

A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS NAS EMPRESAS DO RAMO ALIMENTÍCIO

Francieli Clossmann Pereira¹
Lauri Aloisio Heckler²

RESUMO

O conhecimento e o controle dos custos auxiliam os proprietários de empresas ou pequenos negócios a ter uma boa gestão financeira, controlar e administrar os custos que são gerados na produção ou na comercialização de produtos ou serviços. O presente estudo desenvolveu-se em uma empresa do ramo alimentício localizada na região do noroeste do Rio Grande do Sul, o objetivo foi promover um sistema de gestão de custos buscando evidenciar os resultados obtidos nessa atividade, utilizando o método de custeio por absorção. Desse modo, o estudo caracteriza-se quanto à sua metodologia em uma pesquisa aplicada de abordagem quali-quantitativa, exploratória e estudo de caso. Os meses analisados foram de março de 2017 a outubro de 2017. Para o desenvolvimento do trabalho foi necessário coletar alguns dados por meio de entrevistas, consultas em blocos de anotações, notas fiscais além de um acompanhamento dos fatos que ocorreram durante o processo de pesquisa para que fosse possível a elaboração de relatórios. Em seguida, elaboraram-se planilhas eletrônicas demonstrando a margem de contribuição, os custos variáveis e fixos. Para o referido estudo foram necessários conhecimentos específicos de contabilidade de custos, métodos de custeio e precificação. A análise dos dados em questão demonstrou resultado positivo, tanto em relação ao ponto de equilíbrio, quanto ao seu lucro, tendo em vista todos os fatores econômicos.

Palavras-chave: Resultado – Contabilidade – Custos.

ABSTRACT

The knowledge and cost control helps business owners or small businesses to have sound financial management, control and manage the costs that are generated in the production or marketing of products or services. The present study was developed in a food company located in the Northwest region of Rio Grande do Sul, the objective was to promote a cost management system seeking to evidence the results obtained in this activity, using the absorption cost method. In this way the study is characterized as how much its methodology in an applied research of quali-quantitative, exploratory approach and case study. The months analyzed were from March 2017 to October 2017. For the development of the work it was necessary to collect some data through interviews, consultations in blocks of notes, fiscal notes and a follow-up of the facts that occurred during the research process for possible to produce spreadsheets. Next, spreadsheets were elaborated showing the contribution margin,

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis, 8º semestre, da Fundação Educacional Machado de Assis – FEMA. francieli05@live.com

² Mestre pela Universidade Regional Integrada (URI), Professor dos Cursos de Administração e Ciências Contábeis da FEMA em Santa Rosa. lheckler@bol.com.br

variable and fixed costs. For the required study, it was necessary to have specific knowledge of cost accounting, costing and pricing methods. The analysis of the data in question, showed a positive result for the owner, both in relation to its break-even point and in relation to its profit, considering all the economic factors involved.

Keywords: Result - Accounting - Costs.

INTRODUÇÃO

O controle e a apuração dos custos estão em constante crescimento e um bom gerenciamento nos custos dos produtos ou serviços permite compreender melhor a origem dos custos, auxiliando na redução dos mesmos, ou ainda, obtendo melhores níveis de produtividade. O gerenciamento de custos engloba algumas definições que são relevantes nesse meio, podemos defini-las como: estimativa, controle e gerenciamento de custos e determinação de orçamentos. Assim, o artigo tem como tema a apuração e o controle de custos da lanchonete Disk Lanches que está localizada no noroeste do Rio Grande do Sul, entre o período de março/17 a outubro/17.

O objetivo do presente artigo é promover um sistema de gestão de custos buscando evidenciar os resultados dessa atividade por meio de um mapeamento dos custos envolvidos, procurando identificar e apresentar os gastos gerais da empresa, para que assim possa mapear os custos fixos e variáveis dos produtos alimentícios e, por fim, estimar a margem de contribuição e avaliar o preço de venda do produto. Desse modo, justifica-se que esse estudo é de suma importância, pois, a adequada apuração de custos proporciona informações para o gerenciamento tornando-se relevante para que a empresa possa ter uma boa administração, facilitando a formação do preço de venda e auxiliando na tomada de decisões das empresas.

Em relação à sua metodologia, a pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa aplicada de abordagem quali-quantitativa. Já em relação aos objetivos, contaram com o desenvolvimento da pesquisa descritiva e exploratória. Para este devido estudo, no plano de geração de dados, foram utilizados para a coleta de dados a técnica documental que envolve contratos, recolhimento de notas, anotações realizadas pelos proprietários, recibos de compras, entre outros. Além das técnicas citadas acima, também foi utilizada a entrevista, essa se consistiu de forma aberta, pois possibilita respostas livres a respeito do tema definido.

Esse estudo encontra-se organizado com introdução, na primeira seção está o referencial teórico tratando, primeiramente, sobre os conceitos de contabilidade de custos, em seguida, encontram-se os métodos de custeio e a precificação, na segunda seção encontra-se a metodologia seguida das análises dos resultados; histórico da empresa; mapeamento das informações, levantamento das informações e, finalizando, a terceira seção com as recomendações seguida da conclusão final e referências.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Com o propósito de atingir o objetivo proposto pelo estudo são necessários alguns conhecimentos na área de custos, bem como os métodos utilizados, para que em seguida possam ser obtidos os resultados desejados pela pesquisa.

1.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos, de acordo com Viceconti; Neves, desde seu surgimento teve como principal função a avaliação e o controle dos seus estoques, principalmente, nas empresas industriais onde o procedimento é muito mais complexo que nas empresas comerciais, as quais simplesmente compram e revendem as mercadorias (VICECONTI; NEVES, 2013). Assim, segundo Nogueira, os gestores começaram a notar que a contabilidade de custos produzia informações importantes para a tomada de decisão, então, passaram a utilizá-la não somente para determinar o custo do produto, mas todas as informações de custos que esta produzia (NOGUEIRA, 2009).

Sendo assim, segundo Wernke, é necessário que haja a compreensão dos conceitos básicos da contabilidade de custos, as várias interpretações que são encontradas podem conduzir a diferentes entendimentos dos fatores contábeis, que podem ser classificados como: gastos, investimentos, despesas, perdas, custos e desperdícios (WERNKE, 2008). Na visão de Wernke e Martins os conceitos básicos da contabilidade de custos podem ser exemplificados na ilustração 1.

