

GESTÃO DE CUSTOS EM UMA PADARIA BRASILEIRA NA CIDADE DE CRICIÚMA

Alessandra Neves Madeira¹, alessandra.nm@unesc.net,
Jaime Dagostim Picolo¹, jaime@unesc.net, <https://orcid.org/0000-0002-0527-5172>

¹ Universidade do Extremo Sul Catarinense, 88806-000, Criciúma-SC, Brasil

Artigo Submetido: 02/12/2023. Aceito: 26/12/2023
Publicado: 30/12/2023

RESUMO

Objetivo: Diante dos impactos dos custos, a gestão eficiente é essencial para o sucesso e competitividade das organizações. Perante o exposto, o estudo objetiva analisar os custos de uma padaria localizada em Criciúma - SC.

Metodologia: Caracteriza-se como uma pesquisa quanti-qualitativa, descritiva, documental e estudo de caso com dados de origem primária e secundária.

Resultados: Neste estudo, identificaram-se as ferramentas de custos utilizadas e indicadores essenciais. Os resultados destacam a importância do custeio variável na gestão de custos, com base nos indicadores a empresa pode tomar decisões seguras, baseadas em informações eficientes, permitindo aos gestores direcionar esforços para os produtos mais lucrativos e negociar preços com fornecedores visando aumentar a margem de contribuição da padaria. Essa abordagem possibilita detectar oportunidades de otimização, redução de custos e tomadas de decisões estratégicas para maximizar a lucratividade do negócio. Uma dificuldade enfrentada pelos gestores, reside na necessidade de tomar decisões embasadas em informações claras e precisas.

Limitações da Pesquisa: o estudo se limita à padaria, não abrangendo toda a seção de mercearia.

Originalidade: A originalidade reside na aplicação prática do custeio variável na indústria de panificação, melhorando decisões informadas e lucratividade. Este estudo fornece insights valiosos para aprimorar as práticas de gestão de custos em setores semelhantes.

Palavras-chave: análise gerencial, pareto, custeio variável, ponto de equilíbrio, demonstrativo do resultado do exercício.

COST MANAGEMENT IN A BRAZILIAN BAKERY IN CRICIÚMA CITY

ABSTRACT

Purpose: Given the impacts of costs, efficient management is essential for the success and competitiveness of organizations. Given the above, the study aims to analyze the costs of a bakery located in Criciúma - SC.

Methodology/Approach: It is characterized as a quantitative-qualitative, descriptive, documentary and case study research with data of primary and secondary origin.

Findings: In this study, the cost tools used and essential indicators were identified. The results highlight the importance of variable costing in cost management, based on indicators the company can make safe decisions, based on efficient information, allowing managers to direct efforts towards the most profitable products and negotiate prices with suppliers in order to increase the contribution margin. from the bakery. This approach makes it possible to detect opportunities for optimization, cost reduction and strategic decision-making to maximize business profitability. A difficulty faced by managers lies in the need to make decisions based on clear and precise information.

Research Limitation/implication: the study is limited to the bakery and does not cover the entire grocery section.

Originality/Value of paper: The originality lies in the practical application of variable costing in the bakery industry, improving informed decisions and profitability. This study provides valuable insights to improve cost management practices in similar industries.

Keywords: management analysis, pareto, variable costing, balance point, income statement for the year

1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o setor de panificação no Brasil passou por uma transformação significativa, à medida que as padarias incorporaram novos serviços e diversificaram seu mix de produtos para atender às crescentes demandas dos consumidores (Associação Brasileira da Indústria de Panificação e Confeitaria (Abip, 2017). A pandemia de Covid-19 trouxe consigo uma série de restrições e mudanças no comportamento do consumidor. O isolamento social e as medidas de distanciamento afetaram as atividades diárias, incluindo a mobilidade de trabalhadores e consumidores, bem como o fornecimento de materiais-primas, resultando em um aumento nos custos de fabricação (Parthenon, 2020).

É importante destacar o impacto comercial gerado pela guerra entre Rússia e Ucrânia, referente à instabilidade no fornecimento de produtos agrícolas, como trigo, milho e óleo de girassol, além de fertilizantes, petróleo e derivados. Nesse contexto, verifica-se que as guerras, de um modo geral, impactam significativamente o equilíbrio de consumo, assim como a estabilidade de indústrias e comércios. Com a pandemia do Covid-19, o preço das commodities já evidenciava aumento, por conseguinte, com o advento da guerra, a inconstância na segurança alimentar reflete ainda mais no aumento do mesmo (Nonnenberg & Martins, 2022).

É evidente que é um desafio para as empresas atenderem à crescente demanda dos consumidores por preços baixos e produtos com maior valor agregado. No entanto, qualidade e preço de venda não são proporcionalmente inversos. Se as padarias, que atuam em um ambiente altamente competitivo, conseguem gerenciar eficientemente seus custos, sem afetar a qualidade dos produtos e a experiência do cliente, podem oferecer preços de venda mais competitivos (Abip, 2019). A padaria detém complexidade em seu processo produtivo, visto à falta de controle de produção e precificação por analogia. A pesquisa é oportuna devido ao impacto da pandemia de COVID-19 e da Guerra entre Rússia e Ucrânia nos custos dos produtos. Torna-se essencial gerir de maneira eficiente os custos para formular políticas de preços, melhorar a competitividade e tomar decisões que contribuam para o desempenho organizacional.

Nesse contexto desafiador, os consumidores passaram a ter novas necessidades e prioridades de compra, o que levou à adaptação a novos hábitos de consumo. Muitos negócios não essenciais foram temporariamente interrompidos, levando a um aumento nas taxas de desemprego durante a pandemia do COVID-19. Além disso, mais de 50% dos brasileiros tiveram redução salarial, contribuindo para uma crise econômica (Parthenon, 2020). As padarias são consideradas como um setor essencial, no entanto, as organizações que não se adaptaram ao novo cenário ainda sofrem com as consequências deste período, enfrentando dificuldades financeiras ou até mesmo encerrando suas atividades, consequências estas provenientes da queda do consumo. Nesse cenário, surge uma pergunta de pesquisa crucial: Quais são os custos de uma padaria localizada em Criciúma - SC?

Diante do exposto, deriva-se o seguinte objetivo da pesquisa: Analisar os custos de uma padaria localizada em Criciúma - SC.

Os resultados deste estudo indicam que uma gestão eficaz dos custos desempenha um papel fundamental na busca de vantagens em um mercado amplamente competitivo. Por conseguinte é necessário expandir os controles dos custos aos demais setores da empresa, todavia a presente pesquisa aborda os custos do setor de padaria, que é uma unidade de negócio inserida em uma mercearia.

A estrutura deste artigo é constituída por cinco capítulos. Além da introdução, a segunda seção abordará a fundamentação teórica, a terceira seção descreverá os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa, a quarta seção apresentará a análise dos dados coletados, fornecendo uma descrição dos principais resultados e suas implicações. Na quinta seção encontra-se a conclusão, e ao final do artigo, há uma seção de referências para citar as fontes utilizadas ao longo do estudo.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 CONCEITO DE CUSTO

A fundamentação teórica desta pesquisa aborda vários aspectos relacionados aos custos das organizações. Inicialmente, é essencial definir a diferença entre custo de fabricação e custo gerencial. O custo de fabricação compreende a matéria-prima, que é a substância bruta que constitui o produto. Para identificar os custos de matérias-primas dos produtos, calcula-se os custos dos produtos vendidos, este cálculo pode ser efetuado por meio de fichas técnicas que podem ser atualizadas periodicamente (Alves *et al.*, 2018; Ribeiro, 2020). Na ficha técnica de preparação, é possível identificar a quantidade de insumos e o custo unitário de uma preparação, auxiliando no controle financeiro, tornando o processo mais eficiente e contribuindo economicamente com a empresa (Carvalho *et al.*, 2023). A mão de obra direta relaciona-se aos gastos com salários e encargos dos operários que estão diretamente envolvidos ao processo fabril. Além disso, os custos indiretos de fabricação ou Gastos gerais de fabricação englobam todos os outros custos utilizados no processo produtivo, que não se enquadram como mão de obra direta ou matéria-prima, como a depreciação das máquinas, aluguéis, serviços de terceiros, entre outras atividades que não estão diretamente relacionadas a fabricação dos bens. Gerenciar esses custos corretamente pode ser um fator competitivo crucial (Alves *et al.*, 2018; Ribeiro, 2020).

