



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

FREDERICO SILVA E CUNHA

GERENCIAMENTO DE CUSTOS FIXOS EM UNIDADES INDUSTRIAIS DE ABATE
DE AVES: Estratégias para Maximizar a Eficiência Operacional

Brasília, DF
2025

FREDERICO SILVA E CUNHA

GERENCIAMENTO DE CUSTOS FIXOS EM UNIDADES INDUSTRIAIS DE ABATE
DE AVES: Estratégias para Maximizar a Eficiência Operacional

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais da Faculdade de Economia,
Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito parcial
de obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Prof. Responsável:
Prof^a. Dr^a. Mayla Cristina Costa Maroni
Saraiva

Linha de pesquisa:
Contabilidade para Tomada de Decisão

Área:
Contabilidade Gerencial e Sistemas de
Controle

Brasília, DF
2025

C972g

Cunha, Frederico Silva e.
GERENCIAMENTO DE CUSTOS FIXOS EM UNIDADES INDUSTRIAIS DE
ABATE DE AVES: Estratégias para Maximizar a Eficiência
Operacional / Frederico Silva e Cunha; orientador: Mayla
Cristina Costa Maroni Saraiva. -- Brasília, 2025.
54 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação - Ciências
Contábeis) -- Universidade de Brasília, 2025.

1. Contabilidade de custos. 2. Custos fixos. 3. Gestão
dos custos fixos. 4. Eficiência operacional. 5. Abate de
aves. I. Saraiva, Mayla Cristina Costa Maroni, orient. II.
Título.

Professora Doutora Rozana Reigota Naves
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Marcio Muniz de Farias
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Tiago Coelho
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Wagner Rodrigues dos Santos
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professora Doutora Francisca Aparecida de Souza
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor Edmilson Soares Campos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

FREDERICO SILVA E CUNHA

GERENCIAMENTO DE CUSTOS FIXOS EM UNIDADES INDUSTRIAIS DE ABATE
DE AVES: Estratégias para Maximizar a Eficiência Operacional

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais da Faculdade de Economia,
Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito parcial
de obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Prof^a. Dr^a. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Orientadora
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Dr. Heder Carlos de Oliveira
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

BRASÍLIA
2025

Dedico este trabalho aos meus pais e familiares, em especial minha mãe, pelo apoio em todos os momentos da minha vida. Meus amigos das Engenharias e aos amigos que fiz em Ciências Contábeis. A todos os professores que tive na UnB. A Deus, por ter todos ao meu lado, pela saúde e condições para prosseguir com minha vida acadêmica e profissional.

AGRADECIMENTOS

Deixo meus agradecimentos e gratidão a todos os envolvidos no decorrer da minha trajetória acadêmica.

Aos amigos das Engenharias, que estão comigo em todos os momentos.

Aos amigos que fiz na graduação em Ciências Contábeis, pelo apoio e companheirismo ao longo do curso.

À minha orientadora, Mayla, pelas contribuições e pela paciência durante o desenvolvimento deste trabalho.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis, pelo conhecimento transmitido e pela dedicação à nossa formação.

Aos meus pais e familiares, especialmente à minha mãe, pelo suporte incondicional em minha vida.

E a Deus, pela força e sabedoria para concluir mais esta etapa e por me proporcionar o convívio com todos aqueles a quem agradeço aqui.

RESUMO

A contabilidade de custos desempenha um papel fundamental na gestão empresarial, fornecendo informações essenciais para o controle financeiro e a tomada de decisões estratégicas. Dentro desse contexto, os custos fixos representam um desafio, pois, embora sejam essenciais para o negócio, devem ser administrados de forma eficiente para evitar impactos negativos na operação. O presente estudo teve como objetivo analisar a gestão dos custos fixos em unidades industriais de abate de aves, identificando estratégias que possam contribuir para a eficiência operacional e a otimização de recursos. O referencial teórico abordou a contabilidade de custos e os custos fixos, que representam despesas que não variam diretamente com o volume de produção, mantendo-se relativamente constantes no curto prazo. Reforçou também a importância do gerenciamento adequado dos custos fixos, destacando sua relevância na competitividade e sustentabilidade das empresas. Para alcançar os objetivos propostos, foi realizada uma análise qualitativa e quantitativa sobre os planos de contas e dados contábeis de unidades industriais de abate de aves de uma empresa, considerando a evolução dos custos fixos e sua representatividade ao longo dos anos, com destaque para o ano de 2024. Os resultados indicaram que, apesar da diversidade de contas contábeis, quatro grupos de contas concentram a maior parte dos custos fixos: Pessoal; Utilidades; Benefícios Colaboradores; e Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos. Além disso, foram identificadas variações relevantes entre unidades industriais, demonstrando a necessidade de um acompanhamento mais detalhado desses custos. A aplicação da regra de Pareto mostrou-se eficaz para definir prioridades de gestão. Concluiu-se que a priorização de custos mais representativos e a análise comparativa entre unidades podem contribuir para uma gestão mais eficiente dos custos fixos, garantindo maior equilíbrio financeiro e otimização de recursos.

Palavras-chaves: Contabilidade de custos, custos fixos, gestão dos custos fixos, eficiência operacional, abate de aves.

ABSTRACT

Cost accounting plays a fundamental role in business management, providing essential information for financial control and strategic decision-making. Within this context, fixed costs present a challenge, as they are essential to the business but must be efficiently managed to avoid negative impacts on operations. This study aimed to analyze the management of fixed costs in poultry processing industrial units, identifying strategies that can contribute to operational efficiency and resource optimization. The theoretical framework addressed cost accounting and fixed costs, which refer to expenses that do not vary directly with production volume, remaining relatively constant in the short term. It also reinforced the importance of properly managing fixed costs, highlighting their relevance to corporate competitiveness and long-term sustainability. To achieve the proposed objectives, a qualitative and quantitative analysis was conducted on the chart of accounts and accounting data of poultry processing industrial units of a company, considering the evolution of fixed costs and their representativeness over the years, with an emphasis on 2024. The results indicated that, despite the diversity of accounts, four account groups concentrate most fixed costs: Personnel, Utilities, Employee Benefits, and Building, Machinery, and Equipment Maintenance. Additionally, notable variations among industrial units were identified, demonstrating the need for more detailed monitoring of these costs. The application of Pareto analysis proved to be an effective tool for defining management priorities. The study concluded that prioritizing the most significant costs and conducting comparative analyses across units can contribute to more efficient fixed cost management, ensuring greater financial balance and resource optimization.

Keywords: Cost accounting, fixed costs, fixed cost management, operational efficiency, poultry processing.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Grupos de contas contábeis para custos fixos.	30
Tabela 2 - Custos realizados por grupo de contas nos últimos 5 anos.	33
Tabela 3 - Custos realizados por grupo de contas no ano de 2024.	34
Tabela 4 - Custos realizados por unidade industrial no ano de 2024.	34
Tabela 5 - Grupo de contas com mais custos realizados nos últimos 5 anos e percentual acumulado.	36
Tabela 6 - Grupo de contas com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado. ..	37
Tabela 7 - Contas contábeis do Grupo Pessoal com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.	40
Tabela 8 - Contas contábeis do Grupo Utilidades com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.	41
Tabela 9 - Contas contábeis do Grupo Benefícios Colaboradores com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.	42
Tabela 10 - Contas contábeis do Grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.	43
Tabela 11 - Percentual de custos realizados dos grupos de contas mais relevantes, por unidade industrial.	44
Tabela 12 - Percentual de custos realizados dos grupos de contas mais relevantes, para as unidades industriais 2, 3 e 5.	45

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Análise de Pareto para grupos de contas com mais custos realizados nos últimos anos.....	38
Figura 2 - Análise de Pareto para grupos de contas com mais custos realizados em 2024.....	39

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
1.1 Contextualização	12
1.2 Objetivos.....	13
1.2.1 Objetivo geral.....	13
1.2.2 Objetivos específicos.....	13
1.3 Justificativa.....	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 A contabilidade de custos	15
2.2 Conceitos e classificação de custos	16
2.2.1 Comportamento dos custos fixos	17
2.2.2 Relação entre custos fixos e variáveis.....	19
2.3 Custos fixos e eficiência operacional	19
2.3.1 Indicadores de desempenho relacionados a custos fixos	20
2.3.2 Estratégias de gestão de custos fixos.....	21
2.4 Métodos de custeio e sua aplicação nos custos fixos	22
2.4.1 Custeio por absorção e custos fixos	22
2.4.2 Custeio variável e margem de contribuição	23
2.4.3 Custeio baseado em atividades (Activity Based Cost – ABC).....	23
2.5 Custos fixos e estratégias empresariais	24
3 PROCEDER METODOLÓGICO	27
3.1 Classificação da pesquisa	27
3.2 Coleta e análise de dados.....	28
3.3 Delimitação do Estudo	28
4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO	29
4.1 Apresentação dos resultados.....	29
4.2 Análise dos resultados	35
4.2.1 Identificação dos grupos de contas mais representativos.....	35
4.2.2 Análise das contas contábeis mais relevantes	39
4.2.3 Análise dos grupos de contas mais relevantes entre as unidades industriais	44
4.3 Discussões sobre resultados e análises	47
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
REFERÊNCIAS	52

1 INTRODUÇÃO

Esta seção apresenta o contexto da indústria de abate de aves no país e levanta questões quanto a necessidade de se gerir custos fixos nesse setor, em busca de uma melhor eficiência da operação e sustentação do negócio. São abordados aqui os objetivos propostos, a problematização e a justificativa do estudo.

1.1 Contextualização

A indústria de abate de aves desponta como um dos pilares fundamentais no panorama agroindustrial brasileiro, caracterizando-se como uma atividade de notável relevância tanto no aspecto econômico quanto social (RODRIGUES *et. al*, 2013; OLIVEIRA, 2023). Nas últimas décadas, o Brasil emergiu como um dos principais produtores e exportadores globais de carne de frango, evidenciado pelos impressionantes números de produção: em 2023, foram 14,8 milhões de toneladas, posicionando o país como o segundo maior produtor do mundo, com um valor bruto de produção de 91,6 bilhões de reais (ABPA, 2024).

Nesse contexto de crescimento contínuo, permeado por desafios diversos, uma demanda crescente e um mercado cada vez mais exigente, a gestão eficiente dos custos relacionados ao processo produtivo emerge como fator primordial para a manutenção da competitividade no setor (SOUZA FILHO *et. al*, 2011). Especialmente os custos fixos, que inicialmente permanecem estáveis, independentemente do volume de produção, podem se elevar diante do aumento contínuo da produção, exigindo adaptações na infraestrutura e nas despesas administrativas para atender à demanda crescente (OLIVEIRA, 2023).

A pesquisa a ser realizada se insere no contexto de uma indústria de abate de aves com múltiplas unidades pelo país, com foco na análise dos custos fixos de produção e seu impacto no processo produtivo e nas finanças das empresas. A administração estabelece metas específicas de despesas com custos fixos para cada quilo de produto fabricado, buscando mantê-las mesmo diante do crescimento da produção e das despesas com pessoal, que representam a maior parte desses custos. Para o ano corrente, a meta é reduzir em torno de 3% as despesas com custos fixos.

O abate de aves, além de seu papel crucial na economia nacional, contribuindo para a geração de empregos e como um dos pilares da agroindústria brasileira, também desempenha um papel importante na segurança alimentar, fornecendo uma fonte acessível e rica em nutrientes essenciais para milhões de pessoas em todo o mundo. Além disso, a presença de unidades industriais de abatedouros de aves contribui para o desenvolvimento regional,

proporcionando oportunidades econômicas e estimulando o crescimento das comunidades onde estão situadas.

Nesse sentido, este trabalho visa realizar uma pesquisa sobre os custos fixos relacionados à operação de unidades industriais de abatedouros de aves, com o intuito de investigar estratégias eficazes para sua gestão diante do cenário projetado de aumento contínuo da produção e expectativas de crescimento da receita nos anos subsequentes. Ao explorar os desafios e oportunidades na gestão dos custos fixos, espera-se contribuir significativamente para o avanço do conhecimento e a melhoria da eficiência operacional no setor agroindustrial brasileiro.

Este estudo terá relevância tanto para a literatura contábil quanto para a aplicação prática, ao explorar a gestão dos custos fixos em um contexto de crescimento contínuo, em um setor com demanda crescente. Espera-se que este trabalho preencha lacunas no entendimento dos impactos desses custos sobre as finanças e as operações da indústria, contribuindo para a elaboração de conhecimentos aplicáveis não apenas ao caso em estudo, mas também a outros setores, além de enriquecer a literatura contábil.

1.2 Objetivos

Considerando o que foi apresentado sobre o cenário da indústria de abate de aves e a necessidade de gestão dos custos fixos nestes negócios, segue o objetivo geral e os objetivos específicos deste trabalho:

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é verificar a gestão de custos fixos em unidades industriais de abatedouros de aves, no período de 2020 a 2024. Isso considerando uma projeção de aumento contínuo da produção e a expectativa de crescimento da receita nos anos subsequentes.

1.2.2 Objetivos específicos

- Explorar o referencial teórico sobre custos fixos na literatura contábil, analisando a posição destes em relação aos demais custos, receitas e despesas de uma entidade.
- Compreender o papel dos custos fixos no processo produtivo e gerencial do abate de aves.
- Analisar os dados contábeis da empresa estudada ao longo dos últimos anos, focando na evolução e nos impactos dos custos fixos, no período de 2020 a 2024.
- Propor ações para a manutenção e/ou redução dos custos fixos, visando à otimização dos recursos e à melhoria das finanças.