TERMINOLOGIAS	CONCEITOS
GASTOS	Os gastos podem ser definidos como a compra de um produto ou serviço que gera um sacrifício financeiro para a entidade.
INVESTIMENTOS	São os gastos que irão beneficiar a entidade em momentos futuros.
DESPESAS	Valor do bem ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.
PERDAS	São caracterizadas por fatos, bens ou serviços ocorridos de forma anormal ou involuntária.
CUSTOS	São os gastos relativos a bens ou a serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços.
DESPERDÍCIOS	São todas as atividades que não agregam valor e que resultam em gastos e custos desnecessários aos produtos.

Ilustração 1: Terminologias e seus conceitos

Fonte: Wernke, 2008, p.11-12 e Martins, 2010, p.24-26.

Cabe destacar, que é de suma importância as classificações das terminologias contábeis, pois é dessa maneira que conseguimos distinguir a diferença entre os gastos, investimentos, despesas, perdas, custos e desperdícios, como foram abordados acima, também vale ressaltar que o conhecimento no determinado conteúdo auxilia na diferenciação das terminologias surgidas no decorrer do dia, auxiliando também no melhor entendimento de nossos trabalhos.

De acordo com Nogueira, os custos podem ser classificados em diretos ou indiretos, os custos diretos podem ser apropriados diretamente aos produtos, bastando somente uma unidade de medida, como horas de mão de obra gastas no produto, quilo de matéria-prima por produto (NOGUEIRA,2009). Como descrito por Bruni, Famá, os custos indiretos necessitam de um critério de rateio para serem atribuídos aos produtos citando como exemplos: seguros, supervisão de diferentes linhas de produção (BRUNI; FAMÁ, 2008).

A proposta de Migliorini, auxilia no entendimento sobre os custos diretos e indiretos, sendo que a soma desses custos forma os custos totais de produção, como descrito anteriormente os custos indiretos dependem de um critério de rateio para serem alocados e ao custos diretos são alocados diretamente ao produto (MIGLIORINI, 2012). Na ilustração 2 Migliorini representa graficamente sua teoria sobre os custos diretos e indiretos e como esses são alocados.

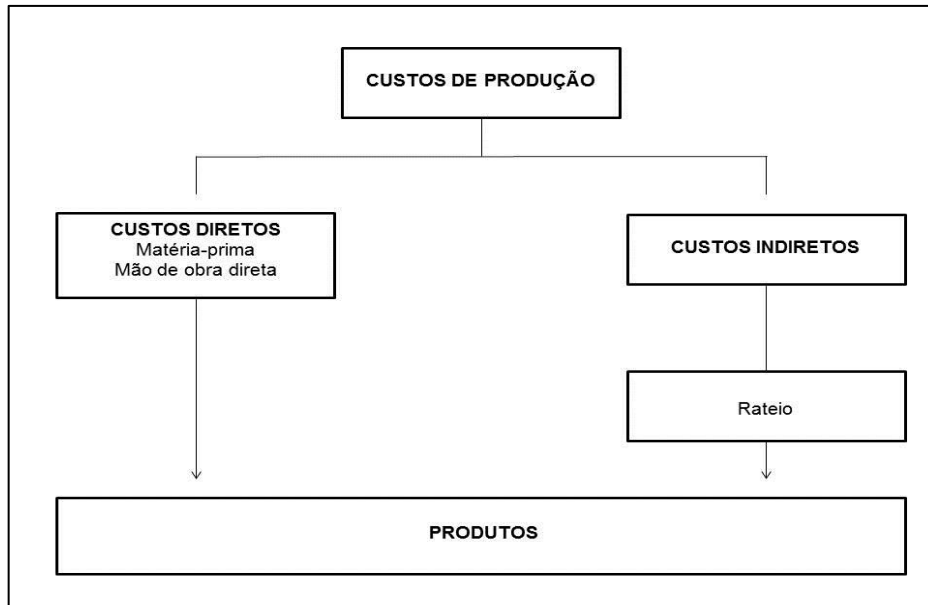


Ilustração 2: Custos diretos e indiretos

Fonte: Megliorini (2012, p.44).

Além de serem classificados em diretos e indiretos, os custos podem ser alocados em custos fixos ou variáveis de acordo com sua produção. Para Bornia, os custos fixos não dependem do nível de atividade da empresa, portanto, não variam de acordo com sua produção. Ao contrário dos custos fixos, os variáveis estão diretamente relacionados à produção, ou seja, crescem de acordo com o nível de atividade da empresa (BORNIA, 2010).

Então, os custos fixos são os gastos constantes, os que permanecem na empresa, fazem parte da estrutura da empresa e os custos variáveis são aqueles que variam diretamente com a produção da empresa, os custos variáveis sofrem alterações, geralmente, a cada período (BORNIA, 2010).

Pode-se citar alguns exemplos em relação a esses custos, os custos fixos, como tratados anteriormente, são gastos constantes que permanecem na empresa, como por exemplo aluguel, salários, limpeza, entre outros. Já os custos variáveis sofrem alterações de acordo com sua produção como por exemplo matéria prima e mão de obra direta.

Bornia demonstra suas teorias sobre os custos fixos e variáveis através da ilustração 3, essa relata sobre a temática abordada por Bornia que revela de maneira gráfica os custos fixos e variáveis apresentados no presente trabalho.

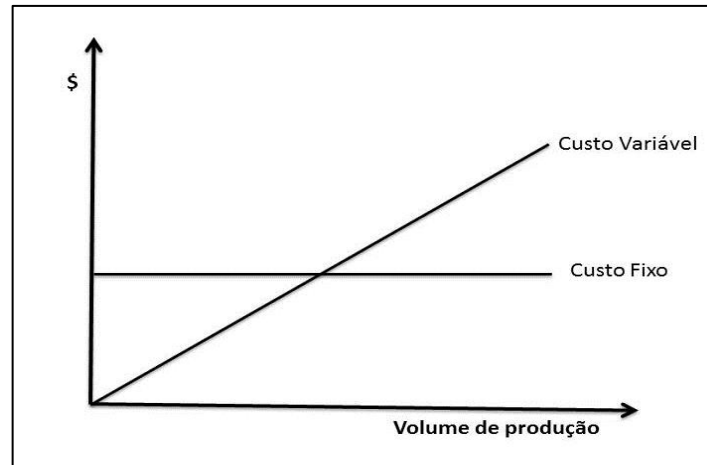


Ilustração 3: Custos fixos e variáveis

Fonte: Bornia (2010, p. 19).

