
ANÁLISE CUSTO, VOLUME E LUCRO – CVL EM UMA CÉLULA DE PRODUÇÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA ENTIDADE DO SETOR TÊXTIL

Adriene Alves Batista

Bacharela em Ciências Contábeis

Laura Carolina de Carvalho

Bacharela em Ciências Contábeis

Lucas Mateus Lima¹

Mestre em Engenharia de Produção

RESUMO

Esta pesquisa se trata de um estudo de caso, com o objetivo de apurar e demonstrar a estrutura dos custos, aplicando-se a análise de Custo/ Volume e Lucro - CVL em uma célula de produção de uma entidade do setor têxtil. Os dados fornecidos pela empresa representam a produtividade do ano de 2015, pelos quais foram realizados os cálculos, buscando evidenciar o ponto de equilíbrio, margem de segurança e informações complementares sobre a capacidade produtiva e a movimentação realizada. Sendo assim, verificou-se que a empresa obteve bons resultados no período apurado em relação à análise aplicada. A justificativa para realização deste estudo é a importância do real conhecimento da estrutura de custos e do sistema de produção por parte das empresas, apresentando aos gestores uma visão ampla do que de fato ocorre no ambiente fabril. Na pesquisa científica, os procedimentos utilizados enquadram-se no estudo de caso, pesquisa documental, pesquisa qualitativa o qual cada tipologia apresenta seu delineamento de pesquisa quanto aos procedimentos. Certamente, quanto aos resultados encontrados, tal contribuição beneficia as tomadas de decisões em diversas áreas do setor pesquisado e também ao meio científico.

Palavras-chave: Análise Custo/ Volume e Lucro - CVL. Gestão de Custos. Produção do setor têxtil.

¹ lucaslima@libertas.edu.br



1 INTRODUÇÃO

A aplicação da contabilidade baseada em seus princípios, zelando pelo patrimônio das entidades, possui ferramentas para potencializar o desempenho das organizações, seja no âmbito econômico ou financeiro, sendo aplicada como ciência social (BASSAN; TREUHERZ, 2010).

A contabilidade de custos é uma das áreas da ciência contábil, a qual é fortemente acionada pela gestão na busca por informações para o gerenciamento dos processos.

No entanto, segundo Meglorini (2007), o empreendedor necessita ter uma visão de mercado em relação à produção para que se possa implantar na empresa a determinação do volume a ser fabricado e vendido, atingindo assim seu ponto de equilíbrio, pois muitas das vezes as empresas chegam a falência por não saber se as receitas geradas pela venda foram capazes de cobrir os custos e despesas.

Corroborando com o raciocínio, Martins (2009) apresenta que é necessário verificar a importância dos custos e despesas gerados para a produção no qual, sua oscilação acarreta efeitos na estrutura produtiva, citando o ponto de equilíbrio, analisando contabilmente, se haveria lucro ou prejuízo.

Beuren e Roedel (2002) citam que diversas mudanças no mundo dos negócios nas últimas décadas são atribuídas à globalização econômica. As organizações passam a ter o foco no aumento da produtividade, criando medidas para a redução dos custos.

Desta maneira, surge a questão de pesquisa deste estudo: **Quais são os efeitos causados pela aplicação da análise Custo, Volume e Lucro – CVL em uma célula de produção de indústria do setor têxtil?**

Nesse contexto, o trabalho tem como objetivo geral: Apurar e demonstrar a estrutura de custos de uma célula de produção de uma entidade do setor têxtil.

Em sequência, como objetivos específicos:

- Aplicar a análise de Custo, Volume e Lucro - CVL, demonstrando o potencial de rentabilidade ou deficiências quanto à capacidade produtiva da célula;

- Apresentar informações com o intuito de auxiliar as tomadas de decisões, buscando contribuir com o meio acadêmico e empresarial.

De acordo com Zanievicz et al. (2013), gestores se utilizam da contabilidade de custos, sendo uma das principais fontes de informações para a tomada de decisão, reforçando a sua importância e quanto a necessidade de se obter um controle efetivo sobre os custos de produção.

Os custos são utilizados para as tomadas de decisões já que auxiliam no planejamento do lucro da empresa. Pode ser citado o conjunto de procedimentos denominados de análise Custo- Volume – Lucro – CVL, a qual revela de forma clara as oscilações que ocorrem desde as quantidades vendidas e seus custos gerados (BORNIA. 2009).

Segundo Bassan e Treuherz (2010), a análise CVL auxilia a gestão no entendimento do inter-relacionamento dos custos com o volume de produção e projeção do lucro nas etapas do planejamento e nas decisões a serem adotadas com base nas informações da análise contábil.

Quanto à utilização do Ponto de Equilíbrio, segundo Dutra (2009), trata-se de um dos parâmetros para avaliar a viabilidade de um empreendimento, isto ocorre quando a empresa produz e vende uma quantidade que cobre seus gastos de produção.

