

GESTÃO DE CUSTOS EM UMA MICRO CERVEJARIA NA REGIÃO DA CAMPANHA - UM ESTUDO DE CASO

MANAGEMENT OF COSTS IN A MICRO BREWERY IN THE CAMPAIGN REGION - A CASE STUDY

Nilton Sadi Freitas de Bitencourt¹

Bruna Sanmartin Vargas¹

Mariana Antonov Benvegnú¹

Victoria Vieira Kopp¹

Cláudio Sonáglio Albano¹

¹Universidade Federal do Pampa- Campus Bagé/RS

Resumo

Para enfrentar as dificuldades impostas por um mercado globalizado e cada vez mais competitivo, as empresas vêm buscando aliar a excelência na produção com eficácia financeira, devido à variedade de custos envolvidos em um processo produtivo. Nesse sentido, é relevante que as empresas controlem estes custos de uma maneira sistêmica, possibilitando assim, a realização de suas atividades cotidianas bem como a quitação de seus compromissos financeiros, de modo a facilitar o processo de tomada de decisão no ambiente organizacional. A Gestão dos Custos da Produção é uma importante ferramenta para diagnosticar situações de caráter financeiro e gerencial em uma organização, sendo imprescindível para a permanência das empresas no mercado. As cervejas artesanais provenientes de micro cervejarias brasileiras têm atraído consumidores que buscam bebidas especiais e diferenciadas. O objetivo do trabalho é estudar a gestão de custos de uma micro cervejaria da Região da Campanha do RS. Para isso, foi elaborada uma planilha eletrônica, em que se utilizou o método de custeio por absorção total. Depois da aplicação dessa planilha pelo gestor, foi realizada uma avaliação de desempenho através de escalas gráficas. Os resultados apontam que a planilha eletrônica resultou em boa evidência de satisfação, atendendo as necessidades da empresa para identificação e gestão dos custos.

Palavras-chave: *Gestão de Custos, Micro Cervejaria, Custeio por absorção total.*

Abstract

In order to face the difficulties imposed by a globalized and increasingly competitive market, companies are seeking to combine production excellence with financial efficiency, due to the variety of costs involved in a productive process. In this sense, it is relevant that companies control these costs in a systemic way, thus enabling them to carry out their daily activities as well as the discharge of their financial commitments, in order to facilitate the decision-making process in the organizational environment. Production Cost Management is an important tool to diagnose financial and managerial situations in an organization, being essential for the permanence of companies in the market. Handcrafted beers from micro breweries in Brazil have attracted consumers who are looking for special and differentiated beverages. The objective of this work is to study the cost management of a micro brewery in the Region of the Campaign of RS. For this, a spreadsheet was elaborated, in which the total absorption costing method was used. After the application of this spreadsheet by the manager, a performance evaluation was performed through graphic scales. The results indicate that the spreadsheet resulted in good evidence of satisfaction, meeting the needs of the company for identification and management of costs.

Key-words: *Costs management, microbrewery, total absorption costing.*

1. Introdução

Independente do porte estrutural e financeiro, toda empresa possui a necessidade de conhecer e controlar os custos dos seus produtos e serviços. Assim, a Gestão dos Custos da Produção é uma importante ferramenta para diagnosticar situações de caráter financeiro e gerencial em uma organização (LEONE, 2009). Em consoante com Reis (2002), o estudo dos custos de produção é um dos assuntos de maior importância na microeconomia pelo fato de fornecer o indicativo para a escolha de linhas de produção visando melhorar os resultados econômicos.

Segundo dados do SEBRAE (2004), das empresas abertas, 31% não ultrapassam o primeiro ano de atividade e após 5 anos chega a 60%, tendo como principal fator a má ou falta de gestão nessas empresas. Desta forma, a Gestão dos Custos é imprescindível para a permanência das empresas no mercado, porque além de avaliar inventários de matérias-primas, de produtos fabricados e de produtos vendidos e possibilitar a verificação dos resultados da organização, atualmente tem como objetivos principais o planejamento e controle das atividades empresariais bem como auxílio nas tomadas de decisões.

