

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANTONIO ROGÉRIO SILVA DA SILVA

**CUSTEIO VARIÁVEL: UMA ANÁLISE DO PONTO DE EQUILÍBRIO E MIX DE
VENDAS EM UMA LOJA VAREJISTA DA SERRA GAÚCHA**

CAXIAS DO SUL

2018

ANTONIO ROGÉRIO SILVA DA SILVA

**CUSTEIO VARIÁVEL: UMA ANÁLISE DO PONTO DE EQUILÍBRIO E MIX DE
VENDAS EM UMA LOJA VAREJISTA DA SERRA GAÚCHA**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me Leandro
Rogério Schiavo
Orientador TCC II: Prof. Me Joél Borges
Domingues

CAXIAS DO SUL

2018

ANTONIO ROGÉRIO SILVA DA SILVA

CUSTEIO VARIÁVEL: UMA ANÁLISE DO PONTO DE EQUILÍBRIO E MIX DE VENDAS EM UMA LOJA VAREJISTA DA SERRA GAÚCHA

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me Leandro Rogério Schiavo

Orientador TCC II: Prof. Prof. Me Joél Borges Domingues

Aprovado em: 26/ 06/ 2018.

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Me Joél Borges Domingues
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Esp. Nilton José Goulart Martins
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Esp. Nilton De Marchi
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, em especial a minha esposa que tanto me apoio para a realização deste sonho que é a graduação. Dedico este trabalho a minha filha a quem tenho imenso amor e carinho. Por fim e não menos importante dedico este trabalho em memória póstumas de minha, eternamente, amada mãe a quem perdi ainda criança.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma maneira ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador do projeto Prof. Me Leandro Rogério Schiavo e da monografia final Prof. Me Joél Borges Domingues, pela competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia. Agradeço de forma toda especial, as proprietárias dos estabelecimentos tanto do projeto quanto da monografia final, que se dispuserem a prestar informações sobre suas respectivas empresas e pelo cordial respeito o qual me trataram. Agradeço imensamente a Marcia Servi Gonçalves Bibliotecária da UCS-SEDE pela compreensão, paciência e atendimento prestado nas diversas vezes que lhe solicitei auxílio a fim de esclarecer dúvidas no que diz respeito às citações e formatação da monografia. Agradeço a todos os meus familiares pelo amor, compreensão e apoio dedicados, por acreditarem em minhas escolhas, apoiando-me na execução deste trabalho.

“Na contabilidade da vida é melhor ser credor do que devedor. Somos credores quando ajudamos as pessoas a se tornarem melhores e devedores quando as prejudicamos. Sejamos conscientes de nossas ações para manter sempre o saldo positivo.”

Damião Maximino

RESUMO

O presente trabalho versa, principalmente, sobre o custeio variável devido a sua grande capacidade de gerar informações que influenciam no processo decisório. A sua utilização justifica – se pela rapidez em gerar informações e será aplicado em uma micro empresa atuante na Região da Serra Gaúcha, pois a fatia de mercado deste tipo de empresa é relevante para a economia da região. Além de contribuir com a gestão da empresa, com o meu conhecimento, os objetivos que o trabalho busca demonstrar, são os seguintes: apresentar o Mix de Produtos de Vendas, identificar o Ponto de Equilíbrio em unidades, a Margem de Contribuição Unitária, Margem de Segurança percentual, preço e custo padrão, desvio padrão e coeficiente de variação. Para tanto, inicialmente foi apresentado o referencial teórico acerca dos conceitos envolvidos e desenvolvido um estudo de caso na empresa analisada. Gradualmente, dentro do estudo de caso, de acordo com cada cenário previsto, foram respondidos passo a passo cada um dos objetivos. Além disso, para elucidar qual foi a amplitude dos dados analisados apresenta – se antes das conclusões as considerações finais das análises, uma vez que o escopo deste trabalho abrange somente as unidades adquiridas e vendidas no período de 2017 e como a empresa do estudo de caso apresentou vendas referentes a estoques de períodos anteriores esclarecer este ponto é fundamental. Apesar de algumas dificuldades devido a necessidade de agrupar os produtos encontrados na base de dados conclui – se que todos os objetivos almejados foram alcançados. Dentre os resultados obtidos observou-se que há dois cenários semelhantes (cenário 1 e 2), pois o Ponto de Equilíbrio deles divergem em apenas uma unidade sendo o primeiro com 2.117 e o segundo com 2.116, as Margem de Segurança percentual também se mostraram bem próxima 24,72% e 24,75% respectivamente, outro indicador analisado e pertinente ao MPV que se mostrou parecido nesses dois cenário foi a Margem de Contribuição Média Ponderada a qual no cenário 1 ficou em R\$43,78 e no cenário 2 em R\$43,82. Por outro lado, o cenário 3 foi o que apresentou a maior necessidade de unidades a ser vendidas, com 2.633, para empresa atingir o Ponto de Equilíbrio com seu Mix de Produtos de Venda e a menor Margem de Segurança, com apenas 6,37%, e sua Margem de Contribuição Média Ponderada foi de R\$35,21. Entretanto, ao comparar os resultados da empresa percebe-se que, nas unidades adquiridas e comercializadas no período, ela atingiu o PE independente do cenário previsto. Por tanto, este trabalho contribui para organização identificar diversas informações essenciais à tomada de decisão e atingiu os objetivos almejados.

Palavras-chave: Custeio variável. Margem de contribuição. Ponto de Equilíbrio. Mix de Produtos. Análise Vertical.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – A posição da contabilidade custos	20
Figura 2 - Ocorrência de custos ou despesas	22
Figura 3 - Classificação de despesas.....	23
Figura 4 - Classificação de custos.....	24
Figura 5 - Apropriação de custos diretos e indiretos	28
Figura 6 - Margem de Contribuição	30
Figura 7 - Lucro da Empresa.....	31
Figura 8 - Cálculo do Ponto de Equilíbrio Contábil em unidades	33
Figura 9 - Margem de segurança percentual.....	37
Figura 10 - Gráfico de análise vertical 2014 - 2017	43
Figura 11 - Gráfico de análise horizontal ano base 2014	44
Figura 12 - Gráfico do Mix de Produtos de Vendas do cenário 1	55
Figura 13 - Gráfico do Mix de Produtos de vendas do cenário 2.....	59
Figura 14 - Gráfico do Mix de Produtos de Vendas do cenário 3	62
Figura 15 - Gráfico comparativo do MPV nos 3 cenários	65
Figura 16 - Gráfico das unidades analisadas no período de 2017	68
Figura 17 - Gráfico da composição das despesas operacionais	69

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 - Cálculo do PE, exemplo	36
Quadro 2 - Mix de produtos de vendas	36
Quadro 3 - Coeficiente de Variação	38
Quadro 4 - Fórmula da média	38
Quadro 5 - Faturamento x análise vertical.....	48
Quadro 6 – Custos x Análise Vertical	49
Quadro 7 - Unidades Vendidas x Análise Vertical.....	50
Quadro 8 - Significados das siglas das tabelas	52
Quadro 9 - Ponto de Equilíbrio em unidades do estudo de caso	54
Quadro 10 - Margem de Segurança do cenário 1	56
Quadro 11 - Ponto de Equilíbrio em unidades do Cenário 2	58
Quadro 12 - Margem de segurança do cenário 2.....	60
Quadro 13 - Ponto de equilíbrio do cenário 3.....	61
Quadro 14 - Margem de segurança do cenário 3.....	63

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Exemplo de Análise Horizontal.....	34
Tabela 2 - Exemplo de Análise Vertical.....	35
Tabela 3 - Margem de Contribuição Média Ponderada.....	35
Tabela 4 - Análise Horizontal período de 2016 - 2017.....	45
Tabela 5 - Principais produtos em Unidades Vendidas.....	46
Tabela 6 - Principais produtos em Faturamento.....	47
Tabela 7 - Principais produtos por Margem de Contribuição Unitária.....	47
Tabela 8 - Margem de Contribuição Média Ponderada Cenário 1.....	53
Tabela 9 - Mix de produtos do cenário 1.....	54
Tabela 10 - Margem de Contribuição Média Ponderada Cenário 2.....	57
Tabela 11 - Mix de Produtos do Cenário 2.....	58
Tabela 12 - Margem de Contribuição Média Ponderada do cenário 3.....	60
Tabela 13 - Mix de produtos do cenário 3.....	61
Tabela 14 - Comparações de MCMP Total, PE e MS %.....	63
Tabela 15 - Comparação das MCMP individuais.....	64
Tabela 16 - Comparação dos 3 cenários com as unidades vendidas.....	66
Tabela 17 - Composição de PPAD x Coeficiente de Variação.....	69
Tabela 18 - Composição do CPAD x Coeficiente de Variação.....	70

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

A.H.%	Análise Horizontal percentual
A.V.%	Análise Vertical percentual
CD	Custos Diretos
CDL	Câmara dos Dirigentes Lojistas
CF	Custos Fixos
CIF	Custos Indiretos de Fabricação
CMV	Custos de Mercadorias Vendidas
CPAD	Custo Padrão
CV	Custos Variáveis
CVA	Coefficiente de Variação
D.OP	Despesas Operacionais
DF	Despesas Fixas
DFIN	Despesas Financeiras
DV	Despesas Variáveis
DVPAD	Desvio Padrão
LC	Lucro
MC	Margem de Contribuição
MCMP	Margem de Contribuição Média Ponderada
MCU	Margem de Contribuição Unitária
ME	Micro Empresas
MPV	Mix de Produtos de Vendas
MS	Margem de Segurança percentual
PE	Ponto de Equilíbrio
PEE	Ponto de Equilíbrio Econômico
PEF	Ponto de Equilíbrio Financeiro
PPAD	Preço Padrão
PV	Preço de Venda
RBV	Recita Bruta de Vendas
SG	Serra Gaúcha
SN	Simplex Nacional

LISTA DE SÍMBOLOS

%	por cento
R\$	reais

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	15
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA.....	16
1.2.1	Delimitação do tema	16
1.2.2	Definição da questão de pesquisa	17
1.3	OBJETIVOS	18
1.3.1	Objetivo geral	18
1.3.2	Objetivos específicos	18
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO	18
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	20
2.1.1	Diferença entre custos e despesas	21
2.1.2	Classificação de despesas.....	22
2.1.3	Classificação de custos.....	23
2.2	MÉTODOS DE CUSTEIOS	25
2.2.1	Definições dos métodos de custeio mais usuais.....	26
2.2.2	Custeio por absorção	27
2.2.3	Custeio variável.....	29
2.2.3.1	Margem de contribuição	30
2.2.3.2	Ponto de equilíbrio.....	31
2.2.3.3	Mix de produtos para vendas	33
2.2.3.4	Margem de Segurança	36
2.3	TÓPICOS ESTATÍSTICOS RELEVANTES	37
3	METODOLOGIA	40
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	40
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	42
4	ESTUDO DE CASO	43
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	43

4.1.1	Histórico.....	43
4.1.2	Mercado de atuação.....	46
4.1.3	Principais produtos.....	46
4.2	ORGANIZAÇÕES DOS DADOS E INFORMAÇÕES	48
4.2.1	Cenário 1 - Faturamento	48
4.2.2	Cenário 2 - Custos	49
4.2.3	Cenário 3 - Unidades Vendidas.....	50
4.3	APLICAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL	51
4.3.1	Metodologia de cálculo para o Mix de Produtos de Vendas (MPV)	52
4.4	RESULTADOS OBTIDOS	53
4.4.1	Resultados do Cenário 1	53
4.4.2	Resultados do Cenário 2	56
4.4.3	Resultados do cenário 3.....	60
4.4.4	Comparações entre os resultados	63
4.5	CONSIDERAÇÕES FINAIS DAS ANÁLISES	67
5	CONCLUSÃO	72
	REFERÊNCIAS.....	75
	APÊNDICE A: DRE DE 2017 USADO NAS ANÁLISES DOS DADOS.....	80
	APÊNDICE B: DADOS USADOS NA ANÁLISE HORIZONTAL E VERTICAL	81
	APÊNDICE C: PLANILHAS DE CONTROLE, A BASE DE DADOS DO ESTUDO DE CASO	82
	ANEXO A: DADOS DO CDL DE DEZEMBRO DE 2017 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	92
	ANEXO B: DADOS DO CDL DE DEZEMBRO DE 2016 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	94

ANEXO C: DADOS DO CDL DE JANEIRO DE 2016 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	95
------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Na região sul do país, no ano de 2009, 85% das empresas consideradas como Micro Empresas (ME) já optavam pela opção de declaração do Simples Nacional (SN) e no cenário comparativo da distribuição das ME na região sul atuavam 23% do total do país, de acordo com Scherma e Moreira (Coord., 2011). Fato esse que indica que elas contribuem significativamente para economia regional.

A fim de contribuir para que as ME possam permanecer no mercado de maneira competitiva e agregando à economia local este trabalho fará um estudo de caso em uma loja comercial varejista considerada ME. Haja visto que 22,3% das empresas comerciais fecham as portas de maneira precoce, e o contador é o profissional com conhecimento capaz de auxiliar às ME para que continue desempenhando suas atividades de acordo com Duarte (2014).

Uma vez que o conhecimento adquirido na formação acadêmica deve ser útil não somente ao formando, mas também trazer benefícios a sociedade em geral através da aplicação dos conceitos teóricos a realidade local, este trabalho almeja apresentar ferramentas contábeis que possibilitem uma gestão mais adequada para as ME, desde modo contribuindo com o desenvolvimento econômico do setor.

Inicialmente será apresentado o uso dos custos variáveis, uma vez que o método de custeio variável está inserido dentro da contabilidade de custos a qual contribui com informações essenciais para tomada de decisão dentro das organizações, independentemente do tamanho e ramo de atuação, de acordo com Veiga e Santos (2016). Prosseguindo no desenvolvimento do trabalho, após exposto toda a pesquisa bibliográfica do tema abordado será feito um - estudo de caso - com a loja “DUDA CONFECÇÕES LTDA” (nome fictício), tributada pelo simples nacional, localizada na Serra Gaúcha (SG) e por fim serão apresentadas às considerações finais e conclusões do trabalho.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

A delimitação do tema deste trabalho será definida e compreendida através de uma linha de raciocínio clara e objetiva. Para tanto, torna – se imprescindível compreender o que é delimitar, a saber: “Delimitar significa estabelecer limites, selecionar apenas uma parte da realidade para ser objeto de estudo” (FÁVERO; GABOARDI, Coord., 2014, p. 60).

Segundo Ribeiro (2010) o objetivo da contabilidade é o estudo e o controle do patrimônio e de suas variações almejando fornecer informações úteis à tomada de decisões. Além disso, o autor menciona que o escopo da contabilidade alcança todas as entidades econômico – administrativa. A complexidade dela é imensa, pois possui diversas áreas de estudo em específico, a exemplificar: contabilidade financeira, contabilidade pública e contabilidade custos.

No âmbito da contabilidade de custos ela possui aspectos significativos, pois segundo Veiga e Santos (2016), saber apurar os custos é vital à longevidade das entidades, à lucratividade e competitividade independente do porte ou localização da empresa.

Uma vez compreendido a relevância da contabilidade de custos torna – se intrigante saber do que ela trata ou qual sua contribuição para as empresas.

A contabilidade de custos é direcionada para a análise dos gastos realizados pelas entidades durante suas atividades operacionais, contribuindo na tomada de decisões, envolvendo as opções de produção, formação de preço e alternativas entre produção própria e terceirizada (VEIGA; SANTOS, 2016, p. 03).

A contabilidade de custos se preocupa como a empresa vai custear a sua atividade e segundo Megliorini (2011) há diversos métodos de custeio que podem ser encontrados na literatura de contabilidade de custos, dentre eles cita os tradicionais: o custeio pleno, custeio por absorção e custeio variável.

A gênese do custeio por absorção é apurar e alocar todos custos inerentes a cada produto/serviço prestado, bem como diferenciar o tratamento entre custos e despesas conforme depreendido de Martins (2003).

“O conhecimento detalhado dos itens que compõem os custos de produção de uma atividade pode ser utilizado para aumentar a competitividade da mesma” (CARVALHO; FIUZA; LOPES, 2008, p. 913).

Um método de custeio utilizado amplamente para fins gerenciais é o custeio variável, o qual proporciona diversas informações úteis à gestão da empresa, ainda que não seja aceito pela legislação fiscal aponta Crepaldi (2010). Esse método de custeio permite conhecer o produto ou serviço que mais impulsiona os resultados do negócio relata o autor.

Posto isto, esse trabalho tem como tema principal o método de custeio variável o qual será aplicado a uma (ME) atuante no mercado varejista de vestuário na SG, devido à contribuição na gestão do negócio e discorrerá sobre Mix de Produtos para Vendas (MPV) e Ponto de Equilíbrio (PE).

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

Conforme Fávero e Gaboardi (Coord., 2014) a questão de pesquisa deve ser descritiva no que se refere sua problemática e formulada de maneira lúcida, limitando – se ao que visa ser respondido na pesquisa.

Com alicerces na delimitação do tema estipulado, a indagação da pesquisa para o estudo é: De qual forma é possível criar o MPV que proporciona a empresa o PE em unidades, através da análise de dados dos produtos adquiridos e vendidos em 2017 em uma empresa varejista localizada na Serra Gaúcha?

Ao definir o questionamento central deste trabalho, além de considerar a delimitação do tema, também ponderou a necessidade dos gestores, sejam eles proprietários ou não, conhecer aqueles produtos que apresentam melhores contribuições ao desempenho econômico da empresa, pois tal conhecimento influenciará na tomada de decisão e no resultado da atividade empresarial.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Analisar as informações da empresa do estudo de caso e apresentar o MPV no qual ela obtenha o PE em unidades, das peças adquiridas e comercializadas no ano de 2017, alicerçado no custeio variável.

1.3.2 Objetivos específicos

- Efetuar o levantamento do referencial teórico sobre os métodos de custeio, principalmente do custeio variável, PE e MPV.
- Contextualizar a empresa estudo de caso.
- Organizar os produtos adquiridos e comercializados, período de 2017, por grupos.
- Identificar o Preço Padrão (PPAD) e o Custo Padrão(CPAD) de cada grupo organizado dos produtos comprados e vendidos no período de 2017.
- Identificar a Margem de Contribuição Unitária (MCU) de cada grupo organizado no período de 2017.
- Identificar a Margem de Segurança percentual em unidades (MS) de cada grupo organizado no período de 2017.
- Identificar o Desvio Padrão (DVPAD) e o Coeficiente de Variação (CVA) de cada grupo no período de 2017.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No capítulo inicial será apresentada uma contextualização do tema, bem como os objetivos do trabalho e a questão de pesquisa.

No segundo capítulo serão apresentados diversos aspectos teóricos a respeito dos métodos de custeio presentes na teoria contábil e sobre o PE, MPV, MS e assuntos estatísticos. Este capítulo almeja evidenciar que à contabilidade de custos utiliza – se de diferentes métodos para levantar as informações necessárias úteis à

tomada de decisões, de acordo com os objetivos dos gestores. Além disso, será demonstrado de onde surge o PE dentro da contabilidade e alguns conceitos a respeito deste assunto. Outro ponto a ser abordado neste capítulo é o MPV, ou seja, a base teórica que proporciona as empresas construir o MPV desejado para obtenha o PE, ou seja um mix onde a empresa não recaia em prejuízo. Quanto aos assuntos estatísticos elencados neste capítulo são necessário a fim de assegurar a confiabilidade das informações e dados apurados.

No capítulo três será descrita a metodologia utilizada no desenvolvimento do estudo de caso, onde serão evidenciados os diferentes aspectos metodológicos aplicados.

No quarto capítulo será apresentado o desenvolvimento do estudo de caso, apontará um breve histórico da empresa, os dados coletados para fins de análises, as informações necessárias para efetuar a apuração do PE, a formação do MPV e as considerações finais.

Ao final, no quinto capítulo, serão apresentadas as conclusões geradas a partir do estudo realizado. Com base nelas será possível constatar se todos os objetivos foram alcançados, as dificuldades encontradas ao desenvolver o trabalho, se a empresa conseguiu obter o PE ou não, a partir disto aconselhar a DUDA Confecções LTDA como proceder a fim de melhorar seu desempenho econômico e sugerir novos estudos a respeito do tema principal da monografia.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

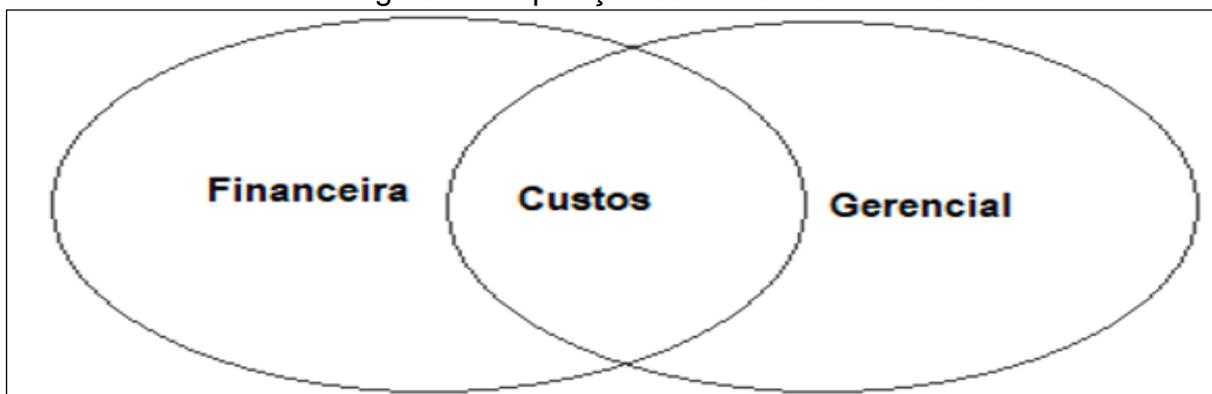
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Foi na revolução industrial, advento ocorrido durante o século XVIII, que a contabilidade de custos começou a ter maior destaque e influência tanto nas atividades dos profissionais contábeis assim bem como dentro das empresas de acordo com Crepaldi (2010). Além disso, o autor afirma que a contabilidade de custos integra e contabilidade gerencial, por tanto não fica atrelada as imposições legais ou fiscais nem tão pouco a convenções padronizadas.

Por outro lado, Martins (2003) afirma que a contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira com a necessidade de avaliar estoques, de maneira precisa e tempestiva.

