Apuração de custos e resultado junto ao setor gastronômico: um estudo de caso

Jonas Adriel dos Santos (UFSM) - jonasadrieldossantos@gmail.com

Marivane Vestena Rossato (UFSM) - marivane@smail.ufsm.br

Resumo:

A inexistência de informações de custos no setor gastronômico dificulta o gestor tomar a melhor decisão para a continuidade de seu negócio. Com vistas a dar apoio ao empresário nesse processo, o caso estudado objetivou apurar se os preços de venda dos produtos oferecidos por um estabelecimento, que exerce duas atividades, a de restaurante e pizzaria, são capazes de cobrir os gastos totais de produção e gerar um resultado positivo no ano de 2015, no município de Venâncio Aires - RS. A pesquisa buscou levantar os custos e despesas associados às atividades do estabelecimento; apurar o custo unitário do quilo da refeição servida e de um rodízio; identificar os métodos utilizados na determinação do preço de venda e apurar o resultado operacional. Trata-se de uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa. O estudo fez uso da análise de conteúdo, pesquisa documental, levantamento, observação e estudo de caso. Através de um mapa de apuração de custos, obteve-se informações como: o faturamento, o gasto com insumos e o custo do produto da atividade de restaurante e da atividade de pizzaria. Os principais resultados do estudo evidenciam um custo unitário do quilo da refeição servida no restaurante de R\$ 16,40 e de um rodízio de pizzas no montante de R\$ 15,01, sendo inferiores aos preços de venda praticados. O estabelecimento gerou um resultado positivo médio mensal de R\$ 25.228,57.

Palavras-chave: *Apuração de Custos. Gastronomia. Restaurante e Pizzaria.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

Apuração de custos e resultado junto ao setor gastronômico: um estudo de caso

Resumo

A inexistência de informações de custos no setor gastronômico dificulta o gestor tomar a melhor decisão para a continuidade de seu negócio. Com vistas a dar apoio ao empresário nesse processo, o caso estudado objetivou apurar se os preços de venda dos produtos oferecidos por um estabelecimento, que exerce duas atividades, a de restaurante e pizzaria, são capazes de cobrir os gastos totais de produção e gerar um resultado positivo no ano de 2015, no município de Venâncio Aires - RS. A pesquisa buscou levantar os custos e despesas associados às atividades do estabelecimento; apurar o custo unitário do quilo da refeição servida e de um rodízio; identificar os métodos utilizados na determinação do preço de venda e apurar o resultado operacional. Trata-se de uma pesquisa descritiva, de natureza qualitativa. O estudo fez uso da análise de conteúdo, pesquisa documental, levantamento, observação e estudo de caso. Através de um mapa de apuração de custos, obteve-se informações como: o faturamento, o gasto com insumos e o custo do produto da atividade de restaurante e da atividade de pizzaria. Os principais resultados do estudo evidenciam um custo unitário do quilo da refeição servida no restaurante de R\$ 16,40 e de um rodízio de pizzas no montante de R\$ 15,01, sendo inferiores aos preços de venda praticados. O estabelecimento gerou um resultado positivo médio mensal de R\$ 25.228,57.

Palavras-chave: Apuração de Custos. Gastronomia. Restaurante e Pizzaria.

Área Temática: Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor.

1 Introdução

O setor da gastronomia tem sido cada vez mais requisitado, a procura por restaurantes e empreendimentos em geral desse setor da alimentação tende a crescer. Se a procura aumenta, os empreendimentos tendem a se tornarem maiores e, por sua vez, a quantidade de insumos adquiridos pelo empreendimento, também. Mais insumos significa uma maior necessidade de controle dos gastos do empreendimento e maior é a necessidade de informações e o controle dos mesmos.

Tendo em vista que o empreendimento estudado está há pouco tempo no mercado e não possui controle sobre seus custos, existe a necessidade de controle de informação sobre o resultado das atividades para que o mesmo possa manter seu funcionamento. Torna-se de grande importância para a empresa ter uma visão do potencial de geração de resultados de cada atividade em separado, com vistas a auxiliar o empresário em possíveis tomadas de decisão a respeito de seu negócio, seja dando continuidade às estratégias adotadas até aqui, seja abandonando uma das atividades, ou ainda, a necessidade de prospectar outras atividades.

Este estudo também é importante pelo fato de o empreendimento não ter segregação entre as atividades, tanto o restaurante como a pizzaria funcionam em um mesmo estabelecimento, não sendo separados os custos, bem como as receitas. Por não haver uma segregação, no momento da produção é difícil identificar, por exemplo, se uma atividade está trabalhando com prejuízo.

Também se fez importante para que se pudesse conhecer o real custo de um rodízio e o quilo de uma refeição, pois nesse ramo de alimentação, na ampla maioria dos casos, os preços de venda são determinados pelo mercado. É de fundamental importância se conhecer os

custos para que a organização possa trabalhar no sentido de gerenciar melhor esses gastos incorridos e saber se a empresa está realmente auferindo lucro. Não dispor de sistemáticas de custeio que permitam auxiliar o gestor na tomada de decisão, principalmente concernente à decisão de por quanto vender e quanto custa produzir, pode levar o empresário a agir de forma equivocada.

Outro fato que se deve salientar é que o restaurante e a pizzaria têm buscado manter os preços de venda mesmo com a economia em período de crescente inflação, embora tenha sofrido algumas alterações de preço durante o ano. Essa política de segurar os preços tem sido uma forma estratégica para não perder a clientela atual.

Embora tente se variar o mínimo possível dos preços de venda, a estrutura de custos depende da economia, e em uma economia inflacionária eles devem receber uma atenção especial. Nesse ponto, a contabilidade ganha um papel de destaque para auxiliar o gestor na administração de custos e tomada de decisão. Conhecendo melhor os custos, é possível se trabalhar para encontrar formas de diminuí-lo e também poder verificar se está havendo lucro.

Diante dessa situação, o estudo buscou apurar se os preços de venda dos produtos oferecidos pelo restaurante e pizzaria eram capazes de cobrir os gastos totais de produção e gerar um resultado positivo no ano de 2015. Especificamente buscou-se levantar os custos e despesas associados às atividades do estabelecimento; apurar o custo unitário do quilo da refeição servida e de um rodízio de pizzas; identificar os métodos utilizados na determinação do preço de venda e apurar o resultado.

