



FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ELAINE CRISTINA DIAS DE SOUZA
GILSON GOMES PEREIRA

**ANÁLISE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO E DO PONTO DE
EQUILIBRIO: ESTUDO DE CASO RESTAURANTE TIA DUCARMO**

CARATINGA-MG

2015



ELAINE CRISTINA DIAS DE SOUZA
GILSON GOMES PEREIRA

**ANÁLISE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO E DO PONTO DE
EQUILÍBRIO: ESTUDO DE CASO RESTAURANTE TIA DUCARMO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Caratinga como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Professor Msc. Manoel Richardson Soares Grilli e co-orientação da Professora Msc. Edna Mendes Hespanhol Costa.

CARATINGA-MG

2015

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho aqueles que contribuíram diretamente ou indiretamente na construção desse sonho, principalmente aos meus familiares e amigos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais, demais familiares e amigos, que acreditaram em meu potencial, e orientaram-me e motivaram-me frente a construção desse sonho. Agradeço ainda aos mestres, que souberam ensinar com maestria, fazendo-me observar a relação existente entre a teoria e prática mencionadas no decorrer do curso. Esses mestres foram fonte de inspiração, e contribuíram significativamente com minha formação acadêmica e pessoal. Aos meus colegas de classe, que no decorrer desse curso, souberam compartilhar conhecimentos e alegrias. Agradeço, sobretudo, a Deus, que fez tudo isso, tornar-se possível.

Do conhecimento das experiências passadas depende o sucesso dos empreendimentos futuros pela formação de uma sadia cultura presente. A História da Contabilidade assemelha-se a um grande firmamento no qual existem luzes cintilantes de diversas grandezas e buracos negros ainda a prenunciar necessidade de evolução. Compete a nós ampliar as luzes ou preservá-las e contribuir para que a evolução acenda novos focos luminosos.

(Antonio Lopes de Sá)

RESUMO

Observando, que de acordo com a ABRASEL em 2013, 32,9% do consumo alimentício da população brasileira foi feito fora de casa, e que em 1995, esse número era de 19%, nota-se um crescimento vertiginoso e sólido, que aponta para o potencial de desenvolvimento deste mercado. Deste modo, viu-se a necessidade de se concretizar a presente pesquisa, tendo como metodologia um levantamento de referências bibliográficas e um estudo de caso, demonstrando, em seu contexto a importância da contabilidade gerencial para o sucesso da Micro e Pequena Empresa destinada ao ramo alimentício. Segundo pesquisa realizada pelo Ibope, em 2014 o gasto com alimentação fora do lar no Brasil chegou a 38% da renda mensal do brasileiro. O referido percentual é uma média, sendo que o sudeste tem patamares acima. Desta forma, a pesquisa visa demonstrar que para que uma empresa possa garantir o sucesso financeiro, ela precisa estar em equilíbrio com suas finanças, e é seguindo esse pressuposto que a contabilidade tornou-se uma ferramenta imprescindível na avaliação de medidas a serem adotadas dentro das organizações. Os dados que o setor de contabilidade tem condições de oferecer ao gestor representam ferramentas que servirão de auxílio para a tomada de uma série de decisões. Por isso, é de suma importância que a contabilidade faça parte da rotina empresarial de modo que apoie o gestor em todas as etapas da empresa. Afinal, uma empresa só é saudável financeiramente se conseguir obter um equilíbrio entre os setores.

Palavras-chave: contabilidade, gerenciamento, administração, sucesso.

ABSTRACT

Noting that according to ABRASEL in 2013, 32.9% of the food consumption of the population was made outside the home, and in 1995 the figure was 19%, there is a steep and steady growth, which points to the development potential of this market. Thus, we saw the need to realize this research, with the methodology a survey of references and a case study, demonstrating, in context the importance of managerial accounting for the success of Small and Medium Enterprises intended the food industry. According to research conducted by Ibope in 2014 spending on food away from home in Brazil reached 38% of the monthly income of the Brazilian. That figure is an average, and the southeast has above levels. Thus, the research aims to demonstrate that for a company to assure financial success, it needs to be in balance with your finances, and is following this assumption that accounting has become an indispensable tool in the evaluation of measures to be adopted within organizations. The data that the accounting industry is able to offer the manager to represent tools that will serve as an aid in making a series of decisions. It is therefore of paramount importance that the accounting part of the business routine in order to support the manager in all stages of the company. After all, a company is only financially healthy to achieve a balance between the sectors.

Keywords: accounting, management, administration, success.

LISTA DE SIGLAS

ABRASEL: Associação Brasileira de Bares e Restaurantes

EPP: Empresa de Pequeno Porte

IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ME: Micro Empresa

MPE: Micro e Pequenas Empresas

SEBRAE: Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Composição dos Gastos Fixos.....	29
Tabela 2: Consumo dos demais insumos.....	30
Tabela 3: Consumo dos insumos de carne.....	32
Tabela 4: Projeção de Resultados.....	33

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Ponto de Equilíbrio Contábil.....	34
----------------------------------------------------	----

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	12
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1. A contabilidade.....	14
2.1.1. A evolução do serviço contábil e as micro e pequenas empresas	14
2.1.2. A contabilidade gerencial como ação administrativa em restaurantes ..	16
2.1.3. Contabilidade e administração: um breve discurso sobre a margem de contribuição nas vendas dos serviços de restaurantes	19
2.2. A contabilidade gerencial e o processo de tomada de decisão.....	22
2.2.1. A formação de preço de venda em restaurantes e o processo de tomada de decisão	22
2.2.2. Os desafios das empresas do ramo alimentício e a importância do profissional contábil	24
2.3. Histórico da empresa Restaurante Tia Ducarmo	26
3. METODOLOGIA	27
4. ANÁLISE DOS DADOS	29
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	35
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	36

1. INTRODUÇÃO

O interesse por esse tema surgiu devido à grande concorrência e exigências impostas por este seguimento, demonstrando, deste modo, que é de suma importância que seus gestores estejam preparados para gerir seu negócio, afinal, quando o mesmo não utiliza nenhum ou quase nenhum tipo de controle interno para dar suporte às tomadas de decisões e assim definir os rumos da empresa, essa entidade estará fadada ao fracasso.

