

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E COMÉRCIO
INTERNACIONAL
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

WAGNER MANETTI MOTTA

ANÁLISE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO EM UMA VITIVINÍCOLA
ATRAVÉS DO CUSTEIO VARIÁVEL

Projeto de Pesquisa de Monografia
apresentado como requisito para a
obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul
Orientador: Prof. Ms.– Enio Francisco
Casa

CAXIAS DO SUL

2013

WAGNER MANETTI MOTTA

**ANÁLISE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO EM UMA VITIVINÍCOLA
ATRAVÉS DO CUSTEIO VARIÁVEL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel
em Ciências Contábeis da
Universidade de Caxias do Sul
Orientador: Prof. Ms.– Enio Francisco
Casa

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Ms. – Enio Francisco Casa
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof.
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof.
Universidade de Caxias do Sul - UCS

A todos, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, em especial a minha família que muito contribuiu para que este trabalho atingisse seus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Ms. Enio Francisco Casa, pela sua competência e orientação durante o desenvolvimento desta monografia. Agradeço de forma especial, a meus pais, por acreditarem em minhas escolhas, apoiando-me em todos os momentos. Também a meu irmão que sempre esteve disposto a me ajudar e se esforçar para meu sucesso.

Agradeço aos docentes do curso de Ciências Contábeis e ao escritório onde trabalho pelo grande conhecimento proporcionado durante todos estes anos, e finalmente aos meus amigos que estiveram ao meu lado em todos os momentos complicados nesta jornada.

“Não acredite em algo simplesmente porque ouviu. Não acredite em algo simplesmente porque todos falam a respeito. Não acredite em algo simplesmente porque está escrito em seus livros religiosos. Não acredite em algo só porque seus professores e mestres dizem que é verdade. Não acredite em tradições só porque foram passadas de geração em geração. Mas depois de muita análise e observação, se você vê que algo concorda com a razão, e que conduz ao bem e benefício de todos, aceite-o e viva-o.”

Buda

RESUMO

Devido a grande concorrência mercadológica nos tempos atuais, as empresas estão cada vez descobrindo mais a importância da contabilidade de custos, com isto podendo adotar diferenciais para baixar seu custo de produção e aumentar a qualidade de seu produto oferecido. Este trabalho tem a finalidade de identificar a margem de contribuição dos principais produtos da Vitivinícola Jolimont de Canela / RS. Esta pesquisa foi desenvolvida pelo método de estudo de caso, a tipologia escolhida é pelo formato exploratório e a abordagem utilizada é a pesquisa quantitativa. Este trabalho aborda sobre as diversas formas de custeio, conceitos a respeito dos itens que os compõem, e a comparação entre o custeio variável que é o escolhido e os outros métodos que podem ser adotados. Visto que é um estudo de caso este trabalho tem como objetivo principal identificar entre os produtos analisados qual deve ter a sua venda priorizada pela Vitivinícola Jolimont Ltda, sendo sua análise realizada por unidade e comparada percentualmente e por valor de margem líquida.

Palavras-chave: Custos. Custeio Variável. Margem de Contribuição. Vitivinícola Jolimont Ltda.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Importação total brasileira de vinho.....	39
Figura 2: Crescimento da venda do vinho gaúcho.....	39

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Relação de todos os custos e despesas.....	43
Tabela 2 – Custos variáveis.....	44
Tabela 3 – Custos fixos.....	44
Tabela 4 – Despesas variáveis.....	45
Tabela 5 – Despesas fixas.....	45
Tabela 6 – Custo suco de uva.....	46
Tabela 7 – Custo espumante moscatel.....	47
Tabela 8 – Custo vinho tinto suave.....	48
Tabela 9 – Margem de contribuição unitária.....	49
Tabela 10 – Margem de contribuição total.....	49
Tabela 11 – Ponto de equilíbrio.....	50

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	11
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	11
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.3	OBJETIVOS.....	16
1.3.1	Objetivo geral.....	16
1.3.2	Objetivos específicos	16
1.4	METODOLOGIA.....	16
1.5	ESTRUTURA DE ESTUDOS.....	18
2.	CONTABILIDADE DE CUSTOS	19
2.1	CUSTOS TERMINOLOGIAS E CLASSIFICAÇÕES.....	19
2.1.1	Definição de Custo	19
2.1.2	Classificação dos custos	20
2.1.3	Custos Diretos	20
2.1.4	Custos Indiretos.....	21
2.1.5	Custos Fixos	22
2.1.6	Custos Variáveis	23
2.2	MÉTODOS DE APROPRIAÇÃO DE CUSTOS.....	24
2.2.1	Custeio por Absorção	25
2.2.2	Custeio ABC (Activity Based Costing).....	26
2.2.3	Custeio Variável ou direto.....	27
2.3	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	31
2.3.1	Conceito	31
2.3.2	Objetivos da Formação da Margem de Contribuição	32
2.3.3	Formação da Margem de Contribuição.....	33
2.4	PONTO DE EQUILÍBRIO.....	34
3.	SETOR VITIVINÍCOLA NO BRASIL	36
3.1	HISTÓRICO SETOR VITIVINÍCOLA	36
3.2	PANORAMA GERAL	37
3.3	DIFICULDADES SETOR VITIVINÍCOLA.....	38

3.4	HISTÓRIA VITIVINÍCOLA JOLIMONT.....	40
3.4.1	Mercado de Atuação e Público Alvo	42
4.	CÁLCULO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	43
4.1	RELAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS	43
4.1.1	Classificação dos custos e despesas em variáveis e fixos	44
4.1.2	Cálculo do custo das mercadorias vendidas	45
4.1.3	Cálculo da margem de contribuição	49
4.1.4	Cálculo do ponto de equilíbrio	50
5.	CONCLUSÃO	51
	REFERÊNCIAS	52

1. INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

A Contabilidade de Custos é definida por Padoveze (2003) como sendo o segmento da ciência contábil especializado na gestão econômica dos custos e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas.

Custos são os gastos monetários dos quais a empresa têm de arcar com a finalidade de atingir seus objetivos específicos organizacionais. Estes gastos correspondem à utilização de um produto ou serviço para a obtenção de outro produto.

Conforme Oliveira e Junior (2000), a contabilidade de custos, nos dias atuais não realiza mais somente a função de avaliação de estoques, tem novas essenciais funções tanto para a gestão do negócio através de suas informações quanto para o caráter administrativo. Através dos relatórios gerados pela contabilidade de custos, podemos comparar a produtividade e qualidade, e estes demonstram para o administrador resultados consistentes para a análise de desempenho, com repercussão na condução do negócio ao objetivo do empreendimento.

No passado a contabilidade tinha como objetivo principal o registro dos fatos contábeis da empresa. Nos dias atuais além deste objetivo ela tornou-se o principal meio para a organização administrar o presente. Com a evolução constante do mundo a economia tem de acompanhar e como as empresas estão inseridas no mundo globalizado estas também passam por diversas transformações. As mudanças ocorrem em alta velocidade, com isto a grande concorrência faz com que a competitividade seja a palavra chave para a perpetuação das empresas no mercado.

Para Prieto (1993), o empresário é obrigado a saber o quanto é o custo hoje de sua produção, e as variações que podem ocorrer, com isto necessita de agilidade para formatar preços de venda, elaborar lista de ofertas e enfrentar uma concorrência. O sistema deve acompanhar as necessidades da empresa para melhor informar, com números atualizados, todas as alterações havidas no processo de custeio.

A escolha deste tema é com base que grande parte do insucesso de empresas se deve ao fato destas não analisarem sua margem de contribuição. Sem isto, não existe a possibilidade de calcular e flexibilizar, o preço de venda para cada situação conforme a necessidade da negociação.

Callado (2002) destaca que um sistema de custos bem organizado e apropriado aos objetivos da empresa, que seja preciso e atualizado, mostra à empresa o que está acontecendo, servindo de base para a administração tomar decisões sobre como melhor alocar os recursos disponíveis, com o objetivo de otimizar os resultados.

A contabilidade de custos apresenta-se como uma eficiente ferramenta no processo de gestão. Auxilia no controle e na tomada de decisão, com base em seus resultados que o administrador deve tomar medidas quanto à corte de produtos, serviços, fixação de preços, opção de compra ou fabricação, porém muitas empresas ainda utilizam-se de critérios matemáticos para a obtenção da margem de contribuição, sem levar em considerações diversos aspectos necessários para a formação do preço de venda.

Conforme Martins (2001), a contabilidade de custos, tem novas e importantes tarefas a respeito de controle e informações para a decisão dos administradores. Sua finalidade, de analisar os gastos incorridos no período, e apurar o custo real das mercadorias ou serviços, auxilia no controle das operações, e dos custos, demonstrando possíveis soluções para problemas que existirem, de forma a ajudar o administrador, em uma visão gerencial mais precisa nas tomadas de decisões.

Já, de acordo com Crepaldi (2002), a contabilidade de custos, está assumindo uma posição cada vez mais importante nas empresas, principalmente no setor gerencial, passando a ser utilizada como planejamento, controle de custos, auxilia a tomada de decisões e no atendimento as exigências fiscais e legais.

Estas afirmações de Martins e Crepaldi reforçam o quanto a contabilidade de custos torna-se importante para a gestão de uma empresa, o que já se justifica um estudo aprofundado a cerca deste assunto. O sucesso empresarial depende muito da habilidade técnica e administrativa de seu gestor, mas com o conhecimento de custos, isto se torna altamente relevante para a tomada de decisões. Conhece-los é vital para saber se, dado preço, o

produto ou serviço é rentável, ou, se não rentável, se é possível reduzir seus custos, ou mesmo a eliminação de sua produção.

Contudo, somente o cálculo correto não é suficiente para a sobrevivência e o crescimento da empresa. É necessário que seja utilizado adequadamente um sistema que possibilite também a flexibilização defronte as diversas alternativas que o mercado proporciona diante de uma negociação ou estratégia acerca da empresa.

É de comum entendimento para o meio empresarial, a essencial importância de uma margem de contribuição positiva para a prosperidade e manutenção da empresa no mercado. Também não há dúvidas que a concorrência cresce em ritmo acelerado devido a economia globalizada e com isto as informações estão mais críticas. Como resultado dessa concorrência as corporações estão dando maior importância ao controle de custos com a intenção de manter seus produtos competitivos, pois somente resistirá os que apresentarem um produto de qualidade e um ótimo controle de custos para a tomada de decisões, os que souberem o custo real de produção, controle da formação da margem de contribuição, aonde aplicar seus recursos e análise das informações obtidas.