Já para Bruni (2006) a contabilidade de custos encontra-se na união de duas grandes áreas da contabilidade, a financeira e a gerencial, conforme demonstrado na Figura 1. Toda via, por vezes a contabilidade de custos precisa seguir normas e legislação pertinentes a contabilidade financeira e outros momentos precisa atender a demanda de informações a fim de contribuir para o processo de decisão menciona o autor.

Figura 1 – A posição da contabilidade custos



Fonte: (BRUNI, 2006, p. 35).

Conforme Izidoro Org. (2016) a contabilidade de custos corresponde a um dos diversos braços da contabilidade como ciência e por alguns autores recebe uma a

denominação – contabilidade industrial – devido à aplicação prática estar, inicialmente, voltada para produção, dentro das indústrias.

Além de saber como surgiu a contabilidade de custos é de suma importância saber como defini - lá conceitualmente, afim de compreender melhor os seus objetivos e para tanto o conceito a seguir:

A contabilidade de custos pode ser definida como o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio. Dessa forma, com informações coletadas das operações e das vendas, a administração pode empregar os dados contábeis e financeiros para estabelecer os custos de produção e distribuição, unitários ou totais, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados, além dos custos das outras diversas funções do negócio, objetivando alcançar uma operação racional, eficiente e lucrativa (BRUNI; FAMÁ, 2011, p 22).

Biasio (2012) acredita na utilização das informações de contabilidade custos com enfoque gerencial, ou seja, no planejamento e na tomada de decisões. Além disso, ele afirma que, atualmente, a contabilidade de custos utiliza técnicas estatísticas e matemáticas mais sofisticadas para solucionar problemas que por ora pareciam difíceis, destaca também o franco crescimento e utilização da tecnologia eletrônica em prol da contabilidade, coloca o desafio do contador moderno que é estar no primeiro quadro hierárquico da empresa.

Segundo Lorentz (2015) a contabilidade de custos almeja suprir as necessidades de informações de seus usuários, sejam eles internos ou externos, organizada em 3 aspectos significativos, são eles: gerar informações para contabilidade financeira contribuindo deste modo na elaboração das demonstrações contábeis (enfoque de usuários externos), fornecer informações para o processo de tomada de decisão e subsidiar o processo de controle gerencial (os últimos com enfoque em usuários internos).

2.1.1 Diferença entre custos e despesas

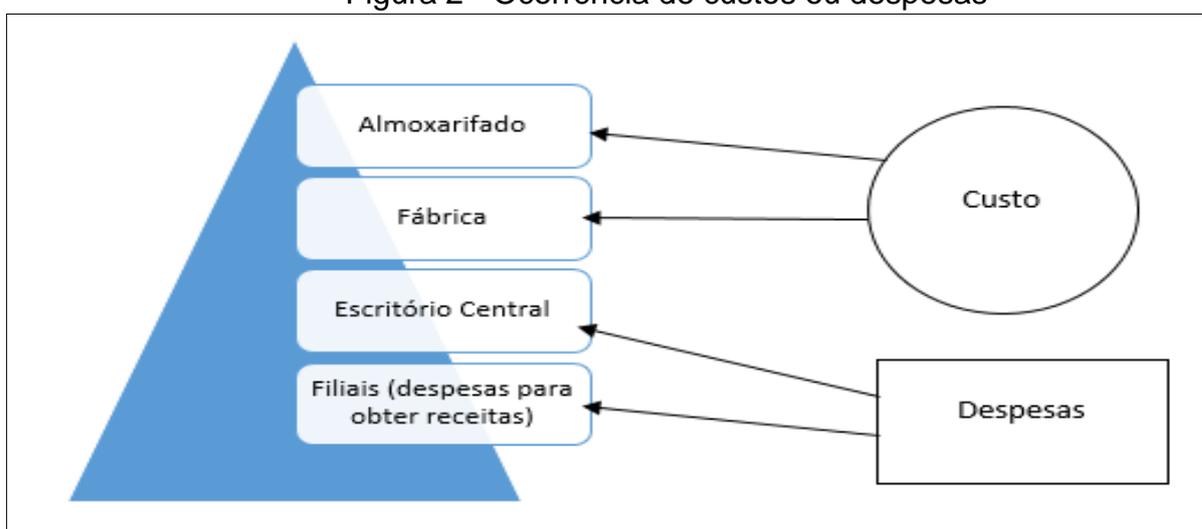
Padoveze (2003) destaca que é crucial saber distinguir custos e despesas, pois são os termos mais usados de formas indistintas. Para ele os custos estão intrinsecamente ligados ao processo produtivos diferentemente ao que ocorre com as

despesas, essas não estão relacionadas diretamente ao processo produtivo e sim obtenção de receitas.

Segundo Bornia (2010) a diferenciação existente entre custo e despesa, provavelmente, se originou na contabilidade de custos devido ao processo fabril ser mensurado por ela, fato esse que não há em empresas comerciais. Para ele a importância desta diferenciação é significativa à contabilidade financeira uma vez que os custos são incorporados aos estoques e as despesas lançadas diretamente no resultado do exercício.

Uma vez que diferenciar custos e despesas é relevante, também é importante saber onde eles ocorrem. Nesse sentido Dubois, Kulpa e Souza (2009) contribuem demonstrando de maneira simples e objetiva, conforme a Figura 2.

Figura 2 - Ocorrência de custos ou despesas



Fonte: Adaptado de Dubois, Kulpa e Souza (2009).

Através da interpretação da Figura 2 fica claro que os custos estão atrelados ao processo fabril enquanto as despesas ocorrem longe da fábrica, elas ocorrem em setores que envolve a administração geral das empresas ou na obtenção das receitas, por tanto há uma diferença significativa de onde cada um surge.

2.1.2 Classificação de despesas

As despesas estão atreladas a gestão da empresa, seja na obtenção de receitas ou para a empresa funcionar de acordo com Crepaldi (2010). O autor é categórico quanto a classificação das despesas, ele afirma que há 4 principais grupos de despesas operacionais, a saber:

- a) Despesas administrativas: relativas as áreas de apoio, setores administrativos ou de apoio como a contabilidade.
- b) Despesas comerciais: relacionadas a necessidade de criação das receitas, exemplos: publicidade, propaganda, comissões sobre vendas, fretes de entregas de produtos ou mercadorias.
- c) Despesas financeiras: relacionadas a falta de capital de giro, surgem dentro outros dos financiamentos e empréstimos.
- d) Despesas tributárias: relacionadas aos regimes de tributação, ou seja emergem dos impostos devidos ao governo.

Por outro lado, quanto ao volume de vendas Dubois, Kulpa e Souza (2009) fazem uma divisão das despesas em fixas ou variáveis, as quais serão variáveis quando o valor montante for alterado a medida que o volume de vendas se modificar e as despesas fixas são gastos que se mantem inalterados mesmo quando volume de vendas se modifica alguns exemplos encontram – se na Figura 3.

Figura 3 - Classificação de despesas



Fonte: Adaptado de Dubois, Kulpa e Souza (2009).

Após observar a Figura 3 pode – se perceber que mesmo que as despesas sejam consideradas operacionais de acordo Crepaldi (2010) elas, sobre uma visão diferente, podem ser classificadas como Despesas Fixas (DF) ou Despesas Variáveis (DV).

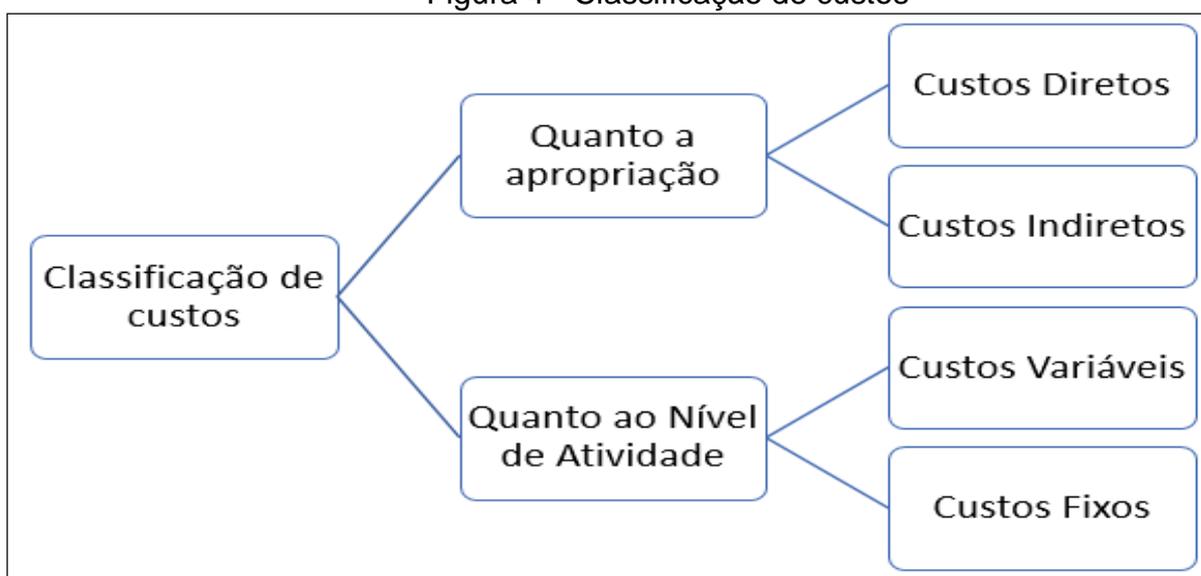
2.1.3 Classificação de custos

A gestão da empresa possui uma tarefa árdua no que se refere apurar informações de controle, pois precisar diferenciar corretamente custos e despesas a

fim de alocar seu recursos de uma maneira mais rentável. Além disso, uma situação bastante significativa dentro de empresas indústrias, ou aquelas que se preocupam com seu custo, seja ele total ou unitário (em produtos ou mercadorias), há uma crucial tarefa que é saber classificar corretamente os custos, dentro de cada organização de acordo com Padoveze (2003).

Por outro lado Crepaldi (2010) menciona que os custos podem ser classificados genericamente de duas maneiras, a saber: de quanto a apropriação dos custos aos produtos e quanto ao nível de atividade. Entretanto, segundo ele há uma subclassificação, pois quanto a apropriação poderão ser custos diretos ou indiretos, mas quanto à atividade poderão ser custos fixos ou variáveis, conforme a Figura 4 demonstra:

Figura 4 - Classificação de custos



Fonte: Adaptado de Crepaldi (2010).

Padoveze (2003) apresenta de maneira clara e objetiva a descrição de cada classificação de custos, descrição essa importante para compreender a contabilidade de custos assim bem como os métodos de custeio, para ele as definições são as seguintes:

- a) Custos Diretos (CD) – são gastos industriais que podem ser alocados diretamente aos produtos ou serviços, possui relação direta com o produto final e pode ser quantificado fisicamente. Crepaldi (2010) acrescenta que se faz necessário uma unidade de medida de consumo, a qual pode ser por exemplo: quilo (Kg), horas de mão de obra ou máquina (h/MOD ou h/máq.), quantidade de força consumida. Conforme Megliorini (2012) os

CD são apropriados aos produtos conforme o seu consumo, ele cita exemplos clássicos, a saber: mão de obra direta (MOD, quando puder ser medida), Matéria Prima (MP).

- b) Custos Indiretos (CIF) - são gastos efetuados que não se enquadram como diretos, ou seja não específicos ao produto ou serviço, possuem uma relação com o produto final, mas de maneira indireta, a distribuição deles poderá ser por meio de rateio, alocação ou apropriação, observados a consistência e uniformidade. De acordo com Megliorini (2012), o rateio dos CIF muitas vezes baseiam - se em períodos, o que pode alocar a mão de obra como indireta (MOI), ele cita um exemplo interessante: a energia elétrica.
- c) Custos Variáveis (CV) – são aqueles custos que oscilam de acordo com o volume de produção, ou seja quando uma unidade for produzida ou vendida modificará o seu custo unitário, ele cita como exemplo os materiais diretos.
- d) Custos Fixos (CF) - é aquele que não altera o seu valor com as dilatações ou regressões na produção de produtos ou serviços ou seja as alterações das atividades operacionais não modificam os valores desses custos, um exemplo citado por ele é a prestação de leasing.

Após compreender como são classificados e despesas é chegado o momento de adentrar em um assunto de grande valia a contabilidade custos que são os métodos de custeio.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIOS

Conhecer os diversos métodos de custeios existentes é relevante, mas antes disso compreender o que significa método de custeio tem semelhante importância. De maneira simplória método de custeio pode ser definido como: sendo o método a ser utilizado para a apropriação de custos, ou seja, alocar valor ao produto ou serviço realizado, de acordo com Crepaldi (2010).

Para Martins e Rocha (2015) a expressão método de custeio se refere à composição do valor de custo de um evento, atividade, produto. Além disso, os

autores mencionam que a opção de usar um método em detrimento de outro impacta em algumas consequências, dentre outras, a saber:

- a) Afeta o custo do produto, e por consequência valor do ativo e patrimônio líquido;
- b) Condiciona a lucratividade por produto e a sua mensuração.

Para Megliorini (2012) os métodos de custeio podem ser divididos em tradicionais e contemporâneos, os primeiros voltados a apuração dos custos dos produtos enquanto o segundo grupo abrange métodos que buscam atender a necessidade de as constantes mudanças de estratégias da gestão, são exemplos de métodos de custeio:

- a) Métodos tradicionais – custeio por absorção, custeio pleno, custeio variável.
- b) Métodos contemporâneos – custeio ABC (Activity-Based Costing) ou por atividades, custeio alvo, teoria das restrições e o sistema de gestão econômica.

2.2.1 Definições dos métodos de custeio mais usuais

Dentro da literatura contábil há vários métodos de custeio como já mencionado e torna – se intrigante saber as suas definições básicas ao menos, porém dentre eles há os que são comumente utilizado, que são os seguintes:

- a) Custeio por absorção – a apropriação de todos os gastos relacionados ao processo produtivo, são alocados para os produtos produzidos ou serviços realizados conforme Martins (2003).
- b) Custeio Variável - método pelo qual são apropriados ao produtos ou serviços prestados somente os custos variáveis incorridos no período de acordo com Megliorini (2012).
- c) Custeio ABC ou por Atividades – método pelo qual a apuração dos custos não se restringem aos produtos, pois fundamentalmente nas atividades necessária a produção dos produtos ou serviços conforme Martins (2003)
- d) Custeio Padrão – é um sistema de custos no qual são pré determinados os custos de seus produtos os seus serviços, funciona como meta aos

produtos ainda a serem produzidos ou serviços realizados conforme Crepaldi (2010).

Para desenvolver este trabalho com maior competência os métodos de custeios que têm maior relevância são o custeio por absorção e o custeio variável, por tanto são estes que serão mais aprofundados.

2.2.2 Custeio por absorção

Em atendimento a legislação societária, Lei 6404/76 em seu artigo 177, a qual impõe que a escrituração contábil deve ser realizada observando os preceitos contábeis geralmente aceitos, o único sistema de custeio aceito é o absorção, claro que para fins gerenciais a entidade pode usar outro, de acordo com Perez Junior, Oliveira e Costa (2012).

Para Tomazi e Henrique (2016) o custeio por absorção engloba diversos estágios e pode haver subdivisões para apropriação dos custos, sejam eles diretos ou indiretos. Para eles apropriação dos custos indiretos sempre carregará subjetividade, mas em alguns casos aceitável.

Martins (2003) descreve em 3 passos como ocorre a apropriação pelo método de custeio por absorção, sejam eles custos diretos ou indiretos a saber: primeiro passo classificar os custos e despesas, o segundo passo apropriar os custos diretos e terceiro apropriar os custo indiretos. O primeiro passo é a distinção entre custos e as diversas despesas, as quais podem ser agrupadas.

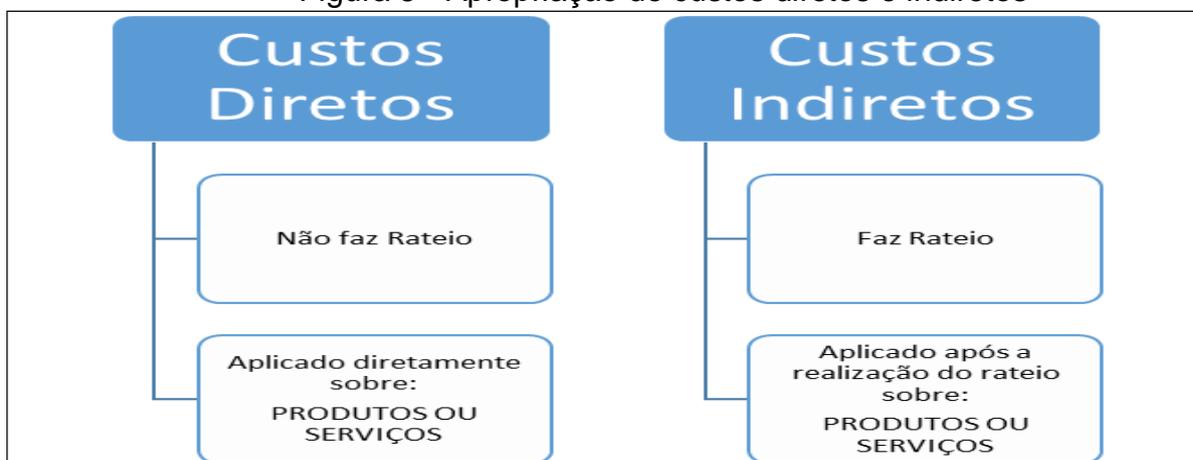
Nesse sentido, Crepaldi (2010) afirma que os grupos de despesas citados por Martins (2003) compõem o grande grupo das Despesas Operacionais (D.OP), as quais são alocadas diretamente ao resultado.

Toda via, para o segundo passo uma vez que haja um sistemas de informações que possibilite a alocação dos custos diretos aos produtos, basta consultar o sistema para verificar os custos de diretos de determinados produtos de acordo com Martins (2003).

Quanto ao terceiro passo descrito por Martins (2003) que é a apropriação dos custos indiretos de fabricação pode haver inúmeras formas de rateio que parte de uma simples percentagem que cada produto carrega de custos diretos referente aos custos diretos total do período até as diversas possibilidades existentes. Afim de elucidar

como ocorre a apropriação dos custos dentro custeio absorção é relevante analisar a Figura 5.

Figura 5 - Apropriação de custos diretos e indiretos



Fonte: Adaptado de Zahaikévitch (2014).

A Figura 5 deixa claro que somente os CIF de fabricação sofrem rateio dentro custeio por absorção, e os CD são alocados por sua relação direta ao produto ou serviço prestado neste caso não há subjetividade.

Para Crepaldi (2010) rateio é um fator pelo qual os custos indiretos de fabricação serão divididos ($\text{Taxa de absorção} = \text{valores dos CIF} \div \text{Critérios de rateios}$), e cada critério de rateio possui um maior ou menor grau de complexidade e o arbitramento sempre haverá nesse método de alocação, mas em alguns casos tal arbitrariedade se justifica e outros é puramente por falta de melhores alternativas de alocações. Ele ainda nos apresenta diversas bases possíveis para ratear os custos indiretos dentre elas as seguintes: unidades produzidas, matéria prima consumida, horas máquinas, quilo watts horas, mão de obra direta.

Entretanto, a apropriação de custos indiretos não ocorre somente da forma apresentada até o momento, pois de acordo com Perez Junior, Oliveira e Costa (2012) há empresas que utilizam a departamentalização que segundo os autores dependendo da nomenclatura utilizada na empresa as áreas que a organização se dividirá, podem ser denominadas departamentos, setores, centros de custos ou centros de despesas.

Departamentalização pode ser definida como: “a unidade mínima para a contabilidade de custos, representada por pessoas e máquinas (na maioria da vezes) em que se desenvolve atividades homogêneas” (MARTINS, 2003, p. 65).

Souza e Diehl (2009) afirmam que a departamentalização permite maior eficácia e melhor racionalidade da alocação dos custos indiretos de fabricação, pois há par cada centro ou departamento um responsável. Além disso, eles mencionam que esse método de apropriação de custos facilita o planejamento e o controle de tais custos.

2.2.3 Custeio variável

No que se refere a tomada de decisões o custeio variável pode demonstrar rapidamente informações cruciais para o desempenho da empresa dentre elas o custo direto de cada produto ou serviço aponta Zahaikevitch (2014).

Para Crepaldi (2010) o custeio variável ou direto é um tipo de custeamento semelhante ao custeio absorção, porém ele aloca aos produtos/serviços somente aqueles custos identificáveis diretamente ao produto ou serviço, os custos indiretos são considerados, normalmente, custos fixos e recebem um tratamento semelhante as despesas afetando diretamente no resultado e não ao custo do produto. Contudo, o autor ressalta que ele não é aceito para fins legais e portanto deve ser usado somente para fins gerenciais, visando fornecer informações aos usuários internos.

Com base, portanto, no Custeio Variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas no período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis (MARTINS, 2003, p. 198).

De acordo com Martins (2015 apud VOLANTE; 2017, p. 41) o custeio variável demonstra ser mais informativo a administração, pois além de propiciar informações vitais à empresa aponta o resultado da organização dentro de seu critério, uma vez que tratam os custos fixos como se fossem despesas, as quais impactam diretamente ao resultado, e tais custos existem independente do volume de vendas.

“Custos e despesas fixas não devem ser relegados a um segundo plano e são importantes, quando não determinantes, para avaliar resultados do período. Entretanto, a relevância não justifica, de forma lógica, aos custos dos serviços” (PINTO, 2015, p. 41).

Padoveze (2003) ao comparar o custeio variável com o absorção elenca diversas vantagens, a saber:

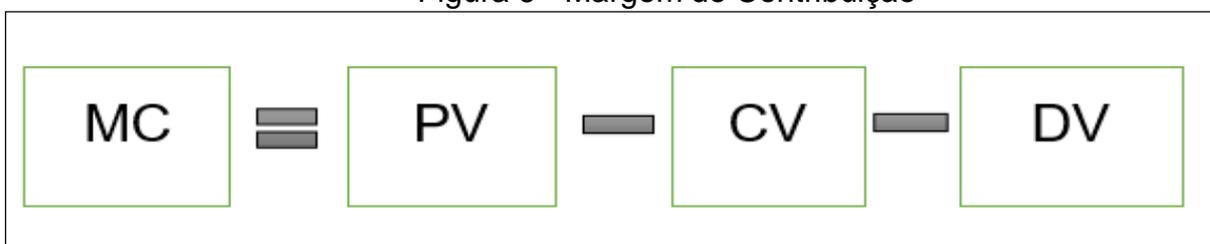
- a) Custos unitários de produtos apurados com objetividade;
- b) Permite a análise custo/volume/lucro;
- c) É o único que identifica a margem de contribuição unitária e total;
- d) Proporciona calcular o ponto de equilíbrio;
- e) Totalmente integrado com custo padrão e orçamento flexível;
- f) Permite clareza no planejamento e na tomada de decisões.

