



**INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO  
TOCANTINS**

**CAMPUS PARAÍSO DO TOCANTINS**

**CURSO SUPERIOR BACHARELADO EM ADMINISTRAÇÃO**

**GABRIEL RODRIGUES FRAGA SILVA**

**AVALIAÇÃO DO MIX DE PRODUTOS À LUZ DA GESTÃO DE CUSTOS PARA A  
TOMADA DE DECISÕES: ESTUDO DE CASO EM UM PEQUENO VAREJO  
SUPERMERCADISTA DE PARAÍSO DO TOCANTINS - TO**

**PARAÍSO DO TOCANTINS**

**2021**



**INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO  
TOCANTINS**

**CAMPUS PARAÍSO DO TOCANTINS**

**CURSO SUPERIOR BACHARELADO EM ADMINISTRAÇÃO**

**GABRIEL RODRIGUES FRAGA SILVA**

**AVALIAÇÃO DO MIX DE PRODUTOS À LUZ DA GESTÃO DE CUSTOS PARA A  
TOMADA DE DECISÕES: ESTUDO DE CASO EM UM PEQUENO VAREJO  
SUPERMERCADISTA DE PARAÍSO DO TOCANTINS - TO**

Projeto do Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Administração ao Curso Superior de Bacharelado em Administração do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Estado do Tocantins, *Campus* Paraíso do Tocantins.

Orientador: Me Flávio Elizario de Souza

**PARAÍSO DO TOCANTINS**

**2021**

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)  
Bibliotecas do Instituto Federal do Tocantins**

---

S586a Silva, Gabriel Rodrigues Fraga  
Avaliação do Mix de Produtos à Luz da Gestão de Custos Para a  
Tomada de Decisões : Estudo de Caso Em Um Pequeno Varejo  
Supermercadista de Paraíso do Tocantins - TO / Gabriel Rodrigues  
Fraga Silva. – Paraíso do Tocantins, TO, 2021.  
60 p. : il. color.

Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em  
Administração) – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia  
do Tocantins, Campus Paraíso do Tocantins, Paraíso do Tocantins,  
TO, 2021.

Orientador: Me. Flávio Elizario de Souza

1. Gestão de custos. 2. Varejo supermercadista. 3. Mix de  
produtos. I. Souza, Flávio Elizario de. II. Título.

**CDD 658**

---

A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio, deste documento é autorizada para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica do IFTO com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).



Ministério da Educação  
Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica  
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins  
*Campus* Paraíso do Tocantins  
Curso de Bacharelado em Administração

**GABRIEL RODRIGUES FRAGA SILVA**

**AVALIAÇÃO DO MIX DE PRODUTOS À LUZ DA GESTÃO DE CUSTOS  
PARA A TOMADA DE DECISÕES: ESTUDO DE CASO EM UM PEQUENO  
VAREJO SUPERMERCADISTA DE PARAÍSO DO TOCANTINS - TO**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial  
para obtenção do Título de  
Bacharel do Curso Superior de  
Administração do Instituto Federal do  
Tocantins, *Campus* Paraíso do  
Tocantins.

Trabalho aprovado em 05 de fevereiro de 2021, pela seguinte banca  
examinadora:

**Flávio Elizário de Souza**  
Presidente

**Núbia Adriane da Silva**  
Examinador 1

**Simone Matos dos Santos Teixeira**  
Examinador 2



Documento assinado eletronicamente por **Flávio Eliziário de Souza, Servidor**, em 05/02/2021, às 17:50, conforme horário



oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **Simone Matos dos Santos Teixeira, Servidora**, em 05/02/2021, às 18:25, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **Nubia Adriane da Silva, Servidora**, em 05/02/2021, às 18:26, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.iftto.edu.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.iftto.edu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **1200281** e o código CRC **E9A7B89E**.

---

Rodovia Br-153, Km 480, Distrito Agroindustrial — CEP 77.600-000 Paraíso do Tocantins/TO — (63) 3361-0300  
portal.iftto.edu.br — reitoria@iftto.edu.br

---

**Referência:** Processo nº  
23234.001512/2021-88

SEI nº 1200281

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais e irmãos, que me incentivaram e me deram conselhos nos momentos mais difíceis e que compreenderam a minha ausência enquanto eu me dedicava à realização deste trabalho.

Aos professores, em especial ao meu orientador Me. Flávio, pelas correções e ensinamentos que me permitiram apresentar um melhor desempenho no meu processo de formação acadêmico-profissional.

Por fim, aos meus queridos amigos de turma, em especial à Caroline, ao Leandro, ao Mateus, à Myllenna, ao Willian, ao Thales, à Mayara e ao Tharlys, como bons e presentes camaradas que me ajudaram e continuam me ajudando em todas as necessidades que surgirem.

A minha sincera gratidão a todos!

## RESUMO

O presente trabalho de pesquisa objetiva avaliar o desempenho da cesta básica através das variáveis margem de contribuição e participação na receita em um pequeno varejo supermercadista da cidade de Paraíso do Tocantins – TO, de modo a fazer uma ampliação dos conhecimentos da utilização da gestão de custos nos procedimentos de tomada decisões de compras, de forma a demonstrar como tal processo é desenvolvido, através do estudo de um caso específico. Os procedimentos adotados para isso, iniciaram pela classificação dos itens da cesta básica previstos na Lei 399/38, depois mapeou-se os custos variáveis dos itens da cesta básica, também identificou-se o preço de venda e suas variações no período estudado, e por fim atribuiu-se as despesas variáveis exclusivas aos itens da cesta básica, caso houvesse. Como principais resultados, viu-se que de todos os itens da cesta básica, cerca de 69% foram avaliados como produtos com baixa participação na receita (baixa procura) e que possuem alto custo, já 26% foram caracterizados como produtos com alta participação na receita e com boa margem de ganho tendo como base a margem de contribuição, mais apenas 5% de itens caracterizados como produtos com boa participação na receita mas com um alto custo.

**Palavras-chave:** gestão de custos, varejo supermercadista, mix de produtos.

## ABSTRACT

The present research work aims to evaluate the performance of the “brazilian list of basic monthly consumption items” through the contribution and revenue share variables in a small supermarket in the city of Paraíso do Tocantins - TO, in order to expand the knowledge of the use of costs in purchasing decision-making procedures, in order to demonstrate how such a process is developed, through the study of a specific case. The procedures adopted for this, started with the classification of the items of the brazilian list of basic monthly consumption items, results in Law 399/38, then the variable costs of the items of the brazilian list of basic monthly consumption items were mapped, the sale price and its variations in the period studied were also identified, and finally, exclusive variable expenses were attributed to the brazilian list of basic monthly consumption items, if any. As main results, it was seen that of all the items of the basic basket, about 69% were obtained as products with low participation in the revenue (low demand) and that have high cost, 26% were already characterized as products with high participation in the revenue and with a good profit margin based on the contribution margin, plus only 5% of the items characterized as products with good participation in revenue but with a high cost.

**Keywords:** costs management, supermarket retailing, product mix.

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1</b> - Tipos de varejo com loja	8
<b>Quadro 2</b> - Tipos de varejo sem loja	9
<b>Quadro 3</b> - Classificação dos empreendimentos de varejo supermercadista conforme Las Casas (2013)	9
<b>Quadro 4</b> - Componentes do resultado conforme a estrutura do custeio variável	15
<b>Quadro 5</b> - Competências técnicas e conteúdo médio mensal do freezer 6 de janeiro a junho de 2020	33
<b>Quadro 6</b> - Competências técnicas e conteúdo médio mensal do freezer 10 de janeiro a junho de 2020	34
<b>Quadro 7</b> - Cálculo do consumo unitário (despesa variável exclusiva)	35
<b>Quadro 8</b> - Dados de classificação de Las Casas (2013)	37

## LISTA DE TABELAS

**Tabela 1** - Dados do fluxo do produto “ave” para obtenção da margem de contribuição (de janeiro a junho de 2020)

33

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1</b> - Processo de compra	12
<b>Figura 2</b> - Esquema analítico de avaliação dos itens	29
<b>Figura 3</b> - Planta baixa do comércio	32
<b>Figura 4</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “ave” no grupo de todas as marcas e tipos de aves comercializadas de janeiro a junho de 2020	35
<b>Figura 5</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “leite” no grupo de todas as marcas e tipos de leites comercializadas de janeiro a junho de 2020	36
<b>Figura 6</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “feijão” no grupo de todas as marcas e tipos de feijões comercializadas de janeiro a junho de 2020	37
<b>Figura 7</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “arroz” no grupo de todas as marcas e tipos de arrozes comercializadas de janeiro a junho de 2020	38
<b>Figura 8</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “café” no grupo de todas as marcas e tipos de cafés comercializadas de janeiro a junho de 2020	39
<b>Figura 9</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “ave” no grupo de todas as marcas e tipos de aves comercializadas de janeiro a junho de 2020	40
<b>Figura 10</b> - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “margarina” no grupo de todas as marcas e tipos de margarinas comercializadas de janeiro a junho de 2020	41
<b>Figura 11</b> - Preço unitário <i>versus</i> venda, fluxo do produto “arroz” de janeiro a junho de 2020	42

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>1</b>
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	3
1.2 JUSTIFICATIVA	5
1.3 OBJETIVOS	7
1.3.1 Objetivo geral	7
1.3.2 Objetivos específicos	7
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA</b>	<b>8</b>
2.1 O CONCEITO DE VAREJO SUPERMERCADISTA	8
2.2 PEQUENOS VAREJISTAS SUPERMERCADISTAS E SEUS DESAFIOS	10
2.2.1 Competitividade nos oligopólios	10
2.2.2 Cadeia de suprimentos e o varejo supermercadista	10
2.3 O MIX DE PRODUTOS E O SEU PAPEL	11
2.3.1 O processo de tomada de decisão sobre o mix	11
2.3.2 A cesta básica e a sua influência na receita bruta do varejo supermercadista	13
2.4 A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CUSTOS NO VAREJO SUPERMERCADISTA	14
2.4.1 Os custos e o custeio	14
2.4.1.1 O Resultado e a sua composição	15
2.4.1.2 A Receita	16
2.4.1.3 Os custos e as despesas variáveis	16
2.4.1.4 A margem de contribuição	16
2.4.1.5 Avaliações do mix por meio da Margem de Contribuição	17
<b>3 METODOLOGIA</b>	<b>19</b>
3.1 QUANTO AO MÉTODO UTILIZADO	20
3.2 QUANTO À NATUREZA	20
3.3 QUANTO AO OBJETIVO	21
3.4 QUANTO À ABORDAGEM	21
3.5 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	22
3.5.1 Da Classificação do Empreendimento	22
3.5.2 Mapeamento de Gastos nos Moldes do Custeio Variável	23
3.5.2.1 Coleta de Dados do Mapeamento	24
3.5.2.2 Análise dos Dados	24
3.5.2.3 Apropriação das Despesas Variáveis Exclusivas aos Itens	25
3.5.3 O Arranjo de Desempenho	26
<b>4 RESULTADOS E ANÁLISES</b>	<b>31</b>

**5 CONCLUSÃO**

**46**

**REFERÊNCIAS**

**48**

## 1 INTRODUÇÃO

É perceptível que os varejos possuem uma coisa em comum, jornadas que exigem regularmente a tomada de decisões de compras sobre o mix de produtos de seus comércios, e que por isso podem ou não tomar proporções nocivas conforme são desempenhadas as escolhas.

Segundo pesquisa realizada pela Opinion Box (2017), importante empresa brasileira de serviços estatísticos de mercado, 52% dos gestores, de uma amostra de 545 pessoas, relatam tomar decisões de compras de forma intuitiva e impulsiva. Ademais, segundo a SBVC, Sociedade Brasileira de Varejo e Consumo (2019), 85% das decisões tomadas sobre o mix de produtos<sup>1</sup> não são assertivas quanto ao sortimento<sup>2</sup>.

Nesse aspecto, conforme Martins (2018), a gestão de custos é um importante detentor de técnicas e métodos de gestão contábil que provê dados valiosos para a tomada de decisão dos gestores em meio a qualquer cenário. O presente estudo centraliza sua abordagem para a capacidade que avaliações do mix, a luz da gestão de custos têm em contribuir para a tomada de decisão de compras dos produtos, de forma a explicar como isso acontece utilizando de um caso específico em um pequeno varejo supermercadista de um bairro da cidade de Paraíso do Tocantins - TO.

Neste contexto, é visto que tal avaliação do mix utiliza de duas variáveis: participação na receita e margem de contribuição, que são obtidas por meio de esquemas de custeio variável e atribuindo exclusividade ao estudo de apenas um importante grupo, a cesta básica.

Dessa forma, para se desenvolver essa avaliação é necessário primeiro definir qual a composição da cesta básica conforme diretrizes governamentais, sendo um exemplo, a Lei 399/38. Também é necessário mapear os custos e despesas variáveis dos itens da cesta que foram desenvolvidos ao longo do último

---

<sup>1</sup> Conforme Kotler (2007), "Um mix de produtos (ou composto de produtos) consiste em todas as linhas de produtos e todos os itens que determinado vendedor põe à venda."

<sup>2</sup> Define-se sortimento como um "conjunto variado de itens = Sortido" (SORTIMENTO, 2020).

semestre consumado. Por fim, identificar os preços de vendas, observando suas variações no período estudado, é mais uma etapa necessária.

## 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Santos e Silva (2014) dizem que a facilidade ao crédito nos últimos anos é um dos principais itens que faz parte de um processo econômico o qual tem se estimulado a falsa necessidade de se adquirir novos bens de consumo; resultando em grandes impulsos produtivos e no surgimento de novos negócios nos mais variados nichos.

Este cenário de aumento da oferta pode ser reproduzido posteriormente em nichos saturados, o que certamente proporciona aos consumidores o aumento do poder de barganha, configurando assim, compradores cada vez mais exigentes.

Um expoente que está contido neste contexto é o varejo, já que para Vieira *et. al.* (2010), este tem a composição por médios e pequenos negócios, que são importantes para os municípios, pois geram retorno em tributos e proporcionam empregos diretos. Dessa forma, é possível complementar que tal proximidade faz do varejo, em específico o setor de supermercados (principal canal de abastecimento da população urbana), principais negócios que acolhem a geração de consumidores exigentes, e que enfrentará os fenômenos de alta competitividade, advindo da já citada saturação.

Outrem, ao retomar no atual horizonte com numerosos competidores, vê-se que nos estudos de Torres (2017), o qual buscou entender as estratégias dos supermercados brasileiros, entre os anos de 2009 a 2016, é concluído que o cenário supermercadista se conduz como um oligopólio moderado, já que as grandes empresas exercem poder de mercado<sup>3</sup> sobre as de menor porte.

