõe as consequências das decisões e melhorias de processos através de números, e quais as melhores formas a serem aplicadas nas tomadas de decisão (ATKINSON *et al*, 2008).

Segundo Padoveze (2010) a contabilidade financeira é um segmento de sistema de informação contábil onde ficam todos os dados de registros realizados, como escriturações, aspectos tributários e societários. Portanto, este sistema é fundamental e de extrema importância, sendo que todas as operações ficam registradas e assim, sirvam nas tomadas de decisões da entidade.

2.2 AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E SUA IMPORTÂNCIA PARA OS USUÁRIOS

A contabilidade é o que habilita e proporciona estudos e análises das movimentações econômicas e patrimoniais realizadas pelas empresas. Para poder realizar esse controle, ela utiliza-se das demonstrações contábeis, que são uma representação monetária estruturada de

forma a fornecer informações a respeito da posição patrimonial e financeira da organização. Estas informações auxiliam seus usuários na tomada de decisão e controle da empresa (BAZZI, 2016).

O balanço patrimonial é o conjunto de ativo e passivo e a sua ideia é demonstrar o equilíbrio entre ambos. O ativo mostra os bens e direitos enquanto o passivo mostra o patrimônio líquido e as obrigações. O balanço patrimonial é um relatório estático do que acontece dentro da empresa no momento em que ele é feito, e em um momento futuro será realizado outro balanço com novos fatos (PADOVEZE, 2014).

As informações de como foi obtido lucro ou prejuízo da empresa e se a receita foi transferida para a conta de lucro ou prejuízo, são exemplos do que aparecem na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), portanto, a DRE basicamente apresenta as contadas de receitas e despesas de modo ordenado (PEREZ JUNIOR; BEGALLI, 2015).

A sua apresentação é de forma vertical e dedutiva de acordo com a lei vigente, separando receitas, custos, despesas operacionais e não operacionais. Sendo as receitas tais como receita da venda de bens, prestação de serviço e financeiras, os custos seriam custo de produto vendido, mercadoria vendida e custo dos serviços prestados, as despesas seriam despesas administrativas, comerciais e financeiras (PEREZ JUNIOR; BEGALLI, 2015).

A demonstração do valor adicionado é uma fonte de informação que demonstra de que forma as distribuições de riqueza ocorrem e identifica a capacidade que a empresa possui de gerar riqueza. Simplificando, o valor adicionado é obtido pela diferença dos insumos adquiridos por meio de terceiros e o valor das vendas da empresa. Para a elaboração da DVA é essencial a DRE pois é a principal fonte de informação da DVA (PEREZ JUNIOR; BEGALLI, 2015).

A demonstração dos fluxos de caixa busca ordenar e otimizar de forma clara todas entradas que envolvam movimentações financeiras, sendo qualquer operação de entrada e saída a conta caixa do balanço patrimonial. A DFC tem um caráter gerencial ajudando o gestor da empresa e permitindo entender melhor os recursos financeiros que transitam pela mesma, a qual acaba contribuindo para a obtenção de algumas informações que vão ajudar na gestão contábil e financeira da empresa (BAZZI, 2016).

A demonstração das mutações do patrimônio líquido é obrigatória para quase todas as empresas, exceto aquelas de pequeno porte e microempresas, a DMPL fornece informações das movimentações ocorridas durante o exercício nas contas que fazem parte do patrimônio

líquido, a DMPL indica o valor e a origem de cada adição ou subtração do valor nas contas, o que acaba complementando os dados do balanço patrimonial e da demonstração de resultado do exercício (PEREZ JUNIOR; BEGALLI, 2015).

2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Nos últimos anos as empresas vêm enfrentando cada vez mais desafios, principalmente referente à concorrência, o que leva as mesmas a buscarem uma melhor eficiência dentro do mercado. Tendo em vista que aumentar os preços de vendas para elevar seu lucro não é uma decisão adequada, a solução acaba por aprimorar o controle sobre os custos de produção, havendo assim melhores condições para competir no mercado (LORENTZ, 2015).

Para o autor, a contabilidade de custos é “[...] a parte da ciência contábil aplicada na atividade de acompanhamento, classificação, apropriação, análise e registro contábil de todos os gastos consumidos direta ou indiretamente no processo produtivo da empresa.” (LORENTZ, 2015, p. 2).

A classificação dos custos em direto e indireto é com relação ao produto feito ou serviço prestado, e não à produção no geral ou departamento dentro da empresa. Os custos diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente ao produto, havendo uma medida de consumo e sendo de fácil identificação com o mesmo, por exemplo, matéria prima, embalagens e mão de obra. Já os custos indiretos são o oposto, não possuem uma medida de consumo exata e a apropriação é de maneira estimada, tendo como exemplo o aluguel, energia elétrica e depreciação (MARTINS, 2010).