Além disso, o autor afirma que dentro da análise de custo/volume/lucro há três conceitos de suma importância, sendo eles a MC o PE e alavancagem operacional, os quais permitem decidir sobre corte, manutenção ou aumento da linha de produção. Dentre esses conceitos dois são essenciais para o desenvolver o presente trabalho, uma vez que são pilares para construção do MPV, conforme depreende – se de Megliorini (2012). Por tanto, passaram a ser estudadas com maior detalhamento a partir deste ponto, pois auxiliam na sustentação do MPV, são eles a MC e o PE.

2.2.3.1 Margem de contribuição

Segundo Crepaldi (2010) a Margem de Contribuição (MC) é um indicativo importante para gestão do negócio visto que ela transmite a informação de quanto cada produto ou serviço está contribuindo para pagar os custos e despesas variáveis da operação, por tanto saber como identifica – lá é uma tarefa essencial para tomada de decisão, e para obter a MC basta efetuar o cálculo conforme a Figura 6.

Figura 6 - Margem de Contribuição



Fonte: Adaptado de Crepaldi (2010).

Para o autor a MC ajuda decidir sobre qual o produto ou serviço devem ser aumentado o nível de venda, se é possível baixar o preço de venda, tal informação ajuda a definir qual será o preço mínimo no caso da empresa fazer uma promoção.

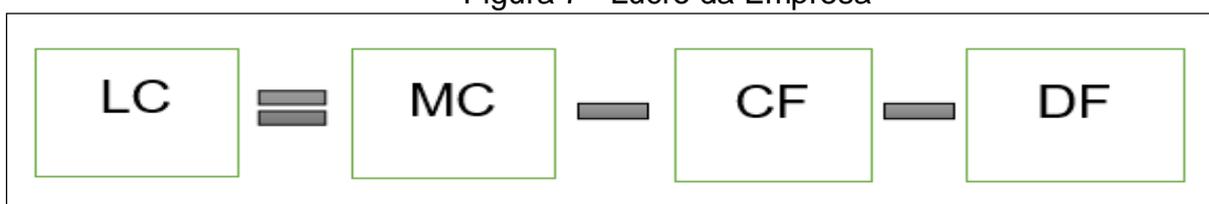
Martins (2003) afirma que o produto ou serviço que deve ser incentivado nas vendas é aquele que possui a maior Margem de Contribuição Unitária (MCU), a qual é obtida através da divisão da MC pelas unidades vendidas. Além disso, ele deixa claro que na mensuração da MC se faz necessário levar em conta as DV além dos CV, o que ratifica o exposto na Figura 6.

Um problema comum a diversas empresas é algum fator de limitação, ou seja uma situação que faz com a administração tenha que tomar uma decisão a der escolher qual produto para de produzir ou qual serviço deixar de prestar. Nesse sentido Martins (2003) traz uma contribuição significativa:

Portanto, se não houver limitação da capacidade produtiva, interessa o produto que produz a maior Margem de Contribuição por unidade, mas, se existir, interessa o que produz maior Margem de Contribuição pelo fator limitante da capacidade (MARTINS, 2003, p. 191).

Complementa a ideia de MC para empresa saber quando ela começa a obter lucro e isso ocorre quando a MC for superior aos CF e DF de acordo com Megliorini (2012), uma vez que na apuração da MC consideram – se, somente, os CV e DV ainda falta descontar os valores fixos para que a empresa conheça o seu lucro, desconsiderando os impostos sobre o lucro, conforme Figura 7.

Figura 7 - Lucro da Empresa



Fonte: Adaptado de Megliorini (2012).

Padoveze (2003) menciona que ter um modelo de decisão alicerçado na MC é essencial para gestão da empresa, seja pela ótica da rentabilidade, das atividades, áreas de responsabilidade ou entidade como um todo.

2.2.3.2 Ponto de equilíbrio

Segundo Padoveze (2003), o PE demonstra de maneira quantitativa o nível de produção ou de vendas a fim de cobrir todos os seus custos e despesas ele afirma que neste ponto em que as receitas totais se igualam aos custos totais,

proporcionando que a empresa não tenha prejuízo, entretanto também não haverá lucro.

Crepaldi (2010) esclarece a análise do PE é essencial várias tomadas de decisões, dentre elas as seguintes:

- a) Investimentos;
- b) Ao planejamento de controle do lucro;
- c) Ao lançamento ou exclusão de produtos ou serviços;
- d) Análises das alterações dos preços de venda de acordo com o mercado.

Fica perceptível que são decisões extremamente importantes, que assume um caráter estratégico.

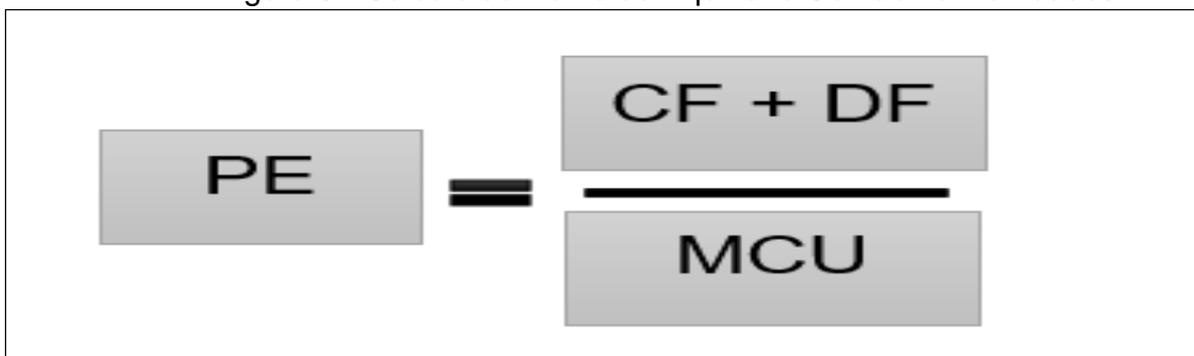
Já Megliorini (2012) menciona que há outros pontos de equilíbrios e não só o Ponto de Equilíbrio contábil, a saber:

- a) Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE): considera que a margem de contribuição deve cobrir além dos custos e despesas fixas os custos de oportunidades, ou seja normalmente um investidor tem, ao menos, uma opção onde sabe que terá rentabilidade e é essa rentabilidade que o PEE deve suprir além dos custos e despesas fixas.
- b) Ponto de Equilíbrio Financeiro (PEF): considera gastos somente aquilo que implica em desembolso no período, exclui – se do cálculo a depreciação e inclui amortização e pagamentos de juros.

No entanto, esse trabalho possui ênfase no PE contábil em unidades, e nesse sentido torna – se crucial saber como efetuar o cálculo para apura – lo.

Nesse sentido Crepaldi (2010) evidencia que há possibilidade de efetuar o referido cálculo a fim de identificar quantas unidades atingem o PE ou qual é o valor monetário que obterá o PE, a Figura 8 demonstra como fazer o cálculo para obter o número de unidades vendidas que alcançam o PE.

Figura 8 - Cálculo do Ponto de Equilíbrio Contábil em unidades



$$PE = \frac{CF + DF}{MCU}$$

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2010).

A Figura 8 demonstra de forma sucinta como efetuar o cálculo para obter o PE, uma vez que basta dividir o somatório das CF e DF pela MCU para conhecer o PE segundo o autor.

De acordo com Megliorini (2012) é possível aplicar o PE em apenas um produto ou diversos, no segundo caso pode haver uma situação onde a MCU é idêntica a todos os produtos, entretanto quando os produtos/mercadorias apresentam MCU diferentes, também é possível apurar o PE.

Se uma empresa opera com diferentes produtos, a melhor forma de expressar o ponto de equilíbrio seria pela divisão dos gastos fixos por uma margem de contribuição média. Para obter a margem de contribuição média, basta multiplicar as margens individuais pela participação percentual nas vendas e depois somar o resultado (BRUNI; FAMÁ, 2011, 207).

Uma vez que a utilização do PE é cabível quando há diversos produtos ou serviços sendo prestados é possível o MPV que possibilite que a organização alcance o PE afirma Megliorini (2012).

2.2.3.3 Mix de produtos para vendas

“O primeiro nível decisório em um processo de planejamento de produção envolve as decisões relacionadas ao tipo de produto. Nesta etapa, decide-se sobre o mix de produtos em cada período de planejamento” (VALLIM; SOUZA, 2014, p. 4). Posto isto evidencia – se que o MPV é essencial e faz parte do nível estratégico dentro das organizações.

A fim de elucidar como construir o MPV se faz necessário entrar um assunto chamado análise das demonstrações contábeis conforme depreende-se de Megliorini (2012).

Nesse sentido Lins e Francisco Filho (2012) afirmam que as demonstrações contábeis podem ser analisadas de diversas formas, a saber: Análise Vertical (A.V.%), Análise Horizontal (A.H.), análise através de indicadores de índices.

De acordo com Lins e Francisco Filho (2012) as referidas análises tem ênfase na representatividade de cada conta dentro do período (A.V.%) e a oscilações de um período para o outro (A.H.%).

No que tange o entendimento das demonstrações contábeis a A.H.% tem relevância, pois ela compara a evolução das contas de um período o outro, sendo possível evidenciar uma evolução histórica para as receitas, custos ou despesas ocorridas dentro da organização apontam os autores. Na Tabela 1 está descrito um exemplo de A.H.%

Tabela 1 - Exemplo de Análise Horizontal

CONTAS	20X6 (ano)	20X7 (ano)	A.H.
TOTAL DO ATIVO	R\$335.704,00	R\$488.138,00	1,454073
DISPONÍVEL	R\$1.430,00	R\$58.995,00	41,25524
CLIENTES	R\$48.804,00	R\$47.464,00	0,972543
ESTOQUES	R\$23.922,00	R\$31.033,00	1,297258
OUTROS CRÉDITOS	R\$3.403,00	R\$15.590,00	4,581252
ATIVOS REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	R\$9.022,00	R\$23.734,00	2,630681
INVESTIMENTOS	R\$73.560,00	R\$68.663,00	0,933428
IMOBILIZADO	R\$175.563,00	R\$242.659,00	1,382176

Fonte: Adaptado de Lins e Francisco (2012).

De acordo a Tabela 1 é apresentado o índice da A.H. o qual ao ser multiplicado por 100 será representado em percentual mencionam Lins e Francisco Filho (2012).

No que se refere ao MPV a forma de análise que deve ser entendida e para que serve é A.V.% conforme pode ser entendido de Megliorini (2012).

Segundo Lins e Francisco (2012) a A.V.% evidencia ao interessado quais são as contas mais relevantes, dentre as observadas, que compõe a base de análise e permite um melhor entendimento das demonstrações contábeis. A Tabela 2 traz um exemplo de A.V.%

Tabela 2 - Exemplo de Análise Vertical

CONTAS	20X6 (ano)	A.V.%
TOTAL DO ATIVO	R\$335.704,00	100%
DISPONÍVEL	R\$1.430,00	0,43%
CLIENTES	R\$48.804,00	14,54%
ESTOQUES	R\$23.922,00	7,13%
OUTROS CRÉDITOS	R\$3.403,00	1,01%
ATIVOS REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	R\$9.022,00	2,69%
INVESTIMENTOS	R\$73.560,00	21,91%
IMOBILIZADO	R\$175.563,00	52,30%

Fonte: adaptado de Lins e Francisco (2012).

Como observado na Tabela 2 a representação demonstrada na A.V.% trata – se de um valor percentual e o somatório dessas contas analisadas perfazem um valor total do grupo analisado, que no exemplo foi o total do ativo. Cada percentual demonstrado foi calculado através da divisão do valor da conta em específico pelo valor total do ativo e multiplicado por cem.

Outro ponto crucial para construir o - mix de produto de vendas – através do PE é apurar a Margem de Contribuição Média Ponderada (MCMP) de acordo com Megliorini (2012). A partir deste ponto encontra – se um exemplo completo da formação do MPV descrito pelo autor, iniciando pela Tabela 3 onde há um exemplo de como calcular a MCMP:

Tabela 3 - Margem de Contribuição Média Ponderada

PRODUTOS	MCU		A.V.%		MCMP
ALFA	R\$160,00	X	25%	=	R\$40,00
BETA	R\$250,00	X	15%	=	R\$37,50
GAMA	R\$500,00	X	60%	=	R\$300,00
TOTAL					R\$377,50

Fonte: Adaptado de Megliorini (2012).

Na Tabela 3 fica claro que para chegar a MCMP basta multiplicar a MCU pela A.V. e é a MCMP que será utilizada no cálculo do PEC para formação do mix de produtos, contudo dependendo da base da A.V.% a representação pode se alterar e esta escolha pode ser efetuada pela administração ou o profissional que está efetuando o estudo, conforme Megliorini (2012).

Uma vez conhecida a MCMP é possível prosseguir ao próximo passo da formação do MPV que é o cálculo do PE, conforme descrito no Quadro 1.

Quadro 1 - Cálculo do PE, exemplo

PE=	$\frac{\text{Custos Fixos + Despesas Fixas}}{\text{MCPM}}$
PE=	$\frac{\text{R\$45.300,00}}{\text{R\$377,50}}$
PE= 120 Unidades	

Fonte: Adaptado de Megliorini (2012).

No Quadro 1 os custos e despesas fixas são divididos pela MCMP, por tanto o traço significa uma divisão, e o seu resultado é o número de unidades que atingem o PE em unidades aponta Megliorini (2012).

Finalmente para chegar ao MPV utiliza – se as unidades encontradas no PE e a A.V.% obtida de acordo com base pré - determinada conforme demonstrado no Quadro 2.

Quadro 2 - Mix de produtos de vendas

PRODUTO	UNIDADES DO PE	A.V.%	UN
ALFA	120	25%	30
BETA	120	15%	18
GAMA	120	60%	72
TOTAL			120

Fonte: Adaptado de Megliorini (2012).

No Quadro 2 a segunda coluna representa as unidades do PE, a terceira coluna é a A.V.% que evidencia o percentual de cada produto para compor o MPV formado e a quarta coluna são as unidades de cada produto que formaram o MPV final. Embora, o exemplo apresente poucos produtos é o suficiente para compreender a lógica da formação do MPV.

Posto isto e aproveitando a capacidade do custeio variável gerar informações úteis a gestão da empresa outro assunto que pode ser trabalhado junto ao PE é a Margem de Segurança (MS), que neste trabalho será abordada em percentual.

2.2.3.4 Margem de Segurança

Em um cenário competitivo, uma preocupação dos investidores e gestores além do lucro é o risco que cada atividade empresarial possui e a MS é um indicador

de risco conforme Crepaldi (2010). Além disso, o autor aponta que MS pode ser calculada em unidades, percentual ou valor.

Para Bruni e Famá (2011) MS demonstra em quantidade ou índice o quanto a empresa excedeu o PE, eles relatam que a MS representa qual é a redução que empresa pode ter sem implicar em prejuízo. Os autores apresentam as diversas formas de calcular a MS, a Figura 9 descreve a forma utilizada neste trabalho.

Figura 9 - Margem de segurança percentual

$$MS\% = \frac{\text{Vendas Atuais em unidades} - \text{Ponto de Equilíbrio em unidades}}{\text{Vendas Atuais em unidades}}$$

Fonte: (BRUNI; FAMÁ, 2011).

Tendo em vista os objetivos deste trabalho o método para apurar a MS da empresa estudo de caso é o exposto na Figura 9. Outro assunto relevantes ao desenvolver deste trabalho são alguns tópicos de estatísticas.

2.3 TÓPICOS ESTATÍSTICOS RELEVANTES

A utilização da estatística tem crescido amplamente nos últimos 50 anos dentro de todas as ciências a fim de contribuir na compreensão dos apresentados ao público, e com a evolução tecnológica propagando a utilização de computadores cada vez mais faz com que aumente a capacidade lidar com informações numéricas, ampliando cada vez a aplicação das ferramentas estatísticas relata Freund (2006).

Nesse sentido Sweeney; Williams e Anderson (2013), mencionam que a contabilidade utiliza – se de ferramentas da estatística para testar e validar os seu dados coletados, que auditores normalmente restringem a seleção de dados em amostras, e até mesmo no setor público os profissionais aplicam os indicadores estatísticos a fim de validar e melhor interpretar as informações analisadas.

Há dois tópicos que pertencentes à estatística que são fundamentais para o transcorrer deste trabalho: o desvio padrão e o coeficiente de variação. Tais informações são classificadas como medidas de dispersão afirmam Spiegel e Stephens (2009) e a segunda também é conhecida como – dispersão relativa, e pode ser calculada conforme descrito no Quadro 3.

Quadro 3 - Coeficiente de Variação

$$\text{Coeficiente de Variação} = \frac{\text{Desvio Padrão}}{\text{Média Aritmética}}$$

Fonte: Adaptado de Spiegel e Stephens (2009).

Segundo Sweeney; Williams e Anderson (2013) o Coeficiente de Variação (CVA) deve ser usado quando queremos saber o quão grande o Desvio Padrão (DVPAD) é em relação à média e eles apontam que o resultado da operação matemática retratada no Quadro 3 quando multiplicado por 100 mostra o resultado em percentual (%).

Para Freund (2006) o DVPAD é a medida de dispersão mais útil e quanto menor ele for mais próximo da média aritmética se encontra e vice e versa, ou seja quanto maior ele for mais distante da média os valores analisados se encontram. Além disso, o autor menciona que o DVPAD retorna o valor de acordo com a unidade dos dados analisados, ou seja se os dados estiverem mensurados em Reais (R\$) o DVPAD retornará o valor em R\$ e assim por diante.

Intrinsecamente ligado ao DVPAD e a CVA está a média aritmética, situação essa que torna – se relevante esclarecer como é possível efetuar seu cálculo. Nesse sentido, D'Hainaut (1997) é sucinto e demonstra como realiza – lo, a fórmula está descrita no Quadro 4.

Quadro 4 - Fórmula da média

$$\text{Média} = \frac{\sum X \text{ (soma de todos os dados)}}{N \text{ (números de dados)}}$$

Fonte: D'Hainaut (1997).

Como pode – se perceber a maneira efetuar o cálculo da média é simples, e poderia ser feito à mão a depender da quantidade e amplitude dos valores analisados.

Contudo a avanço da tecnologia proporciona praticidade na execução de trabalhos e conforme Bruni e Famá (2011) dentro do Excel ao utilizar as funções de estatística é possível calcular o – desvio padrão da população – através da função DESVPADP, a média pela função MÉDIA. Já segundo Spiegel e Stephens (2009) afirmam que todas as medidas de dispersão descritivas podem ser calculadas pela planilha eletrônica Excel.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos técnicos, será realizada uma pesquisa bibliográfica, onde, através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado, buscar-se-á evidenciar os diversos aspectos que devem ser considerados dentro de uma loja varejista na formação de seu MPV, alicerçado no custeio variável. Além disso, será usado um estudo de caso relacionado a uma loja do ramo de vestuário visando aplicar de forma prática os conceitos teóricos de sistema de custeio variável, formação do MPV e indicadores estatísticos levantados através da pesquisa bibliográfica.

Em relação à pesquisa bibliográfica Koche (2010), relata que ela tem por finalidade tentar elucidar um problema utilizando de conhecimento já disponível, a partir de teorias já publicadas. Além disso, menciona ser um instrumento indispensável para qualquer tipo de pesquisa. A pesquisa bibliográfica “trata –se de levantamento de toda bibliografia já publicada, em forma de livro, revistas, publicações avulsas e imprensa escrita” (MARCONI; LAKATOS, 2009, p.43/44).

A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao pesquisador a cobertura de um lastro de fenômenos muito mais amplo do que aquele que poderia pesquisar diretamente. Esta vantagem se torna particularmente importante quando o problema de pesquisa requer dados muito dispersos pelo espaço. Ainda conforme Marconi e Lakatos (2009) a pesquisa bibliográfica é o primeiro passo de toda pesquisa científica.

Para Fachin (2003), a pesquisa bibliográfica pode ser realizada de forma independente ou como parte de outros tipos de pesquisa. “A pesquisa bibliográfica é meio de formação por excelência e constitui o procedimento básico para os estudos monográficos, pelos quais se busca o domínio do estado da arte sobre determinado tema”. (CERVO; BERVIAN, 2002, p.66).

Outro procedimento a ser utilizado neste trabalho é o – estudo de caso-, o qual complementa a pesquisa bibliográfica afim de ratificar a ciência aplicada durante sua execução. Para tanto, precisa – se esclarecer o que ele significa, a saber:

Estudo de caso – pelo menos da forma como é concebido no âmbito da Metodologia de Pesquisa Científica – constitui uma das muitas modalidades de delineamento (design, em inglês). Trata-se, pois, de um dos diversos modelos propostos para produção de conhecimento num campo específico, assim como também o são o experimento e o levantamento (GIL, 2009, p. 05).

Segundo Fachin (2003) caracteriza – se por ser um método intensivo, leva em consideração, principalmente, a compreensão, como um todo, do assunto investigado. “O método monográfico consiste no estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, instituições, grupos ou comunidades, com a finalidade de obter generalizações”. (ANDRADE, 2001, p. 135).

O estudo de caso, segundo Carmo-Neto (1996) utiliza casos concretos ao invés de casos hipotéticos, com a finalidade de permitir que, através da maior convivência com a sintomatologia dos problemas e dificuldades inerentes ao caso, o estudante aprenda a diagnosticar e prognosticar a situação e, sob orientação, indicar a terapia e os medicamentos que lhe parecem mais adequados.

Para Mattar (1997), o estudo de caso é um método de conhecer problemas não suficientemente definidos através de outras fontes de pesquisas. Esta estratégia envolve uma análise de registros existentes. Sendo um método de pesquisa exploratória, seu objetivo é o de gerar hipóteses e possibilitar a ampliação dos conhecimentos sobre o problema em estudo.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de pesquisa qualitativa – quantitativa, a quantitativa advém de um pensamento lógico dedutivo na qual o pesquisador tem um ponto de vista externo à organização, o seu alcance de estudo é instantâneo e seus dados são quantificados de acordo com Gerhardt e Silveira (2009).

Por outro lado, a qualitativa faz uma análise mais profunda em relação ao fenômeno que está sendo estudado, segundo Beuren (2008) a abordagem qualitativa busca destacar características não observadas por meio de estudos quantitativos. No que se refere à método de abordagem utiliza – se o dedutivo. Conforme (MARCONI; LAKATOS, 2009), tal método de abordagem partindo de teorias e leis gerais, pode – se chegar à determinação ou previsão de fenômenos particulares.