1.3 Justificativa

A justificativa deste trabalho se fundamenta no anseio de compreender os custos fixos e suas questões mais intrínsecas, bem como o impacto desses custos nas finanças, estabilidade e competitividade da empresa. Outros estudos apresentam que, quando bem gerenciados, tais custos contribuem para a estabilidade das finanças e do negócio. Entretanto, se a gestão dos custos fixos for mal controlada, pode resultar em impactos negativos nas finanças da empresa e afetar a sustentação do negócio (LICÓRIO, 2016). Esse impacto é particularmente relevante no setor industrial, em que tais custos ocupam uma parcela significativa do total das despesas, exigindo estratégias eficazes de controle e otimização.

No aspecto prático, a necessidade de se manter, e reduzir, os gastos com custos fixos tende a ser um desafio no médio prazo. Embora esses custos tendam a se manter mesmo com a variação da quantidade produzida, essa característica se aplica a uma faixa de produção, que, quando atinge um certo nível, pressiona os gastos com custos fixos, como condição para elevar a produção. Atender essa necessidade de manutenção e redução de custos sem limitar a produção é um desafio que esta pesquisa se propõe a avaliar (ROCHA, 2007).

Além disso, a pesquisa pode contribuir ainda para o avanço da literatura contábil sobre esse tipo de custo, visto que, ainda que haja diversos estudos sobre tipos de custos, métodos de custeio e aplicações diversas sobre o tema, pouco se explorou sobre as especificidades atinentes a custos fixos. O estudo proposto pode preencher lacunas na literatura e fomentar discussões sobre a gestão dos custos fixos e as finanças em geral, abordando questões estratégicas que podem ser relevantes para o negócio da companhia e que a literatura contábil deve também considerar.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta o embasamento teórico necessário para compreender os conceitos e fundamentos que sustentam a análise e a discussão sobre a gestão de custos fixos em unidades industriais de abate de aves, abordando desde os aspectos gerais da contabilidade de custos e os conceitos, suas classificações e métodos de custeio. Também são exploradas as relações entre custos fixos e eficiência operacional, bem como estratégias empresariais voltadas à gestão e sustentabilidade financeira desses tipos de custos. Essa fundamentação teórica oferece o suporte necessário para as discussões do trabalho, contribuindo de maneira direta para a compreensão e o alcance dos objetivos gerais e específicos deste estudo.

2.1 A contabilidade de custos

A contabilidade de custos surgiu como uma evolução natural da contabilidade financeira, com o objetivo de mensurar, registrar e analisar os custos associados à produção de bens e serviços (MARTINS, 2018). Durante sua evolução, destacou-se a atribuição dos custos dos fatores de produção, como matéria-prima, mão de obra e energia, à formação do valor do estoque de produtos fabricados, excluindo-se despesas administrativas, de vendas e financeiras, características do período de sua incorrência em empresas comerciais (MARTINS, 2018).

Esse ramo ganhou relevância especialmente durante a Revolução Industrial, no século XVIII, quando a complexidade dos processos produtivos aumentou significativamente e criou a necessidade de sistemas estruturados para controlar e analisar os gastos (MARTINS, 2018). Nesse contexto, a produção em massa e o uso intensivo de máquinas trouxeram a necessidade de se entender detalhadamente os custos envolvidos em cada etapa dos processos produtivos. Inicialmente, a análise se limitava a gastos com matérias-primas e mão de obra direta, mas com o avanço tecnológico e o aumento da concorrência, surgiram sistemas mais sofisticados para identificar custos indiretos, como manutenção de equipamentos e despesas administrativas (RODRIGUES, 2014).

Atualmente, a contabilidade de custos desempenha um papel indispensável nas estratégias empresariais. Originalmente concebida para resolver problemas de mensuração monetária de estoques e resultados, sua aplicação evoluiu para funções gerenciais, auxiliando as empresas a precificarem produtos de maneira competitiva, controlar desperdícios e avaliar a eficiência de suas operações (MARTINS, 2018; RODRIGUES, 2014).

Na conexão com a contabilidade financeira, fornece informações detalhadas sobre os gastos relacionados à produção, como o custo dos produtos vendidos, fundamental para a apuração de resultados financeiros. Esses dados são essenciais para garantir que as

demonstrações financeiras apresentem uma visão fiel da realidade econômica da empresa, além de atender às exigências legais e normativas.

Já na relação com a contabilidade gerencial, ela oferece uma base sólida para a criação de relatórios internos adaptados às necessidades da gestão. Indicadores como margem de contribuição, ponto de equilíbrio e custo por unidade permitem que gestores planejem estratégias, identifiquem melhorias e acompanhem o desempenho das operações (RODRIGUES, 2014).

Em um cenário empresarial cada vez mais competitivo, a contabilidade de custos se mostra crucial para auxiliar a identificar gargalos no processo de produção, reduzir despesas desnecessárias e alinhar os preços ao mercado sem comprometer a lucratividade. Nesse cenário, as empresas já não podem mais definir seus preços apenas com base nos custos incorridos, mas devem considerar também os preços praticados no mercado em que atuam, o que torna a gestão de custos ainda mais relevante para a tomada de decisões (LICÓRIO, 2016; MARTINS, 2018).

Dessa forma, a contabilidade de custos não se restringe a uma ferramenta de registro de custos. Além de subsidiar informações para a contabilidade financeira e gerencial, ela se tornou um recurso estratégico que apoia os gestores na busca pela eficiência dos custos aplicados à operação do negócio.

2.2 Conceitos e classificação de custos

Compreender os fundamentos da contabilidade, especialmente suas ramificações, é essencial para analisar o papel dos custos no contexto organizacional. A partir disso, é possível explorar com maior profundidade os conceitos e classificações de custos. Os custos representam um elemento central para as organizações, sendo determinantes na formulação de estratégias e na busca por eficiência operacional. Compreender os diferentes conceitos e classificações de custos, além de como essas se aplicam aos processos produtivos, é essencial para otimizar a gestão de recursos e apoiar decisões mais fundamentadas.

A classificação de custos desempenha um papel importante na gestão das finanças e processos produtivos das entidades, permitindo compreender como diferentes tipos de custos impactam as atividades empresariais. Em geral, os custos são analisados em relação ao nível de produção ou atividade, sendo classificados como fixos, variáveis, diretos ou indiretos, o que ajuda a entender seus comportamentos e definir estratégias de controle e gestão.

- Custos diretos: associados diretamente a um produto ou serviço, como matérias-primas e mão de obra direta.

- Custos indiretos: relacionados a múltiplos produtos ou processos, como energia elétrica e manutenção, independentemente do nível de atividade.
- Custos fixos: não variam com o volume produzido, como aluguéis e depreciação de equipamentos.
- Custos variáveis: alteram-se proporcionalmente ao volume de produção, como matérias-primas e comissões.

A classificação em custos fixos e variáveis não considera o produto ou serviço em si, e sim a relação entre o valor total do custo em um determinado período e o volume de produção. Os custos fixos são os que num período têm seu montante fixado, independente das oscilações na atividade, e os variáveis têm seu valor montante em função dessa oscilação (MARTINS, 2018).

Os custos podem ser classificados como controláveis e não controláveis. Os primeiros são aqueles que a administração pode ajustar, como despesas com insumos, enquanto os não controláveis, como impostos, estão fora do alcance imediato de gestão. Outra classificação importante distingue custos relevantes, que influenciam diretamente as decisões de negócios, como ao expandir uma linha de produtos, e custos irrelevantes, que não afetam decisões recentes, como despesas já realizadas no passado.

Classificar custos de maneira correta é essencial para o planejamento e controle das atividades organizacionais, auxiliando gestores a identificar impactos financeiros, precificar produtos de forma precisa e demais questões estratégicas. Em indústrias como o abate de aves, em que os processos produtivos podem ser complexos, essa classificação torna-se ainda mais relevantes no auxílio às decisões estratégicas. Com uma classificação estruturada, as organizações otimizam recursos, reduzem desperdícios e fortalecem sua sustentabilidade financeira. Na prática, isso resulta em decisões mais embasadas que aumentam a eficiência da produção e a competitividade no mercado.

A análise de custos fixos e variáveis vai além de sua simples classificação, exigindo uma compreensão mais detalhada de seus comportamentos em diferentes cenários produtivos. Compreender isto é essencial para avaliar como esses custos afetam a eficiência operacional e a competitividade do negócio.

2.2.1 Comportamento dos custos fixos

Os custos fixos são essenciais para a estrutura financeira das organizações, representando despesas constantes, independentemente do volume de produção ou atividade. Exemplos incluem aluguéis, depreciação de equipamentos, salários administrativos e

manutenções programadas. Esses custos garantem a infraestrutura necessária para as operações, mas podem representar desafios conforme a relação com o nível de atividade e a capacidade instalada.

O comportamento dos custos frequentemente é tratado como linear, ou seja, de modo que a relação entre custo e atividade possa ser representada por uma linha reta. No entanto, essa linearidade é válida apenas dentro de um intervalo relevante, faixa de atividade em que os custos fixos permanecem constantes e os variáveis proporcionais ao volume de produção. Fora desse intervalo, os custos fixos podem deixar de ser estritamente fixos, e os variáveis podem não manter a proporcionalidade com a atividade. Essa abordagem destaca a importância de considerar as limitações do pressuposto de linearidade ao analisar custos (GARRISON *et. al*, 2012).

Embora sejam estáveis no curto prazo, os custos fixos podem variar no longo prazo em resposta a mudanças estruturais. Ainda assim, há alguns tipos de custos que mesmo se alteram somente se houver uma profunda mudança na capacidade produtiva, permanecendo os mesmos com 0% de capacidade ou com produção total (MARTINS, 2018).

Uma vantagem dos custos fixos é a possibilidade de diluição com o aumento da produção. Quanto maior o volume produzido, menor o custo fixo por unidade, o que reflete em eficiência operacional e traz margens de lucro. Contudo, em períodos de baixa produção, ocorre o efeito inverso, elevando o custo por unidade e dificultando a competitividade.

Esses custos também impactam diretamente o ponto de equilíbrio, que é o volume necessário para que as receitas cubram os custos totais. Custos fixos elevados aumentam o ponto de equilíbrio, exigindo maior esforço para alcançar a rentabilidade. Por isso, uma gestão eficiente desse tipo de custo é fundamental para manter o equilíbrio em níveis viáveis.

Na indústria de abate de aves, os custos fixos são especialmente relevantes devido à necessidade de uma infraestrutura robusta, como frigoríficos, equipamentos e logística. Embora indispensáveis, esses custos podem ser desafiadores em períodos de variação da demanda, especialmente quando a produção fica abaixo da capacidade instalada.

Com o avanço da automação e informatização na indústria em geral, o foco dos custos no setor passou a se concentrar mais nos custos indiretos, devido à substituição da mão-de-obra direta por máquinas e equipamentos. Apesar da redução dos custos variáveis proporcionada pela automação, os custos fixos têm aumentado proporcionalmente, tornando-se uma parcela significativa dos custos totais. Isso tem exigido a atenção dos gestores, uma vez que os custos fixos passaram a desempenhar um papel estratégico nas decisões gerenciais (SANTOS, 2003).

2.2.2 Relação entre custos fixos e variáveis

A relação entre custos fixos e variáveis é essencial para uma gestão financeira eficiente. Enquanto os custos fixos permanecem constantes em determinados intervalos de produção, os custos variáveis ajustam-se diretamente ao volume produzido. Essa interação influencia diretamente o planejamento operacional, a precificação de produtos e a formulação de estratégias empresariais.

Compreender essa relação é fundamental para mensurar a margem de contribuição, que indica quanto cada unidade de produto vendida contribui para cobrir os custos fixos e gerar lucro. Quanto menores os custos fixos em relação aos custos variáveis, mais flexível será a operação diante de mudanças de mercado, facilitando o alcance do ponto de equilíbrio e a rentabilidade.

Na prática, gestores podem aproveitar cenários de alta produção para diluir os custos fixos, aumentando a margem de lucro. Já em períodos de baixa produção, estratégias como renegociação de contratos atrelados a custos fixos ou realocar o foco em custos variáveis ajudam a minimizar impactos financeiros. A análise integrada desses tipos de custos é indispensável para a sustentabilidade financeira. Ela fornece bases sólidas para decisões mais estratégicas, permitindo que as organizações mantenham a eficiência operacional e fortaleçam sua competitividade no mercado.

2.3 Custos fixos e eficiência operacional

Os custos fixos são fundamentais na gestão financeira das organizações e têm impacto direto na eficiência operacional. Por sua natureza constante, eles exigem um planejamento adequado para que possam ser otimizados e norteiem decisões que garantam a sustentabilidade do negócio e a produtividade da operação.

Os custos fixos possuem um papel estratégico no planejamento e no controle das organizações, pois influenciam diretamente as decisões relacionadas à alocação de recursos e à viabilidade financeira. Controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, identificar rapidamente divergências e suas origens e tomar atitudes para corrigir os desvios. Um sistema de custos pode ser de grande importância para alcançar esse controle, desde que seja complementado pela fase de correção dos desvios (MARTINS, 2018).

