

Análise e Desenvolvimento de um Sistema de Informação Gerencial para Pequenas e Microempresas do Setor de Bares e Restaurantes

Fabício Molica de Mendonça
fabriciomolica@yahoo.com.br
UFSJ

Guilherme Vasconcelos e Gonçalves
nieow@hotmail.com
UFSJ

Lara Araújo Mendes Almeida
lara.araujomendes20@gmail.com
UFSJ

Eduardo Aguiar Silva
eduardoufsj@hotmail.com
UFSJ

Jean Gustavo Costa Silva
jeancosta18@hotmail.com
UFSJ

Resumo: Este trabalho tem por finalidade desenvolver, uma ferramenta de apuração de custos para pequenas e microempresas do segmento de bares e restaurantes, com base no custeamento marginal variável ou direto, capaz de fornecer informações para auxiliá-las no controle e na tomada de decisões, contribuindo para o aumento da competitividade no mercado. Para atender ao objetivo, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico. Os recursos metodológicos foram pesquisa bibliográfica e pesquisa em sistemas de informações voltados para o segmento. Para a construção da ferramenta, foi usada a técnica da pesquisa-ação em um restaurante pré-selecionado. As principais funções da ferramenta são: controlar estoques, levantar os custos fixos e variáveis diários, semanais e mensais, registrar vendas e fazer a demonstração de resultado para cada período. Cada planilha criada pode servir de relatório para ser usado tanto no controle, quanto na geração de relatórios voltados para a tomada de decisão.

Palavras Chave: Sistema - Restaurante - Self-service - Microempresa - Pequena empresa

1. INTRODUÇÃO

O setor de bares e restaurantes tem ganhado importância como negócio para micro e pequenos empresários criativos. Em função do constante crescimento desse segmento, dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (2012) e da Associação Brasileira de Bares e Restaurantes (2012) revelam que, por um lado, há grande número de micro e pequenas empresas que entram no negócio. Por outro lado, o alto índice de mortalidade dessas empresas faz com que os empresários percam suas economias, patrimônios e crédito.

Parte do insucesso dessas empresas se deve à falta de conhecimento e controle de custos, receitas, desperdícios e análise dessas informações para avaliar o desempenho, por parte do gestor, em um tipo de negócio em que: a) Os preços por quilo são fixos; b) O número de clientes diário é variável e o cliente só paga pelo que consome; c) O volume da comida diária é de difícil planejamento e, no caso de excessos, o desperdício acaba onerando o custo final, visto que não se consegue repassar para o cliente e nem aumentar o preço da refeição. Isso exige do gestor conjugar qualidade, baixo custo, preço competitivo e lucratividade.

Acredita-se que tais empresas podem ganhar sobrevivência quando são dotadas de ferramentas de coleta, armazenamento e análise de custos, despesas e receitas, pois, quanto mais estruturadas estiverem as informações, melhores serão as condições para a tomada de decisão em situações que necessite de uma boa base de dados. No entanto, tais ferramentas devem estar adequadas à realidade da empresa no que se refere aos recursos para investimento em tecnologia de informação e em conhecimento técnico necessário para analisar os sistemas.

Assim, o problema de pesquisa está diretamente relacionado na busca de resposta para a seguinte questão: Como desenvolver uma ferramenta de coleta, armazenamento e análise de informações de baixo custo e de fácil aquisição e interpretação de dados, voltada para o cálculo de custos, despesas e receitas de bares e restaurantes?

Este trabalho teve por finalidade analisar e desenvolver um sistema de informação gerencial para pequenas e microempresas do setor de bares e restaurantes do Campo das Vertentes, no Estado de Minas Gerais, que aborde desde a entrada de materiais em estoques até a conclusão de vendas e recebimentos, de modo a dotá-las de um instrumento ágil e seguro para a tomada de decisões. Mais especificamente, pretendeu-se: a) Mapear o fluxo da informação de custos fixos, custos variáveis e receitas de vendas, mostrando como tais informações surgem; b) Elaborar planilhas de apuração de custos fixos, variáveis e receita de vendas para registrar tais informações em separado; c) Desenvolver uma planilha para acumulação de resultados do período, com base no custeamento marginal variável ou direto, para obter um resumo dos efeitos dos custos e receitas na rentabilidade da empresa; d) Elaborar, com base nas informações, um conjunto de indicadores para acompanhar o desempenho.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. A CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE CONTROLE E TOMADA DE DECISÕES

A contabilidade de custos é o ramo da função financeira que tem por finalidade acumular, organizar, analisar e interpretar os custos dos produtos, dos inventários, dos serviços, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição com o propósito de determinar o lucro, controlar as operações e auxiliar no processo de decisão (LEONE, 2010).

