

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

PRISCILA STOCCO CARLIN

**ANÁLISE DE CUSTOS E INDICADORES NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE
VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UM RESTAURANTE À LA CARTE NA
SERRA GAÚCHA**

CAXIAS DO SUL

2019

PRISCILA STOCCO CARLIN

**ANÁLISE DE CUSTOS E INDICADORES NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE
VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UM RESTAURANTE À LA CARTE NA
SERRA GAÚCHA**

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

Orientador TCC I: Prof. Me. Joel Borges
Domingues
Orientador TCC II: Prof. Ma. Luciani da
Silva Muniz

CAXIAS DO SUL

PRISCILA STOCCO CARLIN

**ANÁLISE DE CUSTOS E INDICADORES NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE
VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UM RESTAURANTE À LA CARTE NA
SERRA GAÚCHA**

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

Orientador TCC I: Prof. Me. Joél Borges
Domingues
Orientador TCC II: Prof. Ma. Luciani da
Silva Muniz

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Ma. Luciani da Silva Muniz
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Dr^a. Marlei Salete Mecca
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Dr. Fernando Luis Bertolla
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico este trabalho a todos que, de uma forma ou de outra, contribuíram para a realização desse sonho, em especial aos meus pais Valdezir e Ivete, ao meu irmão Leonardo e meu namorado Fabricio.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado e que torceram por mim ao longo desta caminhada acadêmica.

Agradeço aos professores ao longo de toda trajetória acadêmica, os quais dispuseram do seu tempo para passar seus ensinamentos, possibilitando que eu chegasse até aqui, ao final do curso. De modo especial, agradeço aos meus orientadores do TCC I, Prof. Me. Joél Borges Domingues e TCC II, Prof. Ma. Luciani da Silva Muniz pela paciência, competência, dedicação e atenção na fase final da graduação.

Agradeço imensamente à minha família e namorado, por sempre estarem comigo, por me darem condições para estudar, por todo o apoio e por acreditarem na minha capacidade de chegar até aqui. Com toda certeza afirmo que vocês foram fundamentais para que esse momento chegasse. Agradeço do fundo do coração pelo carinho, amor, compreensão e paciência. Essa vitória não é somente minha, é nossa!

Agradeço também aos meus amigos e colegas, por sempre estarem ao meu lado, confortando, incentivando e motivando para que tudo corresse bem. Obrigada pelo apoio, afeto, companheirismo e paciência. E por fim, mas não menos importante, agradeço a Deus pela vida, saúde e sabedoria, e, por ter me conduzido à realização deste sonho.

“Tudo o que um sonho precisa para ser realizado é alguém que acredite que ele possa ser realizado.”

Roberto Shinyashiki

RESUMO

Diante de um cenário altamente competitivo, faz-se necessário aprofundar o conhecimento sobre a contabilidade de custos e preço de venda, para a empresa manter-se competitiva no mercado de trabalho. Além do mais, é preciso que a gestão tenha entendimento dos custos incorridos no processo produtivo para definição do preço de venda a ser praticado, porém, nota-se uma ausência de conhecimento por parte da administração de algumas entidades, fazendo com que os preços de venda sejam elaborados por meio de pesquisa no mercado em que atuam. Neste contexto, a pesquisa apresenta um estudo de caso em um restaurante à la carte, localizado no município de Antônio Prado – RS e, tem como objetivo enfatizar os conceitos de contabilidade de custos e qual sua importância quando colocado em prática, para auxílio à gestão na tomada de decisão e, determinar o preço de venda ideal para a empresa, tendo em vista os custos e despesas envolvidos e o lucro desejado pela gestão. Para alcançar tal objetivo, foram realizados levantamentos de dados, referente aos custos, despesas e fichas técnicas dos pratos no ano de 2018, assim, sendo possível realizar os devidos cálculos através dos métodos de custeio por absorção e variável com a aplicação da fórmula do *mark-up*, para se chegar ao preço de venda orientativo e apurar os indicadores de margem de contribuição e ponto de equilíbrio e, ao final, apresentar os resultados mais favoráveis para a empresa. Em relação a metodologia, utilizou-se de um estudo de caso quanto aos procedimentos de pesquisa, em relação aos procedimentos técnicos realizou-se uma pesquisa bibliográfica, quanto a forma de abordagem do problema tratou-se de uma pesquisa qualitativa e, por fim, quanto aos objetivos, realizou-se uma pesquisa descritiva. Diante do exposto, os resultados obtidos evidenciam a necessidade de alterações na tabela de preços praticados e uma revisão dos procedimentos, visto que a presente situação está apresentando margem negativa para a organização. Logo, este estudo contribui para o restaurante fornecendo informações sobre os custos de cada prato ofertado, estabelecendo um preço de venda orientativo com base nos gastos incorridos e lucros desejados, maximizando a lucratividade do negócio. Esse conjunto de dados auxilia a gestão na tomada de decisão, para sustentabilidade do empreendimento no mercado da concorrência.

Palavras-chave: Contabilidade de custos. Preço de venda. Restaurante. Custeio por absorção e variável. Resultado.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Classificação dos Custos.....	22
Figura 2: Representação Gráfica dos Custos Fixos.....	24
Figura 3: Representação Gráfica dos Custos Variáveis.....	26
Figura 4: Custeio por Absorção.....	29
Figura 5: Representação Gráfica do Ponto de Equilíbrio.....	37

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1: Terminologias de Custos.....	21
Quadro 2: Fórmula da Depreciação.....	25
Quadro 3: Fórmula Custo Unitário.....	32
Quadro 4: Fórmulas <i>Mark-up</i> Divisor e Multiplicador.....	33
Quadro 5: Fórmula Margem de Contribuição Unitária.....	36
Quadro 6: Fórmula Margem de Contribuição Total.....	36
Quadro 7: Fórmula Ponto de Equilíbrio Contábil.....	38
Quadro 8: Fórmula Ponto de Equilíbrio Econômico.....	3
9	
Quadro 9: Fórmula Ponto de Equilíbrio Financeiro.....	39
Quadro 10: Listagem dos Pratos Ofertados.....	47
Quadro 11: Custo Hora e Minuto de Mão de Obra Direta.....	48
Quadro 12: Custos Variáveis da Alaminuta.....	49
Quadro 13: Custos Variáveis para Composição do Arroz.....	50
Quadro 14: Custos Variáveis para Composição da Salada da Alaminuta.....	51
Quadro 15: Custos Variáveis do Bauru da Casa.....	51
Quadro 16: Custos Variáveis para Composição da Salada dos <i>Filets</i>	52
Quadro 17: Custos Variáveis do Filet à parmegiana.....	53
Quadro 18: Custos Variáveis para Composição do <i>Filet</i> Empanado.....	54
Quadro 19: Custos Variáveis do <i>Filet</i> na Chapa.....	54
Quadro 20: Custos Variáveis da Torrada Dupla com Hambúrguer. .	55
Quadro 21: Custos Variáveis para Composição do Hambúrguer.....	56
Quadro 22: Custos Variáveis do Xis Bacon.....	57
Quadro 23: Custos Variáveis do Xis Burger	57
Quadro 24: Custos Variáveis do Xis Coração	58
Quadro 25: Custos Variáveis do Xis <i>Filet</i>	59
Quadro 26: Custos Variáveis do Xis Frango	60
Quadro 27: Cálculo da Depreciação Anual e Mensal.....	61
Quadro 28: Custos Fixos Indiretos.....	62
Quadro 29: Despesas Fixas.....	62
Quadro 30: Despesas Variáveis	64
Quadro 31: Rateio dos Custos Fixos Indiretos.....	65
Quadro 32: Custo Unitário pelo Método de Custeio por Absorção.....	65

Quadro 33: Percentuais para Formação do Preço de Venda.....	66	Quadro 34: Formação do Preço de Venda pelo Mark-up: Custeio por Absorção.....	66
Quadro 35: Margem de Contribuição: Preço Praticado pelo Custeio por Absorção.....	67	Quadro 36: Representatividade dos CV e DV: Preço de Venda Praticado.....	68
Quadro 37: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Praticado.....	69	Quadro 38: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Praticado.....	69
Quadro 39: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Praticado.....	70	Quadro 40: Resultado do Preço de Venda Praticado: Custeio por Absorção.....	70
Quadro 41: Margem de Contribuição: Preço Orientativo Custeio por Absorção.....	71	Quadro 42: Representatividade dos CV e DV: Preço Orientativo Absorção.....	72
Quadro 43: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Orientativo...72	72	Quadro 44: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Orientativo.....	73
Quadro 45: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Orientativo.....	73	Quadro 46: Resultado do Preço de Venda Orientativo: Custeio por Absorção.....	73
Quadro 47: Custo Unitário pelo Método de Custeio Variável.....	75	Quadro 48: Formação do Preço de Venda pelo <i>Mark-up</i> : Custeio Variável.....	76
Quadro 49: Margem de Contribuição: Preço Particado pelo Custeio Variável.....	76	Quadro 50: Resultado do Preço de Venda Praticado: Custeio Variável.....	77
Quadro 51: Margem de Contribuição: Preço Orientativo pelo Custeio Variável.....	78	Quadro 52: Representatividade dos CV e DV: Preço Orientativo Variável.....	79
Quadro 53: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Orientativo.....	79	Quadro 54: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Orientativo.....	80
Quadro 55: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Orientativo.....	80	Quadro 56: Resultado do Preço de Venda Orientativo: Custeio Variável.....	81
Quadro 57: Comparativo do Preço de Venda Praticado e Orientativo.....	82	Quadro 58: Comparativo da MC: Preço de Venda Praticado e Orientativo.....	83
Quadro 59: Comparativo do PEC: Preço de Venda Praticado e Orientativo..	85	Quadro 60: Comparativo do PEE: Preço de Venda Praticado e Orientativo.....	85
Quadro 61: Comparativo do Resultado: Preço de Venda Praticado.....	87	Quadro 62: Comparativo do Resultado: Preço de Venda Orientativo.....	87

LISTA DE ABREVIATURAS

Dr.	Doutor
Dr ^a .	Doutora
<i>et. al.</i>	E outros
Kg	Quilograma
Ma.	Mestra
Me.	Mestre
p.	Página
Prof.	Professor (a)
Unid.	Unidade

LISTA DE SIGLAS

Abrasel	Associação Brasileira de Bares e Restaurantes
CF	Custos Fixos
CV	Custos Variáveis
CVL	Custo-Volume-Lucro
DF	Despesas Fixas
DV	Despesas Variáveis
ECAD	Escritório Central de Arrecadação e Distribuição
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IR	Imposto de Renda
LTDA	Limitada
MC	Margem de Contribuição
MOD	Mão de Obra Direta
PEC	Ponto de Equilíbrio Contábil
PEE	Ponto de Equilíbrio Econômico
PEF	Ponto de Equilíbrio Financeiro
PV	Preço de Venda
PIB	Produto Interno Bruto
RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
UCS	Universidade de Caxias do Sul

LISTA DE SÍMBOLOS

%	por cento
R\$	reais

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	16
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO.....	16
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA.....	17
1.3	OBJETIVOS.....	18
1.3.1	Objetivo geral.....	18
1.3.2	Objetivos específicos.....	18
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO.....	19
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	20
2.1	CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	20
2.2	TERMINOLOGIAS DE CUSTOS.....	21
2.3	CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS.....	22
2.3.1	Custos diretos.....	22
2.3.2	Custos indiretos.....	23
2.3.3	Custos fixos.....	23
2.3.3.1	Depreciação.....	25
2.3.4	Custos variáveis.....	25
2.3.4.1	Mão de obra direta.....	26
2.4	CLASSIFICAÇÃO DAS DESPESAS.....	27
2.5	MÉTODOS DE CUSTEIO.....	28
2.5.1	Custeio por absorção.....	28
2.5.1.1	Vantagens e limitações do método de custeio por absorção.....	29
2.5.2	Custeio variável.....	30
2.5.2.1	Vantagens e limitações do método de custeio variável.....	31
2.5.2.2	Custo-volume-lucro.....	31
2.5.2.2.1	Custo unitário.....	32
2.5.2.2.2	<i>Mark-up</i>	33
2.5.2.2.3	Preço de venda.....	34
2.5.2.2.4	Margem de contribuição.....	35
2.5.2.2.5	Ponto de equilíbrio.....	37
2.6	RESTAURANTES.....	40
2.7	ESTUDOS RELACIONADOS.....	41

3	METODOLOGIA.....	43
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	43
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	44
4	ESTUDO DE CASO.....	46
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	46
4.1.1	Histórico e linha de produtos.....	46
4.2	CÁLCULO DOS CUSTOS DOS PRODUTOS E DESPESAS.....	48
4.2.1	Matéria-prima e mão de obra.....	48
4.2.2	Gastos gerais de fabricação.....	61
4.2.3	Despesas fixas.....	62
4.2.4	Despesas variáveis.....	63
4.3	APURAÇÃO DOS CUSTOS.....	64
4.3.1	Custeio por absorção.....	64
4.3.2	Custeio variável.....	75
4.4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	82
5	CONCLUSÃO.....	90
	REFERÊNCIAS.....	94
	APÊNDICE A – ENTREVISTA COM O PROPRIETÁRIO DO RESTAURANTE.....	99
	APÊNDICE B – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 1.....	102
	APÊNDICE C – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 2.....	103
	APÊNDICE D – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 3.....	104
	APÊNDICE E – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 1.....	105
	APÊNDICE F – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 2.....	106

APÊNDICE G – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 3.....	107
---	------------

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Num mercado de competitividade os principais aspectos relacionados às empresas precisam ser avaliados, desde a sua constituição até os resultados apresentados. A contabilidade de custos é uma ferramenta útil para sustentação das empresas, visto que é responsável pelo fornecimento dos dados que auxiliam no controle dos custos envolvidos nos processos, planejamento e tomada de decisão. Diante da realidade, nota-se que algumas empresas não possuem conhecimento sobre os custos envolvidos nos processos produtivos e acabam não levando em consideração o fato de que o preço deve cobrir os custos e despesas incorridas no período e ainda, ao final, apresentar lucro. O motivo do insucesso de vários empreendimentos encontra-se no fato do empresário não saber calcular e flexibilizar seus preços de venda.

Para Martins (2018) o primeiro passo para calcular o preço de venda é o custo do produto ou serviço apurado diante de algum sistema de custos. De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2018), o preço é um indicador do valor que a empresa concede a seus clientes. O cenário econômico exige conhecimento sobre a formação de preço de venda para a continuidade do negócio. Dessa forma, o preço de venda não depende apenas dos custos incorridos no processo produtivo, depende também do conhecimento de mercado, do preço praticado pela concorrência e do retorno que a empresa deseja obter.

Ao se tratar do ramo dos restaurantes, nem todos possuem um controle dos custos dos produtos para formação do preço de venda. O interesse sobre esse assunto surgiu diante da necessidade de apuração dos custos dos produtos e análise dos resultados da empresa onde será aplicado o estudo de caso. Com base nisso, o presente trabalho terá o foco nos métodos de custeio por absorção e custeio variável, apresentando os cálculos dos custos e, através dessa ferramenta de custeio, ampliar o conhecimento sobre outros aspectos, alguns deles são: preço de venda, margem de contribuição, ponto de equilíbrio e *mark-up*. A gestão da empresa deve ter entendimento desses conceitos e como são aplicados, pois são indicadores úteis para garantir a continuidade e bom desenvolvimento da empresa e, servem como auxílio aos gestores na tomada de decisão.

Sob o enfoque profissional, o presente trabalho servirá para ampliar o conhecimento sobre a contabilidade de custos e preços de venda, fornecendo informações que assessorem a gestão, visando o bom andamento do negócio. Para a esfera acadêmica, poderá ser útil como base aos universitários para desenvolvimento de outras pesquisas nos mais variados enfoques da área de custos. É um tema bastante comum, porém, cada trabalho possui um diferencial. E, já para a esfera científica, serve como contribuição científica para esse âmbito de estudo.

Diante do exposto, entende-se que o tema proposto é de grande importância, tanto para fins profissionais, acadêmicos e científicos, justificando a sua realização.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

De acordo com Padoveze (2016), a contabilidade é classificada como uma ciência social que tem o objetivo de controlar o patrimônio de uma organização. A evolução da ciência contábil transformou o processo de registros e controles, exigindo cada vez mais, havendo a necessidade de ramificações. Essas ramificações englobam a contabilidade gerencial, industrial, financeira, custos, perícia, auditoria, rural, pública, entre outras.

Para Crepaldi e Crepaldi (2018) a contabilidade de custos é uma técnica empregada para planejar, classificar, alocar, acumular, organizar, registrar e interpretar os custos dos produtos produzidos e vendidos, para proporcionar informações rápidas e precisas para a administração da empresa. Desse modo, precisa-se de um controle dos custos produtivos para auxiliar no processo de tomada de decisão por parte da gestão. No presente estudo de caso, os métodos de custeio utilizados serão: absorção e variável.

O tema apresentado consiste em calcular e analisar os custos e despesas envolvidos no processo produtivo dos pratos que possuem maior representatividade em um restaurante à la carte na Serra Gaúcha, calcular os indicadores de margem de contribuição, ponto de equilíbrio e *mark-up*, que auxiliam no processo de tomada de decisão e identificar se o preço de venda praticado está coerente e, ao final, avaliar o retorno econômico que a empresa está apresentando. Com o propósito de

manter o sigilo das informações da empresa onde será desenvolvido o estudo de caso, será utilizado um nome fictício, denominado Beta Restaurante Ltda.

O conhecimento dos custos e a correta formação do preço de venda são fatores representativos para o bom desempenho dos negócios, independentemente da área de atuação e do porte das empresas. Com um controle eficaz dos custos e despesas e uma política de formação de preços, as empresas irão se desenvolver bem, atingir suas metas e lucros esperados, crescimento a longo prazo e ainda irão se sobressair perante seus concorrentes.

Com base no tema proposto, a questão de pesquisa para esse estudo é: Como a contabilidade de custos pode contribuir para a formação do preço de venda e análise de indicadores em um restaurante à la carte na Serra Gaúcha?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral desse estudo é analisar a contribuição da contabilidade de custos para a formação do preço de venda mediante a estruturação dos indicadores em um restaurante à la carte na Serra Gaúcha.

1.3.2 Objetivos específicos

- Fazer um levantamento bibliográfico sobre a contabilidade de custos e suas principais ferramentas;
- Mensurar os custos e elementos para formação do preço de venda;
- Calcular a margem de contribuição dos produtos elaborados;
- Identificar quando ocorre o ponto de equilíbrio nas vendas;
- Demonstrar os preços de venda orientativos diante da aplicação da fórmula do *mark-up*;
- Analisar os resultados econômicos obtidos mediante os cálculos efetuados;
- Sugerir acompanhamento dos custos e preços de venda diante das planilhas eletrônicas elaboradas.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

A estrutura do estudo está dividida em cinco capítulos. No primeiro capítulo é apresentada uma contextualização do tema, assim como a questão de pesquisa, o objetivo geral e os objetivos específicos.

O segundo capítulo exhibe a fundamentação teórica, na qual diversos autores discorrem sobre a contabilidade de custos, as principais terminologias, a classificação dos custos e despesas, os métodos de custeios e, a formação do preço de venda. O objetivo desse capítulo é aprofundar o estudo nos métodos de custeio por absorção e variável, explicando a relação custo-volume-lucro e demonstrar a importância das informações sobre margem de contribuição, ponto de equilíbrio e *mark-up* na formação de preços de venda.

No terceiro capítulo é determinada a metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo proposto, no qual serão apresentados os conceitos metodológicos aplicados e os procedimentos para análise e coleta dos dados.

No quarto capítulo é exposto o desenvolvimento do estudo de caso, momento em que é descrita a empresa em questão, sua linha de produtos, sua estrutura e seu mercado de atuação. Nesse capítulo é exposto todos os cálculos e planilhas referentes aos custos dos produtos, preços de venda, margem de contribuição, ponto de equilíbrio e resultados econômicos.

E, por fim, no quinto capítulo são abordadas as conclusões obtidas a partir do estudo realizado. É desenvolvida uma análise através dos resultados, demonstrando que foi possível atingir o objetivo proposto no trabalho, exibindo as informações para auxílio na tomada de decisão, assim, contribuindo para um melhor desempenho econômico da empresa e propondo sugestões de melhorias.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

De acordo com Ferreira (2007) a contabilidade de custos surgiu através da Revolução Industrial, na Inglaterra, no século XVIII. Houve a necessidade de maiores informações por parte das empresas em relação ao preço de venda, indicadores e custos do processo produtivo. Yamamoto, Peccez e Malacrida (2011) discorrem que, houve uma demanda para avaliação e controle não somente dos produtos prontos, mas também dos produtos elaborados pela organização, devido ao progresso da Revolução Industrial. Isso fez com que a utilidade dessas informações fosse um fator significativo para a gestão na tomada de decisão.

Para Padoveze (2013) a contabilidade de custos está diretamente ligada ao preço de venda dos produtos e serviços ofertados pelas empresas. A informação do custo do produto é representativa para se estabelecer um preço de venda onde consiga atingir a lucratividade. Martins (2010) complementa que, com o aumento da competitividade no mercado os custos tornam-se cada vez mais importantes quando o assunto é a tomada de decisão. As empresas não podem mais estabelecer seus preços somente com base nos custos incorridos, devem também levar em consideração o preço praticado no mercado.

Segundo Martins (2010), a contabilidade de custos é considerada com duas principais funções: controle e tomada de decisão. A primeira é definida pelas informações e acompanhamentos das situações ocorrentes diariamente dentro da empresa, e, a segunda, consiste na finalidade de traçar metas e definir planos a curto e longo prazo sobre produtos, preços, compras e produção.

Sobre a contabilidade de custos, Crepaldi e Crepaldi (2018) discorrem:

A Contabilidade de Custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisão. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações. Planeja, classifica, aloca, acumula, organiza, registra, analisa, interpreta e relata os custos dos produtos fabricados e vendidos. Uma organização necessita ter uma Contabilidade de Custos bem estruturada para acompanhar e atingir seus objetivos em um mercado dinâmico e globalizado. (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p. 3).

Diante disso, a contabilidade de custos acaba sendo bem abrangente e de extrema utilidade para fins gerenciais. Portanto, faz-se necessário o conhecimento das terminologias e métodos de apuração dos custos que fazem parte desta ramificação da contabilidade.

2.2 TERMINOLOGIAS DE CUSTOS

Para aprofundar o entendimento sobre a Contabilidade de Custos, são exibidas as terminologias mais populares e seus respectivos conceitos. Esses termos são utilizados com frequência na área contábil e serão demonstrados conforme o Quadro 1.