Assim, através da composição produtiva da empresa em estudo, esta pesquisa abrange a estrutura dos custos industriais da célula, focando nos índices relacionados à estrutura de análise CVL.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Custos

No entendimento dos gastos realizados pelas empresas, primeiramente, a distinção entre custos e despesas é necessária.

De acordo com Padoveze (2006), os dois conceitos que podem ter uma relação contábil, mas podem ser entendidos de forma diferentes. A despesa é o gasto realizado e lançado contabilmente naquele determinado momento.

O autor cita que, basicamente, custo é a aquisição de matéria-prima, ou produtos que estão em estoque. Portanto os dois se unem dentro de uma empresa no momento em que é

realizada a venda do produto, assim o custo se transforma em uma despesa no momento em que o bem que estava em estoque é entregue ao cliente e transferido, fazendo parte da apuração do resultado.

Para Dutra (2009), conceitualmente, os custos de uma empresa resultam em vários processos, que são sua capacidade e tecnologia produtiva, atualização da estrutura operacional e a qualificação de mão de obra. Custos correspondem a aquisição da mercadoria, a realização dos serviços e a comercialização do produto dentro de uma empresa industrial.

Portanto, conhecer os custos é a melhor forma para exercer controles e tomar decisões corretas. Uma empresa bem estruturada terá melhores resultados por meio de um sistema de custos ativo e eficiente (MEGLORINI. 2012).

Segundo Dutra (2009), para a apuração dos custos é necessário classificar os lançamentos contábeis, o que padroniza as contas. Trata-se de uma classificação realizada nas operações que contribuem de modo a avaliar as dificuldades existentes dentro de uma organização empresarial.

Ainda conforme o autor, na contabilidade não existe mudanças nas contas de acordo com cada época, pois seguem uma padronização, onde a contabilização dos custos quanto à natureza é a soma de todos os custos, sendo analisado individualmente o valor existente de cada um.

Custo está ligado à despesa, mas nem sempre executam as mesmas tarefas seja ele na área de produção ou não, cuja a principal característica quanto à função é fazer a apuração dos custos ligados a cada função que se exerce dentro da área fabril (DUTRA, 2009).

O autor cita que, identificar o custo de cada função que se é exercida dentro de uma empresa permite que se possa cobrar a responsabilidade que cada colaborador executa, seja ele um gerente, chefe ou supervisor de cada órgão.

De acordo com Martins (2010), tendo como base a análise do valor global de consumo dos materiais diretos por mês dependente diretamente do volume de produção, os custos de uma empresa subdividem-se em:

- **Custo Fixo:** São aqueles custos que tem sua permanência constante no ambiente fabril, independente do seu volume a ser produzido.
- **Custo Variável:** A uma relação direta com o volume de produção ou serviços, dependendo da quantidade de bens fabricados.

Os gastos ocorridos na divisão como custos, nos quais são apropriados aos produtos se classificam em diretos e indiretos (MEGLORINI, 2007).

- Direto: São os gastos que estão relacionados de maneira objetiva, que são apropriados aos produtos de acordo com a quantidade de materiais e serviços prestados na produção de determinado produto.
- Indireto: São gastos que não estão diretamente relacionados ao produto, é necessário adotar o critério de rateio (distribuição) ou critério de apropriação nos produtos fabricados.

2.2 Métodos de Custeio

A contabilidade de Custos tem como objetivo registrar os custos de modo que o administrador seja capaz de determinar corretamente o resultado do período, o estudo de custos de produção pode ser analisado de duas formas: Econômico e Contábil.

Os custos Econômicos servem para tomadas de decisões, e o Contábil trata dos custos voltados para apuração de resultados. Com objetivo de conhecer melhor esses métodos de custeio, serão abordados de forma sucinta os mais utilizados (DUTRA, 2009).

2.2.1 Custeio por absorção

Este custeio trata de apurações de resultado que consiste em associar aos produtos e serviços os custos que ocorrem desde seu processo de elaboração. Neste processo não se considera as despesas como parte dos estoques, e sim todos os custos aplicados para sua obtenção utilizando-o para fins legais (DUTRA, 2009).

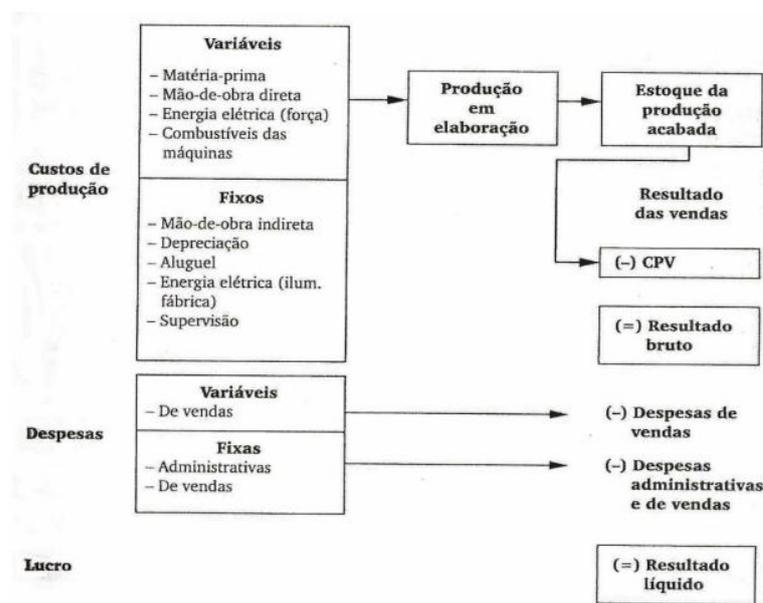


Figura 1- Quadro esquemático de custeio por absorção.