Observando a condição competitiva destes menores varejos supermercadistas, como solução de melhoramento dos ganhos, um enfoque na atividade lucrativa através da minimização de gastos, são as boas formas iniciais para tal processo, mas que, no entanto, se têm como um grande desafio (CORDEIRO, 2019).

Ademais, é possível concluir que a minimização de gastos dentre outros

---

<sup>3</sup> Torres (2017) define poder de mercado como a capacidade que um grupo em comum acordo, que já detém um público de clientela por meio da manutenção e controle midiático ou qualquer outro controle; em ditar preços mais altos que seus concorrentes e mesmo assim, por esse motivo, ainda dominar a maior e esmagadora parcela de mercado.

objetivos econômico-financeiros, são possíveis através da gestão dos custos. Neste âmbito, percebe-se também que principalmente os gastos na composição do mix de produtos, são itens importantes que influenciam nos objetivos de resultado, e que fazem parte da gestão de custos por serem a maior parcela, ou se não, a única, de custos variáveis.

Prata e Vallim (2019), em suas investigações sobre o mix de produtos e serviços num caso de varejo do ramo de festas, ressaltaram por muitas vezes que a tomada de decisão sobre o procedimentos de compras é um importante processo que deve ser norteado pela gestão de custos, isso porque, a aquisição destes artigos é um fator preponderante para o resultado ao final do período.

Outro valioso ponto é que ao buscar dar ênfase no conjunto de produtos com maior participação na receita bruta, vê-se que o mix “cesta básica” é possivelmente o composto ideal, uma vez que conforme o DIEESE (2020), que promove mensalmente a Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos, PNCBA, a considera como o conjunto de produtos alimentícios essenciais, o que conseqüentemente o torna mais adquirido pelos consumidores no âmbito dos varejos supermercadistas.

Dessa forma, emerge a necessidade de técnicas e métodos de custos para obter crescimento no supracitado contexto. Isso porque os supermercados de pequeno porte precisam ascender ou pelo menos manter-se rentável para sua própria sobrevivência e existência.

Por isso, observando o caso específico deste estudo, aplicado na cidade de Paraíso do Tocantins - TO, convém compreender-se: Como a avaliação do desempenho da cesta básica, à luz da gestão de custos, contribui para a tomada de decisão de compras em um pequeno varejo supermercadista?

## 1.2 JUSTIFICATIVA

De acordo com um relatório especial, publicado no último Índice de Confiança dos Pequenos Negócios (ICPN) feito em todo o Brasil pelo SEBRAE (2016), em que investiga competências de comércios de menor porte, como MEI (Micro Empreendedor Individual), ME (Microempresa) e EPP (Empresa de Pequeno Porte), em uma amostra de 5.944 negócios, foi apontado que na região norte do país, a aquisição de produtos/matéria-prima, ocupam a primeira posição como o principal gasto que faz “pressão de custos” sobre a receita, representando 22%, sendo a maioria dentre um total de 8 itens.

Ademais, nos estudos de Palmeira *et. al.* (2011), é contextualizado que os comerciantes empreendedores, ao aplicarem seus recursos na aquisição de bens para revenda, em muitos casos, contraem malefícios financeiros que são causados pela falta da gestão de seus próprios custos, e que mais tarde pode resultar na falência do negócio.

Contudo, as pesquisadoras Gonçalves e Leal (2015) ao estudarem micro e pequenas empresas no contexto de Uberlândia – MG, evidenciaram que a gestão de custos pode oferecer subsídios que auxiliam de forma precisa, na tomada de decisões dos gestores. Convém complementar que tais subsídios podem ser úteis na tomada de decisão específica sobre o mix de produtos ofertados, através da utilização de técnicas do contexto de custos; a exemplo da avaliação do mix desenvolvida neste estudo.

Neste sentido, o pequeno varejo supermercadista, alvo da pesquisa, poderá obter valiosas informações que servirão como fonte na tomada de decisão de compras sobre a aquisição de seu próprio mix, prevenindo-se contra perda na força competitiva, e altos custos que poderiam resultar em preços inflados ou com baixa margem de retorno, desestimulando a procura de itens do mix pelos clientes.

Outro importante detalhe é sobre a falência destes pequenos comércios de forma prematura. Conforme a pesquisa “Causa Mortis” do SEBRAE (2014), dentre 10 itens alegados como motivos do fechamento de pequenos negócios, a falta de lucro vem em primeiro lugar com 19% de uma amostra de 526 entrevistados.

Campos *et al.* (2016), afirmam que a gestão de custos busca aplicar estratégias que produzirão vantagens competitivas sustentáveis. Em outras palavras esta vantagem pode ser representada pela oferta de itens com menor preço, em que está diretamente ligado à maximização da receita e ao lucro, anteriormente tratado. Ou seja, em posse do desempenho dos produtos, feita pela avaliação já falada, é possível selecionar de forma técnica o melhor mix, sendo possível formar preços competitivos, posteriormente obtendo uma maior receita e conseqüentemente lucro satisfatório para a sobrevivência do negócio.

Também, entende-se que este Trabalho de Conclusão de Curso visa utilizar destes conceitos para proporcionar à comunidade acadêmico científica um ponto inicial de discussão da importância destas técnicas de gestão de custos e como elas podem se relacionar e melhorar a tomada de decisão dos gestores pertencentes ao ramo organizacional estudado, a respeito de seu mix, objetivando a maximização da receita.

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo geral

Avaliar o desempenho da cesta básica através das variáveis margem de contribuição e participação na receita em um pequeno varejo supermercadista da cidade de Paraíso do Tocantins – TO.

#### 1.3.2 Objetivos específicos

- Classificar os itens da cesta básica previstos na Lei 399/38;
- Mapear os custos variáveis dos itens da cesta básica;
- Identificar o preço de venda e suas variações no período estudado;
- Atribuir despesas variáveis exclusivas aos itens da cesta básica.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 O CONCEITO DE VAREJO SUPERMERCADISTA

Consoante Kotler e Keller (2012) o varejo é definido como um empreendimento que agrega todas as atividades com venda de bens ou serviços relacionando-se diretamente com o consumidor final, e sendo independente da forma em que é vendido, seja pessoalmente, por correspondência, pela Internet, ou até mesmo por máquinas de venda; e independente também do local que são vendidos, em uma loja, na rua ou na casa do consumidor, por exemplo.

É válido complementar ainda, que o varejo pode ser organizado em dois grandes grupos: os com loja e os sem loja, sendo, os que possuem loja, divididos no quadro abaixo (GARCIA, 2015):

#### Quadro 1 - Tipos de varejo com loja

- 1. Autosserviço** - o processo de compra é feito pelo cliente, o que traz menos custos com vendedores e que leva a produtos mais baratos;
- 2. Autoatendimento** - os clientes conduzem a compra, mas possuem a oportunidade de pedir ajuda, ou seja, os funcionários estão lá mas não acompanham o consumidor;
- 3. Serviço limitado** - disponibilidade de muitas mercadorias, com muitas informações, e formas de pagamento, como lojas de eletrodoméstico por exemplo;
- 4. Serviço completo** - atendimento com um vendedor durante todo o tempo, com um mix de mercadorias mais caras.

Fonte: Garcia (2015), adaptado.

Também, existem os varejos sem loja conforme Garcia (2015), relacionados no quadro Quadro 2.

## Quadro 2 - Tipos de varejo sem loja

- 1. Venda direta** - efetuada de porta em porta ou por catálogo;
- 2. Marketing direto** - realizada pela internet pelos sem loja, mas também pelos com loja como uma forma alternativa e potencializadora de alcance;
- 3. Máquinas de venda automática** - é inserido o dinheiro e o produto cai em um compartimento acessível;
- 4. Serviços de compra** - venda efetuada por representantes à clientes específicos

Fonte: Garcia (2015), adaptado.

No contexto dos varejos com lojas e de autosserviço, existe um grupo mais específico chamado “varejo supermercadista”, que conforme Las Casas (2013), é definido por um perfil, numa lista com um total de quatro possíveis; isso, através de um esquema que ele formulou, contendo as variáveis de dados demográficos para classificar um empreendimento varejista supermercadista, conforme quadro abaixo:

## Quadro 3 - Classificação dos empreendimentos de varejo supermercadista conforme Las Casas (2013)

Tipos de empreendimentos	Área (m <sup>2</sup> )	Nº de itens em gôndolas	Parcela não-alimentar (%)	Número de caixas	Seções
Loja de conveniência	50 - 250	1.000	3	1-2	Mercearia, bazar, frios e laticínios, <i>snacks</i> .
Supermercado compacto	300 - 700	4.000	3	2-6	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios.
Supermercado convencional	700 - 2.500	9.000	6	7-20	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios, peixaria, padaria.
Hipermercado	7.000 - 16.000	45.000	30	55-90	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios, peixaria, padaria, têxtil e eletrônicos.

Fonte: Las Casas (2013), adaptado.

## 2.2 PEQUENOS VAREJISTAS SUPERMERCADISTAS E SEUS DESAFIOS

É percebido que os pequenos varejistas supermercadistas brasileiros, são prejudicados pelo regime legal que abrange de forma não-equitativa, o comércio em geral, uma vez que quando comparado, os de menor porte em relação aos de maior, questões fiscais, tributárias, e de vigilância sanitária, são aplicadas da mesma forma para todos, tendo os pequenos varejistas que em alguns casos, acatarem às mesmas exigências que os de maior porte (MOREIRA, SOUSA e MOREIRA, 2014).

### 2.2.1 Competitividade nos oligopólios

Neste contexto, vale ressaltar que o varejo supermercadista encontra-se numa estrutura de oligopólios, em que são definidos como um conglomerado de mercado que prevalece na economia mundial, sendo nele, um pequeno número de empresas controlando a oferta de determinado bem ou serviço, podendo ainda, o grupo que domina, exercer grande poder de influência sobre os de menor porte (NOGAMI e PASSOS, 2016).

O advento dos grandes empreendimentos supermercadistas determinou um contexto de oligopólio responsável por selecionar aqueles que iriam dominar e àqueles que iriam margear o mercado (FONSECA, MORAIS, *et al.* 2016). Nesse sentido, sua própria existência se compromete diante o jugo dos grandes, sendo, não somente uma questão de “dominar”, mas sim, blindar o mercado aos novos entrantes, sobretudo os pequenos varejos, como também absorvê-los mediante integrações horizontais e aquisições (FONSECA, MORAIS, *et al.* 2016).

### 2.2.2 Cadeia de suprimentos e o varejo supermercadista

A cadeia de suprimentos é um sistema composto de partes envolvidas através do fluxo de produtos que suprem cada empreendimento participante, em que pode conter: fabricante, fornecedor, transporte, atacadista e até mesmo varejista (SZABO, 2015).

Por sua vez, esta cadeia objetiva maximizar o valor geral produzido

igualmente com o valor monetário que ele representa, ou seja, agrega-se valor e preço ao produto à medida em que se avança dentro cada etapa da cadeia, gerando uma relação entre o preço final e os custos que foram acumulando ao longo do processo, isso porque o produto precisou percorrer por essas etapas para chegar até o cliente, e estas etapas acumulam valor e preço ao produto (CHOPRA, 2016).

Ademais, é viável vislumbrar que cada empreendimento possui o seu lugar na cadeia de suprimentos, em que o atacado é aquele que vende produtos em grande escala para os lojistas ou pequenos varejistas, sendo então, estes, após isto, responsáveis por distribuir aos consumidores finais, pois eles são o último elo dentro da cadeia de suprimentos (BUSATTO, 2014).

Dessa forma, vendo a posição que o varejo ocupa na cadeia e entendendo que cada etapa dela encarece o produto, vê-se a necessidade da utilização de métodos que amenizem o seu preço, já que o perfil de consumidor dos pequenos varejos são as classes populares, que procuram além de uma proximidade maior com o comerciante, também preços bastante acessíveis (SOARES e PEREIRA, 2010).

## 2.3 O MIX DE PRODUTOS E O SEU PAPEL

Os produtos que serão comercializados pelos varejistas são na verdade selecionados pelo comprador do varejo, ou seja, a decisão pelo melhor mix, tem como critério o conjunto de produtos que os clientes querem comprar (VARLEY, 2014).

### 2.3.1 O processo de tomada de decisão sobre o mix

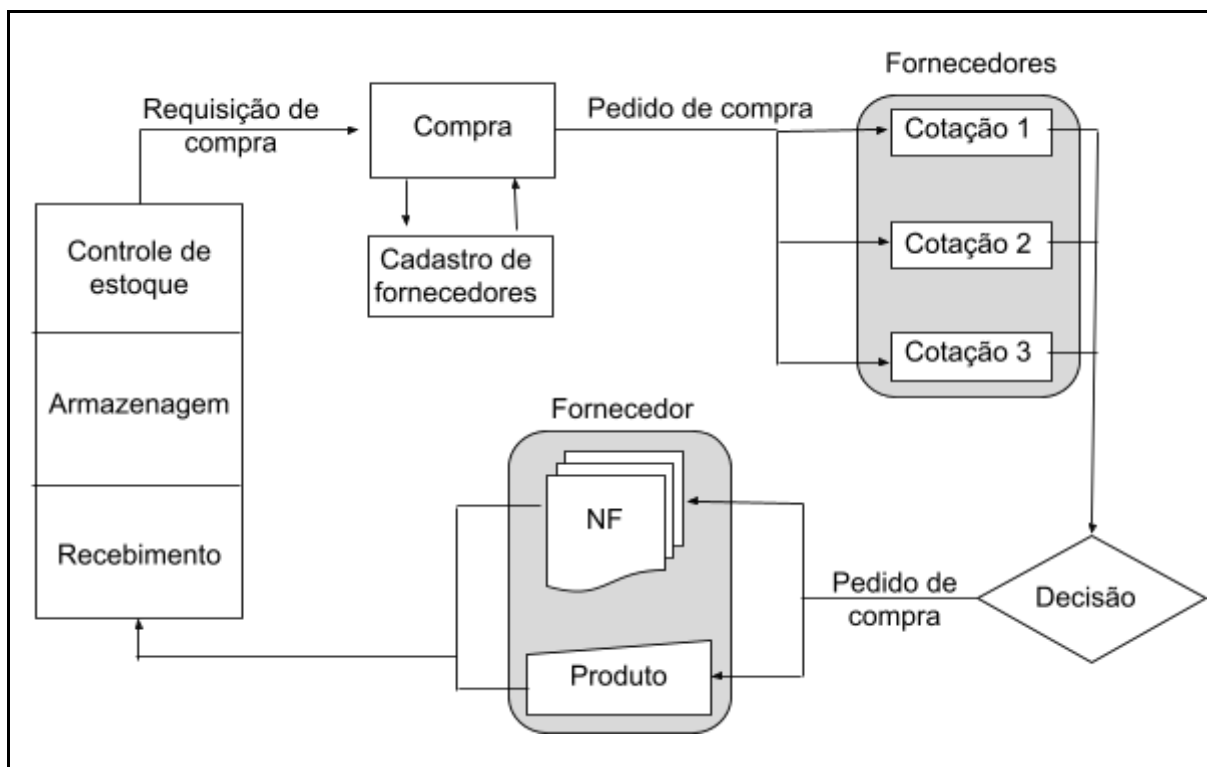
Compreendendo o critério anterior, e entendendo que o preço acessível é uma informação que influencia na procura pelos clientes, vê-se que a tomada de decisão sobre o mix deve abranger custos mais baixos, para um conseqüente menor preço de venda (ARAÚJO *et al.*, 2015).