É importante acrescentar que são poucos os estudos desenvolvidos na área da gastronomia, que consideram a apuração de custos e resultados, é uma área que carece de mais utensílios e ferramentas que possam auxiliar o gestor na tomada de decisão. Esse é um tema pouco explorado no Brasil, fato que pode ser verificado pela escassez de obras literárias nessa área. Entretanto, a situação começa a se alterar, pois se verificou alguns artigos na área acadêmica tratando de custos e precificação em restaurantes. Magnée (2005) ocupou-se em desenvolver um mapa de apuração de custos que permite controlar os custos e conhecer o lucro por quilo da refeição.

2 Revisão bibliográfica

2.1 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos para Pizzolato (2012, p. 146) é uma “exigência fundamental da administração moderna, e seu objetivo maior é a identificação e divulgação de informações detalhadas sobre custos, que devem ser usados para controlar as atividades da empresa, planejar suas operações e dar base aos diversos processos gerenciais”.

Para melhor compreender a contabilidade de custos é necessário entender a terminologia aplicada a custos, que abrange nomenclaturas como: gastos, custos, despesas e investimento.

Segundo Martins (2010, p. 24), o gasto pode ser definido como a “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”. Somando a esse conceito, Bruni (2008, p.40) nos traz que “alguns gastos podem ser temporariamente classificados como investimentos e, à medida que forem consumidos, receberão a classificação de custos ou despesas”.

Já em relação a investimentos, Bruni (2008, p. 40) identifica que representam “gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos. Ficam temporariamente “congelados” no ativo da entidade e, posteriormente e de forma gradual, são “descongelados” e incorporados aos custos e despesas”.

De acordo com Martins (2010, p. 25) o custo é definido como sendo “o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Este conceito é corroborado por Bruni (2008, p. 41) que o define como “gastos relativos aos bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços”. Martins (2010, p. 22) diz que “o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos)”.

Com relação às despesas, Bruni (2008, p. 41) registra que correspondem aos “bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. São consumos temporais e não estão associados à produção de um produto ou serviço”. Wernke (2005), de forma simplificada, conceitua despesas como gastos voluntários ocorridos no ambiente administrativo e custos como gastos voluntários efetuados no ambiente fabril.

Após ter domínio dessa nomenclatura e saber classificar corretamente, cabe um olhar mais aprofundado aos custos, os quais devem ser classificados para uma melhor apropriação. Segundo Neves e Viceconti (2012) em relação à apropriação aos produtos fabricados, ou seja, quanto à identificação, os custos podem ser classificados como diretos e indiretos. Já em relação ao volume de produção, eles podem ser fixos, variáveis e semivariáveis.

Os custos fixos são definidos por Wernke (2005) como aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividades operacionais, independentemente do volume de produção. Podem sofrer pequenas variações, mas são irrelevantes ou desproporcionais à variação da produção. Este custo será cobrado pelo mesmo valor qualquer que seja o nível da produção, inclusive no caso da fábrica nada produzir.

Com relação aos custos variáveis, Neves e Viceconti (2012, p. 20) identificam que são “aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Exemplo: matéria-prima consumida. Se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo. Os custos variáveis aumentam à medida que aumenta a produção”. Cabe citar o conceito de custos variáveis trazido por Fontoura (2013, p. 23), o qual destaca que “são aqueles que variam de acordo com o volume da produção ou serviço, entretanto têm como característica de ser fixo em se tratando de custo unitário”.

No que tange os custos semivariáveis, Neves e Viceconti (2012, p. 20) mencionam que são “custos que variam com o nível de produção que, entretanto, tem uma parcela fixa mesmo que nada seja produzido. É o caso, por exemplo, da conta de energia elétrica da fábrica, na qual a concessionária cobra uma taxa mínima mesmo que nada seja gasto no período”.

Os custos diretos, pela classificação que considera a facilidade de alocação aos produtos, são definidos por Fontoura (2013, p. 22) como sendo os custos “que para tal não necessite de critérios de rateio. Normalmente, trata-se dos materiais diretos utilizados na produção do produto ou serviço”.

Os custos que não podem ser apropriados diretamente aos produtos são identificados por Neves e Viceconti (2012, p. 19) como sendo os custos indiretos e consideram como “os custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portanto são custos apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio”.

Existem várias formas de atribuir esses custos aos produtos, tanto os custos diretos ou indiretos, como os fixos, variáveis e semivariáveis. Essas técnicas de apropriação de custos aos produtos são definidas como métodos de custeio.

Os métodos de custeios, segundo Wernke (2005), são maneiras utilizadas para se atribuir custos aos produtos. Para Martins (2010) custeio significa apropriação de custos. Assim, existem, no seu entendimento o custeio por absorção, o custeio variável, o ABC, o RKW, entre outros. Vale destacar o sistema de custeio variável uma vez que o mesmo foi utilizado para que se pudesse apurar os custos.

O Custeio Variável (ou Direto), é definido por Martins (2010, p. 198) como um tipo de custeio em que “só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.

Por contemplar apenas parte dos custos incorridos na fabricação, esse sistema não é aceito pelo Fisco brasileiro para direcionar a contabilização dos custos incorridos aos produtos. A inclusão da carga de custos indiretos juntamente com as despesas onera o resultado. Nos períodos em que a empresa industrial vender toda a produção iniciada e concluída no mesmo período, o resultado não será afetado, seja qual for o sistema adotado (absorção ou direto); entretanto, quando parte da produção for ativada, a adoção desse sistema implicará estoques e lucro líquido subavaliados. É por esse motivo que a adoção desse sistema de custeio fica restrita apenas a fins gerenciais. (MARION e RIBEIRO, 2011, p. 63).

Além de saber interpretar toda a terminologia referente à contabilidade de custos, bem como saber classificá-los e entender os métodos de custeio, é importante que se use isso como ferramenta na análise de custos para a tomada de decisão, bem como no momento de se estabelecer um preço de venda.