Conforme Martins (2001, p. 209),

Se não houver limitação da capacidade produtiva, interessa o produto que produz maior margem de contribuição por unidade, mas, se existir, interessa o que produz maior margem de contribuição pelo fator limitante da capacidade.

Com isto reforça o quanto a margem de contribuição pode influenciar em decisões e o rumo a seguir pela empresa, porém grande parte dessa falta de informação é de responsabilidade dos profissionais da área contábil que não possuem conhecimento técnico suficiente para assessorar as empresas na tarefa de determinar a margem de contribuição, fato que evidencia a necessidade de mais estudos nessa área relevando ainda mais o estudo aqui proposto.

1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

Nos dias atuais, margem de contribuição é uma importante informação que a empresa precisa analisar, principalmente ao inovar com novos produtos ou serviços, mesmo que se façam projeções para a margem desejável através de cálculos internos, não é possível chegar a este resultado sem analisar o mercado e verificar o preço da concorrência. Produto com boa margem de contribuição, porém sem valor para competir no mercado está fadado ao fracasso, porém preço abaixo do mercado precisa ser avaliado para não ser prejuízo para a empresa.

Segundo Rossetti (2000), os preços são expressões monetárias do valor dos produtos, sendo que, este valor é resultante da avaliação pelos que tem a necessidade de satisfazê-la, e dos custos calculados pelos que produzem e, então, buscam ressarcir-los pela oferta. Nesse contexto o mercado é o grande validador do preço. Desse modo, as políticas e estratégias de formação de preços deverão ser orientadas para oferta, procura e valor dos benefícios que o produto possui e oferece.

Rossetti (2000) explica, margem de contribuição também é influenciada pela demanda e benefícios que o produto possui, produto com marca conhecida no mercado tende a ter uma margem de contribuição melhor devido a maior procura, porém este tem de ser aliada a qualidade, não podendo ser deixada de lado a partir do momento que o produto está com a marca reconhecida.

A formação da margem de contribuição é influenciada diretamente pelos custos de produção, ter um padrão de custos é excelente para a manutenção do preço de venda, aliado isso as diversas variáveis do mercado é possível analisar corretamente um produto e obter os resultados necessários e esperados pela empresa, porém analisando somente o lado da empresa ou do mercado provavelmente este produto não terá sucesso.

Com a constante transformação do mercado, a informação a respeito da margem de contribuição tem necessariamente que ser ágil e flexível, sem estes dois fatores importantíssimos, a informação estará desatualizada e a empresa não conseguirá acompanhar as mudanças no mercado e se adaptar de acordo com as necessidades existentes. A informação é importante aliada no

momento de definir a margem de contribuição desejada, por isto é necessário analisar o maior número de variáveis possíveis, a fim de minimizar o risco de erro na análise.

Com a grande concorrência na atualidade, a informação é vital para o sucesso e sobrevivência das empresas, com isto a escolha do assunto margem de contribuição já justifica ser um tema de pesquisa. Este tema é de essencial importância para as empresas, porém devido ao tempo delimitado para a pesquisa, o mesmo considerou-se amplo demais para o tempo disponível. Pelo fato da grande variedade de produtos que esta vinícola em questão produz, foram escolhidos os produtos que necessitam de mais atenção devido a serem os produtos de maior venda em suas linhas e mais suscetíveis a negociações.

Como este tema é de grande relevância são imprescindíveis ações visando a formação da margem de contribuição e através disto a orientação de seus administradores, para que os mesmos possam ser multiplicadores deste estudo de caso, a fim do mesmo ser implantado por estes nesta vitivinícola, para não acontecer de tomar decisões sem a devida convicção.

A margem de contribuição pode ser calculada de diversas maneiras, desde formas arcaicas e de baixa precisão até mesmo formas muito complexas com um grau de precisão elevadíssimo. Alguns sistemas que podemos utilizar são absorção, variável, ABC e padrão, ou através dos métodos de concorrência, sugestão do fabricante e etc, sendo necessário a avaliação do método mais coerente para a empresa e da melhor forma de elaboração para o seu real aproveitamento na tomada de decisões.

Isto posto, definiu-se para a pesquisa o uso do sistema de custeio variável na formação da margem de contribuição, nesta vitivinícola varejista, utilizando o principal produto de cada linha de produtos que esta empresa produz.

De acordo com a delimitação do tema proposto, a questão de estudo é: utilizando o sistema de custeio variável, qual produto entre, vinho, espumante e suco resulta em uma melhor margem de contribuição, gerando o resultado mais satisfatório para a empresa em estudo?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo principal deste trabalho é analisar através do custeio variável qual produto entre vinho, suco e espumante resulta em uma melhor margem de contribuição para a Vitivinícola Jolimont Ltda.

1.3.2 Objetivos específicos

- Demonstrar algumas formas de custos, através do levantamento bibliográfico, porém priorizando o custeio variável
- Mensurar os custos envolvidos de produção, tanto diretos quanto indiretos.
- Apresentar cálculo da margem de contribuição baseado no sistema de custeio variável.
- Analisar dentre os produtos selecionados, qual resulta em uma melhor margem de contribuição.

1.4 METODOLOGIA

A metodologia utilizada será através do estudo de caso, para Marconi; Lakatos (1999, p. 108), “Pesquisa de campo é aquela utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema para o qual se procura uma resposta.” Através dos dados recolhidos e mensurados pela pesquisa de campo o problema no qual se procura a resposta pode ser compreendido e resolvido.

Segundo Andrade (1999, p.109),

A pesquisa de campo assim é denominada porque a coleta de dados é efetuada “em campo”, onde ocorrem espontaneamente os fenômenos, uma vez que não há interferência do pesquisador sobre elas.

Isto somente visa a demonstrar que os dados recolhidos no estudo de caso não podem ter interferência do pesquisador para uma análise com um resultado melhor ou de forma mais agradável, pois se houver a interferência a mensuração do problema ou necessidade estará corrompida gerando uma análise equivocada.

A respeito do estudo de caso, conforme Gil (1999, p. 73),

É caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

Conforme Yin (2005), um estudo de caso representa a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo “como” e “por que”, e quando se pretende estudar os acontecimentos com maior profundidade.

O estudo de caso tem como tornar uma estratégia de pesquisa dentro do ambiente em que se encontra, segundo Vergara (2000, p. 46), “com o caráter de profundidade e detalhamento, significa perceber-lo dentro de uma paisagem que o transcende e da qual ele faz parte”.

A tipologia de pesquisa escolhida é o formato exploratório devido ao pouco conhecimento a respeito do assunto abordado sendo necessário explorar a cerca do assunto para construir teses ou informações necessárias. Conforme Cervo e Bervian (1996), o formato de pesquisa exploratória, é apropriada para quando há poucos conhecimentos sobre o problema a ser estudado.

Para Gil (1991) o formato de pesquisa exploratória visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses.

De acordo com Beuren (2004, p. 81), “explorar um assunto significa reunir mais conhecimentos e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas”.

Quanto a tipologia a respeito da abordagem do problema é utilizado a pesquisa quantitativa pelo fato de podermos quantificar, e traduzir em números as informações para classifica-las e analisa-las.

Cita Raupp e Beuren (2006), caso seja utilizada a estatística e os dados coletados para análise esta pesquisa será quantitativa, deste formato preocupando-se com o comportamento geral dos acontecimentos, não sendo uma forma tão profunda na busca por conhecimento.

De acordo com Gil (1999), a pesquisa quantitativa é obtida através de levantamento direto das informações a uma parcela significativa do que se deseja analisar e após quantificar isto para obter as conclusões a cerca do assunto analisado.

Diante destas colocações acima, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

1.5 ESTRUTURA DE ESTUDOS

No primeiro capítulo é exposta uma ideia dos assuntos que o trabalho irá apresentar, expondo a questão que será foco do trabalho, os objetivos gerais e específicos, e a metodologia utilizada para a formulação deste trabalho.

No segundo capítulo é ilustrado as especificações a respeito da margem de contribuição, demonstrando sua grande valia para as empresas e para a sua administração, as informações necessárias para sua elaboração, os métodos em que esta pode ser realizada, e a complexidade para sua realização. Também será demonstrando a escolha do método de custeio variável para aplicação neste estudo de caso.

O terceiro capítulo apresenta a empresa em que será realizado o estudo, demonstrando os diversos fatores que podem influenciar na margem de contribuição no cenário em que esta se encontra, tanto estrutural quanto mercadológico.

No quarto capítulo apresenta o sistema que será desenvolvido utilizando-se o excel para os cálculos necessários a formação da margem de contribuição. Todos os custos e despesas serão analisados para a sua correta classificação e aplicação. Ao final pretende-se atingir os objetivos propostos com a formação da margem de contribuição desta vitivinícola.

No quinto e último demonstra as conclusões que foram feitas a respeito da análise desta organização.

2. CONTABILIDADE DE CUSTOS

2.1 CUSTOS TERMINOLOGIAS E CLASSIFICAÇÕES

São apresentados a seguir: Definição, classificação dos custos e como os mesmos integram a margem de contribuição.

2.1.1 Definição de Custo

De maneira geral custo é definido como os gastos realizados para o objetivo principal da empresa, são estes gastos que farão os produtos da empresa serem fabricados. Segundo Martins (2001) descreve que custo é o esforço financeiro despendido para a aquisição de um bem ou serviço utilizado na produção de outro bem ou serviço, e conforme Horngren, Foster e Datar (2000, p. 19), “recursos sacrificado ou de que se abre mão para um determinado fim”.

Já, conforme Bruni e Famá (2004), custos representam os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Estes estão associados aos produtos ou serviços produzidos pela entidade.

Conforme Martins (2010, p. 10), “o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção, para a fabricação de um produto ou execução de um serviço”.

Custo, não pode ser confundido com despesa, pois custo é relacionado ao objetivo da empresa, são gastos diretamente relacionados a produção de outros bens ou serviços, enquanto a despesa não é relacionado ao objetivo principal da empresa, não sendo utilizado diretamente na produção de outro bem ou produto.

Conforme Martins (2001), o custo diferencia-se da despesa, pois esta é o valor dos bens ou serviços não relacionados diretamente com a produção de outros bens ou serviços consumidos em um determinado período. A despesa, quando incorrida, gera um desembolso de ativo ou de uma obrigação com terceiros, e é registrada diretamente como uma conta redutora do patrimônio líquido.