No entanto, há mais componentes no processo de aquisição do mix, do que apenas o preço de aquisição, já que por exemplo a marca, representa liberdade de

praticar preços diferentes que os da concorrência, pois ela é assimilada à qualidade quase sempre (BONAFIN, 2010).

Neste contexto, é ímpar entender que o processo de compras do mix envolve as seguintes etapas, conforme Francischini e Gurgel (2010):

**Figura 1** - Processo de compra



Fonte: Francischini e Gurgel (2010).

Dessa forma, ao observar as etapas do processo de compras, é possível entender que as cotações são a oportunidade que o varejista têm de barganhar com os fornecedores, em que ao confrontar suas ofertas, sendo alguns de uma mesma marca, é possível diminuir o preço inicial (FRANCISCHINI e GURGEL, 2010).

Em busca de mais excertos que complementam esse contexto, os estudos de Fernandes (2018), demonstra uma importância significativa das informações de custos na tomada de decisão. Para exemplificar tal argumento é utilizado um caso alegórico de um departamento de compras, de uma indústria de roupas que utiliza o custeio ABC para acentuar que gestores conseguem utilizar seus dados para identificarem situações que podem sofrer intervenções que reduzam gastos para uma maior competitividade do negócio (FERNANDES, 2018).

### **2.3.2 A cesta básica e a sua influência na receita bruta do varejo supermercadista**

Conforme o decreto-lei n. 399, de 30 de abril de 1938, que ainda vigora, é determinado que a ração, atual cesta básica, possui os seguintes componentes (BRASIL, 1938): carne, leite, feijão, arroz, farinha, batata, legumes (tomate), pão francês, café em pó, frutas (banana), açúcar, banha/óleo e margarina.

Rhode *et al.* (2016), definem a cesta básica como um termo genérico que representa gêneros alimentícios suficientes para suprir as necessidades de uma família pelo período de um mês, levando em consideração o número médio de componentes da família e suas idades individuais, para se estipular o quantitativo de cada item. Em certas abordagens por outros autores, além de alimentos ela também poderá conter produtos de higiene pessoal e de limpeza (RHODE *et al.*, 2016).

Consoante Leão e Menezes (2016), os produtos da cesta básica, frequentemente representam a maior parcela percentual, em relação aos ganhos totais nos varejos supermercadistas, já que são geralmente os mais vendidos.

## **2.4 A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CUSTOS NO VAREJO SUPERMERCADISTA**

O varejo agrega em números de unidades físicas, a maior parcela do mercado brasileiro, sendo maioria diante ao atacado e até mesmo à indústria (SCHREIBER, 2014). Isso porque, a facilidade em relação aos outros mercados citados, que possuem uma exigência de domínio técnico apurado em suas gestões e maior investimento de capital, revelam que o varejo é relativamente um âmbito de fácil entrada por indivíduos leigos à diretrizes técnicas (SCHREIBER, 2014).

Este panorama se confirma quando avaliam-se dados publicados por um levantamento do SEBRAE (2018), revelando que 77% dos MEI, nunca fizeram capacitação em finanças, e que 50% dos entrevistados ainda registram os seus gastos em papel. Outros 48% não fazem previsão de gastos, e também, cerca de 39% não registram todas as receitas (SEBRAE, 2018).

Compreendendo a realidade destes comerciantes, entidades governamentais e instituições de apoio aos micro e pequenos empreendedores, como o SEBRAE, por exemplo, determinaram a realização de cursos de capacitação destes comerciantes de pequenos varejos, visando atribuir técnicas de gestão de custos, dentre outros, às suas gestões, sendo estes programas, totalmente gratuitos ou com valores acessíveis (SEBRAE, 2018).

#### **2.4.1 Os custos e o custeio**

Os custos de modo geral, são todos os gastos referentes ao processo produtivo, aquisição de produtos para revenda, aquisição de insumos para oferta de serviços, mão de obra direta, enfim, uma série de variáveis que são diretamente ligadas ao empenho das atividades fins da entidade (HANSEN e MOWEN, 2009).

Já o custeio, é um conjunto de métodos que determinam a forma de valoração dos objetos de custeio, como uma operação, um conjunto de atividades, um produto, um departamento, enfim, é um esquema guiado por objetos de custeio (MEGLIORINI, 2018).

##### **2.4.1.1 O Resultado e a sua composição**

O exercício natural das organizações comerciais tangenciam períodos contábeis que determinam suas ações financeiras em uma específica quantidade de tempo (MARTINS, 2018). Ao final deste período compreende-se um quantitativo denominado resultado (positivo ou negativo) que é advindo da diferença entre a receita e os gastos variáveis (MARTINS, 2018).

Consoante à coletânea bibliográfica sobre métodos de custeio, como a do autor Hong (2006), o resultado contábil está presente, em destaque, no método de custeio variável, uma vez que é o método mais apropriado à providenciar informações para a tomada de decisão nas organizações, já que detalha a composição do resultado. Este conhecimento é necessário ao ponto que se precise compreender questões que levem à maximização do resultado, este, começando pela compreensão de seus componentes (HONG, 2006).

**Quadro 4** - Componentes do resultado conforme a estrutura do custeio variável

Produto 1	Produto 2	Produto 3
Receita	Receita	Receita
Custos e Despesas Variáveis	Custos e Despesas Variáveis	Custos e Despesas Variáveis
Margem de Contribuição	Margem de Contribuição	Margem de Contribuição
Custos e Despesas Fixas	Custos e Despesas Fixas	Custos e Despesas Fixas
Resultado	Resultado	Resultado

Fonte: Martins (2018) adaptado.

A compreensão dos elementos constituintes do resultado de uma organização lucrativa, é crucial para as tomadas de decisões gerenciais, tendo em vista que tais elementos, como por exemplo a margem de contribuição determina a colaboração dos produtos prefixando seu volume de participação nas atividades de absorção dos custos fixos (MEGLIORINI, 2018).

#### 2.4.1.2 A Receita

O esquema vertical de gerenciamento dos custos muito utilizado no método variável de custeio posiciona a receita como o primeiro item em seu esquema lógico, pois para os processos naturais de fluxo econômico e financeiro, a receita é quem vai suportar inicialmente, obrigações com custos e despesas variáveis (NOGAMI e PASSOS, 2016).

Em suma, no esquema vertical de custos, a receita é definida como a soma entre margem de contribuição e custos e/ou despesas variáveis, e representa o bruto imediato dos ganhos com produtos ou serviços (LIMA, 2020).

### 2.4.1.3 Os custos e as despesas variáveis

Os custos e despesas variáveis fazem parte do leque de gastos que uma organização pode ter ao praticar seu natural exercício comercial, em que tal gasto é caracterizado principalmente pela sua ligação direta com o exercício, o esforço de produzir um serviço ou produto, ou seja, este tipo de custo literalmente varia de acordo com o volume de produção ou venda (AZZOLIN e ANTONOVZ, 2016).

De maneira analítica e ligado ao presente estudo, dentro do esquema vertical do custeio variável, identifica-se os custos e despesas variáveis como o segundo item, antes da receita, já que de maneira imediata, ele é quem vai abater ganhos com a receita (HONG 2006).

### 2.4.1.4 A margem de contribuição

Segundo Martins (2018), margem de contribuição nada mais é que a diferença entre o preço de venda e os gastos variáveis, percebendo assim que a margem é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro.

$$MCU = PV - (CV + DV)$$

$\left\{ \begin{array}{l} MCU : \text{Margem de Contribuição} \\ PV : \text{Preço de Venda} \\ CV : \text{Custo Variável} \\ DV : \text{Despesa Variável} \end{array} \right.$

Nas palavras de Bruni e Famá (2019) a margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e a soma das despesas e custos variáveis de um

produto ou serviço. Assim a margem de contribuição pode ser analisada para cada produto manufaturado e vendido pela empresa, ou por departamento, divisão, filial de vendas, etc (BRUNI e FAMÁ, 2019). Já segundo Lima (2020) a margem de contribuição é o montante que resta do preço de venda de um produto depois da dedução de seus custos e despesas variáveis.

#### 2.4.1.5 Avaliações do mix por meio da Margem de Contribuição

Para Santos (2011), a contabilidade de custos acomoda um amplo conjunto de técnica e métodos que faz o suprimento de dados na gestão administrativa das entidades lucrativas, face aos seus gastos para a organização de metas e estratégias comerciais de modo geral.

A análise Custo-Volume-Lucro (CVL) uma das ferramentas mais utilizadas no âmbito de custos para gestão, utiliza os dados de gastos fixos e variáveis, mais a margem de contribuição para determinar o ponto de equilíbrio de uma classe de produtos, como por exemplo, o Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) (LIMA, 2020):

$$PECq = \frac{CF+DF}{MCU} = Quantidade$$

$$PEC\$ = PECq \times PV = Valor$$

$\left\{ \begin{array}{l} MCU : \text{Margem de Contribuição Un} \\ PEC : \text{Ponto de Equilíbrio Contábil} \\ CF : \text{Custo Fixo} \\ DF : \text{Despesa Fixa} \\ PV : \text{Preço de Venda} \end{array} \right.$

Após compreender a composição da ferramenta CVL, o autor Lima (2020), explica que em seu processo existe uma descoberta do que deve obter-se em vendas, ou em faturamento, para qualificação do lucro zero, mas ausenta-se um detalhamento das causas dos desníveis da margem de contribuição, que em certos momentos é maior ou menor.

Nesse sentido, conforme Martins (2018), a composição da margem de

contribuição (item utilizado na análise CVL) é representada pela relação entre a receita e os gastos variáveis, em que de forma mais específica, da composição dos gastos variáveis, o custo variável é de fator responsável pelo maior nível de sazonalidade sendo também, sempre superior às despesas fixas.

Dessa forma, entende-se que a característica sazonal e superior dos custos variáveis sobre os demais gastos, fazem dele um expoente que influencia severamente no processo da análise CVL, já que seus desníveis refletem no quantitativo de ponto de equilíbrio (MARTINS, 2018).

Assim, entendendo que os custos variáveis dos produtos refletem consideravelmente na margem de contribuição e no ponto de equilíbrio, conforme Martins (2018), busca-se a necessidade de avaliar o desempenho destes produtos, em face de sua procura, sugerido por Varley (2014), e de seu custo, questão levantada pelos pesquisadores Zvirtes, Rodniski *et al.* (2016), pois dessa forma seria possível medir, comparar e apontar causadores nos fenômenos de instabilidade por tipo de custo variável.

### **3 METODOLOGIA**

Gil (2019) concebe características metodológicas à um estudo científico, separando-o em dois grupos, o método e as competências da pesquisa (natureza, abordagem, objetivos e procedimentos), o qual é responsável por delimitar a maneira de atuação do autor, apropriando desde ferramentas de pesquisa à formas de análise dos dados. Dessa forma, o perfil metodológico adotado foi, método fenomenológico, natureza aplicada, objetivo exploratório, abordagem quali-quantitativa e procedimentos bibliográfico, documental e estudo de caso.

#### **3.1 QUANTO AO MÉTODO UTILIZADO**

Tendo em vista o caminho metodológico que foi formado ao decorrer deste estudo, apropria-se do método fenomenológico como o que melhor define os objetivos da pesquisa e que é presente na construção prática do estudo como um todo e no processo de resolução do problema de pesquisa. Conforme Marconi e

Lakatos (2017), o método fenomenológico, preconizado por Husserl em meados de 1913, define a descrição de elementos em sua essência de observação, gerando uma realidade interpretativa, o que vai ao encontro com o procedimento estudo de caso que foi proposto no presente trabalho de pesquisa.

### 3.2 QUANTO À NATUREZA

Paranhos e Rodolpho (2017), abordam que a natureza da pesquisa aplicada possui, além de um teor de desenvolvimento do conhecimento com aspectos diferentes de um objeto, busca também enfoque prático na aplicação disso dentro de uma realidade específica. Dessa forma, é entendido que de forma literal o problema antecede a escolha da natureza de uma pesquisa, uma vez que conforme tratado, a natureza aplicada é ativa quanto a resolução da incógnita através de uma organização prática, chamada de produto ou processo (PRODANOV e FREITAS, 2013), e que por isso logicamente, para se resolver o problema de forma aplicada é preciso entendê-lo.

### 3.3 QUANTO AO OBJETIVO

O autor Köche (2016) explica que a pesquisa exploratória investiga o teor dos fenômenos e aponta as características quantitativas e qualitativas que provocam-no. Já Marconi e Lakatos (2017), vão além, explanam que a pesquisa quanto ao objetivo exploratório possui 3 principais funções, que é, desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno, e clarificar conceitos teóricos. Dessa forma, entendendo que o contexto pesquisado é de um fenômeno totalmente particular e próprio, vislumbra-se que o teor desconhecido do objeto configura uma necessidade de investigação inicialmente empírica e com o objetivo exploratório, para que se detenha conhecimento preliminar do fenômeno em questão.

### 3.4 QUANTO À ABORDAGEM

Conforme Figueiredo (2008), a abordagem quanti-qualitativa permite associar apurações estatístico-numéricas a investigações de objetos com atributos independentes e subjetivos, ou seja, de fenômenos que expressem as relações humanas, ou como elas influenciaram o meio. Dessa forma apropria-se da abordagem quali-quanti para o estudo, já que os objetivos específicos atribuem classificações objetivas de custos, ou seja, informações monetárias de componentes do objeto estudado, e também classificações conceituais sobre estes mesmos itens.

### 3.5 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Outra importante característica de uma pesquisa é o seu perfil quanto aos procedimentos utilizados, já que ele é responsável por desempenhar a maneira pela qual obtemos dados necessários na construção da pesquisa (GIL, 2019).