Fonte: Dutra (2009, p.242)

Basicamente, este sistema está relacionado ao custeamento dos gastos fixos, nos quais os produtos absorvem parte desses gastos somados aos custos variáveis (MARTINS; ROCHA, 2010).

2.2.2 Custeio variável

Segundo Bornia (2009), o método está relacionado aos custos variáveis e fixos, no qual o custeio variável torna-se relevante quanto a sua utilização de custos apoia as decisões de curto prazo. Permite-se observar quais são os custos variáveis dos produtos e o volume de unidades necessárias para cobrir a estrutura de custos fixos das empresas, gerando também resultados positivos aos acionistas.

O custeio variável é utilizado no âmbito gerencial, não sendo aplicado para fins legais. Esse sistema concentra nos custos variáveis, baseando-se em que os custos fixos são considerados como despesas do período, sendo direcionados para o resultado (MARTINS, 2009).

Bornia (2009) apresenta um exemplo que o custeio variável pode ser representado no gerenciamento de uma máquina. O autor cita que, independente do que for produzido, ou se

não produzir nenhuma unidade sequer, ocorrem gastos fixos para sua permanência na empresa. Assim, foca-se os esforços na análise das variações unitárias.

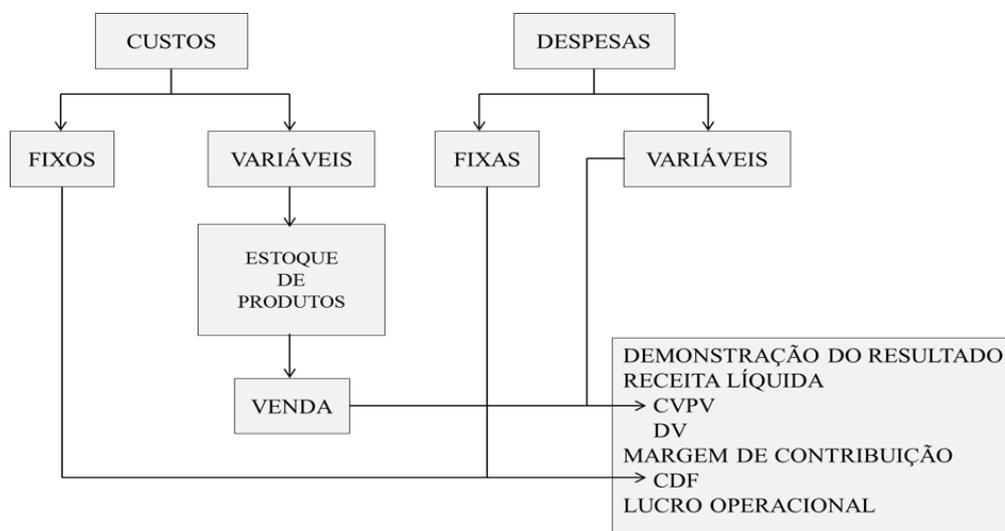


Figura 2 - Estrutura de cálculo do CV

Fonte: Martins e Rocha (2010, p. 65).

Para o entendimento da lógica do custeio variável, é necessário apresentar sua estrutura equacional.

Martins e Rocha (2010) comentam que o custeio variável é reconhecido pela possibilidade de medição de lucratividade através da análise marginal, Margem de Contribuição Total– MCT, proporcionando a medição de contribuição de cada produto comercializado para o pagamento dos gastos fixos.

2.3 Análise Custo, Volume e Lucro (CVL)

Segundo DUTRA (2009) há uma relação entre custo, volume e lucro, pois são apresentadas várias alternativas, envolvendo diferentes restrições, nas quais pode se obter diversos resultados quando é necessário tomar decisões.

É necessário identificar quais são os custos variáveis e fixos dentro dos níveis de produção, para que seja feita uma análise da formação de processo e projeção de lucros (DUTRA. 2009).

Para Bassan e Treuherz (2010), a análise CVL é de fundamental importância, tratando-se de um dos instrumentos da contabilidade de custos, em virtude do número de benefícios informativos que proporciona.

2.3.1 Ponto de Equilíbrio

É o momento em que a empresa equilibra os seus custos e suas receitas, sendo um dos parâmetros mais importantes, pois o seu ponto indica a receita gerada pela produção antes que a empresa sofra prejuízo (DUTRA, 2009).