Após classifica-los em diretos e indiretos, é possível, ainda, separa-los em custos fixos ou variáveis. Essa classificação ocorre de acordo com o comportamento do custo em relação às mudanças no volume de produção, ou seja, para determinado volume de produção incide um custo de valor equivalente, se esse volume for alterado, alguns elementos acompanharam essa mudança e outros não (MEGLIORINI, 2011).

Os custos fixos são aqueles não sofrem essa mudança em seu montante, independentemente se ocorreu ou não produção nesse período, isso ocorre pois são os custos que sustentam a estrutura operacional da empresa, como exemplos há o aluguel, depreciação e manutenção. Os custos variáveis, por outro lado, só ocorrem quando há produção e seu consumo será de

acordo com o volume produzido, tendo como exemplo o uso de matéria prima, embalagens e mão de obra (MEGLIORINI, 2011).

Os métodos de apuração de custos ou métodos de custeio são o modo pelo qual a empresa apropriará seus custos. Os métodos mais utilizados são por absorção e variável ou direto. O custeio por absorção é o método mais utilizado e tem por objetivo apurar todos os custos de produção e aloca-los aos produtos, onde cada um receberá uma parcela específica. Nesse método apenas os custos são considerados na distribuição, independentemente de sua classificação, já as despesas, elas são incorporadas diretamente no resultado do exercício. No método de custeio variável ou direto aloca-se aos produtos somente uma parte dos custos, sendo eles apenas as variáveis, os outros custos e despesas são componentes do resultado do exercício (IZIDORO, 2016).

Como pode-se perceber, os métodos de custeio são ferramentas importantes para o controle, geração de informação e tomada de decisão em uma entidade, dentre os dois métodos citados há diversas vantagens e desvantagens, as quais serão levantadas a seguir.

O método por absorção é estruturado para atender às disposições legais do imposto de renda, portanto, segue os princípios contábeis; agrega todos os custos; é de fácil implementação e é possível controlar gastos e identificar possíveis desperdícios. Como desvantagens há o fato de que os custos são distribuídos com base no rateio e o custo de um produto pode variar de acordo com a alteração de volume produzido em um período, portanto, não é recomendável para fins de tomada de decisão (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

Para o método variável cuja estruturação é para atender a gestão da empresa e dar suporte à tomada de decisões, é possível avaliar quanto cada produto ou serviço contribui para pagar os custos e despesas fixas, assim como gerar lucro; não ocorre a pratica do rateio e identifica bens ou serviços mais rentáveis. Como desvantagens, por ir contra os princípios fundamentais da contabilidade, principalmente os de realização da receita, da confrontação e da competência, não é aceito pela legislação; a separação de custos fixos e variáveis nem sempre é preciso, levando em conta a existência de custos semivariáveis e semifixos e, em alguns casos, há um crescimento desproporcional dos custos fixos por conta do constante investimento tecnológico e produtivo das empresas (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

Através disso, constata-se que nenhum dos dois métodos é perfeito ou irá solucionar todas as necessidades em uma organização, é preciso que a escolha do método adequado seja de acordo com o que a organização precisa e com o que o gestor melhor possa trabalhar com os dados gerados.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O método científico que orienta o estudo foi o indutivo, segundo Biagi (2012, p. 75) “A indução é um processo que consiste em generalizar uma relação de causalidade entre dois fenômenos. Verificada em alguns casos, chegar-se-á, como conclusão, a formular uma lei científica”.

O nível de pesquisa utilizado neste artigo foi a análise exploratória de dados, ela é utilizada para analisar e organizar todos os dados e informações coletados na pesquisa através de elementos e amostragens apresentados pela população (VENDRAMINI, 2016).

Com relação ao delineamento, este artigo classifica-se como estudo de caso. O estudo de caso é uma modalidade de pesquisa que consiste em um estudo profundo de um ou poucos objetos, permitindo um detalhamento mais amplo do que outros métodos de delineamento (GIL, 2002).

O instrumento de coleta de dados utilizado nesta pesquisa foi a entrevista, observação e documentos. Segundo Figueiredo et al. (2014), a entrevista “permite um estreito relacionamento entre pesquisador e pesquisado, mas as interpretações dos dados devem ser feitas com cuidado porque algumas verbalizações parecem ser interpretadas erroneamente”.

De acordo com Figueiredo et al. (2014), a observação tem como vantagem a coleta de dados, sendo os mesmos obtidos no momento em que acontecem, há dois meios de se obter esses dados, quando o pesquisador se mistura ao grupo participando dos eventos ou quando ele apenas registra os eventos sem se envolver com o grupo que ele observa.

A população do estudo foi representada pelo segmento de Cervejaria, a população é o grupo de pessoas ou itens que foi definido para ser estudado na pesquisa, já a amostra delimita-se a análise de uma cervejaria localizada em Itapiranga – SC, a Lassberg, amostra é uma porção da população pesquisada. A Técnica de análise e interpretação de dados utilizada nesta pesquisa foi a quantitativa, que são dados geralmente apresentados através de tabelas ou

gráficos por se tratarem de dados matemáticos ou estáticos, com esses dados é possível fazer vários tipos de testes e cálculos (FIGUEIREDO et al., 2014).