No contexto do planejamento, os custos fixos ajudam a definir a capacidade operacional e a viabilidade econômica de projetos. Auxiliam ainda a determinar metas de produção e vendas, orientando a gestão sobre o volume necessário para cobrir despesas e gerar lucro. Sob essa perspectiva, Oliveira (2023) destaca que em empresas rurais, por exemplo, e analisando-

se a agroindústria em geral, a gestão de custos desempenha um papel essencial no apoio às decisões estratégicas, especialmente para maximizar a utilização de recursos em mercados competitivos.

Assim, o controle eficaz dos custos fixos vai além de simplesmente monitorar os valores, envolvendo a otimização do uso de recursos para evitar desperdícios e garantir que os investimentos em infraestrutura e operações agreguem valor ao negócio. Nesse sentido, Oliveira (2023) ainda releva a importância da relação entre contabilidade, gestão de custos e o mercado agroindustrial.

Na indústria de abate de aves, por exemplo, a importância dos custos fixos está diretamente ligada à manutenção da infraestrutura essencial para o funcionamento das operações, como frigoríficos e equipamentos de processamento. O desafio para os gestores é equilibrar a manutenção dessa infraestrutura com a busca por eficiência e produtividade, evitando ociosidades que possam aumentar os custos por unidade.

Portanto, os custos fixos são mais do que apenas despesas constantes, sendo também ferramentas de planejamento e controle que, quando bem gerenciadas, contribuem para a sustentação e a competitividade do negócio, especialmente em setores que demandam eficiência e adaptação contínua.

2.3.1 Indicadores de desempenho relacionados a custos fixos

Os indicadores de desempenho relacionados a custos fixos são ferramentas essenciais para avaliar a eficiência operacional e financeira de uma organização, reforçando a importância desses custos no planejamento e controle da empresa. Entre os indicadores mais importantes estão o custo fixo por unidade, a margem de segurança e a alavancagem operacional, cada um contribuindo para uma compreensão mais detalhada do impacto desses custos nas decisões gerenciais.

O custo fixo por unidade mede a eficiência ao distribuir os custos fixos totais sobre o número de unidades produzidas. Quanto maior o volume de produção, menor é o custo por unidade, o que melhora a lucratividade por unidade vendida. Por outro lado, produções abaixo da capacidade instalada elevam esse indicador, tornando a operação menos eficiente.

Já a margem de segurança oferece uma medida de resiliência, indicando o quanto as vendas podem cair antes que a organização opere no prejuízo, já abaixo do ponto de equilíbrio. Uma margem alta sugere maior robustez financeira, enquanto uma margem baixa aponta vulnerabilidade.

A alavancagem operacional, por sua vez, reflete o grau em que os custos fixos impactam o lucro operacional. Empresas com alta alavancagem operacional apresentam maior potencial de crescimento dos lucros em cenários de aumento de vendas, porém enfrentam maiores riscos quando as vendas caem.

Esse indicador permite estimar de forma ágil como mudanças nas vendas podem influenciar os resultados financeiros, sem a necessidade de demonstrações de resultados detalhadas. Por exemplo, um aumento de 6% nas vendas pode representar um aumento de 30% nos lucros, caso o grau de alavancagem operacional seja igual a 5. Esse efeito explica por que gestores frequentemente buscam mesmo pequenos aumentos no volume de vendas para maximizar a lucratividade (GARRISON *et al.*, 2012).

Monitorar o custo fixo por unidade permite identificar gargalos e ajustar a utilização da capacidade instalada. A margem de segurança auxilia na gestão de riscos financeiros, enquanto a alavancagem operacional permite estimar o impacto de variações no volume de vendas sobre os resultados. O uso adequado desses indicadores vai além do controle de custos, proporcionando tomada de decisões mais assertivas e promovendo eficiência na operação, além de embasar novas estratégias para o negócio.

2.3.2 Estratégias de gestão de custos fixos

Gerenciar custos fixos de maneira eficiente é um desafio constante para as empresas, considerando a necessidade de se manter financeiramente sustentável e competitivo no mercado. Uma das abordagens mais eficazes envolve a otimização do uso de recursos, evitando ociosidades e aproveitando ao máximo a capacidade instalada. A automação de processos também contribui para reduzir a necessidade de expansão estrutural, minimizando despesas adicionais.

Revisar contratos recorrentes, como aluguéis e serviços de terceiros, é outra estratégia importante, pois pode gerar economias significativas. Paralelamente, eliminar desperdícios operacionais e adotar sistemas de controle mais rigorosos permitem uma melhor administração desses custos. O planejamento de longo prazo é essencial para alinhar os custos às projeções de receita, evitando sobrecarga em períodos de oscilação de demanda.

A flexibilidade também desempenha um papel relevante na gestão de custos fixos. Terceirizar atividades não essenciais pode transformar custos fixos em variáveis, ajustáveis de acordo com o volume de produção. A terceirização é uma estratégia eficaz para diluir custos fixos, já que os fornecedores conseguem dividir suas despesas entre vários clientes, reduzindo o custo unitário. Além disso, fornecedores especializados tendem a alcançar maior eficiência e

excelência em suas atividades, devido à concentração em processos específicos (ARIMA *et al.*, 2002).

Sobre estratégias de gestão desse tipo de custo, Garrison *et al.* (2012) colocam que os custos fixos podem ser avaliados como comprometidos ou discricionários. Os primeiros incluem investimentos de longo prazo, como instalações, equipamentos e salários da alta gerência, que não podem ser reduzidos sem mudanças significativas. Já os custos fixos discricionários, também chamados de custos fixos gerenciados, são ajustáveis a curto prazo, com pouco impacto nos objetivos de longo prazo do negócio, como gastos com propaganda e administrativos.

2.4 Métodos de custeio e sua aplicação nos custos fixos

A escolha de um método de custeio é uma decisão estratégica fundamental para a gestão empresarial, pois define como os custos serão alocados e analisados, influenciando diretamente o planejamento, a formulação de estratégias e a tomada de decisões. Quando se trata de custos fixos, o método escolhido pode impactar significativamente a análise da rentabilidade e a formulação de estratégias. Entre os métodos mais amplamente utilizados estão o custeio por absorção, o custeio variável e o custeio baseado em atividades (ABC), cada um oferecendo vantagens específicas e desafios próprios que os gestores precisam considerar.

2.4.1 Custeio por absorção e custos fixos

O custeio por absorção é um método tradicional amplamente utilizado que atribui todos os custos, sejam fixos ou variáveis, aos produtos. Essa alocação é feita com base em critérios predefinidos, como o volume produzido ou as horas de mão de obra direta, garantindo que cada unidade absorva uma parcela proporcional dos custos totais da organização.

Sua principal utilidade está na conformidade com exigências contábeis e fiscais, oferecendo uma visão abrangente e completa dos custos de produção. Nesse método, todos os custos de produção são apropriados aos bens elaborados, conforme estabelecido nos princípios de contabilidade geralmente aceitos e no Pronunciamento Técnico CPC 16, que trata da valoração de estoques, aplicável a todas as empresas que utilizam este método para fins contábeis e fiscais (MARTINS, 2018). Esse método é especialmente vantajoso para relatórios financeiros e fiscais, pois atende às normas contábeis e assegura uma representação uniforme dos custos totais.

Por outro lado, o método de custeio por absorção pode ocultar o impacto dos custos fixos ao misturá-los com os custos variáveis em um único valor por unidade. Isso pode levar a interpretações equivocadas, como acreditar que o custo de produzir uma unidade adicional

corresponde ao custo total por unidade calculado, quando na realidade apenas os custos variáveis seriam acrescidos. Esse entendimento incorreto pode resultar em decisões inadequadas, como precificação errada ou a descontinuação de produtos que, na verdade, são lucrativos (GARRISON *et al.*, 2012). Assim, o custeio variável oferece maior clareza para decisões estratégicas e operacionais

Além disso, a utilização de critérios genéricos para alocação pode ocultar detalhes importantes sobre os custos associados a produtos ou processos específicos, reduzindo sua eficácia em análises gerenciais. Para obter melhores resultados, o custeio por absorção deve ser complementado por abordagens que ofereçam maior detalhamento e flexibilidade.

2.4.2 Custeio variável e margem de contribuição

O custeio variável, também conhecido como custeio direto, concentra-se apenas nos custos variáveis ao determinar o custo unitário, tratando os custos fixos como despesas do período. Isso proporciona maior clareza na análise da margem de contribuição. Essa abordagem nasceu para evitar as desvantagens e os riscos associados à apropriação dos custos fixos aos produtos, que podem distorcer análises gerenciais e decisões estratégicas (MARTINS, 2018).

Uma das principais vantagens do custeio variável é sua capacidade de oferecer uma visão clara do impacto das variações nos volumes de produção e vendas sobre os resultados financeiros. Ao separar custos fixos e variáveis, ele facilita a precificação em mercados competitivos e permite ajustes rápidos às mudanças na demanda. A clareza fornecida por esse método, ao destacar os custos adicionais de produção e os custos fixos totais, o torna uma ferramenta mais adequada para decisões estratégicas e planejamento operacional (GARRISON *et al.*, 2012).

Essa abordagem é particularmente útil para empresas que enfrentam flutuações de mercado, pois permite adaptar estratégias de produção e comercialização sem comprometer a sustentabilidade financeira. Contudo, sua limitação está na ausência de uma visão integrada dos custos totais, o que pode dificultar análises e decisões estratégicas de longo prazo.

2.4.3 Custeio baseado em atividades (Activity Based Cost – ABC)

O Custeio Baseado em Atividades (ABC) é um método moderno que proporciona uma visão detalhada de como os custos, incluindo os fixos, são gerados por meio das atividades realizadas dentro da organização. Esse método busca reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, utilizando direcionadores específicos que refletem com precisão o consumo de recursos em cada etapa do processo produtivo.

(MARTINS, 2018). Além disso, o autor pondera que esse método se destaca como um instrumento de gestão de custos, indo além da alocação convencional.

Uma das principais contribuições do ABC é sua capacidade de identificar atividades que não agregam valor, permitindo que a empresa elimine desperdícios e otimize seus recursos. Além disso, ele fornece uma base sólida para decisões estratégicas de longo prazo, como priorização de investimentos, redução de custos e melhorias na eficiência operacional.

Embora o ABC demande um maior investimento inicial em tecnologia e treinamento, seus benefícios em termos de controle de custos e otimização de processos superam os desafios de implementação, especialmente em ambientes complexos e dinâmicos. Arima *et al.* (2002) pontua que o ABC é mais recomendado por evidenciar informações não fornecidas pelos demais sistemas de custeio, contribuindo mais para uma análise gerencial de custos envolvendo a estratégia da empresa e pela busca de melhoria contínua de processos.

Na indústria de abate de aves, e em geral, tanto o método do ABC quanto os demais têm papéis importantes e complementares. O custeio por absorção é indispensável para atender às demandas contábeis e fiscais, garantindo conformidade legal e uma visão abrangente dos custos totais. O custeio variável, por sua vez, oferece suporte à gestão operacional, ajudando a tomar decisões rápidas e ajustando estratégias em resposta a mudanças de mercado. Já o ABC é ideal para mapear processos, identificar gargalos e eliminar ineficiências, contribuindo para um controle mais rigoroso dos custos fixos e variáveis.

A integração desses métodos possibilita uma gestão mais eficiente e adaptada às necessidades específicas da organização. Ao combinar diferentes abordagens, as empresas podem melhorar a alocação de recursos, reduzir desperdícios e alinhar suas estratégias às exigências do mercado, garantindo competitividade e sustentabilidade financeira em longo prazo.

2.5 Custos fixos e estratégias empresariais

Os custos fixos têm um papel essencial na definição das estratégias empresariais, influenciando decisões importantes como precificação, expansão, terceirização e a distribuição de recursos. Por um lado, eles oferecem estabilidade operacional, mas também podem se tornar desafiantes em momentos de flutuação de demanda ou reestruturações do negócio. Para lidar com esses desafios, é fundamental adotar estratégias de gestão que garantam competitividade no mercado e sustentação financeira.

Os custos fixos representam compromissos financeiros que, embora estáveis no curto prazo, podem influenciar decisões de longo prazo em diferentes áreas da organização. Nas

decisões de alocação de recursos, é essencial identificar se os custos fixos existentes estão contribuindo para a eficiência e produtividade ou se há espaço para otimização. Uma infraestrutura mal dimensionada ou subutilizada pode limitar a capacidade de expansão ou mesmo elevar os custos unitários, prejudicando a competitividade.

Em empresas agroindustriais, por exemplo, é cada vez mais evidente a necessidade de se entender sobre a gestão de custos, pois ela desempenha um papel importante no apoio às decisões estratégicas para maximizar o uso de recursos, ainda mais em um setor com mercado competitivo (OLIVEIRA, 2023).

Os riscos associados a custos fixos elevados são outro ponto de atenção. Uma estrutura fixa muito robusta pode trazer vulnerabilidade em momentos de queda de receita, dificultando a adaptação às condições adversas de mercado. Nesse contexto, é essencial integrar análises de cenários à formulação de estratégias, permitindo maior previsão e capacidade de resposta às adversidades.

Portanto, as decisões estratégicas baseadas em custos fixos devem focar em garantir que os investimentos financeiros estejam alinhados aos objetivos do negócio e às condições de mercado. Quando administrados de forma adequada, os custos fixos deixam de ser um desafio e passam a atuar como uma base que sustenta o crescimento e a resiliência da organização a oscilações.