O Ponto de Equilíbrio é visto de uma forma que possa avaliar se o empreendimento está sendo viável ou não, para isto é necessário realizar a classificação dos custos, seja eles fixos ou variáveis (DUTRA, 2009).

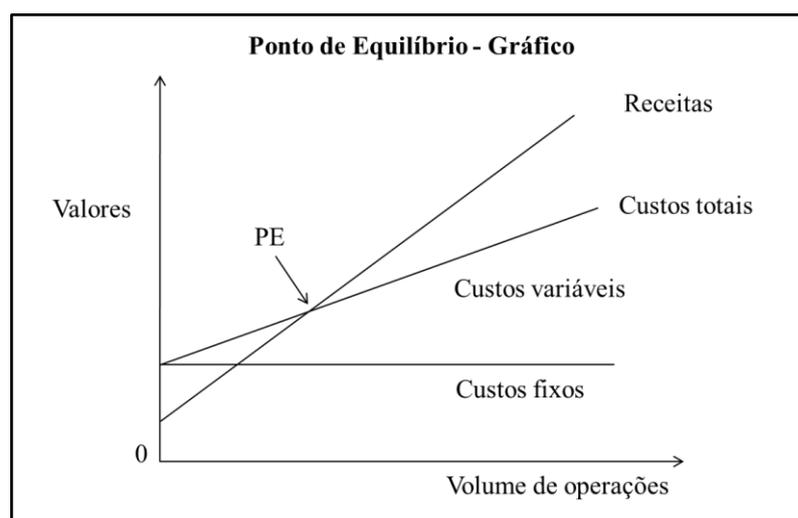


Figura 3 – Gráfico do Ponto de Equilíbrio

Fonte: DUTRA (2009, p.363)

Dentro de uma empresa o Ponto de Equilíbrio pode ser classificado em três tipos distintos, sendo eles: o contábil, o econômico e o financeiro.

O Contábil é utilizado para determinar quais atividades são necessárias para que seus custos fixos ou variáveis, e suas despesas sejam quitados, a fim de que seu produto tenha o lucro que possa ser avaliado. O PEC é o ponto que a empresa não obtém nem lucro e nem prejuízo (MARTINS, 2010).

$$PEC = CDF / MC \quad (1)$$

Onde:

PEC = Ponto de Equilíbrio Contábil

CDF = Custos e Despesas Fixos

MC = Margem de Contribuição

Quanto ao Econômico, de acordo com Martins (2010), o objetivo principal é ter o conhecimento de quanto à empresa precisa vender para gerar o lucro esperado sobre o investimento que foi realizado. O PEE é atingido quando a soma das Margens de Contribuição totalizar em um valor, que quando se deduzir os custos e as despesas são obtidos o lucro para que se tenha um retorno do capital próprio, representado pela equação (2).

$$PEE = CDF + lucro / MC \quad (2)$$

Onde:

PEE = Ponto de Equilíbrio Econômico

CDF = Custos e Despesas Fixos

MC = Margem de Contribuição

Já o Financeiro, Martins (2010) descreve que se dentro de uma empresa os custos e despesas fixos existir depreciação e amortização, então não terá demonstrado o desembolso de caixa no determinado período. Assim devem ser excluídos para que se atinja o Ponto de Equilíbrio Financeiro, representado pela Equação (3).

$$PEF = CDF - amort. - deprec. / MC \quad (3)$$

Onde:

PEF = Ponto de Equilíbrio Financeiro

CDF = Custos e Despesas Fixos

MC = Margem de Contribuição

2.3.2 Margem de Contribuição

É o volume da receita diminuído dos custos variáveis, ou seja, a diferença entre o preço de venda e a soma das despesas variáveis.

Em uma empresa que tenha uma capacidade de produção limite, mas decide-se aumentar sua demanda, portanto sua receita e seus custos aumentarão, e essa diferença é a margem de contribuição (BORNIA, 2009).

Martins e Rocha (2010) apresentam a equação da Margem de Contribuição – MC, conforme Equação (4).

$$MCT = RLT - CV - DV \quad (4)$$

Onde:

MCT: margem de contribuição total

RLT: receita líquida total

CV: custos variáveis

DV: despesas variáveis

Desta forma, a visualização da utilização do custeio variável está relacionada com a aplicação da análise Custo, Volume e Lucro – CVL.

2.3.3 Margens de Segurança

Para Bruni e Famá (2009) é o momento em que a empresa pode operar sem risco de trabalhar na sua área de produção sem qualquer prejuízo.

Ela consiste no índice de vendas que excedem seu ponto de equilíbrio, portanto quanto maior for à margem de segurança menor o risco de a empresa entrar em prejuízo. Neste raciocínio, Bornia (2009) apresenta sua equação (5).

$$MS = Vendas - PE \quad (5)$$

Onde:

MS = Margem de Segurança

PE = Ponto de Equilíbrio

3 METODOLOGIA

Na pesquisa científica os procedimentos utilizados enquadraram-se no estudo de caso, pesquisa documental, pesquisa qualitativa, o qual cada tipologia apresenta seu delineamento de pesquisa quanto aos procedimentos (BEUREN, 2009).