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para seguir com o objetivo proposto do estudo, foi observado o segmento de cervejaria através de uma visita realizada à Lassberg na cidade de Itapiranga em Santa Catarina. Com os dados obtidos juntamente da fundamentação teórica foi desenvolvida uma empresa fictícia do mesmo ramo.

A empresa Zanette Cervejaria é constituída de uma sociedade LTDA entre três sócios com sede na cidade de Chapecó, endereço Rua Clevelândia – D nº 405, bairro Jardim Itália e atua no seguimento de cervejaria com foco na industrialização e comercialização de cervejas.

Iniciou suas atividades com um capital social integralizado pelos sócios no total de R\$ 500.000,00 juntamente de um empréstimo bancário no valor de R\$ 774.333,33 com um ano de carência e 0,50% de Juros por mês. Este montante foi aplicado através de disponibilidades para formar o capital de giro, máquinas, equipamentos, veículos e móveis para a realização de suas atividades.

A empresa realiza vendas com o consumidor final e com empresas para revenda. Seus produtos consistem em Chopp, Chopp barril e cerveja, cada qual com três modalidades diferentes, seriam elas Pilsen, Weiss e Vienna. As vendas são realizadas a vista para o consumidor final e prazo de 28 dias para revenda.

4.1 CUSTOS E APURAÇÃO DOS RESULTADOS

O Quadro 1, apresenta o balanço patrimonial inicial da empresa Cervejaria Zanette, o balanço é do dia 31/08/2018 apresenta os valor que a empresa possui, até o presente momento a empresa possui uma quantia de R\$ 105.000,00 no ativo circulante da empresa que é formado até o momento deste balanço por banco e caixa consta também um total de R\$ 1.169.333,33 no ativo não circulante este dinheiro está distribuído entre imobilizado, prédios e benfeitorias, maquinas e equipamentos, veículos, moveis e utensílios e computadores e periféricos.

Também consta no balanço patrimonial o passivo circulante com um valor total de R\$ 774.333,33 em financiamentos a pagar, também podemos ver o patrimônio líquido da empresa Cervejaria Zanette que é de R\$ 500.000,00. Totalizando um total de R\$ 1.274.333,33.

Quadro 1- Balanço Inicial

Empresa: Cervejaria Zanette Ltda			
Balanço Patrimonial em 31/08/2018			
ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE	R\$ 105.000,00	CIRCULANTE	
Disponibilidades	R\$ 105.000,00		
Caixa	R\$ 5.000,00	NÃO-CIRCULANTE	R\$ 774.333,33
Bancos	R\$ 100.000,00	Instituições Financeiras	R\$ 774.333,33
NÃO-CIRCULANTE	R\$ 1.169.333,33	Financiamentos a Pagar	R\$ 774.333,33
Imobilizado	R\$ 1.169.333,33		
Prédios e Benfeitorias	R\$ 500.000,00		
Máquinas e Equipamentos	R\$ 600.000,00		
Veículos	R\$ 40.000,00		
Móveis e Utensílios	R\$ 25.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	R\$ 500.000,00
Computadores e Periféricos	R\$ 12.000,00	Capital Social	R\$ 500.000,00
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 7.666,67	Capital Subscrito	R\$ 500.000,00
TOTAL DO ATIVO	R\$ 1.274.333,33	TOTAL DO PASSIVO	R\$ 1.274.333,33

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

O Quadro 2, demonstra a apuração de custos para a produção das cervejas e Chopp que a empresa produz. Podemos ver que os dois produtos mais caro para se produzir são o Chopp Vienna Barril com um custo unitário total de R\$ 3,67 e a Cerveja Vienna com um custo unitário total de R\$ 3,21.

Quadro 2- Apuração de Custo

Produto	Custo unit. Var	Custo indireto próprio	Custo indireto receb. De Prod. Em Processo	Custo total unit
Chopp Pilsen	R\$ 1,03	R\$ 1,47	R\$ -	R\$ 2,50
Chopp Weiss	R\$ 1,75	R\$ 1,47	R\$ -	R\$ 3,22
Chopp Vienna	R\$ 1,85	R\$ 1,47	R\$ -	R\$ 3,32
Chopp Pilsen Barril	R\$ 1,07	R\$ 0,28	R\$ 1,50	R\$ 2,84
Chopp Weiss Barril	R\$ 1,80	R\$ 0,28	R\$ 1,50	R\$ 3,58
Chopp Vienna Barril	R\$ 1,90	R\$ 0,28	R\$ 1,50	R\$ 3,67
Cerveja Pilsen	R\$ 1,76	R\$ 0,09	R\$ 0,91	R\$ 2,76
Cerveja Weiss	R\$ 2,21	R\$ 0,09	R\$ 0,91	R\$ 3,21
Cerveja Vienna	R\$ 2,27	R\$ 0,09	R\$ 0,91	R\$ 3,27

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

O Quadro 3, apresenta o valor da matéria prima e embalagens desde o preço de cobrança até o custo unitário total. O malte de trigo e a terra para filtragem são as duas

matérias primas com custo mais alto sendo o preço unitário de R\$ 5,58 para o malte e R\$ 9,55 para a terra. Dentre as embalagens o custo mais alto está com a caixa de papelão para cerveja com um custo unitário de R\$ 1,66. Também demonstra o imposto incidente em cima de cada matéria prima ou embalagem.