O bibliográfico, primeiro e se não o mais importante procedimento a ser adotado em quase qualquer estudo científico, afinal quase todos os trabalhos acadêmicos de graduação devem conter o referencial teórico; se trata da busca de conhecimento em materiais já publicados, comumente relacionados em livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações etc (PRODANOV E FREITAS, 2013).

Já o perfil documental de uma pesquisa quanto a seus procedimentos, diz respeito à busca de conteúdos que não receberam ainda um tratamento analítico e que podem ser organizados conforme os objetivos da pesquisa (GIL, 2019). Neste contexto, existem inúmeras classificações dentre as bases de documentos oriundos dos procedimentos documentais. A utilizada neste estudo compreende documentos contábeis de competência do objeto de estudo.

Por fim, a pesquisa se utilizou do perfil de procedimentos “estudo de caso”, já que conforme Gil (2019), é uma ótima forma de expressar o interesse na profunda investigação sobre o objeto de estudo, levantando um amplo conhecimento do que já é fundamentado para então prover novos conhecimentos diante das novas concepções do fenômeno no caso específico.

### 3.5.1 Da Classificação do Empreendimento

Inicialmente, é de necessidade entender o campo de estudo. Tem-se que se trata de um pequeno empreendimento com características varejistas do ramo de secos e molhados. Nesse contexto, conforme já explanado por Garcia (2015), o varejo pode ser definido em dois grupos primordiais, os “com loja” e os “sem loja”.

Assumindo a iminência de que o objeto de estudo é um ponto fixo e físico, conforme os conceitos de Garcia (2015), as classificações para este tipo de negócio são autosserviço, autoatendimento, serviço limitado e serviço completo. Também, é possível complementar essa classificação aos estudos de Las Casas (2013), que conforme já visto, é possível atribuir um perfil genérico de negócio por meio de variáveis físicas.

Num primeiro momento, para efetuar a classificação do negócio conforme Garcia (2015) será feito um levantamento com pessoas que podem fornecer informações úteis, principalmente aquelas que atuam ou convivem com o âmbito do objeto estudado, como o gestor e titular da empresa, por exemplo. Tal levantamento será efetuado através da ferramenta entrevista, em que se destaca o tipo “entrevista despadronizada”, como a mais apropriada por ser uma classificação simples e sem variáveis aparentes, mas sim contextos genéricos e pouco específicos.

Num segundo momento, para definir o perfil do varejo conforme os conceitos de Las Casas (2013), destaca-se novamente o levantamento com a entrevista despadronizada como mais apropriada, por se tratar de variáveis do conhecimento dos proprietários.

No entanto, vale ressaltar que as variáveis “Número médio de itens” e “Parcela não alimentar” devem ser consultadas em documentos como notas fiscais ou livros contábeis de registro, pois de certa forma são dados que os proprietários certamente não saberão de imediato. Sendo assim, apropria-se também neste processo a pesquisa documental. Logo após, será feito através do próprio modelo de classificação do negócio, o agrupamento destes dados dentro de cada variável.

### **3.5.2 Mapeamento de Gastos nos Moldes do Custeio Variável**

Além da definição física do empreendimento varejista e tendo como base os conceitos de custos para entender o desempenho do mix da cesta básica, vê-se que é necessário uma exploração dos custos, uma vez que conforme mencionado, serão eles quem proverão o conhecimento sobre tal desempenho.

Para isso será utilizado o intervalo do primeiro semestre de 2020, escolhido pelo fato de ser o período mais recente que demonstra o exercício social. Ademais, será utilizado o custeio variável como o esquema padrão que definirá quais dados serão necessários e como eles serão agrupados.

#### **3.5.2.1 Coleta de Dados do Mapeamento**

Ao observar as classificações documentais já listadas e sabendo que há necessidade de descobrir tais receitas e gastos por meio do esquema de custeio variável, vê-se que documentos como, notas fiscais, livros contábeis, registros de sistemas de gestão de estoques, registros de caixa ou qualquer outra fonte de conhecimento que guarde tais dados do fluxo de produtos, são capazes de prover as informações necessárias de tal processo, podendo estes conforme acima, serem escritos ou não.

Vale ressaltar que tal pesquisa será desempenhada no grupo de produtos já escolhidos, de forma a colher dados contábeis apenas ligados a este grupo para compreender apenas ele, sem o compromisso de deduções hipotéticas nos demais fenômenos com os demais itens de outros âmbitos de consumo do universo. O que é diferente de como o custeio variável é tradicionalmente utilizado: em todo o comércio e com todos os itens possíveis que podem gerar gastos.

#### **3.5.2.2 Análise dos Dados**

As variáveis utilizadas para tal custeio serão as já citadas no quadro cinco da revisão da literatura, sendo Margem de Contribuição e Resultado as únicas que não

serão conseguidas por meio do recolhimento de dados, mas sim pela diferença de seus antecessores. Neste contexto, a interpretação dos dados, será feita dentro da própria estrutura de custeio variável, com o objetivo de organizá-los e também como consequência, descobrir a Margem de Contribuição e Resultado no período estudado.

No entanto, quando se observa a estrutura completa do custeio variável ocorrem problemas na fase de obtenção do resultado apenas no universo dos produtos escolhidos para estudo, já que nem sempre é possível definir com facilidade os custos e despesas fixas ligados à este mesmo grupo, isso porque diferente das variáveis, os fixos não dependem da produção ou venda para sofrer sazonalidade.

Dessa forma, uma adaptação será necessária, retirando os itens “Custos e Despesas Fixas” e “Resultado”, tendo em vista que ambos não trazem impacto considerável no processo de tomada de decisão, pois ao trabalhar com gastos fixos é notório que estes não sofrerão alteração imprevisível em função de vendas ou produção.

Dessa forma, serão listados verticalmente todos os itens da cesta básica, composto cada item por marcas e tamanho unitário de embalagem, seguidos de quatro colunas com “Receita total do item”, “Custo variável total”, “Despesa variável exclusiva” e “Margem de Contribuição”.

A “Receita total do item”, são as receitas totais do período adquiridas por meio de um item, variando entre marca e tipo.

Entende-se por “Custo variável total”, o quantitativo monetário total gasto na aquisição de um produto para revenda, dentro de um dado período (MARTINS, 2018). Já a “Despesa variável exclusiva”, é uma denominação criada a partir do conceito de “despesa variável”, que conforme Martins (2018), são basicamente gastos que estão presentes na manutenção de um serviço ou produto, ou em seu esforço de venda.

No entanto, o termo “exclusivo” foi acrescentado para destacar que exclusivamente alguns itens possuem cuidados exclusivos de manutenção ou venda, de forma direta, como um freezer por exemplo, que guarda carnes ou leite.

Por fim, a “Margem de Contribuição” é o produto da diferença entre todos os

seus antecessores e que define a capacidade financeira de suprir gastos fixos posteriormente (MARTINS, 2018).

### 3.5.2.3 Apropriação das Despesas Variáveis Exclusivas aos Itens

Consoante à Martins (2018) a despesa variável é composta de gastos do esforço de venda e da manutenção direta de determinado serviço ou produto.

A respeito do abordado nas classificações de Garcia (2015) à comércios varejistas com loja é possível ver que existem tipos de empreendimentos varejistas que possuem o esforço de venda ou não. Se faz necessário tal constatação para entender se o comércio possui gastos com esforço de venda ou não.

Após isso, empiricamente sabe-se que certos produtos precisam de cuidados especiais para a manutenção de sua qualidade e validade como carnes, por exemplo. Dessa forma é de interesse que além do desempenho dos produtos saiba-se quanto por unidade é gasto para a manutenção exclusiva também, uma vez que dados variáveis são sazonais, o que exige controle e conhecimento da gestão.

Dessa forma, tais despesas variáveis exclusivas serão confirmadas no ato do levantamento com os proprietários do comércio. Após estabelecer uma conexão entre os itens estudados e as despesas variáveis exclusivas, serão investigados por meio do levantamento, o grupo de itens que compartilham deste mesmo gasto. Por exemplo, sabe-se que há a possibilidade de em um mesmo freezer acolher além de carnes e leites, bebidas, hortaliças, dentre outros.

Isso é necessário para que sejam apropriados à cada item que utiliza de tal freezer um gasto unitário correspondente ao período utilizado por exemplo, sendo possível reconhecer apenas as despesas que em média os itens da cesta básica geram.

Para começar, é necessário avaliar o freezer para buscar dados que refletem em seu consumo geral. Estes dados serão os mesmo que compõem a fórmula de consumo de eletrodomésticos, abaixo:

$$E = \frac{P(w) \times \Delta t}{1.000} \times Tarifa \quad \left\{ \begin{array}{l} E : \text{Consumo em KWh} \\ P(w) : \text{Potência em W} \\ \Delta t : \text{Variação de tempo em h} \end{array} \right.$$

Assim, para descobrir o consumo do aparelho será necessário saber a potência, o tempo utilizado em horas e a tarifa de energia por KWh. Depois, faz-se o cálculo conforme a fórmula. O produto deste cálculo dirá quanto em dinheiro foi gasto com energia elétrica para manter o aparelho ligado no período determinado.

Por fim, é necessário descobrir a quantidade total de produtos que ocuparam o freezer pelo tempo de seis meses. Isso será possível por meio de uma primeira investigação dos tipos de itens que sempre vão para freezer, através do levantamento utilizando a entrevista despadronizada.

Depois, será desenvolvida uma pesquisa documental com as fontes fiscais para descobrir o total (em seis meses) de cada tipo de item que foi armazenado naquele eletrodoméstico.

Neste contexto, notoriamente podem haver peculiaridades na forma em que o gasto surge. A primeira é que pode existir mais de um freezer para o armazenamento de um mesmo produto em um intervalo de tempo. O primeiro freezer poderá ser o que fica no estoque do comércio, fora do alcance do consumidor. Mas o segundo poderá ser um freezer que fica nas dependências de contato direto, próximo às gôndolas.

Caso isso se confirme na entrevista despadronizada, serão admitidos alguns ajustes. Ao entender que dois aparelhos são responsáveis pelo mesmo quantitativo de produtos num dado período, apenas será acrescentado mais um custo, sendo desenvolvido mais um cálculo de consumo em cada aparelho acrescentado.

Outra possibilidade é se caso o aparelho custe algum gasto periódico de uso, como um aluguel por exemplo. Dessa forma, será acrescentado o valor do aluguel total no período estudado.

Também é considerável a existência de um responsável de setor que receba

em horas, comissões ou horas-extras. Neste quesito serão considerados apenas aqueles responsáveis que unicamente cuidam de um item, ou grupo de itens que estão contidos no mix escolhido, como um açougueiro por exemplo. Caso este contexto se confirme, será averiguado o quantitativo variável pago pelo serviço em função do tempo trabalhado.

Vale ressaltar que um provável salário mensal deste indivíduo não será incluso no sistema, tendo em vista o seu teor fixo de gasto.

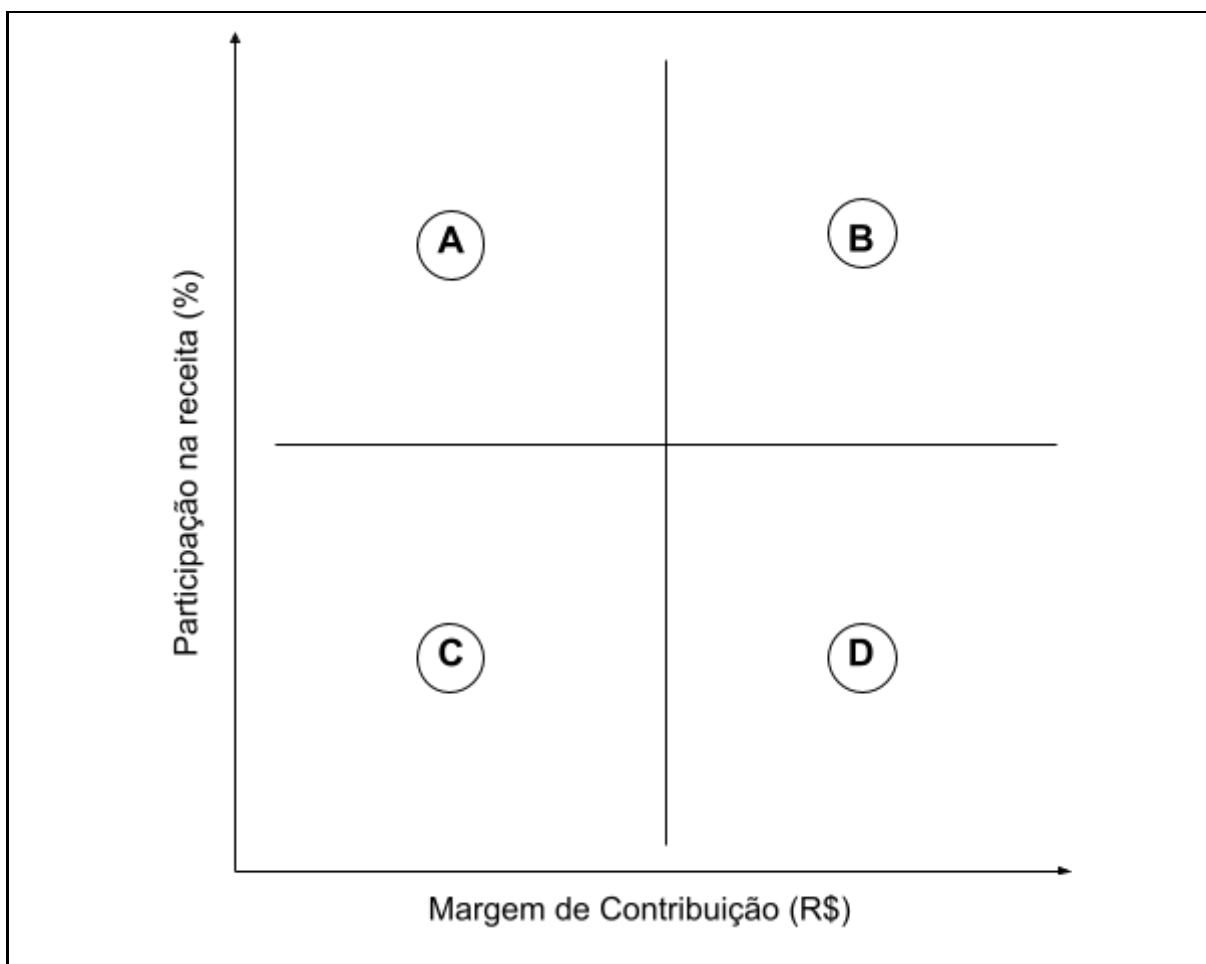
### **3.5.3 O Arranjo de Desempenho**

Como fora tratado, os gastos variáveis são informações contábeis importantes na gestão de todo e qualquer varejo, pois conforme o modelo já representado por Francischini e Gurgel (2010), o processo de compra nos empreendimentos envolve tomada de decisão direta entre ofertas disponíveis, o que envolve preço na maioria dos casos.