A importância da contabilidade gerencial nestas organizações, já que os preços praticados são ditados pelos segmentos de mercados no quais elas atuam; ter uma precisa administração dos custos torna-se uma grande vantagem competitiva. Como o preço a ser cobrado não deve ultrapassar ao praticado no setor, a precisa mensuração dos custos é uma excelente ferramenta para organização, já que quanto menor o custo, maior será a margem de contribuição desta organização, e, portanto, maior sua vantagem em relação à concorrência.¹

O presente trabalho tem como tema a margem de contribuição de um restaurante: um estudo aprofundado de uma empresa de um ramo de alimentação. Buscando resolver o seguinte problema: Qual o resultado que o cálculo da margem de contribuição sugere ao serviço de almoço da empresa estudada?

Assim, o objetivo geral deste trabalho é mensurar e analisar a margem de contribuição do serviço de almoço do restaurante estudado. Para atingir esse objetivo geral foram desenvolvidos os seguintes objetivos específicos: apresentar teoria de base sobre margem de contribuição e seus custos; apresentar a descrição da empresa em estudo; calcular a margem de contribuição da empresa e ponto de equilíbrio.

A justificativa para realização deste trabalho é da importância da contabilidade gerencial no sentido de que os gestores poderão ver e entender melhor a importância da margem de contribuição, nesse trabalho mostra uma análise em uma empresa do ramo de alimentação.

A importância social deste trabalho é no sentido de que a sociedade se beneficia cada vez mais com as reduções de custos das empresas, já que isto pode acarretar na redução dos preços praticados, gerando uma economia para os con-

¹ MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2009.

sumidores; ou ainda aumentar o lucro de tais empresas, o que conseqüentemente aumenta os impostos pagos por estas, favorecendo também desta maneira, a sociedade.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. A contabilidade

2.1.1. A evolução do serviço contábil e as micro e pequenas empresas

Acreditamos que a contabilidade exista desde os tempos mais remotos, contribuindo, assim, com as necessidades humanas, relacionadas à compra e venda.

Deste modo, essa área do conhecimento sofreu várias mudanças no decorrer do tempo, contudo, não perdeu seu objetivo em relação ao sucesso da empresa.

A contabilidade busca orientar o trabalho financeiro, possibilitando uma análise sobre as melhores estratégias a serem tomadas, tendo como intuito assegurar a permanência em um mercado completamente competitivo.

Seguindo esse pressuposto, torna-se cada vez mais oportuno um trabalho contábil dentro de uma empresa, para que a mesma possa atender aos anseios da clientela, continuando no mercado e oferecendo um produto de qualidade.

A contabilidade, neste contexto, surge como uma forma de planejar e organizar este espaço empresarial, possibilitando um diálogo coerente entre as necessidades e as obrigações a serem cumpridas, auxiliando, assim, todo o processo de tomada de decisão.

Deste modo, o SEBRAE, demonstra que:

Pode-se constatar, também, que as ME e EPP empregavam, em 2011, 13,1 milhões de trabalhadores formais, sendo que as ME optantes pelo Simples respondiam por 60,4% do total de empregos existentes no conjunto de ME, e as EPP optantes, por 76,9% do total de empregos nas EPP.²

Compreende-se, assim, que as MPE atuam no cenário econômico como verdadeiras ferramentas de desenvolvimento, e devem merecer a devida atenção por parte de todos os envolvidos.

² Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **A evolução das microempresas e empresas de pequeno porte 2009 a 2012**. Brasília: SEBRAE, 2014.

É preciso valorizar o empreendedor que aposta e se arrisca, efetivando, assim, melhorias significativas no setor econômico de um país, gerando assim, mais do que empregos.

Neste sentido, o IBGE aponta que:

Uma importante contribuição das micro e pequenas empresas no crescimento e desenvolvimento do País é a de servirem de “colchão” amortecedor do desemprego. Constituem uma alternativa de ocupação para uma pequena parcela da população que tem condição de desenvolver seu próprio negócio, e em uma alternativa de emprego formal ou informal, para uma grande parcela da força de trabalho excedente, em geral, com pouca qualificação, que não encontra emprego nas empresas de maior porte.³

Apesar da ótima correlação existente entre a importância das micro e pequenas empresas para o país e as taxas de empreendedorismo, o Brasil ainda hoje apresenta um índice alto de mortalidade para empreendimentos com até quatro anos de existência, segundo Anholon et al.⁴.

Muitas dessas MPE não conseguem manter-se estável no mercado, e acabam se sucumbindo prematuramente. Os dados relacionados a essa mortalidade são preocupantes, pois, viu-se a importância das MPE para o desenvolvimento econômico do país, sobretudo, para a geração de empregos.

De acordo com o SEBRAE, “o fechamento prematuro de empresas no país tem sido uma das preocupações da sociedade, particularmente para as entidades que desenvolvem programas de apoio ao segmento de empresas de pequeno porte”⁵.

Essa mortalidade pode estar associada a falta de preparo, e assim, a falta de um modelo de contabilidade capaz de contribuir com o processo de tomada de decisão.

É preciso conscientizar os empreendedores sobre a importância da contabilidade frente ao sucesso empresarial, demonstrando que essa ciência se efetiva co-

³ Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **As micro e pequenas Empresas Comerciais e de Serviços do Brasil 2001**. Rio de Janeiro: IBGE, 2003.

⁴ ANHOLON, R; et al. **Características administrativas de micro e pequenas empresas: confronto entre teoria e a prática**. São Paulo: METROCAMP Pesquisas, 2007.

⁵ Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **A evolução das microempresas e empresas de pequeno porte 2009 a 2012**. Brasília: SEBRAE, 2014.

mo uma forma de organização e administração capaz de analisar situações, apontando opções estratégicas a serem tomadas a curto e longo prazo.