Quadro 3- Custo Matéria Prima e Embalagens

Valores de Aquisição de Insumos:	Preço de Compra	Frete	ICMS MP	ICMS Frete	PIS	COFI NS	Custo Unitário
Malte Pilsen:	R\$ 2,50	R\$ 0,25	12,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 2,17
Malte de Trigo:	R\$ 6,20	R\$ 0,25	4,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 5,58
Malte Vienna:	R\$ 5,50	R\$ 0,25	4,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 4,97
Lúpulo:	R\$ 0,07	R\$ -	4,00%	0,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,06
Fermento:	R\$ 0,76	R\$ -	4,00%	0,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,66
Água:	R\$ 0,01	R\$ -	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	R\$ 0,01
Terra para filtragem:	R\$ 5,02	R\$ 6,60	4,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 9,55
Lacre de barril:	R\$ 0,64	R\$ -	12,00%	0,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,50
Garrafa de Cerveja:	R\$ 0,90	R\$ 0,02	12,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,72
Tampa de Cerveja:	R\$ 0,12	R\$ -	12,00%	12,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,09
Rótulo Cerveja:	R\$ 0,22	R\$ -	17,00%	0,00%	1,65%	7,60%	R\$ 0,16
Caixa de Papelão para Cerveja:	R\$ 2,25	R\$ -	17,00%	0,00%	1,65%	7,60%	R\$ 1,66

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

O Quadro 4, apresenta os valores dos custos indiretos para a produzir 18 mil litros de Chopp, sendo que o custo total é de R\$ 33.016,67. Já o custo mais alto é salário e encargos com um valor de R\$ 12.000,00. A empresa teve também um custo elevado com a depreciação R\$ 7.666,67. Em quanto o custo mais baixo é com equipamentos de proteção individual (EPI), custou um total de R\$ 500,00.

Quadro 4- Custos Indiretos

Conta	Valor
Salários e Encargos	R\$ 12.000,00
Energia Elétrica	R\$ 4.100,00
Manutenção	R\$ 1.500,00
Depreciação	R\$ 7.666,67
EPI – Equipamentos de Proteção Ind.	R\$ 500,00
Materiais de Limpeza	R\$ 1.500,00
Água e Esgoto	R\$ 800,00
Materiais de Uso e Consumo	R\$ 3.950,00
Outros Custos Fixos	R\$ 1.000,00
Total	R\$ 33.016,67

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

O Quadro 5, apresenta a quantidade de produtos vendidos e o preço de venda.

Quadro 5 - Quantidade vendida e preço de venda

Produto	Quantidade Vendida Consumidor Final	Preço Consumidor Final	Consumidor final	Quantidade Vendida Revendas	Preço Revenda	Revenda
Chopp Pilsen (Barril)	5760	R\$9,17	R\$52.818,53	3840	R\$6,18	R\$23.716,00
Chopp Weiss (Barril)	1440	R\$10,14	R\$14.594,59	960	R\$7,00	R\$6.719,53
Chopp Vienna (Barril)	1200	R\$10,42	R\$12.509,65	800	R\$7,25	R\$5.797,24
Cerveja Pilsen 600 ml	480	R\$9,65	R\$4.633,20	320	R\$6,18	R\$1.976,33
Cerveja Weiss 600 ml	270	R\$11,58	R\$3.127,41	180	R\$7,00	R\$1.259,91
Cerveja Vienna 600 ml	240	R\$11,58	R\$2.779,92	160	R\$7,00	R\$1.119,92
TOTAL	9390	R\$10,42	R\$90.463,32	6260	R\$6,77	R\$40.588,95

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

No Quadro 05, se pode ver que cervejaria vendeu mais para o consumidor final do que para as revendas sendo um total de 9390 litros para o consumidor e 6260 litros para as revendas. Sendo o preço de venda para consumidor final no valor médio de R\$ 10,42 e para as revendas R\$ 6,77. O valor total para as revendas foi de R\$ 40.588,95 e para o consumidor final de R\$90.463,32.

4.2 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O Quadro 6, apresenta-se a demonstração de resultado do exercício pelo método de absorção durante o período de 01/09/2018 até 30/09/2018.