Segundo Megliorini (2001), custos são definidos como medidas monetárias dos sacrifícios financeiros com os quais uma organização, uma pessoa ou um governo, tem de arcar a fim de atingir seus objetivos, sendo considerados esses ditos objetivos, a utilização de um produto ou serviço qualquer, utilizados na obtenção de outros bens ou serviços.

Conforme Horngren (2004), cita que os custos são definidos como recursos sacrificados ou renunciados para conseguir um objetivo específico. Estes representam a quantia monetária que precisa ser paga para obtenção de produtos e serviços. Para dirigir suas decisões, os gestores precisam saber quanto custa um determinado objeto de custos, que é aquilo para o qual uma medida de custos é desejada.

Custo é uma informação que a empresa necessita conhecer, conforme Horngren citou acima, esta informação é de grande valia para a tomada de decisões, com isto os gestores tem os meios necessários para tomar as decisões em prol da correta administração desta empresa em relação aos custos de seus produtos, porém para esta aplicação na gestão da empresa os custos necessitam ser classificados corretamente de acordo com os objetivos da empresa.

2.1.2 Classificação dos custos

Conforme Bruni e Famá, (2011) a análise do comportamento dos custos permite analisar as suas variações, e que estes são diferentes para cada empresa e podem ser organizados de acordo com os interesses e necessidades de cada organização.

A seguir serão apresentados as classificações dos custos, que podem ser separados entre diretos, indiretos, fixos e variáveis.

2.1.3 Custos Diretos

Custos diretos são os gastos que podem ser diretamente alocados aos produtos, estes custos são alocados somente no produto em que são utilizados, sem a utilização de rateios, por isso são chamados de custos diretos.

Segundo Leone (2000, p. 49), são “aqueles custos que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São custos diretamente identificados a seus portadores. Para que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio”.

Conforme Padoveze (2004) são os custos que podem ser fisicamente identificados sob consideração a um segmento particular. Se o que está em consideração é uma linha de produtos, então, o material e a mão-de-obra envolvidos em sua manufatura seriam ambos custos diretos.

De acordo com Famá, Bruni (2004), este tipo de custo é diretamente incluído no cálculo dos produtos. Este consiste nos materiais diretos usados na fabricação do produto ou serviço e mão-de-obra direta. Apresentam a propriedade de serem mensuráveis de maneira objetiva.

Conforme os autores citados, temos um consenso a respeito do que são custos diretos, e estes são de fácil identificação e mensuração pelo fato de estarem diretamente alocados aos produtos a que se referem.

2.1.4 Custos Indiretos

Custos indiretos são os gastos que não podem ser diretamente alocados, pois mão de obra, gastos gerais de fabricação e etc, poderão ser utilizadas em mais de um produto, devido a serem utilizados em mais de uma fabricação, estes necessitam de rateios para serem alocados aos seus produtos.

Para Leone (2000, p. 49), “Os custos indiretos são aqueles custos que não são facilmente identificados com o objeto de custeio. São custos alocados aos objetos através de rateios”.

De acordo com Santos, Marion e Segatti (2009, p. 43), “custos indiretos são aqueles necessários à produção, mas alocáveis arbitrariamente, através de um sistema de rateio, estimativas e outros meios”.

Padoveze (2004) refere-se aos gastos industriais que não podem ser diretamente ou objetivamente alocados aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional e caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, será mediante critérios de distribuição ou alocação.

Estes custos pelo fato de serem rateados entre os produtos necessitam de métodos para utilizar este rateio, e por este fato podem ocasionar desvios quanto ao real resultado, pelo fato desta alocação não existir um padrão universal e sim o padrão que a pessoa que estiver realizando os custos achar mais adequado.

Para Martins (2010), os custos indiretos não oferecem condições de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária.

Conforme Bornia (2002) os custos indiretos não podem ser facilmente atribuídos às unidades, necessita-se de alocações para isso, e tais alocações causam a maior parte das dificuldades e deficiências dos sistemas de custos, pois podem ser feitas por vários critérios de acordo com o contador de custos, o que pode levar a subjetividade da classificação.

Segundo Megliorini (2001), Existe uma dificuldade para alocar os custos indiretos que reside na definição da base de rateios a ser utilizada, devido a ser uma tarefa que envolve aspectos sem conceito livre de contestação e arbitrários. Se o critério adotado não for bem consistente, o resultado de custos ficará por certo deficiente para atender aos fins que se propõe. Tendo em vista, que o montante dos custos indiretos será absorvido pela produção por qualquer base que venha a ser empregada, alguns produtos podem ficar subavaliados, enquanto outros, superavaliados. O que se procura ao definir uma base é minimizar distorções.

Em conformidade com os autores citados acima nota-se que os custos indiretos são mais complexos que os diretos para sua alocação, por não seguir um padrão de mensuração, estes custos são subjetivos. A base de rateio é o principal fator que influencia na mensuração dos custos indiretos, com isto é necessário uma análise rigorosa do critério a ser adotado para que não sofram contestações ou levem a análise equivocadas dos produtos.

2.1.5 Custos Fixos

Custos fixos podem ser definidos como os gastos que não tem variação significativa com o aumento ou diminuição da produção, porém é importante ressaltar que para este custo existe um limite de produção, e assim que este

limite for atingido é necessário procurar algo que supra a nova necessidade.

Leone (2000, p. 55), define os custos fixos como, “São custos que não variam com a variabilidade da atividade escolhida. Isto é, o valor total dos custos permanece praticamente igual mesmo que a base de volume selecionada como referencial varie”.

Para Bornia (2002, p. 42) “os custos fixos são aqueles que independem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não variam com alteração no volume de produção”.

Martins (2001, p. 269) afirma que,

Não existe custo ou despesa eternamente fixos; são, isso sim, fixos dentro de certos limites de oscilação da atividade a que se referem, sendo que, após tais limites, aumentam, mas não de forma exatamente proporcional, tendendo a subir em “degraus”, podendo ser chamados de semifixos.

Conforme Santos (1995), este define custos e despesas semifixos aqueles que, dentro de um intervalo de atividade, apresentam sob a forma de degraus, ou seja, são constantes em determinada parcela de intervalo, até determinado nível de volume, e a partir deste ponto sobem para um nível superior, permanecendo constante até atingir outro nível de atividade.

De acordo com as citações acima de Martins e Santos, custos fixos tem um limite de produção, quando o limite é atingido, é necessário procurar algo novo que supra a necessidade atual, com isto o custo fixo aumentará e por este motivo ele não é considerado eternamente fixo.

2.1.6 Custos Variáveis

Custos variáveis são assim chamados pelo fato de seu consumo ser diretamente relacionado a quantidade produzida. Não pode ser esquecido que esta variabilidade depende de um denominador específico, um custo variável necessita acompanhar a proporção da atividade com que este se relaciona.

Conforme Padoveze (2009) os custos variáveis, são assim chamados os custos e despesas cujo montante em unidades monetárias varia na proporção direta das variações do nível de atividade a que se relacionam. Tomando como referencial o volume de produção ou vendas, os custos variáveis são aqueles

que, em cada alteração da quantidade produzida ou vendida, terão uma variação direta e proporcional em seu valor. Se a quantidade produzida aumentar, o custo aumentará na mesma proporção. Se a quantidade diminuir, o custo também diminuirá na mesma proporção.

Conforme Brewer (2004), os custos variáveis são diretamente relacionados com a quantidade de produtos comercializados, ou seja, conforme o total a quantidade aumenta ou diminui em função do volume, sendo que independente da quantidade os valores por unidade comercializada são constantes.

Segundo Backer e Jacobsen (1974, p. 13), “são os custos que tendem a crescer ou diminuir, no total, em proporção às mudanças nos níveis de atividade”.

Hornigren (2004, p. 22) cita que “um custo variável (...) é constante por unidade e seu valor total varia proporcionalmente às variações de atividade ou volume”.

De acordo com Garrison e Noreen (2001, p. 37)

Custo variável é aquele cujo total varia na razão direta das alterações do nível de atividade, que pode ser expressa de muitas maneiras, como, por exemplo, unidades produtivas, unidades vendidas, quilometragem percorrida, leitos ocupados, linhas de impressão, horas trabalhadas e assim por diante.

Nota-se que todos os autores citados tem um consenso quanto a definição de custo variável, todos citam que este tipo de custo é diretamente relacionado a quantidade de produção e varia proporcionalmente a este, conforme o aumento ou diminuição de produção a necessidade destas matéria prima aumentará ou diminuirá proporcionalmente.

2.2 MÉTODOS DE APROPRIAÇÃO DE CUSTOS

Para Leone (2009, p. 8) os métodos de apropriação de custos,

São o conjunto coordenado de órgãos, pessoas, procedimentos, critérios de avaliação e de apropriação, conceitos, princípios, objetivos, fluxos e relatórios, que vai coletar os dados de diversas fontes e transformá-los em informações.

Conforme Martins (2000), cada profissional deve utilizar o método de custeio que mais se adequar a sua área de atuação ou que melhores informações gerarem ao gestor da empresa, dependendo assim da necessidade de informação de cada empresa.

Neste capítulo será priorizado o método do custeio variável, que foi o escolhido para mensurar os custos e identificar a margem de contribuição desta vitivinícola, porém o custeio por absorção e ABC também serão apresentados para efeito de comparação.

2.2.1 Custeio por Absorção

Megliorini (2001) demonstra que o custeio por absorção é o método em que é atribuído aos produtos que são fabricados todos os custos de produção independente se forem diretos ou indiretos. Desta maneira, todos os custos mesmo que fixos ou variáveis, vão ser alocados aos produtos. O sistema de custeio por absorção aloca todos os custos do setor de fabricação. Os custos diretos são apropriados mediante apontamento de forma objetiva pelo fato de serem diretamente ligados ao produto e os custos indiretos são apropriados através de rateio, pelo fato de não serem diretamente ligados ao produto sendo necessário um meio para aloca-los.

Viceconti e Neves (2003) definem que o custeio por absorção é um processo de apuração de custos, cujo objetivo principal é ratear todos os seus elementos em cada fase da produção. Desta maneira, um custo é absorvido quando for atribuído a um produto ou unidade de produção, com isto, cada unidade ou produto receberá sua parcela de custo até que o valor aplicado seja totalmente absorvido pelo custo dos produtos vendidos ou pelos estoques finais.