Para Chér⁶:

Sobre o encerramento de suas empresas, a concorrência era apontada pelos próprios empresários como o motivo principal do fracasso. Note-se que esta concorrência refere-se tanto à concorrência das grandes empresas quanto à “concorrência desleal” de outras pequenas empresas outro importante motivo para o fracasso alegado pelos empresários: a falta de capital de giro, motivo este, inclusive, bastante esperado e previsível, diferentemente do terceiro motivo mais apontado, que foi o desentendimento entre os sócios.

Contudo, pode observar que todos os fatores relacionados à escassez de uma contabilidade capaz de analisar os riscos e apontar meios viáveis de superação.

Portanto, é imprescindível que a contabilidade se efetive como prática constante no contexto nas MPE, possibilitando, deste modo, uma diminuição significativa na mortalidade nesse setor empresarial, que torna-se determinante para o desenvolvimento econômico do país, gerando empregos e fomentando o comércio, sustentam Laurentino et al.⁷.

2.1.2. A contabilidade gerencial como ação administrativa em restaurantes

No cenário das MPE's, o ramo alimentício tem se evidenciado como um setor em destaque.

Deste modo buscando manter-se estável e apto a vencer os desafios impostos pela concorrência e pelo processo de tomada de decisão nota-se a necessidade da Contabilidade Gerencial.

A contabilidade gerencial se evidencia como uma ferramenta imprescindível para o sucesso empresarial, pois, se vincula a empresa, se efetivando como um

⁶ CHÉR, Rogério. **A gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. 2. ed. rev. ampl. São Paulo: Maltese, 1991.

⁷ LAURENTINO, Anderson Jose; et al. **A importância da contabilidade gerencial para as micro e pequenas empresas no século XXI no Brasil**. 2008. 76f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – FAE Centro Universitário. Curitiba, 2008.

processo de organização e administração capaz de estabelecer metas a curto e longo prazo, verificando os riscos e necessidades da empresa, conforme Silva⁸.

Diante dessa perspectiva, o setor alimentício apresenta sérios desafios, embora esse tenha demonstrado um significativo aumento. Fatores como concorrência, qualidade dos produtos, preço de venda e de custo são considerados determinantes frente ao sucesso desse ramo, e para tanto, faz-se necessários meios adequados de análise, que possam assegurar sua estabilidade em um mercado cada vez mais exigente e competitivo.

A Contabilidade Gerencial se efetiva como uma ferramenta de desenvolvimento da empresa, uma vez que auxilia todo o processo de tomada de decisão, averiguando, assim, os riscos e as necessidades da empresa frente a um mercado altamente exigente e competitivo.

Esse modelo de contabilidade, em seu sentido mais estreito é uma forma de gerir e assim, de organizar o contexto empresarial, tornando-o mais rentável e propício para continuar no mercado.

Várias são as dificuldades encontradas por esse setor, que embora esteja em ascensão, não sendo isento dos desafios a serem enfrentados pelas MPE.

Deste modo, é preciso efetivar um seu contexto a Contabilidade Gerencial, que segundo Iudícibus:

[...] pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa forma perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.⁹

Horngren¹⁰ acredita que a contabilidade não pode apenas atender às necessidades legais servindo basicamente às financeiras, pois assim sua utilidade para a administração praticamente desapareceria. Deste modo, nota-se, que a contabilidade

⁸ SILVA, Ana Márcia dos Santos. **A contabilidade na tomada de decisões econômico-financeiras nas organizações privadas e públicas**. 2013. 71 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro de Ensino Superior do Ceará. Fortaleza, 2013.

⁹ IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

¹⁰ HORNGREN, Charles Thomas. **Contabilidade de custos: um enfoque administrativo**. São Paulo: Atlas, 1986.

de deve viabilizar meios para que as informações contábeis possam auxiliar os gestores, favorecendo o desenvolvimento empresarial.

E deve-se dizer que esse é o papel da contabilidade gerencial, assumindo, deste modo, uma postura mais dinâmica, contribuindo, portanto, com ações que poderão ser decisivas para a concretização de uma empresa capaz de se manter no mercado, atendendo, assim, aos anseios da clientela, e da legislação que se aplica a esse setor, explica Silva¹¹.

Dentre outras tendências, a contabilidade busca a:

- a) Internacionalização dos mercados, com necessidade de harmonização de princípios contábeis em nível supranacional.
- b) Necessidade de a teoria da Contabilidade de Custos adequar-se, sem perder suas vantagens comparativas de sistema de baixo custo, às novas filosofias de qualidade total, competitividade e eficiência.
- c) Considerando que análise mais recentes têm demonstrado que o modelo decisório e as necessidades informativas, tanto de tomadores de decisões internas à empresa como de agentes externos são basicamente os mesmos; não mais se justifica, em nível conceitual, a existência de uma teoria da Contabilidade financeira (para os usuários externos) e o que se denomina Contabilidade Gerencial, na verdade um coletânea de tópicos que ainda não ganhou uma estrutura coerente. Esforços terão que ser realizados a fim de estruturar Princípios Fundamentais de Contabilidade e, conseqüentemente, montar uma teoria que abarque tanto a Contabilidade Gerencial quanto à Financeira e a de Custos, como parte de Gerencial, é claro¹².

Assim, as contribuições desse modelo de contabilidade para o ramo alimentício e demais MPE's, são inúmeras, e possibilitam um diálogo mais estreito entre todos os envolvidos, proporcionando melhorias em todo o processo de tomada de decisão.

Neste sentido, Fonseca¹³, defende que não é possível criar um restaurante sem saber qual será a sua composição de custos, seu potencial de receita ou ainda qual é a característica principal de seu negócio.

¹¹ SILVA, Clésio de Castro e. **A importância da contabilidade gerencial para o processo de decisão**. 2008. 31 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – UniCEUB Centro Universitário de Brasília. Brasília, 2008.

¹² IUDÍCIBUS, Sérgio de; et al. **Introdução à Teoria da Contabilidade para nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

¹³ FONSECA, M.T. **Tecnologias gerenciais de restaurantes**. 2.ed. São Paulo: SENAC, 2002.