Quadro 1: Terminologias de Custos

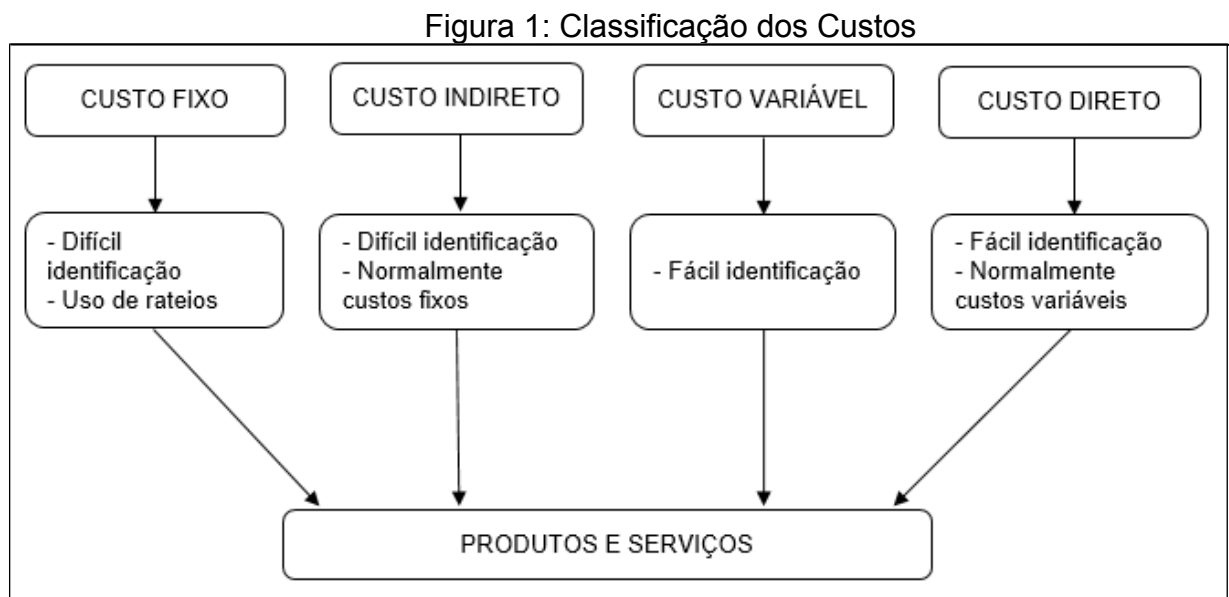
TERMINOLOGIA	CONCEITO
Gastos	Gasto refere-se a compra de um produto ou serviço que gera desembolso financeiro para a instituição. São representados pela entrega ou promessa de entrega, ocorrendo somente quando reconhecidos contabilmente.
Custos	Custo é definido como um gasto relacionado a aquisição de bens ou serviços que serão utilizados para produção de outros. Somente são considerados como custos quando entrarem em processo de fabricação do produto ou execução do serviço.
Despesas	Despesa é o consumo de determinado bem ou serviço, que não faz parte do processo produtivo, mas gera receitas à instituição. É o valor gasto com a atividade comercial e administrativa, responsável pela venda e distribuição dos produtos.
Investimentos	Investimento é o gasto estimulado de acordo com a vida útil de bens ou serviços, também em função de benefícios futuros. São alocados aos ativos e baixados ou amortizados no momento da venda, consumo ou desvalorização.
Perdas	Perda é considerada como sendo o consumo involuntário e incomum de bens ou serviços, podendo depender de fatores externos. As perdas não fazem parte dos custos de produção da instituição.
Desperdícios	Desperdício é o gasto do processo produtivo que não pode ser repassado ao preço final. Considera como desperdício as gerações de receitas descartadas sem prejuízo em qualidade e quantidade.
Desembolsos	Desembolso é o pagamento pela aquisição de bens ou serviços, considerada como uma saída financeira. Pode ocorrer antes, durante ou depois da entrada do bem ou serviço na empresa.

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2018).

Conforme o Quadro 1, existem diversas terminologias técnicas, porém, as que foram expostas são consideradas as mais utilizadas. Segundo Padoveze (2013), as terminologias surgiram diante das necessidades contábeis, legais e fiscais e, são importantes para a finalidade gerencial de custos.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

De acordo com Fontoura (2013), nesse cenário, são constantes as mutações, exigindo atualizações das informações juntamente com o bom senso para utilizar novos critérios quanto a classificação dos custos. Assim, a Figura 1 demonstra o esquema da classificação dos custos.



Fonte: Adaptado de Fontoura (2013).

Conforme demonstra a Figura 1, os custos são classificados em: fixos, indiretos, variáveis e diretos. Nota-se que os custos variáveis e diretos são de fácil identificação em relação a alocação aos produtos. Existe a ligação entre os custos fixos e variáveis, formando os custos semifixos e semivariáveis. Segundo Fontoura (2013) para classificar os custos, deve-se levar em consideração a apropriação e o volume de produção. Os custos através da apropriação são os diretos e indiretos e, os custos através do volume de produção são os fixos e variáveis.

2.3.1 Custos diretos

Segundo Fontoura (2013), os custos diretos são aqueles que podem ser facilmente identificados aos produtos ou serviços, não necessitando de rateios. Crepaldi e Crepaldi (2018) acrescentam que os custos diretos são apropriados diretamente ao produto, basta determinar uma medida de consumo. Conforme

afirmam Silva e Lins (2017) os custos diretos variam proporcional e diretamente em relação a quantidade produzida.

Viceconti e Neves (2013) citam alguns exemplos de custos diretos como: mão de obra direta, matéria-prima e material de embalagem. Ainda em relação aos custos diretos Müller e Imeton (2017) retratam a dificuldade enfrentada pelos restaurantes quanto aos custos com matéria-prima manter-se em um mesmo nível, pois em um curto período de tempo podem ocorrer diversas oscilações em um mesmo fornecedor.

2.3.2 Custos indiretos

De acordo com Fontoura (2013) os custos indiretos não são facilmente identificáveis aos produtos. Dessa forma, utilizam-se alguns critérios de rateio, direcionando o custo a cada item. Ainda assim, Silva e Lins (2017) afirmam que são utilizados os parâmetros de rateios em consequência da impossibilidade de mensuração direta e objetiva do custo por unidade. Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018), os critérios de rateio mais utilizados são: consumo dos materiais diretos, quantidade produzida, horas-máquina, mão de obra direta e departamentalização.

Ribeiro (2015) afirma que, a dificuldade de alocação dos gastos aos produtos se dá de acordo com a otimização da produção, ou seja, fabricam um mesmo produto em diversos tamanhos ou até mesmo vários produtos diferentes em um mesmo momento. Ainda conforme Ribeiro (2015) os custos indiretos não podem ser seguramente identificáveis aos produtos em relação às quantidades e valores, devido à dificuldade de segregação dos mesmos.

Diante disso, Sales e Campos (2017) identificam que os custos indiretos são os que contemplam todos os produtos e, para alocá-lo às unidades, são utilizados os critérios de rateios onde, o emprego desses rateios é a cobertura dos custos indiretos no momento em que os produtos são vendidos. São exemplos desses custos: o aluguel, a depreciação, a energia elétrica, entre outros.

2.3.3 Custos fixos

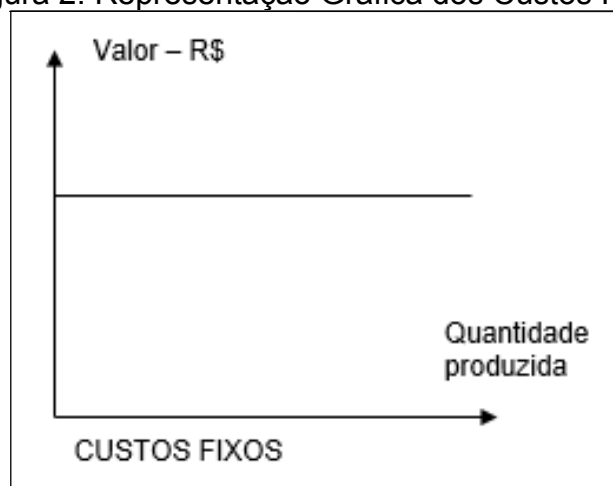
Conforme Viceconti e Neves (2013), os custos fixos são aqueles que não dependem do volume de produção da empresa para existir. São considerados fixos

em relação à produção, mas podem variar com o passar do tempo, em função de reajustes e outros fatores. Silva e Lins (2017) afirmam que, quanto maior a produção, menores serão os custos fixos sobre cada unidade, ou seja, quanto mais se produzir, menores serão as parcelas dos custos fixos alocadas para cada unidade fabricada. Sobre os custos fixos, Crepaldi e Crepaldi (2018) complementam:

Um custo que, em determinado período e volume de produção, não se altera em seu valor total, mas vai ficando cada vez menor em termos unitários com o aumento do volume de produção. O custo total não varia proporcionalmente ao volume produzido. Um aspecto importante a ressaltar é que os custos são fixos dentro de determinada faixa de produção e, em geral, nem sempre são fixos, podendo variar em função de grandes oscilações no volume de produção. Quanto mais se produzir, menor será o custo por unidade. (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p. 25).

Para Megliorini (2012), os custos fixos decorrem da manutenção da estrutura de produção da organização, dentro do limite da capacidade da empresa, independentemente da quantidade produzida. De acordo com Padoveze (2013), os custos fixos são necessários para manter um grau mínimo de atividade operacional. Conforme Bruni e Famá (2012), os custos fixos existem havendo ou não produção de mercadorias ou serviços, ou seja, se forem produzidas dez unidades ou mil unidades, o custo fixo acaba sendo o mesmo. Os autores demonstram a representação gráfica desses custos na Figura 2.

Figura 2: Representação Gráfica dos Custos Fixos



Fonte: Adaptado de Bruni e Famá (2012).

Conforme demonstra a Figura 2, os custos fixos existem independentemente da quantidade produzida e, complementa Cardoso (2011) que esses custos possuem a tendência de manter-se constantes nas variações das atividades

operacionais da empresa, onde podem ocorrer pequenas oscilações, porém, são irrelevantes se comparadas às oscilações da produção.

Ribeiro (2015) exemplifica os custos fixos como: seguro do imóvel, aluguel, energia elétrica, salários e encargos dos colaboradores mensalistas que realizam a manutenção e a limpeza da fábrica, telefone, depreciação de máquinas, segurança da fábrica, entre outros.

2.3.3.1 Depreciação

Para Padoveze (2013) a depreciação é considerada como uma perda de valor dos bens, considerados ativos imobilizados, que são empregados no processo industrial da entidade. Ainda ressalta que, essa perda de valor ocorre pela obsolescência ou uso e desgaste natural.

Fontoura (2013) valida a fórmula para o cálculo da depreciação conforme demonstra o Quadro 2.

Quadro 2: Fórmula da Depreciação

$\text{Depreciação anual} = \frac{\text{Valor de aquisição do bem}}{\text{Vida útil estimada do bem}}$
$\text{Depreciação mensal} = \frac{\text{Depreciação anual}}{12 \text{ meses}}$

Fonte: Adaptado de Fontoura (2013).

Conforme apresentado no Quadro 2, para que se calcule a depreciação, é preciso levar em consideração os valores das aquisições dos bens e sua vida útil estimada. Fontoura (2013) informa que, a depreciação é aplicável às máquinas e equipamentos, veículos, móveis e utensílios e imóveis.

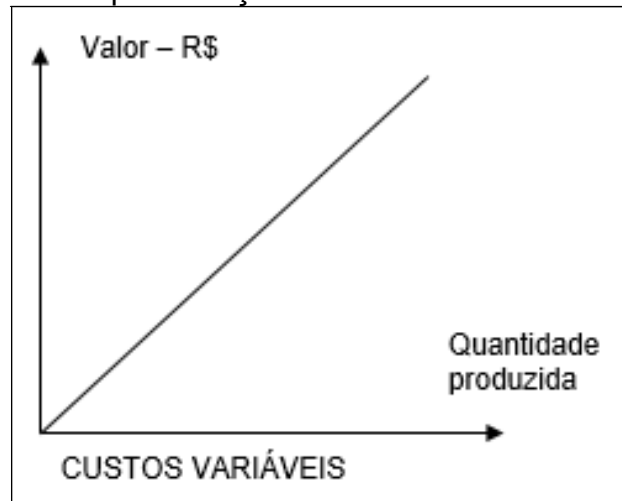
2.3.4 Custos variáveis

Conforme Fontoura (2013), custos variáveis são aqueles que se alteram em função do volume de produção. Padoveze (2013) afirma que o custo e a quantidade produzida alteram-se na mesma proporção, ou seja, se houver aumento na quantidade produzida, conseqüentemente irá aumentar o custo. Explicam em outras

palavras, Silva e Lins (2017) onde, a cada unidade produzida tanto para mais quanto para menos o reflexo ocorre diretamente no custo de produção.

Bruni e Famá (2012) demonstram a representação gráfica dos custos variáveis conforme a Figura 3.

Figura 3: Representação Gráfica dos Custos Variáveis



Fonte: Adaptado de Bruni e Famá (2012).

Ao contrário dos custos fixos, os custos variáveis sofrem alteração em relação a quantidade produzida, conforme demonstra a Figura 3. Como exemplo de custos variáveis, Megliorini (2012) cita a matéria-prima que, quanto maior a produção, maior a necessidade, conseqüentemente, maior o custo.

No entanto, Staevie, Antunes e Souza (2015) afirmam que são considerados como custos variáveis, no ramo gastronômico, os produtos com gêneros alimentícios e os itens descartáveis, porém, salientam que a classificação dos custos depende diretamente da realidade em que o negócio em estudo encontra-se. Diante disso, vale ressaltar que cada empreendimento possui dinâmicas de trabalho distintas, podendo causar impactos diferentes quanto a classificação dos custos.

2.3.4.1 Mão de obra direta

Conforme retrata Padoveze (2013), deve ser considerado como mão de obra direta os gastos com os colaboradores que compõem o processo produtivo ou que desempenham os serviços vendidos. Para Crepaldi e Crepaldi (2018) a mão de obra direta refere-se aos funcionários que trabalham de modo direto sobre os produtos. É

considerado como mão de obra direta quando houver a possibilidade de mensuração do tempo gasto, sem necessidade de arbitramento.

Diante disso, Crepaldi e Crepaldi (2018) complementam que, os custos que incorporam a mão de obra direta são: pró-labore, salário, 13º salário, férias, aviso prévio, FGTS, INSS e as provisões.

Segundo Martins (2018), em horário de trabalho, os colaboradores estão ao dispor da empresa em tempo integral, porém, não quer dizer que eles tenham produzido a todo momento. Isso ocorre em razão da existência do tempo ocioso, o qual pode ser justificado por diversos fatores, dependendo da realidade de cada empreendimento. Em relação às ociosidades, Costa (2011) afirma que para o cálculo do custo da mão de obra, devem ser descontadas as horas ociosas dos colaboradores.

2.4 CLASSIFICAÇÃO DAS DESPESAS

De acordo com Fontoura (2013), as despesas são definidas como gastos relativos às áreas comerciais e administrativas da empresa, os quais são considerados necessários para venda e distribuição de produtos. Cardoso (2011) complementa que se utiliza esse conceito para caracterizar os gastos que não são incorridos na fabricação dos produtos.

Para Padoveze (2013), as despesas são elencadas diretamente na demonstração dos resultados. Quer dizer que, no momento de sua ocorrência, causa uma diminuição na riqueza da organização. Conforme afirmam Crepaldi e Crepaldi (2018), as despesas são classificadas como fixas e variáveis, dependendo de como elas ocorrem.

Segundo Bruni e Famá (2012), classifica-se como despesas fixas aquelas que não tem variação em relação ao volume vendido pela empresa. Conforme Vieira, Maciel e Ribas (2009), exemplificam as despesas fixas como sendo: os seguros, os planos de saúde dos colaboradores, os salários dos funcionários administrativos, entre outros.

Já as despesas variáveis são classificadas por Bruni e Famá (2012) como aquelas que tem variação de acordo com o volume de vendas da empresa. Quanto as despesas variáveis, Vieira, Maciel e Ribas (2009) exemplificam como sendo: as comissões, os impostos e os fretes sobre vendas, entre outros.

2.5 MÉTODOS DE CUSTEIO

Para Bornia (2010), os sistemas de custos devem estar sintonizados com as necessidades do sistema de gestão da empresa, pelo fato das informações geradas fornecerem bons resultados e serem confiáveis aos gestores que se utilizam delas. Diante da competitividade, ter um sistema de custos apropriado na instituição, faz toda diferença.

Crepaldi e Crepaldi (2018) definem custeio como o método para acumular e apurar os custos de determinada empresa, dessa forma, considera-se como método de custeio a maneira utilizada para apropriação dos custos aos produtos. Dentre os diversos métodos de custeio, pode-se destacar os mais utilizados, que são os custeios por absorção e variável.

2.5.1 Custeio por absorção

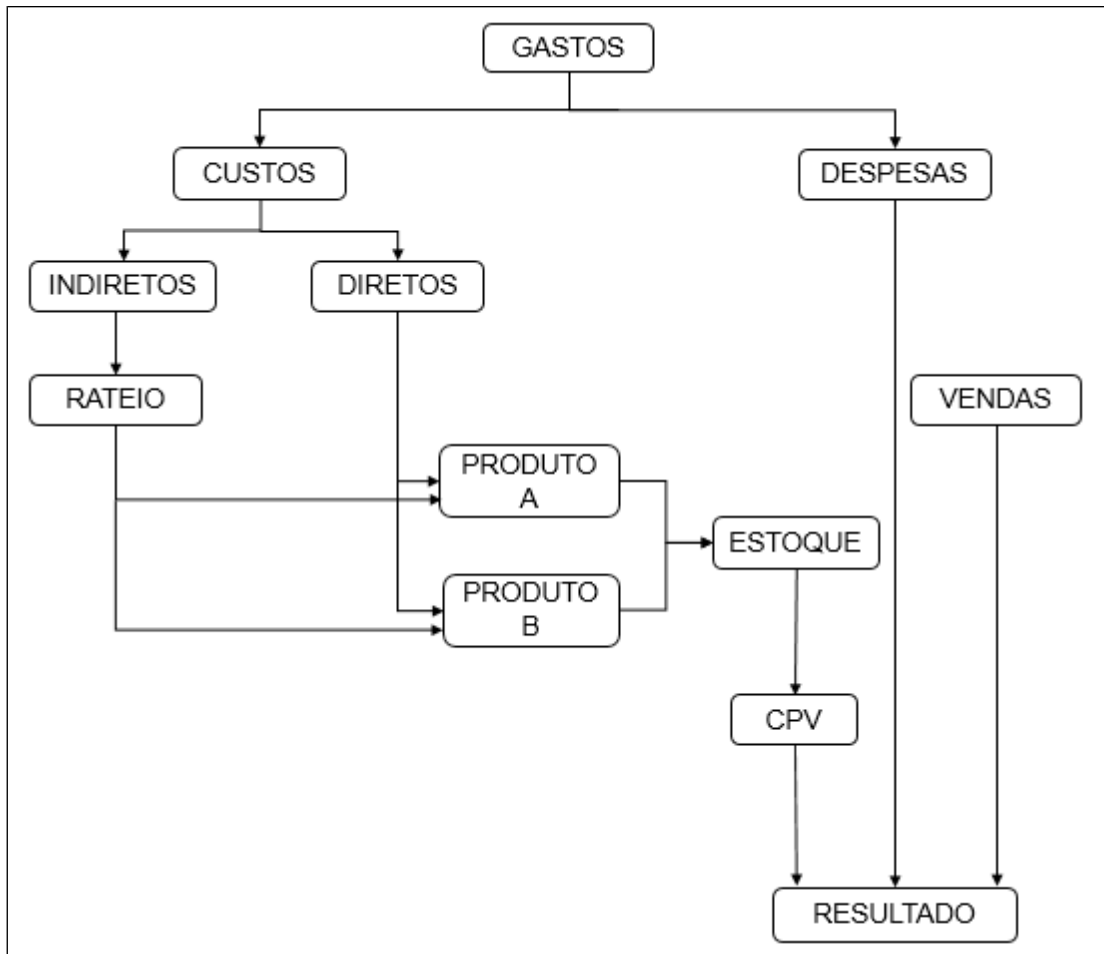
Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018) o custeio por absorção, também conhecido como custeio integral, é o método de custeio mais utilizado, pelo fato de considerar todos custos envolvidos na produção e, por ser o único método aceito pela Legislação Brasileira.

Segundo Megliorini (2012) esse método caracteriza-se pela apropriação dos custos fixos e variáveis junto aos produtos, ou seja, os produtos absorvem todos os custos incorridos no período. Ainda assim, o autor afirma que há uma diminuição na participação da mão de obra direta e o aumento nos custos indiretos, pela avançada tecnologia no processo produtivo das empresas.

Crepaldi e Crepaldi (2018) consideram que esse método de custeio se utiliza dos critérios de rateio na apropriação dos custos indiretos, quando se tratam de dois ou mais produtos, e, diante disso acaba sendo um método considerado como arbitrário, em que os produtos podem sofrer variações para mais ou para menos no momento da alocação.

O método de custeio por absorção é representado conforme a Figura 4.

Figura 4: Custeio por Absorção



Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2018).

Conforme exposto na Figura 4, o custeio por absorção é o método que leva em consideração todos os custos envolvidos no processo produtivo, distribuindo aos produtos através de rateio. Megliorini (2012) discorre que, para a apropriação dos custos indiretos, a empresa deve definir uma base de rateio, de modo coerente, e, esse é o maior obstáculo, pelo fato de que independentemente da base escolhida, ainda assim continuará sendo arbitrário.

2.5.1.1 Vantagens e limitações do método de custeio por absorção

Crepaldi e Crepaldi (2018) citam algumas vantagens da utilização do método de custeio por absorção: respeita a legislação e as normas contábeis pelo fato de ser o método aceito pelo fisco, não necessita de separação dos custos fixos e variáveis, só considera como custo o que for utilizado na produção e, permite o levantamento dos custos totais de cada produto.

Em relação as limitações desse método, Padoveze (2013) cita justamente a distribuição dos custos indiretos através dos critérios de rateio. A distribuição acaba sendo arbitrária, o que diminui a precisão das informações dos custos, induzindo a erros. Crepaldi e Crepaldi (2018) complementam com mais algumas limitações: não há conhecimento da margem real dos produtos, assim, dificultando a fixação dos preços, o custo fixo unitário depende do volume de produção, ou seja, se houver aumento da quantidade produzida, aumentará o custo fixo, independente de qual produto teve variação na quantidade e, é considerado um método mais burocrático e trabalhoso, diante do atendimento às exigências impostas pelo fisco.

2.5.2 Custeio variável

Conforme Crepaldi e Crepaldi (2018) o custeio variável, também conhecido como custeio direto, é o método que considera apenas os custos e despesas variáveis como custos produtivos, deixando de lado os custos fixos, que são alocados diretamente como despesas, no resultado do exercício.

Para Ribeiro (2015) o fato dos custos fixos não integrarem no custo, ocorre por serem independentes das quantidades produzidas, ou seja, havendo ou não produção, acontecerão esses gastos. São considerados necessários para o processo operacional da empresa.

Sobre o método de custeio variável e o sistema contábil, Crepaldi e Crepaldi (2018) discorrem:

Partindo do princípio de que os custos da produção são apurados mensalmente e de que os gastos imputados aos custos devem ser aqueles efetivamente incorridos e registrados contabilmente, esse sistema de apuração de custos depende de um adequado suporte do sistema contábil, na forma de um plano de contas que separe, já no estágio de registro dos gastos, os custos variáveis e os custos fixos de produção com adequado rigor. (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p. 158).

Conforme Megliorini (2012), o custeio variável existe para servir de ferramenta para a tomada de decisão pela administração da empresa, dessa forma, obtém-se através desse método a margem de contribuição de cada produto e também de uma linha de produtos. Martins (2018) afirma que o fato do custeio variável não ser aceito pela legislação, não impede sua utilização na empresa.

2.5.2.1 Vantagens e limitações do método de custeio variável

Como vantagens do método de custeio variável, Crepaldi e Crepaldi (2018) citam: possibilidade de melhor compreensão por parte da gestão em relação a avaliação setorial de desempenho, informações práticas e rápidas obtidas através do sistema de informações contábeis, método de custeio integrado com o custo padrão e orçamento, assim, possibilitando um controle mais preciso dos custos, os aumentos de produção que não tem relação com o aumento das vendas não distorcem os resultados, devido aos custos fixos abaterem diretamente do resultado do exercício e, é considerado como ferramenta para tomada de decisões.

O método de custeio variável auxilia, segundo Megliorini (2012), na formação do preço de venda, no melhor aproveitamento dos recursos da empresa, na identificação dos produtos que trazem maior rentabilidade e, na decisão de comprar ou produzir determinado produto.

Padoveze (2013) cita a limitação do método de custeio por absorção como vantagem no método variável, pelo fato da não existência de critérios de rateios para os custos indiretos. Dessa forma, os custos unitários acabam sendo mais precisos e a margem de erro quase nula, pelo fato de não serem arbitrários.

Cita-se como limitação desse método, segundo Crepaldi e Crepaldi (2018): a dificuldade na separação de custos fixos e variáveis, pois os conceitos se assemelham com os custos semifixos e semivariáveis e a subavaliação dos estoques, devido a exclusão dos custos fixos para cálculo dos estoques.

Conforme Padoveze (2013) para fins legais e fiscais, o método variável é considerado impróprio, devido não absorver os custos industriais indiretos. Diante disso, inibe sua utilização nas empresas, pois seriam obrigadas a ter dois sistemas de custeio, o método variável para fins gerenciais e, o método absorção para fins de atendimento ao fisco.

2.5.2.2 Custo-volume-lucro

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2018), a relação custo-volume-lucro é definida como uma técnica que possibilita o estudo dos custos, volumes e os impactos sobre os lucros. Estão ligados diretamente ao custeio variável e a

utilização de sistemas de custos para reforço nas decisões de curto prazo. Sobre a análise custo-volume-lucro, Dubois, Kulpa e Souza (2009) discorrem:

A análise custo-volume-lucro é um instrumento de planejamento que permite estudar e analisar a relação entre receitas totais, custos e despesas. Os custos e despesas serão decompostos em suas parcelas fixas e variáveis para que seja viável projetar o lucro operacional e possibilitar obter respostas às variações nos níveis de produção, vendas e nos preços. A confiabilidade que a análise Custo-Volume-Lucro (também denominada CVL) proporciona depende da razoabilidade de seus pressupostos e, principalmente, da boa segregação dos custos e despesas em seus componentes fixos ou variáveis. (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009, p. 177).