2.2 Preço de venda

Conforme Padoveze e Takakura JR. (2013), são três os modelos principais para gestão de preços de venda. Modelos de decisão de preços de venda orientados pela teoria econômica, os quais partem da premissa básica que as empresas, agindo de forma racional, procuram maximizar seus lucros, tendo pleno conhecimento da curva de demanda de mercado e de seus custos. Dentro desse modelo é necessária à identificação da estrutura de mercado onde a empresa atua, quais sejam: concorrência perfeita, monopólio, oligopólio e concorrência monopolística.

Modelos de decisão de preços de venda orientados pelos custos, os quais formam o preço dos produtos, através do cálculo de seus custos e adição de uma margem de lucro objetivada, pressupondo que o mercado absorva a quantidade ofertada ao preço obtido nessa equação.

Modelos de decisão de preços de venda orientados pelo mercado, estes levam em consideração somente a demanda do produto ou a ação da concorrência e o valor percebido pelos clientes, ignorando os custos no estabelecimento de preços.

Isso vem ao encontro do que registra Santos (2014, p. 147): “a preocupação em formar preços está ligada às condições de mercado, às características da concorrência, aos custos, ao nível de atividade e à remuneração do capital investido (lucro)”.

Vários fatores influenciam a formação de preço de um produto ou serviço. Para Costa, Oliveira e Perez Jr. (2005) o grau de influência de cada fator oscila ao longo do tempo, como a concorrência, os clientes, os gastos e o governo.

Com relação aos fatores que influenciam o preço de venda, Padoveze (1996, p. 282) menciona que “a teoria econômica indica que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, basicamente através da oferta e procura, fazendo as devidas considerações para situações de monopólio, oligopólio, mercados cativos e situações similares”.

Em uma economia onde a concorrência está cada vez mais acirrada torna-se preciso que o custo seja definido de fora para dentro, ou seja, adequar os custos a um preço de venda já definido.

2.3 Resultado operacional

O resultado da atividade principal da empresa conforme destaca Ribeiro (2010) é o resultado operacional. O resultado operacional é obtido, de acordo com Ribeiro (2010, p. 364), “adicionando-se ou subtraindo-se, do resultado operacional bruto (lucro [ou prejuízo] sobre vendas), os valores de todas as despesas operacionais e das receitas operacionais”.

Entretanto, obter um resultado operacional positivo, não quer dizer que a atividade principal da empresa deva ser mantida, outras vezes pode haver atividades que com a mesma quantidade de recursos aplicados, remunerem melhor o capital.

3 Metodologia

Esta pesquisa se configura quanto aos objetivos em pesquisa descritiva. Pois, a pesquisa se preocupou em descrever de que maneira os custos de produção incorreram, bem como de que maneira a empresa definiu o preço de venda. De acordo com Gil (2010) a pesquisa descritiva possui como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa foi considerada como de natureza qualitativa, pois a mesma não fez uso de técnicas estatísticas para tratar as informações coletadas. A pesquisa qualitativa de acordo com Lakatos e Marconi (2011, p. 269) “preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento etc”. Para Michel (2009), na pesquisa qualitativa, o pesquisador participa, compreende e interpreta. A verdade não se comprova numérica ou estatisticamente.

Para alcançar os objetivos dessa pesquisa foram utilizados alguns procedimentos técnicos, como: análise de conteúdo, pesquisa documental, levantamento, observação e estudo de caso. Utilizou-se da análise de conteúdo para apuração do custo unitário do quilo da refeição servida e do rodízio de pizzas. Cabe destacar que para que fosse possível chegar ao custo unitário do quilo da refeição servida e de um rodízio, o estudo utilizou-se de um método de apuração de custos desenvolvido e proposto por Magnée, conforme Figura 1.

Figura 1 – Mapa de apuração de custos

MAPA DE APURAÇÃO DE CUSTO UNITARIO					DIA	22/8/05	PREÇO DE VENDA POR QUILO	12,90	
CONSUMIDO					RECEITA BRUTA (VENDAS TOTAIS)				
Docum.	Estocáveis	Hortifrut	Perecíveis	Descartáveis	Outros	Total das Refeições Unid/Quilos	335		
343		95,00				Valor total das refeições	R\$	1.897,00	
344		47,00				Valor total das bebidas	R\$	378,00	
355			92,50			Outros	R\$	37,00	
357			34,00			Receita Total (1)	R\$	2.312,00	
324	234,00					CONSUMO DE MATERIA PRIMA (insumos)			
356			11,20		234,00	Estocáveis	234,00		
357			48,00			Hortifrut	142,00		
358			70,00			Perecíveis	303,20		
360				23,00		Descartáveis	23,00		
359			38,00			Outros	-		
361			9,50			Total Desp. c/ Insumos (2)	702,20		
					DESPESAS OPERACIONAIS				
					Utensílios				18,00
					Equipamentos				
					Instalações				
					Serviços externos				15,00
					Emergências				
TOTAIS					234,00	142,00	303,20	23,00	-
					DEMONSTRATIVOS DOS RESULTADOS				
Despesas Gerais (Balancete*) por dia					792,92		Total Desp. Operac. (3)		33,00
Consumo de Matéria Prima (insumos)					702,20		C.M.V por Quilo (Custo da Mercadoria Vendida)		
Despesas Operacionais					33,00		Consumo de Matéria Prima		702,20
Total de Despesas					1.528,12		Receita Bruta por quilo		1.897,00
					RESULTADO OPERACIONAL				
RECEITA BRUTA (Vendas Totais)					2.312,00		LUCRO POR QUILO VENDIDO		
(-) Total de Despesas					1.528,12		LUCRO POR QUILO		1,10
Resultado Operacional					783,88		LUCRO SOBRE AS VENDAS EM %		9%

Fonte: adaptado de Magnée (2005, p. 207).

No entanto houve a necessidade de adaptá-lo às condições de produção do estabelecimento considerado neste estudo.

Utilizou-se da pesquisa documental para que se pudesse fazer uma relação de todos os gastos da entidade, tanto na aquisição de insumos, como na compra de móveis e equipamentos para a cozinha, para o bufê, copa, e área em que os clientes fazem suas refeições. Através da análise documental foi possível verificar a quantidade de refeições servidas a quilo, bem como o peso e a quantidade de rodízios, por meio das comandas. Também foram investigados notas fiscais e o controle do proprietário em suas anotações.