Além disso, há uma diferença importante entre custos e despesas, onde os custos estão relacionados ao produto e são recuperados com a venda, enquanto as despesas são gastos destinados à obtenção de resultados e não são recuperados, pois há uma redução no lucro. As despesas são os gastos com as operações fora do processo de fabricação para adquirir receita ou para utilização nos setores administrativo, comercial e financeiro, por conta disso são distintas dos custos de fabricação (Ribeiro, 2020).

Custo de fabricação é o valor dos insumos usufruídos para fabricar os bens da organização, como materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação, já o custo gerencial engloba o custo de fabricação e as despesas (Alves *et al.*, 2018; Ribeiro, 2020).

É relevante o papel dos custos como ferramenta de gestão nas organizações. Anteriormente, muitos produtos eram fabricados por artesãos, sendo o custo do produto conhecido e à medida que surgiram empresas comerciais, inicialmente utilizavam a contabilidade financeira para apurar o resultado do período, bem como avaliar o patrimônio (Bornia, 2010). Durante a Revolução Industrial surgiu a contabilidade de custos e com o advento das indústrias e a utilização de vários insumos, a complexidade de apurar os custos aumentou. Com o crescimento das empresas, seu sistema produtivo tornou-se mais complexo, com isso verificou-se a possibilidade da utilização das informações da contabilidade de custos no auxílio gerencial (Bornia, 2010).

O Demonstrativo do Resultado do Exercício - DRE desempenha um papel fundamental na gestão empresarial. Ele pode ser efetuado mensalmente para orientar decisões. O DRE fornece um resumo econômico dos resultados operacionais e não operacionais de uma entidade em um determinado período, destacando receitas, despesas e custos. Seu resultado líquido representa o lucro ou prejuízo operacional. É importante notar que o DRE reflete o desempenho econômico da empresa, relacionado ao lucro ou prejuízo gerado pela mesma, e não de caráter financeiro, e é uma ferramenta essencial para análise e gestão (Souza, 2023).

A Contabilidade de Custos na atualidade não se limita apenas ao uso industrial, sendo aplicada em todos os campos de atuação e passou a ser utilizada com funções de auxílio ao Controle e Tomada de decisões (Pinto, 2022). A gestão de custos desempenha um papel fundamental nas organizações, contribuindo para a obtenção de lucro, expansão e controle operacional, que são elementos vitais na tomada de decisões empresariais, controlando e protegendo o patrimônio da organização (Silva & Dumer, 2023).

2.2 CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS

Existem divergentes conceitos e classificações quando se trata de custos. A seguir serão apresentados os principais termos utilizados, que são custo fixo e variável, custo total e unitário e custo direto, indireto e critérios de rateio.

Nos custos, é possível identificar a relação ao volume de produção, o custo fixo é a despesa recorrente que não varia de acordo com a produção, como o aluguel de fábrica. Diferente do custo variável, que modifica em função do volume produzido, como a matéria prima. A separação dos custos fixos e variáveis possibilita uma vasta análise das receitas e gastos em relação ao volume produzido e vendido. Dessa forma, o gestor orienta a decidir sobre mudanças no mix de produção, diminuição ou aumento dos volumes de produção, extinguir ou criar novos produtos, entre outros, auxiliando assim na tomada de decisão dos gestores, pois fornece dados importantes para futuras tomadas de decisões (Silva & Dumer, 2023).

Custo total é a soma de todos os custos existentes em um processo produtivo, identificando a quantidade total de unidades necessárias para suprir os gastos de produção (Boettke & Candela, 2020). Com isso, é possível constatar a capacidade mínima de produção necessária para garantir a funcionalidade de uma empresa sem gerar prejuízo. Contudo, quando dividido pela produção total, tem-se o custo unitário, que é um fator indispensável para realizar o preço de venda (Bassotto *et al.*, 2022).

Os custos também são classificados como direto e indireto, o primeiro possui relação direta com o produto, se apropriando ao mesmo, já o segundo não possui relação direta com o produto, não se apropriando ao mesmo (Zachow *et al.*, 2018). As matérias-primas são um exemplo de custo direto ou variável e como custo indireto pode-se ter como exemplo a água, energia, entre outros que não estejam diretamente relacionados com a produção (Dias & Teles, 2022). O custo indireto é mais complexo de ser atribuído a cada unidade produzida, normalmente é mensurado através de critérios de rateio, que consiste em associar um tipo de custo a um produto (Alves *et al.*, 2018; Ribeiro, 2020).

2.3 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

A gestão estratégica de custos envolve uma análise abrangente e complexa dos custos, trazendo vantagens à empresa. A coleta de dados de custos concentra-se na elaboração de métodos e estratégias que contribuem para as decisões empresariais (Barroso & Souza Júnior, 2020).

É possível realizar a gestão estratégica por meio da análise da margem de contribuição, analisando detalhadamente os produtos torna-se possível identificar a participação destes para cobrir os custos fixos e gerar lucratividade para organização (Lima *et al.*, 2022). O ponto de equilíbrio é outra ferramenta da gestão estratégica, ele é o ponto em que os custos totais se igualam à receita total, assim como os custos fixos se igualam à margem de contribuição, é o momento em que as vendas atingem um nível em que não há lucro, nem prejuízo (Bassotto *et al.*, 2022).

Já a análise do princípio 80/20 de Pareto que afirma que 80% dos resultados vêm de 20% das causas (Delaers, 2023). No estudo em questão é utilizada para avaliar a margem de contribuição e o volume de vendas por produto vendido. Os produtos classificados como tipo A, são os maiores impulsionadores da lucratividade da empresa, esses produtos representam em torno de 80% da margem de contribuição total, refletindo sua relevância estratégica na geração de receita e no desempenho financeiro da organização.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Formar o preço de venda é algo essencial para gerar lucro nas organizações, todavia o preço de venda cobre os custos e despesas de produção, além de proporcionar lucratividade para empresa. Estabelecer uma estrutura de custo é um elemento fundamental para a precificação e o papel de defini-

lo é do gestor, o mesmo deve compreender os gastos da organização e saber diferenciar custo de despesa (Santana *et al.*, 2021).

É um grande desafio para os empresários formar o preço de venda, contudo, se bem estruturado pode garantir às empresas vantagens competitivas, todavia, se não for bem executado pode levar a empresa à falência. Na ótica tradicional da organização, os produtos eram precificados com base apenas nos custos de produção, mas ao decorrer do tempo, na ótica moderna da organização passou-se a levar em consideração outras variáveis mercadológicas, como o comportamento dos clientes e da concorrência, a cultura, o momento econômico, entre outras. Atualmente, com o mercado altamente competitivo a empresa necessita definir corretamente seu preço de venda para sobreviver e crescer frente à seus concorrentes. Através de estratégias eficientes, as organizações podem atingir objetivos de lucro, crescimento e desenvolvimento (Pinto, 2022).