E seguindo esse pressuposto, a necessidade da Contabilidade Gerencial, que traz consigo novas perspectivas, e uma nova visão sobre as formas de gerir uma empresa.

O uso da contabilidade gerencial é um dos instrumentos que a gestão empresarial deve utilizar para que a empresa tenha sucesso no planejamento, controle e na execução das atividades desenvolvidas. É possível definir que a contabilidade gerencial participa de todo o processo decisório, buscando informações de forma eficiente, avaliando situações geradas no ambiente interno, com ações corretivas procurando atingir sua meta. Faz com que o gestor tome decisões precisas, afirma Silva¹⁴.

Portanto, Atkison et al.¹⁵ mencionam que a contabilidade gerencial é o processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e administradores, tal processo deve ser direcionado pelas necessidades informacionais dos indivíduos internos da empresa e deve orientar suas decisões operacionais e de investimentos.

2.1.3. Contabilidade e administração: um breve discurso sobre a margem de contribuição nas vendas dos serviços de restaurantes

Diante dos desafios das MPE 's enquadradas no setor alimentício, está a análise sobre a margem de contribuição nas vendas dos serviços. Deste modo, Lima¹⁶ explica que é necessário um serviço contábil apto a promover essa análise, assegurando, assim, que essa margem esteja de acordo com as expectativas, amenizando, portanto, os possíveis prejuízos que possam vir a ocorrer.

Assim, em consonância com o Padoveze¹⁷, a margem de contribuição destina a mostrar o quanto sobrou da receita direta de vendas, depois de deduzidos os

¹⁴ SILVA, Clésio de Castro e. **A importância da contabilidade gerencial para o processo de decisão**. 2008. 31 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – UniCEUB Centro Universitário de Brasília. Brasília, 2008.

¹⁵ ATKINSON, Anthony A.; et al. *Contabilidade gerencial*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

¹⁶ LIMA, Rigoberto Lourenço de. **Margem de contribuição como instrumento de análise nas vendas dos serviços de restaurantes: estudo de caso do restaurante Carneiro do Ordones**. 2012. 54 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro de Ensino Superior do Ceará. Fortaleza, 2012.

¹⁷ PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Controladoria Básica**. 2.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2004.

custos e as despesas variáveis de fabricação, para pagar (ou cobrir) os custos periódicos e gerar lucro no período.

Neste sentido, Hansen e Mowen¹⁸ defendem que a gestão estratégica de custos consiste em uma excelente ferramenta para as organizações, uma vez que ela fornece subsídios para a organização desenvolver vantagem de acordo com os demais.

Deste modo, a necessidade de se estabelecer meios para que se possa verificar a margem de contribuição, fazendo o devido planejamento, para que os possíveis prejuízos sejam evitados.

Tais processos necessitam serem estudados por um profissional qualificando, buscando, deste modo, assegurar que a companhia, aja da forma mais adequada, compreendendo, assim, o melhor caminho a ser seguido.

Assim, Wernke¹⁹ diz que é primordial que as empresas busquem obter uma margem de contribuição superior aos custos fixos, já que a subtração destes elementos indicará o lucro da organização.

Diante de tal perspectiva, nota a necessidade de um serviço contábil capaz de analisar tais custos, contribuindo, assim, com os empreendedores em todo o processo de tomada de decisão.

Portanto, pode dizer que:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões²⁰.

A contabilidade concede aos seus usuários, através de suas demonstrações econômicas e financeiras, informações úteis para a tomada de decisão, e verificar a margem de contribuição aos empreendedores do ramo alimentício é um dos papéis da contabilidade.

¹⁸ HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.

¹⁹ WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

²⁰ MARION, José Carlos; MARION, Márcia Maria Costa. **O ensino da contabilidade no Brasil**. São Paulo: Atlas, 2003.

Neste sentido, Silva²¹, defende que uma empresa sem contabilidade é uma entidade sem memória, sem identidade e sem as mínimas condições de sobreviver ou de planejar seu crescimento.

Portanto, o conhecimento acerca da margem de contribuição dos produtos é de grande utilidade frente ao processo de tomada de decisão, pois identifica os produtos que melhor contribuem para o resultado da empresa. Com essa informação, pode incentivar a produção de tal produto, visando aumentar sua rentabilidade econômico-financeira.

E deste modo, em consonância com Padoveze²², podemos resumir que alguns dos principais objetivos de um sistema de informação contábil são prover informações monetárias e não monetárias destinadas às atividades e decisões dos níveis operacional, tático e estratégico da empresa e constituir a peça fundamental do sistema de informação gerencial da empresa.

Segundo Bernardi²³, é relevante “que a empresa conheça seus limites de preços e os forme corretamente, para entender e praticar o que é possível e saudável, de forma a manter num mercado competitivo ou desaquecido, em que por pequenas diferenças se perde o cliente”.

Neste aspecto a contabilidade gerencial atua como uma ferramenta imprescindível, possibilitando uma análise detalhada e comprometida com todo o processo decisório da empresa.

²¹ SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, trabalhos, relatórios, monografias, dissertações, teses.** São Paulo: Atlas, 2003.

²² PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** São Paulo: Atlas, 2004.

²³ BERNARDI, Luís Antônio. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

2.2. A contabilidade gerencial e o processo de tomada de decisão

2.2.1. A formação de preço de venda em restaurantes e o processo de tomada de decisão

De acordo com Iudícibus²⁴, o objetivo da contabilidade é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

A partir da contabilidade, o usuário possui parâmetros para definir suas projeções, tomar decisões com a segurança necessária e baseada em fatores confiáveis. Ainda segundo o autor, a contabilidade assume seu papel principal, ou seja, o de apoiar o gestor em suas decisões, e dar maior segurança aos seus julgamentos.

Segundo Kotler e Keller²⁵, o melhor método de manter clientes é entregar um alto grau de satisfação a ele. Contudo, esse nem sempre esse fator é capaz de assegurar a clientela.

O preço também é determinante, e a visão de Cobra²⁶ o preço é taxa ou tarifa é o valor atribuído a um produto ou serviço financeiro prestado a um cliente.