Nessa contabilidade, os custos são classificados em relação ao objeto de custeio em diretos e indiretos, e em relação ao volume em variáveis e fixos. Os custos diretos são aqueles que são identificados ao produto/serviço e quantificados, tais como os materiais e a mão de obra direta. Os custos indiretos são os que apresentam dificuldade em serem identificados com o produto e, no geral, estão relacionados aos custos genéricos como aluguéis, manutenção, limpeza, depreciação, salários de supervisores e outros (MARTINS, 2012). O custo variável é aquele que varia em função do seu consumo, assim, quanto maior a quantidade produzida, maior serão os custos e vice-versa (PADOVEZE, 2012). Os custos fixos são os gastos imprescindíveis para o funcionamento da empresa, mas que não têm qualquer relação direta com o volume de produção (GRECO; AREND, 2013).

A contabilidade de custos também incorpora os conceitos de desperdícios e de perda. Desperdícios são gastos que a empresa incorre em decorrência da ineficiência do processo produtivo em termos de materiais, mão de obra e retrabalho e que são incorporadas ao custo. Perdas são gastos que ocorrem de forma involuntária, provocados por furto, incêndio e outros, que significam reduções de resultado, mas não são incorporadas ao custo (MARTINS, 2012).

As informações geradas pela contabilidade de custos, além do registro do material direto, mão de obra direta e dos gastos indiretos de fabricação focam na redução dos custos por meio do controle dos gastos, de operações, dos desperdícios e da elaboração de orçamentos (PADOVEZE, 2009). Como consequência, tais informações auxiliam na solução de problemas referentes análise de preços, análise de contribuição, nível mínimo de atividades em que o negócio passa a ser viável, e outros (SANTOS, 2011).

Nesse contexto, a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: controle e auxílio à tomada de decisão. Como controle, sua missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões e orçamentos, de modo a servir de comparação com o realizado ao longo do tempo. Como ferramenta de decisão, sua missão é gerar informações que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo, das alternativas de escolhas da empresa, tais como, aumentos de preços, aumentos de custos, cortes de produtos, etc. (MARTINS, 2012).

2.2. SISTEMA DE ACUMULAÇÃO DE CUSTOS NOS PRODUTOS E SERVIÇOS

Para acumular os custos aos produtos e serviços, os dois métodos mais utilizados são: o custeamento por absorção e o custeamento marginal variável ou direto.

O custeamento por absorção é uma exigência da contabilidade fiscal e societária e tem por finalidade apurar o custo do produto ou serviço distribuindo custos diretos aos produtos e alocando os custos indiretos por meio de rateio. É um tipo de sistema de custeio que não tem muita serventia para a contabilidade gerencial porque, ao usar os rateios de custos indiretos, poderá provocar o subcusteamento ou o supercusteamento de produtos.

O custeamento marginal variável ou direto tem por finalidade atribuir apenas custos diretos ou variáveis aos produtos e trata o custo fixo como uma despesa que faz parte da estrutura de funcionamento da empresa. Ao atribuir apenas os custos variáveis aos produtos, percebe-se que a análise se concentra nos custos que sofrem alteração de acordo com a produção. Se a produção aumentar, os custos aumentarão proporcionalmente e, se a produção diminuir, os custos diminuirão. Esse tipo de comportamento de custos é importante na análise e, portanto, é o mais indicado para a situação apresentada neste artigo.

De acordo com Leone (2010), o objetivo do custeamento marginal é a determinação da Contribuição Marginal, que a diferença entre as receitas e os custos diretos e variáveis do segmento estudado. A Margem de Contribuição destina-se a auxiliar os dirigentes ou a

gerencia no processo de planejamento e de tomada de decisões, a respeito de que produzir, a quantidade a ser produzida, e se é viável ou não sua produção. A estrutura da demonstração do resultado pelo método marginal pode ser vista por meio da Tabela 1

A receita de vendas é obtida por meio da multiplicação da quantidade vendida pelo preço unitário. O custo variável, obtido por meio da multiplicação entre a quantidade vendida pelo custo variável unitário e a margem de contribuição, pela diferença entre o preço e os elementos constitutivos de custos variáveis. Da margem de contribuição, são deduzidos os custos e despesas fixas para que se possa encontrar o resultado.