No que diz respeito a técnica de levantamento, foi realizada a entrevista semiestruturada que, para Lakatos e Marconi (2011, p. 281), é utilizada “quando o entrevistador tem liberdade para desenvolver cada situação em qualquer direção que considere adequada. É uma forma de poder explorar mais amplamente a questão”.

Por meio da entrevista semiestruturada, realizada com o proprietário e cozinheiros, foi possível receber informações detalhadas a respeito de todas as atividades, como se dá o processo produtivo, as rotinas administrativas, como ocorre o controle dos gastos, bem como informações a respeito de como é estabelecido o preço de venda.

O estudo fez uso da técnica de observação, através dessa técnica acompanhou-se o processo de produção das refeições servidas a quilo, bem como a produção das pizzas. Observou-se as principais rotinas da organização, os principais insumos utilizados, os alimentos de maior demanda e o tempo para as preparações.

O estudo foi classificado como estudo de caso, pois se estudou um caso em particular de um restaurante e pizzaria para que fosse possível apurar se os preços de venda dos produtos oferecidos pelo restaurante e pizzaria eram capazes de cobrir os gastos totais de produção e gerar um resultado positivo. Ressalta-se que os dados referentes ao ano de 2015, foram coletados em 4 (quatro) períodos diferentes para que fosse possível ter uma amostra capaz de contemplar o clima de verão, outono, inverno e primavera, pois isso pode influenciar na demanda de cada atividade. Os períodos estudados foram: 19 de março a 18 de abril, o mês de maio, julho e setembro. Embora o período iniciado em março é o final do verão, as temperaturas permanecem elevadas.

Para Beuren (2013, p. 84), a pesquisa do tipo estudo de caso “caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico”.

4 Resultados e discussões

4.1 Caracterização do empreendimento

O restaurante e pizzaria estudado é uma microempresa localizada no município de Venâncio Aires, Rio Grande do Sul. O estabelecimento possui uma confortável infraestrutura capaz de atender 104 pessoas ao mesmo tempo.

O objeto de estudo desta pesquisa foi as duas atividades desenvolvidas pelo empreendimento, ou seja, restaurante e pizzaria.

As atividades de restaurante e pizzaria funcionam no mesmo estabelecimento, ocupando-se da mesma infraestrutura, compartilhando determinados custos e despesas. Porém essas atividades são exercidas em períodos diferentes. O restaurante serve refeições durante o período de almoço, de segunda-feira a sábado e a pizzaria oferece o rodízio de pizzas durante a noite, de quinta-feira a sábado.

4.1.1 Restaurante

Uma das atividades exercidas pelo empreendimento é a de restaurante, em que são oferecidos o *buffet* livre, por quilo, marmitas e viandas. O alimento oferecido nesses serviços é o mesmo. As marmitas são oferecidas em um recipiente descartável e as viandas em um recipiente de plástico rígido, o qual não é fornecido pelo restaurante como ocorre com as marmitas e sim, o cliente é quem traz.

Para que o almoço seja preparado são necessários os insumos. Os gastos com os insumos foram coletados no período considerado para a análise e separados em três categorias: estocáveis, hortifrúti e perecíveis, como se pode visualizar na Tabela 1.

Tabela 1- Insumos consumidos no período

Descrição		19/03/15-18/04/15	Maio/15	Julho/15	Setembro/15	Valor total gasto
Estocáveis	(R\$)	1.226,73	897,57	1.247,48	686,79	4.058,57
Hortifrúti	(R\$)	400,00	400,00	400,00	400,00	1.600,00
Perecíveis	(R\$)	6.420,72	5.708,99	5.157,26	5.327,48	22.614,45
Total	(R\$)	8.047,45	7.006,55	6.804,74	6.414,27	28.273,02

Fonte: elaborado pelos autores

Observa-se pela Tabela 1 que os valores relativos à hortifrúti importam em R\$ 400,00, nos meses considerados para o estudo. Este valor é relativamente baixo, pois as sobras do restaurante são fornecidas como almoço aos funcionários de um mercado, o qual em troca fornece verduras e frutas, completando o que falta. Porém os valores associados a essa troca não são precificados, uma vez que os hortifrúti do mercado também se constituem em sobras. Além desse fato, os proprietários possuem horta, de onde são cultivadas e consumidas as verduras. Cabe destacar que para estudos que vierem a se utilizar desta sistemática para apuração de custos, importante se faz considerar o valor desses insumos.

Como no mesmo estabelecimento são exercidas duas atividades, existem determinados custos e despesas comuns ao restaurante e pizzaria, os quais não foram segregados por apresentar um custo maior que o benefício gerado pela informação. Os custos fixos e despesas próprios das atividades do restaurante estão descritos na Tabela 2.

Tabela 2 – Custos e despesas - atividade de restaurante

Descrição		19/03/15-18/04/15	Maio/15	Julho/15	Setembro/15	Total/15
Remuneração Funcionários fixos	(R\$)	3.803,57	4.667,70	5.105,69	4.697,35	18.274,31
Depreciação	(R\$)	129,19	129,19	129,19	129,19	576,74
Total	(R\$)	3.932,76	4.796,89	5.234,88	4.826,54	18.791,05

Fonte: elaborado pelos autores

A remuneração dos funcionários fixos compreende o salário mais os encargos sociais, e nesse valor elencado na Tabela 2 não consta o pró-labore do sócio e o salário da responsável pelo caixa, pois ambos exercem no mesmo horário atividades comuns à pizzaria, e foram considerados como custos e despesas fixos do estabelecimento. A depreciação refere-se a itens utilizados somente pelo restaurante.