Deste modo, quando a concorrência chegou a um ponto no qual tecnicamente todos podem oferecer a mesma qualidade, buscou então oferecer sempre o melhor custo benefício e diferentes abordagens de precificação.

É preciso compreender que assim como defende Santos²⁷, os preços de um produto ou serviço pode ser formado por meio de vários métodos, contudo, a formação de preço de venda deve ser analisado, pois, esse pode ser determinante frente a margem de contribuição, podendo afetar o futuro da empresa.

Essa formação de preço de venda implica um processo de tomada de decisão, e assim, como defende Gomes e Almeida:

²⁴ IUDÍCIBIS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

²⁵ KOTTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

²⁶ COBRA, Marcos H. Nogueira. **Marketing básico: uma abordagem brasileira**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

²⁷ SANTOS, Ricardo José Shamá dos. **A gestão ambiental em posto revendedor de combustíveis como instrumento de prevenção de passivos ambientais**. 2005. 217 f. Dissertação (Mestrado em Sistemas de Gestão) – Universidade Federal Fluminense. Niterói, 2005.

Tomar decisões complexas é, de modo geral, uma das mais difíceis tarefas enfrentadas individualmente ou por grupos de indivíduos, pois quase sempre tais decisões devem atender a múltiplos objetivos, e frequentemente seus podem ser corretamente identificados²⁸.

Deste modo, verifica-se a necessidade da contabilidade gerencial, que surge nesse patamar como um meio propício de auxílio aos empreendedores, pois, por meio da contabilidade custos e vendas poderão ser analisadas, observando, assim, as possibilidades mais adequadas a serem efetivadas, atendendo-se, assim, aos anseios da clientela e os desafios da empresa.

Portanto, nota-se que:

[...] os administradores precisam ter informações precisas, significativas e oportunas, se quiserem tomar boas decisões. Isso é particularmente verdadeiro quando se refere à necessidade de informações financeiras sobre as operações da empresa. A experiência sugere que a falta de aptidão em sistemas contábeis é um fator básico de insucesso entre pequenas empresas²⁹.

Deste modo, é preciso assegurar que a contabilidade faça parte do contexto das MPE's, possibilitando, assim, uma análise financeira, contribuindo, assim, com esse processo de tomada de decisão, que pode ser determinante para o sucesso da companhia.

Para Silva:

Um dos principais objetivos da análise financeira é o fornecimento de subsídios para a tomada racional de decisão de concessão de crédito e de investimento, a partir de informações de boa qualidade. Um dos métodos de análise financeira é através dos indicadores financeiros, que proporciona uma posição da empresa em relação à liquidez, endividamento, rentabilidade e solvência³⁰.

²⁸ GOMES, F.A.M.; et al. **Tomada de decisão gerencial: enfoque multicritério**. São Paulo: Atlas, 2002.

²⁹ LONGENECKER, J.G.; et al. **Administração de pequenas empresas**. São Paulo: Makron Books, 1997.

³⁰ SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, trabalhos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

Assim, é por meio dessa análise que a formação de preço de venda em restaurantes, poderá ser consolidada, possibilitando, ainda uma margem de contribuição capaz de assegurar a estabilidade da empresa nesse cenário competitivo e exigente.

2.2.2. Os desafios das empresas do ramo alimentício e a importância do profissional contábil

Segundo Lima Jr. e Aldatz³¹, diante da incerteza dos cenários futuros que permeia as escolhas de investimentos, a análise de decisão busca compreender alternativas complexas considerando riscos e incertezas.

Deste modo, compreendemos que mesmo o setor do ramo alimentício estando em ascensão, muitos são os desafios a serem enfrentados pelos seus gestores, que por sua vez deverão investir em equipamentos, buscando, assim, ampliar seu estabelecimento, contudo, torna-se necessária uma análise criteriosa sobre esse investimento, para que ações equivocadas não venham a ocasionar a mortalidade dessas empresas.

Segundo Chiavenato³², “nos novos negócios, a mortalidade prematura é elevadíssima, pois os riscos são inúmeros e os perigos não faltam”, e assim, é imprescindível que as MPE's do ramo alimentício estejam devidamente pautadas em um serviço contábil capaz de lhe auxiliar em todo o processo de tomada de decisão, possibilitando uma análise mais criteriosa sobre as atuais tendências e possíveis riscos.

Dentre algumas ações que devem ser tomadas pelos gestores está à análise da margem de contribuição, que nessa ótica deverá ser considerada um instrumento favorável nos serviços de restaurantes.

É preciso que os empresários desse setor estejam atentos quanto às exigências para se efetivar um padrão de qualidade capaz de lhe assegurar a estabilidade no mercado.

³¹ LIMA JR., M. P.; ALDATZ, R. J. Análise de investimento do segmento de transporte em condições de incerteza e risco. **Revista Ambiente Contábil**, v. 5. n. 1, p. 224-240, jan./jun. 2013.

³² CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

Esse mercado por sua vez tem se tornado cada vez mais competitivo, e assim, a concorrência é acirrada, e deste modo, o empresário deve ter cautela no processo de tomada de decisões, para que consigam desenvolver estratégias necessárias, contudo, sem colocar em risco o futuro da MPE.

Assim, o serviço contábil se alia a gestão da empresa auxiliando meios para garantir o sucesso financeiro, adotando estratégias para que o equilíbrio das finanças se efetive. Deste modo, Crepaldi³³ menciona que a contabilidade é uma atividade fundamental na vida econômica.

Neste aspecto, Iudícibus³⁴ completa, enfatizando que o contador deve ser elemento com formação bastante ampla, inclusive com conhecimento, senão das técnicas, pelo menos dos objetivos ou resultados que podem ser alcançados com métodos quantitativos. Ainda segundo o autor, a contabilidade repousa mais na construção de um 'arquivo básico de informação contábil', que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes, porém, extraídos todos os informes do arquivo básico ou 'data-base' estabelecido pela contabilidade.

³³ CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

³⁴ IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1987.