Tabela 1 - Demonstração do resultado do exercício pelo método marginal. Fonte: elaboração própria

	Produto 1	Produto 2	...	Produto n	Total
Receita de vendas					
(-) Custo variável					
(-) Despesa variável					
(=) margem de contribuição					
(-) Custo fixo					
(=) Resultado					

2.3. A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS E DO SISTEMA DE CUSTEAMENTO MARGINAL, VARIÁVEL OU DIRETO EM RESTAURANTES

Dentre as modalidades de restaurante, o *self-service* é uma modalidade de restaurante em que o cliente assume o serviço de escolher os alimentos, montar os seus pratos, pesá-los e pagar apenas pelo que realmente consomem (CABRAL, 2013). Isso proporciona velocidade na prestação de serviços, menor custo e preço mais barato, atendendo as necessidades de clientes que possuem limitações de tempo e dinheiro (MACHADO, 2013).

Para fidelizar o cliente é importante que se tenha um cardápio variado, tanto em relação à quantidade de pratos, quanto em relação à diversificação em período de tempo, para não gerar repetições exaustivas. E, como o preço é dado pelo mercado, exige-se controle minucioso de custos fixos e variáveis, sem comprometer a qualidade do produto, passa obter sucesso na gestão desse tipo de restaurante (ERFURTH, 2011).

Como todos os custos podem ser classificados em diretos ou indiretos e fixos ou variáveis, dependendo do comportamento do elemento de custo (MERGLIORINI, 2011), considera-se, como custo variável, em um *self-service*, apenas o custo dos materiais usados para preparar a refeição. Os custos fixos englobam a energia elétrica, água, material de limpeza, depreciação, mão de obra, impostos e outros (MATOS, 2004).

Nesse negócio, o aumento de rentabilidade deve ser buscado com base: a) na redução de custos variáveis, envolvendo o custo, o rendimento e o desperdício da matéria prima; b) na redução de custos fixos tanto no total quanto por unidade, por meio de otimização de recursos e redução de desperdícios; c) no aumento do volume do negócio, por meio de um trabalho de atração e fidelização de clientes (ERFURTH).

Cabe ressaltar que, em um *self-service*, o cliente é responsável pelo pagamento apenas do que consome, por isso, controlar desperdícios se torna um desafio importante no sentido de reduzir custos variáveis e fixos. Desperdícios elevados afetam consideravelmente os custos finais e a sobrevivência do negócio, já que não podem ser repassados aos clientes e nem elevar excessivamente o custo da refeição (ANJOS, 2014).

Assim, o controle e a análise de custos buscam identificar como as variáveis receitas, custos, desperdícios e despesas se inter-relacionam para obter a margem de contribuição de cada produto e do resultado geral para a empresa (MATOS, 2004). Essa margem, obtida pela

diferença entre a receita de vendas e os custos variáveis mostra a capacidade da empresa em cobrir seus custos fixos e obter lucro (ASSEF, 2010).

Por meio do custeamento marginal é possível encontrar indicadores que auxiliam a tomada de decisões, pois: a) o levantamento e análise da margem de contribuição indica como melhorar a utilização da capacidade da empresa; b) a análise da relação custo volume e lucro permite analisar o ponto de equilíbrio e estratégias; c) a análise em separado da composição de cada elemento de custo permite mostrar o impacto de suas variações na rentabilidade da empresa; d) a análise da margem de segurança que indica aos gestores o limite em que as vendas podem cair, antes de iniciar o prejuízo (DUTRA, 2010, CREPALDI, 2012).

3. METODOLOGIA

Para atender ao objetivo proposto, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico. Esse tipo de pesquisa é o mais indicado por permitir a compreensão de impactos sociais e culturais de um fenômeno, pois visa compreensão mais que quantificação e, ao invés da generalização, tem o particular, o individual e o peculiar como focos, que se definem no seu desenvolvimento (TRIVIÑOS, 1987; GODOY, 1995; RAMPAZZO, 2002). Quanto ao gênero, se trata de uma pesquisa empírica que, segundo Demo (1995) é aquela que codifica a face mensurável da realidade social. Como estratégia de pesquisa, a pesquisa-ação, visto que, em um projeto dessa natureza, o pesquisador não é apenas um observador, mas um agente ativo do objeto pesquisado, buscando gerar informações concretas para as organizações estudadas Este método de pesquisa “deve gerar soluções práticas para as empresas e conhecimento para a academia” (THIOLENT, 2011).