Bornia cita que “a separação dos custos em fixos e variáveis é o fundamento do que se domina custos para a tomada de decisões, fornecendo muitos subsídios importantes para as decisões da empresa.” (BORNIA, 2010, p 20).

1.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Para que haja a apuração dos custos de maneira ideal, existem os métodos de custeio que têm a função de determinar como serão distribuídos os custos aos produtos. Existem vários métodos de custeio, entre eles podemos citar o método de custeio variável, o custeio por absorção e método de custeio baseado em atividades (ABC).

De acordo com Wernke, o custeio por absorção é o mais tradicional, é muito empregado quando se deseja atribuir valor aos produtos, apropriando uma parte dos custos indiretos. Esse método consiste em atribuir todos os custos de produção aos produtos, seja de forma direta ou indireta mediante critério de rateios. Ainda, do ponto de vista de Wernke, a principal desvantagem do método de custeio por absorção é a utilização desses rateios para distribuir os custos entre departamentos e produtos (WERNKE, 2008). Martins alega que:

O custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade. Geralmente, aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos. (MARTINS, 2010, p.37).

Em sua teoria Martins aborda sobre a valoração dos estoques no método de custeio por absorção em empresas de manufatura, a ilustração 4 ajuda a entender melhor sobre esse conceito.

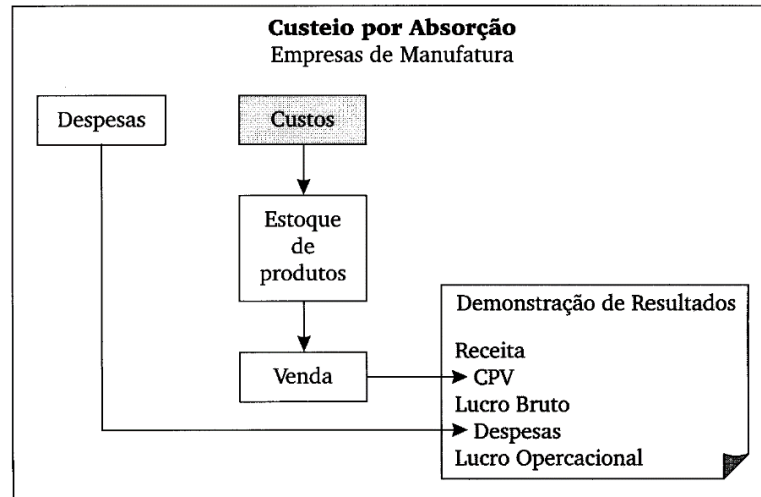


Ilustração 4: Custeio por absorção
Fonte: Martins (2010, p.37).

Viceconti contribui com os dizeres de Martins relatando que o método de custeio por absorção é o único que atende os princípios contábeis, além disso, é o único aceito pela Auditoria Externa e pelo Imposto de Renda (VICECONTI, 2013).

Além do custeio por absorção, existem também outros métodos de custeio, um deles é o custeio variável, que pode ser definido por Wernke, da seguinte maneira:

Este método considera apenas os custos variáveis de produção e de comercialização do produto ou serviço como matéria-prima, mão de obra direta, serviços de terceiros aplicados ao produto, tributos sobre vendas, comissões de venda, etc. Os demais gastos são transferidos para a apuração do resultado como despesas, sem serem apropriados aos produtos fabricados. (WERNKE, 2008, p. 29).

Pelo método de Wernke são considerados apenas custos variáveis de produção de um determinado produto. Para essa teoria Megliorini contribui relatando que no “[...] custeio variável obtém-se a margem de contribuição de cada produto, linha de produção, clientes, etc. e, com isso teremos uma ferramenta importante para nos ajudar a pensar e tomar decisões”. (MEGLIORINI, 2012, p. 50).

De acordo com Crepaldi, nesse método todos os custos fixos são tratados como despesas, independente do produto ter ou não sido vendido. Ele ainda ressal-

ta que o custeio variável não segue os princípios da contabilidade do regime de competência e, é por esse motivo que não é reconhecida para efeitos legais (CREPALDI, 2010).

A proposta do custeio baseado nas atividades (ABC), de acordo com Migliorini, é apropriar os custos indiretos nas atividades, pois essas são geradoras de custos. Sendo assim, os custos indiretos devem ser direcionados às suas atividades da melhor forma de consumo desses recursos, em seguida, apropriados aos produtos ou serviços conforme os direcionadores mais adequados (MIGLIORINI, 2012).

O método de custeio ABC objetiva minimizar as diferenças causadas pelo rateio dos custos indiretos de produção, esse método tem crescido, com o avanço da tecnologia nos sistemas produtivos industriais e com o aumento da diversificação nas linhas de produção das empresas (MIGLIORINI, 2012).

Desse modo entende-se que o método de custeio ABC é fundamentado nas atividades de fabricação que a empresa possui, com base nesse custeio o gestor obtém maiores informações sobre seus produtos, dependendo muito da necessidade de informação que o gestor requer (BORNIA, 2010). Ainda, Bornia complementa que:

O custeio baseado nas atividades pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos usam tais atividades, absorvendo seus custos. Assim, os procedimentos do ABC consistem em seccionar a empresa em atividades, supondo-se que as mesmas gerarão os custos, calcular o custo de cada atividade, compreender o comportamento dessas atividades, identificando as causas dos custos relacionadas com elas e, em seguida, alocar os custos aos produtos de acordo com as intensidades de uso. (BORNIA, 2010, p. 112).

Bornia aborda sobre a esquematização do método de custeio ABC, onde se tem como objetivo alocar os custos de acordo com a intensidade de uso (BORNIA, 2010). Com a ilustração 5 pode-se entender melhor a esquematização citada por Bornia.