Segundo Andrade (2001), toda pesquisa científica quanto aos objetivos pode ser classificada 3 categorias, a saber: exploratória , descritiva e explicativa. Nesse sentido essa pesquisa classifica – se como descritiva, ou seja os objetivos elencados

são meramente descritivos. “Nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”. (ANDRADE, 2001, p.24). Além disso, conforme Cervo e Bervian (2002), esse tipo de pesquisa procurar compreender diversas situações e relações que ocorrem no dia a dia, seja politicamente, economicamente ou aspectos do comportamento humano tanto do indivíduo, de grupo de pessoas ou comunidades mais complexas.

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

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Os procedimentos para apuração e análise de dados serão os seguintes:

- a) Levantamento e coleta de dados junto a loja comercial varejista;
- b) Elaboração de gráficos, quadros e tabelas a fim de classificar as informações;
- c) Elaboração de tabelas e quadros para demonstrar os cálculos efetuados para apresentar o ponto de equilíbrio, desvio padrão, coeficiente de variação e principalmente o mix de produtos.

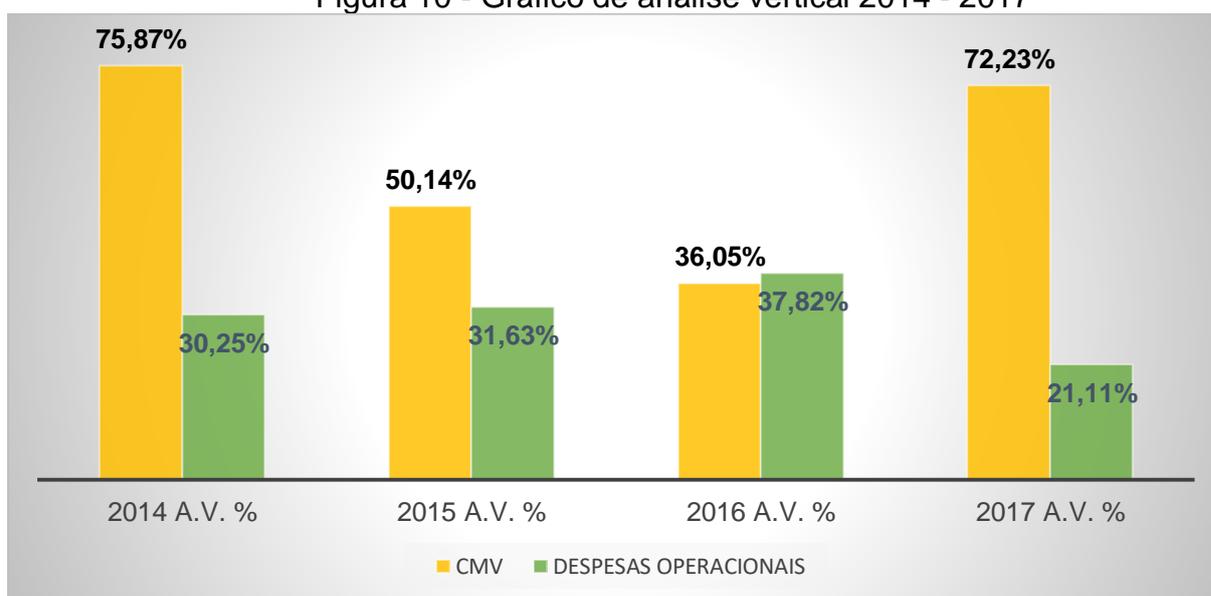
4 ESTUDO DE CASO

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

4.1.1 Histórico

Devido a necessidade do sigilo empresarial solicitado pela empresa o nome fictício dado a ela é DUDA Confeccões LTDA, a empresa em estudo é uma sociedade empresarial limitada, classificada como Micro Empresa (ME) situada em uma cidade da Serra Gaúcha, desde 2005. Nos últimos 4 anos ela possui uma representatividade na demonstração do resultado de Custo de Mercadoria Vendida (CMV) e Despesas Operacionais (D.OP) frente a Receita Bruta de Venda (RBV) conforme descrito na Figura 10, de acordo com Apêndice B.

Figura 10 - Gráfico de análise vertical 2014 - 2017



Fonte: Criado pelo autor conforme Apêndice B.

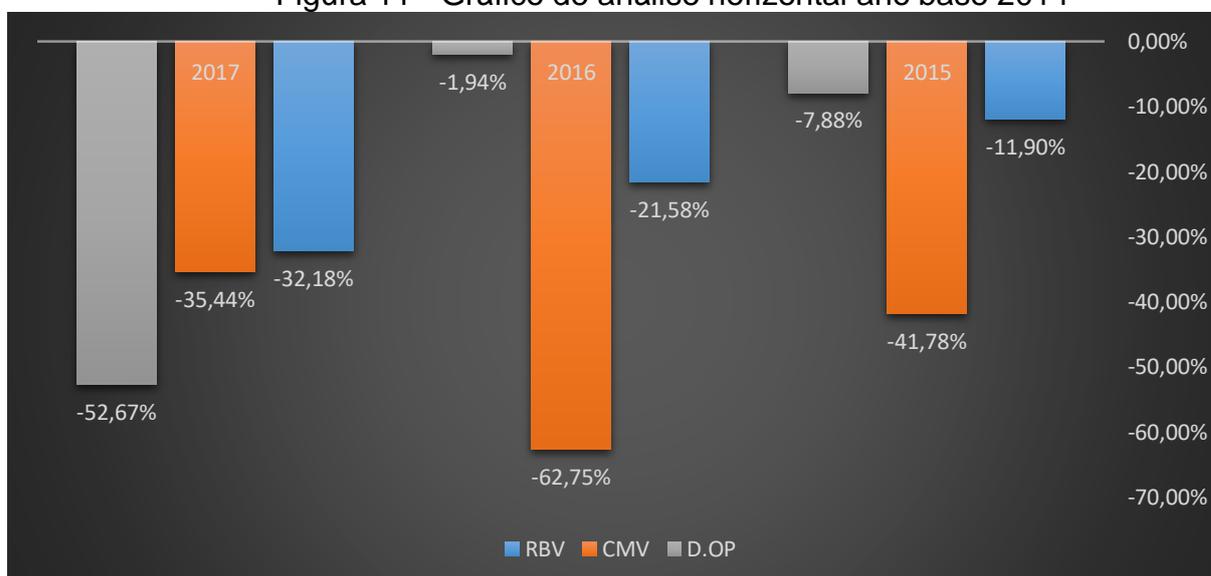
Como pode se observar no Figura 10 período de 2014 ao somar CMV e D.OP chegou aos 106,12% da RBV do mesmo período (75,87% + 30,25%), o que implica em prejuízo em suas atividades em 6,12% (resultado entre, RBV menos CMV + D.OP) ainda sem considerar os tributos. Já em 2015 o CMV e as D.OP somados totalizaram 81,77% da RBV (50,14% + 31,63%), situação que demonstra um resultado positivo nas operações desconsiderando a carga tributária. No ano de 2016 a soma desses dois gastos representam 73,87% das RBV (36,05% + 37,82%), fato que propiciava a empresa um lucro de 26,13% (100,00% - 73,87%). Já em 2017 o CMV acrescido das

D.OP totalizaram 93,34% (72,23% + 21,11%), situação que desconsiderando a tributação indica lucro nas atividades da empresa de 6,66% (100,00% - 93,34%).

Interessante observar que neste período de 4 anos a representatividade das D.OP se manteve bem mais homogêneas se comparar ao CMV uma vez que este último oscilou de 75,87% em 2014 e desceu aos 36,05% em 2016, entretanto superar os 72% em 2017.

No que se refere ao comportamento histórico das contas RBV (Receita Bruta de Venda), CMV e D.OP foi elaborado uma A.H.% com ano base 2014 e está demonstrada no Figura 11, criada de acordo com Apêndice B.

Figura 11 - Gráfico de análise horizontal ano base 2014



Fonte: Criada pelo Autor conforme Apêndice B.

Na Figura 11 a cada 3 colunas representam 1 ano e fica perceptível a queda do faturamento em 2015 de 11,90%, em relação ao ano base, situação que demonstra que a empresa obteve um resultado melhor que o mercado no mesmo período visto que em Janeiro de 2016 (dado mais próximo divulgado pela Câmara de Dirigentes Lojistas) dados do comércio no mesmo setor apontam uma redução de 19,32%, conforme Anexo C. Ainda sobre 2015 é relevante apontar a queda de 41,78% do CMV em relação ao ano de 2014, no que se refere as D.OP a queda foi apenas de 7,88% em relação a 2014 de acordo com Apêndice B.

No ano de 2016 a empresa apresentou uma redução de 21,58% na RBV acompanhando a tendência do mercado uma vez que dados divulgados pela CDL apontam uma redução de 22,14% (19,32% do Anexo C, acrescidos de 2,82% do Anexo B) de acordo com Anexo B. Além disso, o exercício de 2016 apresentou uma

grande queda do CMV comparado ao ano base chegando a 62,75% e a respeito das D.OP os valores se mantiveram bem próximos tendo em vista que a queda apresentada foi apenas de 1,94% em relação ao ano base conforme Apêndice B.

Já em 2017 a redução da RBV chega a 32,18% comparados ao de referência e esse indicador em relação ao mercado reflete que a empresa nesse exercício financeiro obteve um resultado de aproximadamente 6,7% inferior ao seu setor de atuação, levados em consideração a soma de -19,32% do Anexo C, a redução de 2,82% do Anexo B e os 3,17% de queda no setor em Dezembro de 2017 de acordo com Anexo C. O CMV de 2017 apresentou uma queda de 35% em relação a 2014, já as D.OP foram as que apresentaram maior queda em relação ao ano de referência, de acordo com Apêndice B.

Por outro lado, pontos positivos que revela a A.H.% é que tanto o CMV quanto a D.OP reduziram em relação ao ano base, fatores esses que contribuem de maneira positiva ao desempenho da DUDA Confeccões LTDA.

A fim de ter uma informação mais recente torna – se instigante fazer uma A.H.% entre o período de 2016 e 2017, visto que demonstra como comportaram – se às RBV, D.OP e CMV o que pode ser levado em conta no processo decisório, e como o desempenho da empresa está frente ao seu mercado de atuação. Para tanto a A.H.% está demonstrada na Tabela 4.

Tabela 4 - Análise Horizontal período de 2016 - 2017

DESCRIÇÃO	2016	2017	2017 A.H. %
RBV	R\$362.946,08	R\$313.892,08	-13,52%
CMV	R\$130.825,97	R\$226.719,84	73,30%
D.OP	R\$137.280,39	R\$66.262,58	-51,73%

Fonte: Criada pelo Autor conforme Apêndice B.

A Tabela 4 evidencia como se comportaram a RBV, D.OP e CMV durante os períodos elencados e a última coluna apresenta a A.H.% na qual fica claro a queda de faturamento atingindo 13,52% enquanto o mercado apresentou uma redução de 3,17% nas vendas nos últimos 12 meses de acordo com dados divulgados pela CDL dispostos no Anexo A. Situação essa que demonstra que a DUDA Confeccões obteve um faturamento, aproximadamente, 16,70% inferior ao seu mercado de atuação. Outro ponto em destaque em o forte acréscimo no CMV chegando 73,30% superior ao CMV do período anterior, fator que contribui de maneira a reduzir o lucro das atividades, no que se refere as D.OP houve uma redução significativa na ordem de

51,73% o que demonstra algum tipo de corte nos gastos ou quitação de dívidas nesse exercício financeiro, a Tabela 4 foi construída a partir do Apêndice A e B.

4.1.2 Mercado de atuação

A loja DUDA Confecções LTDA atua na SG sobre o Código Nacional de Atividade Empresarial principal (CNAE) 47.81-4-00 - Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios. Nas atividades da loja trabalham somente a proprietária e uma única funcionária a qual não recebe comissões sobre vendas.

4.1.3 Principais produtos

No período em análise, dentro do escopo deste trabalho, os principais produtos comercializados por unidades vendidas estão informados na Tabela 5.

Tabela 5 - Principais produtos em Unidades Vendidas

ITEM	UNIDADES VENDIDAS	POSIÇÃO
BLA	805	1
CTA M	805	2
CTA F	170	3
CTA RF	169	4
CAM M	130	5

Fonte: Criada pelo autor conforme Apêndice C.

Conforme descrito na Tabela 5 há 2 produtos que foram vendidos de maneira igual (BLA, CTA M), totalizando cada um 805 unidades vendidas, e estão em primeiro lugar os quais vendem 4 vezes mais comparados ao 3º colocado (CTA F) que vendeu 170 unidades, como é perceptível o 3º colocado em número de unidades vendidas superou o 4º colocado (CTA RF) em apenas uma unidade vendida, já o 5º produto (CAM M) mais vendido mesmo que tenha suas vendas aumentadas em 6 vezes não alcançaria os primeiros lugares ($6 \times 130 = 780$).

Para quem pensa que vender mais peças é melhor (produzir é vender), com certeza incentivaria a venda dos produtos BLA e CTA M, entretanto o número de peças vendidas não garantem que a empresa alcançaria o melhor faturamento possível.

Outro ponto de vista que pode ser analisado é quanto ao faturamento, nesse sentido os produtos que possuem maior representatividade dentro da base dados analisada são os contidos na Tabela 6.

Tabela 6 - Principais produtos em Faturamento

ITEM	FATURAMENTO BRUTO	POSIÇÃO
BLA	R\$44.269,60	1
CTA M	R\$30.066,10	2
JTA	R\$17.526,00	3
VTDO	R\$13.225,20	4
CSO	R\$10.051,10	5

Fonte: Criada pelo Autor conforme Apêndice C.

Como pode ser observado na Tabela 6 o produto CSO mesmo que suas vendas amentassem 4 vezes não seriam o suficiente para alcançar a primeira posição. Interessante perceber que dos 5 principais produtos vendidos em unidades (Tabela 5) apenas 2 encontram – se na lista dos 5 que mais contribuem para o faturamento, e são os produtos que mais faturam, ficando em 1º lugar o produto BLA com faturamento de R\$ 44.269,60 e em 2º CTA M com faturamento de R\$ 30.066,10 situação essa que já comprova que unidades vendidas não é tão relevante visto que os referidos produtos venderam a mesma quantidade de unidades mas obtiveram faturamentos diferentes.

Entretanto, faturar mais não, necessariamente, significa que determinado produto contribuiu melhor para o desempenho da atividade, segundo a teoria da contabilidade o indicativo que deve ser observado é qual ou quais produtos possuem maior MC. Nesse sentido a Tabela 7 apresenta os 5 produtos com melhores MCU.

Tabela 7 - Principais produtos por Margem de Contribuição Unitária

ITEM	MCU	POSIÇÃO
MAC	R\$81,24	1
JTA	R\$71,17	2
VTDO	R\$69,17	3
CLT	R\$69,15	4
BLO M	R\$66,94	5

Fonte: Criada pelo autor conforme Apêndice C.

A Tabela 7 identifica os produtos com as maiores MCU dos quais apenas 2 (JTA e VTDO) estão nos que mais faturam, em 3º e 4º respectivamente. Uma vez entendido o conceito de MCU esses produtos são os que deveriam ter sua venda incentivada para obter melhores resultados, ou seja, para aumentar o desempenho econômico da loja.

Após apresentação dos principais produtos da empresa sejam eles em unidades vendidas, faturamento total ou margem de contribuição chega o momento de identificar quais dados serão analisados a fim de responder o objetivo principal deste trabalho.

4.2 ORGANIZAÇÕES DOS DADOS E INFORMAÇÕES

Os dados levam em consideração três cenários: primeiro o faturamento, segundo custos e terceiro unidades vendidas.

4.2.1 Cenário 1 - Faturamento

Nesse primeiro cenário considera-se uma análise de dados sobre o faturamento das mercadorias compradas e vendidas dentro do período de 2017. O Quadro 5 elenca o rol de produtos, o faturamento assim bem como a A.V.% realizada.

Quadro 5 - Faturamento x análise vertical

ITEM	FATURAMENTO	A.V. %
BF	R\$1.229,10	0,70%
BM	R\$2.178,40	1,24%
BLA	R\$44.269,60	25,14%
BLO F	R\$7.348,20	4,17%
BLO M	R\$4.276,40	2,43%
CAL F	R\$4.815,90	2,73%
CAL M	R\$2.476,40	1,41%
CAM F	R\$4.603,00	2,61%
CAM M	R\$9.571,73	5,44%
CTA RF	R\$7.199,12	4,09%
CTA M	R\$30.066,10	17,07%
CTA RM	R\$2.168,10	1,23%
CTA F	R\$6.997,30	3,97%
CSO	R\$10.051,10	5,71%
CLT	R\$5.722,00	3,25%
JTA	R\$17.526,00	9,95%
KIT	R\$340,00	0,19%
MAC	R\$2.040,90	1,16%
VTDO	R\$13.225,20	7,51%
TOTAL	R\$176.104,55	100,00%

Fonte: Criado pelo Autor de acordo com Apêndice C.

O Quadro 5 transcreve na primeira coluna o rol dos produtos comprados e vendidos no período de 2017, na segunda coluna o faturamento/receita bruta de cada um dos produtos vendidos assim bem como o total do faturamento e na terceira coluna demonstra em percentual (%) a A.V. realizada neste grupo de contas, a A.V.% é fundamental para construção do MPV e os produtos que mais tem representatividade são os seguintes: BLA com 25,14% em primeiro lugar, CTA M com 17,07% em segundo lugar. Por outro lado, os produtos que possuem menor representatividade são os seguintes: KIT com apenas 0,19% e BF com 0,70% do total do faturamento.

Salienta – se que para execução da metodologia de cálculo foi apurado o Preço Padrão de venda (PPAD), pois há diversos preços de venda em um mesmo grupo devido as características dos produtos, pois foram agrupados produtos semelhantes desconsiderando algumas especificações (cor, tamanho).

4.2.2 Cenário 2 - Custos

O cenário 2 é balizado nas informações do custo de aquisição de mercadorias, que dentro deste trabalho representa os custos variáveis, os produtos analisados são os mesmo do cenário 1, porém com uma visão voltada aos custos. O Quadro 6 apresenta o rol de produtos comprados no período de 2017, seus custos de aquisição e uma A.V.% sobre eles.

Quadro 6 – Custos x Análise Vertical

ITEM	CUSTO	A.V. %
BF	R\$635,28	0,68%
BM	R\$1.094,74	1,17%
BLA	R\$22.898,84	24,42%
BLO F	R\$3.824,78	4,08%
BLO M	R\$2.212,87	2,36%
CAL F	R\$2.472,88	2,64%
CAL M	R\$1.367,73	1,46%
CAM F	R\$2.311,80	2,47%
CAM M	R\$5.040,21	5,38%
CTA RF	R\$3.700,69	3,95%
CTA M	R\$16.401,12	17,49%
CTA RM	R\$1.209,43	1,29%
CTA F	R\$3.915,19	4,18%
CSO	R\$5.344,07	5,70%

(Continua)

ITEM	CUSTO	(Conclusão) A.V.%
CLT	R\$3.266,54	3,48%
JTA	R\$10.315,48	11,00%
KIT	R\$187,77	0,20%
MAC	R\$1.045,04	1,11%
VTDO	R\$6.523,53	6,96%
TOTAL	R\$93.767,99	100,00%

Fonte: Criado pelo autor conforme Apêndice C.

O Quadro 6 em sua primeira coluna apresenta o rol de produtos comprados no período de 2017, na segunda coluna encontram – se os totais de seus respectivos custos de aquisição e na terceira coluna uma A.V.%, a qual é essencial para o objetivo principal deste trabalho. O destaque do Quadro 5 é que apenas 3 produtos somam juntos mais da metade dos custos, o produto BLA representa 24,42%, o produto CTA M 17,49% e o produto JTA 11,00% e a soma desses chega à 52,91%.

Salienta – se que para execução da metodologia de cálculo foi apurado o Custo Padrão de venda (CPAD), pois há diversos custos de aquisição em um mesmo grupo de mercadorias devido as características dos produtos, pois foram agrupados produtos semelhantes desconsiderando algumas especificações (cor, tamanho).

4.2.3 Cenário 3 - Unidades Vendidas

Este cenário emerge a partir da produção, uma vez que produzir em loja de confecções é sinônimo de vender e há gestores que se baseiam no faturamento para tomar suas decisões. Para tanto, as informações retiradas da base dados demonstram quanto cada produto vendeu. A fim de elucidar as unidades vendidas, no período de 2017, é relevante observar o Quadro 7.

Quadro 7 - Unidades Vendidas x Análise Vertical

ITEM	UNIDADE VENDIDAS	(Contínua) A.V.%
BF	11	0,39%
BM	17	0,60%
BLA	805	28,63%
BLO F	70	2,49%
BLO M	36	1,28%

(Conclusão)

ITEM	UNIDADES VENDIDAS	A.V.%
CAL F	43	1,53%
CAL M	29	1,03%
CAM F	43	1,53%
CAM M	130	4,62%
CTA RF	169	6,01%
CTA M	805	28,63%
CTA RM	75	2,67%
CTA F	170	6,05%
CSO	122	4,34%
CLT	39	1,39%
JTA	113	4,02%
KIT	11	0,39%
MAC	13	0,46%
VTDO	111	3,95%
TOTAL	2.812	100%

Fonte: Criado pelo autor conforme Apêndice C

O Quadro 7 na sua primeira coluna apresenta os itens vendidos, na sua segunda coluna quantas unidades cada item vendeu e na terceira coluna uma A.V. em percentual do grupo de produtos elencados. É perceptível que apenas 2 produtos representam 57,26% do total das unidades vendidas em análise. Outro a ressaltar e 4 produtos representam menos 1,0% cada um, sendo eles respectivamente: o produto BM com 0,60% de representatividade, o produto MAC com 0,46% de representatividade, os produtos BF e KIT ambos com apenas 0,39% de representatividade nas unidades vendidas em análise.

Para este cenário foram consideradas somente mercadorias vendidas que foram adquiridas no período de 2017, tendo em vista o escopo deste trabalho.

4.3 APLICAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL

Este trabalho é alicerçado no método de custeio variável, pois é através dele que é possível encontrar a MC e o PE, os quais são fundamentais para identificar o MPV que permite a empresa equilibrar as receitas com os custos e despesas do período.

4.3.1 Metodologia de cálculo para o Mix de Produtos de Vendas (MPV)

Uma vez que o principal objetivo deste trabalho é compreender como formar o MPV através do Ponto de Equilíbrio (PE) é crucial descrever como construir o Mix de Produtos, ao qual será descrito em etapas.