Para Viceconti e Neves (2018) a análise do custo-volume-lucro é utilizada para projetar a lucratividade através de variações nos níveis de fabricação e vendas e, analisar os impactos sobre o lucro quando existirem variações nos custos e preços de venda. É uma ferramenta de auxílio na determinação da quantidade mínima a ser fabricada e vendida, para a empresa não operar com prejuízos.

Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2009) a análise da relação de custo-volume-lucro é utilizada como ferramenta auxiliar a tomada de decisões estratégicas e táticas e reconhecem que pode ser facilmente aplicada a qualquer empresa. Crepaldi e Crepaldi (2018) afirmam que essa análise busca avaliar a elaboração e controle de orçamentos, definições de preços de venda, projeções dos lucros, estimula a redução dos gastos, decisão entre fabricar e comprar os produtos e enquadramento da empresa.

2.5.2.2.1 *Custo unitário*

De acordo com Bornia (2010), o custo unitário refere-se ao custo que a empresa tem para produzir apenas uma unidade de determinado produto. Crepaldi e Crepaldi (2018) declaram que é considerado como custo unitário o total dos custos variáveis do período dividindo pela quantidade produzida. É demonstrado pela equação conforme Quadro 3:

Quadro 3: Fórmula Custo Unitário

$$\text{Custo unitário} = \frac{\text{Total custos variáveis}}{\text{Quantidade produzida}}$$

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2018).

Conforme demonstra o Quadro 3, o total dos custos variáveis dividido pela quantidade produzida é igual ao custo unitário. Diante disso, Borna (2010) afirma que quanto menor for o custo unitário, menor será a utilização de recursos da entidade para fabricação dos produtos, demonstrando a eficiência da empresa.

2.5.2.2.2 *Mark-up*

Para Bruni e Famá (2012), o *mark-up*, traduzido do inglês como margem de lucro, é um índice utilizado para se chegar ao preço de venda do produto. Conforme Santos (2011) esse índice é aplicado sobre o custo de um bem ou serviço, para a formação do preço de venda. O objetivo do *mark-up* é a cobertura das contas de comissões, impostos e margem de lucro sobre as vendas.

Segundo Bruni e Famá (2012) o *mark-up* é calculado de duas formas: divisor e multiplicador. O *mark-up* divisor é aquele que representa o percentual dos custos variáveis sobre o preço de venda e, o *mark-up* multiplicador é o índice que, multiplicado ao custo, obterá o preço de venda a ser praticado. Yanase (2018) demonstra as fórmulas do *mark-up* divisor e multiplicador conforme o Quadro 4:

Quadro 4: Fórmulas *Mark-up* Divisor e Multiplicador

$\text{Mark-up divisor} = 1 - (\% \text{ Despesas Fixas} + \% \text{ Despesas Variáveis} + \% \text{ Lucro Desejado})$ $\text{Mark-up multiplicador} = \frac{1}{1 - (\% \text{ Despesas Fixas} + \% \text{ Despesas Variáveis} + \% \text{ Lucro Desejado})}$

Fonte: Adaptado de Yanase (2018).

Conforme demonstra o Quadro 4, existem duas formas de cálculo do *mark-up*: o divisor e o multiplicador. O *mark-up* divisor é obtido através da redução dos percentuais de despesas fixas, variáveis e lucro desejado sobre os 100%. E, já o *mark-up* multiplicador é obtido através da divisão dos 100% pelo resultado do *mark-up* divisor para se descobrir qual o preço de venda a ser praticado.

2.5.2.2.3 Preço de venda

Conforme Wernke (2005), a precificação mostra-se cada vez mais representativa em função da concorrência acirrada no mercado. A definição do preço de venda é de extrema relevância para uma empresa sobreviver no mercado, independentemente de seu porte e sua atividade. Algumas entidades não têm discernimento da rentabilidade equivalente aos produtos e serviços comercializados, muito menos da quantidade de venda para manter o equilíbrio operacional.

Wernke (2005) afirma que o preço é considerado um valor em troca de algo que dê satisfação ou prazer, seja por necessidade ou desejo de quem consome. Segundo Megliorini (2012) todos objetos de transações entre empresas e consumidores demandam um preço. Porém, a determinação desse preço é um dever difícil no mercado. Crepaldi e Crepaldi (2018) afirmam que a taxa de retorno desejada e o aprimoramento dos lucros são propósitos das políticas de preços de venda.

Para Yanase (2018) é preciso aprofundar o conhecimento em como são formados os custos e, diante disso, precisa ser definido o que é preço e o que é valor. O preço é considerado como uma quantificação monetária que é determinada às mercadorias e, valor é o quanto o consumidor está disposto a pagar por aquela mercadoria.

Sobre preço de venda, Crepaldi e Crepaldi (2018) discorrem:

O preço é um dos principais indicadores do valor que uma empresa entrega a seus clientes. Ele é a expressão do valor monetário dos benefícios que a empresa acredita que seus produtos ou serviços trazem para seus clientes. O que qualquer empresa vende de fato é sua capacidade de agregar valor a seus clientes, como em toda relação econômica. Os agentes tendem a maximizar seus recursos escassos, trocando-os pelo máximo de valor que podem obter de seus fornecedores. Essa tradução do valor monetário é, portanto, fundamental para que a empresa transmita o que entende estar oferecendo para o cliente. (CREPALDI; CREPALDI, 2018, p. 281).

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018), para definir o preço de venda, deve-se considerar dois aspectos: financeiros e mercadológicos. No aspecto financeiro, o preço de venda estabelecido deverá cobrir os custos dos produtos vendidos, as despesas fixas e variáveis e, o restante, será considerado como lucro líquido. Quanto ao aspecto mercadológico, é baseado nos fatores externos, no qual o preço de venda deve estar no mesmo patamar da concorrência direta.

Para Yanase (2018) há diversos fatores determinantes para formação do preço de venda, alguns são: público-alvo, produto, oferta, concorrência, demanda, renda, entre outros. Silva e Lins (2013) citam mais alguns fatores: crises econômicas, fatores naturais, tecnologia, economia local, impostos, custos e políticas governamentais. Yanase (2018) informa que esses fatores influenciam o preço de venda, alguns com maior intensidade, porém, todos participam de um conjunto chamado mercado.

Conforme afirmam Crepaldi e Crepaldi (2018), os critérios utilizados para fixação do preço de venda são: custo, demanda e concorrência. Quanto ao custo, é definido um preço unitário e, posteriormente é inserido um percentual sobre ele para chegar no preço de venda do produto. Esse método ignora os fatores de mercado. Quanto a demanda, o preço de venda é estabelecido diante do mercado-alvo, ou seja, é cobrado o preço que o mercado é capaz de pagar. E, por último, a concorrência, tendo o foco voltado para as práticas dos concorrentes.

De acordo com Fontoura (2013), os produtos devem manter um equilíbrio entre preço e demanda, exigindo que a empresa tenha uma gestão integrada de estratégia, custo e *marketing*, a qual é utilizada para obter melhores resultados.

Dubois, Kulpa e Souza (2009) afirmam que é recomendado ter muito cuidado ao praticar preços elevados, pois a margem pode ser boa e a demanda diminuir, ou, margem muito baixa e a demanda elevar-se e a empresa trabalhar com prejuízo ou margem próxima a zero. Yanase (2018) afirma que a definição de preço é um fator representativo para a continuidade do negócio, portanto, se essa definição for equivocada, acaba sendo vital às empresas.

Dubois, Kulpa e Souza (2009) informam que na formação dos preços, deve-se levar em consideração a carga tributária. No Brasil, há um elevado nível de impostos. Yanase (2018) afirma que para a formação do preço de venda é imprescindível a compreensão do que é preciso para que as receitas sejam superiores aos custos, despesas e tributos, e ao final apresentar lucros.

2.5.2.2.4 Margem de contribuição

De acordo com Megliorini (2012), na fabricação dos produtos são gerados custos variáveis e, na venda, são geradas despesas variáveis, como fretes, seguros e comissões. A margem de contribuição nada mais é do que o valor que resta do

preço de venda depois de deduzir os custos e despesas variáveis, ou seja, representa a parcela excedente dos custos e despesas variáveis gerados através dos produtos.

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018), a margem de contribuição é o montante que o produto contribui para amortizar os custos e despesas fixas para formação do lucro. Megliorini (2012) demonstra a fórmula para o cálculo da margem de contribuição unitária conforme Quadro 5.

Quadro 5: Fórmula Margem de Contribuição Unitária

$$\text{Margem de Contribuição Unitária} = \text{Preço de Venda} - (\text{Custos Variáveis} + \text{Despesas Variáveis})$$

Fonte: Adaptado de Megliorini (2012).

Conforme demonstra o Quadro 5, a margem de contribuição unitária serve para mostrar à gestão se determinado produto está sendo lucrativo ou não para a organização. Diante disso, Cruz (2012) afirma que quando a margem de contribuição dá resultado positivo, quer dizer que determinado produto está sendo favorável à empresa e está contribuindo para o pagamento dos custos e despesas fixas. Já quando a situação é contrária e a margem der resultado negativo, quer dizer que o produto está sendo desfavorável e não contribuindo para o pagamento dos custos e despesas fixas.

Para Padoveze (2013), a margem de contribuição unitária quer dizer que, a cada unidade vendida, a empresa terá um lucro de determinado valor que, multiplicado isso pelo total vendido, encontra-se a margem de contribuição total desse produto. A fórmula da margem de contribuição total é demonstrada conforme Quadro 6.

Quadro 6: Fórmula Margem de Contribuição Total

$$\text{Margem de Contribuição Total} = \text{Margem de Contribuição Unitária} \times \text{Quantidade Vendida}$$

Fonte: Adaptado de Padoveze (2013).

Conforme demonstra o Quadro 6, a margem de contribuição total é utilizada para conseguir mensurar se o produto está sendo lucrativo ou não perante a quantidade vendida. Crepaldi e Crepaldi (2018) discorrem algumas vantagens da utilização da margem de contribuição: auxílio na decisão de preços mínimos para

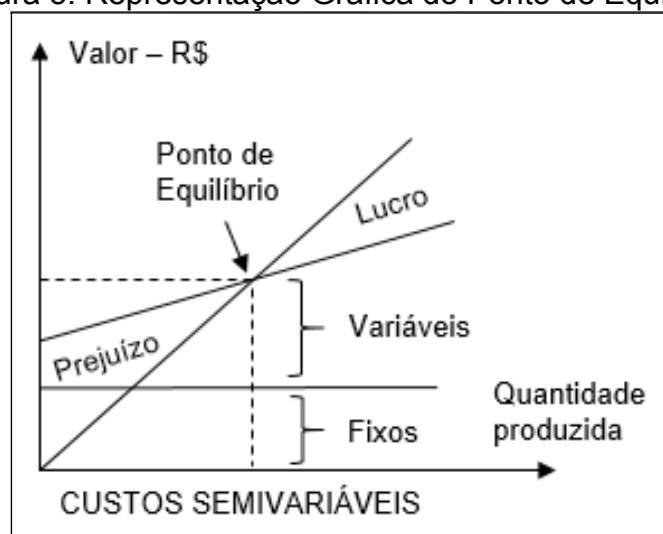
comercialização, qual mercadoria merece maior estímulo nas vendas, alternativas estratégicas quanto a redução de preços e aumento de vendas, ferramenta que determina o ponto de equilíbrio da empresa.

2.5.2.2.5 Ponto de equilíbrio

Conforme Megliorini (2012), quando uma empresa inicia suas atividades, passa por uma temporada em que as receitas de vendas não são suficientes para cobertura dos custos e despesas, então, a empresa atua com prejuízo. Porém, na medida que a demanda aumenta, causa um aumento na produção, tornando a empresa mais eficiente e reduzindo os prejuízos apresentados, até que chega em um momento que eles minimizam e a empresa começa a gerar lucro.

O ponto principal, segundo Megliorini (2012) é determinar o volume de produção e de vendas, assim, determinando o ponto de equilíbrio. O ponto de equilíbrio é a situação em que a empresa não gera prejuízo e nem lucro, ou seja, é quando os custos e despesas fixas se igualam à margem de contribuição. Com base em Martins (2018), o ponto de equilíbrio nasce da ligação entre os custos e despesas totais com o total das receitas, obtendo lucro após a empresa alcançar o ponto de equilíbrio, conforme demonstra a Figura 5.

Figura 5: Representação Gráfica do Ponto de Equilíbrio



Fonte: Adaptado de Martins (2018).

Conforme demonstra a Figura 5, o ponto de equilíbrio ocorre quando as receitas totais se igualam as despesas e custos totais, assim, atingindo um equilíbrio onde não é gerado nem lucro e nem prejuízo.

Para Crepaldi e Crepaldi (2018), o principal objetivo do ponto de equilíbrio é o fornecimento de subsídios para se ter uma boa gerência da entidade, diante das informações fornecidas pelos cálculos do ponto de equilíbrio. São três os tipos de ponto de equilíbrio: contábil, econômico e financeiro.

Quanto ao ponto de equilíbrio contábil (PEC), Crepaldi e Crepaldi (2018) afirmam que é alcançado quando o volume é suficiente para cobertura dos custos e despesas fixas do período, ou seja, é o ponto em que não apresenta lucro nem prejuízo contábil para a empresa. Para Martins (2018), o ponto de equilíbrio contábil ocorre quando a margem de contribuição total for suficiente para cobrir os custos e despesas fixas totais, conforme demonstra o Quadro 7.

Quadro 7: Fórmula Ponto de Equilíbrio Contábil

$\text{Ponto de Equilíbrio Contábil} = \frac{\text{Custos Fixos Totais} + \text{Despesas Fixas Totais}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$
--

Fonte: Adaptado de Martins (2018).

Conforme apresentado no Quadro 7, para atingir o ponto de equilíbrio contábil os custos e despesas devem igualar-se a margem de contribuição. O ponto de equilíbrio pode ser utilizado no processo de gestão empresarial assim, após a definição desse ponto, a empresa pode trabalhar com a definição de metas.

Segundo Megliorini (2012), o PEC não considera o custo de oportunidade do capital que é investido pela organização, a amortização do capital de dívidas, entre outros. Já nos custos e despesas fixas, a depreciação é inclusa.

Com base em Megliorini (2012), o ponto de equilíbrio econômico (PEE) diferencia-se do ponto de equilíbrio contábil pelo fato de que além de cobrir os custos e despesas fixas, a margem de contribuição deve cobrir o custo de oportunidade. Para Crepaldi e Crepaldi (2018), esse custo de oportunidade retrata a remuneração que a empresa teria se aplicasse o capital em qualquer outro lugar que não seja no seu negócio.

Em relação ao custo de oportunidade do PEE, Megliorini (2012), supõe que o empreendedor tenha mais de uma opção de investimento e opta por aquela que possui a melhor remuneração. O custo de oportunidade diz respeito a remuneração

da opção rejeitada, sendo esse o valor mínimo que se espera pelo investimento realizado. Crepaldi e Crepaldi (2018) demonstram a fórmula do ponto de equilíbrio econômico no Quadro 8.

Quadro 8: Fórmula Ponto de Equilíbrio Econômico

$$\text{Ponto de Equilíbrio Econômico} = \frac{\text{Custos Fixos Totais} + \text{Despesas Fixas Totais} + \text{Custo de Oportunidade}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2018).

Conforme demonstra o Quadro 8, diferente do ponto de equilíbrio contábil, o ponto de equilíbrio econômico deve, além de cobrir os custos e despesas fixas totais, cobrir também o custo de oportunidade. Esse custo de oportunidade pode ser substituído pelo lucro mínimo estipulado pela administração do empreendimento.

Quanto ao ponto de equilíbrio financeiro (PEF), Megliorini (2012) discorre que, somente são considerados os valores que causam desembolso para a empresa. Devem ser desconsideradas as despesas não desembolsáveis, ou seja, a depreciação contida nos custos e nas despesas fixas. São considerados também como desembolsos a amortização da parcela e o pagamento dos juros dos empréstimos.

O ponto de equilíbrio financeiro é demonstrado diante da equação conforme o Quadro 9.

Quadro 9: Fórmula Ponto de Equilíbrio Financeiro

$$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro} = \frac{\text{Custos Fixos Totais} + \text{Despesas Fixas Totais} - \text{Depreciação}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2018).

Conforme demonstra o Quadro 9, o ponto de equilíbrio financeiro deve, além dos custos e despesas fixas totais, levar em consideração as despesas não desembolsáveis onde, neste caso, evidencia a depreciação.

Megliorini (2012) discorre que em relação ao mix de produtos, os mesmos possuem diferentes margens de contribuição, por isso, tornam-se mais complexas as determinações do ponto de equilíbrio. Nesse caso, é determinado esse ponto de

equilíbrio através de combinações até que a margem fique igual aos custos e despesas fixas. Se a atividade de algum produto do mix aumentar, deve ser reduzido na mesma proporção dos demais produtos, assim, o ponto de equilíbrio se mantém.

2.6 RESTAURANTES

O presente trabalho irá tratar de um estudo de caso em um restaurante. Conforme Santi (2017), antigamente, os restaurantes somente eram frequentados pelos indivíduos que haviam maior poder aquisitivo, inseridos na classe alta, diante das condições financeiras da época. Houve uma evolução, em que grande parte da população trabalha fora de casa e, junto a isso, surgiu o hábito de fazer as refeições em restaurantes.

Conforme dados informados pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2017b), o nicho da alimentação “fora do lar” demonstrou um crescimento econômico considerável nos últimos 15 anos. Esse setor apresenta mais de um milhão de empreendimentos registrados. Deste número, cerca de 93% são classificados como empreendimentos familiares e pequenos negócios. O ramo da alimentação representa cerca de 2,4% do PIB, responde por 3,1% da arrecadação de impostos e, movimenta na economia em torno de R\$ 140 bilhões.

Para o SEBRAE (2017a) esse ramo exige uma busca contínua por conhecimento, qualificação nos serviços prestados e planejamento. O planejamento exige desde o investimento inicial, até o cumprimento das normas impostas por órgãos a nível municipal e federal. Diante disso, a Associação Brasileira de Bares e Restaurantes (Abrasel) retrata que nesse setor, cerca de 35% dos estabelecimentos encerram suas atividades em dois anos. Segundo o SEBRAE (2016), as entidades necessitam revisar os processos, aumentar a produtividade e reduzir os custos para manter o negócio. O aumento dos custos em uma empresa, afetam de modo direto as margens de lucro.

Conforme informa o SEBRAE (2017b) a realidade é que as pessoas possuem menos condições financeiras e, diante disso, acabam sendo mais seletivas e exigentes, avaliando a relação de custo-benefício. E, de acordo com Santi (2017) um único restaurante não possui capacidade para atender a todo público, dessa

forma, existindo a concorrência. Essa concorrência surge diante de vários fatores, como: qualidade nos materiais utilizados na produção dos pratos, localização, cardápio, o próprio ambiente, atendimento, preço de venda, entre outros fatores. A competitividade mostra-se cada vez mais acirrada, dificultando os empreendedores a conquistarem um espaço no mercado. Essa competitividade está diretamente ligada ao diferencial das empresas, de modo que, cada uma apresenta um ponto que se sobressai em relação ao concorrente.

Para Cardoso (2011), um restaurante pratica diversas atividades, são elas: comerciais, prestação de serviços e industriais. Comerciais pelo fato de venderem o que é produzido, prestação de serviços pelo atendimento prestado e industriais por converterem os insumos em produtos finais.

Diante disso, o restaurante à la carte em que será realizado o estudo de caso localiza-se ao centro do município de Antônio Prado - RS e, apresenta em seu cardápio mais de 30 variedades de produtos, trabalhando com diversos tipos de xis, torradas, *filets* e alaminutas. O trabalho terá o foco em 10 desses produtos, os quais representam cerca de 85% do faturamento da empresa.

2.7 ESTUDOS RELACIONADOS

Encontraram-se estudos e pesquisas relacionados com a abordagem e o uso da contabilidade de custos para a formação do preço de venda de restaurantes e pequenas empresas, diante disso, serão apresentados três estudos desenvolvidos sobre este tema, a fim de reforçar sua utilidade e representatividade no mercado.

Estudo 1: Sepp *et. al.* (2015) desenvolveram um estudo de caso no município de Chapecó – SC em um restaurante, onde, tinha como propósito a formação do preço de venda das refeições ofertadas, através da análise dos custos e despesas, utilizando-se da equação do *mark-up*, com lucro desejado pela administração de 10%. A gestão apresenta, no decorrer do estudo, que os custos de produção são elevados, porém, acabam sendo inevitáveis, dificultando sua competência no mercado de trabalho, pois apresenta resultados negativos. Contudo, é inevitável o fato de que se deve buscar os instrumentos da contabilidade de custos para auxílio à gestão na formação do preço de venda, para que a empresa tome conhecimento de seus custos e preços orientativos para que se torne eficiente no ramo em que atua, apresentando bons resultados.

Estudo 2: Staevie, Antunes e Souza (2015) apresentaram um estudo de caso aplicado em uma universidade do município de Porto Alegre – RS, em que trabalham com serviço de *buffet* e afirmam que os percentuais dos custos do restaurante, se comparados ao que é relacionado pela literatura, estão adequados aos limites. Relacionou-se os percentuais dos custos mais significativos encontrados, sendo eles, matéria-prima 25,92%, mão de obra 18,71% e, bebidas 13,50%, identificando assim que, os custos variáveis carregam maior percentual sobre os custos totais do negócio. O lucro sobre as vendas totalizou em 9,18% e, para atingir o ponto de equilíbrio global estabeleceu-se em 17 dias de vendas. Diante desses resultados, mostra-se a relevância dos instrumentos de gestão, os quais possibilitam a administração o conhecimento sobre seus custos e despesas e seus resultados, para andar à frente de seus concorrentes.

Estudo 3: Müller e Imeton (2017) elaboraram um estudo de caso em um restaurante de pequeno porte, com administração familiar, nomeado D'Lilian Restaurante, o qual está localizado no município de Balneário Camboriú – SC onde, nota-se uma dificuldade na precificação voltada ao ramo da gastronomia, pelo fato das variações frequentes nos preços dos insumos consumidos. Diante disso, possui como objetivo a comprovação de que a margem de contribuição é um instrumento útil para o processo decisório na gestão de um restaurante. No entanto, foram elaboradas as fichas técnicas dos produtos, onde julgou-se necessário para que a administração tomasse conhecimento dos custos envolvidos no processo produtivo para então, ser possível o cálculo da margem de contribuição de cada prato ofertado no *buffet*. Além do mais, com essa informação, ficou mais prática a elaboração do cardápio diário a fim de reduzir o desperdício, visto que após o desenvolvimento do estudo pode-se buscar o equilíbrio entre os custos e despesas, o preço de venda e o lucro, substituindo alguns produtos para evitar prejuízos.

Faz-se interessante o reconhecimento de estudos anteriormente realizados, de modo que, é preciso buscar informações para auxiliar os negócios que possuem alguns pontos fracos a serem trabalhados, as principais dificuldades e qual o foco em que a administração busca diante do desenvolvimento da pesquisa. Buscando outras realidades nota-se que outras empresas estão no mesmo cenário, onde há carência de planejamento, controles internos e de informações sobre a contabilidade de custos e como elas impactam na formação dos preços de venda.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O presente trabalho apresenta quanto aos procedimentos de pesquisa um estudo de caso, o qual é aplicado em um restaurante à la carte localizado na Serra Gaúcha. De acordo com Beuren *et. al.* (2013), o estudo de caso é um método aplicável a somente um caso, com o objetivo de aprofundar o estudo em um assunto específico para se ter maior conhecimento sobre ele. Conforme Gil (2010), esse método é considerado profundo e exaustivo, ou seja, aprofunda-se o conhecimento de maneira mais detalhada. Segundo Marconi e Lakatos (2011), utiliza-se de diferentes técnicas de pesquisa, abrangendo grande quantidade de informações para assimilar uma situação à dificuldade de um fato.

