

ANÁLISE DE CUSTOS DE PRODUÇÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA LANCHONETE

Elizama Rosa de Lima¹, Ivanilda Agostinho Ferreira ², Larissa Pontes Ferreira³

1 Graduada em Engenharia de Alimentos pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB, João Pessoa, Brasil.
(elizamarosalima@gmail.com)

2 Engenheira de Produção pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB,
João Pessoa, Brasil.
(i_ivanilda@hotmail.com)

3 Graduada em Engenharia de Alimentos pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB, João Pessoa, Brasil.
(larissapontes1993@hotmail.com)

Resumo

As lanchonetes pertencem ao setor de serviços de alimentação, são pequenos negócios caracterizados pela disputa de mercado. Em geral, estas empresas não possuem um gerenciamento dos seus custos, o que pode comprometer o resultado da mesma. Desta forma, o objetivo deste artigo é analisar e demonstrar os custos, lucratividade e ponto de equilíbrio, por meio da contabilidade de custos e contabilidade gerencial, afim de facilitar o controle e auxiliar na tomada de decisão em uma lanchonete localizada em João Pessoa-Paraíba. A metodologia aplicada é uma pesquisa descritiva exploratória, que relaciona os conceitos básicos da contabilidade de custo e o estudo de caso. Para a análise de contabilidade de custo, foram analisados os principais produtos fabricados pela empresa, tapiocas, sanduíches, pastel e açaí, os mesmos foram classificados e avaliados pelo método de custeio por absorção e custeio variável, fornecendo dados de receita, lucratividade, margem de contribuição e ponto de equilíbrio. Os resultados, indicam que a empresa tem baixa lucrativa entre 12% e 13%, visto que a comercialização de alguns produtos não é lucrativa, assim é necessário tomar decisões, afim de aumentar a rentabilidade e lucratividade da empresa.

Palavras-chaves: Análise de custos, serviços de alimentação, custeio por absorção, custeio variável.

Abstract:

The snack bars belong to the section of feeding services, they are small businesses characterized by the market dispute. In general, these companies don't possess an administration of their costs, what can commit the result of the same. This way, the objective of this article is to analyze and demonstrate the costs, profitability and balance point, through the accounting of costs and managerial accounting, to facilitate the control and auxiliary in the sockets of decisions in a located snack bar in João Pessoa-Paraíba. The applied methodology is an exploratory descriptive research, that relates the basic concepts of the cost accounting and the case study. For the analysis of cost accounting, the main products were analyzed manufactured by the company, tapiocas, sandwiches, pastel and açaí, the same ones were classified and appraised for the costing method for absorption and variable costing, supplying income data, profitability, contribution margin and balance point. The results, indicate that the company has low lucrative between 12% and 13%, because the commercialization of some products are not lucrative, you/he/she is like this necessary to make decisions, similar of increasing the profitability and profitability of the company.

Word-keys: Analysis of costs, feeding services, costing for absorption, variable costing.

1. Introdução

O atual cenário de negócios é caracterizado pela competitividade, sendo necessário o conhecimento de mecanismos que auxiliem no entendimento do posicionamento da empresa no mercado. Neste contexto, os serviços de alimentação possuem características ainda mais complexas que depreciam seu tempo de sobrevivência. Nestas empresas torna-se necessário atenta-se para fatores como, instabilidade constante do preço, sazonalidade da matéria-prima; variabilidade de processo de elaboração e vida de prateleira do produto. Além disto o mercado exige uma dupla responsabilidade que é fabricar o produto com qualidade e preço baixo.

Considerando que para fabricar produtos que atendam aos requisitos imposto pelo mercado, é necessário gerenciar os gastos. Previamente a empresa deve conhecer a origem dos seus custos e despesas para aloca-los, e por consequência controla-los, afim de gerar boa rentabilidade. O resultado é uma melhor formação de preço dos produtos, lucratividade e melhor posição no mercado em relação aos concorrentes.

Dessarte, a contabilidade de custos através dos sistemas de custeio, tem o propósito de apresentar o diagnóstico da situação da empresa, permitindo o controle, planejamento e tomada de decisão. O sistema de custeio a ser acatado deve proporcionar informações com o mínimo de imprecisão, de modo a considerar o tamanho e a característica do sistema de produção da empresa (BUVINICH, 2014). Assim, alguns sistemas de custeio tradicionais, como custeio por absorção e custeio variável são uteis, e aplicados em conjunto fornecem dados relativos aos esforços de fabricação do produto.

Diante do exposto, o presente artigo trata-se de um levantamento e análise de custo de uma lanchonete. O estudo se propõe averiguar os custos e despesas com base no custeio por absorção e variável, de modo que auxilie na apuração do custo, levantando informações que permita o gerenciamento do negócio.