Os recursos metodológicos que foram usados são pesquisa bibliográfica, fazendo o levantamento de estudos relacionados a restaurantes e pesquisa em sistemas de informações voltados para o segmento. Como se trata de uma pesquisa-ação, foi selecionado um restaurante para a coleta das informações e para se fazer a construção da ferramenta. Para isso, foram utilizados os recursos da entrevista não estruturada e não diretiva, conforme orientações de Richardson (1999), e da observação *in locu*.

A coleta e análise de dados foram desenvolvidas em quatro etapas: Na primeira etapa foi realizado um mapeado do fluxo de informações relativas a custos, despesas, receitas e resultados. Na segunda etapa, foi desenvolvida uma metodologia para apuração das informações relevantes para a tomada de decisão, por meio de sistema de informações, voltada para o controle, desenvolvidas dentro da realidade das empresas, utilizando de tecnologia disponível, como planilhas do programa Excel. Na terceira etapa foi feita a aplicação da ferramenta e levantado e analisados os indicadores de desempenho.

4. ANALISE DOS RESULTADOS

4.1. MAPEAMENTO DO FLUXO DA INFORMAÇÃO DENTRO DO RESTAURANTE PESQUISADO

O fluxo de informações relativas ao estoque abrange a movimentação física e de valores de entradas e saídas materiais para a produção e dos produtos acabados prontos para serem consumidos. O cadastro exige informações essenciais para que os resultados possam ser apurados com precisão, tais como data, produto, custo unitário, tipo, categoria, marcador, fornecedor. Os estoques são avaliados pelo preço médio ponderado móvel (MARTINS, 2012), por meio da figura 1.



Figura 1 - Fórmula preço médio ponderado. Fonte: Adaptado de MARTINS (2012)

$$\frac{\text{Valor do estoque inicial} + \text{Valor das compras}}{\text{Número de itens}}$$

As informações relativas aos custos variáveis abrangem os materiais e o custo de preparo dos alimentos do restaurante e também produtos acabados como chocolates, refrigerantes, sucos em lata. Tais informações são responsáveis pelos indicadores: custo variável por quilo de comida; custo variável por pessoa; custo variável do buffet; custo variável dos produtos; custo relativo ao desperdício de alimentos. Também fazem parte desse grupo as possíveis comissões sobre vendas, que são enquadradas como despesas variáveis.

As informações relacionadas aos custos fixos abrangem todo o gasto do restaurante que não sofre variação com o aumento ou redução do volume de produção, como aluguel, salários, água, luz, telefone, depreciação, impostos, limpeza. Também são colocadas neste mesmo grupo as possíveis despesas fixas referentes os pró-labores dos sócios e das possíveis despesas administrativas. Os indicadores obtidos desse conjunto de informações são: custo fixo total do restaurante custo fixo unitário; capacidade máxima de produção e atendimento; desperdício de estrutura física.

As informações de vendas relacionam aos volumes vendidos e os valores que são pagos pelos clientes. Quando a venda é realizada, por um lado, são registradas as receitas de vendas e os tributos associados a ela e, por outro lado, os materiais ou os produtos do estoque de produto acabado são baixados. Os indicadores gerados com essas informações são: preço unitário do quilo; volume de vendas; faturamento; faturamento por quilo; faturamento médio por cliente; relação faturamento sobre custo; relação custo/faturamento; relação desperdício/faturamento.

As informações de resultados são obtidas por meio do resumo do demonstrativo de resultado, dentro da metodologia do custeio marginal, variável ou direto, em que há a relação entre vendas, custos variáveis e custos fixos. Nesse grupo surgem os indicadores sobre margem de contribuição total, margem de contribuição unitária; informações sobre lucro ou prejuízo, rentabilidade do período e ponto de equilíbrio. Cabe ressaltar que, neste trabalho, a nomenclatura “custos variáveis” abrange os custos e despesas variáveis e a nomenclatura “custos fixos” abrange os custos e despesas fixas.