Quanto aos procedimentos técnicos, é realizada uma pesquisa bibliográfica levantando os assuntos relacionados ao tema para desenvolvimento do referencial teórico. Segundo Cervo, Bervian e Silva (2007), a pesquisa bibliográfica esclarece um problema com base em referências teóricas, divulgadas em artigos, livros, entre outros. Köche (2012) afirma que a pesquisa bibliográfica é um método para levantamento de informações disponíveis sobre determinado assunto para compreensão e análise, elaborando uma justificativa do problema objeto do trabalho. Esse método de pesquisa é imprescindível para qualquer tipo de pesquisa a ser realizada. Gil (2010) define como vantagem o fato de consentir ao pesquisador a cobertura de um conjunto de fatos de forma muito mais ampla.

A forma de abordagem do problema é uma pesquisa qualitativa. De acordo com Beuren *et. al.* (2013) na pesquisa qualitativa as análises são mais aprofundadas em relação ao que está em estudo, destacando características que não são observadas pelo método quantitativo, que é uma análise mais superficial do assunto.

Ainda sobre a pesquisa qualitativa, Ramos (2009) afirma:

A abordagem qualitativa é muito usada no campo das ciências sociais e humanas, principalmente quando o pesquisador encontra fenômenos que, em face de sua complexidade, tornam difícil a sua quantificação. Ela é a mais adequada para a compreensão contextual do fenômeno estudado, segue um processo indutivo e não há hipótese para ser comprovada. (RAMOS, 2009, p. 184).

Para Marconi e Lakatos (2011), esse método necessita de uma estruturação prévia, como embasamento teórico, pois as teorias aplicáveis serão empregadas no transcorrer da investigação.

Na pesquisa qualitativa primeiramente faz-se a coleta dos dados a fim de poder elaborar a “teoria de base”, ou seja, o conjunto de conceitos, princípios e significados. O esquema conceitual pode ser uma teoria elaborada, com um ou mais constructos. Desse modo, faz-se necessário correlacionar a pesquisa com o universo teórico. (MARCONI; LAKATOS, 2011, p. 272).

Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva. Com base em Cervo, Bervian e Silva (2007), se caracteriza por observar, registrar, analisar e correlacionar os fatos sem forjá-los. Busca aprimorar o conhecimento sobre determinado assunto. Segundo Gil (2010) esse tipo de pesquisa tem como objetivo descrever as características de determinado fato e, tem como finalidade a identificação das relações entre as variáveis.

De acordo com Köche (2012), a pesquisa descritiva trabalha com as variáveis apenas em situações e condições já existentes, sem manipulação. Para Gil (2010) algumas pesquisas descritivas vão além da identificação das relações entre as variáveis, elas pretendem determinar a natureza dessas relações.

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

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para cumprir o procedimento de coleta e análise dos dados da empresa referida no estudo de caso, serão utilizadas as seguintes ferramentas:

- Utilização dos documentos fiscais da contabilidade, disponibilizados pela empresa;
- Análise dos dados levantados utilizando a fundamentação teórica, alinhado com os objetivos e a questão de pesquisa;
- Estruturação de planilhas eletrônicas utilizando a ferramenta Excel para demonstração dos cálculos;
- Demais documentos dos controles internos fornecidos pela administração da empresa;
- Análise dos resultados obtidos através do desenvolvimento do trabalho.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

Neste capítulo é feita uma apresentação da empresa Beta Restaurante Ltda, no qual será realizado o presente estudo de caso. Também serão apresentados e calculados os custos dos produtos e despesas para posteriores análises e orientações à empresa quanto a tomada de decisão e acompanhamento gerencial.

4.1.1 Histórico e linha de produtos

O estudo de caso proposto neste trabalho foi desenvolvido para um restaurante à la carte, com nome fictício de Beta Restaurante Ltda. Este estabelecimento está localizado no centro do município de Antônio Prado, no estado do Rio Grande do Sul. Os sócios fundadores iniciaram as atividades do restaurante no ano de 2004, onde trabalhavam com um cardápio variado entre *buffet* e à la carte. No ano de 2007, os mesmos receberam uma proposta para assumirem um outro negócio, no mesmo município e então, optaram pela venda do estabelecimento, o qual foi comprado pelos atuais sócios nesse mesmo ano, para dar continuidade às atividades.

Como o negócio já existia a alguns anos, o local já era frequentado e conhecido, principalmente pela população do próprio município. Precisou-se executar alguns reparos e melhorias no espaço para atender aos clientes da melhor forma possível. Porém, diante das limitações na estrutura física do local, precisou-se naquele momento definir qual seria o foco do trabalho, optando por alimentação à la carte, ofertando um cardápio recheado com diversos sabores de xis, torradas, *filets* e alaminutas.

Como já informado, o restaurante conta com uma gama de mais de 30 tipos de produtos, porém, o presente estudo contará com uma parcela que representa uma média de 85% do faturamento, ou seja, será realizado o trabalho sobre 10 desses produtos, os quais estão demonstrados no Quadro 10, juntamente com os valores unitários praticados:

Quadro 10: Listagem dos Pratos Ofertados

PRODUTOS	VALOR UNITÁRIO
Alaminuta	R\$ 25,00
Bauru da Casa	R\$ 60,00
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 60,00
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 55,00
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 12,00
Xis Bacon	R\$ 20,00
Xis Burguer	R\$ 19,00
Xis Coração	R\$ 20,00
Xis <i>Filet</i>	R\$ 22,00
Xis Frango	R\$ 20,00

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme observa-se no Quadro 10, foram estabelecidos um total de 10 produtos para desenvolvimento do trabalho. Os valores unitários mencionados são os valores praticados pela empresa, porém, para formação desses preços, o administrador utiliza como base o preço praticado pelo mercado. O estabelecimento não conta com uma administração focada na gestão e tomada de decisão, não possuindo um controle financeiro detalhado e uma estrutura de gestão de custos.

Diante disso, nota-se a existência de um problema, onde, é preciso aprimorar o conhecimento sobre custos para a implantação de ferramentas e a busca constante de informações para auxiliar a gestão da empresa a proceder com um controle de seus custos e despesas, permitindo visualizar através dos números a relevância dessas informações e como podem ser aplicadas dentro da organização em relação a tomada de decisão. Pode ser apontado também, se os preços de venda praticados estão respondendo positivamente às necessidades da empresa, apresentando à gestão se está sendo viável a comercialização desses produtos e, se estão conseguindo cobrir os custos e despesas para a continuidade do negócio.

Com base nisso, será desenvolvido o estudo de caso para auxiliar e orientar, da melhor forma possível a gestão da empresa, sugerindo a implantação de um controle de custos para fins de organização e estruturação do negócio, para que venha a se desenvolver cada vez mais.

4.2 CÁLCULO DOS CUSTOS DOS PRODUTOS E DESPESAS.

4.2.1 Matéria-prima e mão de obra

Para a produção dos pratos relacionados neste estudo de caso, utiliza-se um conjunto de ingredientes, denominados como custos variáveis. Para apuração dos custos com matéria-prima, realizou-se um levantamento das notas fiscais de compra e um minucioso trabalho junto a equipe de cozinha, onde avaliou-se as fichas técnicas de cada prato. Por ser uma empresa do ramo alimentício, não conta com estoque de produtos prontos, somente de matérias-primas.

Além disso, também é considerado como custo variável a mão de obra direta. O restaurante conta com uma equipe de funcionários responsáveis pelo atendimento ao cliente e pela produção dos pratos. Os dados da mão de obra direta foram extraídos da folha de pagamento gerada pelo prestador de serviços contábil. Para apuração dos custos, deve-se levar em consideração o fato de que os funcionários da empresa possuem uma jornada de trabalho de 211 horas ao mês, e, em relação às ociosidades, foram descontadas 2 horas ao dia de cada colaborador, as quais são consideradas não produtivas. Essas informações foram obtidas através de entrevista informal com a administração da empresa, confrontando com as pesquisas realizadas no referencial teórico.

Ainda sobre os custos com a mão de obra direta, foram levantadas as informações por funcionário, as quais estão relacionadas nos apêndices A, B, C, D, E, F e G da pesquisa. É possível identificar que houve reajuste salarial no mês de agosto. O Quadro 11 apresenta os custos totais por colaborador no ano de 2018.

Quadro 11: Custo Hora e Minuto de Mão de Obra Direta

	Custos Totais	Carga Horária	Eficiência	Custo Hora MOD	Custo por Minuto MOD
Cozinheira 1	R\$ 21.507,01	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 11,00	R\$ 0,18
Cozinheira 2	R\$ 21.507,01	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 11,00	R\$ 0,18
Cozinheira 3	R\$ 17.086,77	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 8,74	R\$ 0,15
Garçom 1	R\$ 13.659,27	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 6,98	R\$ 0,12
Garçom 2	R\$ 13.659,27	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 6,98	R\$ 0,12
Garçom 3	R\$ 16.391,12	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 8,38	R\$ 0,14
Pró Labore	R\$ 11.448,00	2.532 horas	1.956 horas	R\$ 5,85	R\$ 0,10
TOTAL	R\$ 115.258,45	-	-	R\$ 58,93	R\$ 0,98

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 11 apresenta os custos para se chegar ao valor do custo hora e custo por minuto, total e por funcionário. Como a proprietária da empresa desempenha atividade produtiva, o valor do pró-labore soma-se ao custo com mão de obra direta. Calculou-se esse custo de acordo com as informações passadas pela administração em relação a quantidade de funcionários e suas respectivas remunerações. Cabe ressaltar que, para a fabricação dos pratos é utilizada a mão de obra de maneira coletiva, onde cada funcionário disponível no momento auxilia no preparo de um dos acompanhamentos dos pratos que entram em produção, assim, sendo um trabalho em conjunto.

Dessa forma, foi considerada uma média coletiva das remunerações e as respectivas horas eficientes, onde, chega-se ao valor total do custo hora de R\$ 58,93 que, dividindo pelos 60 minutos, encontra-se o custo total por minuto de R\$ 0,98. Para cada prato ofertado, será feito um cálculo proporcional, relacionando a quantidade de mão de obra direta utilizada para a produção e assim, alocar seu respectivo custo.

Apresenta-se, no Quadro 12 a ficha técnica e os custos variáveis incorridos com matéria-prima e mão de obra direta para produção do prato Alaminuta.

Quadro 12: Custos Variáveis da Alaminuta

ALAMINUTA		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Arroz	240 gramas	R\$ 3,17
Batata Frita	200 gramas	R\$ 1,72
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,20
Coxão Mole	340 gramas	R\$ 9,83
Ovo	1 unidade	R\$ 0,31
Salada	1 unidade	R\$ 4,67
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 19,90
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Alaminuta	10 minutos	R\$ 9,80
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 29,70

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 12 relaciona os custos variáveis em relação ao item Alaminuta. Diante disso, os custos com matéria-prima representam sobre o valor total dos

custos variáveis um percentual de 67,00%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 33,00%. Pode-se perceber que o custo com matéria-prima é superior ao dobro do custo com mão de obra direta. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 29,70.

Foi relacionado o item condimentos, no entanto, considera-se como condimentos apenas os materiais de difícil precisão das quantidades, estes apresentam um valor insignificante perante aos demais itens, como por exemplo, no caso dos xis, o azeite e o sal, e, já nos *filets*, considera-se o azeite para grelhar o *filet*, o sal, a gordura e o azeite para fritar as batatas fritas. Todos itens relacionados são utilizados para o preparo dos pratos, e, por representar um custo baixo, estimou-se um valor para cada unidade produzida, conforme será representado nas fichas técnicas de cada prato.

A porção da Alaminuta serve uma única pessoa e, para que se produza esse prato, são utilizadas as matérias-primas conforme relacionadas no Quadro 12, sendo que, algumas são compostas por mais de um produto, como é o caso do arroz e da salada, que são alguns dos complementos da alaminuta e dos *filets*.

Demonstra-se a composição e o cálculo para se chegar ao custo unitário do arroz e da salada nos Quadros 13 e 14.

Quadro 13: Custos Variáveis para Composição do Arroz

ARROZ				
Custos com matéria-prima				
Produtos	Valor	Unidade de Medida	Quantidade Utilizada	Valor total
Arroz	R\$ 16,67	cada 5 kg	3 kg	R\$ 10,00
Condimentos	R\$ 0,15	Unidade	1 unidade	R\$ 0,15
Sal	R\$ 1,55	ao kg	65 gramas	R\$ 0,10
Total Custos com Matéria-prima				R\$ 10,25
Custos com mão de obra direta				
Preparo		Tempo Utilizado		Custo Total
Preparo do Arroz		30 minutos		R\$ 29,40
Total Custos com Mão de Obra Direta				R\$ 29,40
Rendimento: 3 Kg de arroz				R\$ 13,22
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS				R\$ 13,22

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 13, pode-se visualizar a composição e os custos envolvidos na produção do arroz, que é apenas um dos acompanhamentos da alaminuta e dos

filets. Chega-se ao preço final ao quilograma de arroz produzido, sendo R\$ 13,22. Em relação aos itens que o utilizam, serão calculados proporcionalmente de acordo com a quantidade informada na ficha técnica de cada um deles.

Relaciona-se também como condimentos para produção do arroz, o azeite e o caldo de galinha. Assim, foi considerado um custo de aproximadamente R\$ 0,15, para os três quilogramas de arroz.

Demonstra-se no Quadro 14 a composição dos elementos e seus custos para se chegar ao custo variável da salada da Alaminuta.

Quadro 14: Custos Variáveis para Composição da Salada da Alaminuta

SALADA				
Custos com matéria-prima				
Produtos	Valor	Unidade de Medida	Quantidade Utilizada	Valor total
Alface	R\$ 15,00	caixa com 12 pés	3 unidades	R\$ 0,25
Cenoura	R\$ 3,99	ao kg	30 gramas	R\$ 0,12
Pepino	R\$ 23,00	2 kg	60 gramas	R\$ 0,69
Tomate	R\$ 60,00	caixa com 18 kg	200 gramas	R\$ 0,67
Total Custos com Matéria-prima				R\$ 1,73
Custos com mão de obra direta				
Preparo		Tempo Utilizado		Custo Total
Preparo da Salada		3 minutos		R\$ 2,94
Total Custos com Mão de Obra Direta				R\$ 2,94
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS				R\$ 4,67

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 14, pode-se visualizar a composição da salada da alaminuta. O custo unitário da salada é R\$ 4,67, já considerando os custos com matéria-prima e mão de obra para o seu preparo.

Demonstra-se no Quadro 15, a ficha técnica do prato Bauru da Casa.

Quadro 15: Custos Variáveis do Bauru da Casa

(continua)

BAURU DA CASA		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Arroz	340 gramas	R\$ 4,49
Batata Frita	320 gramas	R\$ 2,75
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,22
<i>Filet</i>	325 gramas	R\$ 11,34

(conclusão)

Molho vermelho	180 gramas	R\$ 0,63
Presunto	86 gramas	R\$ 0,71
Queijo	112 gramas	R\$ 2,69
Salada	1 unidade	R\$ 5,40
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 28,23
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Bauru da Casa	12 minutos	R\$ 11,76
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 11,76
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 39,99

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstrado no Quadro 15, pode-se visualizar a ficha técnica e os respectivos custos variáveis envolvidos na produção do prato Bauru da Casa. Para este item, demonstra-se o custo variável de matéria-prima no valor de R\$ 28,23 e, o custo com mão de obra de R\$ 11,76. Nesse caso, nota-se que o *filet* é a matéria-prima mais representativa em relação aos custos variáveis totais, sendo ela responsável por 28,36% do custo. O valor total dos custos variáveis para fabricação deste prato é de R\$ 39,99.

Em relação aos filets, as porções servem duas pessoas. Dessa forma, a quantidade é superior à mencionada na Alaminuta, que é uma porção individual. Logo, o arroz e a salada são considerados como acompanhamentos também dos *filets*. A composição dos custos do arroz foi demonstrada conforme o Quadro 13 e, a salada dos *filets* será demonstrada no Quadro 16.

Quadro 16: Custos Variáveis para Composição da Salada dos *Filets*

(continua)

SALADA				
Custos com matéria-prima				
Produtos	Valor	Unidade de Medida	Quantidade Utilizada	Custo total
Alface	R\$ 15,00	caixa com 12 pés	5 unidades	R\$ 0,42
Cenoura	R\$ 3,99	ao kg	50 gramas	R\$ 0,20
Pepino	R\$ 23,00	2 kg	90 gramas	R\$ 1,04
Tomate	R\$ 60,00	caixa com 18 kg	240 gramas	R\$ 0,80
Total Custos com Matéria-prima				R\$ 2,46
Custos com mão de obra direta				
Preparo	Tempo Utilizado		Custo Total	
Preparo da Salada	3 minutos		R\$ 2,94	

	(conclusão)
Total Custos com Mão de Obra Direta	R\$ 2,94
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS	R\$ 5,40

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 16 apresenta a composição dos elementos para fabricação da salada, que é composta por alface, tomate, pepino e cenoura. A salada relaciona o custo unitário de R\$ 5,40, sendo esse o valor a ser alocado a cada um dos *filets*. Desse montante, estão representados os percentuais de 45,56% como custo com matéria-prima e 54,44% como custo de mão de obra direta.

Demonstra-se no Quadro 17 a ficha técnica referente ao prato *Filet à parmegiana*.

Quadro 17: Custos Variáveis do Filet à parmegiana

<i>FILET À PARMEGIANA</i>		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Arroz	340 gramas	R\$ 4,49
Batata Frita	320 gramas	R\$ 2,75
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,60
<i>Filet</i> empanado	360 gramas	R\$ 15,75
Molho vermelho	130 gramas	R\$ 0,46
Salada	1 unidade	R\$ 5,40
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 29,45
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo <i>Filet à parmegiana</i>	15 minutos	R\$ 14,70
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 14,70
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 44,15

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 17 são relacionados os custos variáveis em relação ao item *Filet à parmegiana*. Deste prato, os custos com matéria-prima representam sobre o valor total dos custos variáveis um percentual de 66,70%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 33,30%. Pode-se notar nesse caso que, o custo com matéria-prima é o dobro do custo com mão de obra direta. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 44,15. Essa porção serve duas pessoas. Em relação ao item condimentos, este diferencia-se dos demais por ser um *filet* frito, assim, leva um custo superior, o qual é referente ao azeite.

No Quadro 18, pode-se identificar a composição do *filet* empanado, o qual é o item principal do prato *filet à parmegiana*.

Quadro 18: Custos Variáveis para Composição do *Filet* Empanado

FILET EMPANADO				
Custos com matéria-prima				
Produtos	Valor	Unidade de Medida	Quantidade Utilizada	Custo total
Farinha rosca	R\$ 10,00	500 gramas	70 gramas	R\$ 0,70
<i>Filet</i>	R\$ 34,90	ao kg	650 gramas	R\$ 22,69
Ovos	R\$ 9,17	bandeja 30 unid.	1 ovo	R\$ 0,31
Presunto	R\$ 8,25	ao kg	60 gramas	R\$ 0,50
Queijo	R\$ 24,00	ao kg	100 gramas	R\$ 2,40
Total Custos com Matéria-prima				R\$ 26,60
Custos com mão de obra direta				
Preparo		Tempo Utilizado		Custo Total
Preparo do <i>Filet</i> Empanado		5 minutos		R\$ 4,90
Total Custos com Mão de Obra Direta				R\$ 4,90
Rendimento: 2 <i>filets</i> empanados				R\$ 15,75
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS				R\$ 15,75

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 18, pode-se visualizar a composição das matérias-primas e dos custos para a produção do *filet* empanado. Entre os produtos envolvidos, chega-se ao custo unitário de R\$ 15,75, já considerando os custos com matéria-prima e mão de obra direta para o seu preparo. Este é o principal item do prato *Filet à parmegiana* e, representa o percentual de 53,48% dos custos com matéria-prima e, em relação ao total dos custos variáveis representa 35,67%.

No Quadro 19, demonstra-se mais um prato ofertado no cardápio, sua respectiva ficha técnica e os custos relacionados à produção do *Filet* na Chapa.

Quadro 19: Custos Variáveis do *Filet* na Chapa

(continua)

FILET NA CHAPA		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Arroz	340 gramas	R\$ 4,49
Batata Frita	320 gramas	R\$ 2,75
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,22
<i>Filet</i>	325 gramas	R\$ 11,34

(conclusão)

Ovo	2 unidades	R\$ 0,61
Salada	1 unidade	R\$ 5,40
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 24,81
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo <i>Filet</i> na Chapa	12 minutos	R\$ 11,76
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 11,76
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 36,57

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 19 demonstra a ficha técnica e os respectivos custos variáveis em relação ao item *Filet* na Chapa. Para este prato, demonstra-se o custo variável de matéria-prima no valor de R\$ 24,81 e, o custo com mão de obra de R\$ 11,76. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 36,57. Nesse prato, a matéria-prima mais representativa é o *filet*, relacionando um percentual de 31,01% sobre o valor total dos custos variáveis.

O Quadro 20 exhibe a ficha técnica e os custos do prato Torrada Dupla com Hambúrguer.

Quadro 20: Custos Variáveis da Torrada Dupla com Hambúrguer

TORRADA DUPLA COM HAMBÚRGUER		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
Hambúrguer	1 unidade	R\$ 2,09
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Pão de forma	3 unidades	R\$ 0,56
Presunto	32 gramas	R\$ 0,26
Queijo	50 gramas	R\$ 1,20
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 4,89
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Torrada Dupla com Hambúrguer	7 minutos	R\$ 6,86
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 6,86
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 11,75

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstra o Quadro 20, são relacionados os custos variáveis em relação ao prato Torrada Dupla com Hambúrguer. O valor total dos custos variáveis para a fabricação deste prato é de R\$ 11,75. Diante disso, os custos com matéria-prima representam sobre o valor total dos custos variáveis um percentual de 41,62%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 58,38%. Pode-se notar nesse caso que, o custo variável mais incidente nesse prato é a mão de obra direta, no valor de R\$ 6,86.

Para que se produza a Torrada Dupla com Hambúrguer, são necessárias as matérias-primas conforme relacionadas no Quadro 20, sendo que, algumas são constituídas pela composição de alguns elementos, como é o caso do hambúrguer. Demonstra-se no Quadro 21 a composição para cálculo do custo unitário do hambúrguer.

Quadro 21: Custos Variáveis para Composição do Hambúrguer

HAMBÚRGUER				
Custos com matéria-prima				
Produtos	Valor	Unidade de Medida	Quantidade Utilizada	Valor total
Carne moída	R\$ 14,49	ao kg	5 kg	R\$ 72,45
Condimentos	R\$ 0,50	Unidade	1 unidade	R\$ 0,50
Farinha rosca	R\$ 10,00	500 gramas	500 gramas	R\$ 10,00
Ovos	R\$ 9,17	bandeja 30 unid.	6 ovos	R\$ 1,83
Sal	R\$ 1,55	ao kg	150 gramas	R\$ 0,23
Total Custos com Matéria-prima				R\$ 85,01
Custos com mão de obra direta				
Preparo		Tempo Utilizado		Custo Total
Preparo do Hambúrguer		20 minutos		R\$ 19,60
Total Custos com Mão de Obra Direta				R\$ 19,60
Rendimento: 50 hambúrgueres				R\$ 2,09
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS				R\$ 104,61

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 21 exhibe os custos totais para produção dos hambúrgueres, no valor de R\$ 104,61. Desse valor, R\$ 85,01 é custo com matéria-prima e R\$ 19,60 com mão de obra direta. O rendimento é de 50 hambúrgueres, logo, o custo unitário é R\$ 2,09. Em relação aos condimentos, neste caso, foram considerados os temperos utilizados, são eles: a salsa, a cebola, o orégano e a pimenta.

No Quadro 22, demonstra-se a ficha técnica do prato Xis Bacon.

Quadro 22: Custos Variáveis do Xis Bacon

XIS BACON		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Bacon	140 gramas	R\$ 1,93
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,02
Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
Hambúrguer	1 unidade	R\$ 2,09
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Ovo	1 unidade	R\$ 0,31
Pão de xis	1 unidade	R\$ 1,35
Presunto	32 gramas	R\$ 0,26
Queijo	50 gramas	R\$ 1,20
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 7,94
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Xis Bacon	10 minutos	R\$ 9,80
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 17,74

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 22 são relacionados os custos variáveis em relação ao item Xis Bacon. Deste prato, os custos com matéria-prima representam sobre o valor total dos custos variáveis um percentual de 44,76%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 55,24%. Pode-se notar que, o custo maior neste prato é com a mão de obra direta. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 17,74. O Xis Bacon inclui o hambúrguer, o qual foi demonstrado sua composição e seus custos no Quadro 21.