Etapa 1: separar custos fixos de custos variáveis, distinguir despesas fixas de despesas variáveis;

Etapa 2: efetuar uma análise vertical no grupo de contas ou itens de acordo com um objetivo, seja ele do gestor ou do contador;

Etapa 3: aplicar a fórmula da MCU ($MC = PV - CV - DV$);

Etapa 4: utilizar a análise vertical da Etapa 2 e obter a MCMP, multiplicando a MCU pela A.V.%;

Etapa 5: apurar o Ponto de Equilíbrio utilizando a MCMP como divisor do somatório de CF e DF;

Etapa 6: a partir do PE aplicar encontrado na Etapa 5 e multiplicar pela A.V. da Etapa 2 nas unidades de cada produto e somar essas unidades para finalmente construir o Mix de Produtos.

A utilização do MPV permite controlar melhor as promoções realizadas, pois identifica qual produto necessitar vender mais de acordo com o mix formado, evitando desta forma que empresa incorra em prejuízo devido ao cuidado com o PE. Neste trabalho o que irá mudar na apuração do MPV é a A.V.% uma vez que para cada cenário é aplicado a análise sobre uma base de dados diferentes.

A fim de compreender melhor as tabelas apresentadas neste trabalho é importante conhecer o significado de cada sigla utilizada e para tanto basta observar o Quadro 8.

Quadro 8 - Significados das siglas das tabelas

SIGLA	SIGNIFICADO
A.V.%	Análise Vertical percentual
CPAD	Custo Padrão de aquisição
DV	Despesas Variáveis
MCMP	Margem de Contribuição Média Ponderada
MCU PAD	Margem de Contribuição Unitária Padrão
PPAD	Preço Padrão de vendas

Fonte: Criado pelo autor conforme Lista de siglas.

O Quadro 8 é breve, mas essencial, de forma objetiva na primeira parte apresenta as siglas que serão utilizadas nas tabelas e ao lado seus respectivos significado.

4.4 RESULTADOS OBTIDOS

4.4.1 Resultados do Cenário 1

Neste cenário as informações levados consideração para A.V.% foram os faturamentos dos produtos vendidos, conforme já mencionados. A Tabela 8 demonstra como chegar até a MCMP, visando uma melhor didática tendo em vista a quantidade de produtos comercializados e as etapas necessárias até chegar ao MPV.

Tabela 8 - Margem de Contribuição Média Ponderada Cenário 1

ITEM	PPAD	CPAD	DV	MCU PAD	A.V. %	MCMP
BF	R\$124,94	R\$69,36	R\$5,37	R\$50,22	0,70%	R\$0,35
BM	R\$143,44	R\$73,46	R\$6,17	R\$63,81	1,24%	R\$0,79
BLA	R\$75,83	R\$38,77	R\$3,26	R\$33,80	25,14%	R\$8,50
BLO F	R\$133,47	R\$67,11	R\$5,74	R\$60,62	4,17%	R\$2,53
BLO M	R\$141,86	R\$68,82	R\$6,10	R\$66,94	2,43%	R\$1,63
CAL F	R\$138,34	R\$70,58	R\$5,95	R\$61,81	2,73%	R\$1,69
CAL M	R\$98,36	R\$50,85	R\$4,23	R\$43,28	1,41%	R\$0,61
CAM F	R\$133,41	R\$66,61	R\$5,74	R\$61,06	2,61%	R\$1,60
CAM M	R\$101,01	R\$51,95	R\$4,34	R\$44,72	5,44%	R\$2,43
CTA RF	R\$55,06	R\$26,60	R\$2,37	R\$26,08	4,09%	R\$1,07
CTA M	R\$49,62	R\$25,67	R\$2,13	R\$21,81	17,07%	R\$3,72
CTA RM	R\$33,46	R\$18,10	R\$1,44	R\$13,92	1,23%	R\$0,17
CTA F	R\$47,57	R\$26,28	R\$2,05	R\$19,25	3,97%	R\$0,76
CSO	R\$112,87	R\$65,22	R\$4,85	R\$42,79	5,71%	R\$2,44
CLT	R\$164,04	R\$87,84	R\$7,05	R\$69,15	3,25%	R\$2,25
JTA	R\$189,14	R\$109,84	R\$8,13	R\$71,17	9,95%	R\$7,08
KIT	R\$34,32	R\$17,07	R\$1,48	R\$15,77	0,19%	R\$0,03
MAC	R\$187,10	R\$97,81	R\$8,05	R\$81,24	1,16%	R\$0,94
VTDO	R\$153,66	R\$77,89	R\$6,61	R\$69,17	7,51%	R\$5,19
				TOTAL	100,00%	R\$43,78

Fonte: Criada pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

A Tabela 8 apresenta a MCMP de cada produto vendido e o somatório delas, descrito como "Total", é o valor que deve ser utilizado para apurar o PE. Na coluna 1 estão descritos os itens vendidos, a seguir na coluna 2 o PPAD, na terceira coluna estão os CPAD de cada item comercializado, na quarta coluna estão alocadas as DV

essa calculada de acordo com alíquota aplicada no Apêndice A. A MCU PAD demonstrada na quinta coluna é resultado de PPAD menos CPAD menos DV. Na sexta coluna está descrita, novamente, a A.V.% com base nos faturamentos.

Na última coluna da Tabela 8 onde apresenta – se a MCMP os valores que se destacam são os de R\$ 8,50 do produto BLA, de R\$ 7,08 do produto JTA e R\$ 5,19% do VTDO e por tanto esses são os principais produtos na composição deste MPV. Outro ponto a destacar na Tabela 8 é todos produtos apresentam a MCU e MCMP positiva, informação que indica que todos contribuem positivamente para o resultado do negócio.

Somente após apurar a MCMP é possível apurar o PE, uma vez que sem este não será possível identificar a composição do MPV deste cenário, nesse sentido é relevante analisar o Quadro 9.

Quadro 9 - Ponto de Equilíbrio em unidades do estudo de caso

$$PE = \frac{\text{CUSTOS FIXOS + DESPESAS FIXAS}}{\text{MCMP}}$$

$$PE = \frac{R\$92.707,58}{R\$ 43,78}$$

PE= 2.117 Unidades

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice A

As despesas e custos fixos atribuídos ao cálculo estão de acordo com Apêndice A, o PE em unidades é resultante da divisão do somatório das DF e CF pela MCMP.

Somente após saber o PE em unidades é possível construir o Mix de Produtos, o qual será demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 - Mix de produtos do cenário 1

(Contínua)

ITEM	PE UN	A.V. %	MPV
BF	2.117	0,70%	15
BM	2.117	1,24%	26
BLA	2.117	25,14%	532
BLO F	2.117	4,17%	88
BLO M	2.117	2,43%	51
CAL F	2.117	2,73%	58
CAL M	2.117	1,41%	30
CAM F	2.117	2,61%	55
CAM M	2.117	5,44%	115
CTA RF	2.117	4,09%	87

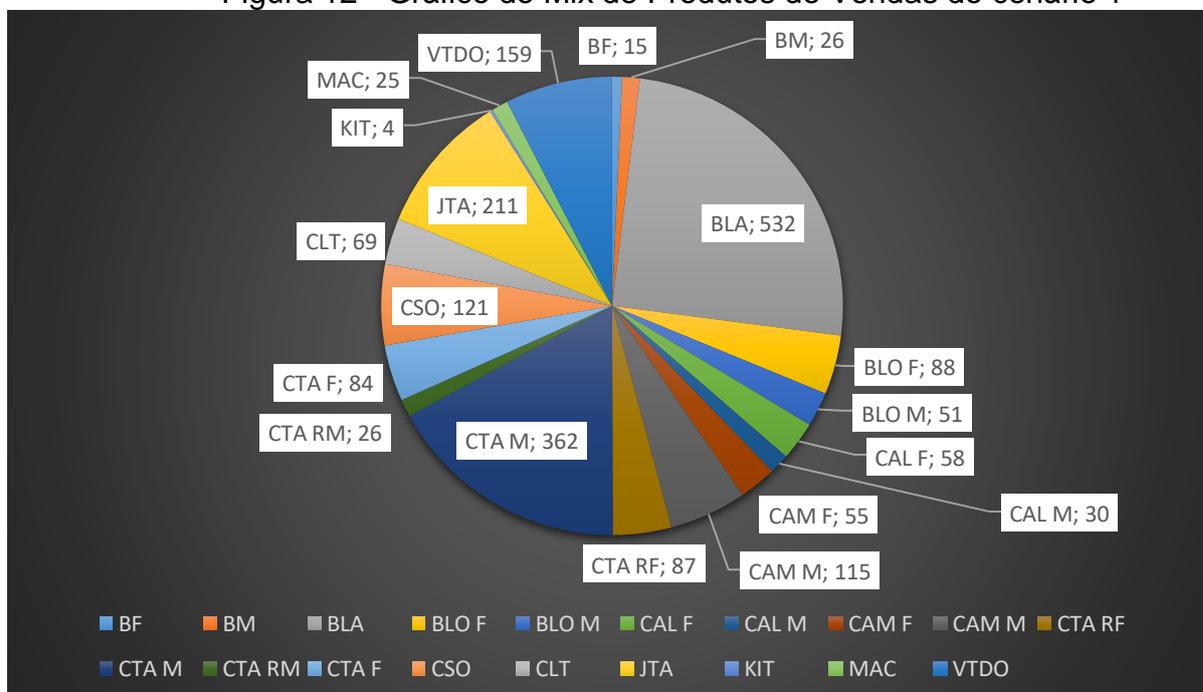
(Conclusão)			
ITEM	PE UN	A.V.%	MPV
CTA M	2.117	17,07%	362
CTA RM	2.117	1,23%	26
CTA F	2.117	3,97%	84
CSO	2.117	5,71%	121
CLT	2.117	3,25%	69
JTA	2.117	9,95%	211
KIT	2.117	0,19%	4
MAC	2.117	1,16%	25
VTDO	2.117	7,51%	159
TOTAL	2.117	100,00%	2.117

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos.

Na Tabela 9 identifica na coluna 1 os itens, na coluna 2 o PE em unidades, na terceira coluna a A.V.%, já na quarta coluna mostra o resultado da multiplicação das unidades do PE pela percentual da A.V. .Por tanto, a última coluna demonstra como fica o Mix de Produtos de acordo com a análise vertical aplicada no faturamento.

A fim de elucidar melhor como fica o Mix de Produto deste cenário torna – se interessante observar a Figura 12.

Figura 12 - Gráfico do Mix de Produtos de Vendas do cenário 1



Fonte: Criado pelo autor após análise dos dados.

A Figura 12 identifica de forma clara e objetiva com quantas unidades cada produto contribui para formação do MPV, uma vez que apresenta uma legenda que

identifica por cor e na caixa de texto identifica o produto e ao separar por ponto e vírgula indica o número de unidades de cada produto que compõe o Mix.

Outro fato perceptível é a diferença entre o produto BLA com 532 unidades sendo este o mais relevante no MPV e o produto KIT com apenas 4 unidades esse o menos relevante no MPV.

Também é possível apenas 6 produtos necessitam comercializar mais de 100 unidades para que atinjam o PE dentro desta composição de MPV, são eles: BLA, CTA M, JTA, CSO, VTDO e CAM M. Informação importante, uma vez que alcançado o número de unidades vendidas necessária torna – se mais fácil a empresa decidir sobre as promoções que deseja realizar, sem que incorra em prejuízos.

Uma vez que toda atividade empresarial almeja obter lucro e não somente igualar as suas receitas com seus custos e despesas totais é relevante saber qual é sua MS, ela representa uma margem que assegura que a empresa pode reduzir um percentual (%) de suas vendas e não implicará em prejuízo. Nesse sentido o Quadro 10 demonstra a MS de acordo com as premissas deste cenário.

Quadro 10 - Margem de Segurança do cenário 1

MS=	$\frac{\text{Quantidade vendidas} - \text{Quantidades do Ponto de Equilíbrio}}{\text{Quantidades Vendidas}}$
MS=	$\frac{2.812 - 2.117}{2.812}$
MS=	$\frac{695}{2.812}$
MS=	24,72%

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

No Quadro 9 foi calculado a MS em número de unidades, ou seja o Percentual da MS representa que a empresa poderia reduzir 24,72% das unidades vendidas que ainda estaria no nível de vendas do PE.

4.4.2 Resultados do Cenário 2

Os resultados auferidos neste cenário levou em consideração as informações relacionadas aos custos das mercadorias adquiridas e vendidas no período de 2017 para efetuar a A.V.%. A fim de simplificar o entendimento, primeiramente, demonstrada - se como identificar a MCMP, nesse sentido é relevante observar a Tabela 10.

Tabela 10 - Margem de Contribuição Média Ponderada Cenário 2

ITEM	PPAD	CPAD	DV	MCU PAD	A.V. %	MCMP
BF	R\$124,94	R\$69,36	R\$5,37	R\$50,22	0,68%	R\$0,34
BM	R\$143,44	R\$73,46	R\$6,17	R\$63,81	1,17%	R\$0,75
BLA	R\$75,83	R\$38,77	R\$3,26	R\$33,80	24,42%	R\$8,26
BLO F	R\$133,47	R\$67,11	R\$5,74	R\$60,62	4,08%	R\$2,47
BLO M	R\$141,86	R\$68,82	R\$6,10	R\$66,94	2,36%	R\$1,58
CAL F	R\$138,34	R\$70,58	R\$5,95	R\$61,81	2,64%	R\$1,63
CAL M	R\$98,36	R\$50,85	R\$4,23	R\$43,28	1,46%	R\$0,63
CAM F	R\$133,41	R\$66,61	R\$5,74	R\$61,06	2,47%	R\$1,51
CAM M	R\$101,01	R\$51,95	R\$4,34	R\$44,72	5,38%	R\$2,40
CTA RF	R\$55,06	R\$26,60	R\$2,37	R\$26,08	3,95%	R\$1,03
CTA M	R\$49,62	R\$25,67	R\$2,13	R\$21,81	17,49%	R\$3,82
CTA RM	R\$33,46	R\$18,10	R\$1,44	R\$13,92	1,29%	R\$0,18
CTA F	R\$47,57	R\$26,28	R\$2,05	R\$19,25	4,18%	R\$0,80
CSO	R\$112,87	R\$65,22	R\$4,85	R\$42,79	5,70%	R\$2,44
CLT	R\$164,04	R\$87,84	R\$7,05	R\$69,15	3,48%	R\$2,41
JTA	R\$189,14	R\$109,84	R\$8,13	R\$71,17	11,00%	R\$7,83
KIT	R\$34,32	R\$17,07	R\$1,48	R\$15,77	0,20%	R\$0,03
MAC	R\$187,10	R\$97,81	R\$8,05	R\$81,24	1,11%	R\$0,91
VTDO	R\$153,66	R\$77,89	R\$6,61	R\$69,17	6,96%	R\$4,81
				TOTAL	100,00%	R\$43,82

Fonte: Criada pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

A Tabela 10 apresenta na coluna 1 a identificação dos itens adquiridos, na coluna 2 os PPAD de venda, na coluna 3 os CPAD de aquisição que neste trabalho representam os custos variáveis, a coluna 4 demonstra as DV que estão alocadas de acordo como o percentual do Apêndice A, na quinta coluna demonstram – se as respectivas MCU PAD de cada produto, na coluna 6 está exposta a A.V.% balizada nos custos totais, e por fim na sétima e última coluna desta tabela a MCMP de cada produto. Além disso, na última linha da Tabela 10 está descrito o somatório das MCMP individuais, é este valor de MCMP que será utilizado para efetuar o cálculo do PE.

Na Tabela 10 os três principais valores de MCMP são os seguintes: R\$ 8,26 do produto BLA, de R\$ 7,83 do produto JTA e R\$ 4,81 do produto VTDO. Por tanto, são esses os produtos com maior relevância na composição do MPV.

Um indicador positivo aos produtos vendidos é que para todos a MCU e MCMP se mostrou positiva, ainda que pequena, o que indica à empresa que todas suas mercadorias contribuem positivamente para o resultado da empresa.

Conforme já mencionado é a partir da MCMP que conseguimos calcular o PE, o qual está evidenciado no Quadro 11.

Quadro 11 - Ponto de Equilíbrio em unidades do Cenário 2

$$PE = \frac{\text{CUSTOS FIXOS} + \text{DESPESAS FIXAS}}{\text{MCMP}}$$

$$PE = \frac{R\$92.707,58}{R\$43,82}$$

PE= 2.116 Unidades

Fonte: Criado pelo autor com resultados obtidos e Apêndice A.

No Quadro 11 o traço mais escuro significa um sinal de divisão, visto que o PE é obtido pela divisão do somatório dos custos e despesas fixas pela MCMP. As DF e CF atribuídos ao cálculo estão de acordo com o Apêndice A, a MCMP foi apurada na Tabela 10.

Identificado o PE, chega a hora de apurar o MPV de acordo com os custos do período. A Tabela 11 demonstra, claramente, como fica o MPV por este cenário.

Tabela 11 - Mix de Produtos do Cenário 2

ITEM	PE UN	A.V. %	MPV
BF	2.116	0,68%	14
BM	2.116	1,17%	25
BLA	2.116	24,42%	517
BLO F	2.116	4,08%	86
BLO M	2.116	2,36%	50
CAL F	2.116	2,64%	56
CAL M	2.116	1,46%	31
CAM F	2.116	2,47%	52
CAM M	2.116	5,38%	114
CTA RF	2.116	3,95%	84
CTA M	2.116	17,49%	370
CTA RM	2.116	1,29%	27
CTA F	2.116	4,18%	88
CSO	2.116	5,70%	121
CLT	2.116	3,48%	74
JTA	2.116	11,00%	233
KIT	2.116	0,20%	4
MAC	2.116	1,11%	24
VTDO	2.116	6,96%	147
TOTAL	2.116	100,00%	2.116

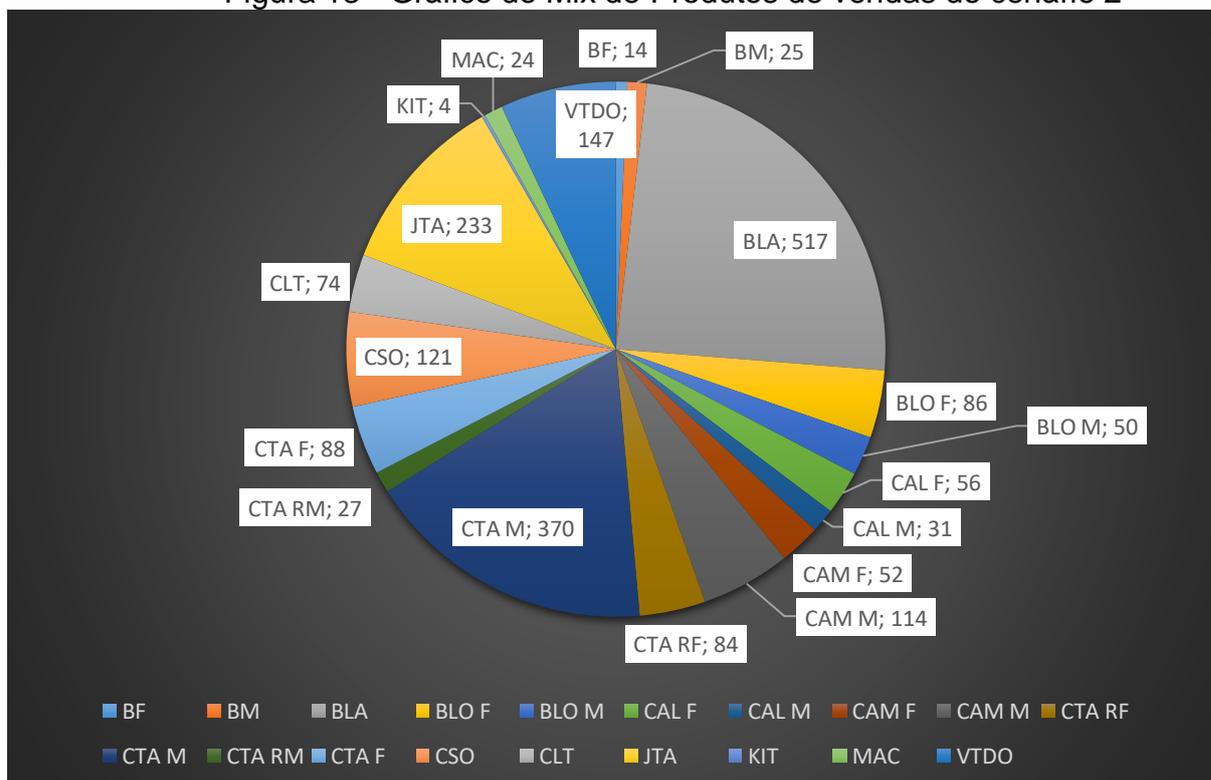
Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

A Tabela 11 formada por 4 colunas apresenta 4 informações fundamentais, a saber: coluna 1 identificação dos produtos, coluna 2 o PE o qual é o mesmo para

todos, na 3ª coluna está transcrita a A.V.% aplicada nos custos e na coluna 4 a formação do Mix de Produtos, ele é obtido aplicando os respectivos % ao PE (2.116).

A fim de esclarecer melhor qual é a composição do MPV deste cenário torna-se relevante observar o Figura 13.

Figura 13 - Gráfico do Mix de Produtos de vendas do cenário 2



Fonte: Criado pelo autor após análise dos dados.

A Figura 13 é auto explicativo, pois identifica de maneira simples e objetiva cada produto que compõem o Mix e suas respectivas unidades, visto que na caixa de texto há a identificação do produto e após ao ponto e vírgula as unidades. Entretanto, é interessante destacar que nessa composição de Mix apenas 6 produtos precisam vender mais de 100 unidades para que se atinja o PE, são eles: BLA, CTA M, JTA, VTDO, CSO e CAM M.

Tendo em vista que todo o negócio almeja obter lucro e não somente igualar as suas receitas com seus custos e despesas totais é relevante saber qual é sua Margem de Segurança (MS), ela representa uma margem que assegura que a empresa pode reduzir um percentual (%) de suas vendas e não implicará em prejuízo. O Quadro 12 demonstra a MS de acordo com as premissas deste cenário.