2.4.1 Princípios de custo

É essencial identificar os custos relacionados a linha de produção de acordo com a atividade exercida pela empresa e a sua demanda, para definir um sistema ou método de custeio adequado. Para compreender o processo que gera o sistema de custeio, é necessário analisar o procedimento que a empresa executa ou deveria executar para determinar se os custos fazem parte da demanda e produção da empresa, apresentando as devidas influências causadas pela demanda (Costa *et al.*, 2021).

Os métodos de custeio desempenham um papel crucial na estimativa precisa dos custos dos produtos, além de fornecer informações essenciais para decisões na organização, determinar o valor dos produtos, reduzir custos, otimizar processos, reduzir desperdícios e até mesmo ajustar a produção. Para identificar os custos associados a cada produto, é necessário classificar os custos em diretos e indiretos, a alocação dos custos aos bens ocorre através de métodos de custeio (Bornia, 2010; Castro *et al.*, 2018).

Os princípios de custeio abordam se as informações geradas são adequadas às necessidades da organização e define quais são as informações relevantes que devem ser fornecidas na empresa. Os princípios definem quais parcelas dos custos devem ser levadas em consideração, tratando-se dos princípios de custeio que diferencia os custos em fixos e variáveis e a separação dos desperdícios no princípio ideal. Existem três princípios de custeio, sendo o custeio por absorção integral, custeio variável e custeio ideal (Bornia, 2010). No Quadro 1 é possível visualizar as principais diferenças entre princípio de custeio por absorção integral, ideal e variável.

Quadro 1 - Custeio por absorção integral, variável e ideal.

PRINCÍPIOS	CUSTEIO POR ABSORÇÃO INTEGRAL	CUSTEIO VARIÁVEL	CUSTEIO IDEAL
CÁLCULO	Todos os custos (fixos, variáveis, diretos e indiretos) são distribuídos aos bens.	Apenas os custos variáveis são distribuídos aos bens. Os custos fixos são considerados despesas do período.	Todos os custos são distribuídos aos bens, conforme sua utilização eficiente. O desperdícios são despesas do período.
OBJETIVO	Possui objetivo contábil, fornecendo informações à usuários externos.	Possui objetivo gerencial, em curto prazo, sendo um apoio à tomadas de decisões.	Possui objetivo gerencial, fornecendo apoio ao controle e ao processo de melhoria contínua da organização.

Fonte: Elaboração própria a partir de Bornia (2010) e Santana *et al.* (2021).

No custeio por absorção integral utiliza-se para o cálculo a distribuição de todos os custos aos bens com objetivos contábeis. No custeio variável, o cálculo é realizado apenas atribuindo aos bens os custos variáveis com objetivos gerenciais sendo importantes para o processo da tomada de decisões. E no custeio ideal o cálculo é realizado utilizando também todos os custos, porém não

atribuindo os custos de desperdícios aos bens com objetivos gerenciais apoiando o controle e processo de melhoria contínua (Bornia, 2010; Santana *et al.*, 2021).

Com a finalização da fundamentação teórica, tem-se a seguir os procedimentos metodológicos que ampararam o desenvolvimento da pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No presente estudo foi adotada uma abordagem quanti-qualitativa, na qual é possível compreender tanto os dados numéricos (custos, vendas, entre outros), quanto as nuances contextuais explorando e qualificando tais dados auxiliando na gestão de custos (Matias, 2016).

Em relação ao delineamento da pesquisa, quanto aos fins de investigação, visando estar de acordo com o objetivo proposto, a pesquisa realizada foi classificada como descritiva, pois busca coletar e analisar dados referentes aos custos de uma padaria alocada em uma mercearia. Já quanto aos meios classifica-se como documental combinada com estudo de caso. Documental uma vez que a pesquisadora obteve documentos da organização, como notas fiscais para acessar dados referentes aos custos de matérias-primas e registros contábeis, sendo informações relevantes sobre o tema em análise. E estudo de caso, todavia a pesquisadora analisou em profundidade os custos envolvidos na operação da padaria dentro da mercearia, considerando fatores como matéria-prima, mão de obra, custos fixos e variáveis, auxiliando também a identificar problemas e desafios específicos enfrentados pela unidade de negócio e sugerir soluções para melhorar a gestão dos custos e aumentar a rentabilidade do negócio (Vergara, 2009).

Quanto a área, o estudo foi conduzido em uma empresa familiar Ltda., localizada em Criciúma, SC, com mais de 10 anos de atuação no ramo de comércio de produtos alimentícios. Nos dias atuais opera com o fornecimento de uma linha de produtos e setores variados. O estudo será realizado mais especificamente no setor de panificados que foi o foco inicial quando surgiu o estabelecimento, agregando mais setores posteriormente. Contudo, a mercearia não apresenta controle dos seus custos, desconhecendo, por exemplo, seu ponto de equilíbrio e margem de contribuição, dificultando assim a tomada de decisões dos administradores. Por conseguinte, o presente estudo tem a finalidade de encontrar tais ferramentas e analisar os indicadores de desempenho da organização, com o propósito de auxiliar os administradores para que possam ter o conhecimento real dos seus custos e futuramente tomarem decisões com bases concretas, tendo como consequência uma maximização dos seus resultados.

A presente pesquisa foi realizada por meio de dados primários e secundários, utilizando para coleta de dados formulários personalizados de autoria própria, registros diários de produção e informações provenientes de notas fiscais e registros contábeis da empresa. A coleta de dados ocorreu por meio de observação participante, que consiste em um instrumento de coleta de dados, onde a pesquisadora participa das atividades diárias de um grupo de indivíduos, neste caso auxiliando nos registros diários de produção e sobras. Ocorreu no período de dezembro de 2022 até fevereiro de 2023 com a utilização de formulários em planilhas. A empresa estudada não possuía registros com as informações necessárias para a realização da coleta de dados durante a pesquisa para que fosse possível registrar informações de custos, despesas e receitas de vendas, foram elaboradas planilhas para apuração da ficha técnica, do DRE, do ponto de equilíbrio e da MC. Para o desenvolvimento da ficha técnica dos produtos, que visa identificar os custos dos produtos vendidos terceirizados e da matéria-prima utilizada na produção dos itens não terceirizados, foram consultadas as notas fiscais da empresa (Roesch *et al.*, 2009).

Posteriormente utilizando as receitas, os custos dos produtos vendidos e os custos fixos fora elaborado o Demonstrativo do Resultado do exercício, que permitiu identificar a margem de contribuição realizada e o ponto de equilíbrio, além de possibilitar o uso do princípio 80/20 para identificar os produtos que são os principais impulsionadores na lucratividade da empresa.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para a realização dessa pesquisa, cujo objetivo foi analisar os custos de uma padaria localizada em Criciúma - SC, com o embasamento teórico dos autores citados nesta pesquisa, a fim de identificar os custos utilizados na unidade de negócio da padaria. A análise dos dados da pesquisa foi conduzida por meio do método de custeio variável, que consiste em separar os custos fixos e variáveis, alocando apenas os custos variáveis aos produtos e considerando os custos fixos como despesas do período.

Esse método permite uma análise mais precisa dos custos relacionados à produção, auxiliando na apuração da margem de contribuição e no cálculo do ponto de equilíbrio. Para realizar a análise, foram utilizados formulários em planilhas e fichas técnicas, os quais foram elaborados para registrar informações referentes aos custos, despesas e receitas de vendas. Esses documentos foram fundamentais para distinguir os diferentes tipos de custos envolvidos no processo produtivo da padaria em estudo.