Apresenta-se, no Quadro 23 a ficha técnica e os custos variáveis incorridos com matéria-prima e mão de obra no prato Xis Burguer.

Quadro 23: Custos Variáveis do Xis Burguer

(continua)

XIS BURGUER		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,02

(conclusão)

Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
Hambúrguer	1 unidade	R\$ 2,09
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Ovo	1 unidade	R\$ 0,31
Pão de xis	1 unidade	R\$ 1,35
Presunto	32 gramas	R\$ 0,26
Queijo	50 gramas	R\$ 1,20
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 6,01
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Xis Burguer	10 minutos	R\$ 9,80
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 15,81

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 23 demonstra a ficha técnica e os respectivos custos variáveis do item Xis Burguer. Para este prato, demonstra-se o custo variável de matéria-prima no valor de R\$ 6,01 e, o custo com mão de obra, R\$ 9,80. Nota-se que, o custo com mão de obra direta refere-se ao percentual de 61,99% do total do custo variável. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 15,81.

No Quadro 24, demonstra-se a ficha técnica do prato Xis Coração.

Quadro 24: Custos Variáveis do Xis Coração

(continua)

XIS CORAÇÃO		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,02
Coração	150 gramas	R\$ 2,55
Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Ovo	1 unidade	R\$ 0,31
Pão de xis	1 unidade	R\$ 1,35
Presunto	32 gramas	R\$ 0,26
Queijo	50 gramas	R\$ 1,20
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 6,47
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Xis Coração		R\$ 9,80

(conclusão)

Total Custos com Mão de Obra Direta	R\$	9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS	R\$	16,27

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstrado no Quadro 24, é possível visualizar a ficha técnica e os respectivos custos variáveis do item Xis Coração. Para este prato, demonstra-se o custo variável de matéria-prima no valor de R\$ 6,47 e, o custo com mão de obra de R\$ 9,80. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 16,27. Deste prato, os custos com matéria-prima representam um percentual sobre o valor total dos custos variáveis de 39,77%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 60,23%.

Seguindo os demais pratos ofertados no cardápio, o Quadro 25 retrata a ficha técnica do Xis *Filet*.

Quadro 25: Custos Variáveis do Xis Filet

XIS FILET		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,02
Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
<i>Filet</i>	200 gramas	R\$ 6,98
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Ovo	1 unidade	R\$ 0,31
Pão de xis	1 unidade	R\$ 1,35
Presunto	32 gramas	R\$ 0,26
Queijo	50 gramas	R\$ 1,20
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 10,90
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Xis <i>Filet</i>	10 minutos	R\$ 9,80
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 20,70

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 25 relaciona os custos variáveis do item Xis *Filet*. Deste prato, os custos com matéria-prima representam sobre o valor total dos custos variáveis um percentual de 52,66%, já a mão de obra direta, apresenta um percentual de 47,34%. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 20,70.

No Quadro 26, demonstra-se a ficha técnica do prato Xis Frango.

Quadro 26: Custos Variáveis do Xis Frango

XIS FRANGO		
Custos com matéria-prima		
Produtos	Quantidade Utilizada	Custo Total
Alface	1 unidade	R\$ 0,08
Condimentos	1 unidade	R\$ 0,02
Ervilha	34 gramas	R\$ 0,31
Frango	220 gramas	R\$ 2,13
Milho	46 gramas	R\$ 0,24
Pão de xis	1 unidade	R\$ 1,35
Queijo	100 gramas	R\$ 2,40
Tomate	44 gramas	R\$ 0,15
Total Custos com Matéria-prima		R\$ 6,68
Custos com mão de obra direta		
Preparo	Tempo Utilizado	Custo Total
Preparo Xis Frango	10 minutos	R\$ 9,80
Total Custos com Mão de Obra Direta		R\$ 9,80
TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS		R\$ 16,48

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 26 demonstra a ficha técnica e os respectivos custos variáveis em relação ao item Xis Frango. Para este prato, demonstra-se o custo variável de matéria-prima no valor de R\$ 6,68 e, o custo com mão de obra, R\$ 9,80. Nota-se que, a matéria-prima chamada frango representa 31,89% do custo com matéria-prima. O valor total dos custos variáveis para produção deste prato é de R\$ 16,48.

Todas as fichas técnicas e os seus respectivos custos relacionados até então, são classificados como custos variáveis e são compostos pelas matérias-primas de cada um dos pratos apresentados e a mão de obra utilizada para sua produção. Estes são classificados dessa maneira pelo fato de ser possível a mensuração e o cálculo de seus custos proporcionalmente à quantidade utilizada.

4.2.2 Gastos gerais de fabricação

Foi realizada uma coleta de dados, diante de uma entrevista informal com o proprietário da empresa, assim, foi possível a identificação dos equipamentos utilizados para produção dos pratos, armazenamento das matérias-primas e demais

equipamentos, onde constam as máquinas e equipamentos, móveis e utensílios e veículo, os quais são depreciados.

O Quadro 27 apresenta o cálculo do custo com depreciação anual e mensal.

Quadro 27: Cálculo da Depreciação Anual e Mensal

DEPRECIÇÃO						
Descrição	Valor Unitário da Aquisição	Ano da Aquisição	Vida Útil Estimada (anos)	Vida Útil Restante (anos)	Depreciação Anual	Depreciação Mensal
Chapa	R\$ 2.000,00	2004	10	0	R\$ -	R\$ -
Fritadeira elétrica dupla	R\$ 1.300,00	2004	10	0	R\$ -	R\$ -
Geladeira	R\$ 1.220,00	2004	10	0	R\$ -	R\$ -
Geladeira	R\$ 1.220,00	2004	10	0	R\$ -	R\$ -
Móveis e utensílios	R\$ 17.600,00	2004	10	0	R\$ -	R\$ -
Freezer	R\$ 1.380,00	2008	10	0	R\$ -	R\$ -
Freezer	R\$ 1.380,00	2008	10	0	R\$ -	R\$ -
Veículo	R\$ 38.514,00	2012	5	0	R\$ -	R\$ -
Ar condicionado	R\$ 4.400,00	2014	10	5	R\$ 440,00	R\$ 36,67
Custo Total com Depreciação					R\$ 440,00	R\$ 36,67

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 2, apresenta as fórmulas para cálculo da depreciação anual e mensal, as quais foram utilizadas para se chegar aos resultados conforme apresenta o Quadro 27. No entanto, o único item que deprecia é o ar condicionado, possuindo uma depreciação anual de R\$ 440,00 e mensal de R\$ 36,67. Os demais bens mencionados, são considerados totalmente depreciados pelo fato de excederem o tempo de vida útil estimada, porém, todos eles ainda continuam sendo utilizados pela empresa.

Foi feito também um levantamento de informações para identificação dos custos fixos indiretos de fabricação. Estes são os custos que não dependem da quantidade produzida para existirem. O Quadro 28 relaciona os custos fixos indiretos e seu respectivo percentual perante ao faturamento médio mensal.

Quadro 28: Custos Fixos Indiretos

CUSTOS FIXOS INDIRETOS		
Descrição	Valor médio mensal	Percentual (%)
Água	R\$ 91,33	1,75%
Aluguel	R\$ 1.837,33	35,18%
Combustíveis	R\$ 380,17	7,28%

Depreciação	R\$	36,67	0,70%
Energia Elétrica	R\$	1.544,61	29,57%
Gás	R\$	600,00	11,48%
Material Higiene e Limpeza	R\$	551,51	10,56%
Seguro Funcionários	R\$	74,64	1,43%
Seguro Prédio	R\$	106,95	2,05%
TOTAL	R\$	5.223,21	100%
Faturamento médio mensal			R\$ 34.565,33
% dos custos indiretos sobre o faturamento			15,11%

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 28 apresenta o valor de R\$ 5.223,21, como média mensal de custos fixos indiretos e o percentual desses custos sobre o faturamento médio mensal é de 15,11%. No entanto, para se chegar ao valor de R\$ 34.565,33 de faturamento, foi feita uma média do faturamento de 12 meses.

Diante dos custos fixos indiretos, nota-se que os custos mais representativos para a empresa são: aluguel, energia elétrica, gás e material de higiene e limpeza, representando 86,79% do valor médio mensal dos custos fixos indiretos.

4.2.3 Despesas fixas

Considera-se como despesas fixas os gastos que não variam em relação ao volume vendido, porém, são necessários para o bom andamento da empresa. Estas não são identificadas como parte do processo produtivo, assim, são alocadas diretamente às contas de resultado. Diante disso, identificaram-se as despesas fixas mensais do restaurante e, calculou-se uma média.

O Quadro 29 demonstra as despesas fixas e seus respectivos custos.

Quadro 29: Despesas Fixas

(continua)

DESPESAS FIXAS		
Descrição	Valor médio mensal	Percentual (%)
Cursos	R\$ 42,67	5,38%
(conclusão)		
Despesas Bancárias	R\$ 59,67	7,53%
ECAD	R\$ 66,70	8,41%
Internet	R\$ 69,90	8,82%
IPTU	R\$ 16,31	2,06%
IR sobre Receitas Financeiras	R\$ 26,04	3,28%
Material de Expediente	R\$ 20,11	2,54%

Monitoramento e Segurança	R\$	81,17	10,24%
Processamento de Dados	R\$	29,17	3,68%
Seguro Veículo	R\$	65,64	8,28%
Serviços Prestados por Terceiros	R\$	180,39	22,76%
Telefone	R\$	134,93	17,02%
TOTAL	R\$	792,70	100%
Faturamento médio mensal			R\$ 34.565,33
% das despesas fixas sobre o faturamento			2,29%

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 29 relaciona as despesas fixas incorridas do mês e, seus respectivos custos. As despesas fixas totalizam R\$ 792,70 e, seu percentual sobre o faturamento médio mensal representa 2,29%. As despesas fixas mais representativas para a empresa são os serviços prestados por terceiros, o telefone e o monitoramento e segurança, juntas, totalizam 50,02% sobre o valor médio das despesas fixas mensais. Em relação às despesas com manutenção, não foram relacionadas por não constar nos relatórios internos apresentados pela gestão da empresa.

4.2.4 Despesas variáveis

Considera-se como despesas variáveis os gastos que tem variação em relação a quantidade vendida, ou seja, quanto maior o faturamento, maior é a despesa sobre ele. As despesas variáveis também não são identificadas como parte do processo produtivo da empresa, assim, são alocadas diretamente às contas de resultado.

Diante disso, foi identificada como despesa variável o valor do Simples Nacional, que varia de acordo com o faturamento. O Quadro 30 demonstra a despesa variável e seu respectivo custo.

Quadro 30: Despesas Variáveis

DESPESAS VARIÁVEIS		
Descrição	Valor médio mensal	Percentual (%)
Simples Nacional	R\$ 1.874,21	100%
TOTAL	R\$ 1.874,21	100%
Faturamento médio mensal		R\$ 34.565,33
% das despesas variáveis sobre o faturamento		5,42%

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 30 relaciona como despesa variável o Simples Nacional e, é classificado dessa forma pois o imposto altera em função das vendas. Seu valor médio mensal é de R\$ 1.874,21 e representa 5,42% sobre o faturamento médio mensal. Sabe-se que o Simples Nacional é variável em relação ao faturamento da empresa, não sendo considerado um percentual fixo. No entanto, para este estudo de caso será considerada essa porcentagem.

4.3 APURAÇÃO DOS CUSTOS

Nesta etapa, são apresentados os cálculos e as análises dos resultados do restaurante utilizando dois métodos de custeio com metodologias bastante distintas: o custeio por absorção e o custeio variável. No entanto, o objetivo é determinar o custo unitário de cada um dos pratos, diante das regras de cada método de custeio.

4.3.1 Custeio por absorção

A metodologia do custeio por absorção consiste em alocar aos produtos todos os custos envolvidos no processo produtivo, são eles os custos fixos, variáveis, diretos e indiretos. Conforme já informado, o custeio por absorção é o único método aceito pelo fisco. Foi utilizado como base de rateio o valor do faturamento mensal de cada produto e o tempo unitário para produção de cada prato, assim, foi possível apropriar os respectivos custos fixos indiretos aos produtos de maneira proporcional.

O Quadro 31 demonstra os cálculos do rateio dos custos fixos indiretos de cada prato.

Quadro 31: Rateio dos Custos Fixos Indiretos

RATEIO CUSTOS FIXOS INDIRETOS					
Produtos	Tempo Unitário	Custos Fixos Indiretos por minuto	Custos Fixos Indiretos por unidade	Quantidade Produzida	Custo Fixo Indireto Total
Alaminuta	10 minutos	R\$ 0,44	R\$ 4,40	114 unidades	R\$ 501,60
Bauru da Casa	12 minutos	R\$ 0,89	R\$ 10,68	103 unidades	R\$ 1.100,04
<i>Filet à parmegiana</i>	15 minutos	R\$ 0,71	R\$ 10,65	118 unidades	R\$ 1.256,70

<i>Filet</i> na Chapa	12 minutos	R\$ 0,82	R\$ 9,85	90 unidades	R\$ 886,50
Torrada Dupla com Hambúrguer	7 minutos	R\$ 0,29	R\$ 2,04	96 unidades	R\$ 196,17
Xis Bacon	10 minutos	R\$ 0,36	R\$ 3,60	62 unidades	R\$ 223,20
Xis Burguer	10 minutos	R\$ 0,34	R\$ 3,40	87 unidades	R\$ 295,80
Xis Coração	10 minutos	R\$ 0,36	R\$ 3,60	61 unidades	R\$ 219,60
Xis <i>Filet</i>	10 minutos	R\$ 0,39	R\$ 3,90	84 unidades	R\$ 327,60
Xis Frango	10 minutos	R\$ 0,36	R\$ 3,60	60 unidades	R\$ 216,00

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstra o Quadro 31, os custos fixos indiretos foram distribuídos proporcionalmente pelo faturamento e pelo tempo de produção dos pratos com suas respectivas quantidades vendidas. Essas quantidades foram extraídas da entrevista informal com a administração da empresa, onde foi relacionada a quantidade média mensal fabricada pela empresa no ano de 2018.

O Quadro 32 apresenta, através do método de custeio por absorção, o custo unitário para produção de cada um dos pratos do restaurante.

Quadro 32: Custo Unitário pelo Método de Custeio por Absorção

CUSTO UNITÁRIO PELO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO				
Produtos	Matéria-prima	Mão de Obra Direta	Custos Fixos Indiretos por unidade	Custo Unitário
Alaminuta	R\$ 19,90	R\$ 9,80	R\$ 4,40	R\$ 34,10
Bauru da Casa	R\$ 28,23	R\$ 11,76	R\$ 10,68	R\$ 50,67
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 29,45	R\$ 14,70	R\$ 10,65	R\$ 54,80
<i>Filet</i> na Chapa	R\$ 24,81	R\$ 11,76	R\$ 9,85	R\$ 46,42
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 4,89	R\$ 6,86	R\$ 2,04	R\$ 13,79
Xis Bacon	R\$ 7,94	R\$ 9,80	R\$ 3,60	R\$ 21,34
Xis Burguer	R\$ 6,01	R\$ 9,80	R\$ 3,40	R\$ 19,21
Xis Coração	R\$ 6,47	R\$ 9,80	R\$ 3,60	R\$ 19,87
Xis <i>Filet</i>	R\$ 10,90	R\$ 9,80	R\$ 3,90	R\$ 24,60
Xis Frango	R\$ 6,68	R\$ 9,80	R\$ 3,60	R\$ 20,08

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme o Quadro 32, considerando o método de custeio por absorção, pode-se evidenciar que, o custo unitário do prato *Filet à parmegiana* é o mais elevado, devido aos altos custos com matéria-prima e mão de obra direta por demandar maior tempo para seu preparo.

Para cálculo do preço de venda orientativo pelos métodos de custeio por absorção e variável, precisa-se avaliar o percentual das despesas fixas, despesas

variáveis e margem de lucro desejada pelo proprietário do restaurante para cada prato, conforme demonstra o Quadro 33.

Quadro 33: Percentuais para Formação do Preço de Venda

PERCENTUAIS PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA				
Produtos	Despesas Fixas (%)	Despesas Variáveis (%)	Margem de Lucro Desejada (%)	Total (%)
Alaminuta	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Bauru da Casa	2,29%	5,42%	20%	27,71%
<i>Filet à parmegiana</i>	2,29%	5,42%	20%	27,71%
<i>Filet na Chapa</i>	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Torrada Dupla com Hambúrguer	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Xis Bacon	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Xis Burguer	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Xis Coração	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Xis <i>Filet</i>	2,29%	5,42%	20%	27,71%
Xis Frango	2,29%	5,42%	20%	27,71%

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Diante do exposto no Quadro 33, nota-se que o percentual total das despesas fixas, variáveis e margem de lucro desejada é de 27,71%. A partir dessa informação, pode-se aplicar as fórmulas do *mark-up*, levando em consideração os resultados dos custos obtidos através dos métodos de custeio por absorção e variável.

O Quadro 34 retrata, através do método de custeio por absorção, a formação do preço de venda orientativo utilizando-se das fórmulas do *mark-up* divisor e multiplicador.

Quadro 34: Formação do Preço de Venda pelo *Mark-up*: Custeio por Absorção
(continua)

FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA PELO MARK-UP: CUSTEIO POR ABSORÇÃO

(conclusão)

Produtos	<i>Mark-up</i> divisor	<i>Mark-up</i> multiplicador	Custo Unitário	Preço de Venda Orientativo
Alaminuta	0,7229	1,3833	R\$ 34,10	R\$ 47,17
Bauru da Casa	0,7229	1,3833	R\$ 50,67	R\$ 70,09
<i>Filet à parmegiana</i>	0,7229	1,3833	R\$ 54,80	R\$ 75,80
<i>Filet na Chapa</i>	0,7229	1,3833	R\$ 46,42	R\$ 64,21
Torrada Dupla com Hambúrguer	0,7229	1,3833	R\$ 13,79	R\$ 19,08

Xis Bacon	0,7229	1,3833	R\$ 21,34	R\$ 29,52
Xis Burguer	0,7229	1,3833	R\$ 19,21	R\$ 26,57
Xis Coração	0,7229	1,3833	R\$ 19,87	R\$ 27,49
Xis <i>Filet</i>	0,7229	1,3833	R\$ 24,60	R\$ 34,03
Xis Frango	0,7229	1,3833	R\$ 20,08	R\$ 27,78

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 34 relaciona que, para ser possível o cálculo do *mark-up* multiplicador, foi preciso obter o *mark-up* divisor. Percebe-se que, o custo unitário retratado pelo custeio por absorção no Quadro 32 foi multiplicado pelo *mark-up* multiplicador originando o preço de venda orientativo para o restaurante.

A margem de contribuição, no custeio por absorção, equivale ao valor restante do preço de venda, após a dedução dos custos fixos e variáveis, ou seja, é o indicador que demonstra se os produtos vendidos estão sendo lucrativos ou não para a organização. O Quadro 35 apresenta as informações da margem de contribuição unitária e total, através do custeio por absorção sobre o preço de venda praticado.

Quadro 35: Margem de Contribuição: Preço Praticado pelo Custeio por Absorção
(continua)

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE O PREÇO DE VENDA PRATICADO: CUSTEIO POR ABSORÇÃO						
Produtos	Preço de Venda Praticado	Custo Variáveis	Custos Fixos Indiretos	Margem de Contribuição Unitária	Quantidade Vendida	Margem de Contribuição Total
Alaminuta	R\$ 25,00	R\$ 29,70	R\$ 4,40	(R\$ 9,10)	114 unid.	(R\$ 1.037,40)
Bauru da Casa	R\$ 60,00	R\$ 39,99	R\$ 10,68	R\$ 9,33	103 unid.	R\$ 960,99
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 60,00	R\$ 44,15	R\$ 10,65	R\$ 5,20	118 unid.	R\$ 613,60
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 55,00	R\$ 36,57	R\$ 9,85	R\$ 8,58	90 unid.	R\$ 772,20
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 12,00	R\$ 11,75	R\$ 2,04	(R\$ 1,79)	96 unid.	(R\$ 171,84)
Xis Bacon	R\$ 20,00	R\$ 17,74	R\$ 3,60	(R\$ 1,34)	62 unid.	(R\$ 83,08)
Xis Burguer	R\$ 19,00	R\$ 15,81	R\$ 3,40	(R\$ 0,21)	87 unid.	(R\$ 18,27)
Xis Coração	R\$ 20,00	R\$ 16,27	R\$ 3,60	R\$ 0,13	61 unid.	R\$ 7,93
Xis <i>Filet</i>	R\$ 22,00	R\$ 20,70	R\$ 3,90	(R\$ 2,60)	84 unid.	(R\$ 218,40)
(conclusão)						
Xis Frango	R\$ 20,00	R\$ 16,48	R\$ 3,60	(R\$ 0,08)	60 unid.	(R\$ 4,80)
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL						R\$ 820,93

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 35 demonstra as margens de contribuição unitárias e totais, através do método de custeio por absorção, pelo preço de venda praticado pela empresa. Assim, através do cálculo da margem de contribuição unitária, é possível

encontrar a margem de contribuição total, que é a multiplicação da margem de contribuição unitária pela quantidade vendida.

Nota-se que os pratos Bauru da Casa, *Filet à parmegiana*, *Filet na Chapa* e *Xis Coração*, são os únicos que apresentam margem de contribuição positiva, com valores unitários de R\$ 9,33, R\$ 5,20, R\$ 8,58 e R\$ 0,13 e, valores totais de R\$ 960,99, R\$ 613,60, R\$ 772,20 e R\$ 7,93, respectivamente. Os demais pratos ofertados possuem margem de contribuição negativa, sendo assim, causam prejuízo quando vendidos.

Para que seja possível aplicar a fórmula do ponto de equilíbrio, deve-se calcular a representatividade dos custos e despesas variáveis sobre o preço de venda praticado. Dessa forma, demonstra-se no Quadro 36 os resultados obtidos para se chegar a margem de contribuição para cálculo do ponto de equilíbrio do empreendimento.

Quadro 36: Representatividade dos CV e DV: Preço de Venda Praticado

Total Preço Venda Praticado Mensal	Total Custo Variável Mensal	Representatividade do CV sobre o PV Praticado	Despesas Variáveis
R\$ 29.373,00	R\$ 23.329,19	79,42%	5,42%
TOTAL (%)		84,84%	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Diante do exposto no Quadro 36, calculou-se com base nas quantidades vendidas dos dez produtos o valor total mensal das vendas e o valor total mensal dos custos variáveis. A partir disso, foi relacionado o percentual dos custos variáveis sobre o preço de venda praticado, totalizando em 79,42%. Soma-se esse percentual com o das despesas variáveis de 5,42%, logo, o total é de 84,84%. Abatendo essa porcentagem dos 100%, chega-se ao percentual da margem de contribuição de 15,16%.

O ponto de equilíbrio apresenta a situação em que a empresa não gera nem lucro, nem prejuízo, isso é, quando os custos e despesas fixas se igualam à margem de contribuição. O Quadro 37 demonstra o cálculo do ponto de equilíbrio contábil sobre o preço de venda praticado.

Quadro 37: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Praticado

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21

Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Soma	R\$ 6.015,91
% Margem de Contribuição	15,16%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 39.682,78

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 37 demonstra o ponto de equilíbrio contábil, que totalizou em R\$ 39.682,78. O ponto de equilíbrio contábil ocorre no momento em que a margem de contribuição total for suficiente para cobrir os custos e despesas fixas totais. O ponto de equilíbrio é uma das ferramentas que apresentam informações à gestão, auxiliando no processo de tomada de decisão em relação a definição de metas.

O Quadro 38 retrata o cálculo do ponto de equilíbrio econômico sobre o preço de venda praticado.

Quadro 38: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Praticado

PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Lucro Mínimo	R\$ 3.500,00
Soma	R\$ 9.515,91
% Margem de Contribuição	15,16%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 62.769,85

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 38 relaciona o ponto de equilíbrio econômico, totalizado em R\$ 62.769,85. Esse resultado é elevado, se comparado às informações expostas pela empresa, proporcionando grandes riscos de não conseguir atingir o ponto de equilíbrio. O ponto de equilíbrio econômico se difere do contábil pelo fato de que além de cobrir os custos e despesas fixas, a margem de contribuição deve cobrir também o lucro mínimo desejado pelo proprietário da empresa.

O Quadro 39 apresenta o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro sobre o preço de venda praticado.