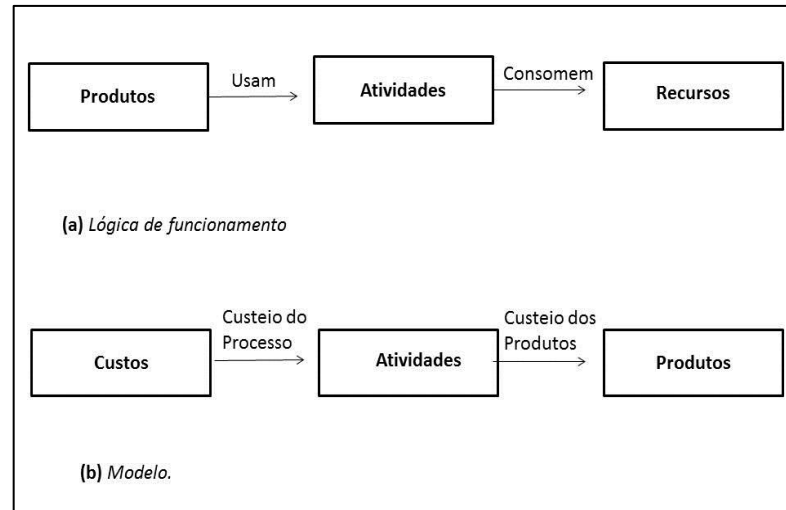


Ilustração 5: Custeio ABC

Fonte: Bornia (2010, p 112).

Assim, após obter os resultados pelo método de custeio por absorção é possível realizar as demais análises para a obtenção de resultados que auxiliam na tomada de decisões.

1.3 PRECIFICAÇÃO

De acordo com Wernke, um dos instrumentos mais utilizados para obter informações nas decisões gerenciais é a análise de custo/volume/lucro, essa expressão abrange muitos conceitos como: a margem de contribuição, a margem de segurança e o ponto de equilíbrio (WERNKE, 2008).

Assim a ferramenta de análise do custo, volume e do lucro estão diretamente relacionados com o volume de produção e a sua lucratividade. O conhecimento desses conceitos é de extrema importância aos empresários e gestores, pois proporcionam benefícios para a gestão de uma empresa, possibilitando o entendimento entre o custo, o volume e o lucro da empresa.

Conforme as teorias de Wernke, podemos ver os componentes da análise de custo/volume/lucro que são demonstrados na ilustração 6, esses componentes são utilizados para obter informações significativas para os negócios, das mais variadas empresas.

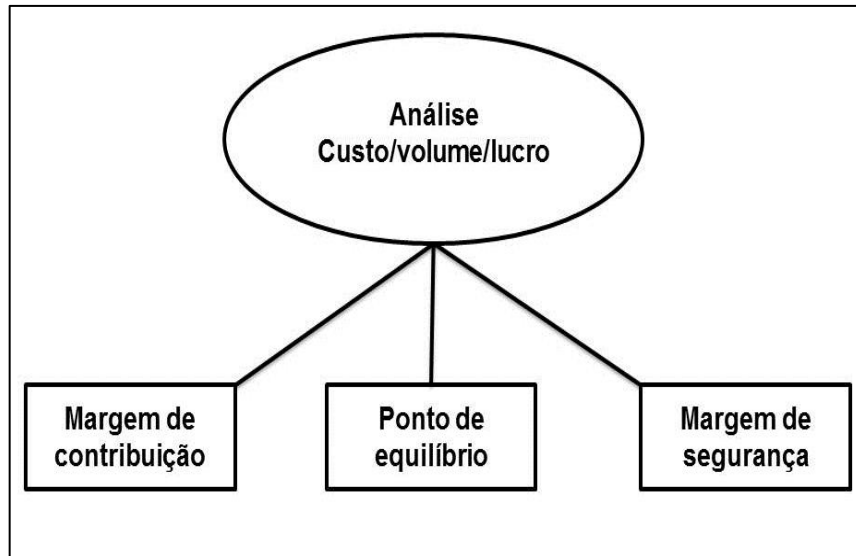


Ilustração 6: Componentes da análise custo/volume/lucro
Fonte: Wernke (2008 p. 41).

Wernke relata que os modelos de análise de custo/volume/lucro demonstram de forma gráfica ou matemática as relações que existem entre os custos, podendo ser fixos ou variáveis, as vendas, o nível de atividade e o lucro desejado.

Conforme Bornia, a análise de custo /volume/lucro está diretamente relacionada aos conceitos de margem de contribuição unitária, ou ainda, contribuição marginal, razão de contribuição entre outros conceitos. Para Bornia “A margem de contribuição é o montante da receita diminuído dos custos variáveis. A margem de contribuição unitária, analogamente, é o preço de venda, menos os custos variáveis unitários do produto”. (BORNIA, 2010, p. 55). Para a descoberta da margem de contribuição é utilizado o cálculo descrito por Bornia.

$$\text{Margem de Contribuição Unitária} = \text{Preço} - \text{Custos Variáveis Unitários}$$

Ilustração 7: Fórmula da margem de contribuição unitária
Fonte: Bornia (2010 p. 55).

Ainda de acordo com Bornia, a margem de contribuição unitária está diretamente relacionada à rentabilidade, portanto, quanto maior a margem de contribuição unitária do produto, maior será as vendas e a produção para a empresa (BORNIA, 2010).

De acordo com Crepaldi, a margem de contribuição auxilia na tomada de decisões, como qual produto merece mais esforço de vendas, se um produto deve con-

tinuar no mercado, além disso, a margem de contribuição é utilizada para determinar o ponto de equilíbrio da empresa (CREPALDI, 2010).

Wernke relata que, em certos momentos, os gestores necessitam saber qual o volume de atividades é necessário para que a entidade não tenha prejuízo, ou ainda, para que os lucros estimados sejam alcançados, essas perguntas são respondidas pela equação do ponto de equilíbrio (WERNKE, 2008). Wernke define o ponto de equilíbrio da seguinte maneira:

O ponto de equilíbrio representa o nível de vendas em que a empresa opera sem lucro ou prejuízo. Ou seja, o número de unidades vendidas no ponto de equilíbrio é o suficiente para a empresa pagar seus custos fixos e variáveis, sem gerar lucro (WERNKE, 2008, p. 49).

O ponto de equilíbrio nada mais é do que o ponto em que não há lucro nem despesas, Wernke contribui com a ilustração 8 que facilita o entendimento sobre o ponto de equilíbrio, onde se tem um número "X" de vendas e essas receitas geradas pela venda equivale ao custos fixos e variáveis.