2.3. Histórico da empresa Restaurante Tia Ducarmo

O restaurante analisado atua no mercado de Caratinga há dois anos, e surgiu da necessidade de atender seus clientes a partir da identificação de uma demanda local, onde, através de uma pesquisa realizada pelo gestor, percebeu-se uma oportunidade de negócio no ramo de alimentação, já que na região analisada foi verificado que não havia restaurantes oferecendo uma alimentação adaptável.

Para melhor aproveitar a oportunidade identificada, após a conclusão da pesquisa; a empresa iniciou suas atividades oferecendo alimentação tipo prato feito.

A pesquisa citada supracitada, apontou que na região não existiam restaurantes que oferecesse uma alimentação acessível e de baixo preço.

Diante desta situação verificada, a organização analisada buscou posicionar-se no mercado embasada nos seguintes diferenciais: maior qualidade dos alimentos, melhor atendimento ao cliente, e instalações diferenciadas. Os alimentos são selecionados pela alta qualidade.

O presente estudo focará na análise dos custos, margem de contribuição do serviço de alimentação do restaurante.

Atualmente o restaurante funciona 26 dias no mês e comercializa em média 3.200 refeições mensais como prato feito.

Hoje a empresa tem um faturamento anual de 300.000 mil reais anual e possui três funcionários e 53 clientes fixos.

3. METODOLOGIA

A determinação da metodologia empregada constitui-se em uma etapa extremamente importante da pesquisa, para a realização deste trabalho, realizou-se, em um primeiro momento, técnicas e métodos científicos na obtenção de resultados relevantes ao assunto abordado, portanto, em relação aos objetivos, a pesquisa é exploratória e descritiva.

De acordo com Raupp e Beuren, a pesquisa exploratória é empregada:

Quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa. Apresenta-se como o primeiro passo no campo científico, a fim de possibilitar a realização de outros tipos de pesquisas sobre o mesmo tema³⁵.

Nesta pesquisa utilizou-se um estudo de caso, dirigido a empresas que atuam no ramo de alimentação da cidade de Caratinga/MG.

Segundo Gil³⁶, o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados.

Quanto à técnica de levantamento de dados, valeu-se da pesquisa bibliográfica. Gil³⁷ explica que “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Entretanto, além dos materiais já citados, foram utilizados, na busca da base teórica, teses, monografias, revistas, dissertações e outros documentos

O estudo elaborado utiliza-se de ambos os métodos, isto é, quantitativo e qualitativo, tendo em vista que se propôs avaliar os controles internos existentes nas empresas objeto de estudo.

³⁵ RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). COMO ELABORAR TRABALHOS MONOGRÁFICOS EM CONTABILIDADE: TEORIA E PRÁTICA, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Atlas, 2003. p. 76-97.

³⁶ GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo. Atlas, 2002.

³⁷ GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo. Atlas, 2002.

Para Soares³⁸, na análise qualitativa "o pesquisador interpreta os fatos, procurando soluções para o problema proposto." Esta análise é feita para interpretação de dados buscando refletir os resultados dos objetivos a serem atingidos.

Segundo Roesch et al., "se o propósito do projeto implica em medir relações entre variáveis, em avaliar o resultado de algum sistema ou projeto recomenda-se utilizar preferencialmente o enfoque da pesquisa quantitativa"³⁹.

Resumidamente, a pesquisa realizada é exploratória por utilizar o estudo de caso e, uma vez que a análise dos dados será mista, ela também se caracterizará como qualitativa e quantitativa.

³⁸SOARES, Edvaldo. **Metodologia científica: lógica, epistemologia e normas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

³⁹ ROESCH, Sylvia Maria Azevedo; et al. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Antes de começarmos a detalhar os itens que os custos do almoço do restaurante analisado, serão apresentadas algumas estratégias que foram estabelecidas para aumentar a solidez e competitividade da organização.

As compras realizadas pela empresa são sempre embasadas nos seguintes critérios respectivos critérios: Qualidade e preço.

A seguir serão apresentados todos os itens que compõe os custos do prato feito classificando-os em custos fixos e custos variáveis.

Os custos fixos são todos os custos que não variam de acordo com a produção conforme mostra a tabela a seguir:

Tabela 1: Composição dos Gastos Fixos

Descrição	Valor
Aluguel	700,00
Alarme	71,00
Água	83,00
Energia Elétrica	349,00
FGTS	253,00
Salários	3.163,00
Pró labore	1.576,00
Férias e Terço	352,00
Encargos s/ FGTS	29,00
13. Salário	263,00
Encargos s/ 13. Salário	21,00
Honorários do Contador	165,00
Telefone	160,00
Depreciação	500,00
Material de limpeza	150,00
Total	7.835,00

Fonte: Levantamento de dados da empresa

A seguir serão apresentados os últimos fatores que compõem os custos da empresa, e que se constituem como custos variáveis diretos. Para melhor entendi-

mento, os itens a serem listados a seguir, serão divididos em dois grupos. O primeiro refere-se aos demais insumos, e o segundo referente aos insumos de carne. As tabelas abaixo indicam o valor do consumo mensal de cada item:

Tabela 2: Consumo dos demais insumos

Produto	Quantidade consumida	Preço Unitário (R\$)	Total Diário (R\$)	Número de dias cardápio	Total Mensal (R\$)
Abacaxi	3,00	3,00	9,00	02	18,00
Abobrinha	7,00	2,50	17,50	03	52,50
Agrião	2,00	1,00	2,00	04	8,00
Alface	4,00	1,40	5,60	16	89,60
Alho	0,20	12,00	2,40	26	62,40
Amido De Milho	0,10	3,20	0,32	10	3,20
Arroz	10,00	2,20	22,00	26	572,00
Azeitona	0,50	12,00	6,00	08	48,00
Batata	12,00	1,50	18,00	14	252,00
Batata Palha	2,00	11,00	22,00	05	110,00
Batata Pré Frita	4,00	7,50	30,00	06	180,00
BrócolisChinês	4,00	3,50	14,00	04	56,00
Calabresa	5,00	10,00	50,00	01	50,00
Cebola	2,00	2,00	4,00	06	24,00
Cebolinha	3,00	0,40	1,20	16	19,20
Cenoura	4,00	2,00	8,00	14	112,00
Couve	12,00	0,70	8,40	12	100,80
Couve Flor	3,00	3,50	10,50	04	42,00
Creme De Leite	2,00	7,50	15,00	05	75,00
Ervilha	2,00	8,00	16,00	03	48,00
Farinha De Mandioca	3,00	2,00	6,00	08	48,00
Farinha De Rosca	2,00	2,00	4,00	04	16,00
Feijão	3,00	4,00	12,00	26	312,00
Fubá	1,00	2,00	2,00	08	16,00