Wernke (2005) cita que o sistema de custeio por absorção, sofre contestações na adequação gerencial, pois este sistema, tende a avaliar o produto ou serviço de forma que a rentabilidade de venda é menor que a desejada em relação a outros sistemas e controle de custos. Outro ponto desfavorável do custeio por absorção é a utilização dos rateios para distribuir os custos entre os produtos e serviços, nem sempre tais critérios são objetivos ou adequados aos fatores da produção, podendo distorcer a rentabilidade dos

produtos e serviços, penalizando alguns e beneficiando outros na visão do gerenciamento.

Para Crepaldi (2002) o custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Nesse sentido reconhece todos os custos de produção como despesas somente no momento da venda, demonstrando de forma mais apropriada a confrontação entre receita e despesa, na apuração do resultado. Por este motivo é aceito pelo fisco brasileiro.

2.2.2 Custeio ABC (Activity Based Costing)

Segundo Bornia (2002, p. 125),

A ideia principal do ABC é tomar os custos das várias atividades da empresa e entender seu comportamento, encontramos bases que representem as relações entre os produtos e essas atividades.

Martins (2010) explica que o custeio ABC é uma forma de custeio que se baseia na análise das atividades significativas que são desenvolvidas na empresa, com o objetivo de eliminar as limitações e distorções que os sistemas tradicionais impõem.

Como é o funcionamento deste sistema de custos é a próxima questão sobre o custeio ABC. De acordo com as citações acima, nota-se há necessidade de análise das atividades dentro da empresa, para que seus custos sejam alocados. Porém, qual a real essência do método ABC?

De acordo com Penha e Lira (1999), a essência do método ABC é apurar os custos com base nas mais diversas atividades desenvolvidas pela empresa segundo o triedro: recursos; atividades e objetos de custos. O método considera, em primeiro lugar, que as diversas atividades desenvolvidas pela empresa são as legítimas demandantes dos mais variados recursos utilizados. Por último, os objetos de custos – produtos, serviços, clientes e contratos - são quem consomem as atividades na condição de terminal de apuração de custos.

Segundo Bornia (2002), para o rateio dos custos das atividades aos produtos, o sistema ABC utiliza a forma de direcionamento de custos, através

deste direcionamento, o ABC visa encontrar os motivos que causam os custos, isto é, determinar de onde surgiram os custos de cada atividade, pois com isto pode-se distribuir corretamente aos produtos os custos que foram por eles gerados.

Devido as citações acima verifica-se a complexidade deste sistema de custeio, e da sua aplicação. Com isto uma vitivinícola ainda começando com o sistema de custos se torna inviável sua aplicabilidade.

2.2.3 Custeio Variável ou Direto

O método de custeio variável ou direto é um método que considera como custo do produto somente os custos de fabricação. Este formato de custos tem como grande valia a formação da margem de contribuição devido aos custos fixos não serem alocados aos produtos e sim confrontados com as receitas do período sendo considerados como despesas.

De acordo com Leone (2000), o custeio variável ou direto pode ser chamado dos dois modos, mas a primeira expressão é mais correta, pois o fundamento do critério não é a “diretibilidade” de despesas e custos, uma vez que este termo é utilizado para igualar-se ao termo usado pelos americanos, embora não seja encontrado no rol das palavras da língua portuguesa. “Diretibilidade” significa a separação dos custos e despesas em diretos e indiretos, em relação ao objeto de custeio, contudo o autor salienta que o fundamento do critério é a variabilidade dos custos e das despesas

Martins (2010) cita que, no custeio variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado, para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis. Tendo em vista os problemas existentes no uso do sistema de custeio por absorção no que diz respeito à apropriação dos custos fixos, surge o sistema de custeio variável, em que são apropriados aos produtos apenas os custos variáveis de produção, sendo os custos fixos lançados diretamente ao resultado, como se fossem despesas, sem transitar pelos estoques.

Para Koliver (2000), o custeio variável está alicerçado na apropriação de todos os custos variáveis (diretos ou indiretos) aos portadores finais dos

custos, fundamentado, na relação entre esses e o grau de ocupação da entidade. Para Horngren, Foster e Datar (2000, p. 211), custeio variável

É o método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação variáveis são considerados custos inventariáveis. Todos os custos de fabricação fixos são excluídos dos custos inventariáveis: eles são custos do período em que ocorreram.

Lopes (1990, p. 108) diz que o custeio variável é, “o processo de apuração de custo que exclui os custos fixos”. Para Leone (1997, p. 322),

O critério do custeio variável fundamenta-se na ideia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitadas aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base, volume) dessa atividade.

Conforme os autores citados demonstram, para a aplicação do método de custeio variável existe um padrão, do qual devem ser separados os custos variáveis do período e excluído os custos fixos, após a apropriação dos custos variáveis aos produtos os custos fixos devem ser abatidos do resultado sendo considerados custos do período.

Para Martins (2010), o custeio variável tem condições de propiciar muito mais rapidamente informações vitais à empresa; também o resultado medido dentro do seu critério parece ser mais informativo à administração.

Algumas vantagens do custeio variável são citadas por Leone (1997), entre elas:

- A geração de informações para a administração, quando se deseja saber, com segurança, quais produtos, linhas de produtos, departamento, territórios de vendas, clientes e outros segmentos (ou objetivos) que são lucrativos e onde a contabilidade de custos deseja investigar os efeitos inter-relacionados das mudanças ocorridas nas quantidades produzidas e vendidas, nos preços e nos custos de despesas;
- O custeamento variável apresenta de imediato a margem de contribuição;

De acordo com as vantagens citadas por Leone e Martins, podemos notar a agilidade de informação utilizando este método de custeio, com a apresentação imediata da margem de contribuição a empresa já tem em suas mãos informações para a rápida tomada de decisões, e estas informações são separadas por produto o que torna a análise mais completa e abrangente podendo ser verificados quais produtos contribuem de forma mais significativa para pagar os custos fixos da empresa.

Para Leone (1997, p. 341) as desvantagens são as seguintes:

- As informações do custeio variável são bem aplicadas em problemas cujas soluções são de curto alcance no tempo. Para obter soluções de longo prazo, normalmente as informações do custeio variável não são recomendadas.
- O trabalho de análise das despesas e custos em fixos e variáveis é dispendioso e demorado. Sempre deverão ser feitos estudos de custos x benefícios;
- Os resultados do custeio variável não são aceitos para a preparação de demonstrações contábeis de uso externo.

Conforme Leone, embora haja agilidade nas informações, estas tem curto prazo de validade para resolver problemas, necessitando de um estudo mais aprofundado e talvez outro método de custeio para soluções definitivas, a separação dos custos e despesas em fixos e variáveis pode levar grande tempo devido aos fatores de rateio, e podem envolver muita mão de obra se tornando dispendioso para a empresa, além disso, este método não é aceito pela legislação brasileira portanto só será utilizado para fins gerenciais.

Pires (1988) cita quatro aspectos que caracterizam o custeio variável:

- Método de registrar e relatar. O custeio variável é um método de registrar, assim como de relatar custos.
- Separação dos custos em elementos fixos e variáveis. No custeio direto, todos os tipos de custos operacionais são separados em componentes fixos e variáveis e são identificados separadamente.
- Custos variáveis são aplicados ao produto. Os elementos de custo de fabricação variáveis são tratados como custo do produto; isto é, são apropriados ao produto através das contas de inventário e

tratados como despesa quando o produto é vendido. Custos de venda e distribuição são normalmente atribuíveis ao produto no momento, ou próximo ao momento de venda, e deste modo não são incluídos nos valores dos inventários.

- Custos fixos são tratados como custos do período, isto é, são tratados como gastos no período em que são incorridos. Os custos fixos de produção não acompanham as contas de inventário, em vez disto, são relacionados do mesmo modo que as despesas de venda e de administração.

Santos (1990, p. 39) defende que o método de custeio variável,

Somente os custos claramente identificados com os produtos ou serviços vendidos, chamado de direto ou variáveis, devem ser apropriados. Os demais custos relacionados e necessários para manter a capacidade instalada, denominados de fixos, devem ser tratados parte como do período, indo diretamente para o resultado.

Pode-se notar pelo que Pires e Santos citam, que o custeio variável tem algumas particularidades em comparação aos outros métodos de custeio que o torna único, como a separação dos custos em fixos e variáveis. Os custos variáveis são alocados aos produtos enquanto os fixos são tratados como despesas do período, sendo diretamente abatidos do resultado.

Conforme artigo Desmistificando o conceito de Margem de Contribuição

(...) O custeio variável destaca-se, no campo da contabilidade gerencial, como um conceito inovador, ao realocar diferentemente os diversos custos aos produtos. Esse critério considera como custo de produção somente os custos diretos e variáveis (o que se poderia chamar de 'custo real' de produção) (FISCHER ET AL. p. 1, 2006).

Conforme os autores citados, nota-se que o método de custeio variável destaca-se no campo gerencial pelo fato de ser inovador e alocar aos produtos somente os custos diretamente ligados ao produto a que pertence, resultando em informações ágeis e úteis para a administração da empresa, demonstrando-se ser a forma de custeio que melhor pode ser representada a margem de contribuição.

2.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

2.3.1 Conceito

Margem de contribuição demonstra para os administradores diversas informações necessárias para a tomada de decisão e de grande relevância para a administração da empresa. Conforme Santos (2005), equipar os administradores de informações relevantes para tomada de decisão um conceito de suma importância deve ser usado, é a margem de contribuição que tem o objetivo de informar com clareza o potencial de cada produto.

A margem de contribuição é definida basicamente como o preço de venda menos as despesas e custos variáveis. Conforme Perez Jr. (2005), margem de contribuição é definida como sendo a diferença entre o preço de venda e a soma das despesas e custos variáveis de um produto ou serviço. Assim sendo, a margem de contribuição pretende mostrar o quanto sobrou da receita de vendas para pagar os custos fixos.

Para Leone, (2000) este define margem de contribuição, como a diferença entre as receitas e os custos variáveis e diretos identificados a um produto, linha de produtos, serviços, processos, enfim, a cada um dos objetos em que se pode dividir a atividade de uma empresa.

Através da formação da margem de contribuição é possível identificar variáveis entre os produtos para análises entre empresas ou mesmo entre produtos, podendo ser verificado o retorno dos produtos e também de vendas extras.