Quadro 12 - Margem de segurança do cenário 2

MS=	$\frac{\text{Quantidade vendidas} - \text{Quantidades do Ponto de Equilíbrio}}{\text{Quantidades Vendidas}}$
MS=	$\frac{2.812 - 2.116}{2.812}$
MS=	$\frac{696}{2.812}$
MS=	24,75%

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

O Quadro 12 apresenta o cálculo da MS das unidades, ou seja a loja poderia reduzir as unidades vendidas em 24,75% que ainda estaria no nível do PE.

4.4.3 Resultados do cenário 3

Os resultados encontrados neste cenário levaram em consideração as unidades vendidas das mercadorias adquiridas no período de 2017, de maneira didática a construção do MPV foi dividida em 2 tabelas, a primeira parte demonstra a MCMP das mercadorias analisadas, conforme a Tabela 12.

Tabela 12 - Margem de Contribuição Média Ponderada do cenário 3

ITEM	PPAD	CPAD	DV	MCU PAD	A.V. %	MCMP
BF	R\$124,94	R\$69,36	R\$5,37	R\$50,22	0,39%	R\$0,20
BM	R\$143,44	R\$73,46	R\$6,17	R\$63,81	0,60%	R\$0,39
BLA	R\$75,83	R\$38,77	R\$3,26	R\$33,80	28,63%	R\$9,68
BLO F	R\$133,47	R\$67,11	R\$5,74	R\$60,62	2,49%	R\$1,51
BLO M	R\$141,86	R\$68,82	R\$6,10	R\$66,94	1,28%	R\$0,86
CAL F	R\$138,34	R\$70,58	R\$5,95	R\$61,81	1,53%	R\$0,95
CAL M	R\$98,36	R\$50,85	R\$4,23	R\$43,28	1,03%	R\$0,45
CAM F	R\$133,41	R\$66,61	R\$5,74	R\$61,06	1,53%	R\$0,93
CAM M	R\$101,01	R\$51,95	R\$4,34	R\$44,72	4,62%	R\$2,07
CTA RF	R\$55,06	R\$26,60	R\$2,37	R\$26,08	6,01%	R\$1,57
CTA M	R\$49,62	R\$25,67	R\$2,13	R\$21,81	28,63%	R\$6,24
CTA RM	R\$33,46	R\$18,10	R\$1,44	R\$13,92	2,67%	R\$0,37
CTA F	R\$47,57	R\$26,28	R\$2,05	R\$19,25	6,05%	R\$1,16
CSO	R\$112,87	R\$65,22	R\$4,85	R\$42,79	4,34%	R\$1,86
CLT	R\$164,04	R\$87,84	R\$7,05	R\$69,15	1,39%	R\$0,96
JTA	R\$189,14	R\$109,84	R\$8,13	R\$71,17	4,02%	R\$2,86
KIT	R\$34,32	R\$17,07	R\$1,48	R\$15,77	0,39%	R\$0,06
MAC	R\$187,10	R\$97,81	R\$8,05	R\$81,24	0,46%	R\$0,38
VTDO	R\$153,66	R\$77,89	R\$6,61	R\$69,17	3,95%	R\$2,73
				TOTAL	100,00%	R\$35,21

Fonte: Criada pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

A Tabela 12 apresenta na coluna 1 a identificação dos itens adquiridos, na coluna 2 os PPAD de venda, na coluna 3 os CPAD de aquisição que neste trabalho representam os custos variáveis, a coluna 4 demonstra as DV que estão alocadas de acordo como o percentual do Apêndice A, na coluna 5 demonstram – se as respectivas MCU PAD de cada produto, na coluna 6 está exposta a A.V.%, e por fim na última coluna desta tabela a MCMP de cada produto. Além disso, na última linha da Tabela 12 está descrito o somatório das MCMP individuais, é este valor de MCMP que será utilizado para efetuar o cálculo do PE.

Na Tabela 12 os três principais produtos, aqueles que apresentam as maiores MCMP, são os seguintes: BLA com R\$ 9,68, CAT M com R\$ 6,24 e JTA com R\$ 2,86. Esses são os produtos que mais contribuem para o desempenho econômico da empresa nesta composição de MPV. O passo seguinte na formação do MPV é encontrar o PE, o qual está descrito no Quadro 13

Quadro 13 - Ponto de equilíbrio do cenário 3

$PE = \frac{\text{CUSTOS FIXOS} + \text{DESPESAS FIXAS}}{\text{MCMP}}$
$PE = \frac{R\$92.707,58}{R\$35,21}$
<p>PE= 2.633 Unidades</p>

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice A.

O Quadro 9 descreve de maneira objetiva como calcular o PE, as DF e CF atribuídos ao cálculo estão de acordo com Apêndice A e a MCMP advém da Tabela 12. Agora é possível construir o MPV, o qual está descrito na Tabela 13.

Tabela 13 - Mix de produtos do cenário 3

ITEM	PE UN	A.V. %	MPV
BF	2.633	0,39%	10
BM	2.633	0,60%	16
BLA	2.633	28,63%	754
BLO F	2.633	2,49%	66
BLO M	2.633	1,28%	34
CAL F	2.633	1,53%	40
CAL M	2.633	1,03%	27
CAM F	2.633	1,53%	40
CAM M	2.633	4,62%	122
CTA RF	2.633	6,01%	158
CTA M	2.633	28,63%	754
CTA RM	2.633	2,67%	70
CTA F	2.633	6,05%	159

(Contínua)

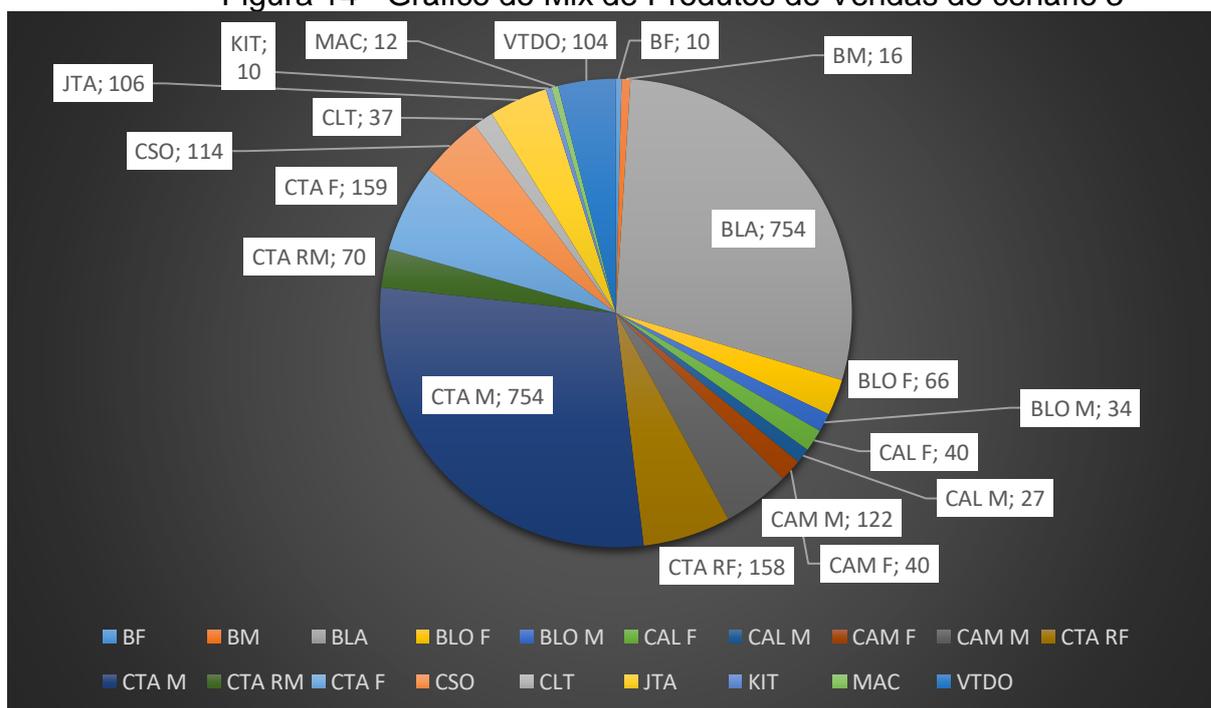
				(Conclusão)
ITEM	PE UN	A.V.%	MPV	
CSO	2.633	4,34%	114	
CLT	2.633	1,39%	37	
JTA	2.633	4,02%	106	
KIT	2.633	0,39%	10	
MAC	2.633	0,46%	12	
VTDO	2.633	3,95%	104	
TOTAL	2.633	100,00%	2.633	

Fonte: Criada pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

A Tabela 13 formada por 4 colunas, traz na primeira coluna a identificação dos produtos, na coluna 2 o PE que é o mesmo em todas as linhas pois faz base para calcular o Mix de produtos, a coluna 3 demonstra a A.V. % a qual aplicada sobre o PE resulta na composição do Mix de Produtos encontrado na coluna 4.

A fim de elucidar a composição do Mix de produtos para este cenário torna – se interessante observar o Figura 14.

Figura 14 - Gráfico do Mix de Produtos de Vendas do cenário 3



Fonte: Criado pelo autor após análise dos dados.

A Figura 14 é auto – explicativo, pois ao observa – lo fica claro quantas unidades cada produto necessita vender para compor o Mix de Produto, visto que a identificação na caixa de texto é composta do nome do produto e o número de unidades.

Um fator a destacar é que há 2 produtos que apresentam o mesmo número de unidades na composição do Mix, produto BLA e CTA M com 754 unidades são os que têm maior representatividade, por outro lado há os que apresentam 10 unidades são os que possuem menor representatividade no MPV deste cenário.

Posto que toda sociedade empresária busca obter lucro e não somente igualar as suas receitas com seus custos e despesas totais é relevante saber qual é sua Margem de Segurança (MS), ela representa uma margem que assegura que a empresa pode reduzir um percentual (%) de suas vendas e não implicará em prejuízo. Nesse sentido o Quadro 14 demonstra a MS de acordo com as premissas deste cenário.

Quadro 14 - Margem de segurança do cenário 3

MS=	$\frac{\text{Quantidade vendidas} - \text{Quantidades do Ponto de Equilíbrio}}{\text{Quantidades Vendidas}}$
MS=	$\frac{2.812 - 2.633}{2.812}$
MS=	$\frac{179}{2.812}$
MS=	6,37%

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos e Apêndice C.

O Quadro 14 demonstra o cálculo da MS relacionada as unidades, ou seja a empresa poderia reduzir em 6,37% das unidades vendidas que ainda estaria ao nível de PE, situação onde as receitas se igualam aos custos e despesas totais.

4.4.4 Comparações entre os resultados

De nada adianta prever cenários diferentes se não realizar as devidas comparações. Por tanto, a partir deste momento serão apresentadas algumas comparações entres os cenários previstos neste trabalho. O primeiro confronto de informações está evidenciado na Tabela 14.

Tabela 14 - Comparações de MCMP Total, PE e MS %

DESCRIÇÃO	MCMP TOTAL	PE UN	MS
CENÁRIO 1	R\$43,78	2.117	24,72%
CENÁRIO 2	R\$43,82	2.116	24,75%
CENÁRIO 3	R\$35,21	2.633	6,37%

Fonte: Criado pelo autor de acordo com resultados obtidos.

A Tabela 14 criada com bases nos resultados obtidos, traz na coluna 1 a identificação dos referidos cenários, na coluna 2 a MCMP total de cada cenário, na coluna 3 o PE em unidades atribuído em cada um dos cenários e na coluna 4 a MS de cada cenário.

Ficou perceptível que há semelhanças nos cenários 1 e 2, pois a diferença de apenas R\$0,04 centavos entre as MCMP destes cenários (R\$ 43,82 – R\$ 43,78) há, também, apenas 1 unidade de diferença do PE destes cenários (2.117 – 2.116) e a MS diverge em singelos 0,03% (24,75% - 24,72%). Entretanto, o cenário 3 diverge significativamente e é neste cenário que os indicadores implicam em maiores cuidados da empresa já que exige o maior número de unidades vendidas, a MS é menor dentre as três (6,37%) e a MCMP total é menor (R\$ 35,21), onde sabe – se que quanto maior for a MCMP melhor será o desempenho do negócio.

Pode – se citar alguns pontos que influenciaram para chegar nesses indicadores dentre eles os seguintes: margem de contribuição unitária, análise vertical, margem de contribuição média ponderada e ponto de equilíbrio.

O questionamento que emerge da MCMP total é como se comportaram as MCMP individuais. A fim de elucidar esse ponto a Tabela 15 demonstrada lado a lado as MCMP individuais dos 3 cenários, com a finalidade de comparar as MCMP total usada no MPV e evidenciar que após aplicara A.V.% as MCMP individuais se alteram.

Tabela 15 - Comparação das MCMP individuais

ITEM	MCMP Cenário 1	MCMP Cenário 2	MCMP Cenário3
BF	R\$0,35	R\$0,34	R\$0,20
BM	R\$0,79	R\$0,75	R\$0,39
BLA	R\$8,50	R\$8,26	R\$9,68
BLO F	R\$2,53	R\$2,47	R\$1,51
BLO M	R\$1,63	R\$1,58	R\$0,86
CAL F	R\$1,69	R\$1,63	R\$0,95
CAL M	R\$0,61	R\$0,63	R\$0,45
CAM F	R\$1,60	R\$1,51	R\$0,93
CAM M	R\$2,43	R\$2,40	R\$2,07
CTA RF	R\$1,07	R\$1,03	R\$1,57
CTA M	R\$3,72	R\$3,82	R\$6,24
CTA RM	R\$0,17	R\$0,18	R\$0,37
CTA F	R\$0,76	R\$0,80	R\$1,16
CSO	R\$2,44	R\$2,44	R\$1,86
CLT	R\$2,25	R\$2,41	R\$0,96
JTA	R\$7,08	R\$7,83	R\$2,86

(Contínua)

			(Conclusão)
ITEM	MCMP Cenário 1	MCMP Cenário 2	MCMP Cenário 3
KIT	R\$0,03	R\$0,03	R\$0,06
MAC	R\$0,94	R\$0,91	R\$0,38
VTDO	R\$5,19	R\$4,81	R\$2,73
Total	R\$43,78	R\$43,82	R\$35,21

Fonte: Criada pelo autor conforme resultados obtidos.

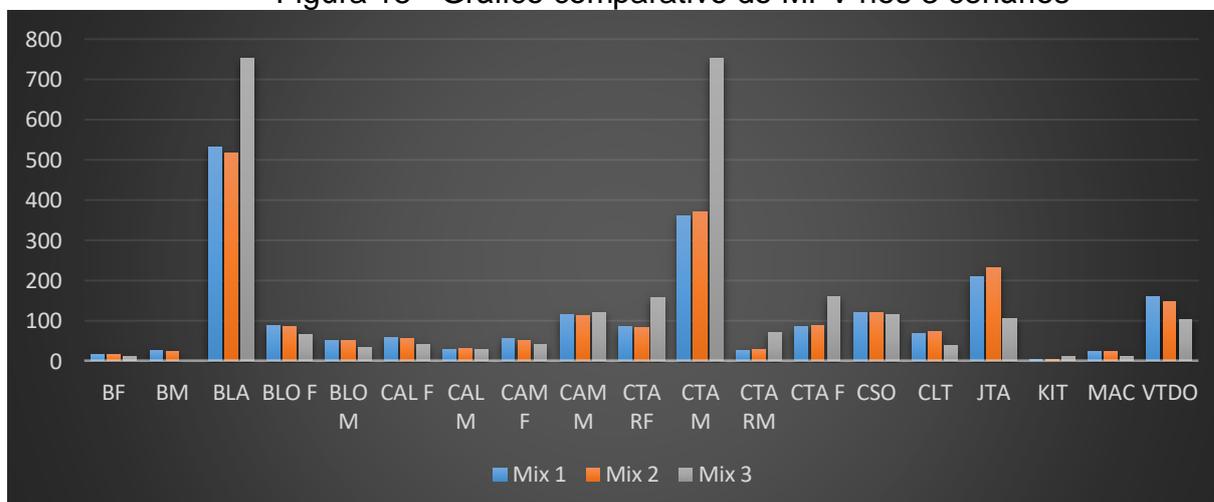
A Tabela 15 construída a partir dos resultados obtidos apresenta a identificação de cada produto e os 3 cenários lado a lado a fim de evidenciar as diferenças entre elas, pois pode passar despercebido alguns detalhes devido aos cenários 1 e 2 serem parecidos como visto na primeira comparação.

Interessante destacar que em ambos os cenários o produto BLA apresentou a maior MCMP individual. Por outro, lado o produto JTA que nos 2 primeiros cenários era o que ficava em 2º lugar quando observa – se o 3 cenário não permaneceu na mesma posição caindo para 3º e dando espaço para o produto CTA M. Tal situação comprova que a A.V.% influencia na formação da MCMP e por consequência na composição do MPV.

Outro ponto a ressaltar é que ao observar com atenção a MCMP mais alta foi alcançada no cenário 3, porém o cenário com a MCMP total mais alta é 2 este fato é relevante visto que quanto maior for a MCMP melhor desempenho a empresa conseguirá obter.

Observado o comportamento das MCMP tanto total quanto individual é instigante comparar os 3 MPV obtidos neste trabalho. Para Tanto a Figura 15 compara os 3 Mix com colunas lado a lado.

Figura 15 - Gráfico comparativo do MPV nos 3 cenários



Fonte: Criado pelo autor conforme resultados obtidos.

Na Figura 15 o eixo vertical com os números de 0 – 800 representam as unidades dos Mix de Produtos, as cores os cenários conforme legenda do próprio gráfico e a identificação dos produtos estão na base das colunas, as quais estão agrupadas de 3 em 3 devidos aos três cenários.

Dentre os diversos produtos elencados destacam – se 2, a saber: BLA e CTA M, esses dois produtos são os que mais necessitam ser vendidos para obtenção do PE de acordo com as premissas deste trabalho. Além disso, são eles os que possuem maior representatividade no Mix de Produto desta empresa.

Por outro lado, ao observar o Figura 15 percebe – se que 11 dos produtos analisados necessitam vender menos 100 unidades para atingir seu PE, e alguns destes menos de 50 unidades.

Outra forma de poder comparar os cenários no que se refere a composição do MPV e ainda melhor identificar se a loja DUDA Confecções alcançou o PE nas unidades vendidas é elaborar uma tabela. A fim de uma comparação mais específica das unidades que compõem cada MPV e apurar se a empresa obteve o PE nos 3 cenários a Tabela 16 coloca lado a lado os cenários e as unidades reais de vendas.

Tabela 16 - Comparação dos 3 cenários com as unidades vendidas

ITEM	UNIDADES VENDIDAS	MIX 1	MIX 2	MIX 3
BF	11	15	14	10
BM	17	26	25	16
BLA	805	532	517	754
BLO F	70	88	86	66
BLO M	36	51	50	34
CAL F	43	58	56	40
CAL M	29	30	31	27
CAM F	43	55	52	40
CAM M	130	115	114	122
CTA RF	169	87	84	158
CTA M	805	362	370	754
CTA RM	75	26	27	70
CTA F	170	84	88	159
CSO	122	121	121	114
CLT	39	69	74	37
JTA	113	211	233	106
KIT	11	4	4	10
MAC	13	25	24	12
VTDO	111	159	147	104
TOTAL	2.812	2.117	2.116	2.633

Fonte: Criado pelo autor conforme resultados obtidos.

Na tabela 16 formada por 5 colunas construídas a partir dos resultados obtidos, na coluna 1 traz a identificação dos produtos, na coluna 2 as unidades realmente vendidas no período em análise de seus respectivos produtos, as 3 colunas finais informam os MPV de cada cenário apontando como referência a numeração.

Em uma observação ligeira pode ser afirmado que a empresa alcançou o PE nas unidades vendidas de acordo com formação do Mix nos três cenários. Entretanto, a um olhar mais atento salta aos olhos que 11 produtos não venderam unidades suficientes de acordo com a composição de MPV nos cenários 1 e 2, a saber: BF, BM, BLO F; BLO M; CAL F; CAL M; CAM F, CLT, JTA, MAC e VTDO. Dentre esses 5 são mais preocupantes devido a diferença entre a unidades que compõem o MPV e as unidades vendidas, a saber:

- a) Produto JTA – o qual vendeu 120 menos unidades do que pedia o MPV no cenário 2 (233 – 113) e 98 unidades a menos no cenário 1 (211 – 113);
- b) Produto VTDO – o qual vendeu 36 unidades a menos do que indicava o MPV do cenário 2 (147 – 111) e 48 unidades a menos no cenário 2 (159 -111);
- c) Produto CLT – o qual vendeu 35 unidades a menos do que pedia o MPV do cenário 2 (74 – 39) e 30 unidades no cenário 1 (69 – 39);
- d) Produto BLO M – o qual vendeu 14 unidades a menos do que solicitava o MPV do cenário 2 (50 – 36) e 15 a menos no cenário 2 (51 – 36);
- e) Produto MAC – o qual vendeu 11 unidades a menos que o MPV do cenário 2 (24 -13) e 12 a menos no cenário 1 (25 -13).

Esses são os produtos que mais relevantes, pois são os que possuem maior MCU conforme exposto na Tabela 4, e deveriam ser ele os mais vendidos para alavancar o resultado da empresa

4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS DAS ANÁLISES

No intuito de elucidar qual é escopo de análise deste trabalho torna – se crucial observar a Figura 16, pois ela elenca informações cruciais para correto compreender corretamente qual é o escopo deste trabalho.

Figura 16 - Gráfico das unidades analisadas no período de 2017



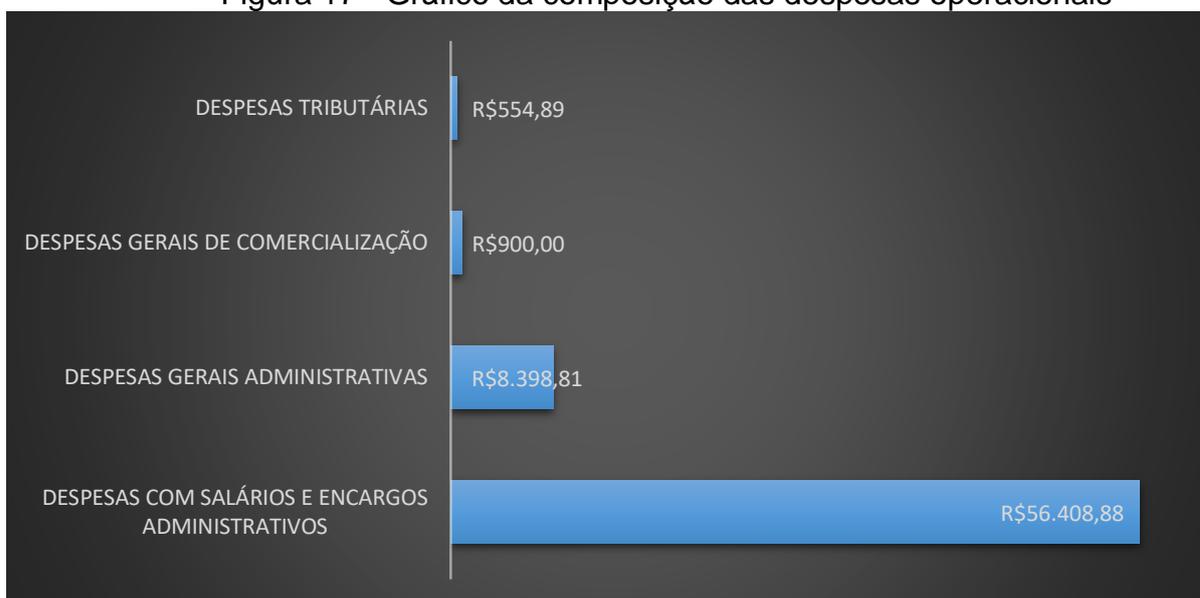
Fonte: Criado pelo autor de acordo com Apêndice C.