No entanto, além de avaliar o preço do produto é relevante entender, conforme abordado por Varley (2014), que os produtos que serão comercializados pelos varejistas são na verdade selecionados pelo comprador do varejo, ou seja, a decisão pelo melhor mix, tem como critério o conjunto de produtos que os clientes querem comprar. Isso quer dizer que além do custo, a sua procura pelos consumidores também é um dado de peso na tomada de decisão de compras.

Essa “procura” pelos consumidores pode ser calculada em função de dois âmbitos, ou define-se uma participação dos itens na receita total de todo o comércio, ou uma participação dos itens na receita total da cesta básica, ambas no espaço de um semestre.

Apreciando tais variáveis surge uma oportunidade analítica de se compreender o desempenho dos itens de revenda, tendo-as como componentes de tal avaliação, conforme abaixo:

**Figura 2** - Esquema analítico de avaliação dos itens

Fonte: Elaborado pelo autor.

Vale entender que a Margem de Contribuição no esquema não representa apenas um simples custo de produto para revenda, mas abrange Custos Variáveis e Despesas Variáveis Exclusivas que estão presentes em cada tipo de item em função de sua receita. Ao observar essa condição é possível entender que enquanto maior a margem de contribuição de um produto, menor serão os gastos variáveis ligados à ele.

Este tipo de avaliação através destas duas variáveis chaves proporcionam uma forma visual e simplificada de demonstrar os dados de desempenho dos itens de revenda pois aprimora a capacidade interpretativa do gestor com decisões mais assertivas.

Ademais, cada área dentre as quatro delimita a posição analítica dos itens dentro do esquema, o qual define um status de procura/gasto:

- A. Produtos com boa participação na receita, mas com um alto custo;
- B. Produtos com boa participação na receita e que possuem baixo custo;
- C. Produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo;
- D. Produtos que têm baixa participação na receita, mas com baixo custo.

Por fim, ao entender os resultados por meio do arranjo de desempenho e assim constatar a sua eficácia ao que objetiva desenvolver sobre o mix escolhido, será possível elencar conceitos elementares de estudos terceiros; à exemplo do que fora citado por Varley (2014), Francischini e Gurgel (2010), e Fernandes (2018), que abordam a tomada de decisão de compras.

Através disso será possível entender as competências de cada modelo ou conceito sobre a tomada de decisão de compras e de fato descobrir se tal avaliação do desempenho do mix da cesta básica à luz da gestão de custos, atendem a essas competências e se contribuem para a mesma.

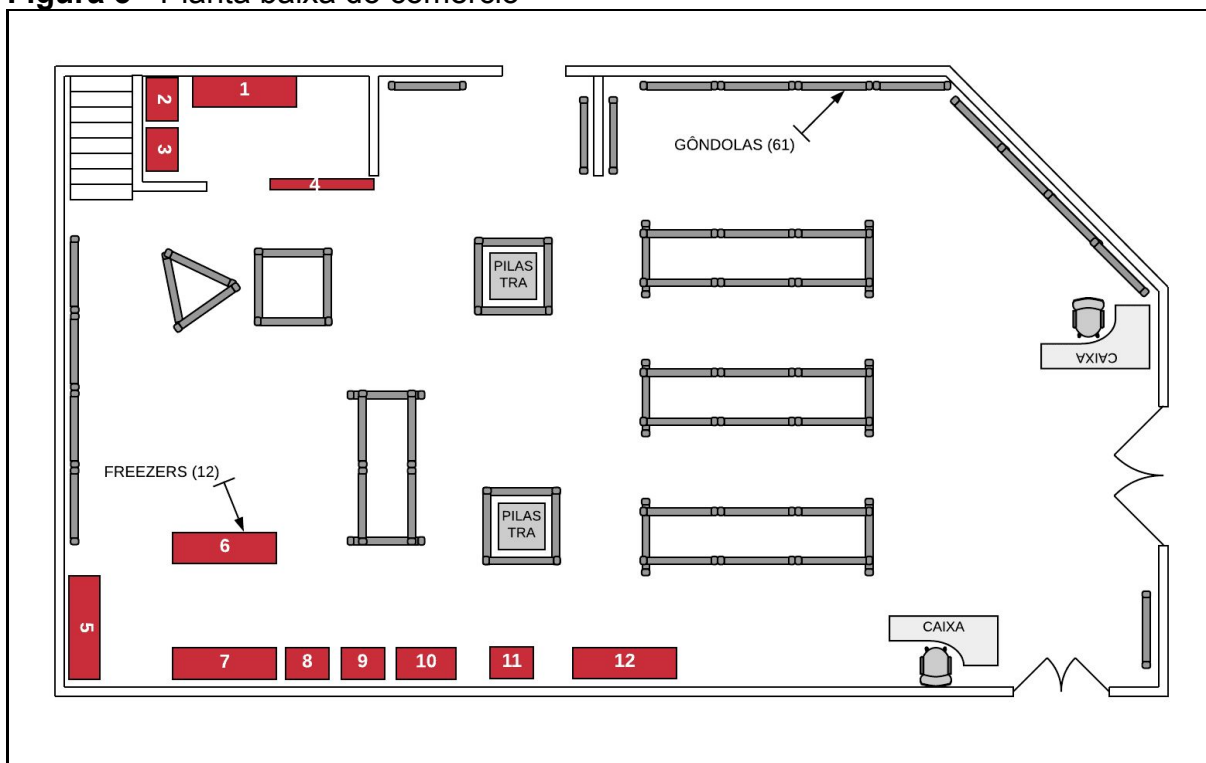
## 4 RESULTADOS E ANÁLISES

De outubro a novembro de 2020, foram coletados e analisados dados que tinham o objetivo de classificar o empreendimento objeto de estudo, mapear seus gastos incluindo despesas variáveis exclusivas, identificar a participação na receita e a margem de contribuição. Todos, para identificar o desempenho dos produtos da cesta básica com base em duas variáveis já citadas.

Sobre as quatro classificações de Garcia (2015), com base nas características de cada tipo, os proprietários afirmaram em consenso que o empreendimento se identifica como um varejo de autoatendimento (os clientes conduzem a compra, mas possuem a oportunidade de pedir ajuda, ou seja, os funcionários estão lá mas não acompanham o consumidor).

Sobre a área, foi utilizado para uma certa aproximação o programa de dispositivo móvel “GPS Fields Area Measure”, adotando a demarcação perimetral à passos do próprio pesquisador, o qual foi possível elaborar a planta baixa (Figura 3).

**Figura 3** - Planta baixa do comércio



Fonte: elaborado pelo autor.

Dessa forma, sabendo que são em média 4 prateleiras por gôndola e 40 itens por prateleira, sendo um total de 61 gôndolas, chega-se a um número aproximado de 9.760 itens em gôndolas. Utilizando-se da mesma planta baixa é possível compreender que cada gôndola ou freezer pertence a um conjunto categórico de itens. Por exemplo, os freezers são todos da categoria alimentar. Assim, foi visto que das 61 gôndolas, foram 8 as que comportam itens não-alimentares, equivalente a aproximadamente 15,1% das gôndolas.

Outra observação colhida, foi que dos grupos de seções descrito por Las Casas (2013), o que contém “Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios, peixaria, padaria”, foram os únicos que abrangem seções reais do objeto de estudo, já que não há as seções “têxtil” ou “eletrônicos” descritas na última linha da tabela. Conforme a planta baixa do comércio (Figura 4), foi observado que da relação de itens da cesta básica, os freezers enumerados como 6 e 10, comportam dois deles, conforme Quadro 5.

**Quadro 5** - Competências técnicas e conteúdo médio mensal do freezer 6 de janeiro a junho de 2020

Informações Técnicas	Itens e quantidades mensais (kg)
$P(W)$ : 846W $\Delta t$ : 5.112 horas em 6 meses Tarifa: R\$ 0,64735/KWh	<ul style="list-style-type: none"> <li>● coração bovino cong. Super Frango..... (13)</li> <li>● linguiça suína Friady..... (12)</li> <li>● linguiça mista Friady..... (12)</li> <li>● linguiça de frango Super Frango..... (12)</li> <li>● linguiça suína apimentada Friady..... (12)</li> <li>● linguiça calabresa Fricó..... (12)</li> <li>● linguiça calabresa Perdigão..... (12)</li> <li>● linguiça de frango Fricó..... (12)</li> <li>● mandioca Cowboy..... (30)</li> <li>● sobrecoxas de frango Sadia..... (13)</li> <li>● frango a passarinho Sadia..... (13)</li> <li>● filé do peito de frango Sadia..... (15)</li> <li>● bacon fatiado Mel..... (11)</li> <li>● asas Super Frango..... (12)</li> <li>● filé do peito Super Frango..... (12)</li> <li>● <b>galinha cong. Sadia..... (06)</b></li> <li>● <b>galinha cong. Bonasa..... (06)</b></li> <li>● <b>galinha cong. Perdigão..... (06)</b></li> </ul>

$P(W)$  - potência;  $\Delta t$  - tempo; Tarifa - tarifa de energia em KWh

Fonte: elaborado pelo autor

**Quadro 6** - Competências técnicas e conteúdo médio mensal do freezer 10 de janeiro a junho de 2020

Informações Técnicas	Itens e quantidades mensais (Un)
<p><math>P(W)</math>: 400W</p> <p><math>\Delta t</math>: 5.112 horas em 6 meses</p> <p>Tarifa: R\$ 0,64735/KWh</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● margarina 250g Delícia..... (42)</li> <li>● manteiga 500g Mel..... (08)</li> <li>● manteiga 250g Piracanjuba..... (09)</li> <li>● margarina 500g Delícia..... (20)</li> <li>● margarina 1kg Delícia..... (05)</li> <li>● margarina 500g Qualy..... (05)</li> <li>● margarina 500g Primor..... (05)</li> <li>● margarina s/ sal 500g Delícia..... (05)</li> <li>● margarina sadia 500g Deline..... (05)</li> <li>● margarina 250g Qualy..... (03)</li> <li>● queijo muss. fatiado Canto Minas..... (55)</li> <li>● requeijão crem. 200g Nestlé..... (06)</li> <li>● água mineral 500ml Schin..... (15)</li> <li>● água mineral c/ gás 500ml Schin..... (15)</li> <li>● achocolatado 1L Pirakids..... (05)</li> <li>● leite int. ninho 1L Nestlé..... (06)</li> <li>● iogurte molico 850g Nestlé..... (09)</li> <li>● iogurte nesfit 850g Nestlé..... (09)</li> <li>● queijo muss. fatiado Mel..... (60)</li> <li>● presunto fatiado Mel..... (40)</li> <li>● queijo minas ralado Mel..... (10)</li> <li>● iogurte grego Nestlé..... (06)</li> <li>● iogurte ninho Nestlé..... (05)</li> <li>● achocolatado 200ml Pirakids..... (50)</li> <li>● caixa chocolate tab. Talento..... (03)</li> <li>● caixa chocolate crunch Nestlé..... (02)</li> <li>● caixa chocolate Kit Kat..... (03)</li> <li>● caixa choc. baton Garoto..... (02)</li> <li>● caixa choc. bis Lacta..... (03)</li> <li>● barra choc. alpino Nestlé..... (20)</li> <li>● barra choc. diaman. n. Lacta..... (11)</li> <li>● barra choc. classic Nestlé..... (20)</li> <li>● barra choc. Garoto..... (10)</li> <li>● barra choc. Lacta..... (10)</li> <li>● barra choc. Garoto.....;..... (10)</li> <li>● barra choc. Lacta..... (08)</li> <li>● iogurte chambinho Nestlé..... (09)</li> <li>● iogurte morango Nestlé..... (09)</li> </ul>

$P(W)$  - potência;  $\Delta t$  - tempo;  $Tarifa$  - tarifa de energia em KWh

Fonte: Elaborado pelo autor.

Em posse destes dados foi possível calcular o consumo do freezer no período de seis meses, e também a despesa variável exclusiva unitária neste mesmo período a fim de atribuir aos itens da cesta básica que os onera.

**Quadro 7** - Cálculo do consumo unitário (despesa variável exclusiva)

Freezer	Informações Técnicas	Cálculo
6	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <math>P(W)</math>: 846W</li> <li>• <math>\Delta t</math>: 5.112 horas em 6 meses</li> <li>• <i>Tarifa</i>: R\$ 0,64735/KWh</li> <li>• <i>Total de itens no período</i>: 1.326kg</li> </ul>	$E = \frac{P(w) \times \Delta t}{1.000} \times \textit{Tarifa}$ $E = \frac{846 \times 5.112}{1.000} \times 0,64735$ $E = \text{R\$ } 2.799,63 \rightarrow \div 1.326$ <p><b><math>E/\text{kg} = \text{R\\$ } 2,11</math></b></p>
10	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <math>P(W)</math>: 400W</li> <li>• <math>\Delta t</math>: 5.112 horas em 6 meses</li> <li>• <i>Tarifa</i>: R\$ 0,64735/KWh</li> <li>• <i>Total de itens no período</i>: 2.994 Un</li> </ul>	$E = \frac{P(w) \times \Delta t}{1.000} \times \textit{Tarifa}$ $E = \frac{400 \times 5.112}{1.000} \times 0,64735$ $E = \text{R\$ } 1.323,70 \rightarrow \div 2.994$ <p><b><math>E/\text{Un} = \text{R\\$ } 0,44</math></b></p>

Fonte: elaborado pelo autor.

Outro ponto foi sobre os dados de fluxo dos itens da cesta básica que serviram para calcular a margem de contribuição. Vale lembrar que tais dados referem-se ao primeiro semestre do ano de 2021, sendo organizados por item e marca conforme demonstração das aves na Tabela 1.