As cervejas artesanais provenientes de microcervejarias brasileiras têm ganhado cada vez mais espaço nas prateleiras de supermercados, nas lojas especializadas (físicas e virtuais) e em serviços de alimentação (bares e restaurantes). De acordo com a Associação Brasileira de Bebidas (Abrabe), as microcervejarias se caracterizam, na maior parte das vezes, pela produção de pequenas quantidades de cerveja, desenvolvidas com ingredientes especiais,

maior quantidade de malte por hectolitro e em micro indústrias de origem familiar. Por conta disso, os produtos oferecidos por esse tipo de negócio são comumente chamados de “cervejas premium” ou “cervejas especiais”, e atendem consumidores que buscam bebidas diferenciadas. O mercado de cervejas artesanais está em franco crescimento e representa uma oportunidade de negócio. Porém, como todo investimento, é preciso cautela com os projetos de implantação de uma microcervejaria artesanal (SEBRAE, 2017).

O objetivo é apresentar informações relevantes e boas práticas para que empreendedores ou empresários atuantes nesse setor possam aumentar sua produtividade e melhorar seu negócio. Assim, com o propósito de auxiliar uma recém estruturada Micro Cervejaria Artesanal da Região da Campanha a conhecer seus custos reais de produção e a realizar a gestão desses custos, espera-se então que esse trabalho contribua de forma positiva para a Gestão da Empresa no que diz respeito à definição de preço de custo dos produtos e auxílio na tomada de decisão.

2. Revisão Bibliográfica

2.1 Gestão de Custos

De acordo com Andrade e Moreira (2007) a gestão de custos consiste em um conjunto de ferramentas e metodologias que visam a análise, o planejamento e a melhoria sistemática do desempenho dos produtos de uma empresa. Tais metodologias ajudam a proporcionar agregação de valor e a qualidade que os clientes esperam.

Conforme o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2008) denominamos custos, todos aqueles gastos relacionados a um produto desde a aquisição de máquinas e equipamentos necessários à produção até a preparação para colocar o produto no mercado. Em outras palavras, é tudo aquilo considerado indispensável para produção ou aquisição de um bem ou serviço.

Bornia (2002) expressa que os custos podem ser classificados pela sua variabilidade (variáveis e fixos), pela facilidade de sua alocação (diretos e indiretos), pelo auxílio à tomada de decisões e pela facilidade de eliminação.

2.2 Classificação dos Custos

2.2.1 Quanto a sua variabilidade

Essa classificação diz respeito aos custos fixos e variáveis. Para Bornia (2002) os custos fixos são aqueles que não dependem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não demonstram oscilação no volume de produção. Segundo Wernke (2008), custos fixos são aqueles que tendem a se manter constante com as diversas atividades operacionais, independentemente do volume de produção. Martins (2003) afirma que tal conceito pode ser exemplificado como o aluguel de uma fábrica, mesmo quando a produção é aumentada ou diminuída o valor do aluguel não muda com a variação de produtividade, sendo assim, considerado custo fixo.

Os custos variáveis, segundo Martins (2003), são aqueles que possuem relação direta com o nível de atividade e produtividade da empresa. Quanto maior a produção, maior serão os custos variáveis. Para Megliorini (2007), são exemplos clássicos de custos variáveis: matéria-prima (quanto mais se produz, maior a necessidade, portanto, maior o custo) e energia elétrica (quanto mais se produz, maior o uso de máquinas e equipamentos elétricos, consequentemente, maiores o consumo e o custo).

2.2.2 Quanto a sua facilidade de alocação

De acordo com Bornia (2002), essa classificação engloba os custos diretos e indiretos. Os custos diretos para Somariva (2010) são todos aqueles gastos que podem ser distribuídos diretamente aos produtos fabricados ou execução de serviços. Pode-se citar como exemplo a matéria-prima e a mão-de-obra direta.