2. Referencial Teórica

2.1 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos é parte do sistema contábil, que têm como objetivo principal gerar informações que permite as empresas o controle dos recursos produtivos, fornecendo dados para estabelecer padrões e previsões, além da tomada de decisão que possibilita adotar medidas de intervenção de corte de produtos, administração de preços de venda, opção de mudanças de fornecedores, entre outras. (MARTINS 2009; COSTA et al., 2015). Para Buvinich (2014) a contabilidade de custos é caracterizada pela análise dos gastos da empresa ao desenrolar das operações. A mesma possibilita a administração utilizar as contas para estabelecer os gastos com o sistema de produção em função dos produtos fabricados ou serviços prestados, afim de obter operação eficiente, econômica e lucrativa.

2.2 Terminologia Contábil

Alguns conceitos são necessários para o entendimento da análise contábil. Borna (2002) classifica o gasto, custos de fabricação, despesa, margem de contribuição e ponto de equilíbrio. Buvinich (2014) define receita, lucro e sistema de custeio.

- a) gasto: é o valor dos insumos adquiridos pela empresa, independentemente de serem utilizadas ou não.
- b) custo de fabricação: é o valor dos insumos utilizados na fabricação dos produtos.
- c) despesa: é o valor dos insumos consumidos com o funcionamento da empresa e não identificado com a fabricação.
- d) receita: é entrada de elementos para o ativo, sob forma de dinheiro ou de direitos a receber, correspondente à venda de bens ou serviços.
- e) lucro: diferença positiva entre a receita, despesa/ custo.
- f) sistema de custeio: é o método utilizado para apropriação dos custos diretos e indiretos.
- g) margem de contribuição: é o montante de vendas diminuindo os custos variáveis, ou seja, é o resultado do que resta para cobrir os custos, despesas fixas e gerar lucro.
- h) ponto de equilíbrio: é o nível de vendas que o lucro é nulo.

2.3 Classificação dos custos de fabricação

Os custos podem ser classificados em:

- a) Direto: segundo Buvnich (2014) são os custos de fácil alocação aos produtos, incluídos diretamente ao cálculo dos mesmos. Dois exemplos comuns de custos diretos é a matéria prima e a mão-de-obra direta.
- b) Indireto: para Crepaldi (2009, p.91) são gastos não detectáveis diretamente relacionados aos produtos. De acordo com Buvnich (2014) são os custos de difícil alocação aos produtos/serviços e necessitam de algum critério de rateio, para serem concedidos aos produtos. Um exemplo comum do custo indireto é a depreciação.
- c) Fixo: são custos inalteráveis para fabricação de determinado volume de produto ou venda.
- d) Variável: são custos que variam em função da atividade, ou seja, acompanham a variabilidade de produção. O exemplo notável na indústria é a matéria prima.

2.4 Sistema de custeio: absorção e variável

Os insumos utilizados para elaboração de produtos são denominados de custos de produção, sendo necessário gerencia-los e contabiliza-los, a fim de definir os custos de produzir determinado produto, de modo que torna fundamental adotar um sistema de custeio. Para Coelho (2011) o sistema de custeio é um conjunto de métodos e técnicas utilizadas por uma organização com vista a imputar ao produto ou ao serviço, todos os custos a ele relacionados. Nesta perspectiva, Bornia (2002) encara a análise do sistema de custos através de duas óticas diferentes. A primeira é o *princípio* que guia o tratamento da informação, a segunda é o *método* que viabiliza a operação do princípio. Existem diversos *princípios* de custeio entre os mais usuais encontra-se o: custeio por absorção e o custeio variável. A adoção do sistema de custeio deve obedecer, a dimensão, natureza e o sistema de produção da empresa (BUVINICH, 2014)

O custeio por absorção é um método originário dos princípios fundamentais da contabilidade, sendo aceito pela legislação brasileira. O método consiste em apropriar todos os custos (diretos, indiretos, fixos e variáveis) de fabricação aos bens elaborados. Bornia (2002) afirma que, todos os custos são computados como custo do produto, todavia os insumos utilizados de forma ineficaz (desperdícios), não são alocados ao produto. O sistema alicerça-se em separar custo e despesa, custo direto e indireto, onde os custos diretos são distribuídos diretamente ao produto e os indiretos são rateados.

O custeio variável é um método usado para fins gerenciais, não sendo aceito para fins contábeis e fiscais. O método é baseado em alocar aos produtos os custos variáveis. A vantagem é que os custos fixos não são atribuídos diretamente ao produto, sendo o enfoque no produto, possibilitando o cálculo da contribuição marginal do produto. Kee (2008) destaca que essa análise da margem por produto colabora na definição do *mix* de produtos pelas empresas, auxiliando na tomada de decisão.