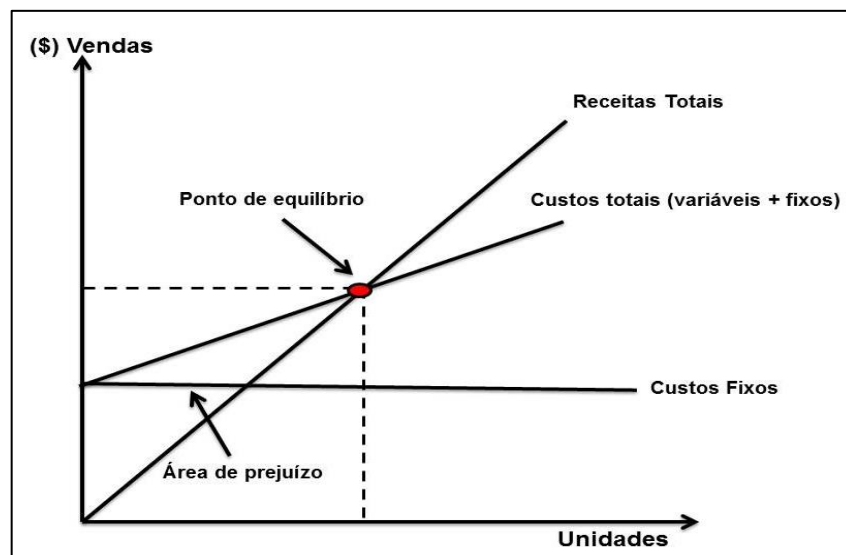


Ilustração 8: Representação do ponto de equilíbrio

Fonte: Adaptado de Wernke (2008 p. 49).

De acordo com a figura apresentada por Wernke, a empresa tende vender um número X de produtos, para que ela tenha lucro, abaixo dessa quantidade, a empresa acaba tendo prejuízo.

Wernke relata que o ponto de equilíbrio pode ter definições distintas denominadas em ponto de equilíbrio contábil, ponto de equilíbrio econômico e o ponto de equilíbrio financeiro, todos esses podem ser calculados em valores ou em unidades dependendo da necessidade de informação (WERNKE, 2008).

Crepaldi, afirma que o ponto de equilíbrio é fundamental em decisões de investimento, no planejamento do lucro, além de ser importante na análise das alterações do preço de venda, conforme o mercado (CREPALDI, 2010).

Além da margem de contribuição e o ponto de equilíbrio temos ainda a margem de segurança que, nas palavras de Crepaldi “é um indicador de risco que aponta a quantidade que as vendas podem cair antes de se ter prejuízo. É a parcela de produção e vendas que a empresa tem que estar acima do Ponto de Equilíbrio” (CREPALDI, 2010, p. 249).

A análise custo/volume/lucro é de extrema importância para os gestores, pois proporcionam inúmeras informações para as empresas, que influenciam na formação do preço de venda.

Como descrito por de Bruni e Famá a fixação de preços nos produtos é um dos aspectos mais importantes de uma empresa. O sucesso dela não deriva somente de preços, porém, o preço equivocado dos produtos pode levar uma empresa às ruínas (BRUNI; FAMÁ, 2008). Crepaldi acrescenta que o preço é uma expressão monetária que a empresa agrega aos seus produtos ou serviços e, acredita que seu produto trará benefícios para seus clientes (CREPALDI, 2010).

De acordo com Martins, para a determinação do preço de venda de um produto é necessário conhecer o custo do produto, mas também são importantes outros conhecimentos como: o grau de demanda, o preço de mercado e o marketing utilizado. Então, o preço de um produto pode ser fixado com base no mercado, com base nos custos ou, em uma combinação de ambos (MARTINS, 2010).

Bruni e Famá diferenciam a formação de preço em aspectos quantitativos e qualitativos. Os autores mencionam que os aspectos quantitativos visam:

- Proporcionar, ao longo prazo, o maior lucro possível;
- Tendem ter a maximização lucrativa nas participações de mercado;
- Tendem a maximizar a capacidade produtiva evitando ao máximo os desperdícios;
- Ainda tem o objetivo da maximização do capital empregado para se ter um correto retorno de investimento.

Acrescentam-se também os aspectos qualitativos que, de acordo com Bruni e Famá visam:

- Ter capacidade de pagar o consumidor;
- Ter produtos com qualidade e tecnologia;
- Qual o mercado de atuação dos seus produtos;
- Ter um planejamento de vendas.

As tarefas que foram descritas acima influenciam, em inúmeros motivos para a determinação do preço de venda.

Bruni e Famá relatam que a determinação do preço de venda também está ligada à análise dos concorrentes, à remuneração do capital investido e ao nível de atividade da empresa (BRUNI; FAMÁ, 2008). Wernke relata que é comum os comerciantes utilizar margens baixas de lucros em determinados produtos, para que esses sirvam de atração aos consumidores (WERNKE, 2008).

Bornia enfatiza que as empresas devem tomar cuidado com a formação do preço de venda, pois o aumento excessivo do preço pode causar o ciclo do espiral da morte, formado pela queda nas vendas, aumento do custo unitário e aumento do preço (BORNIA, 2010).

2 METODOLOGIA

Na metodologia obtêm-se os resultados da pesquisa, por sua vez, a metodologia é dividida em frações de estudos tratadas como: categorização da pesquisa, plano de geração de dados, plano de análise e de interpretação dos dados.

2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

A categorização da pesquisa utilizada foi a pesquisa aplicada, de acordo com Pinheiro essa pesquisa “[...] tem como objetivo gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais” (PINHEIRO, 2010, p. 19), surgindo assim, a pesquisa em estudo.

Quanto à abordagem, a pesquisa pode ser classificada em quantitativa e qualitativa. Neste estudo os dois métodos de abordagem foram utilizados, Vianna descreve a pesquisa quantitativa do seguinte modo: “Nesse tipo de trabalho científico

você deverá envolver dados numéricos, trabalhados a partir de procedimentos estatísticos variados e adequados a cada situação específica” (VIANNA, 2001, p. 121).

Já a qualitativa pode ser definida por Vianna uma pesquisa onde se analisará as situações, a partir de dados descritivos visando identificar causas, relações, efeitos entre outros aspectos necessários para o estudo. (VIANNA, 2001).

Na abordagem quantitativa foram exploradas informações quantificáveis, dados calculados em valores provindos dos resultados da pesquisa em questão. Já a pesquisa qualitativa foi empregue ao descrever os fatos ocorridos no processo de pesquisa, como as causas que tiveram para obter os dados do trabalho.