Os custos fixos possuem papel relevante na avaliação do desempenho financeiro de uma organização e têm impacto direto na capacidade de se sustentar operações a longo prazo. Contudo, o foco nesse contexto deve estar em como alinhar esses custos à realidade do mercado e às metas estratégicas da empresa, considerando não apenas o controle de despesas, mas também a otimização de processos e a previsão de cenários.

Um planejamento financeiro ajustado às projeções de receita é essencial para garantir que os custos fixos permaneçam sustentáveis. Avaliar continuamente a utilização da capacidade instalada e priorizar investimentos em tecnologias que aumentem a produtividade sem elevar excessivamente as despesas é uma forma de manter o equilíbrio operacional. Essa abordagem permite não apenas a redução de desperdícios, mas também uma maior resiliência diante de flutuações de mercado.

Ademais, o aspecto de flexibilidade é vital para empresas que desejam equilibrar sua estrutura de custos fixos com a necessidade de adaptação a condições de mercado variáveis. Isso inclui revisão e renegociação de contratos, bem como o aproveitamento de parcerias ou modelos operacionais que redistribuam os custos, mantendo a competitividade sem comprometer a qualidade ou a capacidade de resposta.

Santos (2003) pontua que o conceito básico de preço de venda, formado por custos e lucro esperado, fica defasado, sendo determinado por uma lógica em que um mercado cada vez mais competitivo é quem define o preço. Nesse cenário, acentua-se a necessidade de redução de custos, e aliado ao aumento da proporção dos custos fixos sobre os custos totais, releva-se ainda mais a necessidade de gestão dos custos fixos para garantir a competitividade e sustentação do negócio.

Para que os custos fixos contribuam para a sustentabilidade financeira, é indispensável adotar uma visão estratégica e integrada, que valorize a eficiência e a devida alocação dos recursos. Dessa forma, esses custos podem se transformar em elementos facilitadores de crescimento e competitividade, deixando de ser apenas uma obrigatoriedade financeira e passando a agregar valor ao processo de negócio e sua sustentação no longo prazo.

3 PROCEDER METODOLÓGICO

Esta seção apresenta a metodologia de pesquisa a ser realizada, coleta e análise de dados, e as delimitações do estudo.

3.1 Classificação da pesquisa

Este estudo caracteriza-se como uma pesquisa aplicada, pois consiste na produção de conhecimento científico com aplicação prática e orientado para a solução de problemas específicos, conforme Silva e Menezes (2005) classificam a natureza desse tipo de pesquisa. Nesse contexto, o estudo aqui é voltado para gerar conhecimentos para aplicação prática na gestão de custos fixos em unidades industriais de abate de aves, propondo estratégias para otimizar a eficiência operacional e sustentação do negócio, além de contribuir para a literatura contábil com novas abordagens sobre o gerenciamento de custos fixos.

A abordagem do problema deste estudo será combinada, considerando elementos qualitativos e quantitativos. As pesquisas quantitativas utilizam números e medidas estatísticas para descrever populações, fenômenos e relações entre variáveis, enquanto as qualitativas focam em dados descritivos para explorar experiências e contextos sociais complexos sob a perspectiva dos envolvidos (GIL, 2007).

A abordagem qualitativa permitirá explorar, de maneira aprofundada, os aspectos relacionados à gestão e controle dos custos fixos na indústria de abate de aves, enquanto a abordagem quantitativa será empregada para examinar e interpretar os dados numéricos de relatórios e demonstrações financeiras, proporcionando uma visão abrangente e fundamentada da pesquisa.

Em conformidade com os objetivos definidos, a pesquisa a ser conduzida é exploratória. Esse tipo de pesquisa busca desenvolver ou ajustar conceitos e ideias para a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses futuras. Com planejamento menos rígido, geralmente envolvem levantamento bibliográfico, entrevistas não padronizadas e estudos de caso (GIL, 2007).

No âmbito deste trabalho, esse tipo de pesquisa procura identificar estratégias de gestão de custos fixos ainda não amplamente discutidas na literatura contábil e analisar as relações entre custos fixos e eficiência operacional.

Como procedimento para realização da pesquisa, este trabalho adotará o estudo de caso como estratégia principal. Yin (2015) coloca que este método tem o intuito de investigar um fenômeno, ou caso, dentro do seu cenário real, principalmente quando as fronteiras entre esse caso e esse contexto de mundo real não são claras ou evidentes.

Esta pesquisa se concentra na avaliação de unidades industriais de abate de aves de uma empresa e a opção pelo estudo de caso permitirá a análise detalhada de dados contábeis, operacionais e gerenciais específicos da empresa, garantindo a contextualização prática dos resultados obtidos. A escolha do estudo de caso é particularmente relevante na indústria em geral, considerando a complexidade das operações nesse setor e a necessidade de avaliar como os custos fixos se comportam em cenários de produção real.

Além disso, o procedimento de pesquisa será complementado por um levantamento bibliográfico, com o objetivo de aprofundar a compreensão dos conceitos teóricos sobre custos fixos, sua relação com outros tipos de custos e suas implicações na contabilidade gerencial e de custos. O material bibliográfico incluirá livros, artigos acadêmicos e publicações técnicas.

3.2 Coleta e análise de dados

Os dados serão coletados por meio de documentos contábeis e gerenciais, tais como relatórios financeiros e dados históricos relacionados aos custos fixos da empresa nos últimos anos.

Os dados coletados serão analisados utilizando métodos quantitativos e qualitativos, incluindo:

- análise do plano de contas da empresa, de modo a compreender a sua estrutura e a forma como os custos fixos são classificados e registrados, avaliando a sua composição às necessidades gerenciais da empresa;
- análise descritiva, para identificar tendências e comportamentos dos custos fixos, permitindo compreender sua evolução e variações nas unidades industriais; e
- análise comparativa entre as unidades industriais avaliadas, com o objetivo de identificar disparidades dentre essas, auxiliando na identificação de possíveis oportunidades de otimização.

3.3 Delimitação do Estudo

O estudo será delimitado à nove unidades industriais de abate de aves situadas em cinco estados do Brasil. A análise considerará dados referentes aos últimos cinco anos (2020 a 2024), permitindo uma avaliação detalhada da evolução dos custos fixos e suas implicações financeiras. Adicionalmente, a pesquisa enfrentará restrições de acesso a informações específicas, devido a questões de segurança da informação e estratégia da empresa, o que poderá limitar o detalhamento de alguns dados internos.

4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO

Esta seção apresenta os dados e informações disponibilizados pela empresa em estudo, considerando as diretrizes e restrições estabelecidas. As análises abrangem os últimos cinco anos (2020 a 2024), permitindo uma avaliação detalhada dos custos fixos, seus impactos financeiros e operacionais, além de fornecer um panorama geral sobre a gestão desses custos em nove unidades industriais de abate de aves.

4.1 Apresentação dos resultados

Considerando a natureza sensível e estratégica das informações, a empresa estabeleceu algumas diretrizes de sigilo e segurança na disponibilização dos dados, garantindo que nenhuma informação estratégica ou confidencial fosse comprometida. Para preservar a sigilo das informações, os dados fornecidos passaram por um processo de ajuste proporcional, no qual foi aplicado um fator de correção em cada valor da base de dados.

Esse fator altera os valores apresentados sem comprometer a proporcionalidade de cada número em cada parâmetro a ser analisado: grupos de contas, contas contábeis, unidades industriais etc. Dessa forma, mantém-se a representatividade dos dados para análise, assegurando que as tendências e relações entre os custos fixos sejam fidedignas à realidade operacional da empresa, sem expor dados sensíveis.

Adicionalmente, foram seguidas as seguintes restrições:

- os dados históricos consideram apenas valores agregados dos últimos cinco anos, sem detalhamento por conta contábil ou unidade industrial;
- os dados do último ano foram disponibilizados de forma detalhada, permitindo uma análise aprofundada;
- o foco da análise está exclusivamente nos custos fixos, incluindo apenas contas relacionadas a esse tipo de despesa e excluindo quaisquer informações sobre custos variáveis ou outros gastos;
- o escopo da análise é restrito a nove unidades de abate de aves, respeitando o sigilo e as diretrizes estabelecidas pela empresa.

A base de dados disponibilizada pela empresa constitui um dos principais subsídios deste trabalho, fornecendo informações essenciais para compreender o comportamento dos custos fixos ao longo dos últimos anos e suas implicações na eficiência operacional das unidades industriais de abate de aves da empresa.

Para garantir uma análise abrangente e detalhada, dentre das restrições colocadas, a empresa forneceu dois conjuntos distintos de informações. O primeiro é uma base com dados

agregados dos últimos cinco anos, segmentada por grupo de conta, permitindo a identificação de tendências e padrões históricos. Já o segundo é uma base com informações detalhadas do último ano (2024), segmentada por grupo de conta, conta contábil, unidade industrial e período (mês), possibilitando uma análise mais aprofundada e detalhada.

Os principais parâmetros destas bases de dados incluem:

- **Grupo de conta:** refere-se a uma categorização das contas contábeis, agrupando despesas com características semelhantes para facilitar a análise e o gerenciamento das despesas. Essa categorização permite compreender quais tipos de gastos mais impactam a estrutura de custos fixos da empresa.
- **Conta contábil:** representa a classificação individual de cada tipo de lançamento contábil dentro de um grupo de conta. A análise dessas contas permite identificar quais itens específicos são mais relevantes dentro dos grupos.
- **Unidade industrial:** refere-se às unidades de abate de aves que compõem a operação da empresa. Esses dados permitem uma avaliação comparativa entre as diferentes unidades, analisando variações nos custos fixos.
- **Custo realizado por conta contábil:** dado fundamental para a análise, que possibilita a identificação dos principais direcionadores de custo dentro de cada unidade industrial e grupo de conta.

Além das bases de dados com custos realizados, a empresa também forneceu o plano de contas, que contém todas as contas contábeis relacionadas ao negócio. Esse plano foi avaliado e consolidado, com análise restrita às contas atinentes a custos fixos, permitindo uma melhor organização das informações e facilitando a categorização dos custos. Como parte dessa avaliação, os grupos de contas foram revisados e organizados na seguinte estrutura:

Tabela 1 - Grupos de contas contábeis para custos fixos.

Grupo de Contas	Descrição	Quantidade de Contas
Aluguéis	Engloba os custos relacionados à locação de bens essenciais para as operações da empresa. Inclui as despesas com a locação de imóveis, máquinas, equipamentos e ferramentas, garantindo a infraestrutura necessária para o funcionamento da operação.	2
Análises e Produtos Químicos	Abrange os custos relacionados ao consumo de produtos químicos utilizados em processos industriais e laboratoriais, garantindo a continuidade e a qualidade das atividades produtivas.	2
Benefícios Colaboradores	Cobre despesas relacionadas ao bem-estar e qualidade de vida dos colaboradores, incluindo alimentação, conforto e programas de responsabilidade social.	20
Consultoria, Assessoria, Auditoria e Conformidade	Inclui os custos com serviços especializados para garantir conformidade técnica, regulatória e operacional, assegurando a confiabilidade e transparência do negócio.	3

Grupo de Contas	Descrição	Quantidade de Contas
Gastos Documentais	Compreende despesas com regularização de documentos fiscais, logísticos e de exportação, incluindo serviços de despachantes, laudos técnicos e taxas regulatórias.	2
Higiene e Limpeza	Abrange os custos com produtos voltados à limpeza e sanitização de ambientes, essenciais para a segurança e conformidade operacional.	2
Impostos, Multas e Taxas	Inclui despesas com tributos obrigatórios, taxas administrativas, multas e encargos financeiros.	5
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	Cobre os custos relacionados à manutenção de máquinas, equipamentos e instalações prediais, assegurando a continuidade das operações e a eficiência operacional.	4
Manutenção Preventiva	Inclui despesas com serviços e materiais voltados para prevenir falhas e garantir a eficiência e a continuidade operacional.	1
Pessoal	Abrange todas as despesas relacionadas à remuneração, benefícios e encargos trabalhistas, incluindo salários, 13º salário, férias, FGTS, gratificações e premiações.	17
Reclamatórias Trabalhistas	Cobre os custos relacionados à resolução de questões trabalhistas, como pagamentos de processos judiciais, custas processuais e provisões, garantindo conformidade legal e mitigação de riscos.	5
Segurança e Saúde no Trabalho	Inclui despesas com equipamentos de proteção, treinamentos, exames médicos, prevenção de acidentes e ações voltadas à saúde ocupacional, assegurando um ambiente de trabalho seguro e saudável.	9
Seguros	Compreende custos com apólices de seguros para veículos, riscos nomeados, operações portuárias e obras, além de gerenciamento de riscos e franquias decorrentes de sinistros.	1
Suporte à Produção	Abrange despesas com materiais auxiliares utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo, acondicionamento, paletização e uso em laboratórios, garantindo suporte às atividades produtivas.	5
Suporte Administrativo	Inclui custos relacionados ao funcionamento das atividades administrativas, como materiais de expediente, transporte de documentos e aquisição de brindes para colaboradores.	7
Terceiros Geral	Abrange os custos relacionados à contratação de serviços terceirizados para suporte às operações da empresa, como vigilância, limpeza, laboratórios e supervisão de abate.	8
Terceiros Operações Logísticas	Cobre os custos com serviços terceirizados para operação logística, incluindo movimentação e armazenagem de cargas, recuperação de temperatura e gestão de processos logísticos.	5
Terceiros Atividade-Fim	Compreende custos com serviços terceirizados diretamente ligados à produção, como terceirização de etapas produtivas, incluindo rações, farinhas e abate.	1
TI e Comunicações	Abrange os custos relacionados à tecnologia da informação e comunicação, essenciais para o suporte operacional e estratégico da empresa.	9
Utilidades	Compreende os custos com fornecimento e uso de recursos essenciais, como energia elétrica, água, gás, combustíveis e destinação de resíduos.	9
Veículos	Cobre as despesas com manutenção, operação e uso de veículos próprios, locados ou de colaboradores, incluindo combustíveis, reembolsos de quilometragem, aluguel e transporte pontual de pessoas.	6
Viagens	Abrange custos relacionados ao deslocamento, hospedagem e alimentação durante viagens corporativas e eventos, incluindo passagens aéreas, reembolsos de quilometragem e locomoção terrestre.	4

Fonte: dados da pesquisa (2025).