Já os custos indiretos, segundo Pinotti (2003), são os gastos compartilhados por um ou mais objetos de custo, em outras palavras, para obter a real parcela correspondente a cada um, é necessário efetuar o que chamamos de rateio. Para Ferreira (2007), os custos indiretos são alocados apropriadamente aos produtos fabricados por meio de rateios ou estimativas, muito pelo fato da dificuldade em identificar os mesmos, de forma precisa na composição dos custos finais dos produtos.

2.3. Método de Custeio por Absorção

Megliorini (2007) cita que o custeio por absorção é um método derivado dos princípios fundamentais da Contabilidade e amplamente utilizado pelas empresas. Neste

método os produtos, absorvem todos os custos ligados à sua produção, levando em consideração tanto os custos diretos e indiretos quanto fixos e variáveis. Para Goulart Júnior (2000), essa abordagem financeira, permite um grande entendimento na definição dos gastos a serem alocados aos custos operacionais de fabricação, com discriminação dos custos ao nível do produto, representando maior alcance de informações.

Conforme Wernke (2007), o custeio por absorção deve conter gastos dados pelos seguintes parâmetros:

a) Os valores gastos com matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção;

b) Os valores despendidos com mão-de-obra utilizada na produção, até mesmo de supervisão direta, manutenção e proteção das instalações fabris.

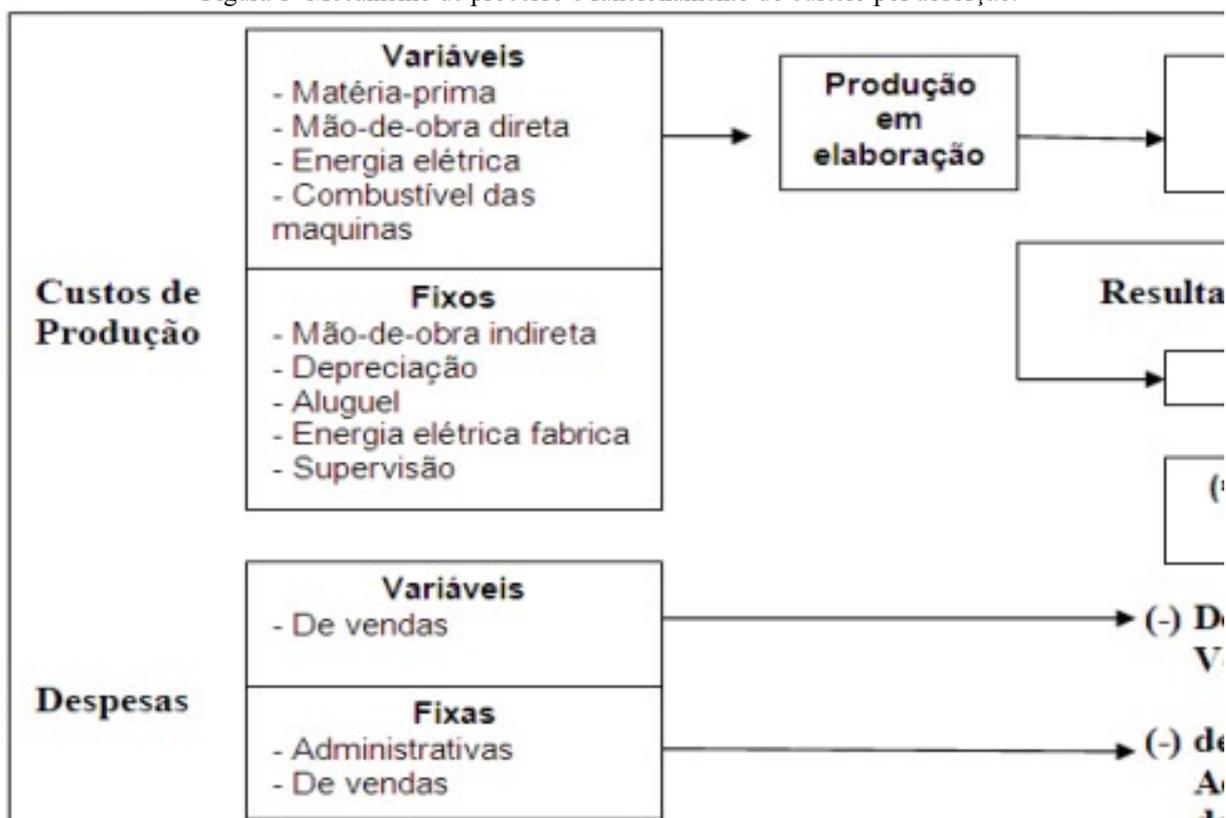
c) O montante relativo aos custos de locação, manutenção e reparo, bem como os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção, como prédios, máquinas, ferramentas etc.;