4.2. PLANILHA DE LEVANTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DE ESTOQUE

A avaliação do estoque é feita por meio do preço médio ponderado móvel. Por meio desse critério, os valores unitários são ajustados à cada compra realizada. Por exemplo, imagina-se que segunda da primeira semana haja 10 quilos de arroz, ao preço de 2,40 o quilo, o estoque de arroz neste dia é avaliado por 24,00. Se no dia 02 houver a compra de mais 25 quilos ao preço de 2,19, então o valor da compra seria igual a 54,75. Em relação ao estoque de arroz, na terça, o registro seria igual a 35 quilos de arroz (10 + 25) no valor total de 79,00 (24,00 + 35,00). O custo médio ficaria igual a 2,26 (79,00 / 35). O levantamento do consumo dos material e produtos e a baixa do estoque é feita por meio a figura 2.

Figura 2 - Fórmula da quantidade consumida. Fonte: Adaptado de MARTINS (2012)

$$\text{Quantidade consumida} = \text{Estoque inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque final}$$

Tabela 2 - Controle de estoque de matéria prima e produtos. Fonte: Elaboração própria

Controle de Estoque		Estoque	Compras							Total	Estoque
Semana 1	Unidade	Inicial	da semana	seg	ter	qua	qui	sex	sáb	saídas	Final
Produtos acabados											
Água Mineral 500 ml	un	17	60	10	10	7	12	13	2	54	23
Refrigerantes Lata	un	23	108	12	25	23	12	26	16	114	17
Sucos Lata	un	12	96	21	12	8	6	18	16	81	27
Cerveja Heineken 600 ml	un	69	0	7	8	13	8	6	8	50	19
(continua)											
Matéria Prima											
Arroz	kg	10	30	6	5	7	5	8	4	35	5
Feijão carioca	kg	6	20	3	3	4	4	5	2	21	5
Farinha de mandioca	kg	5	20	3	2	4	3	4	2	18	7
Filé frango	kg	8	40	5	6	7	6	8	4	36	12
(continua)											

4.3. PLANILHA DE LEVANTAMENTO DE INFORMAÇÕES DO CUSTO VARIÁVEL

Na modalidade de *self-service*, em virtude de o cardápio variar muito, o controle da comida deve ser feito diariamente, por meio da planilha de controle de custos variáveis diário. O modelo desenvolvido é representado por meio da tabela 3. Nesta planilha são lançados o dia da semana, a semana, o dia do mês, todos os ingredientes necessários para o dia em quantidade e em valor. A soma total representa o custo variável do dia.

Tabela 3 - Planilha de levantamento do custo variável de matéria-prima e produtos acabados. Fonte: elaboração própria

Segunda-Feira				
Semana 1				
Descrição/matéria prima	Unidade	Quant.	Valor unit.	Total
Arroz	kg	6	2,30	13,80
Feijão carioca	kg	3	8,00	24,00
Farinha de mandioca	kg	3	3,90	11,70
Filé frango	kg	5	7,90	39,50
Outros*	-	-	-	337,20
			Total	426,20
N° de refeições no dia:	98			
Quilos vendido no dia:	32,292			
Preço do quilo:	40,00			
Custo médio por pessoa	4,35			

Custo médio por quilo vendido	13,20			
Faturamento <i>self-service</i> no dia	1.291,68			
Margem <i>self-service</i> no dia	865,48			
Descrição/produto	Unidade	Quant.	Valor unit.	Total
Água Mineral 500 ml	un	10	1,15	11,50
Cerveja Heineken 600 ml	un	7	2,86	20,02
Chocolates 55 g	un	5	1,12	5,60
Suco lata	un	21	1,48	31,08
Outros*	-	-	-	32,03
			Total	100,23
Faturamento com produtos	319,00			
Margem com produtos	218,77			

Nessa mesma planilha são lançadas informações como o volume de vendas em quilo, o número de refeições vendidas, o preço do quilo e o volume de sobra. Tais informações contribuem para a geração de outras informações relevantes tais como: faturamento do dia ($32,282 \times 40,00 = 1.291,69$), custo médio por quilo/dia ($426,20 / 32,292 = 13,20$), custo médio por refeição/dia ($426,20/98=4,35$), custo da sobra ($2 \times 13,20 = 26,40$), margem de contribuição por quilo ($40,00 - 13,20 = 26,80$), margem de contribuição do *self-service* ($1.291,68 - 426,20 = 865,48$) e margem de contribuição dos produtos acabados ($319,00 - 100,23 = 218,77$). Cabe ressaltar que, em virtude do grande número de materiais usados no buffet de comida a quilo e produtos vendidos, neste trabalho foram discriminados apenas quatro materiais e quatro produtos, os demais estão na classificação “outros”. A comparação desses indicadores com os dos demais dias da semana e das outras semanas, permite avaliar o desempenho da gestão de custos variáveis.