A partir da consolidação dos grupos de contas apresentados na Tabela 1, é possível observar diferenças significativas na quantidade de contas contábeis ligadas a cada grupo. Alguns grupos possuem um número elevado de contas contábeis, o que indica uma maior segmentação e detalhamento das despesas, enquanto outros apresentam uma estrutura mais enxuta, sugerindo que os custos relacionados são mais homogêneos e padronizados.

Dentre os grupos de contas analisados, destaca-se que os grupos Benefícios Colaboradores e Pessoal são aqueles que apresentam o maior número de contas contábeis associadas. Esses grupos abrangem elementos essenciais para a operação da empresa, especialmente ligados a custos diretos e indiretos com colaboradores, refletindo a necessidade de uma categorização mais detalhada devido à diversidade de despesas envolvidas.

O grupo Benefícios Colaboradores, por exemplo, inclui despesas relacionadas à alimentação, bem-estar e programas de responsabilidade social para os colaboradores, o que justifica a sua amplitude. Já o grupo Pessoal compreende gastos com remuneração, encargos trabalhistas, gratificações e outros benefícios concedidos aos funcionários, o que também explica a necessidade de subdivisões para um controle mais eficiente.

Por outro lado, alguns grupos de contas apresentam uma estrutura significativamente mais enxuta. Os grupos Manutenção Preventiva, Seguros e Terceiros Atividade-Fim possuem apenas uma conta cada, o que indica que os custos relacionados a essas atividades são concentrados em um único tipo de despesa, sem necessidade de subdivisões. Da mesma forma, os grupos Aluguéis; Análises e Produtos Químicos; Gastos Documentais; e Higiene e Limpeza, com apenas duas contas cada, indicam que suas despesas são de natureza mais padronizada e recorrente, não exigindo um controle detalhado por meio de múltiplas contas contábeis. Ainda assim, isso não minimiza a importância e relevância desses grupos e seus respectivos custos.

A identificação desses grupos, suas respectivas de contas contábeis e custos realizados permite direcionar a análise para os grupos de maior impacto financeiro. Dessa forma, os grupos que possuem um maior dispêndio financeiro serão analisados com mais profundidade, a fim de compreender sua representatividade no total de custos fixos da empresa. Além disso, essa categorização ajudará a identificar quais áreas exigem maior atenção na gestão de custos fixos.

Os dados agregados dos últimos cinco anos fornecem um panorama geral evolução dos custos fixos da empresa, permitindo compreender como os gastos foram distribuídos ao longo do tempo, identificando a distribuição desses custos por grupos de contas contábeis. A seguir, são apresentados os custos totais registrados por grupo de conta ao longo desse período:

Tabela 2 - Custos realizados por grupo de contas nos últimos 5 anos.

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)
Aluguéis	51.603.303	1,2%
Análises e Produtos Químicos	112.133.659	2,7%
Benefícios Colaboradores	481.342.179	11,6%
Consultoria, Assessoria, Auditoria e Conformidade	9.312.791	0,2%
Gastos Documentais	49.390	0,0%
Higiene e Limpeza	42.662.790	1,0%
Impostos, Multas e Taxas	5.396.017	0,1%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	205.270.508	4,9%
Manutenção Preventiva	135.996.236	3,3%
Pessoal	1.948.775.086	46,8%
Reclamatórias Trabalhistas	117.254.009	2,8%
Segurança e Saúde no Trabalho	60.295.318	1,4%
Seguros	14.119.526	0,3%
Suporte à Produção	73.650.995	1,8%
Suporte Administrativo	31.614.887	0,8%
Terceiros Geral	59.769.048	1,4%
Terceiros Operações Logísticas	25.810.796	0,6%
Terceiros Atividade-Fim	117.117.259	2,8%
TI e Comunicações	9.153.966	0,2%
Utilidades	648.058.981	15,6%
Veículos	9.717.543	0,2%
Viagens	4.812.803	0,1%
CUSTO TOTAL	4.163.917.090	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Essa visão dos gastos realizados com custos fixos nos últimos 5 anos, conforme apresentado na Tabela 2, permite avaliar em médio e longo prazo os tipos de gastos, aqui elencados através dos grupos de contas, que mais impactam as finanças relacionadas a custos fixos.

Além dessa visão consolidada, a empresa também forneceu os dados detalhados para o último ano (2024), que serão fundamentais para aprofundar a análise e compreender a distribuição dos custos por unidade industrial. Essa segmentação permitirá avaliar como os custos fixos estão distribuídos entre as unidades e identificar possíveis desvios ou oportunidades de melhoria.

A seguir, são apresentados os valores totais realizados em 2024, organizados por grupo de conta e unidade industrial:

Tabela 3 - Custos realizados por grupo de contas no ano de 2024.

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)
Aluguéis	19.650.748	1,1%
Análises e Produtos Químicos	41.926.489	2,3%
Benefícios Colaboradores	225.086.650	12,5%
Consultoria, Assessoria, Auditoria e Conformidade	5.538.300	0,3%
Gastos Documentais	24.601	0,0%
Higiene e Limpeza	17.201.782	1,0%
Impostos, Multas e Taxas	1.777.596	0,1%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	77.553.303	4,3%
Manutenção Preventiva	55.132.815	3,1%
Pessoal	870.209.505	48,5%
Reclamações Trabalhistas	55.170.797	3,1%
Segurança e Saúde no Trabalho	21.391.726	1,2%
Seguros	9.408.234	0,5%
Suporte à Produção	28.621.159	1,6%
Suporte Administrativo	12.054.170	0,7%
Terceiros Geral	29.593.641	1,6%
Terceiros Operações Logísticas	2.080.338	0,1%
Terceiros Atividade-Fim	31.208.677	1,7%
TI e Comunicações	3.860.204	0,2%
Utilidades	280.025.645	15,6%
Veículos	4.567.194	0,3%
Viagens	1.877.780	0,1%
CUSTO TOTAL	1.793.961.355	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Tabela 4 - Custos realizados por unidade industrial no ano de 2024.

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)
Abatedouro 1	310.123.758
Abatedouro 2	283.053.679
Abatedouro 3	192.396.826
Abatedouro 4	212.377.294
Abatedouro 5	293.236.371
Abatedouro 6	91.987.618
Abatedouro 7	187.343.482
Abatedouro 8	95.089.642
Abatedouro 9	128.352.685
CUSTO TOTAL	1.793.961.355

Fonte: dados da pesquisa (2025).

A análise dos custos fixos, conforme Tabela 3, mostra que em 2024 os gastos totais aumentaram 15,4% em relação à média anual dos últimos cinco anos. No entanto, observou-se certa proporcionalidade no crescimento dos gastos por grupos de contas, indicando que o crescimento ou queda ocorreu de maneira relativamente equilibrada entre os grupos, sem mudanças significativas na composição dos custos totais.

Dentre os grupos de contas, o grupo Pessoal mantém-se como um dos mais relevantes, exigindo atenção especial. Seu peso constante nos custos fixos, quase metade do total, reforça a necessidade de estratégias que busquem o controle desses custos mantendo-se a eficiência da operação.

A Tabela 4 apresenta exclusivamente os custos totais por cada unidade de abate de aves, servindo como base para análises detalhadas a serem exploradas mais adiante, com apresentação e detalhes dos grupos mais relevantes para as análises e conclusões.

4.2 Análise dos resultados

A partir das bases de dados disponibilizadas é possível explorar os grupos de contas mais relevantes, as variações de custos entre as unidades industriais e os principais direcionadores de despesas dentro da empresa. O objetivo é identificar padrões e o que se destoa, de modo a se avaliar oportunidades de melhorias, contribuindo para a formulação de estratégias eficazes na gestão dos custos fixos.

4.2.1 Identificação dos grupos de contas mais representativos

Para compreender a dinâmica dos custos fixos da empresa, é importante identificar os grupos de contas que exercem maior impacto financeiro. Isso possibilita um direcionamento mais eficiente das estratégias de controle e gestão de despesas.

Embora os dados dos últimos 5 anos tenham sido disponibilizados apenas de forma consolidada, sem o detalhamento por conta contábil e período dentro deste intervalo de tempo, eles ainda são extremamente úteis para apurar quais grupos de contas concentram a maior parte dos custos fixos ao longo do tempo. Dessa forma, se certifica que as análises não sejam influenciadas por um único período, mas sim fundamentadas em uma visão mais ampla e consistente.

Já os dados detalhados de 2024 reforçam essa constatação, permitindo observar se os mesmos grupos de contas continuam dominando os custos fixos e como esses custos estão distribuídos atualmente. Dessa forma, avaliamos os dois conjuntos de informações para garantir uma visão estruturada e confiável dos principais direcionadores dos custos fixos da empresa.

As informações das Tabelas 2 e 3 apresentam que, tanto na visão dos últimos cinco anos quanto no último ano analisado, quatro grupos de contas se destacam como os mais representativos em termos de custos fixos realizados: Pessoal; Utilidades; Benefícios Colaboradores; e Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos.

Para compreender a representatividade dos custos fixos da empresa, será aplicada a Análise de Pareto, uma técnica estatística e ferramenta de gestão de produção amplamente utilizada na tomada de decisões. Essa técnica, também conhecida como princípio 80/20, indica que aproximadamente 80% dos efeitos advêm de 20% das causas. Logo, a maior parte dos problemas são gerados por poucos fatores. Na gestão industrial essa ferramenta é bem útil para avaliar defeitos na manufatura que, consequentemente, representam custos elevados e afetam a qualidade dos produtos e do negócio como um todo (FERREIRA e MORAGADO, 2019).

No contexto deste estudo, essa análise permitirá verificar quais grupos de contas representam a maior parte dos custos fixos da empresa. A lógica da regra de Pareto aplicada aqui é que poucos grupos de contas provavelmente concentram a maior parte dos custos, enquanto outros têm um impacto menor no custo total realizado. Isso será fundamental para direcionar os esforços de melhoria e controle, garantindo que a gestão se concentre nos fatores que realmente fazem a diferença.

Para aplicar essa metodologia, os valores dos custos fixos foram organizados por grupo de conta e classificados em ordem decrescente, de modo a identificar os mais representativos. A seguir, apresenta-se a distribuição percentual dos custos fixos por grupo de conta nos últimos 5 anos e em 2024:

Tabela 5 - Grupo de contas com mais custos realizados nos últimos 5 anos e percentual acumulado.

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Pessoal	1.948.775.086	46,8%	46,8%
Utilidades	648.058.981	15,6%	62,4%
Benefícios Colaboradores	481.342.179	11,6%	73,9%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	205.270.508	4,9%	78,9%
Manutenção Preventiva	135.996.236	3,3%	82,1%
Reclamações Trabalhistas	117.254.009	2,8%	84,9%
Terceiros Atividade-Fim	117.117.259	2,8%	87,7%
Análises e Produtos Químicos	112.133.659	2,7%	90,4%
Suporte à Produção	73.650.995	1,8%	92,2%
Segurança e Saúde no Trabalho	60.295.318	1,4%	93,7%
Terceiros Geral	59.769.048	1,4%	95,1%

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Aluguéis	51.603.303	1,2%	96,3%
Higiene e Limpeza	42.662.790	1,0%	97,4%
Suporte Administrativo	31.614.887	0,8%	98,1%
Terceiros Operações Logísticas	25.810.796	0,6%	98,7%
Seguros	14.119.526	0,3%	99,1%
Consultoria, Assessoria, Auditoria e Conformidade	9.717.543	0,2%	99,3%
TI e Comunicações	9.312.791	0,2%	99,5%
Veículos	9.153.966	0,2%	99,8%
Impostos, Multas e Taxas	5.396.017	0,1%	99,9%
Viagens	4.812.803	0,1%	100,0%
Gastos Documentais	49.390	0,0%	100,0%
CUSTO TOTAL	4.163.917.090	-	

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Tabela 6 - Grupo de contas com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.

Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Pessoal	870.209.505	48,5%	48,5%
Utilidades	280.025.645	15,6%	64,1%
Benefícios Colaboradores	225.086.650	12,5%	76,7%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	77.553.303	4,3%	81,0%
Reclamações Trabalhistas	55.170.797	3,1%	84,1%
Manutenção Preventiva	55.132.815	3,1%	87,1%
Análises e Produtos Químicos	41.926.489	2,3%	89,5%
Terceiros Operações Logísticas	31.208.677	1,7%	91,2%
Terceiros Atividade-Fim	29.593.641	1,6%	92,9%
Suporte à Produção	28.621.159	1,6%	94,5%
Segurança e Saúde no Trabalho	21.391.726	1,2%	95,6%
Aluguéis	19.650.748	1,1%	96,7%
Higiene e Limpeza	17.201.782	1,0%	97,7%
Suporte Administrativo	12.054.170	0,7%	98,4%
Seguros	9.408.234	0,5%	98,9%
Consultoria, Assessoria, Auditoria e Conformidade	5.538.300	0,3%	99,2%
Veículos	4.567.194	0,3%	99,5%
TI e Comunicações	3.860.204	0,2%	99,7%
Terceiros Geral	2.080.338	0,1%	99,8%
Viagens	1.877.780	0,1%	99,9%

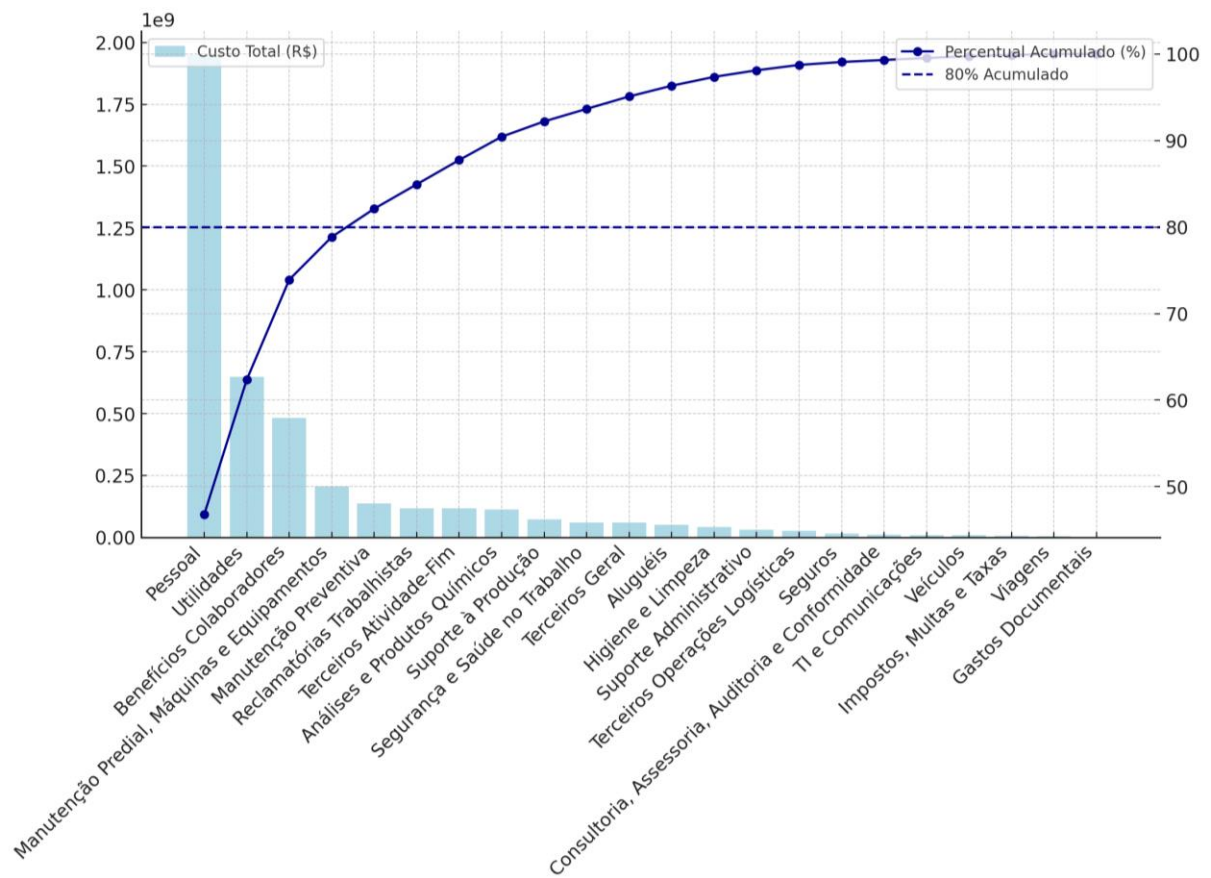
Grupo de Contas	Custo realizado (R\$)	Percentual sobre custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Impostos, Multas e Taxas	1.777.596	0,1%	100,0%
Gastos Documentais	24.601	0,0%	100,0%
CUSTO TOTAL	1.793.961.355		-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

A análise das Tabelas 5 e 6 corroboram um padrão consistente na distribuição dos custos fixos, seja na avaliação histórica ou no último ano. Os grupos Pessoal; Utilidades; Benefícios Colaboradores; e Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos mantêm-se como os mais representativos, consolidando sua relevância no orçamento da empresa. Isso confirma o comportamento previsto pela regra de Pareto, onde poucos elementos representam a maior parte dos impactos financeiros.

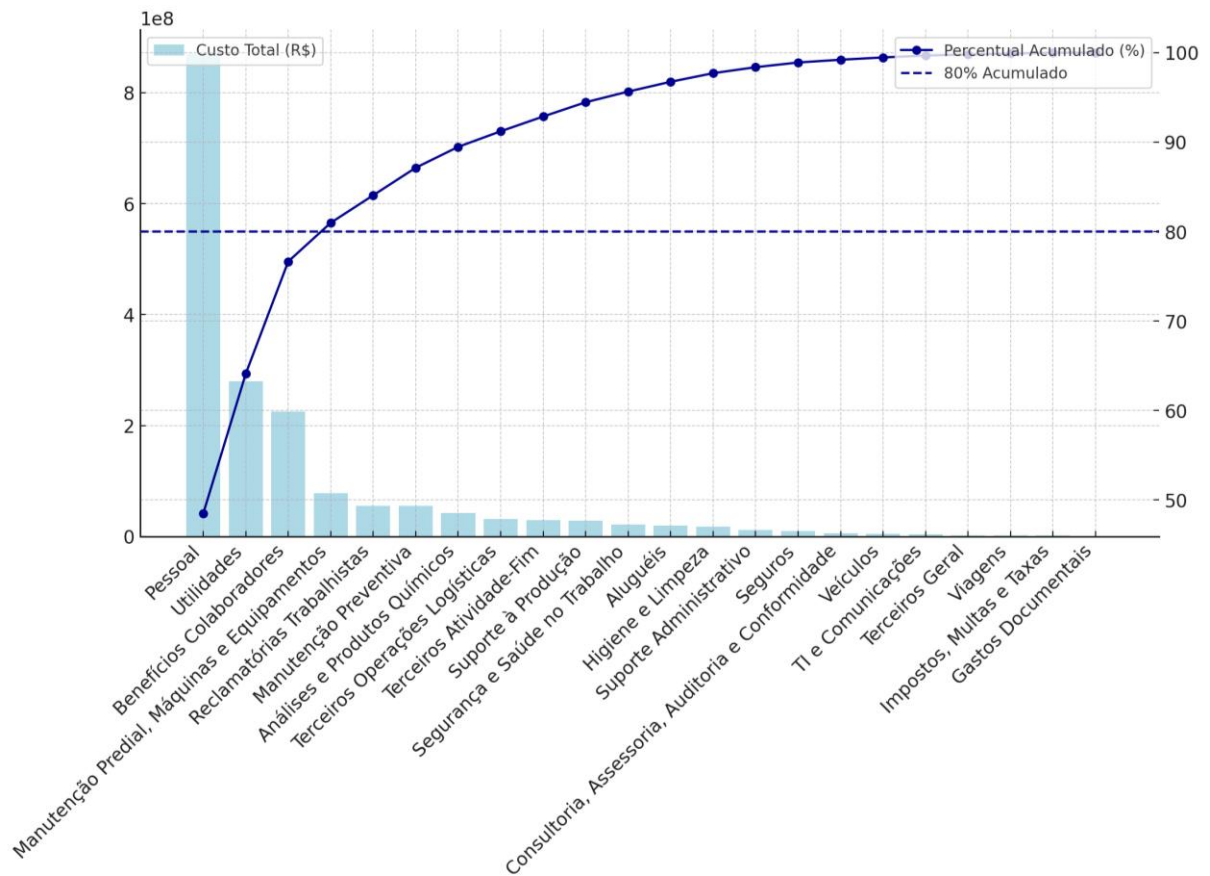
Para complementar a análise, as Figuras 1 e 2 apresentam a curva de Pareto, permitindo uma visualização clara da concentração dos custos fixos. Esses gráficos destacam visualmente quais grupos de contas acumulam a maior parte dos custos, tanto na perspectiva histórica quanto na análise mais recente.

Figura 1 - Análise de Pareto para grupos de contas com mais custos realizados nos últimos anos.



Fonte: dados da pesquisa (2025).

Figura 2 - Análise de Pareto para grupos de contas com mais custos realizados em 2024.



Fonte: dados da pesquisa (2025).

A análise das Figuras 1 e 2 reforçam a necessidade de um olhar mais detalhado sobre os grupos de contas que mais impactam os custos fixos em geral. Essa concentração reforça a importância de uma gestão detalhada sobre esses grupos de contas, garantindo maior previsibilidade e controle.

4.2.2 Análise das contas contábeis mais relevantes

Após identificar os grupos de contas que mais impactam os custos fixos da empresa, é fundamental entender quais contas contábeis dentro desses grupos representam a maior parte dos custos realizados. Esse aprofundamento permite visualizar com mais clareza os principais direcionadores de custo e, consequentemente, abre espaço para discussão de estratégias mais eficientes de gestão de custos fixos.

Aqui a análise será restrita ao custo total realizado no último ano, sem segmentação por unidade industrial, observando-se estrutura geral dos custos fixos da empresa como um todo e entender quais despesas exigem maior atenção.

O grupo Pessoal é o mais representativo dentro dos custos fixos, reunindo todas as despesas com folha de pagamento, encargos trabalhistas, benefícios obrigatórios e incentivos

aos colaboradores. Esses custos têm um impacto direto na operação da empresa, por lidar com a mão-de-obra direta, e precisam ser monitorados de perto, tanto pela sua relevância financeira quanto pela necessidade de garantir um equilíbrio entre eficiência operacional e satisfação dos funcionários.

A Tabela 7 a seguir apresenta as contas contábeis que compõem esse grupo, com os respectivos valores de custo realizado no ano de 2024:

Tabela 7 - Contas contábeis do Grupo Pessoal com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.

Contas Contábeis Grupo Pessoal	Custo realizado (R\$)	Percentual s/ custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Salários e ordenados	475.055.308	54,6%	54,6%
Encargos sociais	82.723.090	9,5%	64,1%
Férias	73.432.133	8,4%	72,5%
13º salário	53.394.375	6,1%	78,7%
Adicionais de salário	51.344.489	5,9%	84,6%
FGTS	46.824.063	5,4%	90,0%
Horas extras	45.323.355	5,2%	95,2%
Prev. Social sobre férias e 13º	15.016.201	1,7%	96,9%
Provisão sobre gastos pessoal	5.832.156	0,7%	97,6%
Gratificações de produtividade	4.816.923	0,6%	98,1%
FGTS sobre férias	4.723.857	0,5%	98,7%
FGTS sobre 13º	4.275.839	0,5%	99,1%
Rescisão - salário indenizatório	3.768.103	0,4%	99,6%
Rescisão - multa FGTS	3.578.304	0,4%	100,0%
Premiações	74.515	0,0%	100,0%
Recebimento/repasse gastos mão de obra	26.795	0,0%	100,0%
TOTAL PESSOAL	870.209.505	-	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Ao analisar os dados da tabela, percebe-se que as contas contábeis salários e ordenados, encargos sociais, férias e 13º salário concentram uma parte significativa das despesas dentro do grupo, tornando-se prioritárias para análise. Aplicando-se a regra de Pareto, essas quatro contas representam maior parte dos custos de Pessoal.

A predominância dessas contas contábeis no grupo Pessoal reflete a forte dependência da empresa em relação aos custos com mão de obra, o que é comum em indústrias intensivas em capital humano. Como grande parte desses custos está atrelada a regulamentações trabalhistas, questões contratuais e acordos sindicais, a margem para reduções imediatas é limitada.

No entanto, estratégias voltadas para otimização da gestão de pessoal, como melhor gestão das horas extras, planejamento mais eficiente das férias e implementação de incentivos à produtividade, podem gerar ganhos indiretos na contenção desses gastos. Além disso, a análise por unidade industrial, ajudará a identificar diferenças entre locais e oportunidades de ajustes operacionais.

O segundo grupo mais relevante em relação a custos realizados, o grupo Utilidades representa despesas essenciais para a manutenção da operação, incluindo energia elétrica, água, gás e combustíveis. Por serem insumos fundamentais, qualquer variação nesses custos pode gerar impactos significativos nas finanças da empresa.

A Tabela 8 apresenta a estrutura dos custos dentro desse grupo, detalhando as contas contábeis e seus respectivos valores de 2024:

Tabela 8 - Contas contábeis do Grupo Utilidades com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.

Contas Contábeis Grupo Utilidades	Custo realizado (R\$)	Percentual s/ custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Energia elétrica contratada	178.873.144	63,9%	63,9%
Combustível p/geração de vapor	77.078.440	27,5%	91,4%
Despesas com resíduos	14.150.766	5,1%	96,5%
Gastos com água	8.480.490	3,0%	99,5%
Combustível para secagem e aquecimento	767.766	0,3%	99,8%
Gás	438.393	0,2%	99,9%
Compra de gelo	94.700	0,0%	99,9%
Combustível para geração energ. elétrica	73.730	0,0%	100,0%
Serviço de trat. afluentes/efluentes	68.215	0,0%	100,0%
TOTAL UTILIDADES	280.025.645	-	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Os dados mostram que somente os custos com energia elétrica contratada e combustível para geração de vapor representam mais de 90% do total dos custos realizados no grupo Utilidades.