4.1 FICHA TÉCNICA DOS PRODUTOS

Para identificar os custos de matérias-primas dos produtos, foram calculados os Custos dos Produtos Vendidos – CPV por meio da ficha técnica, a utilização da ficha técnica diminui significativamente o desperdício de matérias-primas, o que auxilia na rentabilidade e sustentabilidade da empresa, garantindo a satisfação do cliente e dos proprietários do estabelecimento. (Carvalho *et al.*, 2023). Na tabela 1 está uma parte dessa ficha.

Tabela 1 - Ficha Técnica proposta.

Custo de aquisição das matérias-primas →			0,00	15,00	27,58	0,20	2,98	4,25	38,00	15,50	7,38	2,48	
Produtos da Padaria	Un	CPV (R\$/Un)	Terceiros	Ovos	Ganache	Pão fatiado	Alface	Tomate	Queijo	Presunto	Mistura pronta	Limão	[...]
			R\$	L	Kg	Un	Un	Kg	Kg	Kg	Kg	Kg	
Assados	Un	2,500	2,500	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Bolo Limão	Kg	11,480	-	0,200	-	-	-	-	-	-	0,666	0,064	
Donuts	Un	2,548	1,37	-	0,0300	-	-	-	-	-	-	-	
Pão de Queijo	Kg	18,72	18,72	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Sanduíche pão fatiado com salada	Un	1,940	-	-	-	2,000	0,100	0,030	0,019	0,025	-	-	

Fonte: Elaborado pelos autores - Dados oriundos da empresa (dezembro, 2022 à fevereiro, 2023).

A ficha técnica dos produtos é um documento que descreve as quantidade de insumos e os custos unitários de preparação dos produtos (Carvalho *et al.*, 2023). A ficha técnica da padaria foi elaborada no software Microsoft Excel e apresenta informações essenciais sobre os custos de aquisição das matérias-primas utilizadas na padaria.

Os custos estão expressos em reais por unidade de medida, como litro, quilograma e unidade, e estão associados a cada matéria-prima utilizada. Dentre elas contém o custo dos ovos, que é de R\$ 15,00 por litro, o ganache com custo de R\$ 27,58 por quilo, e o pão fatiado, cujo custo é de R\$ 0,20 por unidade, entre outros insumos listados na ficha técnica. A quantidade utilizada de cada matéria-prima também é fornecida na ficha técnica. É importante destacar que alguns produtos sofrem alteração de peso durante o processo de preparação, o que requer cálculos específicos para determinar as quantidades corretas, como é o caso do bolo de limão, realizou-se o cálculo dividindo um

quilograma de massa pronta por seu rendimento de um quilo e meio, resultando em 0,666 quilogramas de mistura pronta. Já o pão de queijo, perde peso durante seu preparo e o cálculo foi realizado multiplicando-se o custo do quilograma do pão de queijo congelado, pelo quilo dele congelado e dividindo-se por seu rendimento no estado pronto, resultando em um custo de R\$ 18,72.

No entanto, há produtos que não sofrem alteração de peso, pois são utilizados em unidades, como o sanduíche de pão fatiado que requer apenas duas unidades de pães fatiados. Esses dados são cruciais para calcular o custo de cada produto vendido em reais por unidade, multiplicando-se as quantidades utilizadas pelos respectivos custos das matérias-primas. Por exemplo, para o sanduíche de pão fatiado, o custo é obtido multiplicando-se duas unidades de pão fatiado pelo custo de R\$ 0,20 por unidade, totalizando um custo de R\$ 0,40. Esse valor é somado aos custos de outras matérias-primas utilizadas no sanduíche, resultando no custo final do produto vendido, que é de R\$ 1,94.

É importante ressaltar que o item “terceiros” na ficha técnica se refere aos produtos comprados congelados de terceiros e posteriormente complementados, fritos ou assados na própria padaria, como assados e donuts. A planilha foi projetada para ser atualizada conforme houver alterações nos custos. Contudo, é válido mencionar que a tabela 1 é apenas um trecho da ficha técnica, não contendo todas as informações dispostas dos produtos e matérias-primas, uma vez que a empresa não disponibilizou a ficha técnica completa.

A ficha técnica dos produtos da padaria fornece informações relevantes para elaboração do Demonstrativo de Resultado do exercício, que de acordo com Souza (2023) é uma ferramenta contábil essencial para analisar o desempenho econômico de uma empresa, e os dados fornecidos pela ficha técnica são elementos-chave para essa análise, permitindo uma melhor compreensão dos custos envolvidos na produção dos produtos e contribuindo para uma análise mais abrangente do desempenho da padaria.

4.2 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO – DRE

A tabela 2 descreve os dados do Demonstrativo do Resultado do Exercício da padaria em estudo, e é possível verificar a Margem de Contribuição realizada. A utilização do DRE é essencial na gestão empresarial podendo ser efetuado mensalmente para orientar decisões. Nessa tabela são destacados os principais componentes financeiros, como receitas, despesas, custos e lucratividade (Souza, 2023). Esses dados fornecem uma visão detalhada das finanças da padaria, e permitem observar o desempenho ao longo do tempo, identificar variações nos custos e receitas. O DRE é uma ferramenta essencial para a gestão financeira e estratégica da padaria, fornecendo informações valiosas para tomada de decisões e ajustes necessários na operação.

Durante a análise, foi observado um declínio na receita bruta ao longo dos meses, passando de R\$ 24.034,60 em dezembro de 2022 para R\$ 19.799,68 em fevereiro de 2023, possivelmente indicando variações na demanda. O percentual do imposto em relação à receita bruta permaneceu relativamente estável, variando entre 7,5% e 7,68% devido à natureza variável das alíquotas do simples nacional, que levam em consideração os últimos doze meses de receita bruta para realização do cálculo, os dados foram fornecidos pela contabilidade terceirizada da receita bruta total e convertido para a receita bruta apenas da parte da padaria.

A receita líquida total, após a dedução dos impostos, mostra-se relativamente estável durante o período analisado. No entanto, é importante considerar os diferentes tipos de vendas. A receita líquida com vendas normais responsáveis por 85,12% a 82,38% da receita, permaneceram consistentes, enquanto a receita líquida com vendas promocionais e vendas de sobras contribuíram em proporções menores. A receita líquida com vendas promocionais, que são as promoções semanais de cavaquinho, pão francês e pão de queijo tiveram uma variação de 3,23% a 4,56% apresentando um aumento em fevereiro de 2023 em comparação aos meses anteriores. Enquanto a receita líquida com vendas de sobras, que são os produtos que restam ao final do dia e são vendidos no dia seguinte na metade do preço, tiveram uma média de 5,12% da receita bruta total. Essas diferentes fontes de

receita refletem estratégias de vendas adotadas pela padaria, que podem contribuir para aumentar a receita total, minimizando o desperdício e aproveitando oportunidades de venda.

Tabela 2 - Demonstrativo do Resultado do Exercício.

