

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC  
PÓS-GRADUAÇÃO ESPECIALIZAÇÃO EM MBA GESTÃO DE FINANÇAS E  
CONTROLADORIA**

**PAMMELLA ELIN LOVERA**

**PROPOR A IMPLANTAÇÃO DE UMA ESTRUTURA DE CUSTOS QUE  
CONTRIBUA PARA O PROCESSO DE GESTÃO DE UM  
RESTAURANTE DE PEQUENO PORTE**

**CRICIÚMA  
2013**

**PAMMELLA ELIN LOVERA**

**PROPOR A IMPLANTAÇÃO DE UMA ESTRUTURA DE CUSTOS QUE  
CONTRIBUA PARA O PROCESSO DE GESTÃO DE UM RESTAURANTE DE  
PEQUENO PORTE**

Monografia apresentada ao Setor de Pós-graduação da Universidade do Extremo Sul Catarinense- UNESC, para a obtenção do título de Especialista em MBA Gestão de Finanças e Controladoria.

Orientador: Prof. Dr. Abel Corrêa de Souza

**CRICIÚMA**

**2013**

**A meu pai Luiz, a minha mãe Neli, aos meus  
irmãos Pollianna e Rafael e em especial ao  
meu marido Gilberto Rosso.**

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, por ter me dado capacidade, persistência e serenidade nessa caminhada.

Ao meu marido, por ter me ajudado a cada momento.

A todos que, de alguma forma, colaboraram para o enriquecimento deste trabalho, sendo amigos, professores e familiares.

**“Tenha cuidado com custos pequenos! Uma  
pequena fenda afunda grandes barcos.”**

**Benjamim Franklin**

## RESUMO

Este trabalho pode ser resumido em um estudo que propõe a implantação de um sistema de custos que contribua para o processo de gestão. Em particular esse estudo baseia-se na compreensão de cálculos importantes para o processo de gerenciamento e tomada de decisão de um restaurante de pequeno porte. A metodologia aplicada nesse trabalho é bibliográfica, sendo que a mesma consiste em conceituar alguns tópicos, tais como, custos e sua divisão entre custos fixos e variável, unitário e total, despesas, gastos, investimentos, margem de contribuição e ponto de equilíbrio. A metodologia aplicada foi referente a uma pesquisa bibliográfica e documental, onde foram citados documentos fornecidos pela empresa onde os mesmos foram transformados em dados quantitativos para melhor entendimento dos custos da empresa. Na análise dos resultados foram elaborados os cálculos de margem de contribuição e ponto de equilíbrio. Com isso, a pesquisadora conseguiu elaborar uma estrutura de custos, de forma que permita aos gestores administrar com mais precisão os recursos financeiros da empresa.

**Palavras-chave:** custos. tomada de decisão. processo de gestão.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Custo Total .....	16
Quadro 2: Custo Unitário.....	17
Quadro 3: Custo fixo .....	17
Quadro 4: Custo Variável .....	19
Quadro 5: Fórmula da margem de contribuição unitária .....	25
Quadro 6: Fórmulas do ponto de equilíbrio .....	28
Quadro 7:Faturamento da empresa .....	36

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Margem de contribuição por unidade .....	26
Tabela 2: Faturamento mensal.....	32
Tabela 3 .....	33
Tabela 4 .....	34
Tabela 5 .....	35
Tabela 6: Cálculo da Margem de Contribuição da Empresa .....	38
Tabela 7: Cálculo do Ponto de Equilíbrio da Empresa .....	39



## LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Família dos gastos .....	15
Figura 2: Empresa pesquisada.....	31

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Custos Fixos
mc	Margem de Contribuição
p	Preço de Venda
Q <sub>o</sub>	Ponto de Equilíbrio em Unidades Físicas
R <sub>o</sub>	Ponto de Equilíbrio em Unidades Monetárias
RC	Razão da Contribuição

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>10</b>
1.1 TEMA .....	10
1.2 PROBLEMA .....	10
1.3 OBJETIVO GERAL .....	10
1.4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	10
1.5 JUSTIFICATIVA .....	10
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>13</b>
2.1 CONCEITOS BÁSICOS .....	13
<b>2.1.1 Contabilidade de Custos</b> .....	<b>13</b>
<b>2.1.1 Gastos</b> .....	<b>14</b>
<b>2.1.2 Custos</b> .....	<b>15</b>
<b>2.1.2.1 Custo Total</b> .....	<b>16</b>
<b>2.1.2.2 Custo Unitário</b> .....	<b>16</b>
<b>2.1.2.3 Custo Fixo</b> .....	<b>17</b>
<b>2.1.2.4 Custo Variável</b> .....	<b>18</b>
<b>2.1.2.5 Custo Direto</b> .....	<b>19</b>
<b>2.1.2.6 Custo Indireto</b> .....	<b>20</b>
<b>2.1.3 Despesas</b> .....	<b>20</b>
<b>2.1.4 Desembolsos</b> .....	<b>21</b>
<b>2.1.5 Investimentos</b> .....	<b>22</b>
<b>2.1.6 Perdas</b> .....	<b>23</b>
<b>2.1.7 Desperdício</b> .....	<b>23</b>
<b>2.1.8 Margem de Contribuição</b> .....	<b>24</b>
<b>2.1.3.1 Margem de Contribuição Unitária</b> .....	<b>26</b>
<b>2.1.4 Ponto de Equilíbrio</b> .....	<b>27</b>
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	<b>29</b>
3.1 ABORDAGEM METODOLOGICA.....	29
<b>3.1.2 Instrumento de Levantamentos de Dados</b> .....	<b>30</b>
<b>3.1.3 Caracterização da Empresa</b> .....	<b>30</b>
3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....	31
<b>4 CONCLUSÃO</b> .....	<b>40</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>42</b>

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 TEMA

Propor a implantação de uma estrutura de custos que contribua para o processo de gestão de um restaurante de pequeno porte.

### 1.2 PROBLEMA

Após a implantação de uma estrutura de custos em um restaurante de pequeno porte, o que muda em seu processo de gestão?

### 1.3 OBJETIVO GERAL

Propor a implantação de uma estrutura de custos para uma empresa do setor alimentício.

### 1.4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- - Efetuar o levantamento de despesas em geral
- - Classificar despesas fixas e variáveis
- - Levantar o valor pago a títulos de tributos
- - Apurar o faturamento mensal da empresa
- - Calcular a margem de contribuição
- - Calcular o ponto de equilíbrio.

### 1.5 JUSTIFICATIVA

Dubois et al., (2006) afirma que as empresas estão mais modernas e com essa modernidade as empresas tendem a serem mais criativa, exigindo flexibilidade e competência das mesmas. Saber controlar os custos, formar corretamente o preço de venda de seus produtos e arquitetar a estrutura organizacional formam a receita ideal para a sobrevivência e sucesso de uma organização. O presente estudo vai propor a implantação de uma estrutura de custos que contribua para o processo de gestão de um restaurante de pequeno porte.

O problema encontrado sobre a implantação dessa estrutura de custo se dá mediante ao que irá mudar após a implantação do mesmo. O processo de gestão ficará mais fácil? As decisões serão tomadas com mais veracidade?

Segundo Bomfim e Passarelli (2006, p. 7) afirmam que “em mercados competitivos, o conhecimento dos custos e uma adequada estratégia de preços são essenciais à sobrevivência de qualquer empresa”.

A definição de um sistema de controle de custos se dá mediante ao conjunto de recursos e técnicas aplicadas nas empresas para o acompanhamento de seus gastos. Compreendendo assim a análise de custos, o custo de cada produto, de departamentos e até procedimentos mais complexos como técnicas orçamentárias e custo-padrão. (BOMFIM; PASSARELLI, 2006).

Bomfim e Passarelli (2006, p. 37) relatam que “o complexo processo de implantação de um primeiro sistema de controle de custos ou renovação de um sistema já existente requer a observação de algumas diretrizes básicas”.

**Primeira diretriz:** Cada empresa desenvolverá o seu próprio sistema de controle e análise de custos. [...]

**Segunda diretriz:** Por mais inteligente que seja, nenhum sistema de controle e análise de custos poderá compensar a incompetência dos administradores da empresa. [...]

**Terceira diretriz:** Entre dois sistemas de controle de eficiência equivalente, o mais simples deverá ser escolhido. [...]