d) O valor dos encargos de amortização diretamente relacionados com a produção, além dos encargos de exaustão dos recursos naturais empregados para produzir bens ou serviços.

O custeio por absorção tem algumas vantagens, tais como, alocação ao produto final de todos os custos fixos e variáveis de atividades ligadas ao processo produtivo, a estruturação do valor do estoque com custos reais e a determinação do custo final da produção, agregando os valores que direta e indiretamente estão ligadas ao processo produtivo (NASCIMENTO, 2001). Além disso, o Portal de Contabilidade (2017) afirma que esse método necessita de critério de rateios para os casos de apropriação dos custos indiretos (gastos gerais de produção) quando houver dois ou mais produtos ou serviços, além de demonstrar de maneira coesa que os resultados apresentados sofrem influência direta do volume de produção da empresa.

A Figura 1 mostra a relação de atribuição dos custos e o funcionamento do método de custeio por absorção.

Figura 1- Mecanismo de processo e funcionamento do custeio por absorção.



Fonte: Dutra (2003) apud Somariva (2010).

2.4 Avaliação de Desempenho

A avaliação de desempenho é uma metodologia para obter dados e informações que possam ser registrados, processados e canalizados para a melhoria do desempenho humano nas organizações ou avaliar a qualidade de uma performance, serviço prestado ou projeto desenvolvido (ZAMBONINI, 2008). Segundo o Guia para modelo de avaliação de desempenho (ABRAPP, 2013), entre os métodos de avaliação tradicionais amplamente aplicados em diversos estudos e empresas, estão os métodos de: Escalas Gráficas, Escolha Forçada, Pesquisa de Campo, Incidentes Críticos e Lista de Verificação.

Em consoante com Zambonini (2008), o método das escalas gráficas tem por objetivo avaliar o desempenho das pessoas ou dos serviços prestados pelas mesmas, por meio de indicadores de avaliação previamente definidos e graduados. Utiliza-se normalmente um formulário de dupla entrada, no qual as linhas horizontais representam os fatores avaliados, enquanto as colunas verticais representam os graus de variação destes fatores, como por exemplo: muito ruim, ruim, regular, bom e muito bom.

3. Metodologia

A micro cervejaria em estudo está localizada na cidade de Bagé na Região da Campanha (RS). Fundada a pouco menos de um ano, caracteriza-se por ser uma empresa de cunho familiar, ainda em processo de estruturação tanto administrativa, quanto produtiva. O processo produtivo da empresa, de maneira sucinta, apresenta as seguintes etapas: 1.Recepção da matéria-prima, 2. Moagem do grão, 3. Mosturação, 4. Filtragem do mosto, 5. Fervura do mosto, 6. Decantação, 7. Fermentação, 8. Maturação, 9. Filtração, 10. Tanque de pressão, 11. Envase, 12. Armazenamento. 13. Expedição.

Atualmente, a micro cervejaria produz quatro diferentes tipos de cervejas artesanais: Red IPA, APA, Stout, Cream Ale. O foco inicial da empresa é a produção e distribuição desses quatro tipos de cerveja artesanais para consumo em bares, restaurantes e festas particulares.

Os membros do grupo PET-Engenharias envolvidos no projeto entraram em contato com o responsável pela micro cervejaria, propondo a realização de um trabalho de estudo de caso dentro da empresa, o qual visava a aplicação dos conteúdos aprendidos em sala de aula, além da pesquisa de materiais extracurriculares, para então propor melhorias no processo em questão.