2.5 Serviços de alimentação: importância do custo e sua análise

Os serviços de alimentação, em geral são micro e pequenas empresas que transformam insumos e matérias-primas em novos produtos. De acordo com a RDC nº 52, são serviços de alimentação: bufês, comissárias, confeitarias, cozinhas industriais, cozinhas institucionais, unidades de alimentação e nutrição dos serviços de saúde, delicatessens, lanchonetes, padarias, pastelarias, restaurantes, rotisseries e congêneres (BRASIL, 2014). De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), estima-se a cada cinco empresas do setor de serviços, uma é do ramo de alimentação, com crescimento de 40,7% entre os anos de 2007 e 2013 (ANUÁRIO, 2013 apud SALES, 2015).

Apesar da expansão no mercado, estes empreendimentos possuem uma dinâmica complexa. Para Meirelles (2005) os serviços de transformação possuem estruturas competitivas e predominância da barreira dos custos. O agravante, no que concerne o ramo da alimentação é a perecibilidade da matéria prima, possibilitando o aumento dos desperdícios. De acordo com Bornia (2002) se quiser sobreviver no mercado moderno a empresa deve eliminar o desperdício. Outra característica destes serviços é a falta de gestão adequada, grande parte são gerenciados pelos proprietários que não possuem conhecimento técnico e ignora fatores como, gerenciamento correto dos custos, o processo de fabricação, compra e venda dos produtos, aquisição da matéria-prima e o consumidor final. A desconsideração do supracitado, compromete a permanência da empresa no mercado.

Como parte importante do gerenciamento, especialmente de micro e pequenos negócios do serviço da alimentação, faz-se necessário contabilizar o necessário para gerar produto. Deste modo, Lima (2014) afirma que “a contabilidade de custos mensura e relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização”. Além do registro, a contabilidade de custos controla as operações. Neste sentido, é fornecido ao administrador resultados, que auxiliam nas soluções de problemas, com: o volume de produção, preço do produto, expansão do negócio, entre outros.

3. Métodos e técnicas

3.1 Classificação do estudo, coleta de dados e sistematização

O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa descritiva aplicada e exploratória, sendo possível a utilização dos dados para soluções de problemas. É um estudo de caso. Segundo (YIN, 2005), o estudo é um método que engloba lógica do planejamento, técnicas de coletas e análise de dados. Inicialmente foi realizado pesquisas bibliográficas do tema explorado. Em seguida, foram coletados dados mediante a entrevistas com o proprietário e registros no período de um mês. Os dados foram tabulados no Word Excel.

4. Estudo de caso

O presente artigo foi elaborado mediante o levantamento do perfil da empresa, onde foi possível obter informações que a caracteriza. A mesma é localizada no bairro da zona sul de João Pessoa-PB.

A microempresa é uma lanchonete, fundada em 2011, com objetivo de oferecer produtos alimentícios de boa qualidade e com preços acessíveis. Os principais produtos comercializados, são tapiocas de diversos sabores, cachorros-quentes, hambúrgueres, pasteis, açai e outros.

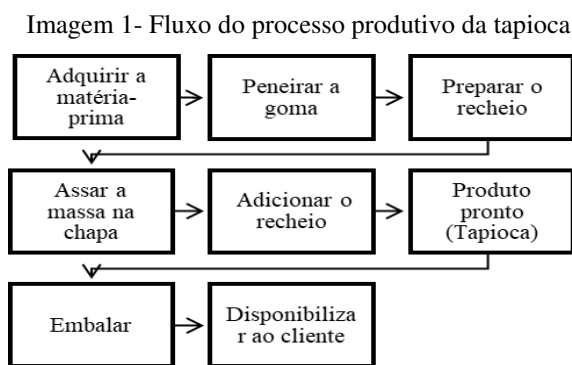
Quanto a funcionalidade, a empresa possui dois colaboradores, sendo um atendente e um na produção, além do dono que auxilia nas duas atividades. A empresa não possui bons registros para análise de custos e gestão da mesma. Nesse trabalho para o cálculo e análise de custos selecionou-se os produtos com maior volume de produção e vendas no período do mês de setembro de 2018.

4.1 Produtos e processos produtivos

Os produtos selecionados para a análise, foram: tapioca de coco, tapioca de queijo, tapioca de coco e queijo, tapioca de carne e queijo, cachorro-quente, hambúrguer, x-tudo, pastel e açai. Vale ressaltar que o produto é elaborado mediante o pedido do cliente. A produção do produto propriamente dita, inicia após a aquisição da matéria prima até a embalagem.

Alguns produtos requerem maior tempo de preparo, devido a necessidade de cocção dos ingredientes.

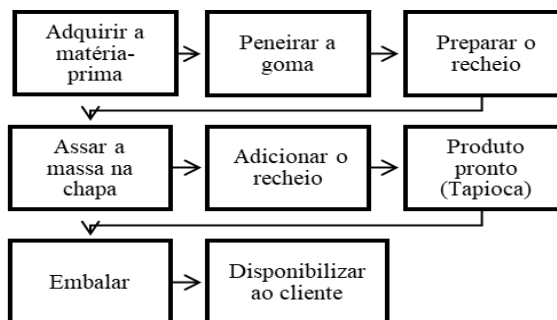
O processo produtivo da tapioca, de forma simplista, está exposto na Imagem 1. A matéria-prima para elaboração do produto é goma, queijo, manteiga, coco, carne e sal.