DRE	Média	%	Dez-22	%	Jan-23	%	Fev-23	%
Receita Bruta	21.704,93	100,00	24.034,60	100,00	21.280,50	100,00	19.799,68	100,00
Imposto do Simples	1.643,22	7,57	1.802,95	7,50	1.606,96	7,55	1.519,74	7,68
Receita Líquida	20.061,71	92,43	22.231,65	92,50	19.673,54	92,45	18.279,94	92,32
Receita Líquida com vendas normais	18.135,83	83,56	20.458,23	85,12	17.639,04	82,89	16.310,23	82,38
Receita Líquida com vendas promocionais	815,39	3,76	776,81	3,23	765,59	3,60	903,78	4,56
Receita Líquida com vendas de sobras	1.110,49	5,12	996,61	4,15	1.268,92	5,96	1.065,93	5,38
Custo dos Produtos Vendidos	12.779,29	58,88	14.066,25	58,52	12.580,24	59,12	11.691,39	59,05
CPV das vendas normais	10.361,36	47,74	11.790,61	49,06	10.036,24	47,16	9.257,24	46,75
CPV das vendas promocionais	604,24	2,78	627,61	2,61	571,61	2,69	613,49	3,10
CPV das vendas de sobras	1.307,19	6,02	1.158,52	4,82	1.499,10	7,04	1.263,94	6,38
Perdas Definitivas	506,51	2,33	489,51	2,04	473,28	2,22	556,72	2,81
Margem de Contribuição	7.282,42	33,55	8.165,40	33,97	7.093,30	33,33	6.588,55	33,28
MC das vendas normais	7.774,47	35,82	8.667,62	36,06	7.602,79	35,73	7.052,99	35,62
MC das vendas promocionais	211,16	0,97	149,20	0,62	193,97	0,91	290,30	1,47
MC das vendas de sobras	-703,21	-3,24	-651,42	-2,71	-703,47	-3,31	-754,73	-3,81
Custo Fixo	4.550,09	20,96	4.490,61	18,68	4.507,02	21,18	4.652,65	23,50
Energia Elétrica	1.740,83	8,02	1.708,50	7,11	1.725,00	8,11	1.789,00	9,04
Água	54,43	0,25	52,29	0,22	52,20	0,25	58,79	0,30
Aluguel	441,45	2,03	441,45	1,84	441,45	2,07	441,45	2,23
Materiais secundários	395,69	1,82	395,69	1,65	395,69	1,86	395,69	2,00
Salário Líquido	1.610,00	7,42	1.589,00	6,61	1.589,00	7,47	1.652,00	8,34
INSS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
FGTS	128,80	0,59	127,12	0,53	127,12	0,60	132,16	0,67
Provisão Férias 1/12	134,17	0,62	132,42	0,55	132,42	0,62	137,67	0,70
Provisão Férias 1/3	44,72	0,21	44,14	0,18	44,14	0,21	45,89	0,23
Resultado Operacional (R\$)	2.732,33	12,59	3.674,80	15,29	2.586,29	12,15	1.935,90	9,78
Lucratividade (%)	12,59%	-	15,29%	-	12,15%	0,00%	9,78%	0,00

Fonte: Elaborado pelos autores - Dados oriundos da empresa (dezembro, 2022 à fevereiro, 2023).

Nos Custos dos Produtos Vendidos, oriundos da ficha técnica, houve um declínio de R\$ 14.066,25 em dezembro de 2022 para R\$ 11.691,39 em fevereiro de 2023, representando uma parcela significativa dos custos da padaria, variando entre 58,52% e 59,12% da receita bruta nos meses

analisados. A padaria adota uma estratégia de terceirização de produtos congelados para otimizar o tempo dos profissionais, possibilitando que o profissional da padaria se concentre em outras atividades essenciais, como atendimento aos clientes. Essa prática também permite que a padaria não dependa exclusivamente de um padeiro especializado, reduzindo os custos de treinamento, proporcionando maior flexibilidade na contratação de funcionários, além de resultar em custos menores de salário, uma vez que um auxiliar de produção geralmente possui um custo menor em comparação a um padeiro especializado. Ao adotar a estratégia de terceirização de produtos congelados, proporciona produtos mais padronizados em termos de sabor e qualidade, ocorrendo devido à natureza da produção em escala e aos processos de fabricação controlados pelas empresas fornecedoras, oferecendo produtos com sabores consistentes e previsíveis aos clientes com fornecedores selecionados. Essa abordagem estratégica pode ser um diferencial competitivo ao agregar praticidade, custos controlados e satisfação dos consumidores.

A margem de contribuição - MC é oriunda da subtração da receita líquida com os custos dos produtos vendidos e representa quanto o lucro da venda dos produtos contribui para a padaria cobrir seus custos fixos e ainda gerar lucro. Na margem de contribuição total houve uma pequena variação reduzindo de 33,97% em dezembro de 2022 para 33,28% em fevereiro de 2023 em relação a receita bruta total. Essa variação pode ser atribuída a um *mix* de vendas desfavorável, aumento nos custos dos produtos vendidos e falta de revisão das estratégias de precificação, que podem ter sido determinantes para esta redução. A MC das vendas normais se manteve relativamente estável, com pequenas oscilações, indicando uma consistência na rentabilidade desses produtos.

Já a MC das vendas promocionais revela uma variação significativa ao longo do período, porém, com uma representação menor em relação a receita bruta total. Isso sugere que as ações promocionais adotadas pela empresa no período analisado tinham como objetivo principal atrair clientes por meio de uma variedade de produtos em ofertas. Portanto, é fundamental compreender que as vendas promocionais desempenham um papel importante na geração de receita, porém é necessário considerar que seu foco está mais na aquisição de novos clientes e na venda de outros produtos, ao invés de buscar uma alta margem de lucro em cada transação. Além disso é possível avaliar se existem oportunidades de ajustes estratégicos para maximizar a MC das vendas promocionais futuramente, como a negociação de melhores condições com fornecedores.

A MC das vendas de sobras apresentaram resultados negativos em todos os períodos de análise, devido a alguns itens que tiveram margens negativas e o custo do produto das perdas definitivas que é variável, indicando que os preços de vendas desses produtos não foram suficientes para cobrir seus custos associados. No entanto, é importante destacar que as sobras são uma parte inevitável do processo de uma padaria e apesar da margem negativa, ainda houve um lucro em cima desses produtos, compensando o resultado geral, todavia se as sobras fossem simplesmente descartadas haveria um custo de R\$ 1.648,03 em dezembro de 2022, R\$1.972,38 em janeiro de 2023 e R\$1.820,66 em fevereiro de 2023, resultando em custos ainda maiores para a padaria cobrir, portanto durante todo o período analisado houve uma margem negativa de R\$ 2.109,62 ao invés de R\$ 5.441,07 de custos para cobrir sem uma efetiva margem de contribuição. É fundamental identificar oportunidades de redução de desperdício e realizar ajustes na precificação dos produtos de sobras, visando melhorar a margem de contribuição.

Os custos fixos, que são despesas recorrentes independentes da quantidade de produtos vendidos tiveram um pequeno aumento, indo de R\$ 4.490,61 em dezembro de 2022 para R\$ 4.652,65 em fevereiro de 2023. O custo fixo da padaria é composto por diversos elementos como, energia elétrica e salário líquido que representam uma parcela significativa da receita bruta, representando respectivamente em média de 8,02% e 7,42% da receita bruta total. A energia elétrica foi assumida como fixa por existirem variáveis que fazem com que não seja direta pura do produto, além de ter sido estimado um rateio de 50% de toda mercearia, que é uma política da própria empresa para mensurar a mesma. A energia elétrica desempenha um papel significativo devido a utilização de equipamentos elétricos essenciais para produção que demandam de muita energia, aumentando de R\$ 1.708,50 em dezembro de 2022 para R\$ 1.789,00 em fevereiro de 2023. Outro aspecto relevante do

custo fixo é o salário líquido que é o salário da auxiliar de produção que variou de R\$ 1.589,00 em dezembro de 2022 aumentando para R\$ 1.652,00 em fevereiro de 2023 em função do reajuste do dissídio de 2023. Optar por um profissional de nível auxiliar em vez de um padeiro especializado pode resultar em uma redução de custos consideráveis no que diz respeito ao salário e encargos. Em relação aos encargos, como a empresa é enquadrada no simples nacional, não é pago INSS patronal, apenas o FGTS que é 8% do salário líquido e a provisão de férias que é o valor do salário líquido dividido por doze, acrescido de um terço desse valor. Apesar da pequena variação nos custos fixos é necessário se manter atento levando em consideração que a receita reduziu e houve aumento nos custos.