**Quarta diretriz:** Realismo nos prazos de implantação ou revisão de um sistema de controle e análise de custos. [...]

**Quinta diretriz:** cuidado com a impressão de que a reformulação de um sistema a análise de custos existente é mais simples do que a criação e implantação de um primeiro sistema. [...]

**Sexta diretriz:** Pessoas são decisivas para a eficiência dos sistemas.

**Sétima diretriz:** Sistemas impraticáveis são inúteis. [...]

**Oitava diretriz:** O futuro é muito importante no planejamento de um sistema de controle e análise de custos. (BOMFIM; PASSARELLI, 2006, p. 37 - 44).

As empresas trabalham visando o maior lucro e o menor custo, mais para que isso aconteça a empresa primeiramente precisa saber qual é o seu custo de produção. Por isso se faz necessário que a empresa entenda como esse sistema funciona e quais as vantagens esse sistema acarretará para que seus lucros aumentem e seus custos diminuam. Se a empresa não conhece o seu custo de produção ela não tem a veracidade de suas informações e a tomada de decisão em geral fica comprometida. O controle de custos fornece à empresa a informação real.

A implantação de um sistema de custos é importante porque visa a organização das informações, mais do que isso, a empresa pode trabalhar com o

lucro real de seus produtos. Assim pode oferecer aos seus clientes produtos que lhe proporcionem mais rentabilidade.

Um sistema de controle de custos pode ser definido como o controle de técnicas e recursos aplicados por uma empresa ao acompanhamento dos seus gastos (custos e despesas), compreendendo, portanto, desde a análise e a atribuição de custos a produtos e departamentos, até procedimentos mais complexos de controle, como o sistema de custo-padrão e a técnica orçamentária. (BOMFIM; PASSARELLI, 2006, p. 37).

De acordo com Bruni (2006) a administração de custos está relacionada com o processo de tomada de decisão.

Este trabalho tem como objetivos efetuar o levantamento de despesas geral da empresa, classificando esses em suas respectivas categorias. Levantar o valor para com os impostos bem como o faturamento mensal da empresa. Com esses dados levantados será calculado a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio da empresa. Chegando então aos resultados atuais da empresa.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para o cumprimento do tema abordado neste trabalho referente a implantação de um sistema de custos que auxilie na gestão de um restaurante de pequeno porte, alguns conceitos foram abordados, tais como: custos, margem de contribuição, ponto de equilíbrio.

### 2.1 CONCEITOS BÁSICOS

#### 2.1.1 Contabilidade de Custos

De acordo com Bruni e Famá (2004) a contabilidade de custos é utilizada como um processo ordenado de conceitos da contabilidade em geral para que a empresa consiga registrar os custos de seus negócios.

Dessa forma, com informações coletadas das operações e das vendas, a administração pode empregar os dados contábeis e financeiros para estabelecer os custos de produção e distribuição, unitários ou totais, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados, além dos custos das outras diversas funções do negócio, objetivando alcançar uma operação racional, eficiente e lucrativa. (BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 24).

A contabilidade de custos nasceu decorrente da necessidade das empresas buscarem informações mais precisas e essas informações por sua vez, era utilizada para a tomada de decisão. As funções básicas da contabilidade e custos devem buscar atender três razões primárias:

- a) Determinação do lucro: empregando dados originários dos registros convencionais contábeis, ou processando-os de maneira diferente, tornando-os mais úteis à administração;
- b) Controle das operações: e demais recursos produtivos, como os estoques, com a manutenção de padrões e orçamentos, comparações entre previsto e realizado;
- c) Tomada de decisões: o que envolve produção (o que, quanto, como e quando fabricar), formações de preços, escolha entre fabricação própria ou terceirizada. (BRUNI. FAMÁ, 2004).

A contabilidade de custos é uma atividade que produz informações de custos para alguém que tem, por função, a gestão dessas informações. Como resultado, temos a gestão de custos, que pode ser operacional, decisória, estratégica, analítica, controladora ou tantos outros qualitativos, dependendo das necessidades de quem solicita a preparação das informações (LEONI; LEONI, 2007, p. 15).

### 2.1.1 Gastos

Segundo Borna (2010) gastos e desembolsos não são sinônimos. Os gastos acontecem quando as compras de insumos são adquiridas pela empresa, mesmo que os mesmos não sejam utilizados, ou seja, é o valor da compra. Já o desembolso é o ato de pagamento dos insumos, que podem acontecer em momentos diferentes

Dubois et. al. (2006, p. 15) “o gasto ainda poderá ocorrer de maneira involuntária, como é o caso de perdas e desperdícios”.

**Gastos ou dispêndios:** consistem no sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Segundo a contabilidade, serão em última instância classificados como custos ou despesas, a depender de sua importância na elaboração do produto ou serviço. Alguns gastos podem ser temporariamente classificados como investimentos e, à medida que forem consumidos, receberão a classificação de custos ou despesas. (BRUNI; FAMÁ, 2004, p.25)

Ainda conforme Borna (2010) pode-se comprar uma mercadoria com prazo de pagamento de 90 dias, onde o gasto ocorre no ato da compra e o desembolso ocorre meses depois.

Segundo Dubois et. al., (2006, p. 14) “gasto é a aquisição de um bem ou de um serviço que vai originar um desembolso da empresa. Normalmente, este desembolso é representado pelo pagamento”.

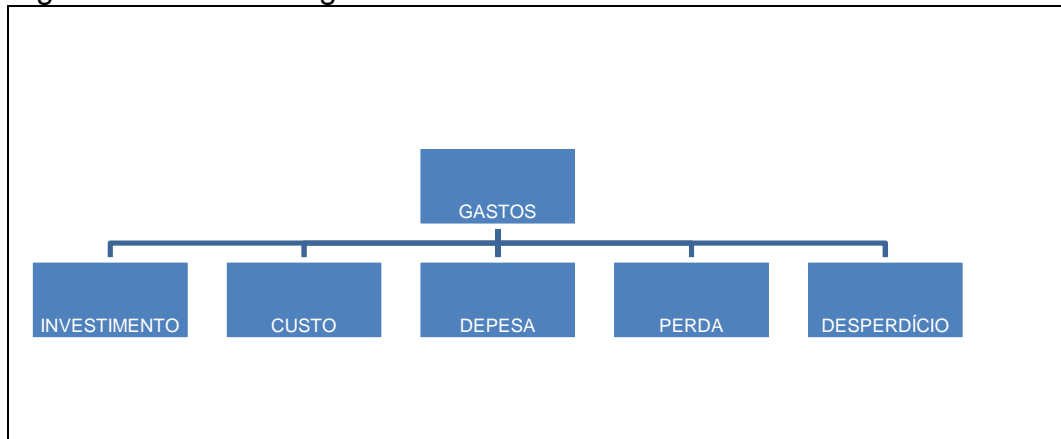
Ainda segundo o mesmo autor os gastos só se concretizam quando os bens adquiridos passam a ser de propriedade da empresa. Podem ainda ser concretizados de formas involuntárias, como é o caso dos desperdícios ou perdas.

**Gastos:** termo usado para definir as transações financeiras na quais a empresa utiliza recursos ou assume uma dívida, em troca da obtenção de algum bem ou serviço. É um conceito abrangente e pode englobar os demais itens. Por exemplo: um gasto pode ser relacionado a algum investimento (caso em que será contabilizado no ativo da empresa) ou alguma forma de consumo (como custo ou despesa, quando registrado em conta de resultado). (WERNKE, 2004, p. 11).



Devido sua amplitude os gastos são classificados em um grande grupo de elementos, conforme a figura abaixo.

Figura 1: Família dos gastos



Fonte: Dubois et. al. (2006, p. 15)

### 2.1.2 Custos

Os custos estão relacionados aos gastos referentes a bens ou serviços que são utilizados na produção de outros bens ou serviços (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Dubois et. al., (2006) ressalta que os custos estão relacionados somente a atividade produtiva, com isso, os custos se tornam um elemento inerente ao processo produtivo da empresa. Isso significa que custo é o valor monetário referente aos recursos utilizados no processo de elaboração ou fabricação de bens ou serviços.

Custos: representam, na verdade, uma transição de um investimento que tem como destino final o valor dos estoques. A conversão de matéria em produto em elaboração e a conversão dos produtos em elaboração em produtos acabados representam custos. Dessa forma, o salário e os encargos de um funcionário da área industrial podem ser considerados como custos, já que seu esforço produtivo pode ser armazenado no estoque da empresa. Os gastos correspondem aos investimentos feitos nos estoques. (BRUNI, 2006, p. 41).