Quadro 6- Demonstração de Resultado (DRE)

Receita sobre venda	R\$ 93.720,00	R\$ 49.290,00	R\$ 143.010,00
(-) Deduções	-R\$ 21.638,83	-R\$ 17.792,98	-R\$ 39.431,80
(-) ICMS	R\$ 10.855,60	R\$ 4.870,67	R\$ 15.726,27
(-) PIS	R\$ 1.347,90	R\$ 754,95	R\$ 2.102,86
(-) CONFINS	R\$ 6.178,64	R\$ 3.466,30	R\$ 9.644,94
(-) IPI	R\$ 3.256,68	R\$ 1.461,20	R\$ 4.717,88
(-) ICMS ST	R\$ -	R\$ 7.239,85	R\$ 7.239,85
(=) Receita líquida operacional	R\$ 72.081,17	R\$ 31.497,02	R\$ 103.578,20
(-)CPV ²¹	R\$ 28.909,26	R\$ 19.272,84	R\$ 48.182,10
(=) Resultado bruto	R\$ 43.171,92	R\$ 12.224,18	R\$ 55.396,10
(-)Despesas operacionais ²²	R\$ -	R\$ -	-R\$ 39.066,47
(-)Salários e Encargos	R\$ -	R\$ -	R\$ 9.500,00
(-)Energia Elétrica	R\$ -	R\$ -	R\$ 300,00
(-)Manutenção	R\$ -	R\$ -	R\$ 200,00
(-)Depreciação	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.200,00
(-)Marketing	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.000,00
(-)Mensalidade Sistema	R\$ -	R\$ -	R\$ 300,00
(-)Mensalidade Contabilidade	R\$ -	R\$ -	R\$ 954,00
(-)Material de Expediente	R\$ -	R\$ -	R\$ 800,00
(-)Combustíveis e Lubrificantes	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.500,00
(-)Outras Despesas	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.000,00

(-)Despesa financeira	R\$	-	R\$	-	R\$	3.871,67
(-)Frete sobre vendas	R\$	-	R\$	-	R\$	7.150,50
(-)comissão sobre vendas	R\$	-	R\$	-	R\$	4.290,30
(=) Resultado antes do IR/CS	R\$	-	R\$	-	R\$	16.329,63
(-)IR	R\$	-	R\$	-	R\$	2.449,45
(-) IR AD	R\$	-	R\$	-	R\$	-
(-) CS	R\$	-	R\$	-	R\$	1.469,67
(=) Resultado líquido ²³	R\$	-	R\$	-	R\$	12.410,52

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

A Zanette cervejaria teve um faturamento de R\$ 93.720,00 com a venda para o consumidor final, foram tributados R\$ 10.855,60 de ICMS, R\$ 1.347,90 de PIS, R\$6.178,64 de COFINS, R\$ 3.256,68 de IPI, totalizando R\$ 21.638,83 sobre as vendas, deduzindo este valor da receita bruta chegamos a receita líquida de R\$ 72.081,17 aonde deduzindo R\$ 28.909,26 de custo do produto vendido deu-se o valor de R\$ 43.171,92 como resultado bruto.

A cervejaria teve um faturamento de R\$ 49.290,00 com a venda para as revendas, foram tributados R\$ 4.870,67 de ICMS, R\$ 754,95 de PIS, R\$ 3.466,30 de COFINS, R\$ 1.461,20 de IPI, R\$ 7.239,85 de ICMS ST, totalizando R\$ 17.792,98 sobre as vendas, deduzindo este valor da receita bruta chegamos a receita líquida de R\$ 31.497,02 aonde deduzindo R\$ 19.272,84 de custo do produto vendido deu-se o valor de R\$ 12.224,18 como resultado bruto.

Assim somando as vendas para consumidor final e revendas, temos o resultado bruto total de R\$ 55.396,10. Com as despesas operacionais a tem-se R\$ 9.500,00 com salários e encargos, R\$ 300,00 com energia elétrica, R\$ 200,00 com manutenção, R\$ 1.200,00 com depreciação, R\$ 3.000,00 com marketing, R\$ 300,00 com mensalidade sistema, R\$ 954,00 com mensalidade contabilidade, R\$ 800,00 com material de expediente, R\$ 2.500,00 com combustíveis e lubrificantes, R\$ 5.000,00 com outras despesas, R\$ 3.871,67 com despesa financeiras, R\$ 7.150,50 com fretes sobre vendas e R\$ 4.290,30 com comissão sobre vendas.

Deduzindo o valor de R\$ 39.066,47 das despesas operacionais o resultado antes das provisões de IR e CSLL foi de R\$ 16.329,63. Como a empresa é optante pelo lucro real, o IR (15%) corresponde a R\$2.449,45 e a contribuição social de R\$ 1.469,67. Sendo assim o mês de setembro teve um lucro de R\$ 12.410,52.

O Quadro 7, apresenta a representação gráfica do patrimônio final da Zanette Cervejaria em setembro de 2018.