Nagle e Holdem (2007) citam que, a margem de contribuição percentual é a parcela do preço que faz crescer o lucro ou reduzir as perdas. Isto não é o retorno sobre as vendas, que os analistas financeiros utilizam para comparar empresas diferentes, porém do mesmo ramo. O retorno de vendas demonstra o lucro médio através de porcentagem após contabilizar todos os custos. Este conceito, não tem a ver com média, mas sim com o lucro resultante ocasionado por uma venda adicional.

A margem de contribuição fornece informações importantes para a análise dos produtos, mas tem de ser analisada dentro dos objetivos a que se

propôs, não podendo ser utilizada para todas as decisões a serem tomadas referente a um produto.

2.3.2 Objetivos da Formação da Margem de Contribuição

Os objetivos da formação da margem de contribuição dependem muito das necessidades da empresa, conforme as informações que a empresa necessita, a margem de contribuição pode ser realizada da forma que mais for conveniente e de meio a alcançar os objetivos propostos. Esta também pode ser utilizada para a formação do preço de venda da empresa, pois com a margem de contribuição formada, aplicando o percentual de retorno desejado a empresa chegará ao seu preço de venda.

Conforme Leone (2000), a margem de contribuição fornece informações para os mais diversos fins, como: controles diversos, rentabilidade, planejamento, auxilia o gerenciamento, mensuração do desempenho, além da boa administração das operações ligadas de produção e informações para tomada de decisões. Desta forma, os objetivos que se deseja alcançar através da contabilidade de custos são estabelecidos conforme a necessidade de cada setor da empresa.

Perez Jr. e Oliveira (2005) elucidam que para formar o preço de venda, a margem de contribuição tem grande influência para sua fixação. Pela facilidade de identificação e cálculo dos gastos variáveis por unidade do produto, é possível calcular de forma rápida o preço de venda que assegure o retorno percentual objetivado de lucro sobre as vendas.

Conforme o artigo Desmistificando o conceito de Margem de Contribuição,

(...) a margem de contribuição possibilita, mais como auxílio do que como regra tácita, a fixação de um preço de venda com base na estrutura de custos, no escopo do custeio variável, evitando incorrer em todos os problemas de rateios necessários para alocar os custos indiretos aos produto (FISCHER ET AL. p. 10, 2006).

De acordo com Wernke (2005), a margem de contribuição compreendendo o valor em que cada unidade comercializada contribui para pagar as despesas fixas da empresa e gerar lucro, e através desta também é

possível identificar prioridades, investimentos, avaliação de resultados por segmentos ou produto, políticas de preço e de descontos, campanhas e promoções.

Segundo os autores citados anteriormente todos concordam que a margem de contribuição é de grande valia para a empresa, mas, para os objetivos a que se propõe, este pode ser aplicado como um indicador da decisão, porém, não podendo ser utilizado para todas as decisões da empresa, pois algumas necessitam de uma maior análise de diversos fatores.

2.3.3 Formação da Margem de Contribuição

Para a formação da margem de contribuição é necessário a separação dos custos entre fixos e variáveis. Esta separação dos custos é de suma importância, pois tem de ser realizada de acordo com a atividade e as necessidades da empresa.

Martins (2001) ressalta que a margem de contribuição para ser obtida é necessária que a contabilidade separe os custos e despesas de fabricação em fixos e variáveis, o que não é de fácil execução levando em consideração o contexto em que atua a empresa e o mercado em que seus produtos são vendidos.

A formação da margem de contribuição não é somente a separação dos custos, é de suma importância à escolha do sistema de custeio, e este tem de ser escolhido conforme a necessidade da empresa. De acordo com a organização da empresa e as informações que os administradores necessitam os responsáveis pelos custos serão responsáveis por identificar o sistema de custeio que mais se adapta e supre as necessidades da empresa.

Para Leone (2000), os sistemas de custeio são estabelecidos de acordo com as necessidades que os usuários precisam, e segundo a natureza das operações e das atividades da entidade. O contador de custos deverá, em conjunto com o usuário, analisar qual o melhor sistema a ser implantando, com isto gerando as informações necessárias para a organização e em conformidade com as expectativas dos usuários.

Com os custos separados e o método de custeio escolhido a margem de contribuição pode ser realizada, mas existe um cuidado com o mercado a ser

verificado antes de finalizar a margem de contribuição. O mercado tem de ser analisado, pois não pode ser colocado um produto com valor muito superior ao praticado no mercado para atender as expectativas da empresa devido aos custos de produção, pois esta corre o risco de não conseguir vender seu produto.

De acordo com Motta (1997), Os preços de um produto tendem a seguir os praticados no mercado, porém mesmo sabendo que a formação de preços de um produto está focada em fatores do mercado, essa decisão precisa ser uma correta apreciação de diversos fatores, pois seguir o preço praticado pelo mercado sem conhecer os custos próprios pode vir a comprometer o resultado da empresa inviabilizando sua continuidade.

Conforme é demonstrado e citado pelos autores, a formação da margem de contribuição envolve diversos fatores, não sendo de fácil realização, mas é de suma importância para a análise dos produtos das empresas e para a tomada de decisões dos administradores da empresa.

2.4 PONTO DE EQUILÍBRIO

Ponto de equilíbrio pode ser definido com o momento em que as vendas se igualam as despesas, neste momento a empresa não tem lucro nem prejuízo, a partir deste momento suas vendas começaram a gerar lucro para a empresa. Conforme Perez Jr. (1999) comenta, a expressão ponto de equilíbrio, tradução do termo em inglês, *break-even-point*, refere-se ao nível de vendas em que não há lucro nem prejuízo, isto é, no qual os gastos totais (custos totais somado as despesas totais) são iguais às receitas totais.

De acordo com Wernke (2001) o ponto de equilíbrio representa o nível de vendas em que a empresa opera sem lucro ou prejuízo. Ou seja, o número de unidades vendidas no ponto de equilíbrio é o suficiente para a empresa pagar seus custos fixos e variáveis sem gerar lucro. Atkinson et al. (2000) menciona que o ponto de equilíbrio representa o nível de produção no qual os custos dos recursos comprometidos é coberto pelos lucros ganhos da produção e vendas de bens e serviços. O autor comenta ainda em outras palavras que ponto de equilíbrio é o nível em que o volume de vendas cobre os custos fixos comprometidos.

De acordo com o artigo o ponto de equilíbrio como instrumento de apoio à decisão estratégica na gestão de uma instituição de ensino comunitária,

O ponto de equilíbrio é o nível de produção e comercialização de produtos e serviços em que o lucro é nulo. Ou seja, é o volume de faturamento ou número de unidades vendidas suficientes para cobrir todos os custos fixos e variáveis da empresa, sem gerar lucro ou prejuízo. (ZUCATTO, JANNER E BEBER, p. 5, 2007)

Horngren (2004) define o ponto de equilíbrio como sendo o nível de vendas no qual a receita se iguala às despesas e o lucro é igual a zero. Para Leone (2000) e Martins (2000) o ponto de equilíbrio é o nível de produção onde os custos se igualam às receitas, ou ainda, nasce da conjugação dos custos totais com as receitas totais. O ponto de equilíbrio, segundo Vanderbeck (2003) pode ser definido como o ponto no qual a receita de vendas é adequada para cobrir todos os custos de manufatura e vender o produto, mas sem obter lucro.

Segundo Dutra (1995), no ponto de equilíbrio, a empresa está produzindo o suficiente para gerar receita que se iguala ao custo, ou seja, a empresa não está tendo nem lucro nem prejuízo quando está operando em um nível de produção igual ao seu ponto de equilíbrio, porque ela está gerando recursos suficientes para remunerar os seus fatores de produção. Este ponto indica o mínimo de receita gerada pela produção para que a empresa não sofra prejuízo que também é chamado de ponto de ruptura, ponto de nivelamento, ponto crítico ou ponto de quebra.

De acordo com Warren et al. (2003) ponto de equilíbrio é o nível de operações no qual as receitas e os custos de uma empresa são exatamente iguais. Em equilíbrio, uma empresa não tem nem lucro nem prejuízo operacional.

Conforme os autores citados, nota-se uma concordância com a definição de ponto de equilíbrio. As informações que o ponto de equilíbrio fornece para os gestores são de grande importância para a empresa, pois com esta podem ser feitas análises a cerca de que momento a empresa estará gerando lucro, quanto é necessário vender para atingir os objetivos do período, e diversas outras análises que os administradores necessitem.

3. SETOR VITIVINÍCOLA NO BRASIL

Este capítulo traz um breve contexto do setor vinícola no Brasil, e as informações a respeito da Vitivinícola Jolimont que foi objeto de estudo deste trabalho.

3.1 HISTÓRICO SETOR VITIVINÍCOLA

Segundo o Instituto Brasileiro do Vinho (2013), a viticultura brasileira nasceu com a chegada dos colonizadores portugueses, no século XVI. As primeiras videiras teriam sido trazidas por Martin Afonso de Souza, que as plantou em sua Capitania, a de São Vicente. Presume-se que eram vinhas adequadas para a produção de vinho (*Vitis vinifera*), originárias da Espanha e Portugal. O cultivo teria espalhado-se por outras regiões, mas em 1789, um decreto protecionista promulgado por Portugal proibiu o plantio de uvas, inibindo completamente a produção e comercialização de vinho no Brasil. Permaneceu como cultura doméstica até o final do século XIX, tornando-se uma atividade comercial no início do século XX, por iniciativa dos imigrantes italianos estabelecidos no sul do país a partir de 1875.

Conforme supracitado, as videiras de origem americana, principalmente cultivares de *Vitis labrusca*, foram a base para o desenvolvimento da vitivinicultura brasileira. Destacaram-se as cultivares “Isabel” como uva para a elaboração de vinho e “Niágara Branca” e “Niágara Rosada” como uvas de mesa. Outras uvas importantes na vitivinicultura da época foram “Jacquez” e “Herbemont”, ambas cultivares de *Vitis bourquina*, e a híbrida interespecífica “Seibel 2”, entre outras de menor importância. As castas européias (*Vitis vinifera*), apesar dos esforços envidados para seu cultivo, não tiveram expressão nos primórdios da vitivinicultura comercial brasileira devido às perdas causadas pela incidência de doenças fúngicas, especialmente pelo míldio (*Plasmopara viticola*) e pela antracnose (*Elsinoe ampelina*).

Conforme supracitado, com advento dos fungicidas sintéticos, efetivos no controle destas doenças, em meados do século XX, as videiras europeias ganharam expressão com o cultivo de uvas para vinho no Estado do Rio

Grande do Sul e com a difusão da uva “Itália”, especialmente no Estado de São Paulo.