Dubois et. al., (2006) e Bruni e Famá (2004) citam exemplos de custos, onde algumas contas podem ser apontadas, tais como, gastos com matéria prima, mão-de-obra fabril, instalações fabril, aluguéis, seguros, embalagens entre outros.

Segundo Padoveze (2009, p. 310) “os custos são gastos relacionados aos produtos, posteriormente ativados quando os produtos objeto desses gastos forem

gerados”.

Segundo Wernke (2004, p. 12) “custos são gastos efetuados no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. No caso industrial, são os fatores utilizados na produção, como matérias-primas.”

#### *2.1.2.1 Custo Total*

Bornia (2010) conceitua e diferencia os custos como sendo, custos totais e custos unitários. Onde o custo total refere-se ao montante utilizado na fabricação total dos produtos da empresa. Para Dutra (2003) o custo total é a somatória de todos os custos, independente de sua origem.

No quadro XX Dutra (2003) define a fórmula para se calcular o custo total, onde o custo total se dá com a somatória dos custos fixos (CF) mais os custos variáveis (CV).

Quadro 1: Custo Total

$$CT = CF + CV$$

Fonte: Dutra 2003, p. 51

Onde:

CT= Custo Total

CF= Custo Fixo Total

CV= Custo Variável Total

#### *2.1.2.2 Custo Unitário*

Bornia (2010) afirma que o custo unitário é o custo para se fabricar uma unidade de produto. O custo unitário está ligado diretamente a eficiência da empresa, pois se a empresa trabalha com eficiência os seus custos unitários são menores. O mesmo autor ainda define a fórmula para se calcular o custo unitário como sendo o custo total (CT) dividido pela produção, conforme quadro xx.

Quadro 2: Custo Unitário

<u>Custo total</u> Custo unitário = $\frac{\text{Custo total}}{\text{Produção}}$
---

Fonte: Bornia (2002, p. 41)

### 2.1.2.3 Custo Fixo

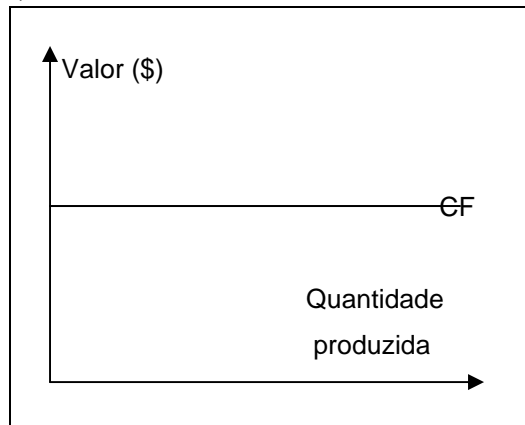
Bornia (2010) ainda separa os custos como sendo custo fixo e custo variável. Os custos fixos independem do volume de produção e não são alterados se a capacidade produtiva da aumenta ou diminui, ou seja, não estão ligados diretamente com a produção.

Bomfim e Passarelli (2006) afirmam os custos fixos incluem todos os custos operacionais do negócio, e incluem três divisões maiores: armazenagem e despacho, vendas e despesas gerais e administrativas.

**Custos fixos** são aqueles que independem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não variam com alterações no volume de produção, como o salário do gerente, por exemplo. Os **custos variáveis**, ao contrário, estão intimamente relacionados com a produção, isso é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, tais como os custos de matéria-prima. (BORNIA, 2010, p. 19).

A representação gráfica do quadro xx, definida por Bruni; Famá (2004) ilustra que não há variação do custo fixo em função da quantidade produzida.

Quadro 3: Custo fixo



Fonte: Bruni; Famá (2004, p. 33)

“O intervalo relevante citado é uma faixa de quantidade abaixo da qual a empresa não tem interesse em produzir e acima da qual apresenta capacidade produtiva suficiente” DUBOIS et. al., (2006, p. 28).

De acordo Wernke (2004, p. 14) custos fixos “são os custos que têm seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, ou seja, sem vínculo com o aumento ou diminuição da produção”.

Dubois et.al., (2006) cita alguns exemplos de custos fixos, tais como, IPTU da fábrica, depreciação, aluguel da fábrica, seguros da fábrica. Esses exemplos matem seus valores fixos, que independem do processo produtivo da empresa.

Ainda segundo Wernke (2004) se uma determinada empresa produzir 200 unidades do seu produto ou apenas 20 unidades, o valor pago referente ao aluguel do galpão industrial terá o mesmo valor, ou seja, o valor do aluguel é um custo fixo.

#### *2.1.2.4 Custo Variável*

Bornia (2010) afirma que o custo variável está diretamente ligado ao processo de produção, quando a produção de um determinado produto aumenta o custo variável aumenta também.

Dubois et. al., (2006, p. 29) afirma que os custos variáveis “são aqueles cujos valores se alteram em função do volume produzido, tais como: matéria-prima consumida, horas extras na produção, mão-de-obra direta”.

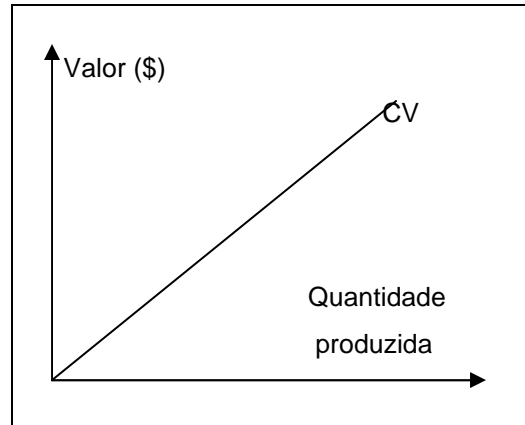
É importante ressaltar a diferença entre custo variável e custo direto. Um custo é variável se ele realmente acompanha a proporção da atividade com que ele é relacionado. Um custo direto é aquele que se pode medir em relação a essa atividade, setor ou produto. (WERNKE, 2004, p. 14).

Segundo Wernke (2004) os custos variáveis estão relacionados com o volume de produção da empresa. Quanto maior for a produção da empresa, maior serão os custos variáveis da mesma. Wernke (2004) ainda cita como principal exemplo de custos variáveis a matéria-prima, ou seja, se para produzir uma unidade de um determinado produto gasta-se R\$20,00, para se produzir duas unidades gasta-se R\$ 40,00. O valor da matéria-prima é variável de acordo com o volume de

produção, ou seja, o valor da matéria-prima é um custo variável.

Para Dubois et. al., (2006) os custos variáveis sempre apresentarão algum tipo de variação em relação às quantidades produzidas pela empresa.

Quadro 4: Custo Variável



Fonte: Bruni. Famá (2004, p. 33)

Pode-se observar que na medida em que a quantidade produzida aumenta o valor (custos variáveis) crescem proporcionalmente.

#### 2.1.2.5 Custo Direto

De acordo com Padoveze (2009) os custos podem ser classificados como sendo diretos ou indiretos. Porém, esses termos não terão significado nenhum se primeiro se identificar alguma atividade operacional ou segmento da empresa para o qual os custos possam ser relacionados

Os custos diretos e indiretos conforme os autores pesquisados são ferramentas que auxiliam na tomada de decisão. Segundo Bornia (2010) custos diretos estão relacionados com o processo de produção. O mesmo cita como exemplos de custos diretos a matéria-prima e mão-de-obra direta.

Custos diretos: são os gastos facilmente apropriáveis às unidades produzidas, ou seja, são aqueles que podem ser identificados como pertencentes a este ou aquele produto. Por sua natureza, características próprias e objetividade de identificação no produto são imputados por medições objetivas ou por controles individuais como a ficha técnica do produto, sem a necessidade de rateios. Correspondem aos gastos específicos do produto ou serviço, ou seja, não sendo produzida a unidade ou executado o serviço, esses gastos não ocorrem. Tais custos podem ser fisicamente identificados para um segmento particular sob consideração. (WERNKE, 2004, p. 13).

Para Dubois et. al., (2006, p. 26) os custos diretos “podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, porque há uma forma de medição clara de seu consumo durante a fabricação”.