Quadro 7- Balanço Patrimonial Final

Empresa: Cervejaria Lassberg Ltda			
Balanço Patrimonial em 31/08/2018			
ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE ³	R\$ 225.412,88	CIRCULANTE ⁹	R\$ 95.264,02
Disponibilidades ⁴	R\$ 137.746,60	Obrigações de Funcionamento	R\$ 95.264,02
Caixa	R\$ 5.000,00	Fornecedores ¹⁰	R\$ 25.979,60
Bancos	R\$ 132.746,60	Salários e Encargos a Pagar ¹¹	R\$ 21.500,00
Créditos ⁵	R\$ 49.290,00	Impostos a Recolher ¹²	R\$ 31.943,62
Clientes	R\$ 49.290,00	Energia Eletrica ¹⁴	R\$ 4.400,00
		Frete ¹³	R\$ 7.150,50
Estoques ⁶	R\$ 38.376,28	Comissão sobre vendas ¹³	R\$ 4.290,30
Estoques de Produtos Acabados	R\$ 17.773,65		
Matérias-primas	R\$ 11.298,59		
Embalagens	R\$ 9.304,04	NÃO-CIRCULANTE ¹⁵	R\$ 778.205,00
		Instituições Financeiras ¹⁶	R\$ 778.205,00
NÃO-CIRCULANTE ⁷	R\$ 1.160.466,66		
		Financiamentos a Pagar	R\$ 778.205,00
Imobilizado ⁸	R\$ 1.160.466,66	PATRIMÔNIO LÍQUIDO ¹⁷	R\$ 512.410,52
Prédios e Benfeitorias	R\$ 500.000,00	Capital Social ¹⁸	R\$ 500.000,00
Máquinas e Equipamentos	R\$ 600.000,00	Capital Subscrito	R\$ 500.000,00
Veículos	R\$ 40.000,00	Reservas de Lucros ¹⁹	R\$ 12.410,52
Móveis e Utensílios	R\$ 25.000,00		
Computadores e Periféricos	R\$ 12.000,00		
(-) Depreciação Acumulada	-R\$ 16.533,34		
TOTAL DO ATIVO	R\$ 1.385.879,54	TOTAL DO PASSIVO	R\$ 1.385.879,54

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

Observa-se no Quadro 7, que após um mês de exercício social o ativo circulante totalizou no valor de R\$ 225.412,88 sendo que desse montante R\$ 5.000,00 corresponde a caixa e R\$ 132.746,60 a conta movimento em banco, deixando assim R\$ 225.412,88 em disponibilidade. Compõe também o crédito de R\$ 49.290,00 em duplicatas a receber de clientes e R\$ 38.376,28 em estoques, sendo desse, R\$ 17.773,65 de produtos acabados, R\$ 11.298,59 de matérias primas e R\$ 9.304,04 em embalagens.

Para finalizar o ativo o valor de R\$ 1.160.466,66 corresponde ao não-circulante que no caso é o total de imobilizados da empresa sendo assim, R\$ 500.000,00 em prédios e benfeitorias, R\$ 600.000,00 em máquinas e equipamentos, R\$ 40.000,00 em veículos, R\$ 25.000,00 em móveis e utensílios, R\$ 12.000,00 em computadores e periféricos. A depreciação acumulada de todos os itens resultou em R\$ 16.533,34. Finalizando assim o ativo em R\$ 1.385.879,54.

Compondo o passivo circulante em R\$ 95.264,02 apresenta-se R\$ 25.979,60 em fornecedores as quais correspondem às obrigações de funcionamento, R\$ 21.500,00 em salários e encargos a pagar, R\$ 31.943,62 totalizando a soma de todos os impostos a recolher,

R\$ 4.400,00 em energia elétrica a pagar, R\$ 7.150,50 em fretes sobre vendas e R\$ 4.290,30 em comissão sobre vendas.

O passivo não-circulante apresenta a quantia restante do financiamento no valor de R\$ 778.205,00. Por fim o patrimônio líquido é avaliado em R\$ 512.410,52 apresenta-se R\$ 500.000,00 capital social e R\$ 12.410,52 de reservas de lucros do exercício. Totalizando assim o passivo em R\$ 1.385.879,54.

No Quadro 8, apresenta-se a demonstração das movimentações de caixa e equivalentes a caixa no período de exercício social da empresa.