4.4. PLANILHA DE LEVANTAMENTO DE INFORMAÇÕES DO CUSTO FIXO

O registro dos custos fixos é mais simples, uma vez que, não variam em função do volume de produção. Para isso, foi criada uma planilha de levantamento mensal de custos fixos, que é representada por meio da tabela 4. Esse valor de 16.385,67 pode ser calculado por dia útil trabalhado. Por exemplo, se em um determinado mês o restaurante trabalhar 27 dias, então, o custo fixo médio diário será igual a 606,88. Tal informação se torna importante para verificar se a margem de contribuição obtida naquele dia consegue cobrir a estrutura de custo médio diário. Tal informação acaba se tornando um indicador de desempenho.

Tabela 4 - Planilha de levantamento de custos fixos mensais do restaurante. Fonte: elaboração própria

Descrição	Valor
Aluguel	4.000,00
Condomínio	823,00
CEB	620,00
CAESB	200,00
Telefone	200,00
GPS	630,00
IPTU	306,00
VOXY	300,00

Ambientech	160,00
Contador	770,00
FGTS	460,00
Simplex Nacional	1.200,00
Folha de Pagamento	3.300,00
SETEC	140,00
Gás	340,00
Férias	275,00
1/3 Férias	91,67
13 salário	275,00
Aluguel café	175,00
Pró-Labore	2.000,00
Limpeza	100,00
Lavanderia	20,00
Total	16.385,67

4.5. PLANILHA DE LEVANTAMENTO DE INFORMAÇÕES DE VENDAS

As informações sobre vendas são obtidas quando o cliente entrega a comanda para fazer o pagamento. Por meio do controle dessas comandas é possível verificar qual a quantidade vendida total e por cliente, o valor pago e o faturamento, por dia, por semana, e por mês. A tabela 5 mostra o faturamento no primeiro dia da primeira semana do mês.

Tabela 5 - Planilha de levantamento de vendas diárias. Fonte: elaboração própria

Semana 1		
Dia da semana	2ª Feira	
Preço quilo	40,00	
Clientes	Quant	Valor
Cliente 1	0,40	16,00
Cliente 2	0,55	22,00
Cliente 3	0,48	19,28
Cliente 4	0,80	32,00
Outros	30,06	1202,40
Total	32,29	1291,68
Faturamento self-service	1291,68	
Quilos vendidos	32,292	
Faturamento/quilo	40,00	
Produtos	Quant	Valor
Água Mineral 500 ml	10	35,00
Refrigerantes Lata	12	54,00
Sucos Lata	21	105,00
Cerveja Heineken 600 ml	7	49,00
Outros		76,00
	Total	319,00
Faturamento produtos	319,00	

4.6. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO PELO CUSTEAMENTO MARGINAL

A Demonstração do Resultado do Exercício pelo método marginal é um instrumento, construído dentro da lógica do sistema de custeamento marginal, variável ou direto. Os custos variáveis fazem parte do custo do produto vendido, sendo, os custos fixos tratados como despesas do período. É possível construir esse demonstrativo em qualquer período desejado, desde que as receitas, os custos e despesas possam ser mensurados.

O custo fixo foi medido no período de um mês totalizando R\$16.385,67. Isso não impede que se tenha uma demonstração de resultado diária, semanal, quinzenal, mensal ou anual. A tabela 6 mostra o DRE Marginal por dia, da primeira semana de um determinado mês de funcionamento do *self-service*. O custo fixo diário foi encontrado, considerando que o restaurante trabalhou 27 dias.