Em relação aos objetivos, contaram com o desenvolvimento da pesquisa descritiva e exploratória, onde houve a descrição das características em estudo e exploração da situação na sua totalidade, seja por meio de documentos ou em comparativo com outros estudos de casos realizados. Gil diz que, nas pesquisas exploratórias o maior propósito é proporcionar uma maior familiaridade com o problema, tendo como objetivo torná-lo mais claro e construir hipóteses. Já a pesquisa descritiva “[...] tem como objetivo a descrição das características de determinada população” (GIL, 2010, p. 27).

Em relação aos procedimentos teóricos, esses foram alcançados com a pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso. De acordo com Gil, “A pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como: livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos (GIL, 2010, p. 29).

Neto, relata que a pesquisa documental é elaborada a partir de documentos ou materiais que são mantidos nos arquivos das instituições públicas ou privadas (NETO, 2012). Pinheiro alega que “O estudo de caso envolve o estudo profundo e exaustivo de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento” (PINHEIRO, 2010, p. 23).

Portanto, o presente artigo trata-se de uma pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso, pois é baseado em documentos coletados na empresa e livros dos mais diversos autores, também se classifica como estudo de caso pelo fato do estudo ser realizado na empresa visando promover um sistema de gestão de custos.

2.2 GERAÇÃO DE DADOS

Após a coleta de dados, temos o plano de geração de dados que consegue analisar o melhor método pelo qual os dados serão apurados, que tem como objetivo auxiliar a organização em um processo de tomada de decisão de investimento.

Tem-se algumas formas de obter informações referente ao plano de coleta de dados, essas podem ser classificadas em entrevistas indiretas e diretas, questionários ou ainda por meio de formulários. Nesse estudo foram utilizados, para a coleta de dados, os métodos de pesquisa indireta e entrevista.

No método de pesquisa indireta será utilizada a pesquisa documental que, de acordo com Gil “[...] a pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas [...] relatos de pesquisas, relatórios e boletins e jornais da empresa [...]” (GIL, 2010, p. 30-31).

Além das técnicas citadas acima, também foi utilizada a entrevista, essa se consistiu de forma aberta, pois possibilita respostas livres a respeito do tema que foi definido. Vianna classifica a entrevista em três formas: abertas, semiestruturadas e fechadas. A mais adequada e que foi utilizada nesse estudo é a entrevista aberta que possibilita respostas livres a respeito do tema que foi definido (VIANNA, 2001).

A entrevista foi realizada junto à gestora da empresa Sr^a. Marta Weirich Hagemann, que forneceu as informações e respondeu todas as perguntas e dúvidas surgidas no transcorrer do trabalho. Ao decorrer da pesquisa foi necessário deslocar-se até a empresa para que houvesse maiores esclarecimentos sobre dúvidas surgidas durante a pesquisa e análise de seu estabelecimento comercial, para que, posteriormente, fosse possível dar algumas recomendações para a proprietária sobre os custos gerados pela empresa.

2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

A análise e interpretação dos dados contou com a utilização do método dedutivo que, de acordo com Vianna, para utilizar esse método é necessário desencadear um processo de investigação de teorias ou leis que possam explicar problemas particulares (VIANNA, 2001).

Portanto, o método dedutivo consiste na construção de deduções a respeito de determinadas premissas, é um processo de informações que leva a uma conclusão. Além do método de abordagem dedutivo também foram utilizados o método de

procedimento estatístico e o método comparativo, dentre os quais buscam fornecer informações concretas e comparações com estudos já realizados.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com o propósito de atingir o objetivo proposto pelo estudo, é necessário o conhecimento da empresa em estudo, tanto quanto seus custos, gastos ou despesas. Para isso, o tópico análise dos resultados esta subdividido em Histórico da empresa; mapeamento das informações e ainda algumas recomendações para a empresa.

3.1 HISTÓRICO DA EMPRESA

A empresa em questão refere-se a um restaurante, localizado no município de Nova Candelária, no Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, onde deu início as suas atividades em novembro de 2013, através da gestora Sr.^a Marta Weirich Hagemann, a qual percebeu a necessidade de uma empresa no ramo alimentício que fosse diferenciada.

A empresa trabalhava com uma linha variada de lanches e bebidas, hoje é um dos restaurantes mais frequentados da cidade e tem como seu público-alvo os munícipes de Nova Candelária. Atualmente, o restaurante atende seus clientes entre os horários de 11:30h às 13:00h, para o melhor atendimento sua empresa conta com dois funcionários contratados, mais a proprietária do restaurante, Sr.^a Marta Weirich Hagemann que atuam na produção dos almoços e no fornecimento de bebidas.

3.2 MAPEAMENTO DOS CUSTOS

Em uma entrevista realizada junto a gestora do restaurante Sr. Marta Hagemann, foram mapeadas as informações referentes aos custos de seus produtos, todas que fossem relevantes para o devido estudo.

As informações referentes aos custos variáveis abrangem todos os custos para o preparo dos alimentos, tanto quanto os materiais que precisam ser utilizados. As informações que foram coletadas, são os indicadores do custo variável por quilo,

custo variável por pessoa, custo variável dos desperdícios e também pelo custo variável de todo o buffet.

Do mesmo modo, as informações referentes aos custos fixos englobam todos os gastos que não sofrem variação com o aumento ou a redução da produção, podendo ser citado como exemplo os salários, aluguel, luz, internet entre outros gastos. As informações obtidas através desse conjunto foram o custo fixo total e unitário do restaurante em análise.

3.3 LEVANTAMENTO DAS INFORMAÇÕES

Os cardápios dos restaurantes variam muito, são a porta de entrada para qualquer cidadão, por esse motivo o controle da comida deve ser feito diariamente, para isso foram elaboradas planilhas para que haja a melhor compreensão e controle dos custos gerados pelo restaurante.

A gestão financeira dos custos no buffet é de suma importância, pois com ela os custos podem ser alocados diretamente ao produto, evitando ao máximo desperdícios causados pelo excesso de alimentos preparados. Dessa forma os proprietários poderão ter uma base da quantidade de alimentos que devem ser preparados e o custo que esse trará.