Laranja	4,00	1,20	4,80	01	4,80
Leite	8,00	1,99	15,92	12	191,04
Linguiça Defumada	1,00	14,00	14,00	06	84,00
Louro	0,05	35,00	1,75	02	3,50
Maçã	1,00	4,20	4,20	02	8,40
Macarrão	2,50	5,80	14,50	10	145,00
Maionese	0,50	7,50	3,75	06	22,50
Mandioca	8,00	1,50	12,00	06	72,00
Margarina	0,50	9,20	4,60	10	46,00
Milho Verde	1,00	6,50	6,50	06	39,00
Molho De Tomate	2,00	4,50	9,00	06	54,00
Mussarella	1,50	16,90	25,35	04	101,40
Óleo	3,00	3,15	9,45	26	245,70
Ovos	15,00	0,20	3,00	22	66,00
Paio	2,00	10,00	20,00	02	40,00
Palmito	1,00	30,00	30,00	08	240,00
Pepino	2,00	2,50	5,00	08	40,00
Pimentão	1,00	3,00	3,00	04	12,00
Presunto	1,00	11,90	11,90	02	23,80
Quiabo	9,00	4,00	36,00	06	216,00
Rúcula	2,00	0,80	1,60	10	16,00
Sal	0,20	1,00	0,20	26	5,20
Salsinha	3,00	0,40	1,20	16	19,20
Salsicha	1,00	5,00	5,00	02	10,00
Tempero	0,20	6,50	1,30	26	33,80
Tomate	5,00	1,80	9,00	22	198,00
Toucinho	2,00	6,00	12,00	04	48,00
Uva Passas	0,40	10,00	4,00	02	8,00
Embalagem marmitex	40,00	0,19	7,40	26	192,40
Sacola	40,00	0,03	1,20	26	31,20
Gás de cozinha	1,00	47,00	47,00	10	470,00

Total	5.001,64
--------------	-----------------

Fonte: Levantamento de dados da empresa

Tabela 3: Consumo dos insumos de carne

Produto	Quantidade consumida	Preço por quilograma (R\$)	Total Diário (R\$)	Número de dias cardápio	Total Mensal (R\$)
Filé de Peito de Frango	12	10,00	120,00	5	600,00
Carne de boi	11	14,00	154,00	8	1.232,00
Pernil	12	11,00	132,00	6	792,00
Coxa e sobrecoxa	18	7,00	126,00	2	252,00
Costelinha de porco	18	11,00	198,00	4	792,00
Kit feijoada	4	5,00	20,00	1	20,00
Total				26	3.688,00

Fonte: Levantamento de dados da empresa

Martins⁴⁰ afirma que, a margem de contribuição nada mais é que a diferença entre o preço de venda e soma dos custos variáveis atrelados a um produto. É o valor, ou percentual, que sobra das vendas, menos o custo direto variável e as despesas variáveis. A margem de contribuição representa o quanto a empresa tem para pagar as despesas fixas e gerar o lucro líquido.

Como o restaurante analisado mantém uma média de 3.200 refeições vendidas por mês, foi considerado como base a quantidade de dias que cada ingrediente foi repetido, sendo assim o cálculo do custo variável foi realizado através da divisão dos custos variáveis totais pela quantidade de refeição média mensal.

Para obter a análise da margem de contribuição por prato foi estimado uma quantidade de refeições médias mês. Segundo levantamentos realizados pelos fun-

⁴⁰ MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2009.

cionários foi identificado o consumo médio de cada ingrediente que compunha o prato, concluindo assim um preço médio de R\$ 8,00 e um custo variável unitário de R\$ 2,79, resultando assim em uma margem de contribuição unitária de R\$ 5,21.

Todo empreendimento busca no mercado uma situação confortável com relação aos lucros e despesas. Para se buscar essa situação é preciso ter em mente que as mudanças mercadológicas podem ser constantes e saber lidar com elas é essencial para a considerada “zona de conforto” ou “ponto de equilíbrio”.

Atkinson et al.⁴¹ afirmam que o ponto de equilíbrio representa o nível de produção no qual os custos dos recursos comprometidos é coberto pelos lucros ganhos da produção e vendas de bens e serviços. O autor comenta ainda em outras palavras que Ponto de equilíbrio é o nível em que o volume de vendas cobre os custos fixos comprometidos.

Por sua vez, Padoveze⁴² retrata que o ponto de equilíbrio é o momento em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida Receita de vendas (no ponto de equilíbrio) = Custo para fabricar + Custo para vender se iguala aos custos e despesas fixas. Sendo assim, pelas palavras do autor, pode-se considerar que o ponto de equilíbrio demonstra a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo.