Dutra (2003, p.59) afirma que os custos diretos “são os primeiros custos a ocorrer no processo produção, razão da denominação primária”.

#### *2.1.2.6 Custo Indireto*

Segundo Wernke (2004) os custos indiretos são os gastos que não podem ser apropriados de maneira clara e objetiva ao produto, para que isso aconteça se faz necessária a utilização de critérios de rateios.

Os custos indiretos segundo Padoveze (2009, p. 326) “não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional, e caso estejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, será através de critérios de distribuição ou alocação”.

Wernke (2004, p. 14) os custos indiretos “são os gastos que a empresa tem para exercer suas atividades, mas que não têm relação direta com um produto ou serviço específico, pois se relacionam com vários produtos ao mesmo tempo.

São todos os custos que necessitam de alguns cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados pela empresa, uma vez que são de difícil mensuração e apropriação a cada produto elaborado, ou ainda, é antieconômico fazê-lo. Portanto, são custos apropriados de forma indireta aos produtos (BUBOIS et, al., 2006, p. 27).

Bornia (2002) exemplifica custos indiretos, como: depreciação dos equipamentos utilizados na fabricação de mais de um produto, salários dos chefes de supervisão de equipes de produção, aluguel da fábrica, materiais de pequeno valor, entre outros.

#### **2.1.3 Despesas**

Despesa é o valor dos insumos consumidos para o funcionamento da organização, onde os mesmos não identificados com a fabricação. Geralmente as despesas se referem a atividades fora do processo fabril e são separadas em despesas administrativas, comercial e financeira. (BORNIA, 2010).

Despesas: representam consumos temporais, que não são congelados nem armazenados nos estoques. O salário, os encargos e as comissões de vendedores são classificados como despesas em função do fato de não representarem esforços produtivos na fabricação de um produto ou de um serviço. Logo, não podem ser armazenados no valor dos estoques, sendo consumidos no tempo. (BRUNI, 2006, p.41).

Padoveze (2009, p. 310) “despesas são gastos necessários para vender e enviar os produtos. De modo geral, são os gastos ligados às áreas administrativas e comerciais. O custo dos produtos, quando vendidos, transforma-se em despesas”.

Bomfim e Passarelli (2006, p. 51) definem despesas como sendo “os demais gastos decorrentes do exercício das funções empresariais de apoio, de venda, de pós-vendas e/ou de administrações.

Despesas: expressam o valor dos bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas, de forma voluntária. Esse conceito é utilizado para identificar os gastos não relacionados com a produção, ou seja, os que se referem às atividades não produtivas da empresa. Geralmente, essas atividades podem ser classificadas em despesas comerciais, despesas administrativas e despesas financeiras. Exemplos: salários e encargos sociais da administração (despesas administrativas), juros bancários pagos (despesas financeiras) e propaganda (despesas comerciais). (WERNKE, 2004, p. 12).

Para Dubois et. al., (2006) as despesas estão relacionadas aos gastos que a empresa incorre para manter sua estrutura organizacional, visando à obtenção de receitas. E afirma que uma das principais características das despesas é que elas são reconhecidas na ocorrência do fato gerador.

Dubois et. al., (2006) cita aluguel do escritório central, comissões de vendas, seguro do imóvel da filial de vendas, bonificações, iluminação do escritório central como sendo exemplos de despesas.

#### **2.1.4 Desembolsos**

Bornia (2002, p. 39) afirma que desembolso “é o ato do pagamento e que pode ocorrer em momento diferente do gasto.” O autor exemplifica afirmando que se a empresa for efetuar um compra de material com prazo de 90 dias de pagamento, o gasto ocorre de imediato, porém o desembolso ocorrerá três meses depois.

**Desembolsos:** consistem no pagamento do bem ou serviço, independentemente de quando o produto ou serviço foi ou será consumido. É importante ressaltar que a contabilidade registra os fatos de acordo com o princípio da competência. Por competência entende-se que o registro de receitas e despesas deve ser feito de acordo com a real ocorrência, independentemente de sua realização ou quitação. (BRUNI; FAMÁ, 2004,P.25)

Dutra (2003, p.33) afirma que “desembolsar é tirar do bolso, significa pagar ou quitar”

### 2.1.5 Investimentos

Bornia (2010) afirma que os investimentos podem ser utilizados após o período de sua efetiva compra, ou seja, é o valor dos insumos adquiridos que a empresa não utiliza que poderão ser empregados em períodos futuros.

Representam gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefício atribuíveis a futuro períodos. Ficam temporariamente “congelados” no ativo da entidade e, posteriormente de forma gradual, “são descongelados” e incorporados aos custos e despesas. (BRUNI; FAMÁ, 2004, p.25)

Bruni (2006, p.4) faz uma diferenciação entre investimentos e gastos

É importante observar que os investimentos são gastos de consumo futuro ou diferido, enquanto custos e despesas são gastos incorridos ou consumidos. Custos são gastos consumidos pelos estoques. Despesas são gastos consumidos no tempo. Porém, investimentos apenas serão consumidos no futuro.

Para Bomfim e Passarelli (2006, p. 51) investimentos são “gastos ativados com uma expectativa de benefício futuro”.

Padoveze (2009, p. 308) investimentos “são os gastos efetuados em ativo ou despesas e custos que serão imobilizados ou diferidos. São gastos ativados em função de sua via útil ou benefícios futuros”.

Segundo Santos (2009, p. 13) investimentos “são todos os bens registrados no ativo das empresas para baixa em função de venda, amortização, consumo, desaparecimento, perecimento ou desvalorização”.



### 2.1.6 Perdas

Dubois et. al. (2006) conceitua perda como um gasto desnecessário que a empresa sofre quando um produto ou serviço é consumido de maneira anormal, como greves, incêndios, inundações.

Para Santos (2009, p. 13) perdas “são gastos como bens e serviços consumidos de forma anormal ou involuntária (greve, inundação, roubo, incêndio etc.)”.

São fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa. São considerados não operacionais e não fazem parte dos custos de produção dos produtos. São eventos econômicos negativos ao patrimônio empresarial, não habituais e eventuais, tais como deterioração anormal de ativos, perdas de créditos excepcionais, capacidade ociosa anormal etc. (PADOVEZE, 2009, p. 310).

Na mesma linha de raciocínio Dutra (2003, p. 33) afirma que “perda é um gasto involuntário e anormal que ocorre sem intenção de obtenção de receita”.

Segundo Wernke (2004) define perdas como fatos involuntários que ocorrem de maneira que fogem da atividade habitual da empresa. Esses fatos isolados estão ligados diretamente aos custos dos produtos produzidos. Também são chamados de eventos ocasionais ou indesejados.

### 2.1.7 Desperdício

Para Bornia (2002, p.41) “desperdício é o esforço econômico que não agrega valor ao produto da empresa nem serve para suportar diretamente o trabalho efetivo”. O autor ainda sugere que é importante separar o desperdício normal do anormal, pois os desperdícios anormais podem ser eliminados em curto prazo, por sua vez os desperdícios normais devem ser atacados em longo prazo.

Desperdício: este conceito pode englobar os custos e as despesas utilizados de forma não eficiente. Ou seja, são considerados desperdícios todas as atividades que não agregam valor e que resultam em gastos de tempo, dinheiro, recursos sem lucro, além de adicionarem custos desnecessários aos produtos. Podem ser enquadradas nesta categoria a produção de itens defeituosos, a movimentação desnecessária, a inspeção de qualidade, a capacidade ociosa, etc. (WERNKE, 2004, p. 12).

Dubois et. al., (2006) afirma que o desperdício acontece quando a empresa não utiliza todos os seus recursos de maneira normal para o bom funcionamento da empresa. E exemplifica esses recursos como sendo uma produtividade menor que a normal ou um vendedor com tempo ocioso após cumprir sua quota de vendas.

Ainda conforme Dubois et. al. (2006, p. 17) “o desperdício não é notado de maneira imediata por parte da empresa. Somente com bons controles ele poderá ser diagnosticado”.

### **2.1.8 Margem de Contribuição**

Dubois et al., (2006) afirma que a margem de contribuição é um elemento essencial para a tomada de decisão

“A margem de contribuição é o montante da receita diminuída dos custos variáveis. A margem de contribuição unitária, analogicamente, é o preço de venda menos os custos variáveis unitários do produto”. (BORNIA, 2010, p.55)

Margem de contribuição é margem bruta obtida pela venda de um produto que excede seus custos variáveis unitários. Em outras palavras, a margem de contribuição é o mesmo que o lucro variável unitário, ou seja, preço de venda unitário do produto deduzido dos custos e despesas variáveis necessário para produzir e vender o produto. (PADOVEZE. 2009, p. 367).