Fonte: Próprio Autor (2018)

O processo produtivo do cachorro-quente, tem maior complexidade e requer um período de tempo maior, resumidamente está exposto na Imagem 2. A matéria-prima utilizada para elaborar o produto é o pão, carne, salsicha, verdura, ovo e molho.

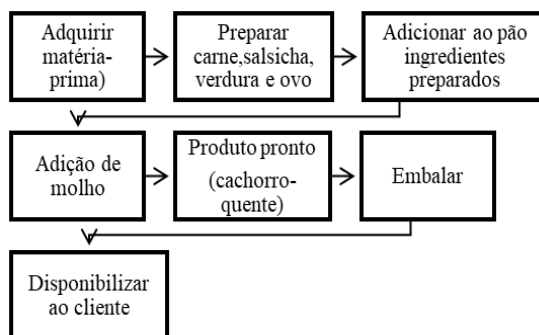
Imagem 2-Fluxo do processo produtivo do cachorro-quente



Fonte: Próprio Autor (2018)

O processo produtivo do hambúrguer e x-tudo são semelhantes, de forma abreviada está exposto na Imagem 3. A matéria-prima utilizada para elaborar o hambúrguer e X-Tudo é o pão, carne de hambúrguer, queijo, verduras e molho.

Imagem 2-Fluxo do processo produtivo do hambúrguer e X-tudo



Fonte: Próprio Autor (2018)

O processo produtivo do açaí, consiste basicamente em adquirir a matéria-prima: polpa de açaí, leite em pó, banana, chocolate em pó, açúcar, leite condensado. O preparo do produto consiste basicamente em misturar os ingredientes. O pastel é adquirido pronto e armazenado em estufa.

4.2 Coleta de dados

4.2.1 Produtos, quantidade, preço de venda e receita

Na Tabela 1, abaixo estão os produtos analisados, a quantidade vendida, preço unitário e a receita total do mês.

Tabela 1- Produtos, quantidade vendida, preço unitário de venda e receita

Produto	Quantidade	Preço	Receita Total
Tapioca de coco	220 unidade	R\$2,00	R\$330,00
Tapioca de queijo	164 unidade	R\$2,00	R\$328,00
Tapioca coco/queijo	182 unidade	R\$2,50	R\$409,50
Tapioca carne/queijo	126 unidade	R\$4,50	R\$504,00
Cachorro-quente	372 unidade	R\$3,50	R\$1.302,00
Hambúrguer	180 unidade	R\$3,00	R\$540,00
X-tudo	128 unidade	R\$6,00	R\$768,00
Pastel	160 unidade	R\$2,00	R\$320,00
Açaí	144 unidade	R\$7,00	R\$1.008,00
TOTAL	2676 unidade		R\$5.509,50

Fonte: Próprio Autor (2018)

A maior receita entre os produtos vendidos é o cachorro quente e a menor é do pastel (produto não elaborado no estabelecimento).

4.2.2 Gasto de matéria- prima

Os valores das matérias-primas, foram obtidos através de notas fiscais emitidas pelos fornecedores. A partir dos dados foi calculado todos os ingredientes necessários para fabricação de cada produto. No Quadro 1, encontra-se o gasto total mensal de matéria-prima para fabricação dos produtos.

Quadro 1- Gasto de insumos para produtos

Matéria-prima			
Tapioca			
Tapioca coco	Tapioca/ Queijo	Tapioca coco/ queijo	Tapioca de carne/ queijo
R\$125,04	R\$91,84	R\$147,42	R\$221,76
Sanduíches			
Cachorro-quente		Hambúrguer	X-Tudo
R\$710,52		R\$189,00	R\$286,72
Pastel			
R\$240,00			
Açaí			
R\$488,16			
TOTAL			
R\$2.500,80			

Fonte: Próprio Autor (2018)

Na Tabela 2, é exposto o gasto de mão de obra, calculado pelo rateio por volume de produção do produto. A mão-de-obra é dividida entre um funcionário de produção e um atendente. Vale ressaltar que o dono auxilia na elaboração dos produtos e no atendimento ao cliente, porém não é atribuído ao gasto com mão-de-obra.