A empresa em estudo está atuando no mercado a mais de quinze anos, sendo de grande porte e o seu produto é de alta qualidade tendo uma boa aceitação no ramo.

O método utilizado foi o estudo de caso, o que se caracteriza principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Beuren (2009) cita que o Estudo de Caso é um método preferido por muitos pesquisadores, devido à possibilidade de se aprofundar em casos específicos.

O estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista em apreender a totalidade de uma situação. A riqueza das informações detalhadas auxilia num maior conhecimento e numa possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado. (BRUYNE;SCHOUTHEETE apud BEUREN, 2009 p. 84).

Para Gil (2010, p. 37) “o estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”.

Com este estudo o pesquisador tem oportunidade de verificar os fenômenos a serem pesquisados, podendo assim obter grande valia quanto à pesquisa realizada (BEUREN,2009).

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Ressalta também que podem “contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos”. (RICHARDSON, 1999 apud BEUREN, 2009, p. 80).

Beuren (2009) ainda cita que na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo.

A pesquisa documental pode integrar o rol de pesquisa utilizada para o mesmo estudo, sua função é para que se possam organizar informações que se encontram dispersas ou que ainda não se tenha um retorno sobre tal assunto. Contudo serão coletados dados para assim realizar as análises aprofundadas podendo contribuir cientificamente afim de que outros possam desempenhar um papel futuro (BEUREN, 2009).

3.1 Procedimentos operacionais

Com a classificação, tipologia e instrumentos de coleta definidos, esta subseção tem por finalidade apresentar a sequência de procedimentos adotados durante a aplicação da análise CVL, buscando atender os objetivos propostos na problemática encontrada.

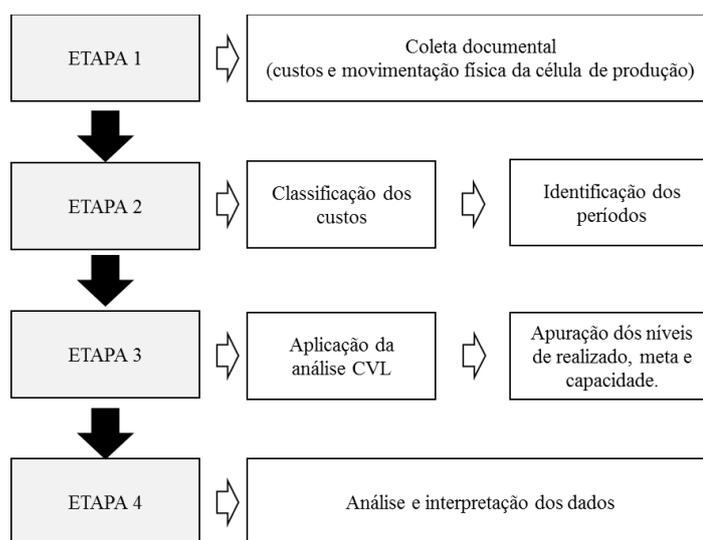


Figura 4 – Procedimentos operacionais

Fonte: Os autores

Desta maneira, a Figura 4 demonstra as etapas divididas em quatro linhas. A primeira representa os procedimentos de coleta documental, a qual foi realizada com o departamento de gerenciamento da produção, contabilidade e departamento pessoal da empresa.

A segunda está baseada nos procedimentos de classificação dos dados e identificação dos componentes e períodos, sobre volume produzido, custeio mensal, variáveis etc.

A terceira e quarta etapas representam os procedimentos de atendimento aos objetivos, ou seja, a aplicação da análise CVL e interpretação dos resultados. O sequenciamento

apresentado poderá ser acompanhado na seção seguinte.

4 ANÁLISE DE DADOS

O estudo foi realizado dentro de uma célula de produção de uma empresa no setor têxtil, a qual forneceu os dados para que fosse feita a análise CVL proposta.

Primeiramente, foram fornecidos os dados relacionados aos custos fixos e variáveis da célula de produção de roupas têxtil. Este procedimento foi realizado através de coleta documental, contendo a composição do custeio e o preço de venda praticado no ano de 2015, conforme Tabela 1.

Tabela 1 – Custeio da célula de produção e preço de venda unitário

Custos Fixos		Custos Variáveis	
Conta Contábil	Valor	Tipo de material	Valor
Salários e encargos:	R\$ 7.462,65	Linhas	R\$ 12,00
Energia elétrica	R\$ 200,00	Elástico	R\$ 0,31
Água	R\$ 30,00	Renda	R\$ 1,15
Manutenção (Limpeza)	R\$ 190,00	Custo variável unitário:	R\$ 13,46
Depreciação	R\$ 3.370,83		
Manutenção (Mecânico)	R\$ 400,00		
Revisora	R\$ 996,00		
Custo fixo total:	R\$ 12.649,48	Preço de Venda unitário:	R\$ 15,70

Fonte: Elaborado pelos autores

Desta forma, foram elaborados os gráficos do custeio total, demonstrando a participação dos componentes no geral, de acordo com a Figura 5.