Na planilha desenvolvida foram lançados todos o período analisado, desde o dia 23 a 27 de outubro de 2017, todos os ingredientes necessários, as quantidades e os valores gastos para o término das refeições. A soma total dos ingredientes que forma o custo total variável do buffet por dia. Em seguida, apresenta-se a tabela dos custos variáveis obtidos pelo referido trabalho:

Segunda-feira				
Descrição/matéria prima	Unidade	Quant.	Valor unit.	Total
<i>Arroz</i>	Kg	3	R\$ 2,00	R\$ 6,00
<i>Feijão</i>	Kg	2	R\$ 3,79	R\$ 7,57
<i>Massa</i>	Kg	4	R\$ 5,01	R\$ 20,04
<i>Ovo frito</i>	Unidade	48	R\$ 0,25	R\$ 12,19
<i>Mandioca</i>	Kg	5	R\$ 1,42	R\$ 7,08
<i>Carne de Porco</i>	Kg	8	R\$ 8,24	R\$ 65,95
<i>Pizza</i>	Unidade	4	R\$ 15,00	R\$ 60,00
<i>Arroz Temperado</i>	Kg	2	R\$ 4,42	R\$ 8,84
<i>Repolho</i>	Kg	12,5	R\$ 1,39	R\$ 17,38
<i>Beterraba</i>	Kg	4	R\$ 1,20	R\$ 4,80
<i>Alface</i>	Unidade	15	R\$ 1,25	R\$ 18,75
<i>Outros</i>				R\$ 6,00
Total				R\$ 234,59

Ilustração 1: Apresentação dos custos variáveis

Fonte: Produção do pesquisador

Nessa planilha foram lançados os custos variáveis de cada alimento composto no buffet, em seguida são publicados outros dados relevantes a pesquisa, como o número de refeições no dia, o preço do quilo, a quantidade de quilos vendidos, e o volume de sobra do dia.

N° de refeições no dia:	93
Quilos vendido no dia:	33,64
Custo variável no dia	R\$ 234,59
Preço do quilo:	R\$ 29,90
Custo médio por pessoa	R\$ 2,52
Custo médio por quilo vendido	R\$ 6,97
Faturamento no dia	R\$ 1.005,84
Quilos da sobra de comida	2
Custo da sobra	R\$ 13,95

Ilustração 2: Apresentação dos custos variáveis
Fonte: Produção do pesquisador

As informações que foram coletadas na empresa contribuem para a formação de novos dados, esses muito relevantes, pois auxiliam na formação do custo total tais como: o custo médio por quilo/dia (R\$ 234,59/33,64 kg); o custo médio por pessoa/dia (R\$ 234,59/93 clientes); o faturamento do dia (33,64 kg X R\$ 29,90) e o custo das sobras (2 kg X R\$ 6,97).

Cabe, portanto, destacar que em virtude de o buffet do restaurante ser muito variado é evidenciado a classificação “outros”, nesse tópico cabe alguns alimentos ou ingredientes que não foram discriminados no referido trabalho. Os custos variáveis tornam-se importantes para a descoberta da margem de contribuição que será tratada em seguida.

Em seguida será apresentado a média dos resultados obtidos durante a semana analisada, como a média do número de refeições por dia, o faturamento médio, a média de quilos vendidos, o custo médio por pessoa, o custo médio por quilo-grama vendido e ainda a quantidade de quilos e o custo da sobra diária.

MÉDIA	
N° de refeições no dia:	92
Quilos vendido no dia:	31,74
Custo variável no dia	R\$ 198,98
Preço do quilo:	R\$ 29,90
Custo médio por pessoa	2,16
Custo médio por quilo vendido	6,27
Faturamento no dia	R\$ 948,97
Quilos da sobra de comida	2,76
Custo da sobra	R\$ 17,30

Ilustração 2: Média dos Custos Variáveis
Fonte: Produção do pesquisador

Para que a tabela acima fosse desenvolvida foram necessários alguns dados, que foram extraídos da tabela de custos variáveis semanal, esses dados, como por exemplo o número de refeições, a quantidade de quilos vendidos, a quantidade de sobras em quilogramas e o custo variável por dia, foram somados os resultados e feito uma média, para o restante (custo variável por dia, custo médio por pessoa e por quilo vendido, faturamento e o custo da sobra) se obteve dos resultados obtidos através a multiplicação pelas médias do período.

Os primeiros passos para a organização financeira em um restaurante e em qualquer outra empresa é ter o conhecimento dos seus custos fixos e variáveis, para que assim seja possível reduzir seus gastos, planejar suas compras e ainda evitar que algum prejuízo assombre sua empresa.

Os gastos fixos se mantem constantes a cada mês, podendo sofrer pequenas variações irrelevantes, esses custos fixos não sofrem alterações de acordo com a quantidade produzida tornando-se mais simples que os custos variáveis. Para esse, foi criada uma planilha contendo uma discriminação dos custos fixos mensais, apresentada a seguir:

Descrição	Valor
Aluguel	R\$ 700,00
Contador	R\$ 130,00
FGTS	R\$ 240,00
Simplex Nacional	R\$ 753,67
Folha de Pagamento	R\$ 3.000,00
Gás	R\$ 146,00
Férias	R\$ 250,00
1/3 Férias	R\$ 83,33
13 salário	R\$ 250,00
Pró-Labore	R\$ 2.500,00
Limpeza	R\$ 150,00
Água	R\$ 27,00
Luz	R\$ 650,00
Internet	R\$ 39,90
Outros	R\$ 600,00
Total	R\$ 9.519,90
Dias trabalhados	22
Custo Fixo Diário	R\$ 432,72

Ilustração 3: Apresentação dos gastos fixos
Fonte: Produção do pesquisador

Na tabela apresentada foram somados todos os custos fixos relatados pela proprietária do restaurante, totalizando o valor de R\$ 9.519,90. O período em análise teve 22 dias trabalhados, trata-se do mês de outubro de 2017, totalizando um custo fixo diário de R\$ 432,72, os custos relatados acima deverão ser pagos independente se houver ou não, vendas.

Os gastos fixos tornam-se importantes para a descoberta do ponto de equilíbrio da receita, esse permite que a empresa identifique quantas unidades de cada produto é necessário vender para não ocorrer prejuízos, também é importante para a descoberta da velocidade em que a empresa atinge a lucratividade esperada.