Tabela 2- Gastos de mão-de-obra, rateio por volume do produto

Produto	Atendente	Produção
Tapioca de coco	R\$102,39	R\$113,19
Tapioca de queijo	R\$76,32	R\$84,38
Tapioca de coco/queijo	R\$84,70	R\$93,64
Tapioca carne/queijo	R\$58,64	R\$64,83
Cachorro-quente	R\$173,13	R\$191,40
Hambúrguer	R\$83,77	R\$92,61
X-tudo	R\$59,57	R\$65,86
Pastel	R\$74,46	---
Açaí	R\$67,02	R\$74,09
TOTAL	R\$780,00	R\$780,00

Fonte: Próprio Autor (2018)

Na Tabela 3, é demonstrado o gasto do gás de cozinha, calculado pelo rateio do volume de produção do produto. Torna-se importante destacar que a produção dos produtos depende do gás de cozinha, exceto o pastel e o açaí.

Tabela 3- Gasto com gás de cozinha, rateio por volume de produção do produto

Produto	Valor
Tapioca de coco	R\$14,42
Tapioca de queijo	R\$10,75
Tapioca de coco/queijo	R\$11,93
Tapioca carne/queijo	R\$8,26
Cachorro-quente	R\$24,39
Hambúrguer	R\$11,80
X-tudo	R\$8,39
Pastel	-
Açaí	-
Total	R\$89,95

Fonte: Próprio Autor (2018)

Na tabela 5, encontra-se os valores da depreciação de cada equipamento para cada produto. Para os custos com a depreciação, foi identificado os equipamentos, tempo de vida útil e calculado a depreciação do equipamento. Por fim, foi realizado o rateio pelo o volume produção.

Tabela 5- Gastos de depreciação dos equipamentos

Produto	Quantidade	Preço	Receita Total
Tapioca de coco	220 unidade	R\$2,00	R\$330,00
Tapioca de queijo	164 unidade	R\$2,00	R\$328,00
Tapioca coco/queijo	182 unidade	R\$2,50	R\$409,50
Tapioca carne/queijo	126 unidade	R\$4,50	R\$504,00
Cachorro-quente	372 unidade	R\$3,50	R\$1.302,00

(continua)

(continuação)

Hambúrguer	180 unidade	R\$3,00	R\$540,00
X-tudo	128 unidade	R\$6,00	R\$768,00
Pastel	160 unidade	R\$2,00	R\$320,00
Açaí	144 unidade	R\$7,00	R\$1.008,00
TOTAL	2676 unidade		R\$5.509,50

Fonte: Elaboração própria

Na Tabela 6, estão os gastos com energia e água. Os gastos com energia foram calculados a partir do consumo de alguns equipamentos e lâmpadas, em média 5h/dia e rateado pelo volume de produção.

Tabela 6 - Rateio do gasto de energia e água por volume do produto

Produto	Energia	Água
Tapioca coco	R\$3,47	R\$13,39
Tapioca queijo	R\$24,95	R\$9,98
Tapioca coco/queijo	R\$27,69	R\$11,08
Tapioca carne/queijo	R\$19,17	R\$7,67
Cachorro-quente	R\$56,60	R\$22,64
Hambúrguer	R\$27,39	R\$10,95
X-tudo	R\$19,47	R\$7,79
Pastel	R\$24,34	R\$9,74
Açaí	R\$21,91	R\$8,76
TOTAL	R\$255,00	R\$102,00

Fonte: Elaboração própria

Na tabela 7, é expresso os gastos diversos com embalagens, material de escritório, material de limpeza e outros. O cálculo foi realizado pelo volume de produção. Os gastos diversos, serão considerados como despesas.

Tabela 7 - Rateio de gasto diversos

Produtos	Custo
Tapioca coco	R\$26,25
Tapioca queijo	R\$19,57
Tapioca coco/queijo	R\$21,72
Tapioca carne/queijo	R\$15,04
Cachorro-quente	R\$44,39
Hambúrguer	R\$21,48
X-tudo	R\$15,27
Pastel	R\$19,09
Açaí	R\$17,18
Total	R\$200,00

Fonte: Elaboração própria

4.3 Classificação dos gastos

No Quadro 2, está a classificação dos custos e despesas dos itens necessários para produzir os produtos.

Quadro 2- Classificação dos gastos

ITENS	Custo direto	Custos Indiretos	Custos fixos	Custos Variáveis	Despesas Fixas	Despesas Variáveis
Matéria-prima	X			X		
Mão-de-obra	X	X	X			
Gás	X			X		
Depreciação		X	X			
Energia		X	X		X	
Água		X	X			
Embalagens						X
Material de limpeza					X	
Material de escritório					X	

Fonte: Autor

4.3.1 Custos: direto, indireto, fixo, variável

A Tabela 8, indica o custo direto e indireto. O custo direto é a soma da matéria-prima, mão-de-obra da produção e gás. O custo indireto é a soma da mão-de-obra (atendente), depreciação, energia e água.