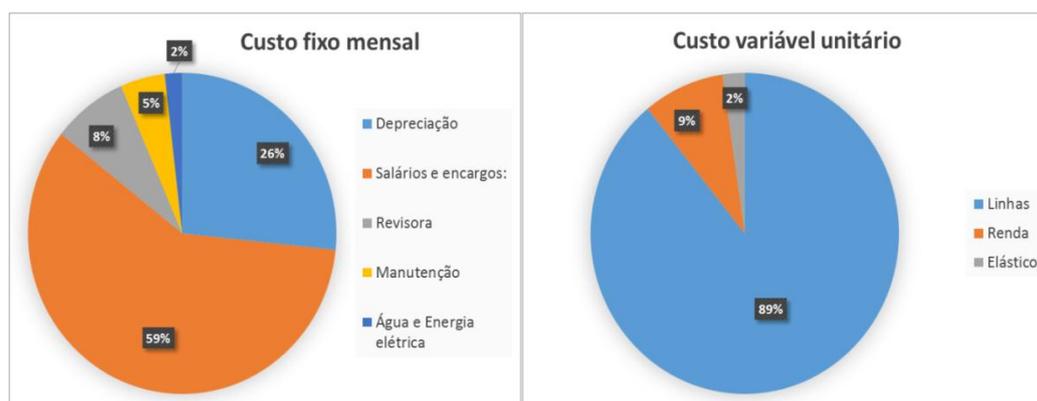


Figura 5 – Gráfico dos Custos fixos e variáveis

Fonte: Elaborado pelos autores

Com a apuração dos dados apresentados, inicialmente, já proporcionou meios dos cálculos relacionados à Margem de Contribuição – MC do faturamento dos produtos, Tabela 2.

Tabela 2 – Margem de Contribuição - MC

Margem de Contribuição - MC
Margem de Contribuição – MC = Preço de Venda (PV) – Custos e Despesas Variáveis (CDV)
MC = R\$ 15,70 – R\$ 13,46
Margem de Contribuição – MC = R\$ 2,24

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme foi apresentado, a Margem de Contribuição é a diferença entre o Preço de Venda e a soma dos Custos e Despesas Variáveis. E, através do cálculo realizado, o valor encontrado foi de R\$ 2,24.

Na análise CVL, o índice de margem de contribuição, independentemente de ser calculado com valores unitários ou valores totais, é utilizado para o cálculo do volume desejado em valor das vendas para atingir o ponto de equilíbrio. Porém, de acordo com a revisão da literatura, atuar somente no Ponto de Equilíbrio não é para a entidade. Na verdade, busca-se o aproveitamento máximo da margem de segurança na área rentável. Neste estudo foram calculados o Ponto de Equilíbrio Contábil – PE_c e o Ponto de Equilíbrio Financeiro – PE_f. O Ponto de Equilíbrio Econômico - PE_e não foi utilizado, pois não há uma informação sobre o nível de ganho esperado pelos gestores, tal informação que é essencial para estruturar seu resultado.

Em sequência, o cálculo da Margem de Segurança – MS demonstra o nível de potencial de ganho que a empresa possui além do Ponto de Equilíbrio, ou seja, onde realmente começa o acúmulo unitário do lucro.

Desta forma, com os cálculos do Ponto de Equilíbrio Contábil - PE_c foram apurados os seguintes números, de acordo com a Tabela 3.

Tabela 3 – Ponto de Equilíbrio Contábil e Margem de Segurança

Cálculo do Ponto de Equilíbrio e Margem de Segurança
Ponto de Equilíbrio Contábil – PE_c = Custos e despesas fixas (CDF) / Margem de Contribuição Unitária
Ponto de Equilíbrio Contábil – PE_c = R\$ 12.649,48 / R\$ 2,24
Ponto de Equilíbrio Contábil – PE_c(R\$) = R\$ 5.647,09
Ponto de Equilíbrio Contábil – PE_c(Quantidade) = 2.521

Margem de Segurança – MS = Quantidade de vendas – Ponto de Equilíbrio
Margem de Segurança – MS = 7.125 (média do ano de 2015) – 2.521
Margem de Segurança – MS = 4.604 unidades

Fonte: Elaborado pelos autores

Assim para encontrar o ponto de equilíbrio contábil em valor é considerado o nível de vendas que a empresa tem que atingir para cobrir seus custos fixos e variáveis, é o momento que a empresa não obtém lucro e nem prejuízo. No caso apresentado, pode ser observado que a Margem de Segurança da empresa em relação ao faturamento médio é de 64,6%, o que é bom para a empresa, pois demonstra que há um ambiente em que a estrutura de custo compromete 35,4% da estrutura produtiva, considerando a MS como a área potencial de ganho.