Quadro 8- Demonstração de Fluxo de Caixa

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA	
Método Indireto	
Atividades Operacionais	
Lucro Líquido do período	12.410,52
(+) Depreciação	8.866,67
(=) Lucro Líquido Ajustado	21.277,19
(-) Aumento Saldo de Clientes	(-49.290,00)
(-) Redução Saldo de Estoque	(-38.376,28)
(-) Redução Saldo de Fornecedores	25.979,60
(+) Aumento Saldo Obrigações Tributárias	31.943,62
(+) Aumento Saldo Obrigações Sociais e Trabalhistas	21.500,00
(+) Aumento Saldo Comissão	4.290,30
(+) Aumento Saldo Frete	7.150,50
(+) Aumento Saldo Energia	4.400,00
Fluxo de Caixa das Operações	28.874,93
Atividades investimentos	
Fluxo de caixa das Ativ. Investimentos	
Atividades Financiamentos	
Financiamentos a Pagar	3.871,67
Fluxo de Caixa da Ativ. Financiamentos	3.871,67
Aumento (Redução) de Caixa	32.746,60
Saldo Inicial de Caixa	105.000,00
Saldo Final de Caixa	137.746,60

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

Observa-se no Quadro 8, que durante o período de 31 de agosto até 30 de setembro de 2018 o correu um fluxo de caixa de R\$ 32.747,60 sendo que deste montante R\$ 12.410,52 foi de lucro líquido após o ajuste de R\$ 8.66,67 que corresponde a depreciação, ficou em R\$ 21.277,19.

Nas atividades operacionais foi coletado dados quanto aos clientes, estoque, fornecedores, obrigações tributárias, sociais e trabalhistas, energia elétrica, frete e comissão sobre vendas, deste modo o fluxo de caixa das operações fechou em R\$ 28.874,93.

Além disso teve um aumento de juros referente ao financiamento a pagar de R\$ 3.871,67. Com isso foi possível abordar que a variação de caixa foi positiva ao final do exercício, no valor de R\$ 32.746,60.

O Quadro 9, apresenta a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) da empresa de acordo com a Demonstração de Resultado.

Quadro 09- Demonstração do Valor Adicionado

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO	
DESCRIÇÃO	Em milhares de reais 2018
1 – RECEITAS	R\$ 143.010,00
1.1) Vendas de mercadorias, produtos e serviços	R\$ 143.010,00
1.2) Outras receitas	
1.3) Receitas relativas à construção de ativos próprios	
1.4) Perdas estimadas em créditos de liquidação duvidosa – Reversão / (Constituição)	
2 - INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS	R\$ 48.719,93
(Inclui os valores dos impostos – ICMS, IPI, PIS e COFINS)	
2.1) Custos dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos	R\$ 15.165,43
2.2) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros	R\$ 33.554,50
2.3) Perda / Recuperação de valores ativos	
2.4) Outras (especificar)	
3 - VALOR ADICIONADO BRUTO (1-2)	R\$ 94.290,07
4 - DEPRECIACÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO	R\$ 8.866,67
5 - VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE (3-4)	R\$ 85.423,40
6 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA	
6.1) Resultado de equivalência patrimonial	
6.2) Receitas financeiras	
7 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR (5+6)	R\$ 85.423,40
8 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO (*)	R\$ 85.423,40
8.1) Pessoal	R\$ 25.790,30
8.1.1 – Remuneração direta	R\$ 25.790,30
8.1.2 – Benefícios – INSS	
8.1.3 – F.G.T.S	
8.2) Impostos, taxas e contribuições	R\$ 43.350,92
8.2.1 – Federais	R\$ 20.384,79
8.2.2 – Estaduais	R\$ 22.966,12
8.2.3 – Municipais	
8.3) Remuneração de capitais de terceiros	R\$ 3.871,67
8.3.1 – Juros	R\$ 3.871,67
8.3.2 – Aluguéis	
8.3.3 – Outras	
8.4) Remuneração de Capitais Próprios	R\$ 12.410,52
8.4.1 – Juros sobre o Capital Próprio	

8.4.2 – Dividendos	
8.4.3 – Lucros retidos / Prejuízo do exercício	R\$ 12.410,52
8.4.4 – Participação dos não-controladores nos lucros retidos	

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

Observa-se através do Quadro 09 a demonstração do valor adicionado a receita total do período foi de R\$ 143.010,00 e o valor da matéria prima usados nos produtos vendidos foi de R\$ 15.165,43 os materiais, energia e serviços de terceiros fechou em R\$ 33.554,50, já a depreciação do período ficou em R\$ 8.866,67, deduzindo da receita a meteria prima, os serviços e materiais adquiridos de terceiros e a depreciação sobra o valor adicionado liquido produzido pela entidade de R\$ 85.423,40.

Esse valor produzido pela entidade foi distribuído em despesas com pessoal aonde está incluso remuneração direta fechando o valor de R\$ 25.790,30, com os tributos federais e estaduais foi distribuído o valor de R\$ 43.350,92. Com juros R\$ 3.871,67 e com dividendos e lucros retidos R\$ 12.410,52 totalizando com isso o valor distribuído de R\$ 85.423,40.

No Quadro 10, apresenta-se a demonstração das movimentações de caixa e equivalentes a caixa no período de exercício social da empresa.