Tabela 8- Custo direto e indireto dos produtos

Produto	Custo direto	Custo Indireto
Tapioca coco	R\$253,02	R\$152,82
Tapioca queijo	R\$186,97	R\$181,34
Tapioca coco/queijo	R\$252,99	R\$114,33
Tapioca carne/queijo	R\$294,85	R\$71,51
Cachorro-quente	R\$926,31	R\$191,96
Hambúrguer	R\$293,41	R\$114,53
X-tudo	R\$360,97	R\$65,65
Pastel	R\$240,00	R\$75,96
Açaí	R\$562,25	R\$68,42
TOTAL	R\$3.370,77	R\$1.477,90

Fonte: Elaboração própria (2018)

A Tabela 9, indica o custo fixo e variável do produto. O custo fixo é a soma da mão-de-obra (produção e atendente), depreciação, energia e água. O custo variável é a matéria-prima e o gás.

Tabela 9-Custo fixo e variável dos produtos

Produto	Custo Fixo	Custo Variável
Tapioca coco	R\$262,44	R\$139,42
Tapioca queijo	R\$263,09	R\$102,59
Tapioca coco/queijo	R\$289,30	R\$159,35
Tapioca carne/queijo	R\$313,62	R\$230,02
Cachorro-quente	R\$364,52	R\$734,91
Hambúrguer	R\$189,77	R\$200,80
X-tudo	R\$125,43	R\$295,11
Pastel	R\$159,16	R\$240,00
Açaí	R\$160,66	R\$488,16
TOTAL	R\$2.127,99	R\$2.590,77

Fonte: Elaboração própria (2018)

4.3.2 Despesa: fixa e variável

Na Tabela 10, é exposto despesa fixa e variável, inclui depreciações, embalagem, material de limpeza e material de escritório.

Tabela 10-Despesa fixa e variável

Produto	Despesa fixa	Despesa variável
Tapioca coco	R\$10,97	R\$9,04
Tapioca queijo	R\$8,15	R\$6,74
Tapioca coco/queijo	R\$9,50	R\$7,48
Tapioca carne/queijo	R\$5,30	R\$5,18
Cachorro-quente	R\$64,97	R\$56,40
Hambúrguer	R\$23,42	R\$7,40
X-tudo	R\$10,38	R\$5,26
Pastel	R\$6,88	R\$6,58
Açaí	R\$6,25	R\$5,91
TOTAL	R\$90,00	R\$110,00

Fonte: Elaboração própria (2018)

4.4 Demonstração de Resultados (D.R): método de custeio por absorção e custeio variável

Na análise dos gastos do empreendimento, foi adotado o método do custeio por absorção e o custeio variável. Para a D.R os produtos foram classificados em três grupos e analisados pelos dois métodos. Os resultados que não geram lucro são demonstrados em números negativos.

Na tabela 11, estão expostos a D.R das tapiocas. Pelo método de custeio por absorção é possível observar que a tapioca de queijo e a tapioca de coco e queijo, apresenta o custo total maior que a receita total, conseqüentemente o lucro bruto, lucro líquido e lucratividade são nulos. Na análise pelo custeio variável segue o mesmo padrão de

resultados, todavia os valores de lucratividade são menores, tendo em vista que no lucro operacional é contabilizado apenas o custo total e despesas variáveis.

Tabela 11- D.R.E das tapiocas utilizando o método do custeio por absorção

D.R	Tipo de Tapioca				Total
	Coco	Queijo	Coco/queijo	Carne/queijo	
	MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO				
Receita T.	R\$440,00	R\$328,00	R\$455,00	R\$567,00	R\$1.790,00
Custo T.	R\$405,83	R\$368,31	R\$452,03	R\$544,70	R\$1.770,90
Lucro B.	R\$34,17	-R\$40,31	R\$2,97	R\$22,30	R\$19,13
Despesas	R\$26,25	R\$19,57	R\$21,72	R\$15,04	R\$82,58
Lucro L.	R\$7,91	-R\$59,88	-R\$18,75	R\$7,26	-R\$63,46
Custo U.	R\$1,84	R\$2,25	R\$2,48	R\$4,32	-
Lucratividade	2%	-18%	-4%	1%	-
MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL					
Custo F.	R\$262,44	R\$263,09	R\$289,30	R\$313,62	R\$1.128,50
Custo V.	R\$139,82	R\$102,59	R\$159,35	R\$230,02	R\$631,78
Despesa F.	R\$15,38	R\$11,44	R\$13,15	R\$7,83	R\$47,80
Despesa V	R\$9,04	R\$6,74	R\$7,48	R\$5,18	R\$28,44
Lucro O.	R\$28,69	-R\$44,42	-R\$1,13	R\$18,18	R\$1,32
Lucro L.	R\$13,31	-R\$55,86	-R\$14,28	R\$10,35	-R\$46,48
Lucratividade	7%	-14%	0%	3%	-
Margem C	R\$291,13	R\$218,67	R\$288,17	R\$331,80	R\$1.129,80
Margem C/ U	R\$1,32	R\$1,33	R\$1,58	R\$2,63	-
Ponto Eq.	210 u	206 u	191 u	122 u	-