A Figura 16 demonstra em suas 4 colunas informações advindas da base de dados analisadas, de maneira objetiva são identificadas cada coluna. A primeira coluna evidencia o total de unidades vendidas pela DUDA Confecções Ltda. No exercício financeiro de 2017. Na segunda coluna demonstra – se o total de mercadorias adquiridas no período de 2017. A terceira coluna elenca a quantidade de mercadorias vendidas que foram compradas no ano de 2017. A quarta e última coluna do Figura 16 aponta quantas unidades ficaram em estoque, considerado as unidades adquiridas em 2017.

Importante ressaltar que o escopo deste trabalho abordou as unidades referentes as colunas 2 e 3, para tanto a coluna serviu apenas como uma base e a partir disto percebe – se que 884 unidades vendidas não foram analisadas devido sua aquisição ser anterior a 2017. Além disso, as 1895 unidades elencadas na coluna 4 também não foram analisadas, pois elas embora adquiridas em 2017 não foram comercializadas.

Outra informação que é relevante compreender dentro do estudo aplicado, é a composição das D.OP do exercício financeiro, visto que elas somadas as Despesas Financeiras (DFIN) perfazem neste trabalho as DF de acordo com Apêndice A. A fim de esclarecer essa informação é instigante analisar a Figura 17.

Figura 17 - Gráfico da composição das despesas operacionais



Fonte: Criado pelo autor de acordo com Apêndice A.

A Figura 17 criada de acordo com Apêndice A, apresenta os 4 grupos de contas que compõem as D.OP totalizando R\$ 66.262,58 (100,00%), fica claro que ao aplicar uma A.V.% neste grupo de contas, as despesas com salários e encargos administrativos são os que tem maior representatividade alcançando, aproximadamente, 85,13% do total das D.OP, já as despesas administrativas representam 12,67%, as despesas de comercialização ou de vendas 1,36% e despesas tributárias 0,84%.

Outro questionamento que emerge nesse trabalho no que se refere à análise das informações, à formação do PE, do Mix de Produtos é como foi formulado o PPAD e CPAD. Nesse sentido a Tabela 16 demonstra, resumidamente, como apurou – se o PPAD.

Tabela 17 - Composição de PPAD x Coeficiente de Variação

ITEM	PREÇO MÉDIO	DESVIO PADRÃO	PPAD	CVA
BF	R\$111,74	R\$13,21	R\$124,94	11,82%
BM	R\$128,14	R\$15,30	R\$143,44	11,94%
BLA	R\$54,99	R\$20,84	R\$75,83	37,90%
BLO F	R\$104,97	R\$28,50	R\$133,47	27,15%
BLO M	R\$118,79	R\$23,07	R\$141,86	19,42%
CAL F	R\$112,00	R\$26,34	R\$138,34	23,52%
CAL M	R\$85,39	R\$12,96	R\$98,36	15,18%
CAM F	R\$107,05	R\$26,36	R\$133,41	24,63%
CAM M	R\$73,63	R\$27,38	R\$101,01	37,19%
CTA RF	R\$42,60	R\$12,46	R\$55,06	29,24%

(Contínua)

(Conclusão)				
ITEM	PREÇO MÉDIO	DESVIO PADRÃO	PPAD	CVA
CTA M	R\$37,35	R\$12,27	R\$49,62	32,84%
CTA RM	R\$28,91	R\$4,55	R\$33,46	15,74%
CTA F	R\$41,16	R\$6,41	R\$47,57	15,57%
CSO	R\$82,39	R\$30,48	R\$112,87	37,00%
CLT	R\$146,72	R\$17,32	R\$164,04	11,81%
JTA	R\$155,10	R\$34,05	R\$189,14	21,95%
KIT	R\$30,91	R\$3,41	R\$34,32	11,03%
MAC	R\$156,99	R\$30,11	R\$187,10	19,18%
VTDO	R\$119,15	R\$34,51	R\$153,66	28,97%

Fonte: Criado pelo autor de acordo com Apêndice C.

Conforme perceptível na Tabela 17 o PPAD é composto de – preço médio + desvio padrão – os quais estão demonstrado nas colunas 2 e 3 respectivamente. O critério utilizado para fosse aceito o PPAD é que o CVA limita –se a 50% e como percebe – se todos os PPAD estão abaixo deste limite.

O produto que apresenta o CVA mais alto é o BLA com 37,9%, mas ainda dentro dos limites deste trabalho, enquanto o produto KIT com 11,03% é o que tem o menor CVA, ou seja a composição de seu PPAD é mais homogêneo que os demais. Importante destacar que caso o percentual seja igual a zero quer dizer o preço daquele produto é igual a média, ou seja o – desvio padrão é igual a zero.

No que se refere a formação do CPAD a Tabela 18 apresenta, de forma resumida, evidencia sua apuração assim bem como o CVA de cada produto.

Tabela 18 - Composição do CPAD x Coeficiente de Variação

(Continua)				
ITEM	CUSTO MÉDIO	DESVIO PADRÃO	PPAD	CVA
BF	R\$57,75	R\$11,60	R\$69,36	20,09%
BM	R\$64,40	R\$9,06	R\$73,46	14,07%
BLA	R\$28,45	R\$10,32	R\$38,77	36,29%
BLO F	R\$54,64	R\$12,47	R\$67,11	22,83%
BLO M	R\$61,47	R\$7,35	R\$68,82	11,96%
CAL F	R\$57,51	R\$13,07	R\$70,58	22,73%
CAL M	R\$47,16	R\$3,69	R\$50,85	7,82%
CAM F	R\$53,76	R\$12,85	R\$66,61	23,90%
CAM M	R\$38,77	R\$13,18	R\$51,95	33,99%
CTA RF	R\$21,90	R\$4,71	R\$26,60	21,49%
CTA M	R\$20,37	R\$5,30	R\$25,67	25,99%
CTA RM	R\$16,13	R\$1,98	R\$18,10	12,26%
CTA F	R\$23,03	R\$3,25	R\$26,28	14,10%
CSO	R\$43,80	R\$21,42	R\$65,22	48,89%

ITEM	CUSTO MÉDIO	DESVIO PADRÃO	CPAD	(Conclusão)
				CVA
CLT	R\$83,76	R\$4,08	R\$87,84	4,88%
JTA	R\$91,29	R\$18,55	R\$109,84	20,32%
KIT	R\$17,07	R\$0,00	R\$17,07	0,00%
MAC	R\$80,39	R\$17,43	R\$97,81	21,68%
VTDO	R\$60,40	R\$17,48	R\$77,89	28,94%

Fonte: Criada pelo autor de acordo com Apêndice C.

Conforme perceptível na Tabela 18 o CPAD é composto de – preço médio + desvio padrão – os quais estão demonstrado nas colunas 2 e 3 respectivamente. O critério utilizado para fosse aceito o CPAD é que o CVA limita –se a 50% e como percebe – se todos os CPAD estão abaixo deste limite.

Destaca –se ao observar a Tabela 18 que o produto KIT não apresenta desvio padrão (R\$0,00) e o CVA dele é 0,00% isso quer dizer que há homogeneidade nos seus custos, os quais neste trabalho ocorre devido a seus custos unitários ser iguais e tratar de uma mesma mercadoria.

5 CONCLUSÃO

O desenvolvimento deste trabalho partiu do pressuposto que informações básicas são significativas para tomada de decisão, além de perceber que o contador não pode ficar silente ao que acontece às ME, onde por vezes há gestores que não possuem determinados conhecimentos para melhor gestão do negócio, principalmente os contábeis.

Por tanto, o trabalho contribui de forma simples e objetiva para que as informações cruciais do negócio sejam melhor interpretadas, mesmo que na visão de profissionais contábeis elas possam ser básicas na gestão de custos tais informações não perdem sua relevância. Quando dentro deste trabalho foram apresentados o PE, a MS, o MPV ficaram evidenciadas informações essenciais para tomada de decisão a fim de melhorar o desempenho econômico da atividade empresarial.

Desenvolver esse trabalho implicou em trazer a prática conhecimentos teóricos adquiridos durante a formação acadêmica, aprofundar e aplicar conceitos teóricos sem querer impô-los como imutáveis, mas com anseio a construção do saber fora do ambiente acadêmico.

Ao compreender que no cenário econômico da Região da Serra Gaúcha a fatia de mercado das ME é relevante, de acordo com a parte introdutória deste trabalho, este trabalho acaba por contribuir de forma indireta para melhoria do desenvolvimento econômico do setor, uma vez que a DUDA Confecções LTDA. melhorar seu desempenho pode ser tomada como modelo e influenciar as ME do setor.

Não se constrói um futuro se não almejar metas e não desenvolve um bom trabalho sem não houver objetivos traçados. Nesse sentido o presente trabalho se propôs a responder diversos objetivos descritivos, a saber: apresentar o MPV, identificar o PE, trazer um referencial teórico sobre o tema deste trabalho, identificar CPAD, identificar PPAD, apurar a MCU, apurar a MS, apurar o DVPAD e CVA.

Dentre os vários objetivos, o principal era demonstrar como construir o MPV onde a empresa alcance o PE e para tanto foi utilizado o método de custeio variável. O referido objetivo foi alcançado com empenho e dedicação, deixando claro como obtê-lo de acordo com 3 cenários diferentes e também aplicou-se a A.V.% em cada um deles.

Pode – se dizer que a maioria dos objetivos estão entrelaçados entre si, ou que a apuração de um dependerá do outro, visto que para chegar ao MPV necessita – se saber a MCMP, a qual por sua vez depende da MCU e A.V. e apuração da MCU depende do PPAD e CPAD além das DV.

Toda via, saber como identificar os inúmeros objetivos citados implica possuir conhecimento teórico consistente a respeito e para tanto foi exposto o referencial teórico a respeito, no capítulo 2, e deste modo responder a um dos objetivos.

No que se refere ao desempenho DUDA Confeções LTDA. no exercício financeiro analisado, dentro do escopo deste trabalho, ela conseguiu atingir o MPV independente do cenário abordado, pois o PE do cenário 1 foi de 2.117 unidades, do cenário 2 com 2.116 unidades, do cenário 3 com 2.633 unidades e a empresa vendeu 2.812 unidades. Entretanto, ao observar o Apêndice A à empresa teve prejuízo, esse fato pode ser explicado pelos custos das mercadorias adquiridas em exercícios anteriores, pela perda no valor do PV devido à obsolescência dos estoques.

Portanto, conclui – se que todos os objetivos traçados foram alcançados de maneira sucinta, não sem aplicar muitas horas de dedicação. Entretanto, houve obstáculos transpostos no caminho, uma vez que se fez necessário a troca do objeto principal.

Durante o desenvolvimento da monografia, quando da transposição do projeto aos capítulos finais, houve severas restrições com as informações da antiga empresa do estudo de caso, o que impossibilitou a continuação, implicando na troca do objeto principal de estudo, redução no tempo para execução do trabalho, alteração em pelo menos 85% do referencial teórico e na busca da atual empresa do estudo de caso.

Após o consentimento da proprietária da DUDA Confeções LTDA ainda ocorreu dificuldades no levantamento das informações tendo em vista à complexidade e amplitude dos dados necessário para construção deste trabalho. Além disso, devido a rotina exacerbada do setor responsável pelas informações contábeis à disponibilização dessas, para mim, demorou consideravelmente. Por outro lado, independente das adversidades o presente trabalho foi elaborado com a maior dedicação e competência possível.

Por tanto, embora o desenvolver deste trabalho se mostrou árduo não chegou ser hérculeo. Apesar de cada empecilho os resultados almejados foram alcançados.

Conclui-se que este trabalho contribui tanto para o autor como para a sociedade e atingiu todos os seus objetivos.

Sugere-se a comunidade acadêmica que trabalhos futuros utilize a mesma metodologia com a totalidade das unidades comercializadas no período, sejam elas dos estoques adquiridos no período ou não, pois devido o tempo restrito não foi possível executar neste trabalho. Além disso, no que se refere ao MPV sugere aplicar em conjunto com o planejamento orçamentário, esse último não foi abordado em momento algum nesse trabalho, mas possui grande relevância na gestão da empresa.

Sugere-se aos acadêmicos o estudo aprofundado do MPV nas diferentes estruturas de empresas com MCU diversificadas, pois é através da aplicação prática que crescemos em experiências e conhecimento teórico, e o resultado de nossas atitudes pode agregar ao desenvolvimento da sociedade onde vivemos. Além disso, fica a sugestão aos acadêmicos que se formarem, posteriormente, aplicar essa metodologia utilizando outros métodos de custos que se enquadrem como por exemplo o método de custo alvo.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- BEULKE, Rolando; BERTÓ, Dalvio José. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2006. 385 p.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BIASIO, Roberto. **Contabilidade de Custos: para exame de suficiência do CFC**. São Paulo: Edipro, 2012. 301 p. (Coleção exame de suficiência do CFC: bacharel em ciências contábeis).
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 214 p.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. São Paulo: Atlas, 2006. 257 p. (Série Desvendando as Finanças). ISBN 8522442223.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 569 p. (Finanças na Prática).
- BUENO, Silveira. **Minidicionário da Língua portuguesa**. 2. ed. São Paulo: Ftd, 2007. 864 p.
- CARMO-NETO, Dionísio. **Metodologia científica para principiantes**. 3. ed. São Paulo: Edição do Autor, 1996.
- CARVALHO, Francisval de Melo; FIUZA, Marco Antônio; LOPES, Marcos Aurélio. Determinação de custos como ação de competitividade: estudo de um caso na avicultura de corte. **Ciênc. agrotec.**, Lavras, v. 32, n. 3, p. 908-913, June 2008. Available from <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-70542008000300031&lng=en&nrm=iso>. access on 13 Oct. 2017. <http://dx.doi.org/10.1590/S1413-70542008000300031>.
- CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 364 p.
- D'HAINAUT, Louis. **CONCEITOS E MÉTODOS DA ESTATÍSTICA: UMA VARIÁVEL A UMA DIMENSÃO**. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. 362 p. (Volume 1). Antonio Rodrigues Lopes, Colaboração Maria da Conceição Carreiras Lopes.

DUARTE, Gilmar. **Mortalidade precoce das empresas: o problema também é nosso.** 2014. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/1631/mortalidade-precoce-das-empresas-o-problema-tambem-e-nosso/>>. Acesso em: 13 maio 2018.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de Custos e Formação de Preços: Conceitos, Modelos e Instrumentos: Abordagem do capital de giro e da margem de competitividade.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 253 p.
FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FÁVERO, Altair Alberto; GABOARDI, Ediovani Antônio (Coord.). **Apresentação de trabalhos científicos: normas e orientações práticas.** 5. ed. Passo Fundo, Rs: Upf, 2014. 167 p.

FREUND, Jonh E.. **Estatística Aplicada: economia, administração e contabilidade.** 11. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006. 536 p. Tradução de Claus Ivo Doering.
GIL, Antonio Carlos. **Estudo de caso.** São Paulo: Atlas, 2009. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522464753/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

IZIDORO, Cleyton. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016. 110 p. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543016993/pages/-6>>. Acesso em: 09 mai. 2018

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa.** 27. ed. Petrópolis, Rj: Vozes, 2010.

LINS, Luiz dos Santos; FRANCISCO FILHO, José. **Fundamentos e análise das demonstrações contábeis: uma abordagem interativa.** São Paulo: Atlas, 2012. 211 p. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522482078/cfi/4!/4/4@0.00:13.7>>. Acesso em: 11 maio 2018.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e Análise de Custos: Uma Abordagem prática e objetiva; 250 exercícios resolvidos.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015. 352 p. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788579872440/pages/-12>>. Acesso em: 17 mai. 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 4. Reimpressão.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Contabilidade de Custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 175

p. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498314/cfi/186!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 08 jun. 2018.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**: metodologia, planejamento, execução e análise. São Paulo: Atlas, 1997.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**: análise e gestão. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576059646/pages/-8>>. Acesso em: 06 abr. 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**: análise e gestão. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012. 291 p.

NASCIMENTO, Rayanna Nayhara Oliveira; RÊGO, Thaiseany de Freitas; DIAS, Thiago Ferreira. METODOLOGIAS DE CUSTEIO E PREÇO DE VENDA: UM ESTUDO SOBRE AS PRÁTICAS DOS EMPREENDIMENTOS ECONÔMICOS SOLIDÁRIOS. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036**, [S.l.], v. 8, n. 1, p. 76-92, jan. 2016. ISSN 2176-9036. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/6566/6029>>. Acesso em: 18 abr. 2018.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. São Paulo: Atlas, 2000. 278 p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Pioneira Thomsom Learning, 2003. 379 p.

_____. **Curso Básico Gerencial de Custos**. 2 e.d. São Paulo: Pioneira Thomsom Learning, 2006. 379 p.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**: Textos, Casos Práticos e Testes com as Respostas. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012. 341 p.

PINTO, Marcus Paulo de Souza Ferreira. **Gestão de serviços veterinários**: uma investigação sobre as práticas de custos, preços e rentabilidade sob o enfoque do conhecimento contábil. 2015. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. doi:10.11606/D.12.2015.tde-03122015-120450. Acesso em: 17/05/2018.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. 532 p.

SCHERMA, Márcio Augusto; MOREIRA, Rafael de Farias (Org.). **As Pequenas Empresas do Simples Nacional**. 2011. Unidade de Gestão Estratégica do Sebrae Nacional – Núcleo de Estudos e Pesquisas. Disponível em:

<http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal/Sebrae/Anexos/As_pequenas_empresas_SN.pdf>. Acesso em: 13 maio 2018.

SOUZA, Marco Antônio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo: Atlas, 2009. 307 p. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522471195/cfi/1!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 07 mar. 2018.

SPIEGEL, Murray R.; STEPHENS, Larry J.. **Estatística**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009. 597 p. Tradução José Lucimar do Nascimento.

SWEENEY, Dennis J.; WILLIAMS, Thomas; ANDERSON, David R.. **Estatística Aplicada: à administração e economia**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013. 695 p. Tradução da 6 edição norte-americana, revisão técnica Cléber da Costa Figueiredo. [et al.]. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522115440/cfi/3!/4/4@0.00:52.4>>. Acesso em: 02 jun. 2018.

TOMAZI, L Felipe; HENRIQUE, D. Christian Aplicação do método de custeio por absorção integral por centro de custos em uma empresa multiplanta de cerâmica vermelha estrutural com diferentes graus de automatização. : application of the method of integral absorption costing by cost center in a multiplant company of structural red ceramic with different automation degrees. **Iberoamerican Journal of Industrial Engineering**. 8, 16, 120-146, July 2016. ISSN: 21758018.

VALLIM, Carlos Alberto; SOUZA, Heros Farley Rezende. **Gestão de custos através do custeio variável de mix de produtos: estudo e aplicação em uma indústria de rochas ornamentais no município de Mimoso do Sul**. XXI Congresso Brasileiro de Custos – Natal, RN, Brasil, 17 a 19 de novembro de 2014

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F.. **Contabilidade de Custos**. 11. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2001. Tradução Robert Brian Taylor; revisão técnica Elias Pereira. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522109739/cfi/2!/4/4@0.00:52.1>>. Acesso em: 26 mar. 2018.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de Custos: gestão em serviços, comércio e indústria**. São Paulo: Atlas, 2016. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008357/cfi/6/10!/4/6/4@0:0>>. Acesso em: 26 mar. 2018.

VOLANTE, Carlos Rodrigo. **PROPOSTA DE UM PROCEDIMENTO DE CÁLCULO MATEMÁTICO PARA APOIAR A TOMADA DE DECISÃO EM PROJETOS DE EMBALAGENS PARA ALIMENTOS**. 2017. 94 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Faculdade de Ciências Agrárias e Veterinárias do Campus de Jaboticabal –, Jaboticabal, 2017. Disponível em:

<https://repositorio.unesp.br/bitstream/handle/11449/151870/volante_cr_me_jabo.pdf?sequence=3&isAllowed=y>. Acesso em: 28 maio 2018.

ZAHAIKEVITCH, Everaldo Veres. **Sistema especialista para identificação do método de custeio para a formação do preço de venda**. 2014. 106 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Ponta Grossa, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/1569>>. Acesso em: 08/05/2018 às 21:57.