Os alimentos oferecidos pelo restaurante são precificados com base nos preços praticados pela concorrência, sem possuir uma análise de custos para saber se os preços de venda dos produtos são capazes de cobri-los. Como mencionado anteriormente os alimentos são oferecidos no *buffet* livre, por quilo, viandas e marmitas. São oferecidos dois tipos de marmita, e quatro tipos de vianda em função do peso das mesmas. No período analisado, os

preços de venda sofreram uma variação, bem como o preço de venda também é diferente aos sábados para o preço de venda do quilo e do buffet livre, como demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3 – Preços de venda praticados pelo restaurante

Preço de venda	Segunda-feira à sexta-feira			
	19/03/15-18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15
Buffet por quilo	R\$ 24,50	R\$ 25,50	R\$ 26,50	R\$ 26,50
Buffet livre	R\$ 14,50	R\$ 14,50	R\$ 14,50	R\$ 14,50
		Sábados		
Buffet por quilo	R\$ 25,50	R\$ 26,50	R\$ 27,50	R\$ 27,50
Buffet livre	R\$ 15,50	R\$ 15,50	R\$ 15,50	R\$ 15,50

Fonte: elaborado pelos autores

Observa-se, pela Tabela 3, que apenas o *buffet* livre permaneceu, no período considerado, com o mesmo preço.

A Tabela 4 evidencia o preço de venda e o peso das marmitas e viandas.

Tabela 4 – Preço de venda de viandas e marmitas

Descrição	Preço de venda (R\$)	Peso (em gramas)
Marmita (10)	10,00	608
Marmita (13)	13,00	900
Vianda (10)	10,00	700
Vianda (16)	16,00	1.320
Vianda (20)	20,00	1.908
Vianda (24)	24,00	2.350

Fonte: elaborado pelos autores

O número que aparece em parênteses compõe o nome das viandas e marmitas, servindo para a identificação das mesmas. Evidencia-se também que o preço das marmitas e viandas permaneceu constante no período analisado.

Verificou-se também o peso médio das refeições servidas no *buffet* livre, que podem ser verificados na Tabela 5.

Tabela 5 – Peso médio em gramas das refeições servidas no *buffet* livre

	Peso médio (em gramas)			
	19/03/15-18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15
Buffet livre	607	903	700	603

Fonte: elaborado pelos autores

A Tabela 5 informa que nos meses de maio e julho, meses considerados de temperatura mais baixa, os clientes consumiram mais, com destaque para o mês de maio de 2015.

Foram consideradas as receitas obtidas pela atividade principal do restaurante, a qual se dá pela venda das refeições e também a atividade de venda de bebidas, pois essa contribui na absorção dos custos fixos.

A Tabela 6 evidencia as receitas consolidadas de cada período, das refeições, das bebidas e seu custo, bem como o peso das refeições.

Tabela 6 - Resultados - atividade restaurante

Descrição		19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15	Total
Receita total das refeições	(R\$)	20.999,12	18.529,31	15.770,60	14.010,57	69.309,30
Peso total das refeições	(Kg)	899,22	745,00	651,16	573,80	2.869,18
Receita total das bebidas	(R\$)	2.858,50	2.206,00	1.899,00	1.825,50	8.789,00
Custo total das bebidas	(R\$)	1.370,85	927,96	820,68	709,15	3.828,64

Fonte: elaborado pelos autores

É importante esclarecer que o peso total das refeições inclui além do *buffet* por quilo, o *buffet* livre, as viandas e marmitas.

De posse de todos os dados e inspirado no mapa de apuração de custos desenvolvido e proposto por Magneé (2005), foi elaborado o seguinte mapa (vide Quadro 1) para a determinação do custo do quilo da refeição servida.

Quadro 1 - Mapa de apuração de custos

MAPA DE APURAÇÃO DE CUSTOS RESTAURANTE	PERÍODO: 2015				
	19 DE MARÇO A 18 DE ABRIL	MAIO	JULHO	SETEMBRO	TOTAL
RECEITA BRUTA (VENDAS TOTAIS – EM REAIS)					
Peso total das refeições servidas (kg)	899,22	745,01	651,16	573,80	2.869,19
Receita total das refeições	20.999,12	18.529,31	15.770,60	14.010,57	69.309,60
Receita total das bebidas	2.858,50	2.206,00	1.899,00	1.825,50	8.789,00
Receita Total	23.857,62	20.735,31	17.669,60	15.836,07	78.098,60
CONSUMO DE MATÉRIA PRIMA (INSUMOS - EM REAIS)					
Estocáveis	1.226,73	897,57	1.247,48	686,79	4.058,57
Hortifrutí	400,00	400,00	400,00	400,00	1.600,00
Perecíveis	6.420,72	5.708,99	5.157,27	5.327,48	22.614,45
Total de gastos com insumos	8.047,45	7.006,55	6.804,74	6.414,27	28.273,02
CUSTOS FIXOS ATRIBUÍVEIS DIRETAMENTE À ATIVIDADE (EM REAIS)					
Remuneração - funcionário fixo	3.803,57	4.667,70	5.105,69	4.697,35	18.274,31
Depreciação	129,19	129,19	129,19	129,19	516,74
Total	3.932,76	4.796,89	5.234,88	4.826,54	18.791,05
C.M.V POR QUILO (CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA – EM REAIS)					
Consumo de matéria-prima	8.047,45	7.006,55	6.804,74	6.414,27	28.273,02
Receita total	23.857,62	20.735,31	17.669,60	15.836,07	78.098,60
Custo total	11.980,20	11.803,44	12.039,62	11.240,81	47.064,07
Custo variável quilo	8,95	9,40	10,45	11,18	9,85
Custo unitário do quilo	13,32	15,84	18,49	19,59	16,40
C.M.V em %	57,05%	63,37%	76,34%	80,23%	67,90%
RESULTADO DE VENDA DAS BEBIDAS (EM REAIS)					
Receita total das bebidas	2.858,50	2.206,00	1.899,00	1.825,50	8.789,00
Custo de aquisição das bebidas	1.370,85	927,96	820,68	709,15	3.828,64
TOTAL	1.487,65	1.278,04	1.078,32	1.116,35	4.960,36
REPRESENTATIVIDADE DAS BEBIDAS NO FATURAMENTO					
Percentual	11,98	10,64%	10,75%	11,53%	11,25%

Fonte: adaptado de Magneé (2005)

O Quadro 1 ilustra de uma forma condensada e para cada mês estudado a receita bruta auferida, o valor consumido de insumos, os custos fixos atribuíveis diretamente à atividade, o custo da mercadoria vendida, apuração do custo do quilo da refeição servida no período estudado como um todo, o custo da mercadoria vendida em percentual que é obtido pela divisão do custo total pela receita total das refeições. O Quadro 1 evidencia também o resultado de venda das bebidas, bem como sua representatividade no faturamento, informação nova, que não tem no mapa de apuração de custos de Magnée (2005).