Ao reduzir o custo fixo da margem de contribuição, é obtido o resultado operacional que variou de R\$ 3.674,80 em dezembro de 2022 para R\$1.935,90 em fevereiro de 2023, o que representava uma lucratividade de 15,29% reduziu para 9,78% da receita bruta total. A empresa apresentou uma redução na receita bruta ao longo dos meses analisados, o que impactou no resultado operacional e na lucratividade. O DRE fornece um resumo dos resultados operacionais de uma empresa em um determinado período, destacando receitas, despesas e custos. A análise contábil se destaca por possuir o benefício administrativo e gerencial, demonstrando como os recursos econômicos e financeiros são eficientemente utilizados, permitindo a alocação adequada de recursos e a formulação de estratégias para assegurar o futuro da empresa e manter sua vantagem competitiva. Analisar o DRE, que é uma demonstração contábil, é essencial, todavia fornece informações confiáveis para embasar decisões, direcionar investimentos e otimizar a alocação de recursos (Souza, 2023). Por conseguinte, é crucial identificar as principais causas dessas reduções e implementar ações corretivas, como ajustes nos custos, redução de desperdício e otimização de estratégias de vendas, como o foco em produtos com maior margem de contribuição e a otimização das promoções, para buscar uma performance financeira mais sólida e rentável.

4.3 PONTO DO EQUILÍBRIO

O ponto de equilíbrio é o ponto em que os custos totais se igualam à receita total, assim como os custos fixos se igualam à margem de contribuição, é o momento em que as vendas atingem um nível em que não há lucro, nem prejuízo (Bassotto *et al.*, 2022). O ponto de equilíbrio pode ser obtido dividindo-se o custo fixo pela margem de contribuição expressa em percentual, essa relação pode ser observada nos dados apresentados na tabela 3 para estimar o ponto de equilíbrio.

Tabela 3

Estimativa do ponto de equilíbrio.

Descrição das Contas	Média	%	dez-22	%	jan-23	%	fev-23	%
Receita Bruta	21.704,93	100,00	24.034,60	100,00	21.280,50	100,00	19.799,68	100,00
Margem de Contribuição	7.282,42	33,55	8.165,40	33,97	7.093,30	33,33	6.588,55	33,28
Custo Fixo	4.550,09	20,96	4.490,61	18,68	4.507,02	21,18	4.652,65	23,50
Ponto de equilíbrio	13.561,35	62,48	13.217,96	55,00	13.521,43	63,54	13.981,98	70,62

Fonte: Elaborado pelos autores - Dados oriundos da empresa (dezembro, 2022 à fevereiro, 2023).

Conforme verificado na tabela 3, o ponto de equilíbrio apresenta um aumento estável ao longo do período analisado, variando de R\$ 13.217,96 em dezembro de 2022 para R\$ 13.981,98 em fevereiro de 2023, sem apresentar oscilações significativas. Essa alta pode ser atribuída ao pequeno aumento de R\$162,04 no custo fixo durante o mesmo período. Paralelamente, observou-se na tabela 3, uma queda na margem de contribuição percentual em relação à receita bruta, passando de 33,97% para 33,28% no período em questão.

A redução na MC percentual contribui para o aumento no ponto de equilíbrio percentual, tornando-se uma preocupação à medida que o faturamento diminui. Em média, o ponto de equilíbrio corresponde 62,48% do faturamento. É preocupante constatar que o ponto de equilíbrio atingiu 70,62% em relação ao faturamento em fevereiro de 2023.

Quanto mais próximo o ponto de equilíbrio estiver do faturamento bruto, menor será o lucro obtido pela empresa. Caso o ponto de equilíbrio ultrapasse a receita bruta, a empresa se encontrará em situação de prejuízo. Diante dessa análise, é imprescindível que a empresa revise minuciosamente suas estratégias de vendas, buscando aumentar o faturamento, ao mesmo tempo em que reduz os custos, a fim de assegurar a lucratividade e a sustentabilidade do negócio em um cenário desafiador.

4.4 ANÁLISE 80/20 DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR PRODUTO

Para avaliar a Margem de Contribuição e o Volume de Vendas por produto vendido, foi realizada a análise do princípio 80/20 de Pareto que afirma que 80% dos resultados vem de 20% das causas e foi conduzida a partir dos cálculos apurados (Dellers, 2023). Na tabela 4 apresentada a seguir, são exibidos exclusivamente os produtos classificados como tipo A em códigos, os quais foram identificados como os principais impulsionadores da lucratividade da empresa. Esses produtos representam em torno de 80% da margem de contribuição total, refletindo sua relevância estratégica na geração de receita e no desempenho financeiro da organização.

Tabela 4

Análise 80/20 dos produtos vendidos.

	65.114,79	4.929,66	38.337,88	21.847,26	100,00	-
Cód.	Receita Bruta	Impostos	CPV	MC (R\$)	MC (%)	MC Acum. (%)
420	17.347,57	1.313,34	9.640,09	6.394,15	29,27	29,27
260	9.682,00	733,00	5.338,00	3.611,00	16,53	45,80
50	3.940,00	298,29	1.960,20	1.681,51	7,70	53,49
300	3.194,00	241,81	1.366,40	1.585,79	7,26	60,75
320	2.508,00	189,87	1.028,80	1.289,33	5,90	66,65
10	2.915,00	220,69	1.585,00	1.109,31	5,08	71,73
180	2.208,00	167,16	939,20	1.101,64	5,04	76,77
170	2.837,96	214,85	1.545,22	1.077,88	4,93	81,71

Fonte: Elaborado pelos autores - Dados oriundos da empresa (dezembro, 2022 à fevereiro, 2023).

Constata-se que dos 48 produtos disponíveis na padaria, 8 são classificados como produtos tipo A, representando 16,67% de todos os produtos. Esses produtos foram representados em códigos para preservar os produtos que possuem uma contribuição significativa para a Margem de Contribuição da padaria em estudo, representando 81,71% do total de R\$21.847,26. Esses produtos podem ser considerados como os principais pilares do negócio, pois exercem um impacto significativo na lucratividade.

Ao realizar a análise dos dados, observa-se que a MC em porcentagem leva em consideração a contribuição de cada produto em relação à MC total. Os produtos são ordenados em ordem decrescente com base na MC em reais. Dentre os produtos listados, destacam-se o código 420, que representa 29,27% da MC total, contribuindo com R\$ 6.394,15 em MC. Posteriormente tem o código 260, com uma participação de 16,53% da MC total, correspondendo a uma MC de R\$3.611,00. O

código 50 também se destaca, com uma contribuição de 7,70% da MC total, apresentando R\$1.681,51 em MC. Esses três produtos juntos representam 53,49% da MC total da padaria. É importante ressaltar a relevância desses produtos como impulsionadores da lucratividade do negócio.

A coleta de dados relacionados aos custos, desempenha um papel central na formulação de métodos e estratégias essenciais para a tomada de decisões empresariais. A análise da margem de contribuição permite uma gestão estratégica abrangente, contribuindo para identificação da participação dos produtos na cobertura de custos fixos e na geração de lucro para organização (Barroso & Souza Júnior, 2020; Lima *et al.*, 2022).