Contudo, foi analisado também o Ponto de Equilíbrio Financeiro - PEF e sua Margem de Segurança – MS, de acordo com a Tabela 4.

Tabela 4 – Ponto de Equilíbrio Financeiro e Margem de Segurança

Cálculo do Ponto de Equilíbrio Financeiro e Margem de Segurança

$$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro – PEF} = \frac{\text{Custos e despesas fixas (CDF) – Depreciação – Amortização}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

$$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro – PEF} = \frac{\text{R\$ 12.649,48 – R\$ 3.370,83}}{2,24}$$

$$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro – PEF(R\$)} = \text{R\$ 4.142,25}$$

$$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro – PEF(Quantidade)} = 1.849$$

$$\text{Margem de Segurança – MS} = \text{Quantidade de vendas – Ponto de Equilíbrio}$$

$$\text{Margem de Segurança – MS} = 7.125 \text{ (média do ano de 2015) – 1.849}$$

$$\text{Margem de Segurança – MS} = 5.276 \text{ unidades}$$

Fonte: Elaborado pelos autores

Através dos dados, é possível verificar que, devido à desconsideração da depreciação dos custos e despesas fixos, o ponto de equilíbrio financeiro é menor do que o contábil, considerando que depreciação e amortização não representam desembolso de caixa no período. Desta maneira, a Margem de Segurança – MS no cálculo financeiro é maior do que o contábil, potencializando a área de ganho por esta ótica.

A Tabela 5 apresenta o nível de produção/ faturamento, pois tudo o que é produzido é expedido para os distribuidores na entidade pesquisada, e também as metas definidas pela gestão.

Tabela 5 – Produção/faturamento do ano de 2015, meta e capacidade

Período	Meta	Produção	Eficácia	Capacidade mensal
mar/15	9.764	8.183	84%	12.000
abr/15	8.143	6.371	78%	
mai/15	10.769	8.342	77%	
jun/15	9.500	7.797	82%	
jul/15	9.293	7.702	83%	
ago/15	9.723	7.613	78%	
set/15	9.622	7.092	74%	
out/15	8.879	7.323	82%	
nov/15	8.219	7.071	86%	
dez/15	4.796	3.751	78%	
Totais	88.708	71.245	80%	

Fonte: Elaborado pelos autores

Desta maneira, é possível observar, através da aplicação da análise, os percentuais obtidos pela empresa, sua possível área de ganho e os níveis de produção, meta, capacidade e ponto de equilíbrio, conforme o gráfico representado na Figura 6.

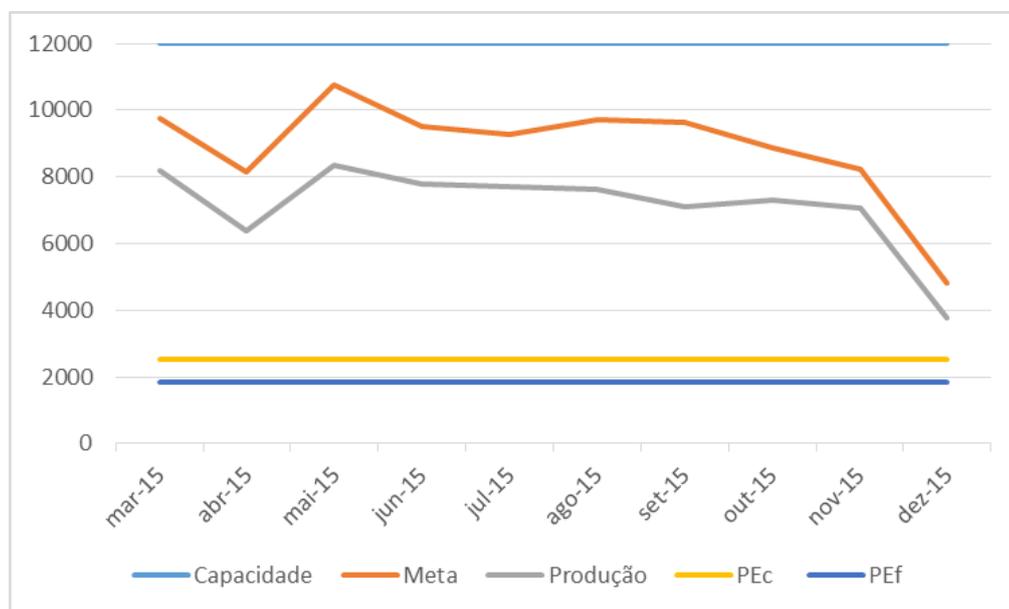


Figura 6 – Gráfico dos pontos de equilíbrio, produção/ faturamento e meta 2015

Fonte: Elaborado pelos autores

Assim, com a conciliação das evoluções dos níveis apresentados no ano de 2015, pode ser observado que o Ponto de Equilíbrio, seja Contábil ou Financeiro, representam em média aproximadamente 40% da meta estipulada pela gestão da empresa e 42% da produção

realizada em 2015, o que representam bons indicadores à empresa. Ou seja, o nível praticado no período informado concebe uma distância positiva considerável em relação ao nível mínimo aceitável de produção.