De acordo com Wernke (2004, p. 42) “margem de contribuição é o valor resultante da venda de uma unidade, depois de deduzidos os custos e despesas variáveis associados ao produto comercializado”. Ainda segundo Wernke (2004) o valor resultante contribuirá para pagar os custos fixos e gerar lucro.

“A margem de contribuição negativa é impensável. Se esta for pequena, a empresa deverá ter condições de produzir e vender muitas unidades para poder cobrir os seus gastos fixos” (DUBOIS et al., 2006, p. 180).

Quando a margem de contribuição for superior aos gastos fixos a empresa obterá lucro, caso contrario a empresa sofrerá prejuízo, ou seja, a margem de contribuição está relacionada diretamente ao volume de produtos produzido pela empresa. (DUBOIS et al., 2006).

Bornia (2010) apresenta a fórmula para se calcular a margem de contribuição unitária, que se dá mediante ao preço subtraído dos custos variáveis unitários, conforme o quadro 5

Quadro 5: Fórmula da margem de contribuição unitária

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

Padoveze (2009, p. 469) “a técnica de margem de contribuição, e todos os conceitos que a envolvem, é importantíssima para avaliar a rentabilidade e a importância de cada produto no mix de produção da empresa”. Ainda segundo o mesmo autor é necessários que alguns cuidados sejam tomados quando a empresa tem fatores escassos de produção ou limitações de mercado para o produto.

Wernke (2004) afirma que a análise da margem de contribuição é um excelente elemento para auxiliar a tomada de decisão em curto prazo. Além disso, é uma ferramenta que objetiva a redução dos custos e redução de preços unitários de venda dos produtos. O mesmo autor ainda cita uma lista de vantagens e desvantagem referente a análise da margem de contribuição.

- ✓ É um instrumento para avaliar a viabilidade de aceitação de pedidos em condições especiais. Por exemplo: quando existem restrições de matéria-prima ou horas de trabalho disponíveis ou por preços e quantidades diferentes dos praticados;
- ✓ Ajudam a administração a decidir que produtos devem merecer maior esforço de venda ou colocados em planos secundários ou simplesmente tolerados pelos benefícios de vendas que possam trazer a outros produtos;
- ✓ São essenciais para auxiliar os administradores a decidirem se um segmento produtivo (ou de comercialização) deve ser abandonado ou não;
- ✓ Podem ser usadas para avaliar alternativas quanto a reduções de preços, descontos especiais, campanhas publicitárias especiais e

uso de prêmios para aumentar o volume de vendas. As decisões desse tipo são determinadas por uma comparação dos custos adicionais, visando ao aumento na receita de vendas. Quanto maior for o índice de margem de contribuição, melhor é a oportunidade de promover vendas. Quanto mais baixo o índice, maior será o aumento do volume de vendas necessário para recuperar os compromissos de promover vendas adicionais;

- ✓ A margem de contribuição auxilia os gerentes a entenderem a relação entre custos, volume, preços e lucros, fundamentados tecnicamente as decisões de vendas;
- ✓ Basear o cálculo dos preços de venda somente com dados da margem de contribuição pode resultar em valores que não cubram todos os custos necessários para manter as atividades a longo prazo;
- ✓ É útil para tomada de decisão de curto prazo, mas pode levar o administrador a menosprezar a importância dos custos fixos;

### 2.1.3.1 Margem de Contribuição Unitária

Segundo Martins (2003) margem de contribuição por unidade “é a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto”. É o valor que realmente volta para empresa do produto produzido. Esse valor é a sobra entre a receita e o custo do produto produzido, conforme a tabela 1.

Tabela 1: Margem de contribuição por unidade

Produtos	Custo Direto Variável	Custo Indireto Variável	Custos Variáveis Total	Preço de Venda	Margem de Contribuição
Produto L	R\$ 700,00	R\$ 80,00	R\$ 780,00	R\$ 1.550,00	R\$ 770/un.
Produto M	R\$ 1.000,00	R\$ 100,00	R\$ 1.100,00	R\$ 2.000,00	R\$ 900/un.
Produto N	R\$ 750,00	R\$ 90,00	R\$ 840,00	R\$ 1.700,00	R\$ 860/un.

Fonte: Martins 2003 p. 179

### 2.1.4 Ponto de Equilíbrio

De acordo com Santos (2009) a análise do equilíbrio entre custos e receita de vendas é de essencial importância para a empresa, pois essa análise é uma ferramenta que auxilia o processo gerencial.

Segundo Santos (2009, p. 34) “no rol das informações mínimas e indispensáveis para a decisão, está a análise do ponto de equilíbrio”.

O ponto de equilíbrio será obtido quando o total dos lucros marginais, de todos os produtos comercializados, equivalerem ao custo estrutural fixo do mesmo período de tempo objeto da análise. A informação, também conhecida como faturamento mínimo que uma empresa precisa obter para não incorrer em prejuízo, é de importância vital para a gestão de um negócio. (SANTOS, 2009, p. 34).

Dubois et al. (2006) afirma que a partir do momento em que a empresa conheça o valor de seus gastos e saiba formar o preço de seus produtos, ela poderá desenvolver a capacidade de saber qual a quantidade necessária de produto a ser vendido para que possa pagar seus gastos e obter lucros.

“Porém, a partir de determinado momento, haverá certa quantidade vendida que determinará um ponto neutro, isto é, o prejuízo será igual a zero e, a partir daí, a empresa irá começar a apresentar lucro”. (DUBOIS et al., 2006, p.175).

Ainda de acordo com o mesmo autor esse ponto neutro também é chamado de ponto de equilíbrio. E isso acontece quando os gastos e as receitas se igualam.

Padoveze (2009) classifica o ponto de equilíbrio como sendo uma ferramenta que auxilia no processo de gestão de uma empresa em curto prazo. Ele ainda afirma que é importante ressaltar essa ideia dando maior enfoque na mesma.

Bornia (2010) conceitua ponto de equilíbrio o nível de vendas onde o lucro é nulo. Quando isso acontece, a empresa está produzindo e vendendo apenas para cobrir seus custos fixos. Se o ponto de equilíbrio for inferior a zero, entende-se que a empresa não esteja gerando receita suficiente para pagar seus custos.

Para Santos (2009, p. 14) “ponto de equilíbrio é a expressão usada para definir o equilíbrio entre o faturamento de vendas e os custos totais, equivalente ao lucro zero”.

Bornia (2010) ainda apresenta algumas fórmulas para encontrar o ponto de equilíbrio, conforme o quadro 6.

Quadro 6: Fórmulas do ponto de equilíbrio

$Q_o = \frac{CF}{mc}$	$R_o = \frac{CF}{RC}$	$R_o = Q_o \times p$
-----------------------	-----------------------	----------------------

Fonte :Bornia (2010, p.58)

Onde:

$Q_o$  = ponto de equilíbrio em unidades físicas

$R_o$  = ponto de equilíbrio em unidades monetárias

CF = custos fixos

mc = margem de contribuição unitária

RC = razão de contribuição

p = preço de venda.

Padoveze (2009) ressalta que o ponto de equilíbrio em quantidades objetiva mostrar qual a quantidade mínima que a empresa deverá produzir e vender. Quando a empresa não consegue produzir essa quantidade ela está certamente operando com prejuízo. Para encontrar a quantidade a ser produzida é necessário efetuar um cálculo, através da divisão dos custos fixos totais pela margem de contribuição unitária da empresa.

Dubois et al., (2006, p. 176) conceitua ponto de equilíbrio “como um método que permite determinar qual a quantidade de bens que a empresa deverá vender para começar a obter lucro.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com a intenção propor para a empresa em estudo a implantação de uma estrutura de custos que auxilie o processo de gestão da mesma a metodologia aplicada nesse trabalho se caracteriza como uma pesquisa de caráter bibliográfica e quantitativo, pois é uma pesquisa que se expressa em números e seu objetivo principal é trazer o conhecimento para melhoria da gestão para a empresa.