A análise realizada no presente estudo possibilita uma melhor compreensão da composição da MC da padaria e serve como uma base sólida para a tomada de decisões estratégicas. Conforme o princípio de Pareto, 80% dos efeitos derivam de 20% das causas, essa abordagem identifica a parcela fundamental de qualquer atividade. Aplicado ao ambiente empresarial, esse modelo permite a identificação, por exemplo, dos clientes que constituem a maior parte das receitas, revelando que 20% dos clientes são geradores de 80% das receitas da empresa. Essa identificação permite a empresa direcionar sua atenção para economizar tempo e dinheiro. Como esse princípio é universal e aplicável em diversas esferas empresariais, utilizá-lo para identificar os principais produtos impulsionadores da margem de contribuição se torna essencial, permitindo que a empresa aloque seus recursos e esforços de maneira mais eficiente, visando ao aumento da rentabilidade e ao fortalecimento de sua posição no mercado (Dellers, 2023). Ao utilizar o princípio 80/20 para analisar a margem de contribuição é possível que a empresa concentre seus esforços em maximizar as vendas desses produtos de maior MC, por meio da implementação de estratégias de marketing eficazes, incentivos aos vendedores e explorando oportunidades para reduzir custos associados aos demais produtos.

5 CONCLUSÃO

A prerrogativa deste estudo baseou-se na busca pela identificação e análise dos principais custos que impactam a operação e a rentabilidade da padaria em questão. O objetivo da pesquisa foi analisar os custos de uma padaria localizada em Criciúma - SC. A elaboração da presente pesquisa permitiu à pesquisadora ampliar seus conhecimentos e compreender a importância da gestão de custos dentro de uma empresa.

A partir da análise dos dados coletados e dos resultados obtidos, foi possível obter uma visão abrangente dos custos envolvidos na produção dos produtos da padaria, identificar os gastos mais relevantes e fornecer insights e um modelo de controle de custos para possibilitar a tomada de decisões visando a maximização da lucratividade.

A pesquisa evidencia que uma gestão de custos eficaz confere uma vantagem significativa em um mercado altamente competitivo. Os resultados obtidos revelam que os maiores gastos são o Custo dos Produtos Vendidos e a energia elétrica, permitindo uma análise mais profunda, identificando os reais motivos da parcela desses gastos no Demonstrativo do Resultado do Exercício. Além disso, a pesquisa identificou 8 produtos classificados como tipo A, seguindo o princípio 80/20, destacando os produtos impulsionadores do negócio. Estes achados proporcionam informações cruciais para que a empresa implemente estratégias visando reduzir seu ponto de equilíbrio e aprimorar seu desempenho.

Como implicações gerenciais, a essencialidade do controle de custos se manifesta com clareza, especialmente diante das informações decorrentes deste estudo. Portanto, torna-se evidente a necessidade de expandir os controles de custos a todos os setores da empresa, indo além da padaria e englobando a mercearia como um todo, em busca da otimização da gestão financeira. Nesse contexto, os resultados deste estudo destacam a relevância de sistemas de informação eficazes nas empresas, que providenciam os dados necessários para gerar informações cruciais na tomada de decisões fundamentadas. Assim, torna-se imperativo que as organizações invistam na criação e manutenção de ferramentas de controle e gestão de custos, como softwares especializados que possibilitem a coleta, análise e interpretação de dados, no intuito de otimizar o processo de gestão.

Outro aspecto relevante que a pesquisa apresentou como implicação gerencial, refere-se a utilização de ficha técnica para identificar os Custos dos Produtos Vendidos, especialmente devido à natureza de produtos que sofrem variações de peso durante o processo de preparação. Isso demanda cálculos específicos para assegurar quantidades precisas.

Como fator limitante, é pertinente ressaltar que, devido à ausência de um sistema informatizado de controle de custos na empresa, a coleta de dados se restringiu à utilização de apontamentos manuais, auxiliados por um formulário elaborado no microsoft excel. Este método envolveu a anotação das produções e sobras, sendo suscetível a potenciais erros de levantamento, os quais foram identificados e corrigidos durante a condução da pesquisa. Para minimizar essa limitação, é essencial considerar a implementação de um sistema de informação de controle de custos na organização. Para pesquisas subsequentes, uma abordagem qualitativa pode ser empregada para identificar as razões subjacentes às ocorrências de anotações incorretas.

Como outra limitação inerente ao método de pesquisa, é relevante mencionar o estudo de caso, no qual a empresa investigada apresenta uma representatividade limitada dentro do setor de panificados. Como sugestão para estudos futuros, considera-se a realização de pesquisas em outras empresas do mesmo setor na região, a fim de possibilitar comparações mais abrangentes dos resultados. Alternativamente, a extensão desta pesquisa para incluir uma empresa de maior representatividade no setor poderia fornecer uma perspectiva mais abrangente e aprofundada.

Outro aspecto pertinente para pesquisas futuras reside na extensão da análise do princípio 80/20 de Pareto, que se concentrou na identificação dos produtos tipo A, que são os produtos responsáveis por 80% da margem de contribuição. No entanto, é de interesse investigar também os produtos classificados como tipo B, que são os produtos responsáveis pelos 15% seguintes do valor, eles não possuem o mesmo impacto significativo que os produtos tipo A, mas ainda são importantes para a operação no geral, sendo relevante aprofundar a análise sobre estes que resultaram em margens menores ou negativas. Uma abordagem qualitativa poderia ser empregada, como a realização de pesquisas junto aos clientes da empresa, visando compreender as razões subjacentes à menor demanda pelos respectivos produtos classificados como tipo B e explorar os fatores que contribuem para margens negativas, proporcionando insights valiosos para futuras estratégias de gestão.

Em virtude dos fatos mencionados, percebe-se que o estudo em questão desempenha um papel fundamental na compreensão e no aprimoramento das práticas de gestão de custos no setor de padarias. Ele não somente fornece informações valiosas sobre os custos envolvidos na produção dos produtos, mas também contribui para a identificação de oportunidades de redução de custos, controle de gastos e otimização dos recursos disponíveis. Com base nos resultados e nas sugestões apresentadas, espera-se que este estudo possa servir como referência e incentivo para a melhoria contínua das práticas de gestão de custos, não apenas na padaria em estudo, mas também em outras empresas do setor alimentício.

REFERENCIAS

Alves, A., Azevedo, I., Bonho, F., Rosário, C., Antoni, G., & Valgas, V. (2018). *Análise de Custo*. [S. l.]: Grupo A, E-book. ISBN 9788595024427. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595024427/pageid/14>.

Associação Brasileira da Indústria de Panificação e Confeitaria. (2017). *Tecnologia e Inovação na Panificação e Confeitaria*: projeto de desenvolvimento do setor de panificação e confeitaria com atuação na qualidade, produtividade e sustentabilidade. <https://www.abip.org.br/encarteinovacaoetecnologia.pdf>.

Associação Brasileira da Indústria de Panificação e Confeitaria. (2019). *Indicadores da panificação e confeitaria brasileira em 2019*. <https://www.abip.org.br/site/wp-content/uploads/2020/02/INDICADORES-DAPANIFICA%C3%87%C3%83O-E-CONFEITARIA-EM-2019-1.pdf>.

Barroso, Y., & Souza-Júnior, A. (2020). Analysis Of Strategic Cost Management Assisting In Decision Making: A Case Study Of A Company That Provides Cleaning, Conservation And Sanitation Services. *International Journal for Innovation Education and Research*, 8(6). https://www.researchgate.net/publication/342757068_ANALYSIS_OF_STRATEGIC_COST_MANAGEMENT_ASSI



STING_IN_DECISION_MAKING_A_CASE_STUDY_OF_A_COMPANY_THAT_PROVIDES_CLEANING_CONSERVATION_AND_SANITATION_SERVICES. <https://doi.org/10.31686/ijer.vol8.iss6.2445>

Bassotto, L., Benedicto, G., Lima, A., Lopes, M., & Nascimento, E. (2022). Metodologia do custeio agro: conceitos, definições e aplicabilidade. *Custos e Agronegocio Online*. <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero3v18/OK%2014%20agro.pdf>.