Quadro 39: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Praticado

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
(-) Depreciação	(R\$ 36,67)
Soma	R\$ 5.979,24

% Margem de Contribuição	15,16%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 39.440,90

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 39 relaciona o ponto de equilíbrio financeiro, no valor de R\$ 39.440,90. Cabe reforçar que o ponto de equilíbrio financeiro deve cobrir os custos e despesas fixas totais, subtraindo as despesas que não geram desembolso financeiro. Diante disso, esse indicador acaba ficando adaptável com o caixa da empresa, justamente por desconsiderar as despesas não desembolsáveis, como nesse caso, a depreciação.

Será apresentada a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial, pelo preço de venda praticado pelo restaurante, através do método de custeio por absorção no Quadro 40. Vale informar que nesses demonstrativos serão consideradas apenas as receitas de vendas dos dez produtos relacionados.

Quadro 40: Resultado do Preço de Venda Praticado: Custeio por Absorção

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL PELO PREÇO DE VENDA PRATICADO: CUSTEIO POR ABSORÇÃO	
Receita Operacional Bruta	R\$ 352.476,00
Venda de Mercadorias	R\$ 352.476,00
(-) Deduções	(R\$ 19.104,20)
Simplex Nacional	(R\$ 19.104,20)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 333.371,80
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	(R\$ 342.628,80)
Matéria-prima	(R\$ 168.959,40)
Mão de Obra	(R\$ 110.990,88)
Gastos Gerais de Fabricação	(R\$ 62.678,52)
(=) Prejuízo Operacional Bruto	(R\$ 9.257,00)
(-) Despesas Operacionais	(R\$ 9.512,40)
Despesas administrativas	(R\$ 9.512,40)
(=) Prejuízo Líquido do Exercício	(R\$ 18.769,40)

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme apresenta o Quadro 40, a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial é considerada como uma demonstração que expõe o resumo econômico envolvendo as atividades da empresa por um período específico. Desse modo, nota-se que, a receita operacional líquida apresenta um valor de R\$ 333.371,80, deduzindo o Simplex Nacional da receita operacional bruta.

Os custos com matéria-prima, mão de obra e gastos gerais de fabricação totalizam (R\$ 342.628,80). Assim, apresentando um prejuízo operacional bruto de (R\$ 9.257,00). As despesas operacionais totalizam (R\$ 9.512,40). Após as

deduções das despesas, obtém-se o resultado líquido do exercício do ano de 2018, pelo método de custeio por absorção, no valor de (R\$ 18.769,40).

O Quadro 41 apresenta as informações da margem de contribuição unitária e total, através do custeio por absorção sobre o preço de venda orientativo, obtido através do cálculo do *mark-up*.

Quadro 41: Margem de Contribuição: Preço Orientativo Custeio por Absorção
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE O PREÇO DE VENDA ORIENTATIVO: CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Produtos	Preço de Venda Orientativo	Custo Variáveis	Custos Fixos Indiretos	Margem de Contribuição Unitária	Quantidade Vendida	Margem de Contribuição Total
Alaminuta	R\$ 47,17	R\$ 29,70	R\$ 4,40	R\$ 13,07	114 unid.	R\$ 1.489,98
Bauru da Casa	R\$ 70,09	R\$ 39,99	R\$ 10,68	R\$ 19,42	103 unid.	R\$ 2.000,26
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 75,80	R\$ 44,15	R\$ 10,65	R\$ 21,00	118 unid.	R\$ 2.478,00
<i>Filet</i> na Chapa	R\$ 64,21	R\$ 36,57	R\$ 9,85	R\$ 17,79	90 unid.	R\$ 1.601,10
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 19,08	R\$ 11,75	R\$ 2,04	R\$ 5,29	96 unid.	R\$ 507,84
Xis Bacon	R\$ 29,52	R\$ 17,74	R\$ 3,60	R\$ 8,18	62 unid.	R\$ 507,16
Xis Burguer	R\$ 26,57	R\$ 15,81	R\$ 3,40	R\$ 7,36	87 unid.	R\$ 640,32
Xis Coração	R\$ 27,49	R\$ 16,27	R\$ 3,60	R\$ 7,62	61 unid.	R\$ 464,82
Xis <i>Filet</i>	R\$ 34,03	R\$ 20,70	R\$ 3,90	R\$ 9,43	84 unid.	R\$ 792,12
Xis Frango	R\$ 27,78	R\$ 16,48	R\$ 3,60	R\$ 7,70	60 unid.	R\$ 462,00
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL						R\$ 10.943,60

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 41 retrata, de acordo com os preços de venda orientativos, calculados através do *mark-up* pelo método de custeio por absorção, que todos os pratos estão apresentando margem de contribuição positiva, totalizando em R\$ 10.943,60. Isso ocorre devido a fórmula do *mark-up* contemplar o percentual das despesas fixas, despesas variáveis e ainda considera o percentual de lucro desejado pela empresa sobre cada item ofertado, conforme exposto no Quadro 33. Esse resultado é positivo para a empresa, onde deve-se levar em conta que, quanto maior for a margem de contribuição, melhor é para a empresa.

O Quadro 42 apresenta a representatividade dos custos e despesas variáveis, para aplicação da fórmula do ponto de equilíbrio através do preço de venda orientativo para o método de custeio por absorção.

Quadro 42: Representatividade dos CV e DV: Preço Orientativo Absorção

Total Preço Venda Praticado Mensal	Total Custo Variável Mensal	Representatividade do CV sobre o PV Praticado	Despesas Variáveis
------------------------------------	-----------------------------	---	--------------------

R\$ 39.495,67	R\$ 23.329,19	59,07%	5,42%
TOTAL (%)		64,49%	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme apresentado no Quadro 42, calculou-se o valor total mensal das vendas e o valor total mensal dos custos variáveis com base no preço de venda orientativo pelo custeio por absorção. A partir disso, foi relacionado o percentual dos custos e despesas variáveis sobre o preço de venda praticado, sendo 59,07% e 5,42% respectivamente, totalizando 64,49%. Abatendo dos 100%, chega-se ao percentual da margem de contribuição de 35,51%.

O Quadro 43 demonstra o cálculo do ponto de equilíbrio contábil sobre o preço de venda orientativo.

Quadro 43: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Soma	R\$ 6.015,91
% Margem de Contribuição	35,51%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 16.941,45

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 43 demonstra o resultado do ponto de equilíbrio contábil através do preço de venda orientativo, o qual totalizou em R\$ 16.941,45. Apresenta um resultado menor de ponto de equilíbrio, em comparação com o preço de venda praticado, conforme Quadro 37. Diante desse resultado, a administração da empresa pode proceder com a definição de metas de vendas, para se tornar mais eficiente.

O Quadro 44 retrata o cálculo do ponto de equilíbrio econômico sobre o preço de venda orientativo.

Quadro 44: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Lucro Mínimo	R\$ 3.500,00
Soma	R\$ 9.515,91
% Margem de Contribuição	35,51%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 26.797,83

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 44 relaciona o ponto de equilíbrio econômico pelo preço de venda orientativo, o qual totalizou em R\$ 26.797,83. Apresenta o resultado inferior ao preço de venda praticado, exposto no Quadro 38. Nesse caso, o resultado apresentado expõe a organização a riscos menores, sendo um resultado mais estável diante da realidade da empresa.

O Quadro 45 apresenta o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro sobre o preço de venda orientativo.

Quadro 45: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
(-) Depreciação	(R\$ 36,67)
Soma	R\$ 5.979,24
% Margem de Contribuição	35,51%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 16.838,19

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 45 apresenta o ponto de equilíbrio financeiro diante do preço de venda orientativo, no valor de R\$ 16.838,19. O resultado apresentado foi menor do que o ponto de equilíbrio pelo preço de venda praticado, relacionado no Quadro 39. Esse resultado apresenta uma situação mais condizente com a realidade da empresa, visto aos números apresentados de custos, despesas e margem de contribuição.

O Quadro 46 apresenta a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial pelo preço de venda orientativo, mediante os dados apurados através do custeio por absorção.

Quadro 46: Resultado do Preço de Venda Orientativo: Custeio por Absorção

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL	
Receita Operacional Bruta	R\$ 473.948,04
Venda de Mercadorias	R\$ 473.948,04
(-) Deduções	(R\$ 25.687,98)
Simplex Nacional	(R\$ 25.687,98)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 448.260,06
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	(R\$ 342.628,80)
Matéria-prima	(R\$ 168.959,40)
Mão de Obra	(R\$ 110.990,88)
Gastos Gerais de Fabricação	(R\$ 62.678,52)

(=) Lucro Operacional Bruto	R\$ 105.631,26
(-) Despesas Operacionais	(R\$ 9.512,40)
Despesas administrativas	(R\$ 9.512,40)
(=) Lucro Líquido do Exercício	R\$ 96.118,86

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 46 apresenta a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial obtida diante das informações do método de custeio por absorção, pelo preço de venda orientativo. Desse modo, nota-se que, a receita operacional bruta ficou no valor de R\$ 473.948,04, a qual foi calculada de acordo com as quantidades vendidas em 2018, porém, com os preços de venda orientativos, calculados pelo *mark-up*. Deduzindo o Simples Nacional ficou um valor de receita líquida de R\$ 448.260,06, que também foi calculado levando em consideração os preços orientativos. Os demais custos e despesas se mantiveram os mesmos do preço de venda praticado. Assim, o resultado líquido do exercício totalizou em R\$ 96.118,86, um bom resultado para a empresa, visto que, diante do preço de venda praticado, apresentava prejuízos.

A partir dos resultados apresentados pelo preço de venda orientativo pelo método de custeio por absorção nota-se a necessidade de tomada de decisão em relação aos produtos que apresentam margem de contribuição negativa nos preços praticados, pois estes estão comprometendo a situação econômica da empresa. Deve-se considerar válida a necessidade de reajustar os preços dos pratos ofertados, de maneira gradativa, juntamente com a decisão de reformulação do prato Alaminuta do cardápio, pois é o item mais crítico no momento.

4.3.2 Custeio variável

Um pouco diferente do método de custeio por absorção, a metodologia do custeio variável consiste em alocar aos produtos somente os custos e despesas variáveis, os quais são considerados gastos da produção. Lembrando que, este método de custeio somente é utilizado para fornecimento de informações para fins gerenciais e de tomada de decisão, pois não é o método aceito pelo fisco.

O Quadro 47 determina, através do método de custeio variável, o custo unitário para produção dos pratos do restaurante.

Quadro 47: Custo Unitário pelo Método de Custeio Variável

CUSTO UNITÁRIO PELO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL			
Produtos	Matéria-prima	Mão de Obra Direta	Custo Unitário
Alaminuta	R\$ 19,90	R\$ 9,80	R\$ 29,70
Bauru da Casa	R\$ 28,23	R\$ 11,76	R\$ 39,99
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 29,45	R\$ 14,70	R\$ 44,15
<i>Filet</i> na Chapa	R\$ 24,81	R\$ 11,76	R\$ 36,57
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 4,89	R\$ 6,86	R\$ 11,75
Xis Bacon	R\$ 7,94	R\$ 9,80	R\$ 17,74
Xis Burguer	R\$ 6,01	R\$ 9,80	R\$ 15,81
Xis Coração	R\$ 6,47	R\$ 9,80	R\$ 16,27
Xis <i>Filet</i>	R\$ 10,90	R\$ 9,80	R\$ 20,70
Xis Frango	R\$ 6,68	R\$ 9,80	R\$ 16,48

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 47 relaciona os custos unitários por prato, de acordo com o método de custeio variável. Pode-se perceber que, por este método de custeio o custo unitário mais elevado do grupo dos *filets* é o *Filet à parmegiana* e do grupo do xis, o mais elevado foi o Xis *Filet*. Conforme informado, isso ocorre pelo fato da representatividade da matéria-prima em relação a esses itens.

Para cálculo do preço de venda orientativo, precisa-se aplicar a fórmula do *mark-up*, levando em consideração os resultados dos custos obtidos através do método de custeio variável. O Quadro 33 demonstra os percentuais de despesas fixas, variáveis e a margem de lucro desejada pela empresa, os quais foram considerados para chegar-se ao total de 27,71% para cálculo do *mark-up*. Esses percentuais são os mesmos para os dois métodos de custeio. O Quadro 49 exhibe, através dos resultados obtidos pelo método de custeio variável, a formação do preço de venda pelo *mark-up*.

Quadro 48: Formação do Preço de Venda pelo *Mark-up*: Custeio Variável

FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA PELO MARK-UP: CUSTEIO VARIÁVEL				
Produtos	<i>Mark-up</i> divisor	<i>Mark-up</i> multiplicador	Custo Unitário	Preço de Venda Orientativo
Alaminuta	0,7229	1,3833	R\$ 29,70	R\$ 41,08
Bauru da Casa	0,7229	1,3833	R\$ 39,99	R\$ 55,32
<i>Filet à parmegiana</i>	0,7229	1,3833	R\$ 44,15	R\$ 61,07
<i>Filet</i> na Chapa	0,7229	1,3833	R\$ 36,57	R\$ 50,59
Torrada Dupla com Hambúrguer	0,7229	1,3833	R\$ 11,75	R\$ 16,25

Xis Bacon	0,7229	1,3833	R\$ 17,74	R\$ 24,54
Xis Burguer	0,7229	1,3833	R\$ 15,81	R\$ 21,87
Xis Coração	0,7229	1,3833	R\$ 16,27	R\$ 22,51
Xis <i>Filet</i>	0,7229	1,3833	R\$ 20,70	R\$ 28,63
Xis Frango	0,7229	1,3833	R\$ 16,48	R\$ 22,80

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Diante do apresentado no Quadro 48, pode-se perceber que, o custo unitário calculado pelo método de custeio variável, no Quadro 47, foi multiplicado pelo *mark-up* multiplicador formando assim, o preço de venda orientativo para este método de custeio.

Para o método de custeio variável, a margem de contribuição equivale ao valor restante do preço de venda, após a dedução dos custos e despesas variáveis. O Quadro 49 apresenta as informações da margem de contribuição unitária e total sobre o preço de venda praticado através do custeio variável.

Quadro 49: Margem de Contribuição: Preço Praticado pelo Custeio Variável
(continua)

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE O PREÇO DE VENDA PRATICADO: CUSTEIO VARIÁVEL						
Produtos	Preço de Venda Praticado	Custo Variáveis	Despesas Variáveis	Margem de Contribuição Unitária	Quantidade Vendida	Margem de Contribuição Total
Alaminuta	R\$ 25,00	R\$ 29,70	R\$ 1,36	(R\$ 6,06)	114 unid.	(R\$ 690,84)
Bauru da Casa	R\$ 60,00	R\$ 39,99	R\$ 3,25	R\$ 16,76	103 unid.	R\$ 1.726,28
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 60,00	R\$ 44,15	R\$ 3,25	R\$ 12,60	118 unid.	R\$ 1.486,80
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 55,00	R\$ 36,57	R\$ 2,98	R\$ 15,45	90 unid.	R\$ 1.390,50
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 12,00	R\$ 11,75	R\$ 0,65	(R\$ 0,40)	96 unid.	(R\$ 38,40)
Xis Bacon	R\$ 20,00	R\$ 17,74	R\$ 1,08	R\$ 1,18	62 unid.	R\$ 73,16
(conclusão)						
Xis Burguer	R\$ 19,00	R\$ 15,81	R\$ 1,03	R\$ 2,16	87 unid.	R\$ 187,92
Xis Coração	R\$ 20,00	R\$ 16,27	R\$ 1,08	R\$ 2,65	61 unid.	R\$ 161,65
Xis <i>Filet</i>	R\$ 22,00	R\$ 20,70	R\$ 1,19	R\$ 0,11	84 unid.	R\$ 9,24
Xis Frango	R\$ 20,00	R\$ 16,48	R\$ 1,08	R\$ 2,44	60 unid.	R\$ 146,40
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL						R\$ 4.452,71

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A distribuição das despesas variáveis ocorreu com base no seu percentual aplicado ao preço de venda praticado, assim, relacionando o respectivo custo a cada unidade fabricada. O Quadro 49 demonstra que, os pratos Alaminuta e Torrada Dupla com Hambúrguer possuem margem de contribuição negativa, com valores totais de (R\$ 690,84) e (R\$ 38,40), respectivamente. Isto é, são itens que causam

prejuízo quando vendidos. Em contrapartida, os pratos que são lucrativos para a empresa são aqueles onde a margem de contribuição é positiva. Assim, os efeitos positivos mais representativos são: o Bauru da Casa, com margem de contribuição total de R\$ 1.726,28, o *Filet à parmegiana*, no valor de R\$ 1.486,80 e, o *Filet* na Chapa no valor de R\$ 1.390,50.

O Quadro 50 exibe a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial pelo preço de venda praticado pelo restaurante através do custeio variável.

Quadro 50: Resultado do Preço de Venda Praticado: Custeio Variável

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL PELO PREÇO DE VENDA PRATICADO: CUSTEIO VARIÁVEL	
Receita Operacional Bruta	R\$ 352.476,00
Venda de Mercadorias	R\$ 352.476,00
(-) Deduções	(R\$ 19.104,20)
Simples Nacional	(R\$ 19.104,20)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 333.371,80
(-) Custos Variáveis	(R\$ 279.950,28)
Matéria-prima	(R\$ 168.959,40)
Mão de Obra	(R\$ 110.990,88)
(=) Margem de Contribuição Total	R\$ 53.421,52
(-) Custos e Despesas Fixas	(R\$ 72.190,92)
Custos Fixos	(R\$ 62.678,52)
Despesas Fixas	(R\$ 9.512,40)
(=) Prejuízo Líquido do Exercício	(R\$ 18.769,40)

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 50 apresenta a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial através do método de custeio variável, levando em conta o preço de venda praticado pela empresa. Assim, observa-se que a receita operacional líquida apresenta um valor de R\$ 333.371,80, deduzindo o Simples Nacional da receita operacional bruta. Os custos variáveis com matéria-prima e mão de obra direta totalizam (R\$ 279.950,28). A margem de contribuição total apresenta um resultado de R\$ 53.421,52 e, os custos e despesas fixas totalizam (R\$ 72.190,92). Contudo, o resultado líquido do exercício do ano de 2018 é de (R\$ 18.769,40).

O Quadro 51 retrata a margem de contribuição unitária e total, obtida através do *mark-up* sobre o preço de venda orientativo calculado diante do método de custeio variável.

Quadro 51: Margem de Contribuição: Preço Orientativo pelo Custeio Variável

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE O PREÇO DE VENDA ORIENTATIVO: CUSTEIO VARIÁVEL						
Produtos	Preço de Venda Orientativo	Custo Variáveis	Despesas Variáveis	Margem de Contribuição Unitária	Quantidade Vendida	Margem de Contribuição Total
Alaminuta	R\$ 41,08	R\$ 29,70	R\$ 1,36	R\$ 10,02	114 unid.	R\$ 1.142,28
Bauru da Casa	R\$ 55,32	R\$ 39,99	R\$ 3,25	R\$ 12,08	103 unid.	R\$ 1.244,24
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 61,07	R\$ 44,15	R\$ 3,25	R\$ 13,67	118 unid.	R\$ 1.613,06
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 50,59	R\$ 36,57	R\$ 2,98	R\$ 11,04	90 unid.	R\$ 993,60
Torrada Dupla com Hambúrguer	R\$ 16,25	R\$ 11,75	R\$ 0,65	R\$ 3,85	96 unid.	R\$ 369,60
Xis Bacon	R\$ 24,54	R\$ 17,74	R\$ 1,08	R\$ 5,72	62 unid.	R\$ 354,64
Xis Burguer	R\$ 21,87	R\$ 15,81	R\$ 1,03	R\$ 5,03	87 unid.	R\$ 437,61
Xis Coração	R\$ 22,51	R\$ 16,27	R\$ 1,08	R\$ 5,16	61 unid.	R\$ 314,76
Xis <i>Filet</i>	R\$ 28,63	R\$ 20,70	R\$ 1,19	R\$ 6,74	84 unid.	R\$ 566,16
Xis Frango	R\$ 22,80	R\$ 16,48	R\$ 1,08	R\$ 5,24	60 unid.	R\$ 314,40
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL						R\$ 7.350,35

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstra o Quadro 51, os preços de venda orientativos, calculados através da fórmula do *mark-up* pelo método de custeio variável apresentam a margem de contribuição unitária e total positiva, pelo fato de que o *mark-up* contempla além do percentual de lucro desejado pelo restaurante, o percentual das despesas fixas e variáveis. Os pratos com margem de contribuição total mais representativos são o *Filet à parmegiana*, no valor de R\$ 1.613,06, Bauru da Casa, no valor de R\$ 1.244,24 e, Alaminuta, no valor de R\$ 1.142,28. Assim, quanto maior for a margem de contribuição, melhor será o retorno para a empresa.

O Quadro 52 relaciona a representatividade dos custos e despesas variáveis para aplicação da fórmula do ponto de equilíbrio através do preço de venda orientativo calculado pelo método de custeio variável.

Quadro 52: Representatividade dos CV e DV: Preço Orientativo Variável

Total Preço Venda Praticado Mensal	Total Custo Variável Mensal	Representatividade do CV sobre o PV Praticado	Despesas Variáveis
R\$ 32.270,64	R\$ 23.329,19	72,29%	5,42%
TOTAL (%)		77,71%	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme o Quadro 52, calculou-se o percentual com base no valor total mensal das vendas e o valor total mensal dos custos variáveis. A partir disso, foi relacionado o percentual dos custos variáveis sobre o preço de venda praticado, totalizando em 72,29%. Soma-se esse percentual com o das despesas variáveis de

5,42%, logo, o total é de 77,71%. Abatendo essa porcentagem dos 100%, chega-se ao percentual da margem de contribuição de 22,29%.

O Quadro 53 demonstra o cálculo do ponto de equilíbrio contábil pelo preço de venda orientativo, através do custeio variável.

Quadro 53: Ponto de Equilíbrio Contábil sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Soma	R\$ 6.015,91
% Margem de Contribuição	22,29%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 26.989,28

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 53 demonstra o resultado do ponto de equilíbrio contábil através do preço de venda orientativo, o qual totalizou em R\$ 26.989,28. Em comparação com o preço de venda praticado, no Quadro 37, apresenta um resultado inferior, porém, em relação ao Quadro 44, que é o cálculo do ponto de equilíbrio pelo preço orientativo do custeio por absorção, seu resultado é superior. O ponto de equilíbrio é considerado também como um indicador de segurança, pelo fato de apresentar o montante que deve ser vendido para cobrir seus custos e despesas fixas e, isso está diretamente ligado ao planejamento estratégico definido pela empresa.

O Quadro 54 retrata o cálculo do ponto de equilíbrio econômico sobre o preço de venda orientativo pelo custeio variável.

Quadro 54: Ponto de Equilíbrio Econômico sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
Lucro Mínimo	R\$ 3.500,00
Soma	R\$ 9.515,91
% Margem de Contribuição	22,29%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 42.691,39

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 54 relaciona o ponto de equilíbrio econômico pelo preço de venda orientativo, o qual totalizou em R\$ 42.691,39. Esse resultado retrata o quanto a empresa deve atingir de margem para cobertura dos seus custos e despesas fixas, além da cobertura do lucro mínimo, para que mantenha o negócio funcionando com

segurança. Em comparação com o preço de venda praticado demonstrado no Quadro 38, apresenta um resultado inferior, porém, se comparado ao ponto de equilíbrio pelo preço orientativo pelo custeio por absorção, conforme o Quadro 44, seu resultado é superior.

O Quadro 55 apresenta o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro sobre o preço de venda orientativo pelo custeio variável.

Quadro 55: Ponto de Equilíbrio Financeiro sobre o Preço de Venda Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO	
Custos Fixos Totais	R\$ 5.223,21
Despesas Fixas Totais	R\$ 792,70
(-) Depreciação	(R\$ 36,67)
Soma	R\$ 5.979,24
% Margem de Contribuição	22,29%
Ponto de Equilíbrio Contábil	R\$ 26.824,76

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 55 relaciona o ponto de equilíbrio financeiro, diante do preço de venda orientativo pelo custeio variável, no valor de R\$ 26.824,76. Cabe ressaltar que a situação do ponto de equilíbrio com o preço de venda praticado expõe a empresa a maiores riscos, pelo fato de seu faturamento médio mensal não atingir o valor para cobertura dos custos e despesas fixas, abatendo a depreciação.

O Quadro 56 apresenta a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial através do preço de venda orientativo, calculado pelo método de custeio variável.