No Quadro 2 está o comparativo do custo unitário com o preço de venda de cada forma que a refeição é oferecida.

Quadro 2 - Preço de venda x custos

Preço de venda x custos (em reais)								
	19 março/15 - 18 abril/15		Maio/15		Julho/15		Setembro/15	
	PV um	CV un	PV um	CV un	PV um	CV um	PV um	CV um
Buffet livre	14,50	5,43	14,50	8,49	14,50	7,32	14,50	6,74
Buffet livre sábados	15,50	5,43	15,50	8,49	15,50	7,32	15,50	6,74
Buffet quilo	24,50	8,95	25,50	9,40	26,50	10,45	26,50	11,18
Buffet quilo Sábados	25,50	8,95	26,50	9,40	27,50	10,45	27,50	11,18
Marmita (10)	10,00	5,64	10,00	5,92	10,00	6,55	10,00	7,00
Marmita (13)	13,00	8,26	13,00	8,66	13,00	9,61	13,00	10,26
Vianda (10)	10,00	6,27	10,00	6,58	10,00	7,32	10,00	7,83
Vianda (16)	16,00	11,81	16,00	12,41	16,00	13,79	16,00	14,76
Vianda (20)	20,00	17,08	20,00	17,94	20,00	19,94	20,00	21,33
Vianda (24)	24,00	21,03	24,00	22,09	24,00	24,56	24,00	26,27

Fonte: elaborado pelos autores

Note que o custo unitário de cada uma das formas de refeição oferecida é obtido pela multiplicação do custo variável unitário do quilo pelo peso médio de cada item. O custo variável unitário de cada item no período encontram-se detalhado no Quadro 1, por exemplo, a marmita (10) pesa 608 gramas, o custo variável do quilo era R\$ 9,40 reais, no mês de maio, multiplicando 0,608 por 9,40, obtém-se o valor de R\$ 5,72, o qual, somente no caso das marmitas é acrescido o valor de R\$ 0,20 referente a embalagem, resultando em um valor de R\$ 5,92. O Quadro 2 demonstra que o preço de venda do quilo está cobrindo a maior parte dos custos. Entretanto o custo da vianda (20), e da vianda (24) nos meses de julho e setembro supera o preço de venda, tendo em vista que o custo unitário do quilo aumentou.

4.1.2 Pizzaria

A segunda atividade exercida pelo estabelecimento é a pizzaria, a qual se ocupa em oferecer rodízios de pizzas de quintas-feiras a sábados. O rodízio é composto por pizzas doces e salgadas e também pelo acompanhamento de outros alimentos como grelhados, saladas e batata frita. A pizzaria possui um cardápio padrão de pizzas.

As massas das pizzas e parte dos recheios, principalmente os salgados são preparados pela manhã, ao mesmo tempo em que são preparadas as outras refeições. Porém, não são feitos todos os dias e acompanham o processo de produção das pizzas. Durante a noite as pizzas são montadas, e os recheios doces são feitos na hora, pois os mesmos já são pré-prontos. Montadas as pizzas, as mesmas são levadas ao forno. No entanto, as massas já foram assadas no período da manhã. Após isso, são fatiadas e servidas.

Os insumos consumidos para atender ao rodízio de pizzas no período proposto, foram separados em três categorias: estocáveis, hortifrúti e perecíveis.

Tabela 7 – Insumos consumidos para atender o rodízio de pizzas

Descrição		19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15	Valor total gasto/15
Estocáveis	(R\$)	1.175,60	1.089,73	1.399,73	844,38	4.509,44
Hortifrúti	(R\$)	200,00	200,00	200,00	200,00	800,00
Perecíveis	(R\$)	8.172,60	7.247,12	9.135,53	5.795,35	30.350,60
Total	(R\$)	9.548,20	8.536,85	10.735,26	6.839,73	35.660,04

Fonte: elaborado pelos autores

Observa-se, pela Tabela 7, que o valor de frutas e verduras compradas para o restaurante e pizzaria é relativamente baixo, cujo motivo é o mesmo do restaurante.

Além dos insumos consumidos, a pizzaria também possui custos e despesas próprios da atividade. Tais custos e despesas estão evidenciados na Tabela 8.

Tabela 8 - Custos e despesas próprios da atividade exercida pela pizzaria

Descrição		19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15	Total
Remuneração funcionários fixos	(R\$)	8.025,00	8.695,75	7.862,00	5.416,00	29.998,75
Depreciação	(R\$)	34,72	34,72	34,72	34,72	138,88
Total	(R\$)	8.059,72	8.730,47	7.896,72	5.450,72	30.137,63

Fonte: elaborado pelos autores

A remuneração dos funcionários fixos compreende o salário mais os encargos sociais, e nesse valor elencado na Tabela 8 não consta o pró-labore do sócio e o salário da responsável pelo caixa, pois ambos exercem atividade comum ao restaurante. A depreciação refere-se aos itens utilizados somente pela pizzaria.

O preço de venda do rodízio é determinado considerando o preço praticado pelo mercado, não sendo analisados os custos. Os proprietários procuram manter o preço de venda do rodízio a um preço igual ou menor ao da concorrência. No período analisado, os preços de venda sofreram uma variação, bem como o preço de venda da sexta-feira e do sábado são diferentes do preço de venda das quintas-feiras, como demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 - Preços de venda praticados pela pizzaria

Preço de venda	Quintas-feiras			
	19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15
Rodízio para mulher	R\$ 18,00	R\$ 18,00	R\$ 18,00	R\$ 22,00
Rodízio para homem	R\$ 19,90	R\$ 19,90	R\$ 19,90	R\$ 22,00
	Sextas e sábados			
Rodízio	R\$ 22,50	R\$ 22,50	R\$ 22,50	R\$ 24,00

Fonte: elaborado pelos autores

Até o mês de julho de 2015 o preço de venda do rodízio oferecido nas quintas-feiras foi diferente para homens e mulheres como forma de incentivo as mulheres a frequentarem o estabelecimento. As receitas obtidas pela atividade principal da pizzaria, a qual é obtida pela venda dos rodízios, estão evidenciadas na Tabela 10. Considerou-se também a atividade de venda de bebidas, visto que essa receita contribui na absorção dos custos fixos.