Boettke, P., & Candela, R. (2020). *Where Chicago meets London: James M. Buchanan, Virginia Political Economy, and cost theory. Public Choice*, 1-16, <https://link.springer.com/article/10.1007/s11127-020-00796-4>. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3465915>

Bornia, A. (2010). *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas* (3ª ed.). São Paulo: Atlas.

Carvalho, H., Marques, R., Braga, M., & Junior, R. (2023). A importância da utilização da ficha técnica de preparação por nutricionistas de uan. *Revista de Trabalhos Acadêmicos–Universo Belo Horizonte*, 1(8). <http://www.revista.universo.edu.br/index.php?journal=3universobelohorizonte3&page=article&op=viewFile&path%5B%5D=11752&path%5B%5D=6635>.

Castro, T., Oliveira, O., Cisne, A., & Bezerra, L. (2018). Custeio por absorção x custeio variável: o método de custeio mais apropriado para gerar informações que auxiliam na tomada de decisão. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos – ABC*. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4524>.

Costa, C., Carvalho, M., Pinto, D., Visentin, I., & Souza, F. (2021). Contabilidade de Custos Aplicada à Gestão Hospitalar Uma Revisão Teórica. *Humanidades E Tecnologia (FINOM)*, 29(1), 84-108. http://revistas.icesp.br/index.php/FINOM_Humanidade_Tecnologia/article/view/1584.

Delers, A. (2023). *O princípio de Pareto para a gestão empresarial: Expandir o seu negócio com a regra 80/20*. [S. l.]: 50Minutos. E-book. https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=FnooEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=delers+2023+princ%C3%ADpio+pareto&ots=nsNM7L6d2X&sig=wxizkkwG0VB2N-HQv0H_Pj7bN2o#v=onepage&q=delers%202023%20princ%C3%ADpio%20pareto&f=false.

Dias, J., & Teles, P. (2022). A análise de custos como ferramenta gerencial: um estudo de caso. *Anima Educação*. Minas Gerais, 26 fls. https://repositorio.animaeducacao.com.br/bitstream/ANIMA/22885/1/A%20AN%C3%81LISE%20DE%20CUSTOS%20COMO%20FERRAMENTA%20GERENCIAL_UM%20ESTUDO%20DE%20CASO_JOYCE%20FERREIRA%20DIAS.pdf.

Lima, R., Reinaldo, J., Roberto, J., Barroso, Y., & Cavalcante, Z. (2022). A gestão estratégica de custos como ferramenta gerencial em empresas prestadoras de serviços contábeis. *Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento*. (11ª ed.), 05(07) p. 40-53. <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/ferramenta-gerencial>.

Matias, J. (2016). *Manual de Metodologia da Pesquisa Científica*. São Paulo: Grupo GEN.

Nonnenberg, M., & Martins, M. (2022). *Como a guerra na Ucrânia poderá afetar o comércio exterior? Efeitos sobre o Brasil*. <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/category/economia-mundial/>.

Parthenon, E.Y. (2020). *CONSUMO E PANDEMIA: as mudanças de hábitos e padrões de comportamento provocados pelo coronavírus*. As mudanças de hábitos e padrões de comportamento provocados pelo coronavírus. https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/pt_br/topics/strategy/ey-consumo-epandemia.pdf?download.

Pinto, D. (2022). Estratégias de formação de preços de venda: um estudo em empresas de pequeno e médio porte do segmento de videomonitoramento na cidade de Recife-PE. *CADERNO DISCENTE*, 7(1), 110-134. <https://revistas.esuda.edu.br/index.php/Discente/article/download/858/334>.

Ribeiro, O. (2020). *Noções de custo*. [S. l.]: Saraiva, E-book. ISBN 9788536532738. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788536532738/pageid/169>.

Roesch, S., Becker, G., & Mello, M. (2009). *Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso*. (3ªed.). São Paulo: Atlas.

Santana, W., Barreto, M., Souza, D., & Santos, F. (2021) Formação de preço de venda: um estudo de caso voltado para microempreendedor individual do ramo de comércio. *Caderno de Graduação: Ciências Humanas e Sociais - UNIT - Sergipe*, Aracaju, 7(1), 90-102. <https://periodicos.set.edu.br/cadernohumanas/article/view/8274/4682>.

Silva, A., & Dumer, M. (2023). O gerenciamento de custos e estoque de uma panificadora. *Unisales*. <https://unisales.br/wp-content/uploads/2023/06/O-GERENCIAMENTO-DE-CUSTOS-E-ESTOQUE-DE-UMA-PANIFICADORA.pdf>.

Souza, D. (2023). A importância da análise das demonstrações contábeis: Estudo de caso de uma cooperativa da área de saúde. *Revista GeTeCv*, 12(41). <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/getec/article/view/3112>.

Vergara, S. (2009). *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. (11ªed.). São Paulo: Atlas.



Zachow, M., Dotto, M., Fiedler, L., Tagliapietra, O., & Bertolini, G. (2018). Formação do preço de venda do morango orgânico a partir dos custos de produção. *Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR*, 19, 243-256. <https://ojs.revistasunipar.com.br/index.php/empresarial/article/view/6880>. <https://doi.org/10.25110/receu.v19i2.6880>

DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PARA O ARTIGO – CRediT

PAPEL	Madeira	Picolo
Conceituação – Ideias; formulação ou evolução de objetivos e metas abrangentes de pesquisa.	X	X
Curadoria de dados – Atividades de gerenciamento para anotar (produzir metadados), limpar dados e manter dados de pesquisa (incluindo código de software, onde é necessário interpretar os próprios dados) para uso inicial e posterior reutilização.	X	X
Análise formal – Aplicação de técnicas estatísticas, matemáticas, computacionais ou outras técnicas formais para analisar ou sintetizar dados de estudo.	X	X
Captação de recursos - Obtenção do apoio financeiro para o projeto que deu origem a esta publicação.		
Investigação – Conduzir um processo de pesquisa e investigação, especificamente realizando os experimentos, ou coleta de dados/evidências.	X	
Metodologia – Desenvolvimento ou desenho de metodologia; criação de modelos.	X	X
Administração de projetos – Responsabilidade pelo gerenciamento e coordenação do planejamento e execução das atividades de pesquisa.	X	
Recursos – Fornecimento de materiais de estudo, reagentes, materiais, pacientes, amostras de laboratório, animais, instrumentação, recursos computacionais ou outras ferramentas de análise.	X	
Software – Programação, desenvolvimento de software; projetar programas de computador; implementação do código computacional e algoritmos de suporte; teste de componentes de código existentes.		
Supervisão – Supervisão e liderança responsável pelo planejamento e execução da atividade de pesquisa, incluindo orientação externa à equipe principal.		X
Validação – Verificação, como parte da atividade ou separadamente, da replicação/reprodutibilidade global dos resultados/experimentos e outros resultados da pesquisa.	X	X
Visualização – Preparação, criação e/ou apresentação do trabalho publicado, especificamente visualização/apresentação de dados.	X	
Redação – rascunho original – Elaboração, criação e/ou apresentação do trabalho publicado, especificamente redação do rascunho inicial (incluindo tradução substantiva).	X	
Redação – revisão e edição – Preparação, criação e/ou apresentação do trabalho publicado por aqueles do grupo de pesquisa original, especificamente revisão crítica, comentário ou revisão – incluindo as etapas pré ou pós-publicação.	X	X