Quadro 56: Resultado do Preço de Venda Orientativo: Custeio Variável

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL	
Receita Operacional Bruta	R\$ 387.247,68
Venda de Mercadorias	R\$ 387.247,68
(-) Deduções	(R\$ 20.988,82)
Simples Nacional	(R\$ 20.988,82)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 366.258,86
(-) Custos Variáveis	(R\$ 279.950,28)
Matéria-prima	(R\$ 168.959,40)
Mão de Obra	(R\$ 110.990,88)
(=) Margem de Contribuição Total	R\$ 86.308,58
(-) Custos e Despesas Fixas	(R\$ 72.190,92)
Custos Fixos	(R\$ 62.678,52)
Despesas Fixas	(R\$ 9.512,40)

(=) Lucro Líquido do Exercício	R\$ 14.117,66
---------------------------------------	----------------------

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 56 apresenta a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial emitida diante das informações do método de custeio variável, pelo preço de venda orientativo. Desse modo, nota-se que, a receita operacional bruta ficou no valor de R\$ 387.247,68, a qual foi calculada de acordo com as quantidades vendidas em 2018, porém, com os preços de venda orientativos, calculados pelo *mark-up*. Deduzindo o Simples Nacional, totalizou a receita líquida no valor de R\$ 366.258,86, que também foi calculado levando em consideração os preços orientativos. Os demais custos e despesas se mantiveram os mesmos do preço de venda praticado. Assim, o resultado líquido do exercício totalizou em R\$ 14.117,66, apresentando um resultado positivo para a empresa, visto que, diante do preço de venda praticado, apresentava prejuízos.

Diante do método de custeio variável em relação à aplicação da fórmula do *mark-up*, deve-se levar em consideração o fato de que não estão contemplados os custos fixos, fazendo com que esse método distorça os resultados, apresentando uma considerável diferença se comparado ao método de custeio por absorção.

4.4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Diante dos conteúdos expostos, pode-se elaborar análises comparativas entre os preços de venda praticados e os preços de venda orientativos, calculados através dos métodos de custeio por absorção e variável, conforme apresenta o Quadro 57.

Quadro 57: Comparativo do Preço de Venda: Praticado e Orientativo

PREÇO DE VENDA PRATICADO E ORIENTATIVO							
Produtos	PV Praticado	PV Orientativo Absorção	Diferença	PV Orientativo Variável	% CF	Novo PV Orientativo com CF	Diferença
Alaminuta	R\$ 25,00	R\$ 47,17	R\$ 22,17	R\$ 41,08	15,11%	R\$ 47,29	R\$ 22,29
Bauru da Casa	R\$ 60,00	R\$ 70,09	R\$ 10,09	R\$ 55,32	15,11%	R\$ 63,68	R\$ 3,68
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 60,00	R\$ 75,80	R\$ 15,80	R\$ 61,07	15,11%	R\$ 70,30	R\$ 10,30
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 55,00	R\$ 64,21	R\$ 9,21	R\$ 50,59	15,11%	R\$ 58,23	R\$ 3,23
Torrada Dupla com	R\$ 12,00	R\$ 19,08	R\$ 7,08	R\$ 16,25	15,11%	R\$ 18,71	R\$ 6,71

Hambúrguer							
Xis Bacon	R\$ 20,00	R\$ 29,52	R\$ 9,52	R\$ 24,54	15,11%	R\$ 28,25	R\$ 8,25
Xis Burguer	R\$ 19,00	R\$ 26,57	R\$ 7,57	R\$ 21,87	15,11%	R\$ 25,17	R\$ 6,17
Xis Coração	R\$ 20,00	R\$ 27,49	R\$ 7,49	R\$ 22,51	15,11%	R\$ 25,91	R\$ 5,91
Xis <i>Filet</i>	R\$ 22,00	R\$ 34,03	R\$ 12,03	R\$ 28,63	15,11%	R\$ 32,96	R\$ 10,96
Xis Frango	R\$ 20,00	R\$ 27,78	R\$ 7,78	R\$ 22,80	15,11%	R\$ 26,25	R\$ 6,25

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme o Quadro 57, são demonstradas as informações comparativas entre os preços de venda praticados e preços de venda orientativos pelos métodos de custeio. Assim, no caso do custeio por absorção, são considerados os custos fixos e custos variáveis para formar o preço de venda e, já no custeio variável, são considerados apenas os custos variáveis. Deve-se levar em consideração que as despesas fixas e variáveis estão sendo consideradas no cálculo do *mark-up*, para fins de formação do preço de venda orientativo de cada um dos métodos de custeio.

Avaliando pelo método de custeio por absorção, é possível perceber que os pratos estão todos com os preços praticados inferiores aos orientativos, ou seja, o resultado para a empresa é negativo, pelo fato de que, a empresa não está conseguindo resultado suficiente para cobertura total das despesas e ainda atingir o retorno desejado pelo proprietário. O prato Torrada Dupla com Hambúrguer é o item com o preço de venda praticado mais próximo do preço de venda orientativo, ou seja, a diferença é R\$ 7,08.

Diferentemente do método absorção, o custeio variável demonstra que os preços de venda praticados dos pratos Bauru da Casa e *Filet* na Chapa estão superiores aos preços orientativos, mas essa informação não tem interferência negativa no resultado, porém, se considerado o percentual dos custos fixos sobre o preço de venda orientativo calculado pelo *mark-up*, tem-se uma nova perspectiva, onde os preços praticados desses dois pratos acabam tornando-se inferiores, como os demais itens. O fato de os preços de venda praticados estarem abaixo do preço de venda orientativo quer dizer que não estão conseguindo cobrir todas as despesas fixas e variáveis incorridas e, além do mais, não está sendo possível satisfazer o percentual de lucro desejado pela empresa.

Avaliando os preços de venda orientativos pelos dois métodos de custeio e levando em consideração o quanto o consumidor está disposto a pagar por esses pratos, conclui-se que, os preços orientativos através do custeio variável são os mais próximos à realidade em que a empresa está enquadrada. Essa condição não

causará um impacto negativo para os clientes por ser um preço aproximado ao que está sendo praticado. Contudo, deve-se avaliar o item Alaminuta, que causará insatisfação nos preços independentemente do método optado, pois seu preço de venda se torna alto, logo, a empresa deve reformular esse prato pelo elevado custo, se comparado ao preço em que o cliente está disposto a pagar pelo prato.

O Quadro 58 apresenta as margens de contribuição totais, calculadas pelos preços de venda praticados e orientativos do restaurante, através dos dois métodos de custeio.

Quadro 58: Comparativo da MC: Preço de Venda Praticado e Orientativo

(continua)

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL: PREÇO DE VENDA PRATICADO E ORIENTATIVO				
Produtos	CUSTEIO POR ABSORÇÃO		CUSTEIO VARIÁVEL	
	Margem Contribuição Total sobre o Preço de Venda Praticado	Margem Contribuição Total sobre o Preço de Venda Orientativo	Margem Contribuição Total sobre o Preço de Venda Praticado	Margem Contribuição Total sobre o Preço de Venda Orientativo
Alaminuta	(R\$ 1.037,40)	R\$ 1.489,98	(R\$ 690,84)	R\$ 1.142,28
Bauru da Casa	R\$ 960,99	R\$ 2.000,26	R\$ 1.726,28	R\$ 1.244,24
<i>Filet à parmegiana</i>	R\$ 613,60	R\$ 2.478,00	R\$ 1.486,80	R\$ 1.613,06
<i>Filet na Chapa</i>	R\$ 772,20	R\$ 1.601,10	R\$ 1.390,50	R\$ 993,60
(conclusão)				
Torrada Dupla com Hambúrguer	(R\$ 171,84)	R\$ 507,84	(R\$ 38,40)	R\$ 369,60
Xis Bacon	(R\$ 83,08)	R\$ 507,16	R\$ 73,16	R\$ 354,64
Xis Burguer	(R\$ 18,27)	R\$ 640,32	R\$ 187,92	R\$ 437,61
Xis Coração	R\$ 7,93	R\$ 464,82	R\$ 161,65	R\$ 314,76
Xis <i>Filet</i>	(R\$ 218,40)	R\$ 792,12	R\$ 9,24	R\$ 566,16
Xis Frango	(R\$ 4,80)	R\$ 462,00	R\$ 146,40	R\$ 314,40
TOTAL	R\$ 820,93	R\$ 10.943,60	R\$ 4.452,71	R\$ 7.350,35

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme demonstra o Quadro 58, são expostas as margens de contribuição total por prato, através dos métodos de custeio por absorção e variável, diante dos resultados dos preços de venda praticados e orientativos. Diante disso, em relação ao método de custeio por absorção, com o preço de venda praticado, pode-se notar que, as margens totais dos pratos Bauru da Casa, *Filet na Chapa* e *Filet à parmegiana* e Xis Coração são positivas para a empresa e, os demais pratos, estão com a margem negativa. Para o preço de venda orientativo, o resultado é positivo em sua totalidade, apresentando um bom resultado para a empresa.

Por outro lado, avaliando as informações do custeio variável, pelo preço de venda praticado, nota-se que os dois pratos que apresentam margem total negativa são a Alaminuta e a Torrada Dupla com Hambúrguer. Assim, os demais pratos demonstram margem favorável para a empresa. No entanto, avaliando pelo preço de venda orientativo, todos os pratos apresentam margem de contribuição positiva, sendo um total positivo para o negócio.

Em relação às margens de contribuição totais dos métodos de custeio sobre o preço de venda orientativo, totalizam em R\$ 10.943,60 o custeio por absorção e em R\$ 7.350,35 o custeio variável. Logo, o método de custeio em que a margem de contribuição total acaba sendo mais positiva para a empresa é mediante o custeio por absorção, com o preço de venda orientativo. Esse seria o melhor resultado para a empresa, avaliando os dados apresentados quanto a margem de contribuição total.

O Quadro 59 apresenta os resultados do ponto de equilíbrio contábil através dos métodos de custeio diante das informações dos percentuais de margem de contribuição obtidos através dos preços de venda praticados e orientativos.

Quadro 59: Comparativo do PEC: Preço de Venda Praticado e Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL		
Ponto de Equilíbrio Contábil pelo Preço de Venda Praticado	Ponto de Equilíbrio Contábil pelo Preço de Venda Orientativo - Custeio por Absorção	Ponto de Equilíbrio Contábil pelo Preço de Venda Orientativo - Custeio por Variável
R\$ 39.682,78	R\$ 16.941,45	R\$ 26.989,28

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 59 apresenta os dados do ponto de equilíbrio contábil, calculados pelo preço de venda praticado e pelos preços de venda orientativos dos métodos de custeio por absorção e variável. No entanto, classifica-se o ponto de equilíbrio como um dos principais indicadores a ser conhecido e acompanhado para eliminar a ocorrência de prejuízos, por estar diretamente associado ao planejamento e as metas de vendas da empresa. Diante dos resultados explanados, nota-se que o ponto de equilíbrio pelo preço praticado, no valor de R\$ 39.682,78 oferece riscos ao negócio, visto que o faturamento médio mensal é de R\$ 34.565,33.

A partir dos resultados obtidos com o ponto de equilíbrio contábil, nota-se que a gestão do restaurante deve estabelecer metas de vendas superiores,

juntamente com a redução dos seus custos e contando com um bom planejamento a longo prazo para impulsionar o crescimento da receita mensal, para que consiga atingir o ponto de equilíbrio estabelecido e que a empresa opere com resultados positivos e que garanta segurança tanto para o empreendimento, quanto para a administração, visando sua continuidade no mercado.

O Quadro 60 demonstra os resultados do ponto de equilíbrio econômico através dos métodos de custeio por absorção e variável diante das informações dos percentuais de margem de contribuição obtidos através dos preços de venda praticados e orientativos.

Quadro 60: Comparativo do PEE: Preço de Venda Praticado e Orientativo

PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO					
Ponto de Equilíbrio Econômico pelo Preço de Venda Praticado		Ponto de Equilíbrio Econômico pelo Preço de Venda Orientativo - Custeio por Absorção		Ponto de Equilíbrio Econômico pelo Preço de Venda Orientativo - Custeio por Variável	
R\$	62.769,85	R\$	26.797,83	R\$	42.691,39

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

No Quadro 60 são demonstrados os dados do ponto de equilíbrio econômico, calculado pelo preço de venda praticado e pelos preços de venda orientativos dos métodos de custeio por absorção e variável. Esse indicador é utilizado para avaliar a viabilidade do negócio. Fazendo um comparativo dos pontos apresentados, nota-se uma considerável elevação no ponto de equilíbrio do preço praticado, apresentando o valor de R\$ 62.769,85.

Conforme comentado, os índices apresentados pelo ponto de equilíbrio calculado com base nos preços praticados acabam confirmando que a situação em que a empresa está operando encontra-se inviável, pelo fato desses indicadores afirmarem que a empresa não está conseguindo operar com resultados positivos, isso é, não estão cobrindo todos os custos e despesas e apresentar lucro. Diante disso, faz-se necessário uma análise por parte da gestão para fins de tomada de decisão em relação a metas de vendas superiores e reforçar o planejamento, pois diante dos resultados apresentados, a empresa está exposta a um nível elevado de risco.

Quanto ao valor do ponto de equilíbrio financeiro, este diferencia-se minimamente do ponto de equilíbrio contábil, logo, este método faz a dedução das despesas somente contabilizadas, que não geram desembolso de caixa e, isso quer

dizer que acaba sendo o indicador mais próximo a realidade de caixa da empresa. O ponto de equilíbrio financeiro calculado apresentou os resultados: preço de venda praticado R\$ 39.440,90, preço de venda orientativo absorção R\$ 16.838,19 e, preço de venda orientativo variável R\$ 26.824,76.

O indicador explana que quanto menor for a condição do ponto de equilíbrio, menos arriscado é para a empresa, visto que a possibilidade de atingir resultados positivos é maior, ou seja, quanto menor for o valor, significa que a empresa está tendo maiores custos relacionados ao processo operacional, passando maior segurança a administração, tornando-se mais eficiente, competitiva e apresentando melhores retornos positivos, pois, se os custos mais representativos forem os fixos, acaba expondo a empresa a maiores riscos, como é o caso do preço de venda praticado.

O Quadro 61 demonstra os resultados da Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial do ano de 2018, desenvolvida através das informações do preço de venda praticado pelo restaurante, diante dos métodos de custeio por absorção e variável.

Quadro 61: Comparativo do Resultado: Preço de Venda Praticado
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL:
PREÇO DE VENDA PRATICADO

RESUMO PELO CUSTEIO POR ABSORÇÃO		RESUMO PELO CUSTEIO VARIÁVEL	
Receita Operacional Bruta	R\$ 352.476,00	Receita Operacional Bruta	R\$ 352.476,00
(-) Deduções	(R\$ 19.104,20)	(-) Deduções	(R\$ 19.104,20)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 333.371,80	(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 333.371,80
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	(R\$ 342.628,80)	(-) Custos Variáveis	(R\$ 279.950,28)
(=) Prejuízo Operacional Bruto	R\$ 9.257,00	(=) Margem de Contribuição Total	R\$ 53.421,52
(-) Despesas Operacionais	(R\$ 9.512,40)	(-) Custos e Despesas Fixas	(R\$ 72.190,92)
(=) Prejuízo Líquido do Exercício	(R\$ 18.769,40)	(=) Prejuízo Líquido do Exercício	(R\$ 18.769,40)

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Nota-se diante das informações expostas no Quadro 61 que, foi feito um levantamento anual e, calculados os resultados pelo custeio por absorção e variável diante do preço de venda praticado pelo restaurante. Pode-se perceber que, a receita operacional bruta, as deduções e a receita operacional líquida são idênticas pelos dois métodos. Diante disso, o método de custeio por absorção calcula o custo

das mercadorias vendidas, no valor de R\$ 342.628,80 e, as despesas operacionais totalizam em R\$ 9.512,40, logo, o resultado do exercício é negativo, no valor de (R\$ 18.769,40).

Em contrapartida, o método de custeio variável deduz da receita líquida apenas os custos variáveis, no valor de R\$ 279.950,28, visto que a despesa variável já foi abatida na etapa das deduções. Diante desses dados, chega-se à margem de contribuição total de R\$ 53.421,52. Os custos e despesas fixas totalizam em R\$ 72.190,92, logo, o resultado do exercício pelos dois métodos de custeio é o mesmo, (R\$ 18.769,40). O que diferencia um método do outro é a forma de distribuição dos custos e despesas envolvidos nos processos da empresa.

O Quadro 62 apresenta os resultados da Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial desenvolvida através das informações do preço de venda orientativo, através dos métodos de custeio por absorção e variável.

Quadro 62: Comparativo do Resultado: Preço de Venda Orientativo

(continua)

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO GERENCIAL: PREÇO DE VENDA ORIENTATIVO			
RESUMO PELO CUSTEIO POR ABSORÇÃO		RESUMO PELO CUSTEIO VARIÁVEL	
Receita Operacional Bruta	R\$ 473.948,04	Receita Operacional Bruta	R\$ 387.247,68
(conclusão)			
(-) Deduções	(R\$ 25.687,98)	(-) Deduções	(R\$ 20.988,82)
(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 448.260,06	(=) Receita Operacional Líquida	R\$ 366.258,86
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	(R\$ 342.628,80)	(-) Custos Variáveis	(R\$ 279.950,28)
(=) Lucro Operacional Bruto	R\$ 105.631,26	(=) Margem de Contribuição Total	R\$ 86.308,58
(-) Despesas Operacionais	(R\$ 9.512,40)	(-) Custos e Despesas Fixas	(R\$ 72.190,92)
(=) Lucro Líquido do Exercício	R\$ 96.118,86	(=) Lucro Líquido do Exercício	R\$ 14.117,66

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Em relação ao Quadro 62, obtém-se as informações anuais, trabalhando no cenário do preço de venda orientativo pelos dois métodos de custeio. Foi feito um estudo estimativo da receita operacional bruta e deduções, diante dos preços orientativos, obtidos através do *mark-up*. Assim, chega-se aos resultados pelo custeio por absorção onde, a receita de vendas é de R\$ 473.948,04, pois os preços orientativos são mais elevados e, pelo mesmo fato, a dedução acaba sendo maior, no valor de R\$ 25.687,98. A receita operacional líquida totaliza em R\$ 448.260,06. Os custos com as mercadorias vendidas ficaram de R\$ 342.628,80, e, as despesas

foram consideradas as mesmas do preço praticado, no valor de R\$ 9.512,40. O resultado do exercício calculado para esse cenário foi bastante favorável para a empresa, totalizando em R\$ 96.118,86. Se comparado ao valor da Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial com preço de venda praticado, nota-se uma diferença positiva de R\$ 77.349,46.

Avaliando a Demonstração do Resultado do Exercício Gerencial pelo cenário do preço de venda orientativo pelo custeio variável, nota-se as informações de receita bruta no valor de R\$ 387.247,68, as deduções são proporcionais e, totalizaram R\$ 20.988,82. Assim, a receita líquida finalizou em R\$ 366.258,86. Os custos variáveis de produção apresentaram o valor de R\$ 279.950,28, logo, a margem de contribuição total ficou em R\$ 86.308,58. Os custos e as despesas fixas findaram no valor de R\$ 72.190,92, ou seja, foram utilizados os mesmos valores do preço praticado. O resultado do exercício calculado para esse cenário foi positivo para a empresa, totalizando em R\$ 14.117,66.

Deve-se levar em consideração o fato de que esses produtos mencionados no decorrer do estudo são os mais representativos do restaurante, onde, representam 85% do faturamento. Logo, são esses pratos os responsáveis pela cobertura dos custos fixos e despesas fixas incorridas no período. Fica claro que, diante dos resultados apresentados, os melhores retornos são obtidos através dos preços orientativos do método de custeio por absorção.

Além disso, salienta-se que a escolha para aplicação do estudo de caso é um empreendimento familiar, onde nota-se claramente a necessidade de esclarecimento para a administração sobre a contabilidade de custos e tudo que nela está envolvido, para conseguir demonstrar a sua relevância e aplicabilidade no dia a dia das empresas. Juntamente com a contabilidade de custos, deve-se destacar o contador, o qual faz-se cada vez mais presente no mercado de trabalho, possuindo diversas funções a fim de zelar pelos bons resultados e pelo patrimônio das empresas. Tendo em vista os retornos atingidos com a aplicação do estudo, faz-se necessária uma análise cautelosa por parte da gestão, a fim de avaliar os preços praticados e ajustá-los, conforme necessidade, para consequentemente trazer um retorno positivo, conservando a empresa ativa no mercado, ofertando os produtos e atendimento com qualidade. Essa atitude faz-se necessária para o bom andamento da empresa, dentro dos próximos anos.

5 CONCLUSÃO

Diante do cenário da competitividade, o nicho da alimentação “fora do lar” apresentou um crescimento considerável nos últimos anos. A maioria dos empreendimentos são considerados familiares e pequenos negócios. Esse ramo exige constante progresso, que está relacionado a busca por conhecimento, qualificação, planejamento, revisão de processos, aumento de produtividade e redução dos custos.

Os custos envolvidos em um estabelecimento estão diretamente associados aos lucros, sendo assim, essa ferramenta deve ser utilizada pela gestão da empresa como forma de controle, planejamento e auxílio para a tomada de decisão. É um instrumento que deve estar cada vez mais presente no dia a dia das empresas e, com base nisso, o presente estudo buscou evidenciar os custos e despesas incorridos mediante a avaliação de 10 principais produtos. Através dos métodos de custeio por absorção e variável, buscou-se compará-los com os preços de venda praticados e avaliar os indicadores de *mark-up*, margem de contribuição e ponto de equilíbrio. A avaliação e separação dos custos e despesas deve estar fundamentada diante da realidade em que a empresa está enquadrada, nos processos internos e nas dinâmicas de trabalho impostas em cada local. Além disso, um estudo de caso pode diferir-se de outro devido a esses fatores que causam impactos diferentes nos resultados, quando comparados.

Diante dos resultados encontrados, identificou-se que alguns produtos atingem a margem de contribuição positiva, contribuindo para o pagamento dos custos e despesas incorridos no período, porém, com o preço de venda praticado, a empresa não está conseguindo alcançar o lucro desejado na maioria dos produtos, isto é, não deve ser considerada confiável a presente estratégia utilizada para formação do preço de venda. Avaliando os resultados pelo método de custeio por absorção, chega-se à conclusão que, em relação ao preço praticado, somente os pratos *Filet na Chapa*, *Filet à parmegiana*, Bauru da Casa e Xis Coração apresentam margem de contribuição positiva e, em comparação com o preço orientativo, todos os produtos apresentam a margem de contribuição positiva, visto que, no preço orientativo, é utilizada a equação do *mark-up para* formação dos preços, isso quer dizer que, o *mark-up* abrange as despesas fixas e variáveis, além de incluir a margem de lucro desejada pela administração. Nota-se também, diante desse

método que, os preços praticados estão abaixo dos preços orientativos, isto é, não estão conseguindo atingir o resultado esperado pela empresa.

Quanto ao método de custeio variável, levando em consideração o preço praticado, somente os pratos Torrada Dupla com Hambúrguer e Alaminuta exibem margem de contribuição negativa, os demais pratos apresentam margem de contribuição positiva, sendo um resultado favorável para a empresa. Em relação ao preço orientativo, todos os produtos apresentam a margem de contribuição positiva, pois o *mark-up* abrange as despesas fixas, variáveis e, a margem de lucro desejada. Observa-se também que os preços praticados dos pratos *Filet* na Chapa e Bauru da Casa estão superiores aos preços orientativos, no entanto, essa situação não apresenta impacto negativo nos resultados da empresa. Porém, se avaliada a situação na perspectiva do preço de venda orientativo considerando sobre ele o percentual dos custos fixos, os novos preços dos pratos acabam ficando todos superiores aos preços praticados.

Em relação a análise do ponto de equilíbrio, o método de custeio por absorção com o preço de venda orientativo exibe o ponto em que o negócio estaria exposto a menores riscos. Compete à gestão reforçar o planejamento da empresa a longo prazo, buscando estratégias que a tornem mais competitiva no mercado, trabalhando com o aumento das metas de vendas e buscando alternativas para redução dos custos e despesas, a fim de diminuir a chance de a empresa apresentar resultados negativos.

Quanto aos preços de venda, a orientação é seguir com as correções na tabela de valores, conforme os preços orientativos, evidenciados pelo custeio por absorção, o qual foi o método que apresentou melhores resultados econômicos para a empresa. A recomendação é que esses ajustes ocorram de forma gradativa, para não impactar negativamente os consumidores. No entanto, a prioridade na alteração dos preços praticados é que sejam aplicados aos produtos com maior margem negativa, os quais causam maiores impactos desfavoráveis nos resultados.