De acordo com o Instituto Brasileiro do Vinho (2013) desde seu início até a década de 1960, a viticultura brasileira ficou restrita às regiões Sul e Sudeste, mantendo as características de cultura de clima temperado, com um ciclo vegetativo anual e um período de repouso, definido pela ocorrência de baixas temperaturas dos meses de inverno. A partir de então, o cultivo da uva “Itália” foi levado, com sucesso, para a região semi-árida do Vale do Sub-Médio São Francisco, marcando o início da viticultura tropical no Brasil. Sempre com base na uva “Itália”, a viticultura tropical expandiu-se rapidamente, com a consolidação do pólo do Norte do Paraná, na década de 1970, e dos pólos do Noroeste de São Paulo e do Norte de Minas Gerais na década seguinte. A partir de 1990 surgiram diversos novos pólos vitícolas, alguns voltados à produção de uvas de mesa, outros direcionados à produção de uvas para a elaboração de vinho e suco.

3.2 PANORAMA GERAL

Segundo o Instituto Brasileiro do Vinho (2013), a viticultura, no Brasil, no ano de 2011, ocupa uma área de, aproximadamente, 77 mil hectares, com vinhedos estabelecidos desde o extremo sul do país, em latitude de 30° 56’ 15”S, até regiões situadas muito próximas ao Equador, em latitude de 5° 11’ 15”S. Em função da diversidade ambiental, existem pólos com viticultura característica de regiões temperadas, com um período de repouso hibernar; pólos em áreas subtropicais, onde a videira é cultivada com dois ciclos anuais, definidos em função de um período de temperaturas mais baixas, no qual há risco de geadas; e, pólos de viticultura tropical, onde é possível a realização de podas sucessivas, com a realização de dois e meio a três ciclos vegetativos por ano. A produção de uvas é da ordem de 1,2 milhões de toneladas/ano. Deste volume, cerca de 45% é destinado ao processamento, para a elaboração de vinhos, sucos e outros derivados, e 55% comercializado como uvas de mesa.

Conforme supracitado, do total de produtos industrializados, 77% são vinhos de mesa e 9% são sucos de uva, ambos elaborados a partir de uvas de origem americana, especialmente cultivares de *Vitis labrusca*, *Vitis bourquina* e

híbridos interespecíficos diversos. Cerca de 13% são vinhos finos, elaborados com castas de *Vitis vinifera*; o restante dos produtos industrializados, 1% do total, são outros derivados da uva e do vinho. Grande parte da produção brasileira de uvas e derivados da uva e do vinho são destinados ao mercado interno. O principal produto de exportação, em volume, é o suco de uva, sendo cerca de 15% do total destinado ao mercado externo; apenas 5% da produção de uvas de mesa é destinada à exportação e menos de 1% dos vinhos produzidos são comercializados fora do país.

Conforme dados do Instituto Brasileiro do Vinho (2013) o mundo está descobrindo o vinho brasileiro. O Brasil tem desenvolvido uma capacidade excepcional para a produção de vinhos de qualidade. Atualmente o país é considerado uma das melhores regiões no mundo para o cultivo de uvas destinadas a produção de vinhos espumantes. O Brasil exporta hoje vinhos para 22 países, dentre os principais destaca-se Estados Unidos, Alemanha, Inglaterra e República Tcheca.

3.3 DIFICULDADES SETOR VITIVINÍCOLA

O setor vinícola sofre algumas dificuldades para a expansão do mercado, como a grande quantidade de marcas de vinho, importação, exportação, lei seca (Lei 11.705, de 19 de junho de 2008), impostos e selo de controle.

A quantidade de rótulos existentes no mercado é extremamente elevada, com isto a concorrência torna-se acirrada, muitas destas marcas inclusive desrespeitando as leis não utilizando o selo de controle para a venda do seu vinho, e com isto levando vantagem em concorrência a marcas que seguem a legislação, e pela falta de fiscalização estas marcas não são autuadas levando vantagens competitivas.

No Brasil cada vez mais os vinhos importados estão aumentando o seu consumo e tirando o lugar dos vinhos brasileiros, estes vinhos por serem de países já conhecidos no ramo vinícola levam vantagens com a sua marca e o consumidor final acredita estar consumindo um produto de melhor qualidade em relação ao vinho nacional.

Conforme Figura 1, o crescimento na importação de vinhos em litros de 2004 a 2011 é de 98%.



Figura 1 - Importação total brasileira de vinho

Fonte: Instituto Brasileiro do Vinho (2013)

De acordo com a Figura 2, o crescimento de vendas do vinho gaúcho em litros de 2004 a 2011 é de 2%.

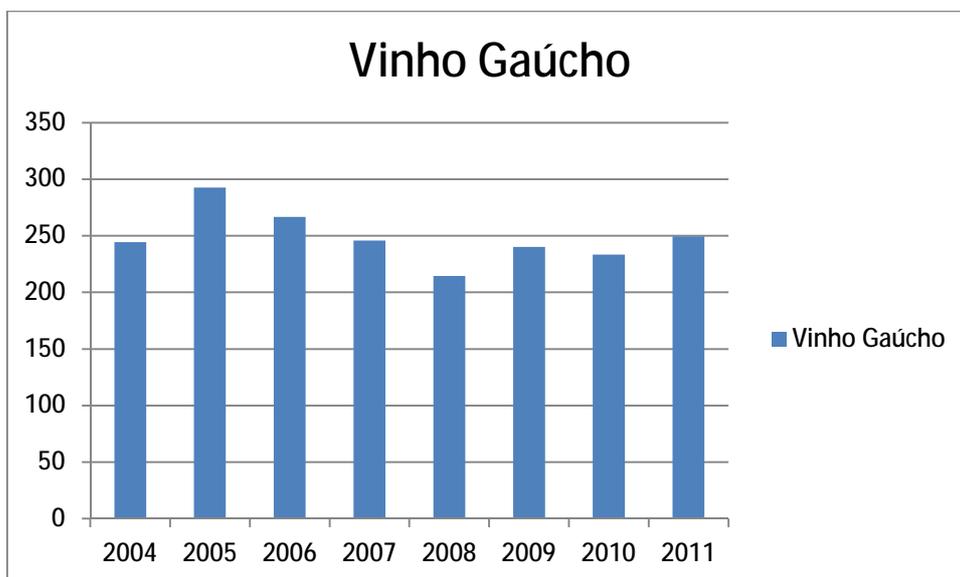


Figura 2 - Crescimento da venda do vinho gaúcho

Fonte: Instituto Brasileiro do Vinho (2013)

Conforme demonstrado nos gráficos à cima, podemos verificar que o crescimento da importação em comparação a venda do vinho gaúcho é absurda a diferença, o que demonstra que o vinho importado está tomando o lugar do vinho nacional, e pela falta de atitude de nossos governos em defender o produto nacional, existe grande probabilidade de cada vez mais o vinho importado tomar o lugar do vinho nacional.

A exportação brasileira é algo que está começando ainda, pelo fato do vinho brasileiro não ser conhecido nos mercados internacionais este tem grande dificuldade para ser reconhecido e aceito.

Conforme dados do Instituto Brasileiro de Opinião e Estatística (2012), com a implantação da lei seca o consumo de bebidas alcoólicas diminuiu, pelo fato do medo da população em ser punido caso venha a beber algo e ser pego em blitz, tornando-se mais um empecilho para a venda do vinho, pois como no Brasil o limite é 0 o mesmo não pode ingerir nada de bebida alcoólica.

A elevada carga tributária no Brasil impede de termos um valor competitivo perante o vinho estrangeiro, devido a muito deles receberem incentivos para a exportação a sua tributação se torna menor que o vinho nacional, ocasionando uma vantagem competitiva pelo seu valor menor.

3.4 HISTÓRIA VITIVINÍCOLA JOLIMONT

A vitivinícola Jolimont iniciou suas atividades em abril de 1948, através de um imigrante francês que veio para o Brasil em busca de trabalho, no início a produção era somente para consumo, porém com o passar do tempo este lazer tornou-se o serviço deste imigrante.

No ano de 1987 esta empresa foi adquirida pelos proprietários atuais que desde então implantaram o método de venda de seus produtos somente para o consumidor final, e também a visita à vinícola, em busca de fortalecimento da marca, para não competir com os produtos vendidos em supermercados.

Hoje a empresa tem uma atuação nacional, sendo seu principal mercado o estado de São Paulo, recebe atualmente mais de 50.000 visitantes por ano, sempre procurando investir na sua estrutura para o cliente retornar a visitar a vinícola, com isto atraindo novos clientes para experimentar o vinho ofertado.

A empresa conta com mais de 40 colaboradores, divididos entre as áreas produtiva, atendimento ao cliente, almoxarifado, administrativo, finanças e vendas, e conta somente com uma unidade de produção.

Atualmente o principal meio de vendas desta vinícola é o varejo na própria cantina que ocorre após a visita, porém também conta com uma loja no centro da cidade de Canela e um e-commerce para a venda a clientes que já visitaram e compraram na cantina.

A capacidade produtiva desta vinícola é 880.000 (oitocentos e oitenta mil) litros por ano, porém a utilizada no último ano foi de 300.000 (trezentos mil) litros, e a venda de 250.000 garrafas ano entre todos os produtos vendidos, sendo 95.000 de suco, 35.000 de espumante e 120.000 de vinhos, sendo deste 30.000 da linha reserva e 90.000 da linha tradicional, segundo Bertuzzo, sócio proprietário da Jolimont.

Esta vitivinícola produz 19 produtos que serão listados a seguir:

- Espumante Brut
- Espumante Moscatel
- Vinho Gran Reserva
- Jogo do vinho
- Vinho Licoroso
- Reserva Morro Calçado
- Reserva Cave
- Reserva Caracol Tannat
- Reserva Egirodola
- Reserva Carmenere
- Reserva Tannat Demi-Sec
- Suco de Uva Integral
- Vinho Tinto Seco
- Vinho Tinto Suave
- Vinho Moscato Seco
- Vinho Moscato Suave
- Vinho Rosado Suave
- Vinho Rosado Seco
- Vinho Merlot Jovem

Conforme dados coletados na empresa, o principal produto de cada categoria é o vinho tinto suave da linha de vinhos, com venda de 90.000 (noventa mil) garrafas ano, suco com 95.000 (noventa e cinco mil) garrafas por ano e o espumante moscatel com 20.000 (vinte mil) garrafas por ano.