Para Gil (2006) pesquisa bibliográfica é a pesquisa elaborada através de material que já tenha sido publicado, tais como livros, artigos da internet entre outros.

Pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográficos etc., até meios de comunicações orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito, ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas. (MARCONI; LAKATOS, 2003, p.183).

De acordo com Oliveira (1999) a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental não podem ser confundidas, tendo em vista que o levantamento bibliográfico é muito mais amplo que a pesquisa documental, porém podem ser usados simultaneamente. A finalidade da pesquisa bibliográfica é fazer com que o pesquisador tenha diferentes contribuições científicas sobre um determinado assunto.

Para Marconi e Lakatos (2003, p. 174) “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”.

#### 3.1 ABORDAGEM METODOLOGICA

A abordagem metodológica foi quantitativa, onde se busca compreender e analisar os dados deste estudo.

O quantitativo, conforme o próprio termo indica, significa quantificar, opiniões, dados, nas formas de coletas de informações, assim como também com o emprego de recursos e técnicas estatísticas desde as mais simples, como percentagem, média, moda, mediana e desvio padrão, até as de uso mais complexos, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc., normalmente utilizados em defesas de teses. (OLIVEIRA, 1999, p. 115).

Oliveira (1999), diz o que irá determinar a escolha do método é a natureza do problema da pesquisa.

### **3.1.2 Instrumento de Levantamentos de Dados**

Para compreender melhor as necessidades desta pesquisa, foram utilizadas informações da empresa, como planilhas de faturamentos, contas a pagar, tributações referentes a impostos, desta forma caracterizando uma pesquisa documental, e por meios de conhecimentos como livros, artigos, internet realizando assim uma pesquisa bibliográfica.

### **3.1.3 Caracterização da Empresa**

A pesquisa foi realizada com dados referente aos anos de 2011 e 2012, onde os dados foram separados por semestre para melhor entendimento, sendo o primeiro semestre de 2011, segundo semestre de 2011 e o primeiro semestre de 2012. A pesquisa foi realizada em uma empresa do ramo alimentício com o funcionamento noturno, fundada em 18 de fevereiro de 2004. O restaurante está localizado no bairro Quarta Linha, município de Criciúma, estado de Santa Catarina, atualmente conta com cinco funcionários. Como mostra a figura 2:



Figura 2: Empresa pesquisada



Fonte: Da pesquisadora

### 3.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A apresentação dos dados da experiência de pesquisa será feita através de planilhas fornecidas pela empresa em estudo. Como um dos objetivos deste trabalho é conhecer a margem de contribuição e ponto de equilíbrio da empresa, no primeiro momento foi elaborada uma planilha com o faturamento mensal da empresa. Foram coletados os faturamentos referentes a todo ano de 2011 e o primeiro semestre de 2012.

Os dados desta planilha serão utilizados para calcular a margem de contribuição da empresa, onde é utilizado o valor de vendas ou o faturamento, como irá ser apresentado mais a frente. Por esse motivo se faz necessário a apresentação da planilha do faturamento, conforme a tabela 2 a seguir:

Tabela 2: Faturamento mensal

FATURAMENTO	
MÊS/ANO	NOITE
Janeiro de 2011	R\$ 20.161,00
Fevereiro de 2011	R\$ 18.280,00
Março de 2011	R\$ 21.800,00
Abril de 2011	R\$ 22.795,00
Maio de 2011	R\$ 22.500,00
Junho de 2011	R\$ 24.725,00
Julho de 2011	R\$ 22.505,00
Agosto de 2011	R\$ 19.060,00
Setembro de 2011	R\$ 22.520,00
Outubro de 2011	R\$ 26.472,00
Novembro de 2011	R\$ 25.671,00
Dezembro de 2011	R\$ 23.190,00
Janeiro de 2012	R\$ 23.165,00
Fevereiro de 2012	R\$ 24.725,00
Março de 2012	R\$ 27.252,00
Abril de 2012	R\$ 24.072,00
Maio de 2012	R\$ 22.258,00
Junho de 2012	R\$ 20.437,00
	R\$ 411.588,00

Fonte: Dados da empresa

Após fazer o levantamento do faturamento mensal da empresa, os desembolsos foram classificados e catalogados com os seus respectivos valores. Os desembolsos que a empresa apresentou no período do estudo foram: aluguel, energia, telefone, gás, honorários referente ao contador, salários de funcionários e sócios, impostos como o FGTS, INSS, SIMPLES, mercado, bebidas, frios, carnes e padaria. No primeiro semestre de 2011 chegou-se a um faturamento de R\$ 130.261,00 e os desembolsos somaram a quantia de R\$ 106.082,44, conforme tabela3 a seguir:

Tabela 3

	<b>JAN.11</b>	<b>FEV.11</b>	<b>MAR.11</b>	<b>ABR.11</b>	<b>MAI.11</b>	<b>JUN.11</b>
FATURAMENTO	R\$ 20.161,00	R\$ 18.280,00	R\$ 21.800,00	R\$ 22.795,00	R\$ 22.500,00	R\$ 24.725,00
DESEMBOLSOS	R\$ 17.285,44	R\$ 16.810,20	R\$ 17.494,00	R\$ 17.843,80	R\$ 17.725,00	R\$ 18.924,00
Aluguel	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00
Energia	R\$ 640,00	R\$ 500,00	R\$ 550,00	R\$ 420,00	R\$ 410,00	R\$ 713,00
Telefone	R\$ 201,00	R\$ 196,00	R\$ 214,00	R\$ 212,00	R\$ 210,00	R\$ 220,00
Gás	R\$ 402,00	R\$ 350,00	R\$ 240,00	R\$ 237,00	R\$ 252,00	R\$ 313,00
Honorário Contador	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00
<b>SALÁRIOS</b>						
Salários Funci.	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00
Salários Sócios	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00
<b>IMPOSTOS</b>						
Inss pro labo. 11%	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00
Inss func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Fgts func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Simples 4% fat.	R\$ 806,44	R\$ 731,20	R\$ 872,00	R\$ 911,80	R\$ 900,00	R\$ 989,00
<b>FORNECEDORES</b>						
Mercado	R\$ 1.850,00	R\$ 1.900,00	R\$ 2.100,00	R\$ 2.300,00	R\$ 2.100,00	R\$ 2.351,00
Bebidas	R\$ 1.965,00	R\$ 1.900,00	R\$ 2.005,00	R\$ 2.150,00	R\$ 2.180,00	R\$ 2.295,00
Frios	R\$ 1.610,00	R\$ 1.580,00	R\$ 1.640,00	R\$ 1.700,00	R\$ 1.780,00	R\$ 1.965,00
Carnes	R\$ 1.655,00	R\$ 1.525,00	R\$ 1.615,00	R\$ 1.695,00	R\$ 1.700,00	R\$ 1.750,00
Padaria	R\$ 808,00	R\$ 780,00	R\$ 910,00	R\$ 870,00	R\$ 845,00	R\$ 980,00

Fonte: Dados da empresa

No segundo semestre de 2011 chegou-se a um faturamento de R\$ 139.418,00 e os desembolsos somaram a quantia de R\$ 111.080,72.

Tabela 4

	<b>JUL.11</b>	<b>AGO.11</b>	<b>SET.11</b>	<b>OUT.11</b>	<b>NOV.11</b>	<b>DEZ.11</b>
<b>FATURAMENTO</b>	R\$ 22.505,00	R\$ 19.060,00	R\$ 22.520,00	R\$ 26.472,00	R\$ 25.671,00	R\$ 23.190,00
<b>DESEMBOLSOS</b>	R\$ 18.460,20	R\$ 17.381,40	R\$ 18.200,80	R\$ 19.374,88	R\$ 19.095,84	R\$ 18.567,60
Aluguel	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00	R\$ 500,00
Energia	R\$ 545,00	R\$ 493,00	R\$ 450,00	R\$ 501,00	R\$ 604,00	R\$ 500,00
Telefone	R\$ 215,00	R\$ 175,00	R\$ 201,00	R\$ 185,00	R\$ 219,00	R\$ 200,00
Gás	R\$ 304,00	R\$ 414,00	R\$ 356,00	R\$ 415,00	R\$ 453,00	R\$ 346,00
Honorário Contador	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00
<b>SALÁRIOS</b>						
Salários Funci.	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00
Salários Sócios	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00
<b>IMPOSTOS</b>						
Inss pro labo. 11%	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00
Inss func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Fgts func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Simples 4% fat.	R\$ 900,20	R\$ 762,40	R\$ 900,80	R\$ 1.058,88	R\$ 1.026,84	R\$ 927,60
<b>FORNECEDORES</b>						
Mercado	R\$ 2.295,00	R\$ 2.105,00	R\$ 2.215,00	R\$ 2.500,00	R\$ 2.345,00	R\$ 2.441,00
Bebidas	R\$ 2.215,00	R\$ 1.993,00	R\$ 2.200,00	R\$ 2.395,00	R\$ 2.300,00	R\$ 2.190,00
Frios	R\$ 1.850,00	R\$ 1.641,00	R\$ 1.840,00	R\$ 2.012,00	R\$ 1.980,00	R\$ 1.750,00
Carnes	R\$ 1.810,00	R\$ 1.650,00	R\$ 1.845,00	R\$ 1.980,00	R\$ 1.845,00	R\$ 1.890,00
Padaria	R\$ 978,00	R\$ 800,00	R\$ 845,00	R\$ 980,00	R\$ 975,00	R\$ 975,00