Tabela 10 - Receitas e custos da pizzaria

Descrição		19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15	Total
Receita total do rodízio	(R\$)	26.000,60	26.148,95	27.664,60	17.615,00	97.429,15

Descrição		19/03/15- 18/04/15	Mai/15	Julho/15	Setembro/15	Total
Receita total das bebidas	(R\$)	5.442,50	5.494,50	5.749,00	3.558,00	20.244,00
Custo total das bebidas	(R\$)	2.556,94	2.537,54	2.428,58	1.480,69	9.003,75

Fonte: elaborado pelos autores

A Tabela 10 evidencia as receitas consolidadas de cada período do rodízio, das bebidas e seu custo.

Para a apuração do custo de um rodízio também foi elaborado um mapa de apuração de custos, o qual pode ser verificado no Quadro 3.

Quadro 3 - Mapa de apuração de custos pizzaria

MAPA DE APURAÇÃO DE CUSTOS PIZZARIA	PERÍODO: 2015				
	19 DE MARÇO A 18 DE ABRIL	MAIO	JULHO	SETEMBRO	TOTAL
RECEITA BRUTA (VENDAS TOTAIS - EM REAIS)					
Quantidade de rodízios (Unidade)	1.180,00	1.191,00	1.271,50	740,50	4.383,00
Receita total do rodízio	26.000,60	26.148,95	27.664,60	17.615,00	97.429,15
Receita total das bebidas	5.442,50	5.494,50	5.749,00	3.558,00	20.244,00
Receita Total	31.443,10	31.643,45	33.413,60	21.173,00	117.673,15
CONSUMO DE MATÉRIA PRIMA (INSUMOS - EM REAIS)					
Estocáveis	1.175,60	1.089,73	1.399,73	844,38	4.509,44
Hortifruti	200,00	200,00	200,00	200,00	800,00
Perecíveis	8.172,60	7.247,12	9.135,53	5.795,35	30.350,60
Total de gastos com insumos	9.548,20	8.536,86	10.735,26	6.839,73	35.660,04
CUSTOS FIXOS ATRIBUÍVEIS DIRETAMENTE A ATIVIDADE (EM REAIS)					
Remuneração funcionários	8.025,00	8.695,75	7.862,00	5.416,00	29.998,75
Depreciação	34,72	34,72	34,72	34,72	138,88
Total	8.059,72	8.730,47	7.896,72	5.450,72	30.137,63
C.M.V POR RODÍZIO (CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA – EM REAIS)					
Consumo de matéria-prima	9.548,20	8.536,86	10.735,26	6.839,73	35.660,05
Receita total	31.443,10	31.643,45	33.413,60	21.173,00	117.673,15
Custo total	17.607,92	17.267,33	18.631,98	12.290,45	65.797,68
Custo variável do rodízio	8,09	7,17	8,44	9,24	8,14
Custo unitário do rodízio	14,92	14,50	14,65	16,60	15,01
C.M.V em %	67,72%	66,03%	67,34%	69,77%	67,53%
RESULTADO DE VENDA DAS BEBIDAS (EM REAIS)					
Receita total das bebidas	5.442,50	5.494,50	5.749,00	3.558,00	20.244,00
Custo de aquisição das bebidas	2.556,94	2.537,54	2.428,58	1.480,69	9.003,74
TOTAL	2.885,56	2.956,96	3.320,42	2.077,31	11.240,26
REPRESENTATIVIDADE DAS BEBIDAS NO FATURAMENTO					
Percentual	17,31%	17,36%	17,21%	16,80%	17,20%

Fonte: adaptado de Magnée (2005)

O Quadro 3 demonstra a apuração do custo de um rodízio no período estudado como um todo, e detalhado nos meses em isolado. Mostra a quantidade de rodízio servido, as receitas auferidas, os insumos consumidos, dados sobre o custo da mercadoria vendida, o custo da mercadoria vendida em percentual, que é obtido pela divisão do custo total pela receita total do rodízio. Nesse caso o percentual se manteve próximo ao do restaurante. Também consta neste mapa a informação da representatividade das bebidas no faturamento. Note também que é possível verificar o custo unitário do rodízio com a mão-de-obra inclusa, tendo em vista que esse tipo de serviço demanda de bastante mão-de-obra. Torna-se importante a análise do custo com esse valor.

A média do custo do rodízio com mão-de-obra e depreciação incluso foi de R\$ 15,01 e o custo unitário do rodízio levando-se em conta somente o custo variável foi de R\$ 8,14, ambos os custos estão abaixo do menor preço de venda praticado no período.

4.1.3 Resultado do estabelecimento

Após a apuração de todos os custos pertinentes as atividades desenvolvidas pelo estabelecimento e feita a comparação de custos variáveis unitários com os preços de venda praticados, levantou-se os custos e despesas fixos comuns às atividades, como pode ser verificado na Tabela 11, para que fosse possível apurar o resultado do estabelecimento.