3.4.1 Mercado de Atuação e Público Alvo

A empresa fabrica vinhos finos e tradicionais, espumantes e sucos direcionados ao consumidor final, e principalmente a classe média e alta, devido ao posicionamento da marca no mercado consumidor.

O preço praticado por esta vitivinícola é baseado no objetivo de colocar a marca em um patamar elevado, para não competir com vinhos de baixo valor, e a decisão de não concorrer com vinhos em supermercados ocorre pela visão de ser reconhecida como uma empresa que não expõe seu produto junto a outras marcas e sim ser vendida direto ao seu consumidor final.

O diferencial desta vitivinícola é a localização, por estar em uma região voltada para o turismo permanente, esta tornou-se uma atração para os visitantes e fez com que a diferenciasse das demais vinícolas, fazendo com que sua marca seja reconhecida no âmbito nacional. Com isto esta sempre a receber novos turistas e com a qualidade de seus produtos através da degustação está frequentemente angariando novos clientes.

Como esta empresa procura atender um público selecionado, ela necessita sempre ter um alto padrão de qualidade, com isto o atributo que define a venda permanente, é o processo de melhoria contínua que é o objetivo que está implantado no dia a dia desta empresa, sempre buscando novas tecnologias, parcerias, assessorias, experiências e diferentes processos de elaboração de produtos, em prol da satisfação de seu público alvo.

Outro aspecto importante neste mercado de atuação é a necessidade de pessoas especializadas para o atendimento ao turista, sempre buscando a eficiência na visitação a vitivinícola, pois os mesmos necessitam ter conhecimento do que estão demonstrando para os turistas e mesmo para sugerir a degustação do turista de acordo com seu gosto pessoal, identificando de acordo com a sua característica o vinho que vá ter sua preferência, procurando sempre estreitar laços para um futuro pós venda.

4. CÁLCULO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição será realizada com os 3 (três) principais produtos de cada linha desta vitivinícola, espumante moscatel, vinho tinto suave e suco de uva integral.

4.1 RELAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS

A seguir na tabela 1 será demonstrada uma relação de recursos consumidos de todos os produtos. Este levantamento foi feito com base nas demonstrações contábeis da empresa em questão no ano de 2012 (dois mil e doze), que será utilizado como base para todo o estudo. Os gastos envolvendo Mão de obra direta e indireta, despesas administrativas fixas e variáveis, foram informados em conjunto para apropriação.

Tabela 1 - Relação de todos os custos e despesas

CUSTOS E DESPESAS	VALOR CONSUMIDO (em R\$)
AÇUCAR	R\$ 58.690,90
CAIXA DE PAPELÃO	R\$ 101.398,93
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	R\$ 73.238,67
GARRAFA	R\$ 383.900,80
INDUSTRIALIZAÇÃO E ESPUMANTE	R\$ 262.139,46
PRODUTOS ENOLÓGICOS	R\$ 68.274,38
ROLHA E CAPSULA	R\$ 179.423,71
ROTULO	R\$ 133.228,69
SUCO	R\$ 637.727,70
UVAS	R\$ 584.140,98
MÃO DE OBRA DIRETA	R\$ 272.363,59
DESPESAS COM VENDAS	R\$ 598.056,71
DESPESAS ADMINISTRATIVAS FIXAS	R\$ 521.882,66
DESPESAS ADMINISTRATIVAS VARIÁVEIS	R\$ 94.506,51
ENERGIA ELÉTRICA	R\$ 22.769,91
FITA ADESIVA	R\$ 4.715,00
SELOS	R\$ 12.339,08
PROD.P/ FILTRAGEM	R\$ 6.199,20
TOTAL	R\$ 4.014.996,88

Fonte: Produção do autor

4.1.1 Classificação dos custos e despesas em variáveis e fixos

A seguir nas tabelas 2, 3, 4 e 5 serão demonstrados todos os custos variáveis, fixos, despesas variáveis e fixas utilizados em todos os produtos nesta empresa, necessitando os mesmos serem alocados aos produtos a que se referem.

Os custos variáveis da empresa estão bem diversificados, porém destacam-se com maior custo a compra de uvas e industrialização do suco.

Tabela 2- Custos Variáveis

Custos Variáveis	Valor Consumido (em R\$)
AÇUCAR	R\$ 58.690,90
CAIXA DE PAPELÃO	R\$ 101.398,93
GARRAFA	R\$ 383.900,80
INDUSTRIALIZAÇÃO E ESPUMANTE	R\$ 262.139,46
PRODUTOS ENOLÓGICOS	R\$ 68.274,38
ROLHA E CAPSULA	R\$ 179.423,71
ROTULO	R\$ 133.228,69
SUCO	R\$ 637.727,70
UVAS	R\$ 584.140,98
ENERGIA ELÉTRICA	R\$ 22.769,91
FITA ADESIVA	R\$ 4.715,00
SELOS	R\$ 12.339,08
PROD.P/ FILTRAGEM	R\$ 6.199,20
TOTAL	R\$ 2.454.948,74

Fonte: Produção do autor

Tabela 3 - Custos Fixos

Custos Fixos	Valor Consumido (em R\$)
DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO	R\$ 73.238,67
MÃO DE OBRA DIRETA	R\$ 272.363,59
Total	R\$ 345.602,26

Fonte: Produção do autor

Tabela 4 - Despesas Variáveis

Despesas Variáveis	Valor Consumido (em R\$)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS VARIÁVEIS	R\$ 94.506,51
Total	R\$ 94.506,51

Fonte: Produção do autor

Tabela 5 - Despesas Fixas

Despesas Fixas	Valor Consumido (em R\$)
DESPESAS ADMINISTRATIVAS FIXAS	R\$ 521.882,66
DESPESAS COM VENDAS	R\$ 598.056,71
Total	R\$ 1.119.939,37

Fonte: Produção do autor

Nota-se que o valor das despesas fixas nesta empresa é alto em comparação ao valor de custos variáveis, devido ao fato da mão de obra indireta ter muitas pessoas na parte de vendas e atendimento ao cliente, sendo separados em pós-vendas, com 9 (nove) pessoas, atendimento aos turistas na vinícola com 10 (dez) pessoas, setor administrativo com 5 (cinco) pessoas.

4.1.2 Cálculo do custo das mercadorias vendidas

Após a separação dos custos e despesas em variáveis e fixos, agora será apresentado o cálculo do custo de cada um dos três produtos que foram selecionados, mensurando somente os custos variáveis que são o objetivo principal deste trabalho.

Os custos variáveis serão alocados de acordo com o seu produto, pois nenhum custo variável é utilizado em todos os produtos, mas alguns são utilizados em mais de um produto. todos os valores foram baseados no ano de 2012.

A seguir na tabela 6 é demonstrado o custo unitário de cada suco de uva, a mão de obra direta é representada pela industrialização, pois todo o processo para a produção do suco de uva é realizado por uma vinícola terceirizada, inclusive o custo com as uvas será de responsabilidade desta vinícola terceirizada, ficando somente a Vitivinícola Jolimont responsável pela

embalagem excetuando-se a garrafa que também é de custo desta terceirização.

Tabela 6 - Custo suco de uva

Matéria Prima	Valor Unitário
Industrialização	R\$ 4,1500
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,7055
Rótulo	R\$ 0,1200
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,0204
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0180
Caixa	R\$ 0,1269
Crédito ICMS 12%	-R\$ 0,0152
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0190
Fita Adesiva	R\$ 0,0110
Débito ICMS 17%	R\$ 1,7000
Pis e Cofins 3,65%	R\$ 0,3650
IRPJ e CSLL 3,08%	R\$ 0,3080
Custo Produto	R\$ 6,0028

Fonte: Produção do autor

A seguir na tabela 7 é demonstrado o custo unitário de cada espumante moscatel, a mão de obra direta é representada pela industrialização, pois todo o processo para a produção da espumante moscatel é realizado por uma vinícola terceirizada, porém neste, a Vitivinícola Jolimont, compra as uvas e todo o material de embalagem.

A quantidade de uva utilizada para cada garrafa foi baseada na quantidade comprada e em quantas garrafas foram produzidas com estas uvas. Para avaliar o gasto com os produtos enológicos, foram consultados os dados dos enólogos que acrescentaram tais produtos, dos quais mantém um rigoroso controle sobre a quantidade adicionada a cada pipa. Para o rateio do gasto com fita adesiva, verificaram-se quantas caixas foram vendidas no ano de 2012 e com este valor total, dividiu-se pelo gasto com fita adesiva e após pelo número de garrafas que vão em cada caixa.

Tabela 7 - Custo espumante moscatel

Matéria Prima	Valor Unitário
Uva 1,00 Kg	R\$ 1,7100
Industrialização	R\$ 2,3000
Crédito IPI	R\$ 1,0800
Rótulo	R\$ 0,4350
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,0740
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0653
Caixa	R\$ 0,2420
Crédito ICMS 12%	-R\$ 0,0290
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0363
Selo	R\$ 0,0440
Cofins	R\$ 0,0013
Rolhas e Capsula	R\$ 0,7130
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,1212
Garrafas	R\$ 1,3107
Crédito ICMS 12%	-R\$ 0,1573
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,1966
Produtos Enológicos	R\$ 0,1136
Fita Adesiva	R\$ 0,0221
Débito ICMS 17%	R\$ 5,9500
Pis e Cofins 3,65%	R\$ 1,2775
IPI	R\$ 2,3900
IRPJ e CSLL 3,08%	R\$ 1,0780
Custo Produto	R\$ 17,9876

Fonte: Produção do autor

A seguir na tabela 8 é demonstrado o custo unitário de cada vinho tinto suave, a quantidade de uva utilizada para cada garrafa foi baseada na quantidade comprada e em quantos litros foram produzidos com estas uvas. Para avaliar o gasto com os produtos enológicos, foram consultados os dados dos enólogos que acrescentaram tais produtos, dos quais mantém um rigoroso controle sobre a quantidade adicionada a cada pipa. Para o rateio do gasto com fita adesiva, verificaram-se quantas caixas foram vendidas no ano de 2012 e com este valor total, dividiu-se pelo gasto com fita adesiva e após pelo número de garrafas que vão em cada caixa.