**Tabela 1** - Dados do fluxo do produto “ave” para obtenção da margem de contribuição (de janeiro a junho de 2020)

PER.	ITEM	SAÍDA	R. T. I.	C. V. T.	D. V. E.	M. C.
JAN	SADIA	78,38	R\$ 704,64	R\$ 573,42	R\$ 165,38	-R\$ 34,16
	BONASA	75,71	R\$ 604,92	R\$ 353,57	R\$ 159,75	R\$ 91,61
	PERDIGÃO	67,08	R\$ 535,97	R\$ 275,03	R\$ 141,54	R\$ 119,40
FEV	SADIA	73,91	R\$ 664,45	R\$ 539,35	R\$ 155,95	-R\$ 30,85
	BONASA	65,17	R\$ 520,71	R\$ 304,34	R\$ 137,51	R\$ 78,86
	PERDIGÃO	4,05	R\$ 35,40	R\$ 16,61	R\$ 8,55	R\$ 10,25
MAR	SADIA	33,22	R\$ 348,73	R\$ 267,09	R\$ 70,09	R\$ 11,54
	BONASA	86,43	R\$ 775,49	R\$ 403,63	R\$ 182,37	R\$ 189,50
	PERDIGÃO	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
ABR	SADIA	55,22	R\$ 607,42	R\$ 459,43	R\$ 116,51	R\$ 31,48
	BONASA	64,95	R\$ 584,27	R\$ 302,72	R\$ 137,04	R\$ 144,50
	PERDIGÃO	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
MAI	SADIA	19,06	R\$ 209,72	R\$ 158,58	R\$ 40,22	R\$ 10,92
	BONASA	122,29	R\$ 983,21	R\$ 468,86	R\$ 258,03	R\$ 256,32
	PERDIGÃO	58,88	R\$ 555,73	R\$ 373,89	R\$ 124,24	R\$ 57,60
JUN	SADIA	11,44	R\$ 125,84	R\$ 95,18	R\$ 24,14	R\$ 6,52
	BONASA	124,29	R\$ 1.041,05	R\$ 520,75	R\$ 262,25	R\$ 258,05
	PERDIGÃO	60,18	R\$ 571,11	R\$ 382,14	R\$ 126,98	R\$ 61,99

SAÍDA - quantidade de produtos vendidos em “kg”; R. T. I. - receita total do item; C. V. T. - custo variável total; D. V. E. - despesa variável exclusiva; M.C. - margem de contribuição.

Fonte: elaborado pelo autor.

Vale frisar que todas as tabelas de dados do fluxo de produtos no período estudado estão na base de dados, em posse do pesquisador.

Agora, inclinando-se para as classificações, conforme os dados do quadro 7,

colhidos para definir em qual classificação de Las Casas (2013) o presente comércio varejista se identifica melhor, foi tipo por aproximação aos parâmetros, as seguintes definições que aproximaram o comércio à classificação “supermercado convencional”.

**Quadro 8 - Dados de classificação de Las Casas (2013)**

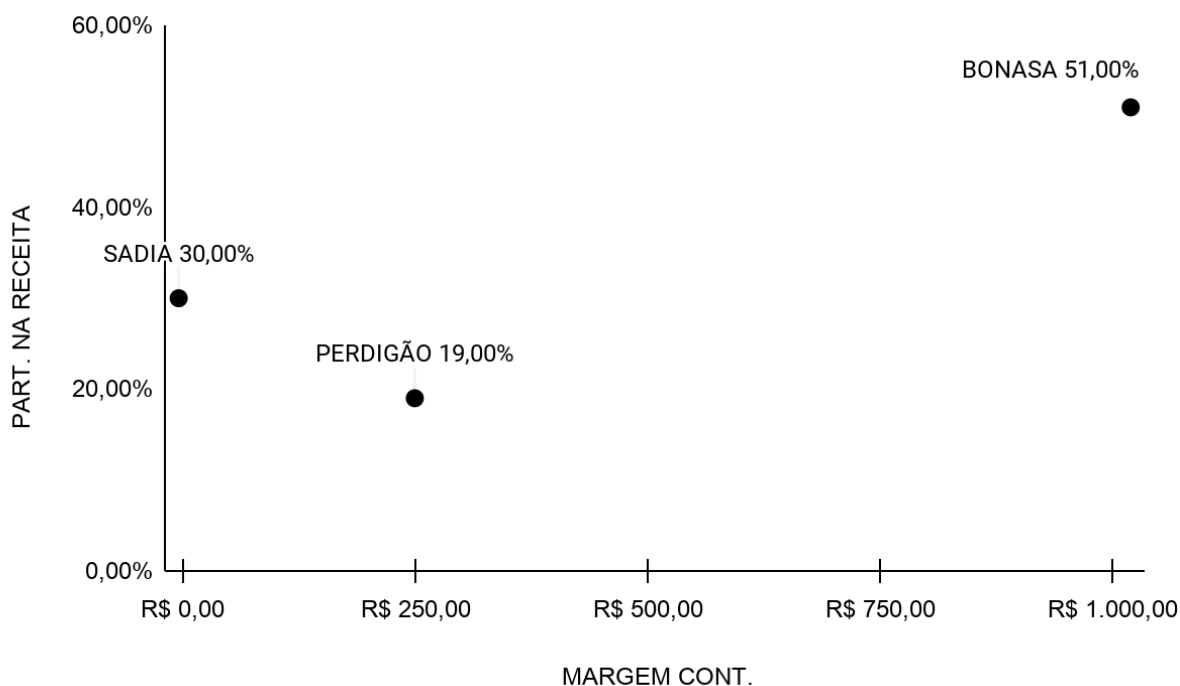
Tipos de empreendimentos	Área (m²)	Nº de itens em gôndolas	Parcela não-alimentar (%)	Número de caixas	Seções
Loja de conveniência	50 - 250	1.000	3	1-2	Mercearia, bazar, frios e laticínios, <i>snacks</i> .
Supermercado compacto	300 - 700	4.000	3	2-6	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios.
Supermercado convencional	700 - 2.500	9.000	6	7-20	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios, peixaria, padaria.
Hipermercado	7.000 - 16.000	45.000	30	55-90	Mercearia, bazar, hortifruti, carnes e aves, frios e laticínios, peixaria, padaria, têxtil e eletrônicos.

Fonte: elaborado pelo autor.

Já o exercício mercadológico dos itens da cesta básica seguiram o seguinte perfil de desempenho no primeiro semestre de 2020, com base nas variáveis “margem de contribuição” e “participação na receita”. Vale ressaltar que alguns possuem a despesa variável exclusiva em seus resultados e que a participação na receita é da receita total inerente à categoria do item.

Outro ponto é que os resultados abaixo são frutos de uma seleção apenas dos grupos que possuem mais de três variações de marca ou tipo, isso, em detrimento de análise eliminatória, já que não há sentido em compará-los quando compõem um ou dois itens, pois notoriamente uma sessão não poderia possuir menos de 3 variações.

**Figura 4** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “ave” no grupo de todas as marcas e tipos de aves comercializadas de janeiro a junho de 2020



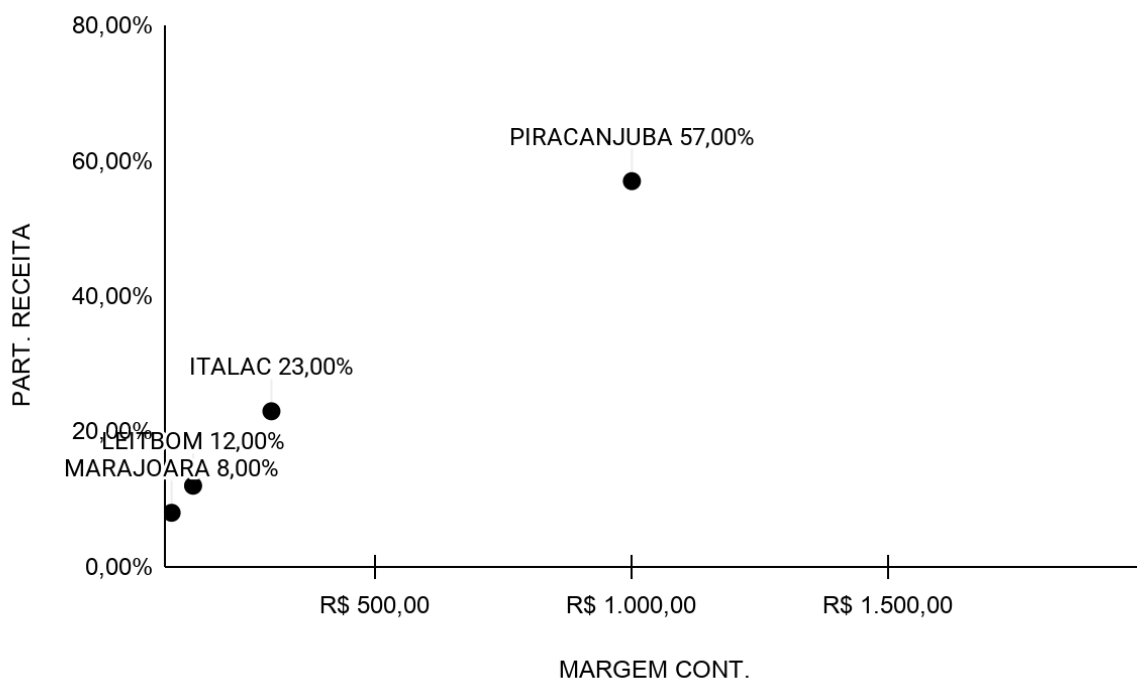
Fonte: elaborado pelo autor.

Conforme acima, as aves da marca Sadia e Perdigão estão na região do terceiro quadrante chamado pela letra “C” o qual define que estes foram produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

Algo interessante é que a ave Sadia, apesar de possuir boa participação na receita, possui margem de contribuição negativa, isso porque ela, como um item que necessita de gastos especiais com refrigeração, onerou despesa variável de tal forma que a reduziu à uma margem de contribuição negativa. Vale ressaltar que a despesa variável foi aplicada para todas as aves. Isso significa que de qualquer forma, a ave supracitada com margem de contribuição negativa já era a menor dentre todas.

Já o status da ave Bonasa é tido no segundo quadrante, chamado de “B”, que define produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

**Figura 5** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “leite” no grupo de todas as marcas e tipos de leites comercializadas de janeiro a junho de 2020

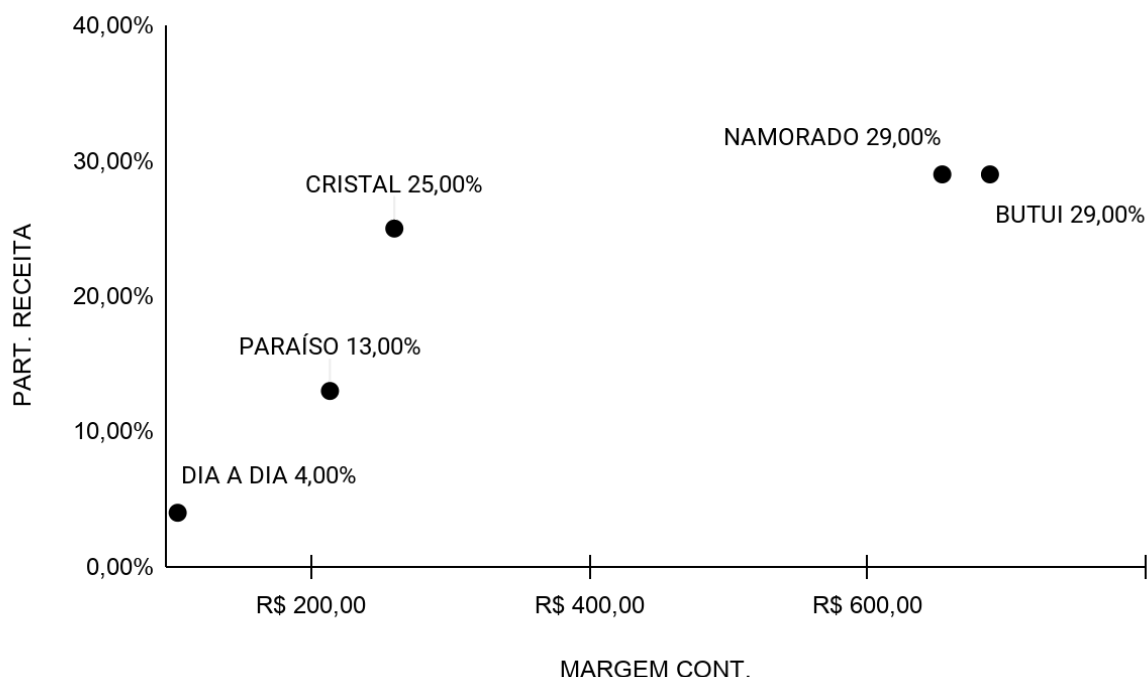


Fonte: elaborado pelo autor.

Conforme acima, os leites Italac, Leitbom e Marajoara, no período estudado, detiveram espaço no terceiro quadrante, situando-se com *status* “C” o qual define produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

Já o leite Piracanjuba ocupa uma interessante posição, apesar conter-se na parte superior do gráfico, o que indica alta participação na receita, se encontra exatamente no meio do eixo horizontal, o que o coloca entre o quadrante “A” e “B”, podendo pender respectivamente para produtos com boa participação na receita, mas com um alto custo, ou para produtos com boa participação na receita e que possuem baixo custo.

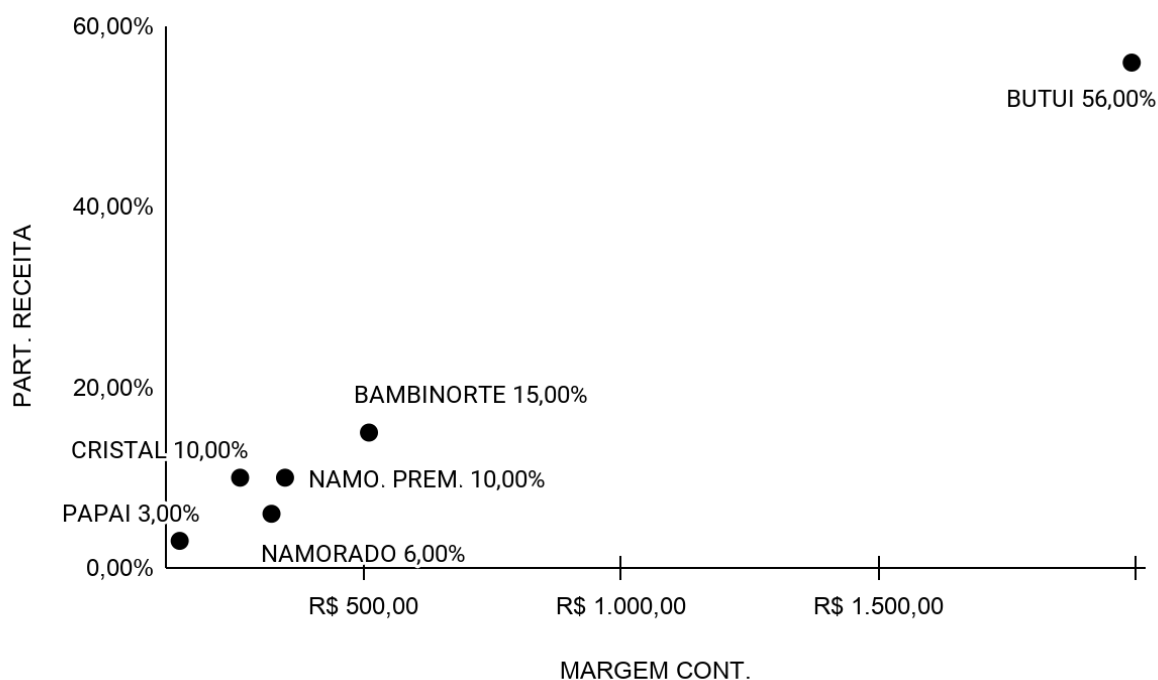
**Figura 6** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “feijão” no grupo de todas as marcas e tipos de feijões comercializadas de janeiro a junho de 2020



Fonte: feito pelo autor.