O representante da cervejaria aceitou a proposta e o tema de estudo definido foi a gestão de custos. O trabalho foi desenvolvido sem gerar custos para a indústria, visto que o mesmo está entre as atividades previstas do grupo PET-Engenharias, da UNIPAMPA.

Os procedimentos metodológicos seguiram os conceitos de Bórnica (2002), em que foi realizado a distribuição e rateio dos custos pelo método de absorção total com base na quantidade de produtos produzidos, por intermédio de uma planilha eletrônica.

Primeiramente, realizou-se o cálculo dos custos associados à matéria-prima utilizada para cada tipo de cerveja, em que se calculou o custo do quilograma de cada insumo e a quantidade empregada. Juntamente com os custos de garrafas utilizadas para o armazenamento, tampas, envase da cerveja e rótulos, obteve-se os custos diretos dados pela produção de cada tipo de cerveja.

Os custos indiretos foram obtidos a partir do cálculo de depreciação mensal de todos os equipamentos envolvidos (a qual foi baseada na taxa anual de 10%), assim como o custo mensal dos colaboradores envolvidos nesse processo. Ainda, levou-se em consideração o

aluguel, energia, água, telefone, gasolina, material de limpeza, material de escritório, marketing e despesas gerais. Então, foi realizado o rateio de todos esses custos entre todas as unidades produzidas no mês.

Ressalta-se que os custos indiretos foram calculados a partir do rateio desses custos pela quantidade total de unidades produzidas durante o mês, enquanto que os custos diretos foram obtidos a partir das unidades produzidas por lote de produção para cada tipo de cerveja. A soma de todos esses custos citados anteriormente resultou no custo real de produção de cada tipo de cerveja. Assim é possível uma melhor gestão de custos da micro cervejaria.

A Tabela 1 ilustra de maneira mais clara a classificação dos custos da cerveja realizado por este trabalho.

Tabela 1 - Custos indiretos e diretos da micro cervejaria.

Custos Indiretos	Custos Diretos
Aluguel	Matéria-prima
Energia	Rótulos
Água	Envase
Telefone	Garrafa
Gasolina	Tampas
Material de limpeza	
Material de escritório	
Marketing	
Depreciação dos Equipamentos	
Mão-de-obra indireta	
Despesas Gerais	

Fonte: Micro cervejaria (2017).

Após a elaboração e aplicação da planilha eletrônica de gestão de custos, foi realizado uma avaliação de desempenho com o dono da micro cervejaria para identificar a satisfação do mesmo em relação ao trabalho realizado. A pesquisa foi elaborada com perguntas fechadas e abertas. As perguntas fechadas são dadas a seguir:

- a) A planilha de auxílio à Gestão de Custos está adequada com a necessidade da empresa?
- b) A interface da planilha de auxílio à Gestão de Custos é autoexplicativa?
- c) A planilha atende a todos os custos gerados para a produção dos produtos da empresa?

- d) A planilha pode ser aplicada em todos os produtos da empresa?
- e) A planilha auxiliou na identificação dos custos dos produtos e para o cálculo do lucro?
- f) O trabalho desenvolvido correspondeu a proposta elaborada pelo grupo de que maneira?

Essas perguntas foram avaliadas através do sistema de escala gráfica com 5 graus de variação, dado pelo guia de modelo de avaliação de desempenho feito pela ABRAPP (2013), o qual é descrito pela Tabela 2.

Tabela 2 - Custos indiretos e diretos da micro cervejaria.

Graus	Classificação	Descrição
1	Muito Inadequada	A planilha eletrônica resultou em nenhuma evidência de satisfação
2	Inadequada	A planilha eletrônica resultou em pouca evidência de satisfação
3	Razoável	A planilha eletrônica resultou em satisfação média evidência de satisfação
4	Adequada	A planilha eletrônica resultou em boa evidência de satisfação
5	Muito Adequada	A planilha eletrônica resultou em forte evidência de satisfação

Fonte: Adaptado de ABRAPP (2013).

Ademais, foram realizadas perguntas abertas com respostas descritivas por parte do dono da micro cervejaria sobre a importância da planilha e sugestões para melhoria do trabalho.