A mão de obra direta é mensurada pela quantidade produzida no ano de vinho tinto suave, em relação a quantidade total de vinho produzido, pois conforme conversa com as pessoas responsáveis pela produção todos os

vinhos levam o mesmo tempo de utilização de mão de obra. A depreciação é calculada de acordo com o espaço que cada vinho ocupa na vinícola em suas pipas, para o processo de filtragem foi verificado a quantidade de vinho processada no ano de 2012 e dividido pelo gasto total com produtos de filtragem. Todo o processo produtivo é realizado pela Vitivinícola Jolimont.

Tabela 8 - Custo vinho tinto suave

Matéria Prima	Valor Unitário
Uva 1,025 Kg	R\$ 0,8700
Açúcar	R\$ 0,1830
Mão de Obra Direta	R\$ 1,1111
Rótulo	R\$ 0,2750
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,0468
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0413
Caixa	R\$ 0,1469
Crédito ICMS 12%	-R\$ 0,0176
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,0220
Selo	R\$ 0,0370
Cofins	R\$ 0,0011
Rolhas e Capsula	R\$ 0,4782
Crédito ICMS 17%	R\$ 0,0813
Crédito IPI 15%	R\$ 0,0717
Garrafa	R\$ 1,0827
Crédito ICMS 12%	-R\$ 0,1299
Crédito IPI 15%	-R\$ 0,1624
Energia Elétrica	R\$ 0,0929
Produtos Enológicos	R\$ 0,1282
Depreciação	R\$ 0,2988
Crédito ICMS 17%	-R\$ 0,0508
Fita Adesiva	R\$ 0,0110
Prod. Para Filtragem	R\$ 0,0155
Débito ICMS 17%	R\$ 3,1161
Pis e Cofins 3,65%	R\$ 0,6690
IPI	R\$ 0,2300
IRPJ e CSLL 3,08%	R\$ 0,5646
Custo Produto	R\$ 8,9934

Fonte: Produção do autor

Podemos verificar que o produto com maior custo de produção é o espumante moscatel, pela grande incidência de impostos em cima deste produto.

4.1.3 Cálculo da margem de contribuição

Após, identificado os custos variáveis, o preço de venda é possível calcular a margem de contribuição de cada produto, e com isto identificar qual detém a melhor margem de contribuição em valor e em porcentagem, e quanto o mesmo representa para o pagamento dos custos fixos desta empresa.

Tabela 9 - Margem de contribuição unitária

Produto	Custo	Valor Venda	Margem	% Margem
Suco de Uva	R\$ 6,00	R\$ 10,00	R\$ 4,00	39,9721%
Espumante Moscatel	R\$ 17,99	R\$ 35,00	R\$ 17,01	48,6069%
Vinho Tinto Suave	R\$ 8,99	R\$ 18,33	R\$ 9,34	50,9362%

Fonte: Produção do autor

Com estas informações, podemos identificar que o produto com melhor margem de contribuição unitária é o espumante moscatel, em porcentagem é o vinho tinto suave, com pouca diferença sobre o espumante moscatel.

Tabela 10 - Margem de contribuição total

Produto	Margem	Garraf. Vend. 2012	Margem Total
Suco de Uva	R\$ 4,00	93535	R\$ 373.879,36
Espumante Moscatel	R\$ 17,01	20245	R\$ 344.416,44
Vinho Tinto Suave	R\$ 9,34	90473	R\$ 844.710,86

Fonte: Produção do autor

Pode-se verificar que o produto com melhor margem de contribuição total é o vinho tinto suave, sendo maior que o suco de uva e o espumante moscatel juntos.

4.1.4 Cálculo do ponto de equilíbrio

Com a margem de contribuição de cada um dos 3 (três) produtos realizado, é possível calcular o ponto de equilíbrio desta empresa, porém pelo fato de não estarmos calculando todos os produtos, calcular o ponto de equilíbrio individual seria uma distorção da realidade desta empresa, com isto será feito o cálculo de quanto cada produto representa no pagamento total dos custos fixos.

Tabela 11 - Ponto de equilíbrio

Produto	Margem Total	%
Suco de Uva	R\$ 373.879,36	23,92%
Espumante Moscatel	R\$ 344.416,44	22,04%
Vinho Tinto Suave	R\$ 844.710,86	54,04%
Margem Total	R\$ 1.563.006,66	100,00%
Despesas Fixas	-R\$ 1.119.939,37	-71,65%
Sobra	R\$ 443.067,29	28,35%

Fonte: Produção do autor

Podemos notar que os três produtos já pagam todas as despesas fixas e sobram para investimento na empresa.

5. CONCLUSÃO

Este estudo buscou apresentar a margem de contribuição de cada um dos três produtos para a Vitivinícola Jolimont, formando seus respectivos custos de fabricação e quanto os mesmos representam no pagamento dos custos e despesas fixas desta empresa, e qual tem melhor margem de contribuição unitária, total e percentual.

Custeio variável é o método de custeio que mais se adapta a esta empresa pela sua praticidade de aplicação e facilidade de informações, pois com esta praticidade e agilidade gera informações rápidas e precisas para a administração tomar as decisões. Com as informações é possível analisar e identificar qual produto deve ter sua venda priorizada nesta vitivinícola, pois sua margem de contribuição unitária é a maior em relação aos outros produtos, ou mesmo outras decisões a respeito de negociações com clientes dos quais necessitarem informações a respeito dos custos.

Como resposta ao problema de pesquisa o produto que tem a melhor margem de contribuição unitária é o espumante moscatel, a melhor margem de contribuição total e em porcentagem é do vinho tinto suave.

O produto que deve ter a venda priorizada é o espumante moscatel, pois o mesmo tem a melhor margem de contribuição unitária, com o mesmo tendo a sua venda aumentada a empresa alavancará o seu lucro em comparação aos outros produtos em que foi analisada a margem de contribuição, isto é uma informação de extrema relevância para a empresa, pois como nesta empresa a compra do cliente é influenciada pela opinião dos vendedores no momento da visitação a vinícola, ou mesmo na hora da degustação com esta informação nova para a administração desta empresa o produto que terá sua venda privilegiada e incentivada será o espumante moscatel e não mais o vinho tinto suave.

Desta forma os objetivos gerais e específicos foram alcançados, identificando as margens de contribuição dos produtos analisados, abordando os conceitos de custo variável estudados.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- ATKINSON, Anthony et al. **Contabilidade Gerencial**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BACKER, Morton; JACOBSEN, Lyle E. **Contabilidade de custos: um enfoque de administração de empresas**. Volumes 1 e 2. Tradução de Pierre Louis Laporte. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1974.
- BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BORNIA, Cezar Antonio. **Análise gerencial de custos. Aplicação em Empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BREWER, P. C. GARRISON, R. H., NOREEN, E. W.; **Contabilidade gerencial**. 12. Ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP12C e Excel**. São Paulo: Atlas, 2011.
- CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; CALLADO, Antônio André. **Gestão de custos: apresentação de um modelo quantitativo sobre custos indiretos de produção**. Anais... 2º Seminário de controladoria e Contabilidade da USP. 2002
- CERVO, A.L; BERVIAN, P.A; **Metodologia científica**. São Paulo: 4. ed. 1996.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 1995.
- FISCHER, Marcio Alexandre, MELO, Daniela de Castro, RESENDE, Claudio Francisco, ALMEIDA, Marcelo dias de, **Desmistificando o conceito de margem de contribuição**, 01 nov. 2006.

GARRISON, R. H., NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. 9. Ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2001.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, C; FOSTER, G; DATAR, S. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

HORNGREN, C.T. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial**. Tradução: Robert B. Taylor. 11. Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE OPNIÃO E ESTATÍSTICA. Disponível em: <http://www.ibope.com.br/pt-br/Paginas/home.aspx> acessado em : 02 de setembro de 2013

INSTITUTO BRASILEIRO DO VINHO. **História do Vinho no Brasil**. Disponível em: <http://www.ibravin.org.br/historia-do-vinho-no-brasil> acessado em: 02 de setembro de 2013

KOLIVER, O. **Os Custos dos Portadores Finais e os Sistemas de Custeio**. [S. l.: s.n.], 2000.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. São Paulo: Atlas, 2000.

LOPES, Antônio De Sá. **Dicionário de contabilidade**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1990.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

MOTTA, Sandro de Almeida. **Uma contribuição para o Estudo da Integração dos Sistemas de Custeio da Qualidade e de Custeio Baseado em atividades**. Itajubá, 1997.

NAGLE, Thomas T.; Holden, John E. **Estratégias e Táticas de Preço: um guia para crescer com lucratividade**. 4. ed. São Paulo: Pearson Education, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de Custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2005.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Contabilidade gerencial de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, C.L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PENHA, E. M. LIRA, C. J. A. **Projeto conceitual do sistema de custos ABC: análise e decisão em uma empresa de serviços bancários**. In: Congresso Brasileiro de Custos, 6., São Paulo, 1999.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez, BEGALLI, Glaucos Antônio. **Elaboração das demonstrações contábeis**. São Paulo: Atlas, 1999.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez, OLIVEIRA, Luis Martins de, BEZERRA, Marliete, CHIEREGATO, Renato. **Manual de contabilidade tributária**. Atlas, 2005

PIRES, L. G. B. Sistema de custeamento: o custeio direto. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília: 3. ed. 1988.

PRIETO, Sergio Fernandes. **Custos na Pequena Indústria**. São Paulo, 1993.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução á Economia**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. **Administração de Custos na Agropecuária**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, Joel J. do. **Análise de Custos: um enfoque gerencial com ênfase para custeamento marginal.** 2º ed. São Paulo: Atlas, 1990.

SANTOS, Joel J. **Fundamentos de Custos para Formação do Preço e do Lucro.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, Roberto Baran dos. **Modelos de decisão para Gestão de Preço de Venda.** Dissertação de mestrado apresentada a FEA – USP. São Paulo, 1995.

VANDERBECK, Edward J.; Nagi, Charles F. **Contabilidade de Custos.** Tradução Robert Brian Taylor; 11. Ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VICECONTI, Paulo E. V.; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 7. ed. São Paulo: Editora Frase Ltda, 2003.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial.** Trad. Andre O. D. Castro. São Paulo: Thomson Learning. 2003.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.** São Paulo: Saraiva: 2005.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas, 2001.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: Planejamento e métodos.** Tradução Daniel Grassi. 3.Ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ZUCATTO, Luís Carlos; JANNER, Patrícia; BEBER, Sedinei José Nardelli, **O ponto de equilíbrio como Instrumento de apoio à decisão estratégica na gestão de uma instituição de ensino comunitária,** 07 dez. 2007.