O alto impacto dos custos de energia elétrica e combustível para geração de vapor demonstra que o consumo de insumos energéticos é um dos principais componentes na estrutura de custos fixos da empresa. Como são essenciais para manter a operação ativa, qualquer variação nesses gastos pode impactar diretamente a competitividade do negócio.

Algumas iniciativas podem contribuir para reduzir esse impacto, como adoção de sistemas de cogeração de energia, negociação de contratos mais vantajosos com fornecedores ou investimentos em tecnologias de eficiência energética. Outra abordagem relevante é o

monitoramento do consumo em tempo real, o que permite ajustes operacionais conforme o andamento da operação, reduzindo desperdícios e aumentando a eficiência geral.

Outro grupo de contas relevante dentre os custos realizados, Benefícios Colaboradores compreende despesas associadas ao bem-estar dos funcionários, incluindo alimentação, transporte e outros benefícios. Além de serem custos diretamente atrelados à mão de obra, representam uma parcela significativa dos custos fixos e, por isso, devem ser gerenciados com eficiência e cautela.

A Tabela 9 apresenta as contas contábeis dentro desse grupo e seus respectivos valores realizados em 2024:

Tabela 9 - Contas contábeis do Grupo Benefícios Colaboradores com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.

Contas Contábeis Grupo Benefícios Colaboradores	Custo realizado (R\$)	Percentual s/ custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Alimentação - vale alimentação	83.678.671	37,2%	37,2%
Alimentação - restaurante	66.325.528	29,5%	66,6%
Transp. pessoal (fretamento)	52.102.705	23,1%	89,8%
Assistência médica	12.426.730	5,5%	95,3%
Transp. pessoal (vale transporte)	4.451.074	2,0%	97,3%
Alimentação - vale refeição	2.203.771	1,0%	98,3%
Despesas com transferência - RH	1.086.556	0,5%	98,8%
Alimentação - copa e lanches	863.894	0,4%	99,1%
Assistência odontológica	577.010	0,3%	99,4%
Recuperação de despesas folha	514.288	0,2%	99,6%
Auxílio creche	348.081	0,2%	99,8%
Seguro de vida	270.045	0,1%	99,9%
Treinamentos	92.855	0,0%	99,9%
Auxílio educação	84.875	0,0%	100,0%
Assistência ambulatorial	58.632	0,0%	100,0%
Gastos com confraternização	1.936	0,0%	100,0%
TOTAL Benefícios Colaboradores	225.086.650	-	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Ao observar os números, nota-se que as contas contábeis alimentação com concessão de vale, alimentação em refeitório (restaurante) da unidade industrial, e transporte de pessoal por meio de fretamento concentram a maior parte, quase 90%, do total de custos realizados no grupo Benefícios Colaboradores.

O fato de grande parte dos custos desse grupo estar relacionada a alimentação e transporte de colaboradores reforça o impacto das condições oferecidas aos funcionários nos

custos fixos da empresa. Esses benefícios são essenciais para garantir bem-estar e motivação, além de contribuir com a retenção da força de trabalho.

Ainda assim, esses custos podem ser otimizados através de estratégias como parcerias com fornecedores de alimentação para negociação de contratos mais vantajosos, revisão das condições dos contratos de fretamento, ou até mesmo a implementação de incentivos para uso de transporte próprio ou caronas compartilhadas. Embora mudanças nesses benefícios devam ser feitas com cautela para evitar impactos na satisfação e produtividade dos colaboradores, há oportunidades de revisão e melhoria sem comprometer iniciativas de valorização dos colaboradores.

Por fim, o último grupo de contas dentre os mais relevantes, o grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos abrange os custos com reparos, conservação e manutenção preventiva da infraestrutura e dos equipamentos industriais. Garantir a integridade desses ativos é essencial para evitar falhas e manter a operação funcionando de maneira eficiente.

A Tabela 10 apresenta as contas contábeis deste grupo e os custos realizados por cada uma em 2024:

Tabela 10 - Contas contábeis do Grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos com mais custos realizados em 2024 e percentual acumulado.

Contas Contábeis Grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	Custo realizado (R\$)	Percentual s/ custo total (%)	Percentual acumulado (%)
Materiais manutenção maq. equipamentos	53.019.463	68,4%	68,4%
Serviço manutenção maq. equipamentos	20.449.069	26,4%	94,7%
Materiais manutenção predial	3.097.823	4,0%	98,7%
Serviço manutenção predial	986.948	1,3%	100,0%
TOTAL Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	77.553.303	-	-

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Os dados revelam que as contas materiais manutenção máquinas e equipamentos e serviço manutenção máquinas e equipamentos englobam quase que a totalidade dos custos realizado do grupo de contas analisado.

A predominância dos custos com materiais e serviços de manutenção de máquinas e equipamentos indica que a empresa possui uma estrutura significativa de ativos que demandam manutenção constante. Uma possível estratégia para otimizar esses custos é a implementação de um plano de manutenção preventiva mais robusto, que pode reduzir falhas inesperadas e, conseqüentemente, a necessidade de manutenções corretivas, que costumam ser mais dispendiosas.

Além disso, a avaliação de alternativas de fornecedores e contratos de terceirização de serviços de manutenção pode resultar em reduções de custo sem comprometer a operação. A análise por unidade industrial pode ser importante para identificar eventuais variações nesses gastos e oportunidades de eficiência operacional.

4.2.3 Análise dos grupos de contas mais relevantes entre as unidades industriais

Após a análise detalhada dos custos fixos por grupo de contas e das contas contábeis mais representativas, é fundamental comparar como essas despesas variam entre as unidades industriais. Esse comparativo permite identificar diferenças significativas nos gastos entre as unidades, além de levantar possíveis fatores que justificam essas variações.

A análise será baseada nos dados do último ano (2024) e focará nos quatro grupos de contas mais relevantes no contexto geral de custos fixos realizados pela empresa. Para ilustrar essa distribuição, a Tabela 11 apresenta os valores realizados desses grupos de contas por unidade industrial, destacando a participação percentual de cada grupo no total de custos fixos de cada unidade.

Tabela 11 - Percentual de custos realizados dos grupos de contas mais relevantes, por unidade industrial.

GRUPOS DE CONTAS	Percentual de custos sobre o total de custos realizados por cada unidade industrial (abatedouro 1 a 9)									(%) Geral
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Pessoal	48,0%	49,5%	49,3%	52,8%	49,6%	47,0%	45,2%	47,2%	43,7%	48,5%
Utilidades	16,1%	13,2%	14,8%	11,9%	11,3%	18,1%	23,9%	19,3%	20,4%	15,6%
Benefícios Colaboradores	12,4%	12,1%	11,0%	13,1%	14,9%	13,8%	10,2%	11,8%	13,2%	12,5%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	4,6%	4,0%	3,7%	4,1%	3,8%	4,6%	5,3%	5,0%	4,7%	4,3%
Outros Grupos de Contas	18,9%	21,2%	21,2%	18,2%	20,5%	16,5%	15,4%	16,6%	18,0%	19,0%

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Os dados da Tabela 11 confirmam que, em todas as unidades industriais, os quatro grupos de contas analisados seguem como os mais representativos nos custos fixos, reforçando a tendência observada na análise geral, evidenciando que esses grupos de contas são fundamentais na operação da empresa, e que qualquer estratégia de otimização de custos precisa levá-los em consideração.

A única exceção a esse padrão ocorre nas unidades industriais 2, 3 e 5, em que os grupos Análises e Produtos Químicos, Reclamatórias Trabalhistas e Terceiros Operações Logísticas, respectivamente, registraram custos superiores aos do grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos, conforme apresentado na Tabela 12:

Tabela 12 - Percentual de custos realizados dos grupos de contas mais relevantes, para as unidades industriais 2, 3 e 5.

GRUPOS DE CONTAS	Abatedouro 2	Abatedouro 3	Abatedouro 5	Geral
Pessoal	49,5%	49,3%	49,6%	48,5%
Utilidades	13,2%	14,8%	11,3%	15,6%
Benefícios Colaboradores	12,1%	11,0%	14,9%	12,5%
Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos	4,0%	3,7%	3,8%	4,3%
Reclamatórias Trabalhistas	2,5%	7,0%	2,7%	3,1%
Manutenção Preventiva	3,4%	3,5%	2,7%	3,1%
Análises e Produtos Químicos	4,1%	1,7%	1,9%	2,3%
Terceiros Operações Logísticas	0,6%	0,7%	6,6%	1,7%
Outros Grupos de Contas	10,6%	8,3%	6,6%	8,8%

Fonte: dados da pesquisa (2025).

Essa variação sugere que essas unidades industriais podem possuir características operacionais distintas, o que pode ser explicado por fatores como diferentes demandas por insumos, variações no contexto jurídico e trabalhista, processos produtivos específicos ou particularidades logísticas. Isso é um ponto de atenção relevante que as unidades mencionadas devem avaliar, além das questões atinentes às quatro contas mais relevantes que possam surgir.

Ao analisar os valores relativos de cada um dos quatro grupos de contas mais relevantes em relação ao gasto total em custos fixos por unidade industrial, é possível observar diferenças relevantes na participação percentual desses custos entre as unidades. Essas variações podem ser influenciadas por fatores operacionais, estruturais e regionais, e compreender essas diferenças é essencial para identificar oportunidades de otimização e ajustes na gestão dos custos fixos.

A Tabela 11 mostra que as unidades industriais 2, 3, 4 e 5 registraram percentuais acima da média no grupo Pessoal. Entrando no mérito das contas contábeis mais relevantes deste grupo (salários e ordenados, encargos sociais, férias e 13º salário), a maior representatividade do grupo Pessoal nessas unidades pode estar relacionada a diferentes políticas de alocação de mão de obra, estrutura organizacional ou até mesmo nível de terceirização de atividades.

Além disso, fatores como negociações sindicais específicas ou incentivos adicionais concedidos podem contribuir para essas diferenças. Ainda que se assuma que as operações sejam similares dentre as unidades de abate de aves, dadas as devidas proporcionais de porte e capacidade de produção, pode ser que haja variação na complexidade das operações dessas unidades, que podem demandar mais funcionários diretos, aumentando proporcionalmente os custos com salários e demais contas relacionadas.

Em relação ao grupo de contas Utilidades é observado, conforme apresenta a Tabela 11, que as unidades industriais 1, 6, 7, 8 e 9 apresentaram mais gastos neste grupo. Considerando que as contas relevantes neste grupo são energia elétrica contratada e combustível para geração de vapor, os custos mais elevados podem ser explicados por diferenças no consumo energético devido à escala de produção, características da infraestrutura e eficiência dos equipamentos.

Algumas unidades podem operar máquinas mais antigas ou com maior demanda energética, elevando os gastos com energia elétrica e combustível para geração de vapor. Além disso, tarifas regionais de fornecimento de energia e a disponibilidade de combustíveis alternativos podem impactar diretamente esses custos, tornando-os mais elevados em determinadas localidades.

Já a avaliação do grupo Benefícios Colaboradores por unidade industrial mostra que as unidades 4, 5, 6 e 9 apresentam custos percentuais acima da média. Nesse grupo, as contas contábeis mais relevantes são alimentação com concessão de vale, alimentação em refeitório da unidade industrial, e transporte de pessoal por meio de fretamento.

Os custos mais elevados com nessas unidades podem estar relacionados ao volume de refeições fornecidas, ao custo local dos insumos alimentares e às condições contratuais do serviço de alimentação. Além disso, a distância das unidades até os centros urbanos pode influenciar os custos com transporte fretado, seja pela necessidade de percursos mais longos ou pelo número de colaboradores que dependem desse serviço.

Por fim, no grupo Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos, as unidades industriais 1, 6, 7, 8 e 9 foram as que se destoaram. Nesse grupo prepondera as contas de materiais e de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, de modo que os custos mais elevados podem ser explicados pelo tempo de uso equipamentos utilizados na produção.

Unidades mais antigas tendem a exigir maior volume de intervenções corretivas e maior reposição de peças, enquanto unidades mais novas podem demandar investimentos menores em manutenção emergencial. Outro fator relevante é a política de manutenção adotada, já que algumas unidades podem priorizar manutenção corretiva em detrimento da manutenção preventiva, o que pode gerar oscilações nos custos ao longo do tempo.

Percebe-se ainda as unidades com custos elevados neste grupo foram as mesmas pontuadas para o grupo de contas Utilidades. Isso pode estar relacionado à eficiência operacional e ao estado geral da infraestrutura dessas plantas. Unidades que utilizam equipamentos mais antigos ou que demandam maior consumo energético para manter a produção ativa tendem a registrar custos simultaneamente altos nesses grupos de contas.

Além disso, a necessidade de manutenção frequente pode indicar gastos adicionais com consumo de energia e uso de caldeiras para geração de vapor, elevando os custos no grupo Utilidades. Isso sugere que a avaliação conjunta desses dois grupos pode ser uma estratégia eficaz para otimização de custos, priorizando investimentos em eficiência energética e manutenção preventiva.