4. Resultados e Discussão

A planilha foi apresentada ao gestor responsável pela micro cervejaria e aplicada durante os meses de maio, junho e julho. Segundo ele, a planilha estava adequada quanto a necessidade da empresa, atendendo a todos os custos gerados na produção das cervejas artesanais. Além disso, a interface autoexplicativa da planilha correspondia às expectativas do gestor, podendo ser aplicada em todos os produtos da empresa de maneira adequada. Para o gestor, a planilha demonstrou-se ser muito adequada e de extrema importância para a identificação dos custos dos produtos e para o cálculo do lucro, sendo assim, o trabalho desenvolvido pelo grupo correspondeu a proposta elaborada.

Conforme os dados obtidos a partir da avaliação de desempenho feita pelo gestor da micro cervejaria, a planilha eletrônica resultou em boa evidência de satisfação, enquanto que

o gestor afirmou estar muito satisfeito com o trabalho desenvolvido, sendo muito provável recomendar o grupo para outras empresas.

5. Considerações Finais

O objetivo deste estudo foi analisar e identificar os custos de produção de uma micro cervejaria da Região da Campanha no Rio Grande do Sul. Esse trabalho permitiu a verificação de dados que não estavam sendo considerados para a determinação do valor final do produto. Dado o exposto, conclui-se que a consultoria prestada à micro cervejaria conseguiu atingir os objetivos e atender as necessidades da empresa através do trabalho realizado, alcançando resultados satisfatórios de desempenho e evidenciou a importância da gestão de custos para uma gestão mais eficiente do empreendimento. Além de contribuir para a formação acadêmica dos alunos envolvidos.

Referências

- ABRAPP. **Guia para modelo de avaliação de desempenho**. 2013. Disponível em: <<http://sistemas.abrapp.org.br/apoio/guiaavaliacao/guia.pdf>>. Acesso em: 24 jul. 2017.
- ANDRADE, Rafael Silva de; MOREIRA, Héber Lavor. **Gestão de Custos - Ferramenta Otimizadora de Resultados**. Trabalho Apresentado para Disciplina de Análise das Demonstrações Financeiras, do Curso de Ciências Contábeis da UFPA, Belém/PA, ago. 2007.
- BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Personal Prentice Hall, 2007.
- GOULART JÚNIOR, R. **Custeio e Precificação no ciclo de vida das empresas**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis, 2000.
- LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2007.
- SOMARIVA, Vanessa. **Aplicação do método de custeio por absorção com ênfase nos critérios de rateios: um estudo de caso em uma indústria de equipamento para avicultura**. 101 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Unesc, Criciúma, 2010.
- NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- PINOTTI, A J. **Sistema informatizado para apuração de custos por atividades em pequenas e médias empresas de confecções**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis, 2003.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **Custeio por absorção contábil**. 2017. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/custeiorabsorcao.htm>>. Acesso em: 24 jul. 2017.

REIS, R. P. **Fundamentos de economia aplicada**. Lavras: UFLA/FAEPE, 2002.

SEBRAE. **Fatores Condicionantes e taxa de Mortalidade de Empresas no Brasil/ 2000-2002**. Brasília, 2004.

SEBRAE. **Serviço Brasileiro de apoio às Micro e Pequenas Empresas. Sebrae Sem Distância – Vol. 2 – Gestão de Custos**. 2008. Disponível em:
<<http://www.sebraepr.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Gestao%20de%20Custos.pd>>. Acesso em: 20 jul. 2017.

SEBRAE. **Serviço Brasileiro de apoio às Micro e Pequenas Empresas. Mercados**. Estudo Sobre Microcervejaria.. Disponível em: <
[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8818d2954be64fcd8628def1f70f8/\\$File/7503.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8818d2954be64fcd8628def1f70f8/$File/7503.pdf)> Acesso em: 20 jul. 2017.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ZAMBONINI, Glauco. **Avaliação do Desempenho**. 2008. Disponível em:
<<https://glaucozambonini.files.wordpress.com/2008/09/avaliacao-de-desempenho.pdf>>. Acesso em: 24 jul. 2017.