Fonte: Dados da empresa

No primeiro semestre de 2012 chegou-se a um faturamento de R\$ 143.909,00 e os desembolsos somaram a quantia de R\$ 114.620,36.

Tabela 5

	<b>JAN.12</b>	<b>FEV.12</b>	<b>MAR.12</b>	<b>ABR.12</b>	<b>MAI.12</b>	<b>JUN.12</b>
<b>FATURAMENTO</b>	R\$ 25.165,00	R\$ 24.725,00	R\$ 27.252,00	R\$ 24.072,00	R\$ 22.258,00	R\$ 20.437,00
<b>DESEMBOLSOS</b>	R\$ 19.354,60	R\$ 18.945,00	R\$ 20.115,08	R\$ 19.271,88	R\$ 19.062,32	R\$ 17.871,48
Aluguel	R\$ 800,00	R\$ 800,00	R\$ 800,00	R\$ 800,00	R\$ 800,00	R\$ 800,00
Energia	R\$ 650,00	R\$ 658,00	R\$ 694,00	R\$ 700,00	R\$ 788,00	R\$ 609,00
Telefone	R\$ 210,00	R\$ 198,00	R\$ 211,00	R\$ 241,00	R\$ 220,00	R\$ 230,00
Gás	R\$ 380,00	R\$ 320,00	R\$ 427,00	R\$ 421,00	R\$ 405,00	R\$ 440,00
Honorário Contator	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00	R\$ 270,00
<b>SALÁRIOS</b>						
Salários Funci.	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00	R\$ 2.800,00
Salários Sócios	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00
<b>IMPOSTOS</b>						
Inss pro labo. 11%	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00	R\$ 330,00
Inss func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Fgts func. 8%	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00	R\$ 224,00
Simples 4% fat.	R\$ 926,60	R\$ 989,00	R\$ 1.090,08	R\$ 962,88	R\$ 890,32	R\$ 817,48
<b>FORNECEDORES</b>						
Mercado	R\$ 2.480,00	R\$ 2.350,00	R\$ 2.545,00	R\$ 2.489,00	R\$ 2.310,00	R\$ 2.015,00
Bebidas	R\$ 2.310,00	R\$ 2.290,00	R\$ 2.400,00	R\$ 2.285,00	R\$ 2.250,00	R\$ 1.970,00
Frios	R\$ 1.996,00	R\$ 1.802,00	R\$ 2.100,00	R\$ 1.850,00	R\$ 1.845,00	R\$ 1.720,00
Carnes	R\$ 1.700,00	R\$ 1.710,00	R\$ 2.000,00	R\$ 1.715,00	R\$ 1.896,00	R\$ 1.612,00
Padaria	R\$ 974,00	R\$ 980,00	R\$ 1.000,00	R\$ 960,00	R\$ 810,00	R\$ 810,00

Fonte: Dados da empresa

A tabela a seguir foi originada das tabelas anteriores. Fez-se necessário elaborar outra tabela para a melhor visualização dos valores. Nessa planilha os desembolsos foram classificados e separados em três grupos sendo o primeiro a somatória dos desembolsos do primeiro semestre de 2011, o segundo grupo é a somatória dos desembolsos do segundo semestre de 2011 e o terceiro grupo é a somatória dos desembolsos do primeiro semestre de 2012. Através desta planilha chegou-se aos seguintes valores: Faturamento do primeiro semestre de 2011 foi de R\$ 130.261,00 e os desembolsos foram R\$ 106.082,44. O faturamento do segundo semestre de 2011 foi de R\$ 139.418,00 e os desembolsos foram R\$ 111.080,72. O faturamento do primeiro semestre de 2012 foi de R\$ 143.909,00 e os desembolsos foram de R\$ 114.620,36, conforme o quadro 7 abaixo:

Quadro 7:Faturamento da empresa

		1º Semestre 2011	2º Semestre 2011	1º Semestre 2012
<b>FATURAMENTO</b>	<b>CLASSIFICAÇÃO</b>	R\$ 130.261,00	R\$ 139.418,00	R\$ 143.909,00
<b>GASTOS</b>	<b>DESEMBOLSOS</b>	R\$ 106.082,44	R\$ 111.080,72	R\$ 114.620,36
Aluguel	CUSTO FIXO	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 4.800,00
Energia	CUSTO FIXO	R\$ 3.233,00	R\$ 3.093,00	R\$ 4.099,00
Telefone	DESPESA	R\$ 1.253,00	R\$ 1.195,00	R\$ 1.310,00
Gás	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 1.794,00	R\$ 2.288,00	R\$ 2.393,00
Honorário Contator	DESPESA	R\$ 1.620,00	R\$ 1.620,00	R\$ 1.620,00
<b>SALARIOS</b>				
Salários Funci.	CUSTO FIXO	R\$ 16.800,00	R\$ 16.800,00	R\$ 16.800,00
Salários Sócios	CUSTO FIXO	R\$ 18.000,00	R\$ 18.000,00	R\$ 18.000,00
<b>IMPOSTOS</b>				
Inss pro labo. 11%	CUSTO FIXO	R\$ 1.980,00	R\$ 1.980,00	R\$ 1.980,00
Inss func. 8%	CUSTO FIXO	R\$ 1.344,00	R\$ 1.344,00	R\$ 1.344,00
Fgts func. 8%	CUSTO FIXO	R\$ 1.344,00	R\$ 1.344,00	R\$ 1.344,00
Simples 4% fat.	CUSTO FIXO	R\$ 5.210,44	R\$ 5.576,72	R\$ 5.756,36
<b>FORNECEDORES</b>				
Mercado	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 12.601,00	R\$ 13.901,00	R\$ 14.189,00
Bebidas	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 12.495,00	R\$ 13.293,00	R\$ 13.505,00
Frios	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 10.275,00	R\$ 11.073,00	R\$ 11.313,00
Carnes	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 9.940,00	R\$ 11.020,00	R\$ 10.633,00
Padaria	CUSTO VARIÁVEL	R\$ 5.193,00	R\$ 5.553,00	R\$ 5.534,00

Fonte: Dados da empresa

Para calcular a margem de contribuição da empresa, foi usada a seguinte fórmula: Faturamento – Custos Variáveis. Esse cálculo foi elaborado através da somatória do faturamento dos três semestres e da somatória dos custos variáveis dos três semestres.

O faturamento do primeiro semestre de 2011 foi no valor de R\$ 130.261,00, por sua vez, os custos variáveis do primeiro semestre de 2011 somaram a quantia de R\$ 52.298,00. Para encontrar o valor total dos custos variáveis foram somadas as seguintes contas: gás (R\$ 1.794,00), mercado (R\$ 12.601,00), bebidas (R\$ 12.495,00), frios (R\$ 10.275,00), carnes (R\$ 9.940,00) e padaria (R\$ 5.193,00).

Com isso foi encontrado a margem de contribuição do primeiro semestre de 2011 da empresa, resultando no valor de R\$ 77.963,00.

O faturamento do segundo semestre de 2011 foi no valor de R\$ 139.418,00, por sua vez, os custos variáveis do segundo semestre de 2011 somaram a quantia de R\$ 57.128,00. Para encontrar o valor total dos custos variáveis foram somadas as seguintes contas: gás (R\$ 2.288,00), mercado (R\$ 13.901,00), bebidas (R\$ 13.293,00), frios (R\$ 11.073,00), carnes (R\$ 11.020,00) e padaria (R\$ 5.553,00).