A análise comparativa entre unidades industriais reforça que, embora os quatro grupos de contas mais relevantes sejam predominantes em todas, existem diferenças relevantes na participação percentual de cada um. Essas variações podem revelar particularidades operacionais e estruturais, sendo fundamental avaliar quais dessas diferenças são justificáveis e quais representam oportunidades de melhoria na gestão dos custos fixos.

Nesse sentido, uma alternativa viável seria a realização de um benchmarking interno, identificando as unidades mais eficientes em cada grupo de conta e analisando as melhores práticas adotadas. Isso permitiria um melhor direcionamento de estratégias para equalizar os custos entre as unidades industriais, promovendo maior eficiência financeira e operacional.

4.3 Discussões sobre resultados e análises

Os resultados e análises feitos até aqui mostram que, por mais que os custos fixos sejam estruturais para a operação da empresa, sua realização entre as unidades industriais não é uniforme. Essa variação abre margem para reflexões sobre como os recursos estão sendo alocados e onde há oportunidades para tornar a gestão desses custos mais eficiente.

A estratégia adotada nesta pesquisa partiu de uma visão abrangente, buscando entender os custos fixos de maneira global no contexto da empresa antes de aprofundar a análise em cada unidade de abate de aves. Essa abordagem foi viável pois os gestores de custos precisam ter uma visão consolidada do negócio, permitindo que as decisões sejam tomadas com base no cenário global da empresa, e não apenas nas especificidades de cada unidade industrial. Entretanto, isso não impede que em estudos futuros a análise seja refinada para compreender quais grupos de contas ou contas contábeis ganham mais relevância em cada unidade industrial, o que pode ser um desdobramento natural deste estudo.

Ao longo da análise, ficou evidente que os quatro grupos de contas mais representativos seguem um padrão relativamente estável entre as unidades, mas com diferenças relevantes na proporção de gastos. Algumas unidades registraram percentuais bem acima da média em determinados grupos de contas, o que pode estar ligado a fatores estruturais, como nível de organização das instalações, tempo de uso de máquinas e equipamentos e características operacionais específicas. Em outros casos, as diferenças podem indicar possíveis oportunidades

de otimização, seja por meio da adoção de melhores práticas internas ou pelo ajuste de processos que impactam diretamente esses custos.

É importante destacar que algumas ações para otimizar os custos fixos podem exigir uma interação mais próxima entre os gestores financeiros e as áreas técnicas. Por exemplo, decisões relacionadas a consumo de energia, contratos de manutenção ou terceirização de serviços geralmente envolvem áreas especializadas, que possuem um conhecimento mais profundo sobre as particularidades dos processos produtivos. Dessa forma, a atuação conjunta entre esses setores pode ser essencial para identificar oportunidades reais de redução de custos, sem comprometer a operação ou a qualidade dos serviços.

A pesquisa priorizou os custos mais representativos financeiramente, que ao longo das análises e discussões também se mostraram fundamentais para a operação do negócio. Isso significa que, em vez de olhar para todos os custos de forma fragmentada, buscou-se entender quais custos realmente fazem diferença para o negócio e onde os esforços de otimização podem trazer maior impacto. Essa estratégia pode servir como um modelo de análise e melhoria contínua, onde a empresa pode expandir essa visão para outros tipos de custos, como custos variáveis ou despesas gerais, permitindo um gerenciamento ainda mais completo.

Ainda assim, algumas limitações do estudo precisam ser reconhecidas. Em primeiro lugar, os dados analisados se restringiram aos custos fixos, o que significa que não foi possível avaliar o impacto de outros tipos de despesas no desempenho financeiro da empresa. Além disso, a pesquisa não incluiu um benchmarking externo, ou seja, as comparações foram feitas apenas entre as unidades industriais da mesma empresa. Isso impede uma análise mais ampla sobre como esses custos fixos se comparam a padrões de mercado e concorrentes diretos, o que poderia fornecer um norte relevante para avaliar a competitividade da empresa.

Diante dessas limitações, algumas possibilidades podem ser exploradas em estudos futuros para aprofundar a compreensão sobre os custos fixos e seus impactos na operação. Uma possibilidade seria expandir o estudo para incluir custos variáveis, o que proporcionaria uma visão mais completa da estrutura de custos. Outra alternativa seria realizar um benchmarking externo, comparando os custos fixos da empresa com os de outras organizações do mesmo setor, para entender se há oportunidades de melhoria que ainda não foram identificadas internamente.

Além disso, um próximo passo interessante seria avaliar a relação entre custos fixos e produtividade, identificando se unidades com maiores custos apresentam, proporcionalmente, uma eficiência operacional superior, o que poderia justificar investimentos em infraestrutura ou melhorias nos processos produtivos.

Em linhas gerais, os apontamentos deste estudo reforçam a importância de uma gestão estratégica dos custos fixos, baseada em dados concretos e análises que envolvem o contexto dos principais custos. A pesquisa mostrou que, mesmo dentro de um cenário onde gastos com custos fixos são uma necessidade para manter a operação do negócio, há margem para se avaliar ajustes e melhorias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo compreender a gestão dos custos fixos em unidades industriais de abate de aves, buscando estratégias que possam aumentar a eficiência operacional e otimizar a gestão dos recursos atrelados a esses tipos de custos. O desafio principal foi analisar como esses custos podem ser mantidos ou reduzidos mesmo em um cenário de crescimento contínuo da produção, garantindo a sustentabilidade do negócio sem comprometer a operação.

A relevância desse tema se destaca tanto no meio acadêmico quanto no setor empresarial. No campo acadêmico, este trabalho contribui para ampliar a discussão sobre a gestão de custos fixos, um aspecto muitas vezes abordado de forma genérica na literatura contábil. No contexto empresarial, a importância é ainda mais evidente, uma vez que um controle eficiente dos custos fixos é fundamental para a competitividade das empresas em um setor dinâmico e altamente exigente, como as indústrias de abate de aves.

Os resultados obtidos confirmam a necessidade de uma abordagem estruturada na gestão de custos fixos. A análise revelou que, apesar da diversidade de grupos de contas contábeis no plano de contas avaliado, quatro deles representam a maior parte dos custos fixos da empresa em estudo: Pessoal; Utilidades; Benefícios Colaboradores; e Manutenção Predial, Máquinas e Equipamentos. Isso reforça a importância de direcionar esforços para uma gestão mais eficiente desses grupos, ao invés de priorizar estratégias em áreas menos representativas. Além disso, a análise comparativa entre unidades industriais revelou diferenças relevantes nos custos realizados, o que abre caminho para identificar oportunidades de otimização e compartilhar boas práticas entre as unidades.

Além disso, a aplicação da regra de Pareto se mostrou valiosa para entender a distribuição dos custos fixos. Foi possível comprovar que uma parcela reduzida dos grupos de contas é responsável por grande parte das despesas, o que indica que focar nesses grupos pode gerar um impacto mais significativo na redução de custos. Também ficou evidente que algumas unidades industriais apresentam custos acima da média, o que sugere a necessidade de investigações mais aprofundadas para entender os motivos dessas variações.

De maneira geral, os objetivos estabelecidos no início do estudo foram atendidos. O referencial teórico forneceu um embasamento sólido para compreender o papel dos custos fixos na gestão empresarial. A análise dos dados contábeis permitiu identificar tendências, padrões e oportunidades de melhoria na gestão desses custos ao longo dos últimos anos. No entanto, algumas limitações devem ser destacadas, como o acesso restrito a dados detalhados de anos

anteriores, indisponibilidade de dados relativos a outros tipos de custos e a falta de um benchmarking externo, o que impediu uma comparação direta com concorrentes do setor.

Com base nos resultados, algumas recomendações podem ser feitas. Primeiramente, é essencial que a empresa priorize o acompanhamento dos grupos de custos mais relevantes, garantindo que decisões estratégicas sejam fundamentadas nos custos de maior impacto para o negócio. Além disso, a análise comparativa entre unidades pode ajudar a identificar e replicar boas práticas, reduzindo discrepâncias nos gastos e promovendo maior eficiência operacional.

Para pesquisas futuras, sugere-se expandir o escopo do estudo para incluir os custos variáveis e outros tipos de gastos, proporcionando uma visão mais completa da estrutura de custos da empresa e a relação entre os tipos de custos existentes. Além disso, um benchmarking externo poderia ajudar a empresa a entender seu posicionamento em relação ao mercado e identificar oportunidades de melhoria.

Outro ponto relevante identificado foi a composição das contas contábeis dentro dos principais grupos de contas. No grupo Pessoal, os gastos com salários e encargos sociais foram os mais expressivos, destacando a necessidade de um planejamento mais eficiente da força de trabalho. No grupo Utilidades, os custos com energia elétrica e combustíveis representaram os maiores impactos, sugerindo que investimentos em eficiência energética podem trazer bons resultados. Já no grupo Benefícios Colaboradores, a alimentação e o transporte de funcionários foram os principais responsáveis pelos custos, o que indica que revisões contratuais e negociações com fornecedores podem gerar economias sem comprometer a qualidade dos benefícios oferecidos.

Em síntese, este estudo reforça a importância da gestão estratégica dos custos fixos como um fator importante para a competitividade e sustentabilidade das empresas do setor de abate de aves. A análise detalhada dos principais grupos de contas e a comparação entre unidades industriais forneceram informações valiosas que podem ser aplicadas na prática. A contabilidade de custos desempenha um papel fundamental nesse processo, oferecendo ferramentas para monitoramento, planejamento e tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

- ABPA. **Relatório Anual 2024**. Associação Brasileira de Proteína Animal. 2024 Disponível em: https://abpa-br.org/wp-content/uploads/2024/04/ABPA-Relatorio-Anual-2024_capa_frango.pdf
- ARIMA, Carlos Hideo; TONINI, Antonio Carlos; CAPEZZUTTI, David. **Decisão sobre terceirização em função da aplicação de custeio ABC**. Anais do Congresso Brasileiro de Custos, São Paulo, SP, Brasil, 9. 2002. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/2714/2714>
- BUAINAIN, Antônio Márcio; ALVES, Eliseu; SILVEIRA, José Maria da; NAVARRO, Zander. **O mundo rural no Brasil do século 21. A formação de um novo padrão agrário e agrícola**. Brasília, DF: Embrapa, 2014. ISBN 9788570353368. Disponível em: <http://www.alice.cnptia.embrapa.br/alice/handle/doc/994073>
- FERREIRA, G. L.; MORGADO, T. S. V. **Melhoria dos processos produtivos através da aplicação das ferramentas de gestão de produção: estudo de caso em uma empresa do ramo de navegação / Improvement of production processes through the application of production management tools: a case study in a shipping company**. Brazilian Journal of Development, [S. l.], v. 5, n. 6, p. 5700–5713, 2019. DOI: 10.34117/bjdv5n6-094. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/1789>
- GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. 14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2012. ISBN 9788580551624. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788580551624/>
- GIL, Antonio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**, 7ª edição. Rio de Janeiro: Atlas, 2019. ISBN 9788597020991. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597020991>
- LICÓRIO, César; SOUZA, Eduardo Galindo; DIAS, Joanílson Lima; MELO, Marcos Santos. **A influência da contabilidade de custos e do profissional contabilista na formação do preço de venda das micro e pequenas empresas de Porto Velho**. REMIPE - Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, [S. l.], v. 2, n. 1, p. 103–122, 2018. DOI: 10.21574/remipe.v2i1.76. Disponível em: <https://remipe.fatecosasco.edu.br/index.php/remipe/article/view/76>.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 11. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018. ISBN 9788597018080. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597018080/>
- OLIVEIRA, João Vitor Dornelas. **Contabilidade e gestão de custos na agroindústria e produção de soja no Brasil: uma revisão da literatura**. 2023. 47 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/36885>
- ROCHA, Wellington. **Da contabilidade de custos à gestão estratégica de custos**. Revista Contabilidade & Finanças, n. 43, p. 7-7. Universidade de São Paulo, 2007. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000100001>
- RODRIGUES, Luis Adriano; BRAUN, Décio Roque; MIREK, Zélia Maria; CARVALHO, Cinthia Trindade de; FENGLER, Daniela. **Contabilidade de custos como Ferramenta Gerencial Aplicada a atividade hoteleira: Estudo De Caso Aplicado na Região Das Missões - RS**. Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT, v. 4, n. 2, p. 384-400, 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpel.edu.br/index.php/AT/article/view/3574>

RODRIGUES, Luiza Sidônio; CAPANEMA, Luciana Xavier de Lemos; GUIMARÃES, Diego Duque; CARNEIRO, João Vitor Amaral. **Inovação na indústria de alimentos: importância e dinâmica no complexo agroindustrial brasileiro**. BNDES Setorial, n. 37, mar. 2013, p. 333-370. Disponível em: <http://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/1512>

SANTOS, Paulo Cezar Consentino dos. **Uma contribuição ao estudo da influência dos custos fixos e da sua correlação com os lucros bruto e operacional das empresas siderúrgicas brasileiras**. 2003. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2003. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19102023-124424/pt-br.php>

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszka. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4ª ed. rev. atual. Florianópolis: UFSC, 2005.

SOUZA FILHO, Hildo Meirelles de; BUAINAIN, Antônio Márcio; SILVEIRA, José Maria Ferreira Jardim da; VINHOLIS, Marcela de Mello Brandão. **Condicionantes da adoção de inovações tecnológicas na agricultura**. Cadernos de Ciência & Tecnologia, vol. 28, n. 1, p. 223-255. 2011.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015. ISBN 9788582602324. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788582602324>