Entre a relação dos feijões acima, tem-se no quadrante “A” o Cristal, definido como um produto com boa participação na receita, mas com um alto custo. Já no quadrante “B” vê-se que o Namorado e o Butui ficaram similares na participação da receita, ou seja, ambos possuem a mesma procura, no entanto o Butui se destaca como mais rentável ao proprietário do varejo, tendo uma maior margem de contribuição. Ambos foram identificados como produtos com boa participação na receita e que possuem baixo custo.

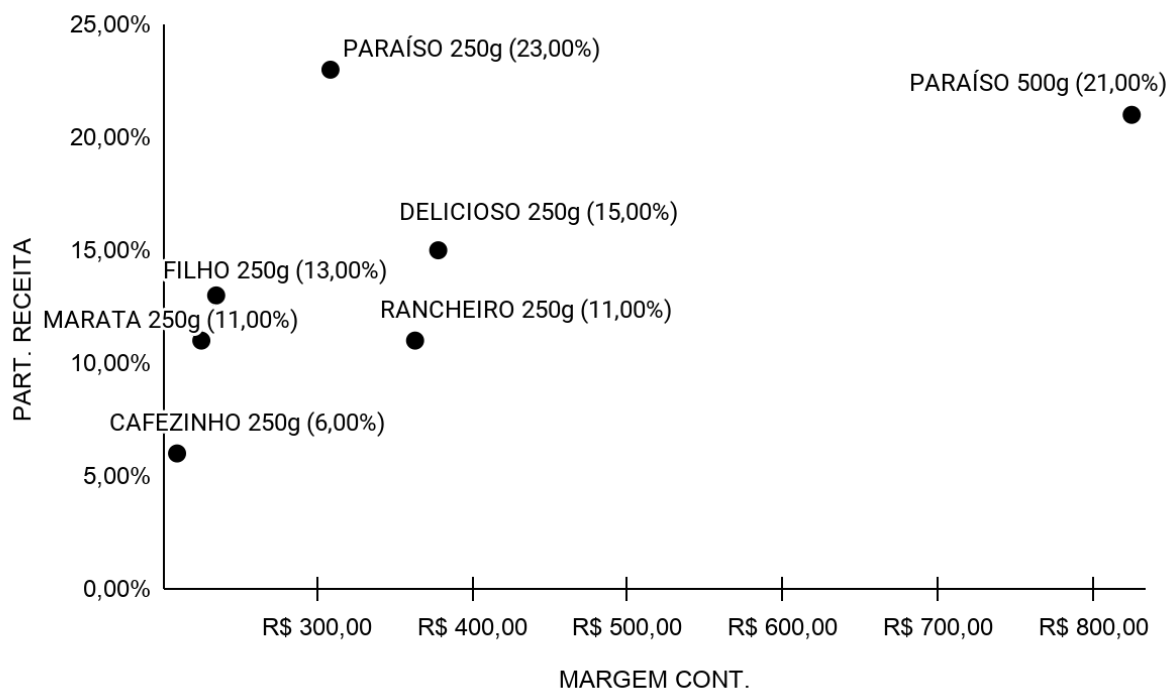
**Figura 7** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “arroz” no grupo de todas as marcas e tipos de arrozes comercializadas de janeiro a junho de 2020



Fonte: elaborado pelo autor.

Sobre o contexto do arroz foi detectado que cinco das seis marcas estavam no quadrante “C”. Isso significa que as marcas Bambinorte, Cristal, Namorado Premium, Namorado e Papai foram classificadas como produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo. Já o arroz Butui, de forma muito superior, ocupou o extremo direito do quadrante “B”, sendo classificado como um produto com boa participação na receita e que possui baixo custo.

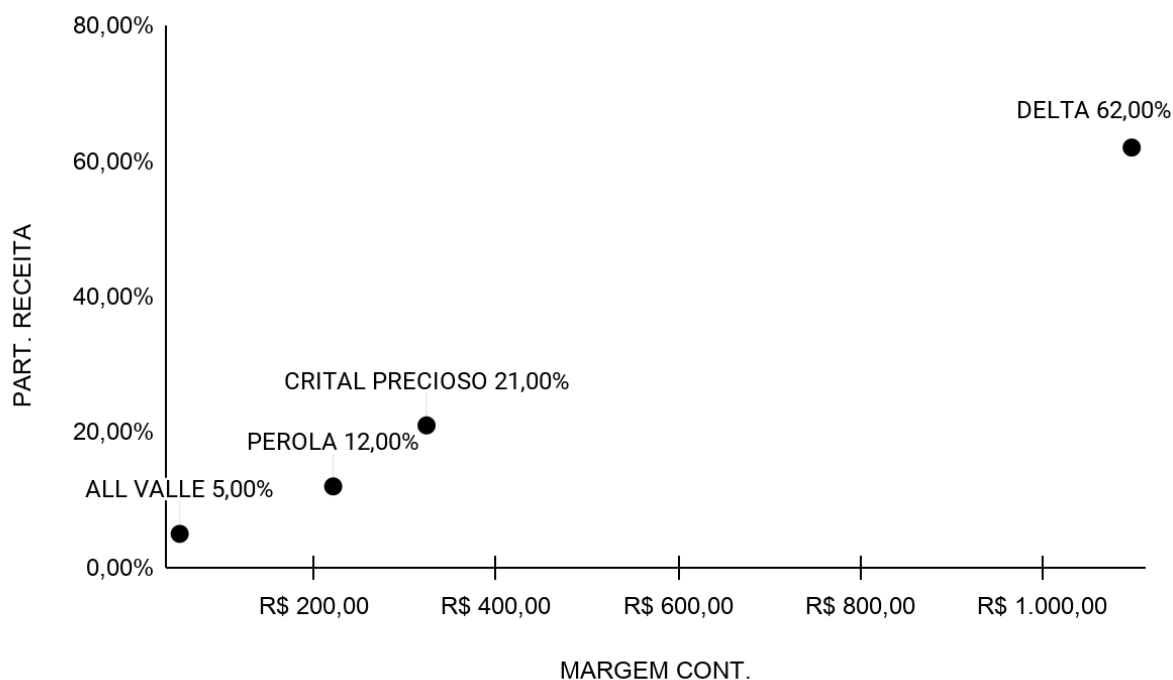
**Figura 8** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “café” no grupo de todas as marcas e tipos de cafés comercializadas de janeiro a junho de 2020



Fonte: elaborado pelo autor.

No âmbito do café, o café Paraíso ocupou o quadrante “A”. Isso significa que ele é um produto com boa participação na receita, mas com um alto custo. Já o café Paraíso, localizado na região “B” se destacou como um item com boa participação na receita e que possui baixo custo. Já os demais, Delicioso, Filho, Marata, Rancheiro e Cafezinho, possuem presença no quadrante “C”. Isso faz deles produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

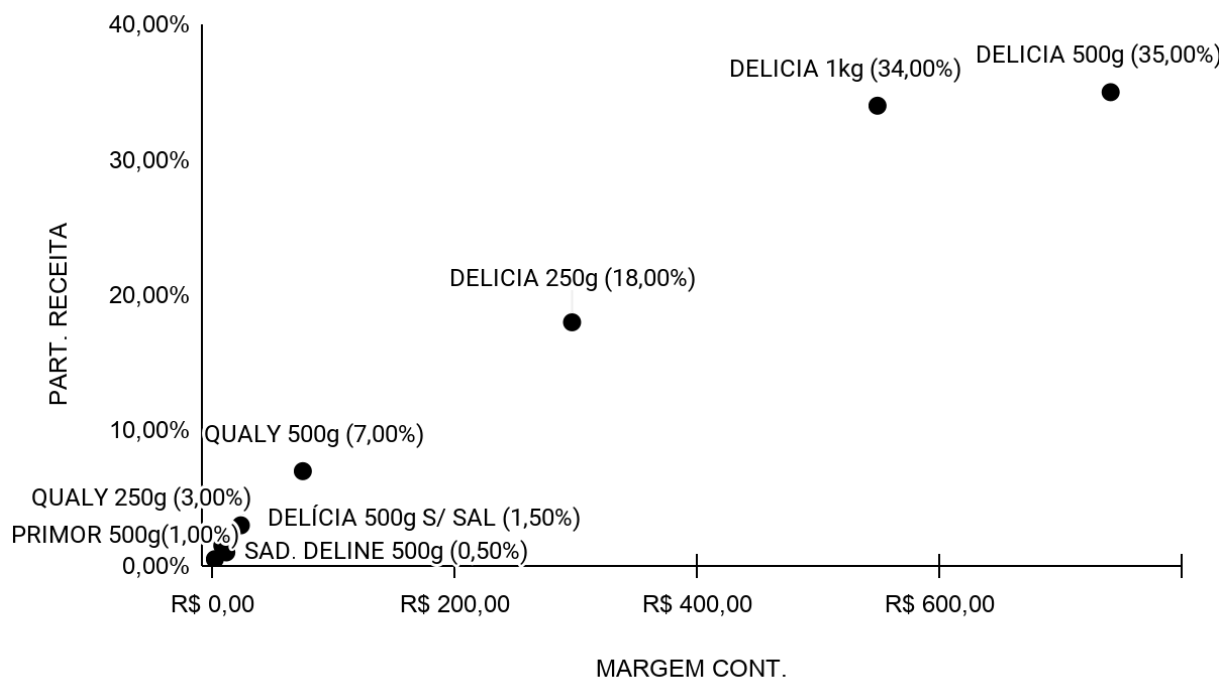
**Figura 9** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “ave” no grupo de todas as marcas e tipos de aves comercializadas de janeiro a junho de 2020



Fonte: elaborado pelo autor.

No âmbito do açúcar, apenas 1 dos quatro itens ficou situado no quadrante “B”, o que significa que o açúcar Delta foi o único que foi caracterizado como um produto com alta participação na receita e com boa margem de ganho tendo como base a margem de contribuição. Já os demais, situados no quadrante “C”, as marcas Cristal Precioso, Pérola e All Valle, foram classificados como produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

**Figura 10** - Desempenho da margem de contribuição na participação da receita do produto “margarina” no grupo de todas as marcas e tipos de margarinas comercializadas de janeiro a junho de 2020



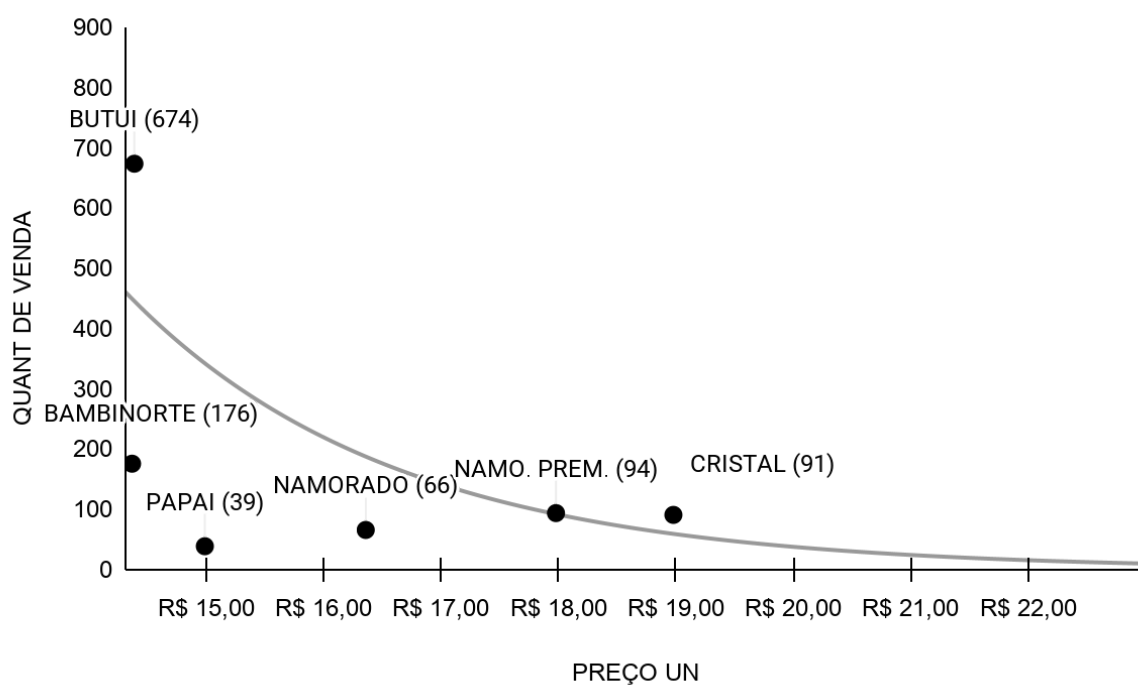
Fonte: elaborado pelo autor.

No contexto da margarina, apenas a margarina Delícia 1kg e a Delícia 500g ocuparam o quadrante “B”. Algo interessante é que ambas são similares em seus percentuais de participação na receita, no entanto, a Delícia de 500g se destaca por sua margem de contribuição superior, o que a torna mais rentável. Ambas podem ser consideradas produtos com boa participação na receita e que possuem baixo custo. No entanto, as demais, Delícia 250g, Qualy 500g, Qualy 250g, Delícia 500g S/ Sal, Primor 500g e Sadia Deline 500g, situam-se no quadrante “C” o que as classifica como produtos com baixa participação na receita e que possuem alto custo.

Algo interessante que foi observado durante a pesquisa é que aparentemente o preço dos produtos influenciam na quantidade vendida, ou seja, na procura. Nesse contexto, como as seleções de produtos, em seus *mixies*, não abarcavam um número satisfatório de variações para a elaboração de um gráfico de função ou dispersão com desenhos precisos de tais pontos, foi utilizado uma curva de

tendência em modo exponencial para elucidar a crescente de vendas em face do preço, conforme abaixo.