Recomenda-se uma revisão nos procedimentos, para viabilizar uma redução nos custos, pois, se levar em conta o preço praticado pelo mercado e compará-lo com o preço orientativo, tem-se uma significativa diferença. Vale ressaltar que o preço de venda deve ser elaborado com base nos custos e despesas, no mercado e de acordo com o quanto o consumidor está disposto a pagar por esse prato, pois nesse caso, os preços orientativos pelo custeio por absorção são elevados e, podem

causar uma certa insatisfação aos clientes. Levando em consideração a renda familiar dos habitantes do município e demais fatores econômicos, os preços que condizem mais com a realidade em que a empresa está estabelecida são os apresentados pelo custeio variável.

Nota-se, avaliando os dados obtidos que, o prato Alaminuta é um item que causa um grande prejuízo para o negócio quando vendido. No entanto, a orientação para a gestão da empresa é reformulá-lo, providenciando a substituição de ingredientes ou até mesmo reduzindo as quantidades dos complementos ofertados neste prato, pois dessa forma, está acarretando em prejuízos. Somente avaliando seus custos variáveis percebe-se que já são superiores ao preço de venda praticado. Se por acaso a gestão optar por manter este item, pode-se viabilizar algum outro complemento, alguma outra carne que torne este prato lucrativo para a empresa, agregando um menor custo a este produto. Essa avaliação torna-se necessária para tornar a empresa mais competitiva no mercado.

Desse modo, atingiu-se o objetivo geral que era analisar a contribuição da contabilidade de custos para formação do preço de venda mediante a estruturação dos indicadores e, também foram alcançados todos os objetivos específicos do estudo. Para isso, utilizou-se os cálculos e métodos de custeio para obter os custos dos pratos, seus preços de venda orientativos, com base no lucro desejado pela administração e, também foram desenvolvidos os cálculos dos indicadores. Contudo, fica viável para a gestão utilizar as planilhas eletrônicas elaboradas para um controle detalhado dos custos e despesas, podendo inserir os demais produtos ofertados pelo restaurante, auxiliando para fins de tomada de decisão e análise do preço de venda, visto que a administração da empresa não possui métodos de controle de seus gastos.

A realização deste estudo não findou o tema abordado. Nem todos os empreendedores possuem conhecimento dos conceitos da contabilidade de custos, independentemente do porte da empresa, necessitam de planejamento e controle de custos e despesas, para que se tornem empresas eficientes diante da concorrência. O desenvolvimento deste trabalho deixa como sugestão para estudos futuros a ampliação e avaliação das relações entre contabilidade de custos e formação do preço de venda de outros negócios, buscando reforçar a utilidade da contabilidade de custos e como pode auxiliar no dia a dia das empresas e de seus administradores. Outra recomendação é a análise da rentabilidade e lucratividade

dos produtos ofertados após as devidas alterações sugeridas nos preços de venda, podendo aplicar a outros métodos de custeio para auxiliar a gestão na tomada de decisão, fazendo com que a empresa se mantenha ativa no mercado de trabalho.

REFERÊNCIAS

- BEUREN, Ilse Maria; LONGARAY, André Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de; COLAUTO, Romualdo Douglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522486977/cfi/0!4/4@0.00:27.1>>. Acesso em: 01 set. 2018.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos** : aplicação em empresas modernas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. xiv, 214 p. ISBN 9788522459582.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços** : com aplicações na calculadora hp 12c e Excel. 6. São Paulo: Atlas, 2012. 1 recurso online ISBN 9788522481675.
- CARDOSO, Jaqueline de Fátima. Custos e preço de venda: um estudo em restaurantes à la carte. **Revista Hospitalidade**, São Paulo, v. VIII, n. 2, p.103-120, jul.-dez. 2011. Disponível em: <<https://www.rev Hosp.org/hospitalidade/article/view/395/484>>. Acesso em: 21 mar. 2019.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. x, 162 p. ISBN 8576050471.
- COSTA, Ana Paula Paulino da. Como calcular o custo da mão de obra direta?. **Revista Exame**, São Paulo, abr. 2011. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/pme/como-calculiar-o-custo-da-mao-de-obra-direta/>>. Acesso em: 15 abr. 2019.
- CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597014181/cfi/6/2!4/2/2@0:46.3>>. Acesso em: 20 ago. 2018.
- CRUZ, June Alisson Westarb. **Gestão de custos: perspectivas e funcionalidades**. Curitiba: Intersaberes, 2012. 160 p. (Série gestão financeira). ISBN 9788582122907.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços**; conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2009. xiii, 254 p. ISBN 9788522455362.
- FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson, 2007. xviii, 378 p. ISBN 9788576051183.
- FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos** : uma visão integradora e prática dos métodos de custeio. São Paulo: Atlas, 2013. 1 recurso online ISBN 9788522483723.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. xvi, 184 p. ISBN 9788522458233.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 30.ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2012. 182 p. ISBN 9788532618047.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 6. ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2011. 314 p. ISBN 9788522466252.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 2 v.

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

Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018080/cfi/6/2!/4/2@0:0>>.

Acesso em: 12 out. 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos : análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2012. ix, 290 p. ISBN 9788576059646.

MÜLLER, Letícia Schmitt; IMETON, Luciana da Silva; A análise da margem de contribuição como ferramenta gerencial para a tomada de decisão: um estudo de caso do D'Lilian restaurante. In: Congresso Brasileiro de Custos, 24., 2017, Florianópolis, SC. **Anais**. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4328>>. Acesso em: 13 maio 2019.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos : Teoria, Prática, Integração com Sistemas de Informações (ERP)**. São Paulo: Cengage Learning, 2013. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522113835/cfi/0!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 04 set. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade geral**. Curitiba: Intersaberes, 2016. (Gestão Financeira). Disponível em: <<http://bv4.digitalpages.com.br/?term=contabilidade%2520padoveze&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0&ion=0#/edicao/42170>>. Acesso em: 03 set. 2018.

RAMOS, Albenides. **Metodologia da pesquisa científica: como uma monografia pode abrir o horizonte do conhecimento**. São Paulo: Atlas, 2009 1 recurso online ISBN 9788522465989.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 4. São Paulo: Saraiva, 2015. 1 recurso online ISBN 9788502621824.

SALES, Carlos Eduardo Rios; CAMPOS, Carlos Roberto. Gestão para formação de preço em projetos de buffet no sul de Minas Gerais. **Revista IPecege**, Piracicaba, v. 3, n. 3, p. 56-64, jul.-set. 2017. Disponível em:

<<https://revista.ipecege.com/Revista/article/view/120>>. Acesso em: 13 maio 2019.

SANTI, Laura Umbelina (Org.). **Serviço de sala e bar**. São Paulo: Pearson Education, 2017. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?>

term=restaurante&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0&ion=0#/edicao/152042>. Acesso em: 06 out. 2018.

SANTOS, Joel José dos. **Contabilidade e análise de custos**: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários, custos de tributos sobre compras e vendas. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2011. xx, 249 p. ISBN 9788522462032.

SEBRAE – Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas. **Bares e restaurantes**: um setor de expansão. 2017a. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/bares-e-restaurantes-um-setor-em-expansao,1038d53342603410VgnVCM100000b272010aRCRD>>. Acesso em: 02 nov. 2018.

SEBRAE – Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas. **Como o Sebrae atua no ramo de bares e restaurantes**. 2017b. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/como-o-sebrae-atua-no-ramo-de-bares-e-restaurantes,03631fe78c9ec510VgnVCM1000004c00210aRCRD?origem=segmento&codSegmento=2>>. Acesso em: 27 out. 2018.

SEBRAE – Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas. **Produtividade e competitividade em bares e restaurantes**. 2016. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/bis/produtividade-e-competitividade-em-bares-e-restaurantes,b77ec921a6ad8510VgnVCM1000004c00210aRCRD?origem=segmento&codSegmento=2>>. Acesso em: 27 out. 2018.

SEPP, Cleone; MANFROI, Leossania; THEISEN, Cleonir Paulo; DIEL, Elisandra Henn; DIEL, Fabio José. Formação do preço de venda: um estudo aplicado em um restaurante do município de Chapecó- SC. **Revista Tecnológica**. Chapecó, n. 2, v. 3, 2015. Disponível em: <<https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/62/57>>. Acesso em: 13 maio 2019.

SILVA, Raimundo Nonato Sousa; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos**: contabilidade, controle e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012170/first>>. Acesso em: 03 abr. 2019.

STAEVIE, Eduardo; ANTUNES, Maria Terezinha; SOUZA, Marcos Antonio de. Análise de custos e resultado em um restaurante comercial. **Caderno Pedagógico**. Lajeado, n. 1, v. 12, p.124-136, 2015. Disponível em: <<http://www.univates.br/revistas/index.php/cadped/article/view/938>>. Acesso em: 13 maio 2019.

VIEIRA, Euselia Paveglio; MACIEL, Eliana Ribas; RIBAS, Marines. A relevância da gestão de custos e sua efetividade no sistema de informações contábil gerencial. **ConTexto – Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**. Porto Alegre, n. 16, v. 9, p.1-23, 2009. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11703>>. Acesso em: 15 maio 2019.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos** : um enfoque direto e objetivo. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502194571/cfi/0>>. Acesso em: 07 set. 2018.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 12. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131297/cfi/0!/4/2@100:00>>. Acesso em: 17 out. 2018.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda**: (ênfase em aplicações e casos nacionais). São Paulo: Saraiva, 2005. 201 p. ISBN 9788502051911.

YAMAMOTO, Marina Mityo; PACCEZ, João Domiraci; MALACRIDA, Mara Jane Contrera. **Fundamentos da contabilidade** : A nova contabilidade no contexto global. São Paulo Saraiva 2011 1 recurso online ISBN 9788502107472.

YANASE, João. **Custos e formação de preços [livro eletrônico]**: importante ferramenta para tomada de decisões. São Paulo: Trevisan Editora, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595450257/cfi/0!/4/2@100:00>>. Acesso em: 12 out. 2018.

LISTA DE APÊNDICES

APÊNDICE A – Entrevista com a gestão do restaurante.....	99
APÊNDICE B – Quadro dos custos com MOD cozinheira 1.....	102
APÊNDICE C – Quadro dos custos com MOD cozinheira 2.....	103
APÊNDICE D – Quadro dos custos com MOD cozinheira 3.....	104
APÊNDICE E – Quadro dos custos com MOD garçom 1.....	105
APÊNDICE F – Quadro dos custos com MOD garçom 2.....	106
APÊNDICE G – Quadro dos custos com MOD garçom 3.....	107

APÊNDICE A – ENTREVISTA COM O PROPRIETÁRIO DO RESTAURANTE

Foi realizada uma entrevista informal junto ao proprietário do restaurante antes do desenvolvimento do estudo de caso onde, foi possível realizar a coleta das informações para realização do trabalho. Iniciou-se a conversa sobre a empresa de modo geral e, posteriormente entrou-se na questão das receitas, custos e despesas envolvidos no decorrer do ano de 2018.

Em relação as receitas de vendas, quais são os produtos mais representativos e quanto estes representam no faturamento? Quais foram as quantidades vendidas desses produtos? E qual foi o faturamento do ano de 2018?

Quanto a receita de vendas, foi feito um levantamento e optou-se por trabalhar com os 10 produtos mais representativos no faturamento da empresa, sendo que esses representam cerca de 85% do faturamento total. No entanto, o proprietário informou a quantidade vendida durante o ano e, desse total, foi feita uma média mensal, a qual ficou nas seguintes condições: 87 unidades vendidas do prato Xis Burguer, 84 unidades vendidas do Xis *Filet*, 60 unidades vendidas do Xis Frango, 62 unidades vendidas do Xis Bacon, 61 unidades vendidas do Xis Coração, 96 unidades vendidas da Torrada Dupla com Hambúrguer, 90 unidades vendidas do *Filet* na Chapa, 118 unidades vendidas do *Filet à parmegiana*, 103 unidades vendidas do Bauru da Casa e, por fim, 114 unidades vendidas da Alaminuta. O faturamento total do restaurante no ano de 2018 foi de R\$ 414.784,00, desse valor, foi feita uma média mensal, totalizando R\$ 34.565,33. O faturamento das variedades dos pratos relacionados no trabalho foi de R\$ 352.404,00.

Diante dos custos incorridos no restaurante, informar quais são eles e seus respectivos valores.

Em relação aos custos, foi realizado um levantamento das informações com a administração, onde relacionaram-se os seguintes custos incorridos: mão de obra, matéria-prima, depreciação, água, aluguel, energia elétrica, material de higiene e limpeza, gás, combustíveis, seguro dos funcionários e seguro predial.

Os custos com mão de obra foram relacionados através da quantidade de colaboradores e seus respectivos salários e encargos. Os devidos cálculos para se chegar ao custo total dos funcionários serão demonstrados nos apêndices B, C, D, E, F e G. Além dos funcionários demonstrados nos apêndices, ainda se contempla o custo com pró-labore referente a cozinheira chefe, a qual é a sócia proprietária da empresa, totalizando R\$ 11.448,00 ao ano.

Quanto a matéria prima, deve-se levar em consideração o fato de que em cada prato, há uma matéria-prima principal, sendo assim, são descritos os custos com as matérias-primas envolvidas na produção dos pratos. Os seguintes produtos são comprados por quilograma, assim, segue o produto, seguido do preço ao quilo: presunto R\$ 8,25; queijo R\$ 24,00; milho R\$ 5,15; ervilha R\$ 8,99; *filet* R\$ 34,90; frango R\$ 9,70; bacon R\$ 13,79; coração R\$ 16,99; coxão mole R\$ 28,90; batata frita R\$ 8,60; molho vermelho R\$ 3,53. Os custos dos produtos pão de xis e pão de forma são calculados à unidade, sendo respectivamente, R\$ 1,35 e R\$ 0,19. O ovo é vendido em bandejas, com 30 unidades, possuindo valor unitário de R\$ 0,31. A alface é vendida em caixa, custando R\$ 15,00 e, cada caixa possui 12 pés com cerca de 15 folhas cada, custando aproximadamente R\$ 0,08 cada folha e, já o tomate, também é vendido em caixa, custando R\$ 60,00 com 18 quilogramas, custando R\$ 3,33 ao quilo. O hambúrguer, arroz, saladas e *filet* empanado são demonstradas suas composições e custos no decorrer do trabalho, conforme os Quadros 13, 20, 21, 23 e 26.

Os custos com depreciação foram levantados com base nos equipamentos utilizados pela empresa e seus respectivos custos, que são: chapa R\$ 2.000,00; fritadeira elétrica dupla R\$ 1.300,00; 2 geladeiras R\$ 1.220,00 cada; móveis e utensílios R\$ 17.600,00; 2 freezers R\$ 1.380,00 cada; veículo R\$ 38.514,00 e, ar condicionado R\$ 4.400,00. Desses itens, verificando o tempo de vida estimado de cada um deles, chega-se à conclusão que o único bem que ainda deprecia é o ar condicionado, conforme demonstra o Quadro 27.

Os demais custos são aqueles responsáveis pela continuidade do negócio e, classificam-se como custos fixos indiretos. A seguir são informadas as descrições dos custos e seus respectivos valores anuais gastos: água R\$ 1.096,00; aluguel R\$ 22.048,00; energia elétrica R\$ 18.535,36; material de higiene e limpeza R\$ 6.618,10; gás R\$ 7.200,00; combustíveis R\$ 4.562,00; seguros dos funcionários R\$ 895,71 e,

seguro do prédio R\$ 1.283,35. Foram calculadas as médias de cada um dos custos, conforme Quadro 28.

Quanto as despesas incorridas no restaurante, mencionar quais são e seus respectivos valores

Em relação às despesas, pode-se considerar as despesas como fixas e variáveis. Diante do levantamento de informações, relacionaram-se as seguintes despesas incorridas: processamento de dados, cursos, internet, despesas bancárias, serviços prestados por terceiros, monitoramento e segurança, IPTU, materiais de expediente, IR sobre as receitas financeiras, taxa ECAD, telefone, seguro do veículo e simples nacional.

Quanto as despesas fixas, foram relacionadas as despesas incorridas e os respectivos valores gastos anualmente. Pode-se citar: processamento de dados R\$ 350,00; cursos R\$ 512,00; internet R\$ 838,80; despesas bancárias R\$ 716,00; serviços prestados por terceiros R\$ 2.164,65; monitoramento e segurança R\$ 974,00; IPTU R\$ 195,74; materiais de expediente R\$ 241,35; IR sobre as receitas financeiras R\$ 312,45; taxa ECAD R\$ 800,34; telefone R\$ 1.619,17 e, seguro do veículo R\$ 787,62. Foram realizados os devidos cálculos para se chegar a média mensal de cada uma das despesas citadas, conforme demonstra o Quadro 29.

Quanto as despesas variáveis, foi relacionada apenas a despesa incorrida com o tributo do simples nacional, que varia de acordo com o faturamento dos últimos 12 meses. O valor anual gasto com o simples foi de R\$ 22.490,50. Foi calculada uma média mensal, a qual resultou no valor de R\$ 1.874,21.

Diante das informações relacionadas no apêndice A, cabe ressaltar que foi desmembrada a entrevista com a administração da empresa em formato de texto de um modo geral, fornecendo as contas e seus respectivos valores referente as receitas, custos e despesas incorridos. Além da entrevista informal com o proprietário, foram levantadas as informações também com o escritório de contabilidade, o qual presta serviços contábeis para a empresa.

APÊNDICE B – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 1

COZINHEIRA 1			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 1.220,00	R\$ 1.260,00	R\$ 14.840,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/12 13° salário	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/3 sobre férias	R\$ 33,89	R\$ 35,00	R\$ 412,22
1/12 aviso prévio	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 8,47	R\$ 8,75	R\$ 103,06
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 8,47	R\$ 8,75	R\$ 103,06
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 2,82	R\$ 2,92	R\$ 34,35
	R\$ 358,66	R\$ 370,42	R\$ 4.362,69
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 126,29	R\$ 130,43	R\$ 1.536,21
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 63,15	R\$ 65,22	R\$ 768,11
Total salário base	R\$ 1.220,00	R\$ 1.260,00	R\$ 14.840,00
Total provisões e encargos	R\$ 548,10	R\$ 566,07	R\$ 6.667,01
Total geral	R\$ 1.768,10	R\$ 1.826,07	R\$ 21.507,01
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.768,10	R\$ 1.826,07	R\$ 21.507,01

APÊNDICE C – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 2

COZINHEIRA 2			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 1.220,00	R\$ 1.260,00	R\$ 14.840,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/12 13° salário	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/3 sobre férias	R\$ 33,89	R\$ 35,00	R\$ 412,22
1/12 aviso prévio	R\$ 101,67	R\$ 105,00	R\$ 1.236,67
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 8,47	R\$ 8,75	R\$ 103,06
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 8,47	R\$ 8,75	R\$ 103,06
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 2,82	R\$ 2,92	R\$ 34,35
	R\$ 358,66	R\$ 370,42	R\$ 4.362,69
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 126,29	R\$ 130,43	R\$ 1.536,21
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 63,15	R\$ 65,22	R\$ 768,11
Total salário base	R\$ 1.220,00	R\$ 1.260,00	R\$ 14.840,00
Total provisões e encargos	R\$ 548,10	R\$ 566,07	R\$ 6.667,01
Total geral	R\$ 1.768,10	R\$ 1.826,07	R\$ 21.507,01
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.768,10	R\$ 1.826,07	R\$ 21.507,01

APÊNDICE D – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD COZINHEIRA 3

COZINHEIRA 3			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 970,00	R\$ 1.000,00	R\$ 11.790,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 80,83	R\$ 83,33	R\$ 982,50
1/12 13° salário	R\$ 80,83	R\$ 83,33	R\$ 982,50
1/3 sobre férias	R\$ 26,94	R\$ 27,78	R\$ 327,50
1/12 aviso prévio	R\$ 80,83	R\$ 83,33	R\$ 982,50
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 6,74	R\$ 6,94	R\$ 81,88
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 6,74	R\$ 6,94	R\$ 81,88
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 2,25	R\$ 2,31	R\$ 27,29
	R\$ 285,16	R\$ 293,98	R\$ 3.466,04
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 100,41	R\$ 103,52	R\$ 1.220,48
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 50,21	R\$ 51,76	R\$ 610,24
Total salário base	R\$ 970,00	R\$ 1.000,00	R\$ 11.790,00
Total provisões e encargos	R\$ 435,78	R\$ 449,26	R\$ 5.296,77
Total geral	R\$ 1.405,78	R\$ 1.449,26	R\$ 17.086,77
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.405,78	R\$ 1.449,26	R\$ 17.086,77

APÊNDICE E – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 1

GARÇOM 1			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 775,00	R\$ 800,00	R\$ 9.425,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/12 13° salário	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/3 sobre férias	R\$ 21,53	R\$ 22,22	R\$ 261,81
1/12 aviso prévio	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 5,38	R\$ 5,56	R\$ 65,45
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 5,38	R\$ 5,56	R\$ 65,45
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 1,79	R\$ 1,85	R\$ 21,82
	R\$ 227,84	R\$ 235,19	R\$ 2.770,78
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 80,23	R\$ 82,81	R\$ 975,66
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 40,11	R\$ 41,41	R\$ 487,83
Total salário base	R\$ 775,00	R\$ 800,00	R\$ 9.425,00
Total provisões e encargos	R\$ 348,18	R\$ 359,41	R\$ 4.234,27
Total geral	R\$ 1.123,18	R\$ 1.159,41	R\$ 13.659,27
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.123,18	R\$ 1.159,41	R\$ 13.659,27

APÊNDICE F – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 2

GARÇOM 2			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 775,00	R\$ 800,00	R\$ 9.425,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/12 13° salário	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/3 sobre férias	R\$ 21,53	R\$ 22,22	R\$ 261,81
1/12 aviso prévio	R\$ 64,58	R\$ 66,67	R\$ 785,42
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 5,38	R\$ 5,56	R\$ 65,45
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 5,38	R\$ 5,56	R\$ 65,45
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 1,79	R\$ 1,85	R\$ 21,82
	R\$ 227,84	R\$ 235,19	R\$ 2.770,78
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 80,23	R\$ 82,81	R\$ 975,66
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 40,11	R\$ 41,41	R\$ 487,83
Total salário base	R\$ 775,00	R\$ 800,00	R\$ 9.425,00
Total provisões e encargos	R\$ 348,18	R\$ 359,41	R\$ 4.234,27
Total geral	R\$ 1.123,18	R\$ 1.159,41	R\$ 13.659,27
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.123,18	R\$ 1.159,41	R\$ 13.659,27

APÊNDICE G – QUADRO DOS CUSTOS COM MOD GARÇOM 3

GARÇOM 3			
	JANEIRO À JULHO/18	AGOSTO À DEZEMBRO/18	TOTAL
Salário base	R\$ 930,00	R\$ 960,00	R\$ 11.310,00
Provisões			
1/12 férias proporcionais	R\$ 77,50	R\$ 80,00	R\$ 942,50
1/12 13° salário	R\$ 77,50	R\$ 80,00	R\$ 942,50
1/3 sobre férias	R\$ 25,83	R\$ 26,67	R\$ 314,17
1/12 aviso prévio	R\$ 77,50	R\$ 80,00	R\$ 942,50
1/12 férias sobre aviso prévio	R\$ 6,46	R\$ 6,67	R\$ 78,54
1/12 13° salário sobre aviso prévio	R\$ 6,46	R\$ 6,67	R\$ 78,54
1/3 férias sobre aviso prévio	R\$ 2,15	R\$ 2,22	R\$ 26,18
	R\$ 273,40	R\$ 282,22	R\$ 3.324,93
Encargos sociais			
FGTS 8%	R\$ 96,27	R\$ 99,38	R\$ 1.170,79
FGTS 50% sobre o saldo	R\$ 48,14	R\$ 49,69	R\$ 585,40
Total salário base	R\$ 930,00	R\$ 960,00	R\$ 11.310,00
Total provisões e encargos	R\$ 417,81	R\$ 431,29	R\$ 5.081,12
Total geral	R\$ 1.347,81	R\$ 1.391,29	R\$ 16.391,12
Percentual de encargos	44,93%	44,93%	44,93%
TOTAL	R\$ 1.347,81	R\$ 1.391,29	R\$ 16.391,12