Analisando a tabela 6, percebem-se variações na margem de contribuição ao longo dos dias da semana. Tais variações ocorrem em virtude de alterações nos custos variáveis relacionados ao tipo de comida servida, que pode exigir ingredientes e materiais mais ou menos caros, tais como uso de salmão, file mignon, carne de panela, feijoada, etc. Outro fator de interferência é o rendimento dos alimentos. Houve dias em que foram apresentadas taxas de rendimento de 60% de legumes e 70% de verduras. Isso acaba afetando o custo variável dos alimentos. No sábado, o resultado da semana foi o menor, assim como é em todos os sábados. O número de clientes reduz significativamente neste dia. Então, tal informação acaba sendo útil no sentido de desenvolver estratégias de incrementar vendas neste dia.

Também é possível, com os dados armazenados, levantar a demonstração do resultado da semana e mensal, como mostra a tabela 7. Percebe-se que os percentuais mensais são bem próximos do comportamento da empresa na semana.

Um indicador muito usado e que pode ser encontrado, está relacionado ao ponto de equilíbrio em quantidade e em receita de vendas. Esse indicador permite que a empresa analise quantas unidades são necessárias para não incorrer em prejuízo (GITMAN, 2010). Pode ser obtido, dividindo-se o custo fixo pelo fator margem de contribuição total sobre receita de vendas, conforme mostra a figura 3.

Figura 3 - Fórmula da quantidade consumida. Fonte: elaboração própria

$$\frac{\text{Custo fixo total}}{\text{Margem de contr. / receita}}$$

Analisando os pontos de equilíbrios diários, semanais e mensais, pode-se afirmar que a empresa está trabalhando acima desse ponto, mostrando que apresenta uma situação de lucro em todo o período analisado.

Tabela 6 - Apuração do resultado do período para um dia de funcionamento. Fonte: elaboração própria.

Dias da semana	Segunda		Terça		Quarta		Quinta	
	Valor R\$	%	Valor R\$	%	Valor R\$	%	Valor R\$	%
Receita total	1.611	100%	2.231	100%	2.091	100%	2.028	100%
Receita do self-service	1.292	80%	1.836	82%	1.569	75%	1.576	78%
(-) custo variável	426	26%	458	21%	465	22%	604	30%
(=) margem self-service	865	54%	1.378	62%	1.104	53%	972	48%
Receita dos produtos	319	20%	395	18%	522	25%	452	22%
(-) custo variável	100	6%	130	6%	163	8%	145	7%
(=) margem produtos	219	14%	265	12%	359	17%	307	15%
(=) margem contr. total	1.084	67%	1.643	74%	1.463	70%	1.279	63%
(-) custo fixo	607	38%	607	27%	607	29%	607	30%
(=) resultado	477	30%	1.036	46%	856	41%	672	33%
Ponto equilíbrio em receita	902	56%	824	37%	867	41%	962	47%

Dias da semana	Sexta		Sábado			Total	
	Valor R\$	%	Valor R\$	%		Valor R\$	%
Receita total	2.400	100%	1.684	100%		12.044	100%
Receita do self-service	1.900	79%	1.083	64%		9.254	77%
(-) custo variável	532	22%	412	24%		2.897	24%
(=) margem self-service	1.368	57%	671	40%		6.358	53%
Receita dos produtos	500	21%	601	36%		2.790	23%
(-) custo variável	163	7%	194	12%		895	7%
(=) margem produtos	338	14%	407	24%		1.895	16%
(=) margem contr. total	1.706	71%	1.078	64%		8.252	69%
(-) custo fixo	607	25%	607	36%		3.641	30%
(=) resultado	1.099	46%	471	28%		4.611	38%
Ponto equilíbrio em receita	854	36%	948	56%		5.314	44%

Tabela 7 Apuração do resultado do período para uma semana e um mês. Fonte: elaboração própria.

	Total da Semana		Total do Mês	
	Valor R\$	%	Valor R\$	%
Receita total	12.044	100%	53.319	100%
Receita do self-service	9.254	77%	40.116	75%
(-) custo variável	2.897	24%	12.374	23%
(=) margem self-service	6.358	53%	27.742	52%
Receita dos produtos	2.790	23%	13.203	25%
(-) custo variável	895	7%	4.254	8%
(=) margem produtos	1.895	16%	8.949	17%
(=) margem contr. total	8.252	69%	36.691	69%
(-) custo fixo	3.641	30%	16.386	31%
(=) resultado	4.611	38%	20.305	38%
Ponto equilíbrio em receita	5.314	44%	23.811	45%

5. CONCLUSÃO

O trabalho teve por finalidade desenvolver uma ferramenta de apuração de custos para pequenas e microempresas do setor de restaurantes, com base no custeamento marginal variável ou direto, capaz de fornecer informações para auxiliá-las no controle e na tomada de decisões, contribuindo para o aumento da competitividade no mercado.