Dias	Segunda	%	Terça	%	Quarta	%	Quinta	%	Sexta	%	Média	%
<i>Receita de vendas</i>	1005,84	100%	886,54	100%	1042,91	100%	955,60	100%	853,94	100%	948,97	100%
<i>(-) custo variável</i>	234,59	23%	167,68	19%	260,03	25%	146,21	15%	186,38	22%	198,98	21%
<i>(=) margem de contr. total</i>	771,24	77%	718,85	81%	782,88	75%	809,39	85%	667,57	78%	749,99	79%
<i>(-) custo fixo</i>	432,72	43%	432,72	49%	432,72	41%	432,72	45%	432,72	51%	432,72	46%
<i>(=) resultado</i>	338,52	34%	286,13	32%	350,16	34%	376,67	39%	234,85	28%	317,27	33%
<i>Ponto equilíbrio da Receita</i>	564,35	56%	533,66	60%	576,45	55%	510,89	53%	553,53	65%	547,53	58%
<i>Margem de segurança da Receita</i>	441,49	44%	352,87	40%	466,46	45%	444,71	47%	300,41	35%	401,44	42%

Ilustração 4: Apuração do resultado
Fonte: Produção do pesquisador

A ilustração 4, demonstra o total das receitas obtidas no período de 23 a 27 de outubro, também são apresentados os custos variáveis obtidos na semana em análise, tanto quanto os custos fixos que totalizaram R\$ 9.519,90. Com esses dados foi possível identificar a margem de contribuição da empresa que ficou em uma mé-

dia de 79%, esse percentual é muito bom para a empresa, pois maior é o potencial para a cobertura dos gastos fixos da mesma.

O ponto de equilíbrio é o ponto de igualdade financeira entre as receitas e as despesas, é o mínimo de receita que a empresa deve ter para cobrir seus custos. O índice do Ponto de Equilíbrio da empresa analisada ficou com uma média de R\$547,53 esse é um índice favorável, pois do total de seu faturamento, apenas 58% representam seus custos fixos e variáveis.

Em seguida, temos a margem de segurança, que nada mais é do que a quantidade das vendas que podem cair antes de se ter prejuízo, esse índice está representado por uma média de 42% de seu faturamento cerca de R\$ 401,44.

Na sequência, apresenta-se o custo total de 1 quilograma do buffet, os dados foram extraídos das planilhas apresentadas anteriormente.

	Valor	%
Receita	R\$ 29,90	100%
Custo Variável do Kg	R\$ 6,27	21%
Custo fixo do Kg em relação a média	R\$ 13,63	46%
Custo total do Kg	R\$ 19,90	67%

Ilustração 5: Custo total
Fonte: Produção do pesquisador

O custo total apresentado na tabela acima é representado pelo custo variável do quilograma (R\$ 6,27) somado o custo fixo (R\$ 13,63), esse valor foi formado pelo total diário de R\$ 432,72 dividido pela média da quantidade de quilogramas vendidos por dia (31,74 Kg), totalizando o custo de R\$ 19,90 por quilograma. A seguir é apresentado a tabela unitária da margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança.

Quilograma	Valor	%
<i>Receita de vendas</i>	R\$ 29,90	100%
<i>(-) custo variável</i>	R\$ 6,27	21%
<i>(=) margem de contr. total</i>	R\$ 23,63	79%
<i>(-) custo fixo</i>	R\$ 13,63	46%
<i>(=) resultado</i>	R\$ 10,00	33%
<i>Ponto equilíbrio da Receita</i>	R\$ 17,25	58%
<i>Margem de segurança da Receita</i>	R\$ 12,65	42%

Ilustração 6: Apuração do resultado unitário
Fonte: Produção do pesquisador

Os dados apresentados na tabela acima, é representado pela margem de contribuição unitária do produto, representada por R\$ 23,63 reais, em seguida foi apresentado o resultado do quilograma do buffet o Ponto de equilíbrio e a margem de segurança da sua receita.

De acordo com as tabelas apresentadas anteriormente o preço de venda cobrado pela empresa está coerente com seus gastos, visto que, a empresa tem uma boa gestão de seus custos e possui um bom lucro para a empresa de seu porte.

CONCLUSÃO

Por todos os aspectos apresentados reforça-se a ideia de que o bom gerenciamento nos custos dos produtos ou serviços permite compreender melhor a origem dos custos, auxiliando na redução ou obtendo melhores níveis de produtividade. O referente trabalho teve como finalidade a apuração dos custos no restaurante Sabor de Casa, auxiliando no controle e na tomada de decisões para a empresa.

Com a aplicação da gestão de custos na empresa apresentada foi possível identificar os custos obtidos dos alimentos que formam o cardápio diário do restaurante evidenciando os principais resultados dessa atividade. Durante o período analisado, o custo total do quilograma foi de R\$ 19,90 representado por 67% de sua receita, deixando um resultado de 33% do valor total cobrado para o cliente, o que representa a porcentagem de lucro esperada pela proprietária.

Após a apuração dos custos e suas receitas sugere-se que a proprietária incrementalmente outros produtos que possam contribuir na sua receita, pode-se citar como exemplos: chocolates, sorvetes, balas, entre outras, com o intuito de aumentar a margem de contribuição, proporcionando assim maior resultado para a empresa. Ainda sugere-se que a empresa continue conquistando novos clientes, para poder aumentar o lucro de seu empreendimento.

Diante do apresentado pode-se afirmar que, quanto mais precisas forem as informações, mais assertivo será o resultado, visto que, qualquer omissão possa alterar o resultado das análises. Os conhecimentos adquiridos nesse estudo fazem com que aprimoramos mais competências e habilidades nas organizações, independentemente de seu porte, pois todas as empresas esperam resultados positivos.

Como sugestão de pesquisas futuras, recomendo o controle de custos em de todos os segmentos para se ter melhor o controle do custo geral da empresa, recomenda-se que haja a apuração dos custos desde as bebidas fornecidas aos lanches fabricados.

REFERÊNCIAS

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: Aplicação em empresas modernas.** 3. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

BRUNI, Adriano Leal. FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços.** 5.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2008.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 5. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 10. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

MIGLIORINI, Evandir. **Custos.**1. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

NETO, José Antonio Chehuen. **Metodologia da pesquisa científica: da graduação à pós-graduação.** 1ª Ed. Curitiba: Editora CRV, 2012.

NOGUEIRA, Daniel Ramos. **Contabilidade de custos.** 1ª Ed. São Paulo: Pearson Education, 2009.

PINHEIRO, José Mauricio dos Santos. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia.** 1ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Ciência Moderna Ltda, 2010.

VIANNA, Ilca Oliveira de Almeida. **Metodologia do trabalho científico: um enfoque didático da produção científica.** 1ª Ed. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária Ltda, 2001.

VICECONTI, Paulo. NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 11. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: Uma abordagem pratica.** 2.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2008.