É importante demonstrar outra análise em relação ao que foi produzido/ faturado e ao que foi estipulado como meta. Conforme a Tabela 5, o realizado representou 80% de eficácia em comparação à meta.

Com dados desta natureza em poder da gestão da empresa, ou da célula específica, é possível tomar decisões na busca por melhores resultados, considerando que a meta estabelecida, certamente poderia ser faturada dentro do mesmo cenário encontrado em 2015.

Assim, o setor da célula pesquisada passaria a atuar nos processos operacionais da produção ou quanto à estrutura de custos. Considera-se ainda, como poder de gestão, a atuação entre a distância entre o que foi realizado em 2015 e a capacidade informada pela empresa, a qual totaliza 12.000 unidades mensais, já desconsiderando *setups*, manutenção, tempo de parada etc.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a elaboração deste estudo, buscou-se evidenciar como a Contabilidade de Custos é importante dentro de uma célula de produção, onde se utiliza a análise de Custo Volume e Lucro - CVL para demonstrar a realidade da empresa.

De acordo com as informações obtidas, e o que foi realizado sobre a célula em estudo, observa-se que a empresa trabalha com o Ponto de Equilíbrio controlado sem que ocorra eventual risco sobre o seu nível de ganho, seja pela ótica contábil ou pela financeira.

A proposta do trabalho foi aderente à literatura, a qual define grandes contribuições da análise CVL aos processos de gestão. Nesta pesquisa, a empresa apresentou um ambiente positivo em relação aos dados fornecidos da célula de produção, na qual sua margem de segurança permaneceu em um nível favorável durante os meses do ano de 2015, o que proporciona bons resultados à empresa.

Outro ponto a ser considerado é a meta estipulada e a produção/ faturamento realizados, ambos confrontados com a capacidade informada. Assim, através da análise aplicada, pode-se verificar uma proximidade considerável entre o que foi proposto e o que se

conseguiu realizar efetivamente em 2015. Porém, os gestores possuem ainda oportunidades de revisão e aplicação de ações corretivas por parte da entidade, conforme foi demonstrado na seção de análise e interpretação dos dados.

Desta forma, os objetivos definidos neste trabalho foram atendidos de forma que se apurou demonstrar os custos da célula, o qual contribuiu com informações para possíveis tomadas de decisões quanto à capacidade produtiva, através dos comparativos, tendo assim uma visão ampla e detalhada do que ocorreu dentro da célula da empresa pesquisada.

Deve ser destacado que a empresa usufrui de um bom conhecimento gerencial, o qual reflete de forma positiva nos resultados de produção, em que a empresa atua na área de ganho, quanto à sua rentabilidade.

Portanto, mesmo não obtendo informações para o cálculo da análise do ponto de equilíbrio econômico, os resultados encontrados proporcionam informações úteis para a gestão. Considera-se ainda a não utilização do grau de alavancagem operacional, devido à demonstração da relação do ponto de equilíbrio com a produção e a meta estipulada.

No entanto, a análise certamente proporcionaria melhores resultados se fosse aplicada em todo o processo produtivo da empresa, apurando o resultado total por período, destacando então, como uma oportunidade de novas pesquisas. Considera-se ainda, somado ao que já é bastante defendido pela literatura sobre a análise CVL, esta linha de pesquisa pode ser replicada em outras entidades, também em outros setores.

REFERÊNCIAS

BASSAN, Heder. TREUHERZ, Jefferson. **A Relação de Custo Volume e Lucro: Um estudo em uma indústria Metalúrgica do Município de Sinp-MT**. São Carlos,SP; 2015.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN, Ilse Maria. ROEDEL, Ari. **O Uso do Custeio em atividades – ABC (ActivityBasedCosting) nas maiores empresas de Santa Catarina**. Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, 2002.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos, formação de preços**. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.



DUTRA, René Gomes. **Custos Abordagem Prática**. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª Edição. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, E. ROCHA, W. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. São Paulo: Atlas. 2010.

MEGLORINI, Evandir. **Custos Análise e Gestão**. 2ª Edição. São Paulo: Pearson, 2007.

MEGLORINI, Evandir. **Custos Análise e Gestão**. 2ª Edição. São Paulo: Pearson, 2012.

PADOVEZE, Clovis Luis. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

ZANIEVICZ, Márcia; BEUREN, Ilse Maria; SANTOS, Paulo Sérgio Almeida; KLOEPPPEL, Nilton Roberto. **Métodos de Custeio: Uma meta-análise dos artigos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994-2010**. Revista Brasileira de Gestão de Negócios. São Paulo, 2013.