Para atingir aos objetivos propostos, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico. A estratégia usada foi a pesquisa-ação realizada em um restaurante *self-service*. Os recursos metodológicos usados foram a pesquisa bibliográfica, entrevista não estruturada e observação *in locu*.

Partindo-se do mapeamento do fluxo das informações foi possível elaborar planilhas para controlar estoques, levantar os custos variáveis do restaurante, levantar os custos indiretos mensais, semanais e diários e levantar os registros de vendas. Cada planilha criada pode servir de relatório que pode ser usado tanto no controle, quanto na tomada de decisão.

Todos os dados trabalhados e transformados em informações foram condensados em uma planilha de apuração de resultado, criado com base no sistema de custeamento marginal, variável ou direto. Tal planilha permite simulações de dados, como por exemplo, simulações de resultados e de margem de contribuição, usando preços calculados com as informações internas da empresa (custos, despesas, tributos) e usando preços praticados no mercado.

Por meio da simulação exibida nesse artigo, percebeu-se há alterações nos custos diários do *self-service* provocados pelo custo da própria comida oferecida e pelo volume de pessoas. No entanto, os resultados acumulados da semana e do mês apresentam indicadores muito próximos, mostrando certa estabilidade da empresa em relação aos indicadores de margem de contribuição, ponto de equilíbrio, volume de vendas, relação percentual entre a margem e a receita de vendas e do resultado sobre a receita de vendas.

REFERÊNCIAS

- ANJOS, Chayza Moreira, et al. Avaliação dos fatores que influenciam o consumidor na escolha de restaurantes do tipo *self-service*. **Revista Contextos da Alimentação**, v. 3 n. 1, p.3-17. dez/2014.
- ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços**: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE BARES E RESTAURANTES. 2012
<http://www.abrasel.com.br/index.php/component/content/article/16-informativos/2364-frente-parlamentar-mista-em-defesa-do-setor-de-alimentacao-fora-do-lar-e-lancada-em-brasilia.html>, acesso em 30/03/2015.
- CABRAL, Hélia Cristina; MORAIS, Mariana Patrício de; CARVALHO, Ana Clara Martins. Composição Nutricional e Custo de Preparações de Restaurantes por Peso. **Demetra: Alimentação, Nutrição & Saúde**, v. 8, p. 23-38, 2013.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- DEMO, Pedro. **Metodologia Científica em Ciências Sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- DUTRA, René Gomes. **Custos**: uma abordagem prática. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ERFURTH, Alfredo Ernesto; LUCIANO, Adriana Louzada. Apuração dos custos em um restaurante de pequeno porte do setor de *self-service* de Londrina. **Symposium**, Lavras: 18. ed, v. 9, n. 2, p. 46-67, jul/dez. 2011.
- ITMAN, Lawrence. **Princípios de Administração Financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson, 2010.
- GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai/jun. 1995.
- GRECO, Alvíso; AREND, Lauro. **Contabilidade**: Teorias e Práticas Básicas. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- LEONE, George; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2010.



MACHADO, Mônica Cristina; SILVA, Milena Pinheiro da. Custos e Precificação: um estudo em restaurantes self-services de Aracaju/SE. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, Rio Grande do Sul, v. 8, n. 3, set./dez. 2013.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MATOS, Antônio Carlos. Come Certo: Restaurante Selfservice. **Sebrae**, Brasília, 38 p. 2004.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistema de Informação Contábil**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação**. 3. ed. São Paulo: Loyola, 2002.

RICHARDSON, Roberto. Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Joel José. **Contabilidade e Análise de Custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SERVIÇO BRASILEIRO APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas**. 2012. Disponível em: <

<http://www.sebraemg.com.br/atendimento/bibliotecadigital/documento/Cartilha-Manual-ou-Livro/Boletim-Estatistico-de-Micro-e-Pequena-Empresas> >. Acesso em: 30/03/2015.

THIOLENT, Michel. **Metodologia da Pesquisa-ação**. 18 ed. São Paulo: Cortez, 2011.

TRIVIÑOS, Augusto. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais**. São Paulo: Atlas, 1987.