Fonte: Elaboração própria (2018)

A lucratividade baixa e nula dos quatro tipos de tapiocas analisadas pode advim dos custos. Pode-se atribuir ao custo direto/variável o alto valor da matéria-prima, e o indireto/fixo a mão-de-obra. No resultado da margem de contribuição é constatado que em tapioca de queijo e coco/queijo, não cobre os custos e despesas fixas. De forma generalista, é possível destacar que o maior problema esteja relacionado com o preço do produto, que não cobre os gastos para fabrica-lo, gerando uma receita insuficiente. Além disto, o ponto de equilíbrio é maior que a quantidade de venda (Tabela1), exceto a tapioca de coco, ou seja, os produtos estão em um nível de venda que o lucro é nulo.

Na tabela 12, estão expostos na D.R do cachorro-quente, hambúrguer e x-tudo. Com a D.R é possível identificar os produtos apresentam uma boa lucratividade.

Tabela 12 - D.R.E dos sanduíches utilizando o método do custeio por absorção

D.R	Tipo de Sanduiche			Total
	Cachorro-quente	Hambúrguer	X-Tudo	
	MÉTODO DE CUSTEIO ABSORÇÃO			
Receita T.	R\$1.302,00	R\$540,00	R\$768,00	R\$2.610,00

(continua)

(continuação)

Custo T.	R\$1.118,26	R\$407,94	R\$426,62	R\$1.952,80
Lucro B.	R\$183,74	R\$132,06	R\$341,38	R\$657,18
Despesas	R\$44,39	R\$21,48	R\$15,27	R\$81,14
Lucro L.	R\$139,34	R\$110,58	R\$326,11	R\$576,03
Custo U.	R\$3,01	R\$2,27	R\$3,33	-
Lucratividade	11%	20%	42%	-
MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL				
Custo F.	R\$364,52	R\$189,77	R\$125,43	R\$679,72
Custo V.	R\$734,91	R\$200,80	R\$295,11	R\$1.230,80
Despesa F.	R\$38,81	R\$27,04	R\$12,95	R\$78,80
Despesa V.	R\$56,40	R\$7,40	R\$5,26	R\$69,06
Lucro O.	R\$146,17	R\$142,03	R\$342,20	R\$630,40
Lucro L.	R\$107,36	R\$114,99	R\$329,25	R\$551,60
Lucratividade	11%	26%	45%	-
Margem C.	R\$510,69	R\$331,80	R\$467,63	R\$1.310,10
Margem C/ U.	R\$1,37	R\$1,84	R\$3,65	-
Ponto Eq.	294 u	118	38	-

Fonte: Elaboração própria (2018)

Conforme exposto na D.R, os produtos analisados denotam uma lucratividade positiva, destacando o x-tudo com 42%. A margem de contribuição dos produtos cobre os custos e despesas fixas. O ponto de equilíbrio é menor que a quantidade de venda, gerando lucro.

Na tabela 13, estão expostos a D.R do pastel e açaí. Em ambos os métodos de custeio analisado, o pastel não possui lucratividade o açaí tem lucratividade.

Tabela 13- D.R. do pastel e açaí utilizando o método do custeio por absorção

D.R	Pastel e Açaí		Total
	Pastel	Açaí	
METODO DE CUSTEIO ABSORÇÃO			
Receita T.	R\$320,00	R\$1.008,00	R\$1.328,00
Custo T.	R\$400,66	R\$724,32	R\$1.124,98
Lucro B.	-R\$80,66	R\$283,68	R\$203,02
Despesas	R\$19,09	R\$17,18	R\$36,27
Lucro L.	-R\$99,76	R\$266,50	R\$166,74
Custo U.	R\$2,50	R\$5,03	-
Lucratividade	-31%	26%	-
MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL			
Custo F.	R\$159,16	R\$160,66	R\$319,82
Custo V.	R\$240,00	R\$488,16	R\$728,16
Despesa F.	R\$10,09	R\$9,14	R\$19,23

(continua)

(continuação)

Despesa V	R\$6,58	R\$5,92	R\$12,50
Lucro O.	-R\$85,74	R\$353,26	R\$267,52
Lucro L.	-R\$95,83	R\$344,12	R\$248,29
Lucratividade	-27%	35%	-
Margem C	R\$73,42	R\$513,92	R\$587,34
Margem C/ U	R\$0,46	R\$3,57	R\$4,03
Ponto Eq.	369 u	48 u	-

Fonte: Próprio Autor (2018)

No caso do pastel, como mencionado anteriormente no trabalho, o mesmo é comprado pronto, sendo o único custo direto/variável incorporado ao produto, já o custo indireto/fixo é absorvido em sua totalidade. No resultado da margem de contribuição é observado que não é possível cobrir os custos e despesas fixas.