Quadro 10 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido				
HISTORIOCO	Capital Realizado	Reserva Legal	Lucros Acumulados	Total do Patrimônio Líquido
Saldo em 31/08/2018	R\$ 500.000,00			R\$ 500.000,00
Aumento de Capital:				
Com lucros e reservas				
Lucro Líquido do Exercício:			R\$ 12.410,52	R\$ 12.410,52
Destinação do Lucro:				
Reserva Legal				
Reserva estatutária				
Reserva de Contingencia				
Dividendos Distribuídos				
Saldo em 30/09/2018	R\$ 500.000,00		R\$ 12.410,52	R\$ 512.410,52

Fonte: Dados de pesquisa (2018).

Observa-se no Quadro 10, a destinação do lucro do exercício do período de setembro no qual a empresa apenas realizou movimentações referente ao lucro líquido do exercício, ao qual foi aplicado nas reservas de lucro, o valor de R\$ 12.410,52.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Este trabalho teve por objetivo analisar a contribuição da contabilidade de custos e gerencial na tomada de decisões em uma indústria do ramo cervejaria. O estudo deu-se através de pesquisas em livros referente ao assunto e uma visita realizada à Cervejaria Lassberg na cidade de Itapiranga, Santa Catarina. Ao final constatou-se que a contabilidade de custos e gerencial é de suma importância para o bom funcionamento de qualquer empresa que deseja manter-se no mercado competitivo.

Para entender na prática como a contabilidade interfere nos resultados, criou-se então uma empresa fictícia no mesmo ramo, a qual possui a capacidade de produção de 18 mil litros. Utilizou-se de cálculos e análises provenientes da contabilidade de custos para realizar a correta contabilização de custos e despesas para cada produto, e qual o retorno dos mesmos após a venda a seus clientes, ao final chegou-se a um lucro líquido do período no total de R\$ 14.807,98.

A contabilidade de custos mostrou-se essencial para o controle dos produtos, podendo saber quanto cada item custou desde a sua aquisição como durante sua produção, assim como poder diminuir seus gastos em pontos estratégicos e desse modo, elevar o lucro líquido.

Com a contabilidade gerencial, foi possível analisar os dados provenientes dos cálculos e então ser capaz de tomar as decisões mais assertivas. Também auxiliou no controle da empresa através de informações geradas através das demonstrações do fluxo de caixa, onde é possível determinar o que aconteceu durante o período, referente a contas como balanço patrimonial e demonstração de resultado do exercício.

Como limitações que ocorreram durante o processo de produção do presente trabalho, pode-se citar a falta de acesso a informações na íntegra referente a empresa utilizada como modelo. Com isso, sugere-se para futuros estudos um melhor acesso a essas informações e/ou uma quantidade maior de empresas participantes, elevando assim o alcance da pesquisa.

REFERÊNCIAS

ABBAS, Katia; GONÇALVES, Marguit Neumann; LEONCINE, Maury. **OS Métodos De Custeio: Vantagens, Desvantagens E Sua Aplicabilidade Nos Diversos Tipos De Organizações Apresentadas Pela Literatura.** [S.l.]: ConTexto, 2012. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/33487>>. Acesso em: 25 ago. 2018.

ATKINSON, Anthony A. et al. **A contabilidade Gerencial.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BAZZI, Samir (Org.). **Contabilidade Intermediária**. São Paulo: Pearson, 2016. 112 p.
Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543017006/pages/-14>>.
Acesso em: 23 ago. 2018.

BAZZI, Samir. **Contabilidade Gerencial: conceitos básicos e aplicação**. 1. ed. Curitiba: InterSaberes, 2015. 241 p. Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788544302279/pages/-2>>.
Acesso em: 14 ago. 2018.

BIAGI, Marta Cristina. **Pesquisa Científica**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2012. 148p.

CORONADO, Osmar. **Contabilidade Gerencial Básica**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 373 p.

FIGUEIREDO, A M. B. et al. **Pesquisa científica e trabalhos acadêmicos**. Chapecó: UCEFF Faculdades, 2º ed. 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 175 p.

IZIDORO, Cleyton (Org.). **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016. 115 p. Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543016993>>. Acesso em: 25 ago. 2018.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e Análise de Custos: Uma abordagem prática e objetiva**. 1. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015. 335 p. Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788579872440>>. Acesso em: 22 ago. 2018.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 370 p.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011. 290 p. Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576059646>>. Acesso em: 23 ago. 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e gestão**. 3.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011. 290 p. Disponível em:
<<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576059646>>. Acesso em: 07 ago. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de Contabilidade Básica: Contabilidade introdutória e intermediária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 440 p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque nos sistemas de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 641 p.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; BEGALLI, Glaucos Antonio. **Elaboração e análise das demonstrações financeiras**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 360 p.

VENDRAMINI, Claudete Maria Medeiros. Estatística e delineamentos de pesquisa. In: BAPTISTA, Makilim Nunes; CAMPOS, Dinael Corrêa de (Org.). **Metodologias de Pesquisa em Ciências**. 2. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2016. cap. 17, p. 208-228.