Tabela 11 – Custos fixos e despesas fixas comuns às atividades

Custos/Despesas	19 março a 18 de abril	Maio	Julho	Setembro	Valor total (R\$)
Água	355,20	296,31	388,32	313,80	1.353,63
Depreciação	529,62	529,62	529,62	529,62	2.118,48
Energia elétrica	1.999,47	1.347,75	1.302,94	1.313,26	5.963,42
Aluguel	3.300,00	3.300,00	3.300,00	3.300,00	13.200,00
Gás	1.244,05	1.244,05	1.244,05	1.244,05	4.976,20
Pró-labore	850,00	850,00	850,00	850,00	3.400,00
Remuneração funcionário caixa	1.108,80	1.108,80	1.108,80	1.108,80	4.435,20
Publicidade	835,00	375,00	375,00	375,00	1.960,00
Honorários contábeis	485,00	607,00	513,00	434,00	2.039,00
Material de limpeza	149,33	139,88	151,16	142,26	582,63
Sindicato	72,42	72,42	72,42	72,42	289,68
Internet	59,90	59,90	59,90	59,90	239,6
Vigilância	92,56	92,56	92,56	92,56	370,24
Simplex nacional	880,91	743,42	828,32	668,32	3.120,97
IPTU	200,00	200,00	200,00	200,00	800,00
Total	12.162,26	10.966,71	11.016,09	10.703,99	44.849,05

Fonte: elaborado pelos autores

Observa-se que na Tabela 11, existem itens que poderiam ter seus valores segregados, como água, energia elétrica e depreciação. Porém atribuir esses custos às atividades em separado necessitaria de um controle intenso, visto que ambas as atividades demandam do uso contínuo de móveis, utensílios, máquinas e equipamentos. Segregar a depreciação, por exemplo, teria um alto custo de operacionalização, bem como, o consumo de água, pois a mesma é utilizada para lavar alimentos, fazer a limpeza, principalmente dos pratos e talheres. Mensurar a quantidade de água consumida teria um baixo benefício se comparado com o custo de obter essas informações. O mesmo vale para a energia elétrica.

De posse de todos esses dados foi possível verificar o resultado operacional do estabelecimento, como pode ser melhor ilustrado na Tabela 12.

Tabela 12 – Resultado operacional

Resultado Operacional (em reais)				
	Restaurante		Pizzaria	
	Refeições	Bebidas	Rodízios	Bebidas
= Faturamento	69.309,60	8.789,00	97.429,15	20.244,00
(-) CV	(28.273,02)	(3.828,64)	(35.660,05)	(9.003,74)
(-) CF de cada atividade	(18.791,05)		(30.137,63)	
(-) CF e DF do estabelecimento	(44.849,05)			
= Resultado do estabelecimento	25.228,57			

Fonte: elaborado pelos autores

O resultado comprova que os preços de venda dos produtos oferecidos pelo restaurante e pizzaria são capazes de cobrir os gastos totais de produção e gerar um resultado positivo médio mensal de R\$ 25.228,57, referente aos quatro meses estudados.

Este estudo contribui para aperfeiçoar a área do conhecimento humano que é a contabilidade de custos, bem como a contabilidade de custos aplicada no setor gastronômico. Evidencia-se que são poucos os trabalhos que contemplam sistemáticas de custeio nesse setor. Neste sentido, esse trabalho contribui para a área de conhecimento, uma vez que teve por preocupação desenvolver uma sistemática de controle e apuração de custos no setor da gastronomia, por mais complexa que seja essa atividade, considerados o volume de insumos associados ao desenvolvimento da atividade de restaurante e pizzaria. Esta sistematização de apuração de custos e resultados teve como base a metodologia proposta por Magneé, que permitiu melhor avaliar os resultados das atividades do estabelecimento.

O estudo comprova que é possível nesse setor apurar os custos, sendo preciso que se identifique e organize os insumos. A contabilidade de custos contribui nesse processo através de suas formas de controle e sistematização de dados com o propósito de melhor subsidiar a análise para a tomada de decisão. Neste caso serviu para demonstrar para a empresa, que a atividade de pizzaria é a atividade de maior resultado operacional e também que seus custos são inferiores aos preços de venda. Evidencia, deste modo, que a contabilidade através de seus instrumentos, de sua forma sistemática de registro e de controle, pode contribuir nesse processo de conhecimento de valores e de tomada de decisão.

5 Conclusão

Em um ambiente cada vez mais competitivo, as empresas devem gerenciar seus custos para conseguir manter suas atividades. Nesse quesito, a contabilidade e suas técnicas se tornam um ferramental importante para a tomada de decisão. No ramo da gastronomia, as ferramentas contábeis são importantes para que, mediante a variedade de insumos, se mantenha os custos abaixo do preço de venda e garanta a lucratividade e a competitividade do empreendimento.

Esta pesquisa propôs um estudo em um estabelecimento, o qual não possui controle dos seus gastos e tão pouco a divisão das duas atividades estabelecidas, a de restaurante e pizzaria, que por esse fato apresenta uma gestão deficiente. A decisão de por quanto vender é puramente determinada pelo mercado, desconhecendo quanto custa produzir.

O estudo apontou que o custo variável unitário do quilo da refeição servida atingiu o valor de R\$ 9,85 e o custo variável unitário de um rodízio o montante de R\$ 8,14, e levando-se em consideração os custos fixos, próprios de cada atividade, se chegou ao custo unitário de R\$ 16,40 para o quilo da refeição servida no restaurante e de R\$ 15,01 para o rodízio oferecido pela pizzaria. De maneira geral, o preço de venda unitário é superior ao custo unitário, com exceção da vianda (20) em setembro de 2015 e vianda (24) em julho e setembro de 2015. Contudo, o resultado evidenciou que os gastos totais de produção foram cobertos e ainda gerou um resultado positivo médio mensal de R\$ 25.228,57.

Deve-se destacar como principal fator que limitou o desenvolvimento do trabalho a grande quantidade de insumos que dificultou a organização e o controle dos dados, bem como identificar as quantidades compradas que foram consumidas pelo restaurante ou pizzaria. Para os futuros estudos sugere-se uma análise do custo de oportunidade do capital investido no estabelecimento.

Referências

- BEUREN, Ilse Maria. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- COSTA, Rogério Guedes; DE OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JR., José Hernandez. **Gestão estratégica de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da; **Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio**. São Paulo: Atlas, 2013.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- MAGNÉE, H. **Administração simplificada para pequenos e médios restaurantes**. São Paulo: Livraria Varela, 2005.
- MARION, José Carlos; RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à contabilidade gerencial**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2010.
- MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 1996.
- PADOVEZE, Clóvis Luís; TAKAKURA JR., Franco Kaolu. **Custos e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral**. São Paulo: Atlas, 2013.
- PIZZOLATO, Nelio Domingues. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2012.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José Mário Matsumura; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade geral**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.