De forma generalista, é possível levantar a hipótese de um dos geradores do problema, ser o preço repassado pelo fornecedor ser semelhante ao preço de venda do pastel, sendo assim a receita não cobre os custos totais do produto, conseqüentemente não geram o lucro. Além disto, o ponto de equilíbrio é maior que a quantidade de venda (Tabela1), ou seja, os produtos estão em um nível de venda que o lucro é nulo.

A tabela 14, indica uma visão geral da saúde contábil da organização. Constata-se que a empresa apresenta receita total de R\$ 5728,00, maior parte deste valor é utilizado para custo total de R\$ 4848,68, este fato gera índice baixo de lucro.

Tabela 14- Saúde contábil da empresa

Receita T.	R\$5.728,00	Lucro B.(Absorção)	R\$879,33
Custo T.	R\$4.848,68	Lucro L. (Absorção)	R\$679,31
Custo D.	R\$3.370,77	Lucro O. (Variável)	R\$899,24
Custo I.	R\$1.477,90	Lucro L. (Variável)	R\$753,41
Custo F.	R\$2.127,99	Lucratividade (Absorção)	12 %
Custo V.	R\$2.590,74	Lucratividade (Variável)	13 %
Despesa T.	R\$200,00	Margem C.	R\$3.027,26
Despesa F.	R\$90,00	Ponto E.	4185 u
Despesa V.	R\$110,00	-	-

Fonte: Próprio Autor (2018)

5. Recomendações

A principal sugestão é a gestão racional obtida através da adoção de métodos de gerenciamento de custos. Duas sugestões com relação aos produtos podem ser acatadas, como: contatar novos fornecedores afim de baratear os custos com matéria-prima e para alguns produtos é possível aumentar o preço.

No caso de alguns produtos que não geram lucro, o aumento do preço de venda, é uma possibilidade, para que esses produtos sejam lucrativos, como a tapioca. A sugestão pode estender-se aos produtos lucrativos, visto que grande parte são comercializados com preços inferiores aos dos concorrentes.

O pastel possui uma característica peculiar, como não é elaborado no local, absorve todos os gastos de fabricação de onde é fabricado, repassando ao preço de venda ao comerciante. Além disto, absorve os gastos indiretos da empresa em questão. Com isto, é possível sugerir que o pastel seja fabricado no local de comercialização, ou seja, o produto deve ser fabricado pela empresa, afim de diminuir os gastos.

6. Conclusão

Com a aplicação dos dois métodos de custeio, foi possível analisar a saúde contábil da lanchonete, e constatar a baixa lucratividade. A origem do déficit no rendimento é diversificada, e requer uma análise mais detalhada de seus processos, todavia foi possível sugerir a adoção de medidas para melhoria da mesma.

Referências

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custo: aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Editora Bookmann, 2002.

BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Vigilância Sanitária- SVS. Resolução RDC nº. 216, de 15 de setembro de 2004. Dispõe sobre regulamento técnico de boas práticas para serviços de alimentação. **Diário Oficial** [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 16 set. 2004. Disponível em:< http://www.paulinia.sp.gov.br/downloads/RDC_N_216_DE_15_DE_SETEMBRO_DE_2004.pdf>. Acesso em: 03 de dezembro de 2018.

BUVINICH, Manuel Rojas. **Apostila sobre custos Industriais**. Departamento de Engenharia de Produção, UFPB. APA.

COELHO, Acília Maria Moreira de Sousa. **Os sistemas de custeio e a competitividade da empresa**. Oporto: Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, 2011.

COSTA, Valeska de Sousa, et al. **Análise de custos a partir da cadeia do valor do leite e seus derivados na região Seridó do Rio Grande do Norte**. Revista Ambiente Contábil, v. 7, n. 1, p. 89-108, 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 3ª edição. São Paulo. Atlas. 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

KEE, Robert. The sufficiency of product and variable costs for production-related decisions when economies of scope are present. **International Journal of Production Economics**, v. 114, n. 2, p. 682-696, 2008.

LIMA, Eugenize Bezerra. **Contabilidade de custos**. Conselho Regional de Contabilidade. Rio de Janeiro: 2014. Disponível em< <http://webserver.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0084P0449.pdf>>. Acesso em: 03 de dezembro de 2018.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos** - 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Dimária Silva. (2005): “Serviços: características e organizações de mercado”. **Anais do X Encontro Nacional de Economia Política**, SEP, p. 4476- 4497.

SALES, Robson. **Alimentação concentra 20% das empresas no setor de serviços, nota IBGE. Rio de Janeiro, 23 de setembro de 2015**. Jornal Econômico Valor. Disponível em:<
<https://www.valor.com.br/brasil/4237816/alimentacao-concentra-20-da-empresas-no-setor-de-servicos-nota-ibge>>. Acesso em: 03 de dezembro de 2018.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. 212 p.