**Figura 11** - Preço unitário *versus* venda, fluxo do produto “arroz” de janeiro a junho de 2020



Fonte: elaborado pelo autor.

## 5 CONCLUSÃO

Conclui-se portanto que a avaliação do desempenho da cesta básica, à luz da gestão de custos possibilita uma visão analítica dos fluxos mercadológicos gerados no exercício social do comércio, isso porque é possível enxergar a que ponto cada produto se encontra em sua participação na receita total e da sua parcela de margem de contribuição, possibilitando a fácil localização de itens fortes e bem situados no mercado em contraponto com aqueles pouco procurados e/ou caros.

Tal concepção além de deixar o processo gerencial mais intuitivo, colabora como uma fonte de informações para a tomada de decisões de compras, uma vez que com base em dados passados, é possível elaborar um projeto orçamentário futuro mais coerente e preciso, eliminando os itens nocivos e mantendo os benéficos.

Nesse sentido, Varley (2014) definiu que quem escolhe o mix de produtos são os clientes, ou seja, a principal tomada de decisão é destinada ao comprador, e atrelando aos estudo de Soares e Pereira (2010) que sugeriram que os pequenos varejos geralmente atendem classes mais populares que procuram além de relação de freguesia, preços acessíveis, é concluído que suas constatações concordam com o fluxo de produtos da figura 11, pois aparentemente, de acordo com a amostra, o preço influencia na quantidade de venda, neste caso, em um varejo supermercadista convencional.

Também, vê-se que despesas variáveis, se não monitoradas, podem ser nocivas à margem de contribuição e conseqüentemente ao lucro, já que conforme aplicado no caso da ave Sadia, que após abater tal gasto apresentou margem de contribuição negativa; esta, pode se mostrar como um perigo silencioso. Ademais, no contexto dos varejos supermercadistas, que precisam, em alguns casos, de muitos serviços com a manutenção da qualidade do produto ou esforço de venda, não parecem considerar esse gasto na obtenção de cálculos de custos.

Como principais resultados, convém apresentar que de todas as avaliações de desempenho elaboradas nos gráficos, cerca de 69% dos produtos, no período estudado, foram avaliados como produtos com baixa participação na receita (baixa

procura) e que possuem alto custo, já 26% foram caracterizados como produtos com alta participação na receita e com boa margem de ganho tendo como base a margem de contribuição, mais apenas 5% de itens caracterizados como produtos com boa participação na receita mas com um alto custo.

É possível afirmar que os produtos com a maior parcela, descritos acima, são em menor quantidade, sendo em média 1 a 2 marcas por tipo de produto, o que leva a constatação de uma capacidade de suprimento mais barata ao comerciante e que por consequência desse preço, é mais preferido pelos consumidores.

Vale ressaltar que o estudo em si, além de beneficiar o comércio objeto de estudo e o seu nicho, com informações de consumo e custos, amplia o arcabouço científico-acadêmico como um todo e viabiliza novas possibilidades de abordagens continuadas ou similares às aqui tratadas.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Juliana Gonçalves de; LAGIOLA, Umbelina Cravo Teixeira; ARAÚJO, João Gabriel Nascimento; FILHO, Luzivaldo Lourenço da Silva; FILHO, Francisco de Assis Carlos. Arranjo Produtivo Local de Confecção do Estado de Pernambuco: Utilização de Práticas Gerenciais de Custos e Formação de Preço para Tomada de Decisão. **XV Congresso USP Controladoria e Contabilidade**. São Paulo, julho de 2015. Disponível em: <<https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos152015/56.pdf>> Acesso em: 18 mai. 2020.

AZZOLIN, José Laudelino; ANTONOVZ, Tatiane. **Gestão de Custos**. 1. ed. Curitiba: IESDE BRASIL, 2016.

BRASIL. **Decreto-lei n. 399, de 30 de abril de 1938 - Publicação Original**. Rio de Janeiro: Câmara dos Deputados, 1938. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decrei/1930-1939/decreto-lei-399-30-abril-1938-348733-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em: 19 mai. 2020.

BUSATTO, Glauber Rui. Plano de negócios de um atacado de autosserviço em Nova Prata. **Universidade Federal do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre, 2014. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10183/149435>> Acesso em: 18 mai. 2020.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CAMPOS, Larissa Couto; OLIVEIRA, Karine Gonzaga de; LEAL, Edvalda Araujo; DUARTE, Sérgio Lemos. Gestão de Custos Interorganizacionais: um estudo da “Rede Cerrado” de Supermercados. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 27, n. 3, p. 81-104, 23 set. 2016. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2958>> Acesso em: 08 mar. 2020.

CORDEIRO, Mariane Borges. Aplicação da Margem de Contribuição para Definição do Mix de Produtos de Empresa em Crise de Mercado e de Liquidez. **Universidade Federal de Mato Grosso; Instituto de Ciências Humanas e Sociais; Departamento de Ciências Contábeis**. Rondonópolis, pp. 01-59, 2019. Disponível em: <[http://bdm.ufmt.br/bitstream/1/1424/1/TCC\\_2019\\_Mariane%20Borges%20Cordeiro.pdf](http://bdm.ufmt.br/bitstream/1/1424/1/TCC_2019_Mariane%20Borges%20Cordeiro.pdf)> Acesso em: 07 mar. 2020.

DIEESE, Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos (PNCBA)**. São Paulo. Mar. 2020. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/analiseCestaBasica202003.html>> Acesso em: 05 mai. 2020.

FERNANDES, Daniela Pereira. **Veja como usar 3 métodos de custeio diferentes**

**para calcular os custos de produção.** Disponível em:  
<<https://www.treasy.com.br/biblioteca-treasy/>> . Acesso em: 10 mai. 2020.

FIGUEIREDO, Nélia Maria Almeida. **Método e Metodologia na Pesquisa Científica**. 3. ed. São Paulo: Yendis, 2008.

FRANCISCHINI, Paulino G.; GURGEL, Floriano do Amaral. **Administração de Materiais e do Patrimônio**. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

GARCIA, Janaina Leonardo. **Marketing de Serviços e de Varejo**. 1. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2019

GONÇALVES, Ana Flávia Faria; EDVALDA, Araújo Leal. Utilização da Gestão de Custos em Micro e Pequenas Empresas: um estudo com empresas do Programa Empreender. **I Congresso UFU de Contabilidade**. Uberlândia, 08 out. 2015. Disponível em:  
<[http://www.cont.facic.ufu.br/sites/cont.facic.ufu.br/files/2-2903-2904\\_utilizacao\\_da\\_gestao\\_de\\_custos.pdf](http://www.cont.facic.ufu.br/sites/cont.facic.ufu.br/files/2-2903-2904_utilizacao_da_gestao_de_custos.pdf)> Acesso em: 22 mar. 2020.

HANSEN, Don R; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

HONG, Yuh Ching. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

JÚNIOR, Francisco Ramalho; NICOLAU, Gilberto Ferraro; SOARES, Paulo Antônio de Toledo. **Os Fundamentos da Física, Eletricidade**. 9. ed. São Paulo: Editora Moderna, 2007.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de Marketing**. 14. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de Marketing**. 12. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2007.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Marketing de Varejo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LEÃO, Jeancarlo Campos; MENEZES, Lara Soares. Uma proposta de análise de cestas de compras em microempresa varejista. **II Anais dos Simpósios de Informática do IFNMG-Campus Januária**. Januária, 2016. Disponível em:  
<<http://200.131.5.234/ojs/index.php/anaisviiiisimposio/article/view/61>> Acesso em: 19 mai. 2020.

LIMA, Douglas Almeida. **Gestão de Custos**. 1. ed. Curitiba: Positivo, 2020.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MASCARENHAS, Sidnei A. **Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. 2. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2018.

MOREIRA, Hudson Soares; SOUSA, Caissa Veloso; MOREIRA, Marcia Athayde. Marketing de Varejo em Ambiente Competitivo: Estratégias Adotadas por Pequenos Varejistas Supermercadas da Região Metropolitana de Belo Horizonte/MG. **VIII Encontro de Estudos em Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas (EGEPE)**. Goiânia. março 2014. Disponível em <<http://www.egepe.org.br/anais/tema03/74.pdf>> Acesso em: 16 mai. 2020.

NOGAMI, Otto; PASSOS, Carlos Roberto Martins. **Princípios de economia**. 7. ed. rev. – São Paulo, SP : Cengage Learning, 2016.

**Oitenta e cinco por cento de suas decisões de sortimento podem estar erradas**. Sociedade Brasileira de Varejo - Notícias. 23 jul. 2019. Disponível em: <<http://sbvc.com.br/decisooes-sortimento-erradas/>> Acesso em: 27 jul. 2020.

PALMEIRA, Eduardo; ROCHA, Gabriela; BRITO, Marcelo. Gestão Financeira das Microempresas. **Observatorio de la Economía Latinoamericana**. Málaga (Espanha), 2011. Disponível em: <<http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/br/11/prb.html>> Acesso em: 08 mar. 2020.

PARANHOS, Lidia Raquel Louback; RODOLPHO, Paulo José. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Tecnologia**. 1. ed. São Paulo: Ed Senai-SP, 2017.

PRATA, Daiany da Silva; VALLIM, Carlos Roberto. Gestão de custos e o processo decisório por meio de mix de produtos e serviços: um estudo em uma empresa do ramo de festas e eventos. **XXVI Congresso Brasileiro de Custos**. Curitiba, pp 01-16, nov. 2019. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4683>> Acesso em: 22 mar. 2020.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 3. ed. Novo Hamburgo: Editora Feevale, 2013.

SANTOS, Adla Carla; SILVA, Maciel. Importância do Planejamento Financeiro no Processo de Controle do Endividamento Familiar: Um Estudo de Caso nas Regiões Metropolitanas da Bahia e Sergipe. **Revista Formadores: vivências e Estudos**. Cachoeira, v. 7 n. 1, pp. 05-17, jun. 2014. Disponível em:

<<http://www.seer-adventista.com.br/ojs/index.php/formadores/article/viewFile/396/413>> Acesso em: 07 mar. 2020.

SANTOS, Joel José dos. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários**. São Paulo: Atlas, 2011.

SEBRAE-SP, Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas de São Paulo. Causa Mortis: o sucesso e o fracasso das empresas nos primeiros cinco anos de vida. **Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe)**. São Paulo, Jul. 2014. Disponível em:

<[https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/333000e30d218194165cd787496e57f9/\\$File/5712.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/333000e30d218194165cd787496e57f9/$File/5712.pdf)> Acesso em: 22 mar. 2020.

SEBRAE. **Levantamento do perfil da gestão financeira do MEI no Brasil**.

ASN-SEBRAE: São Paulo, maio de 2018. Disponível em:

<<http://agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/pesquisa-inedita-mostra-o-perfil-da-gestao-financeira-do-mei,9fe0992239f53610VgnVCM1000004c00210aRCRD>> Acesso em: 19 mai. 2020.

SEBRAE. **Educação Financeira do MEI. UGE-SEBRAE Nacional**. São Paulo, maio de 2018. Disponível em:

<[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/fe6869d6dee6e276445bab70b4af687c/\\$File/9939.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/fe6869d6dee6e276445bab70b4af687c/$File/9939.pdf)> Acesso em: 18 mai. 2020.

SEBRAE, Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. RELATÓRIO ESPECIAL (\*) – “Pressão de Custos”. **Índice de Confiança dos Pequenos Negócios – ICPN**. São Paulo. Jun. 2016. Relatório especial disponível em:

<[https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/66c4ab8fbd1e274ada28e4f59403039b/\\$File/7205.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/66c4ab8fbd1e274ada28e4f59403039b/$File/7205.pdf)> ICPN completo disponível em:

<<http://observatorio.sebraego.com.br/conjuntura-economica/indice-de-confianca-dos-pequenos-negocios-icpn>> Acesso em: 22 mar. 2020.

SOARES, Sérgio Arreguy; PEREIRA, Lucas Coutinho. Dos camelôs aos shoppings populares: A mudança de comportamento do consumidor final - Caso Shopping Oiapoque. **Mediação**, Belo Horizonte, v. 12, n. 11, jul./dez. de 2010. Disponível em: <<http://fumec.br/revistas/mediacao/article/view/319>> Acesso em: 18 mai. 2020.

SORTIMENTO. **Dicionário Online Priberam**, 2020. Disponível em <<https://dicionario.priberam.org/sortimento>> Acesso em 29 jul. 2020.

**Tomada de decisão: como gestores e consumidores tomam decisões**. Opinion box. 04 jul. 2017. Disponível em <<https://blog.opinionbox.com/pesquisa-de-mercado-tomada-de-decisao/>> Acesso em: 27 jul. 2020.

TORRES, Leonardo Barros. Estrutura de mercado e estratégias do varejo supermercadista brasileiro. Repositório Digital – **Universidade Federal do Rio**

**Grande do Sul.** Porto Alegre, pp 01-60, 2017. Disponível em:  
<<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/180366>> Acesso em: 22 de mar. 2020.

VARLEY, R. **Retail Product Management.** 3º ed. New York, Routledge, 2014.

VIEIRA, Francisco Giovanni David; MAIA, Galileu Limonta; DA SILVA, Luiz Carlos. **Comportamento do Consumidor no Varejo; Características, Desafios e Perspectivas Para o Comércio da Região Noroeste do Paraná.** 1ª. ed. Curitiba: Ceolin & Lima Serviços Ltda, (SEBRAE Paraná) 2010. Disponível em:  
<[https://www.researchgate.net/profile/Francisco\\_Vieira6/publication/337385370\\_Comportamento\\_do\\_Consumidor\\_no\\_Varejo/links/5dd492d3458515cd48ac0617/Comportamento-do-Consumidor-no-Varejo.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Francisco_Vieira6/publication/337385370_Comportamento_do_Consumidor_no_Varejo/links/5dd492d3458515cd48ac0617/Comportamento-do-Consumidor-no-Varejo.pdf)> Acesso em: 07 mar. 2020.

ZWIRTES, Adir, RODNISKI, Cleber Marcos, SCHNEIDER, Dernice Regina, TABAREZ, Isabel Borges Vieira Acosta. Aplicação da Análise CVL em Conjunto com a Departamentalização: Um Estudo de Caso em um Supermercado Catarinense. **Revista Contraponto**, v. 3, n. 1, p. 90-116, 2016. Disponível em:  
<<https://www.seer.ufrgs.br/contraponto/article/view/65731>> Acesso em: 26 abr. 2020.