APÊNDICE A: DRE DE 2017 USADO NAS ANÁLISES DOS DADOS.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DA LOJA DUDA CONFECÇÕES LDA - 01/01//2017 - 31/12/2017	
CONTAS CONTÁBEIS	Saldo Atual
RECEITAS BRUTAS DE VENDAS	R\$313.892,08
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	R\$13.508,25
(-) IMPOSTOS SOBRE VENDAS	4,30%
ICMS s /VENDAS	0,69%
SIMPLES NACIONAL s/FATURAMENTO	3,61%
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	R\$300.383,83
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$300.383,83
(-) CUSTOS DAS MERCAODRIAS VENDIDAS	R\$226.719,84
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	R\$73.663,99
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$66.262,58
DESPESAS COM SALÁRIOS E ENCARGOS ADMINISTRATIVOS	R\$56.408,88
DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS	R\$8.398,81
DESPESAS GERAIS DE COMERCIALIZAÇÃO	R\$900,00
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	R\$554,89
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	R\$7.401,41
(-) RESULTADO FINANCEIRO LÍQUIDO	R\$26.445,00
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	R\$0,58
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	R\$26.445,58
(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	-R\$19.043,59

APÊNDICE B: DADOS USADOS NA ANÁLISE HORIZONTAL E VERTICAL

DESCRIÇÃO	2014	2015	2016	2017
RECEITA BRUTA	R\$462.836,80	R\$407.743,06	R\$362.946,08	R\$313.892,08
CMV	R\$351.173,54	R\$204.459,30	R\$130.825,97	R\$226.719,84
DESPESAS OPERACIONAIS	R\$139.997,71	R\$128.967,23	R\$137.280,39	R\$66.262,58

APÊNDICE C: PLANILHAS DE CONTROLE, A BASE DE DADOS DO ESTUDO DE CASO

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO BF				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO BF			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTDE	CUSTO	TOTAL
BERMUDA FEM FIO TINTO 040 KOQLLLNSI	1	R\$129,90	R\$129,90	BERMUDA FEM FIO TINTO 040 KOQLLLNSI	1	R\$63,54	R\$63,54
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
BERMUDA FEM LISO 048 KX4Z1ASN	1	R\$125,00	R\$125,00	BERMUDA FEM LISO 048 KX4Z1ASN	1	R\$74,10	R\$74,10
TOTAL	11	FATURAMENTO USADO	R\$1.229,10	TOTAL	11	CUSTO USADO	R\$635,28
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)	R\$111,74			MÉDIA (CUSTO MÉDIO)	R\$57,75		
DESVIO PADRÃO (PV)	R\$13,21			DESVIO PADRÃO (CUSTO)	R\$11,60		
PREÇO PADRÃO	R\$124,94			CUSTO PADRÃO	R\$69,36		
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	11,82%			COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	20,09%		

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO BM				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO BM			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTDE	CUSTO	TOTAL
BERMUDA MASC FIO TINTO 042 KTPG1ASI	1	R\$119,90	R\$119,90	BERMUDA MASC FIO TINTO 042 KTPG1ASI	1	R\$63,54	R\$63,54
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
BERMUDA MASC LISO 046 H47VMAMEJ	1	R\$149,90	R\$149,90	BERMUDA MASC LISO 046 H47VMAMEJ	1	R\$79,81	R\$79,81
TOTAL	17	FATURAMENTO USADO	R\$2.178,40	TOTAL	17	CUSTO USADO	R\$1.094,74
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)	R\$128,14			MÉDIA (CUSTO MÉDIO)	R\$64,40		
DESVIO PADRÃO (PV)	R\$15,30			DESVIO PADRÃO (CUSTO)	R\$9,06		
PREÇO PADRÃO	R\$143,44			CUSTO PADRÃO	R\$73,46		
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	11,94%			COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	14,07%		

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO BLA				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO BLA			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTDE	CUSTO	TOTAL
BLUSA G 36373BRANCA..	1	R\$109,90	R\$109,90	BLUSA G 36373BRANCA..	1	R\$47,75	R\$47,75
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
BLUSA SM FEM ROTATIVO XP H7R4SE03EN	1	R\$79,90	R\$79,90	BLUSA SM FEM ROTATIVO XP H7R4SE03EN	1	R\$43,41	R\$43,41
TOTAL	805	FATURAME NTO USADO	R\$44.269,60	TOTAL	805	CUSTO USADO	R\$22.898,84
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$54,99	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$28,45
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$20,84	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$10,32
PREÇO PADRÃO			R\$75,83	CUSTO PADRÃO			R\$38,77
COEFICIENTE DE VARIACÃO			37,90%	COEFICIENTE DE VARIACÃO			36,29%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO BLO F				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO BLO F			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTDE	CUSTO	TOTAL
BLUSAO FEM FIO TINTO G 04UK1C07S	1	R\$99,90	R\$99,90	BLUSAO FEM FIO TINTO G 04UK1C07S	1	R\$49,95	R\$49,95
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
BLUSAO ML FEM ROTATIVO XG 04W71A00S	1	R\$89,90	R\$89,90	BLUSAO ML FEM ROTATIVO XG 04W71A00S	1	R\$43,00	R\$43,00
TOTAL	70	FATURAME NTO USADO	R\$7.348,20	TOTAL	70	CUSTO USADO	R\$3.824,78
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$104,97	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$54,64
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$28,50	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$12,47
PREÇO PADRÃO			R\$133,47	CUSTO PADRÃO			R\$67,11
COEFICIENTE DE VARIACÃO			27,15%	COEFICIENTE DE VARIACÃO			22,83

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO BLO M				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO BLO M			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
BLUSAO MASC LISO G 04W5MD307S	1	R\$119,90	R\$119,90	BLUSAO MASC LISO G 04W5MD307S	1	R\$59,97	R\$59,97
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
BLUSAO ML MASC LISO XG KTNZM2HSI	1	R\$119,90	R\$119,90	BLUSAO ML MASC LISO XG KTNZM2HSI	1	R\$61,27	R\$61,27
TOTAL	36	FATURAMENTO USADO	R\$4.276,40	TOTAL	36	CUSTO USADO	R\$2.212,87
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)	R\$118,79			MÉDIA (CUSTO MÉDIO)	R\$61,47		
DESVIO PADRÃO (PV)	R\$23,07			DESVIO PADRÃO (CUSTO)	R\$7,35		
PREÇO PADRÃO	R\$141,86			CUSTO PADRÃO	R\$68,82		
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	19,42%			COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	11,96%		

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CAL F				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CAL F			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CALCA FEM ACESSORIOS G KM02N10SI	1	R\$93,30	R\$93,30	CALCA FEM ACESSORIOS G KM02N10SI	1	R\$46,41	R\$46,41
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CALCA LEGGING FEM LISO M H5YVJEHPW	1	R\$114,90	R\$114,90	CALCA LEGGING FEM LISO M H5YVJEHPW	1	R\$57,00	R\$57,00
TOTAL	43	FATURAMENTO USADO	R\$4.815,90	TOTAL	43	CUSTO USADO	R\$ 2.472,88
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)	R\$118,79			MÉDIA (CUSTO MÉDIO)	R\$ 57,51		
DESVIO PADRÃO (PV)	R\$23,07			DESVIO PADRÃO (CUSTO)	R\$ 13,07		
PREÇO PADRÃO	R\$141,86			CUSTO PADRÃO	R\$ 70,58		
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	19,42%			COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	22,73%		

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CAL M				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CAL M			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CALCA MASC G 053UM2H07S	2	R\$78,65	R\$157,30	CALCA MASC G 053UM2H07S	2	R\$44,95	R\$89,90
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CALCA MASC LISO XG 05M3N1007S	1	R\$89,90	R\$89,90	CALCA MASC LISO XG 05M3N1007S	1	R\$49,95	R\$49,95
TOTAL	29	FATURAME NTO USADO	R\$ 2.476,40	TOTAL	29	CUSTO USADO	R\$ 1.367,73
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$85,39	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$47,16
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$12,96	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$3,69
PREÇO PADRÃO			R\$98,36	CUSTO PADRÃO			R\$50,85
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			15,18%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			7,82%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CAM F				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CAM F			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CAMISA M 36377AZUL	1	R\$109,90	R\$109,90	CAMISA M 36377AZUL	1	R\$46,63	R\$46,63
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISA POLO MM FEM LISO P 0350N0AEN	1	R\$69,90	R\$69,90	CAMISA POLO MM FEM LISO P 0350N0AEN	1	R\$36,23	R\$36,23
TOTAL	43	FATURAME NTO USADO	R\$4.603,00	TOTAL	43	CUSTO USADO	R\$2.311,80
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$107,05	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$53,7
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$26,36	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$12,85
PREÇO PADRÃO			R\$133,41	CUSTO PADRÃO			R\$66,61
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			24,63%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			23,90%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CAM M				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CAM M			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CAMISA POLO MASC COR LISA G 03CQM2H07S	1	R\$49,90	R\$49,90	CAMISA POLO MASC COR LISA G 03CQM2H07S	1	R\$25,88	R\$25,88
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISA POLO MM MASC ROTATIVO G 3M0M1CEN	1	R\$89,90	R\$89,90	CAMISA POLO MM MASC ROTATIVO G 3M0M1CEN	1	R\$41,03	R\$41,03
TOTAL	130	FATURAMENTO USADO	R\$9.571,73	TOTAL	130	CUSTO USADO	R\$5.040,21
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$73,63	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$38,77
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$27,38	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$13,18
PREÇO PADRÃO			R\$101,01	CUSTO PADRÃO			R\$51,95
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			37,19%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			33,99%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CTA RF				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CTA RF			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
REGATA G 36380BRANCA..	1	R\$39,90	R\$39,90	REGATA G 36380BRANCA..	1	R\$21,41	R\$21,41
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISETA REGATA FEM ROTATIVO XP 4A4Y1CEN	1	R\$69,90	R\$69,90	CAMISETA REGATA FEM ROTATIVO XP 4A4Y1CEN	1	R\$31,89	R\$31,89
TOTAL	169	FATURAMENTO USADO	R\$7.199,12	TOTAL	169	CUSTO USADO	R\$3.700,69
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$42,60	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$21,90
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$12,46	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$4,71
PREÇO PADRÃO			R\$55,06	CUSTO PADRÃO			R\$26,6
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			29,24%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			21,49%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CTA M				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CTA M			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CAMISETA ML MASC G 022DM2H07S	5	R\$40,90	R\$204,50	CAMISETA ML MASC G 022DM2H07S	5	R\$22,45	R\$112,25
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISETA REGATA FEM ROTATIVO XP 4A4Y1CEN	1	R\$39,90	R\$39,90	CAMISETA REGATA FEM ROTATIVO XP 4A4Y1CEN	1	R\$20,69	R\$20,69
TOTAL	805	FATURAME NTO USADO	R\$30.066,10	TOTAL	805	CUSTO USADO	R\$16.401,12
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$37,35	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$20,37
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$12,27	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$5,30
PREÇO PADRÃO			R\$49,62	CUSTO PADRÃO			R\$25,67
COEFICIENTE DE VARIACÃO			32,84%	COEFICIENTE DE VARIACÃO			25,99%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CTA RM				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CTA RM			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CAMISETA REGATA MASC G 0111N0A00S	8	R\$23,96	R\$191,70	CAMISETA REGATA MASC G 0111N0A00S	8	R\$15,50	R\$124,00
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISETA REGATA MASC LOCALIZADO XXG 4A5WWA4EN	1	R\$29,90	R\$29,90	CAMISETA REGATA MASC LOCALIZADO XXG 4A5WWA4EN	1	R\$15,50	R\$15,50
TOTAL	75	FATURAME NTO USADO	R\$2.168,10	TOTAL	75	CUSTO USADO	R\$1.209,43
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$28,91	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$16,13
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$4,55	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$1,98
PREÇO PADRÃO			R\$33,46	CUSTO PADRÃO			R\$18,10
COEFICIENTE DE VARIACÃO			15,74%	COEFICIENTE DE VARIACÃO			12,26%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CTA F				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CTA F			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CAMISETA ML FEM G 02DFYCS07S	4	R\$39,90	R\$159,60	CAMISETA ML FEM G 02DFYCS07S	4	R\$24,96	R\$99,84
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CAMISETA XG 0241M2H	7	R\$32,04	R\$224,30	CAMISETA XG 0241M2H	7	R\$18,09	R\$126,63
TOTAL	170	FATURAMENTO USADO	R\$6.997,30	TOTAL	170	CUSTO USADO	R\$3.915,19
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$41,16	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$23,03
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$6,41	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$3,25
PREÇO PADRÃO			R\$47,57	CUSTO PADRÃO			R\$26,28
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			15,57%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			14,10%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CSO				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CSO			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
CASACO FEM ACESSORIOS G KK1XM2HSI	1	R\$99,90	R\$99,90	CASACO FEM ACESSORIOS G KK1XM2HSI	1	R\$51,07	R\$51,07
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
CASACO FEM ROTATIVO XG 04V61A00S	1	R\$70,00	R\$70,00	CASACO FEM ROTATIVO XG 04V61A00S	1	R\$38,22	R\$38,22
TOTAL	122	FATURAMENTO USADO	R\$10.051,10	TOTAL	122	CUSTO USADO	R\$5.344,07
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$82,39	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$43,80
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$30,48	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$21,42
PREÇO PADRÃO			R\$112,87	CUSTO PADRÃO			R\$65,2
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			37,00%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			48,89%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO CLT				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO CLT			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
COLETE JEANS P 40225	1	R\$169,90	R\$169,90	COLETE JEANS P 40225	1	R\$77,91	R\$77,91
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
COLETE SM FEM LISO XG K0KL1ASI	1	R\$125,00	R\$125,00	COLETE SM FEM LISO XG K0KL1ASI	1	R\$91,96	R\$91,96
TOTAL	39	FATURAME NTO USADO	R\$5.722,00	TOTAL	39	CUSTO USADO	R\$3.266,54
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$146,72	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$83,76
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$17,32	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$4,08
PREÇO PADRÃO			R\$164,04	CUSTO PADRÃO			R\$87,84
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			11,8%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			4,88%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO JTA				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO JTA			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
JAQUETA FEM ACESSORIOS G KM03N10SI	1	R\$119,90	R\$119,90	JAQUETA FEM ACESSORIOS G KM03N10S	1	R\$55,73	R\$55,73
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
JAQUETA UNISSEX LISO XXG KOMYN10SI	1	R\$116,90	R\$116,90	JAQUETA UNISSEX LISO XXG KOMYN10SI	1	R\$61,27	R\$61,27
TOTAL	113	FATURAME NTO USADO	R\$17.526,00	TOTAL	113	CUSTO USADO	R\$10.315,48
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$155,10	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$91,29
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$34,0	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$18,55
PREÇO PADRÃO			R\$189,4	CUSTO PADRÃO			R\$109,84
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			21,95%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			20,32%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO KIT				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO KIT			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
KIT MEIAS MASC UNI KR731ASO	4	R\$29,90	R\$119,60	KIT MEIAS MASC UNI KR731ASO	4	R\$17,07	R\$68,28
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
KIT C/3 PARES MEIAS U ACESSORIOS UNI KR991BSO	2	R\$34,90	R\$69,80	KIT C/3 PARES MEIAS U ACESSORIOS UNI KR991BSO	2	R\$17,07	R\$34,14
TOTAL	11	FATURAME NTO USADO	R\$340,00	TOTAL	11	CUSTO USADO	R\$187,77
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$30,91	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$17,07
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$3,41	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$0,00
PREÇO PADRÃO			R\$34,32	CUSTO PADRÃO			R\$17,07
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			11,03%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			0,00%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO MAC				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO MAC			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
MACACAO FEM ROTATIVO M Q88TSE01EN	1	R\$190,00	R\$190,00	MACACAO FEM ROTATIVO M Q88TSE01EN	1	R\$103,65	R\$103,65
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
MACAQUINHO FEM ROTATIVO P 095X1BEN	1	R\$119,90	R\$119,90	MACAQUINHO FEM ROTATIVO P 095X1BEN	1	R\$59,47	R\$59,47
TOTAL	13	FATURAME NTO USADO	R\$2.040,90	TOTAL	13	CUSTO USADO	R\$1.045,04
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$156,99	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$80,39
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$30,11	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$17,43
PREÇO PADRÃO			R\$187,10	CUSTO PADRÃO			R\$97,81
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			19,18%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			21,68%

CONTROLE DE UNIDADES VENDIDAS: PRODUTO VTDO				CONTROLE DE CUSTO DE AQUISIÇÃO: PRDODUTO VTDO			
IDENTIFICAÇÃO	QTDE	PV	SUBTOTAL	IDENTIFICAÇÃO	QTD E	CUSTO	TOTAL
VESTIDO G 36405AZUL.	1	R\$149,90	R\$149,90	VESTIDO G 36405AZUL.	1	R\$60,12	R\$60,12
ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ	ATÉ
VESTIDO MM FEM ROTATIVO XG 09WH1KEN	1	R\$69,90	R\$69,90	VESTIDO MM FEM ROTATIVO XG 09WH1KEN	1	R\$34,67	R\$34,67
TOTAL	111	FATURAME NTO USADO	R\$13.225,20	TOTAL	111	CUSTO USADO	R\$6.523,53
MÉDIA (PREÇO MÉDIO)			R\$119,15	MÉDIA (CUSTO MÉDIO)			R\$60,40
DESVIO PADRÃO (PV)			R\$34,51	DESVIO PADRÃO (CUSTO)			R\$17,48
PREÇO PADRÃO			R\$153,66	CUSTO PADRÃO			R\$77,88
COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			28,97%	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO			28,94%

ANEXO A: DADOS DO CDL DE DEZEMBRO DE 2017 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA



DEZEMBRO 2017

Câmara de Dirigentes Lojistas de Caxias do Sul

Presidente
IVONEI MIGUEL PIONER

Assessor de Economia e Estatística
Prof. Mosár Leandro Ness

TERMÔMETRO DE VENDAS



1. Faturamento

Neste item são apresentados os percentuais relativos ao desempenho do comércio tendo como base o faturamento das empresas da amostra. Para tanto, a comparação do desempenho é em relação ao mês anterior, ao mesmo mês do ano anterior, o crescimento real do ano em relação ao ano anterior e o crescimento real acumulado em doze meses.

1.1. Quadro desempenho de vendas

	Sobre NOVEMBRO 2017 %	Sobre DEZEMBRO 2016 %	Crescimento Real no ano sob o ano anterior %	Crescimento Real Acumulado 12 meses %
Informática e Telefonia	15,40	10,70	20,44	20,44
Automóveis, caminhões e autopeças novos	28,68	39,61	19,36	19,36
Óticas, Joalherias e Relojoarias	48,28	4,11	1,75	1,75
Materiais de Construção	(3,86)	8,10	0,28	0,28
Materiais Elétricos	0,61	(7,09)	(2,38)	(2,38)
Eletrodomésticos, Móveis e Bazar	48,89	24,59	(0,30)	(0,30)
Implementos Agrícolas	(13,53)	13,50	9,88	9,88
TOTAL RAMO DURO	16,28	23,83	12,27	12,27
Vestuário Calçados e Tecidos	53,52	(17,33)	(3,17)	(3,17)
Produtos químicos	2,05	(13,10)	(36,60)	(36,60)
Farmácias	11,62	(9,83)	(7,62)	(7,62)
Livrarias, papelarias e brinquedos	47,40	(11,77)	(3,11)	(3,11)
TOTAL RAMO MOLE	27,51	(13,84)	(10,38)	(10,38)
COMÉRCIO GERAL	18,67	12,58	6,19	6,19

As vendas do comércio caxiense foram deflacionadas pelo IGP-DI da FGV, que no mês de **DEZEMBRO** foi de **0,74%** e no acumulado dos últimos 12 meses de **(0,42)%**.

ANEXO B: DADOS DO CDL DE DEZEMBRO DE 2016 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

1. **Faturamento**

Neste item são apresentados os percentuais relativos ao desempenho do comércio tendo como base o faturamento das empresas da amostra. Para tanto, a comparação do desempenho é em relação ao mês anterior, ao mesmo mês do ano anterior, o crescimento real do ano em relação ao ano anterior e o crescimento real acumulado em doze meses.

1.1. Quadro desempenho de vendas

	Sobre NOVEMBRO 2016 %	Sobre NOVEMBRO 2015 %	Crescimento Real no ano sob o ano anterior %	Crescimento Real Acumulado 12 meses %
Informática e Telefonia	13,65	(1,57)	(9,73)	(9,73)
Automóveis, caminhões e autopeças novos	(8,00)	5,58	(12,28)	(12,28)
Óticas, Joalherias e Relojoarias	38,78	(19,91)	(11,11)	(11,11)
Materiais de Construção	(16,24)	(12,34)	(21,87)	(21,87)
Materiais Elétricos	13,03	(10,31)	(13,11)	(13,11)
Eletrodomésticos, Móveis e Bazar	11,41	(32,08)	(25,61)	(25,61)
Implementos Agrícolas	(17,05)	42,35	16,03	16,03
TOTAL RAMO DURO	(4,25)	(0,18)	(9,35)	(9,35)
Vestuário Calçados e Tecidos	117,64	22,19	(2,82)	(2,82)
Produtos químicos	12,84	(45,06)	(35,32)	(35,32)
Farmácias	6,71	(1,81)	(1,89)	(1,89)
Livrarias, papelarias e brinquedos	73,04	(8,68)	(17,54)	(17,54)
TOTAL RAMO MOLE	47,29	(9,70)	(15,58)	(15,58)
COMÉRCIO GERAL	6,93	(3,23)	(11,11)	(11,11)

As vendas do comércio caxiense foram deflacionadas pelo IGP-DI da FGV, que no mês de **DEZEMBRO** foi de **0,83** e no acumulado dos últimos 12 meses de **7,99%**

ANEXO C: DADOS DO CDL DE JANEIRO DE 2016 USADOS NA CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

1. **Faturamento**

Neste item são apresentados os percentuais relativos ao desempenho do comércio tendo como base o faturamento das empresas da amostra. Para tanto, a comparação do desempenho é em relação ao mês anterior, ao mesmo mês do ano anterior, o crescimento real do ano em relação ao ano anterior e o crescimento real acumulado em doze meses.

1.1. Quadro desempenho de vendas

	Sobre DEZEMBRO/ 2015 %	Sobre JANEIRO 2015 %	Crescimento Real no ano sob o ano anterior %	Crescimento Real Acumulado 12 meses %
Informática e Telefonia	(6,13)	(7,66)	(7,66)	(32,62)
Automóveis, caminhões e autopeças novos	(21,65)	(41,60)	(41,60)	(46,45)
Óticas, Joalherias e Relojoarias	(51,52)	(19,83)	(19,83)	(12,41)
Materiais de Construção	(21,98)	(12,00)	(12,00)	17,08
Materiais Elétricos	(48,21)	(41,53)	(41,53)	(21,71)
Eletrodomésticos, Móveis e Bazar	(39,30)	(7,98)	(7,98)	(25,09)
Implementos Agrícolas	(27,12)	(14,66)	(14,66)	(28,91)
TOTAL RAMO DURO	(27,74)	(28,41)	(28,41)	(35,64)
Vestuário Calçados e Tecidos	(50,38)	(19,19)	(19,19)	(19,32)
Produtos químicos	(8,04)	32,03	32,03	16,14
Farmácias	(19,40)	(7,23)	(7,23)	(1,18)
Livrarias, papelarias e brinquedos	45,40	(26,27)	(26,27)	(20,58)
TOTAL RAMO MOLE	(15,73)	(5,75)	(5,75)	(5,60)
COMÉRCIO GERAL	(23,90)	(21,74)	(21,74)	(29,17)

As vendas do comércio caxiense foram deflacionadas pelo IGP-DI da FGV, que no mês de **JANEIRO** foi de **1,53** e no acumulado dos últimos 12 meses de **11,62%**