Com isso foi encontrado a margem de contribuição do segundo semestre de 2011 da empresa, resultando no valor de R\$ 82.290,00.

O faturamento do primeiro semestre de 2012 foi no valor de R\$ 143.909,00, por sua vez, os custos variáveis do primeiro semestre de 2012 somaram a quantia de R\$ 57.567,00. Para encontrar o valor total dos custos variáveis foram somadas as seguintes contas: gás (R\$ 2.393,00), mercado (R\$ 14.189,00), bebidas (R\$ 13.505,00), frios (R\$ 11.313,00), carnes (R\$ 10.633,00) e padaria (R\$ 5.534,00).

Com isso foi encontrado a margem de contribuição do primeiro semestre de 2012 da empresa, resultando no valor de R\$ 86.342,00

Para a melhor visualização e a facilitação do entendimento dos resultados referente à margem de contribuição foi elaborada uma tabela com os valores encontrados, conforme a tabela 6 abaixo:

Tabela 6: Cálculo da Margem de Contribuição da Empresa

Fórmula: Faturamento – Custos Variáveis	Faturamento	Custos Variáveis	Margem de Contribuição
1º semestre 2011	130.261,00	52.298,00	77.963,00
2º semestre 2011	139.418,00	57.128,00	82.290,00
1º semestre 2012	143.909,00	57.567,00	86.342,00

Fonte: Dados da empresa

Para calcular o ponto de equilíbrio da empresa, foi usada a seguinte fórmula: Custos Fixos / Margem de contribuição. Esse cálculo foi elaborado através da somatória dos custos fixos dos três semestres dividido pelo resultado da margem de contribuição semestral encontrada na tabela XX.

Os custos fixos do primeiro semestre de 2011 somaram a quantia de R\$ 50.911,44. Para encontrar o valor total dos custos fixos foram somadas as seguintes contas: aluguel (R\$ 3.000,00), energia (R\$ 3.233,00), salários de funcionários (R\$ 16.800,00), salários dos sócios (R\$ 18.000,00), INSS sócios 11% (R\$ 1.980,00), INSS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), FGTS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), imposto SIMPLES 4% do faturamento (R\$ 5.210,44). A margem de contribuição referente ao primeiro semestre de 2011 foi de 77.963,00. O resultado encontrado através da divisão entre custo fixo e margem de contribuição foi transformada em porcentagem para melhor entendimento.

Com isso foi encontrado o ponto de equilíbrio do primeiro semestre de 2011 da empresa, resultando no valor de 65,30%.

Os custos fixos do segundo semestre de 2011 somaram a quantia de R\$ 51.137,72. Para encontrar o valor total dos custos fixos foram somadas as seguintes contas: aluguel (R\$ 3.000,00), energia (R\$ 3.093,00), salários de funcionários (R\$ 16.800,00), salários dos sócios (R\$ 18.000,00), INSS sócios 11% (R\$ 1.980,00), INSS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), FGTS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), imposto SIMPLES 4% do faturamento (R\$ 5.576,72). A margem de contribuição referente ao segundo semestre de 2011 foi de 82.290,00. O resultado encontrado através da divisão entre custo fixo e margem de contribuição foi transformada em porcentagem para melhor entendimento.

Com isso foi encontrado o ponto de equilíbrio do segundo semestre de 2011 da empresa, resultando no valor de 62,14%.



Os custos fixos do primeiro semestre de 2012 somaram a quantia de R\$ 54.123,36. Para encontrar o valor total dos custos fixos foram somadas as seguintes contas: aluguel (R\$ 4.800,00), energia (R\$ 4.099,00), salários de funcionários (R\$ 16.800,00), salários dos sócios (R\$ 18.000,00), INSS sócios 11% (R\$ 1.980,00), INSS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), FGTS funcionários 8% (R\$ 1.344,00), imposto SIMPLES 4% do faturamento (R\$ 5.756,36). A margem de contribuição referente ao primeiro semestre de 2012 foi de 86.342,00. O resultado encontrado através da divisão entre custo fixo e margem de contribuição foi transformada em porcentagem para melhor entendimento.

Com isso foi encontrado o ponto de equilíbrio do primeiro semestre de 2012 da empresa, resultando no valor de 62,68%.

Para a melhor visualização e a facilitação do entendimento dos resultados referente ao ponto de equilíbrio foi elaborada uma tabela com os valores encontrados, conforme a tabela 7 abaixo:

Tabela 7: Cálculo do Ponto de Equilíbrio da Empresa

Fórmula: $\text{Custo Fixo} / \text{Margem de Contribuição}$	Custos Fixos	Margem de Contribuição	Ponto de Equilíbrio (%)
1º semestre 2011	50.911,44	77.963,00	65,30%
2º semestre 2011	51.137,72	82.290,00	62,14%
1º semestre 2012	54.123,36	86.342,00	62,68%

Fonte: Dados da empresa

## 4 CONCLUSÃO

Para dar vida ao aprendizado do estudo que se referiu a propor a implantação de uma estrutura de custos que contribua para o processo de gestão de um restaurante de pequeno porte, a pesquisadora pode colocar em prática seus conhecimentos adquiridos com a fundamentação teórica.

A pesquisa foi realizada com a ideia de classificar os custos do restaurante e fazer o levantamento de seu faturamento, para que depois disso se calculasse o ponto de equilíbrio e a margem de contribuição da empresa em estudo.

Antes desses cálculos existirem, a tomada de decisão para o gestor da empresa ficava comprometida, pois não trazia todas as informações necessárias para o gestor de custos tomar decisões de curto e longo prazo para o restaurante.

Os dados foram coletados num período de um ano e seis meses, onde todos os dados foram fornecidos pelo sócio da empresa que, por sua vez, controlava todas as informações por meios de planilhas eletrônicas que o restaurante já possuía em seu banco de dados.

A fundamentação teórica serviu como base para toda a pesquisa aplicada. Assim, a pesquisadora conseguiu contemplar sua pesquisa utilizando de toda a teoria exposta em seu referencial teórico, possibilitando um melhor entendimento dos conceitos que envolvem a gestão de custos e também para a finalização da pesquisa. Os principais assuntos que foram abordados na fundamentação teórica foram os conceitos básicos de custos, tais como: a classificações de custos e despesas, ponto de equilíbrio e margem de contribuição.

Desta forma, após serem conhecidos e estudados os conceitos relacionados a custos, pode-se, através dos dados coletados, encontrar o valor real da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio da empresa, indicadores muito importantes para a tomada de decisão que antes não eram observados pela empresa em estudo.

A margem de contribuição foi encontrada para saber se o restaurante estava operando de forma a cobrir seus custos fixos. Sendo assim, se ela for superior aos custos fixos, o restaurante estará operando com lucros, caso contrário, haverá prejuízos. Com isso, pode-se observar que a margem de contribuição do restaurante se manteve alta e crescente no período do estudo, significando que a empresa conseguiu cobrir seus custos fixos.

O ponto de equilíbrio foi definido. Estima-se deixar o ponto de equilíbrio sempre o mais baixo possível, para que assim as vendas cubram facilmente os custos e, a partir disso, passe a obter lucros.

Por fim, o presente estudo possibilitou aos gestores do restaurante o conhecimento necessário de como seguir em direção a tomada de decisão referente aos custos do restaurante, podendo assim ter mais sucesso no mercado de trabalho, obtendo sempre os melhores resultados.

## REFERÊNCIAS

- BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos: e formação de preços**. 4. ed. São Paulo: IBO Thomson, 2006. 570 p.
- BORNIA, Antonio Cezar: **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 1. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002. 203 p.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2010. 214 p.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicação na hp12c e excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2006. 385 p.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora hp12c e excel**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2004. 551 p.
- DUBOIS, Alexy et al. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos. Abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas S.a, 2006. 248 p.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a. 2003.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a, 2006. 206 p.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.a, 1996. 159 p.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a, 2003. 311 p.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2003. 370 p.
- OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 2002. 320 p.

PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2009. 625 p.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos**: aplicação operacional e estratégicas. São Paulo: Atlas S.a., 2007. 266 p.

WERNKE, Rodney. . **Gestão de custos**: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 175 p.