Conforme citado na tabela 1 os gastos fixos correspondem a R\$ 7.835,00 e a margem de contribuição unitária é R\$ 5,21, resultado assim uma quantidade de ponto de equilíbrio de 1.502 unidades para que a empresa tenha um resultado nulo, conforme tabela e gráfico a seguir:

Tabela 4: Projeção de Resultados

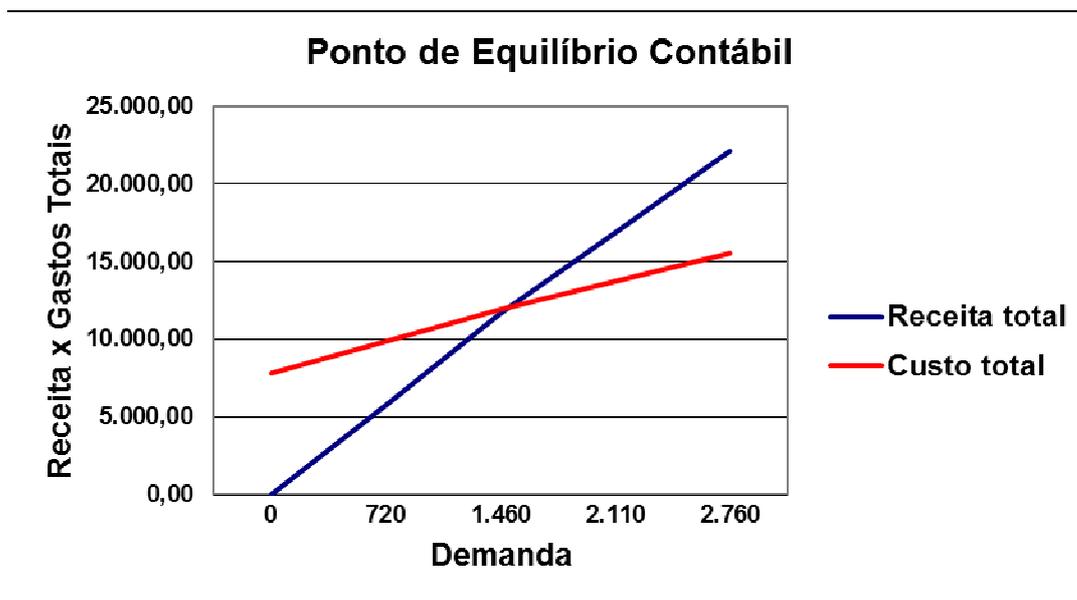
Demandas	Receita total	Custo Fixo	Custo variável	Custo total	Resultado
0	0,00	7.835,00	0,00	7.835,00	-7.835,00
720	5.760,00	7.835,00	2.005,30	9.840,30	-4.080,30
1.460	11.680,00	7.835,00	4.066,31	11.901,31	-221,31
2.110	16.880,00	7.835,00	5.876,65	13.711,65	3.168,35
2.760	22.080,00	7.835,00	7.686,99	15.521,99	6.558,01

Fonte: Levantamento de dados da empresa

⁴¹ ATKINSON, Anthony A.; et al. **Contabilidade gerencial**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

⁴² PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Controladoria Básica**. 2.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2004.

Figura 1: Ponto de Equilíbrio Contábil



Fonte: Autoria própria

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Segundo Associação Brasileira de Bares e Restaurantes (ABRASEL), um considerável crescimento econômico foi observado no setor alimentício, e de acordo com estudo, nota-se que a classe A dedica 51,2% de seus gastos com a alimentação fora do lar e a classe E apenas 18%.

Nos últimos anos surgiram vários restaurantes de diferentes tipos, por isso houve uma crescente preocupação com os custos das empresas desse ramo, já que o mercado é grande, apesar de existir muita demanda, a concorrência é muito alta. Para obterem vantagem, as empresas precisam reduzir custos e conhecer sua margem de contribuição e seu ponto de equilíbrio, o gestor fazendo uma boa análise financeira é essencial tendo em vista o sucesso da empresa, já que altos custos podem acarretar em prejuízos.

Esse trabalho teve como objetivo geral mensurar e analisar a margem de contribuição e ponto de equilíbrio do serviço de almoço do restaurante estudado, o que foi plenamente alcançado, foi realizada a análise da margem de contribuição e de ponto de equilíbrio mediante a apresentação detalhada de todos os custos e vendas que compõe o serviço analisado.

A margem de contribuição da refeição é de R\$ 5,21, o que levou a conclusão que a empresa encontra-se em uma situação privilegiada, já que esse valor supera em muito a soma dos custos variáveis rateados para o serviço analisado, que totalizou o valor de R\$ 2,79. Tal análise apontou que a empresa obteve uma margem de contribuição em percentual de 65,19% por prato comercializado.

Este trabalho foi analisado na área da contabilidade gerencial de um restaurante, focando no cálculo de sua margem de contribuição e ponto de equilíbrio. Porém existem outros indicadores que possibilitam aferir a viabilidade financeira de um restaurante, além de dissertar sobre as possibilidades que as empresas que possuem uma margem de contribuição bem apurada podem aproveitar para maximizar ainda mais suas operações, mas que por motivo de espaço e tempo não pode ser realizada por meio deste trabalho.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANHOLON, R; et al. **Características administrativas de micro e pequenas empresas: confronto entre teoria e a prática.** São Paulo: METROCAMP Pesquisas, 2007.

ATKINSON, Anthony A.; et al. **Contabilidade gerencial.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BERNARDI, Luís Antônio. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CHÉR, Rogério. **A gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las.** 2. ed. rev. ampl. São Paulo: Maltese, 1991.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

COBRA, Marcos H. Nogueira. **Marketing básico: uma abordagem brasileira.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DIAS, Geisa Maria Almeida. **O uso dos sistemas de informações contábeis como apoio nas decisões gerenciais.** 2003. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/o-uso-dos-sistemas-de-informacoes-contabeis-como-apoio-nas-decisoes-gerenciais>>. Acesso em: 7 nov. 2015.

FONSECA, M. T. **Tecnologias gerenciais de restaurantes.** 2. ed. São Paulo: SENAC, 2002.

GOMES, F. A. M.; et al. **Tomada de decisão gerencial: enfoque multicritério.** São Paulo: Atlas, 2002.

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade básica**. 2. ed. São Paulo: Harbra, 1993.

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

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.

HORNGREN, Charles Thomas. **Contabilidade de custos: um enfoque administrativo**. São Paulo: Atlas, 1986.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **As micro e pequenas Empresas Comerciais e de Serviços do Brasil 2001**. Rio de Janeiro: IBGE, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; et al. **Introdução à Teoria da Contabilidade para nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Provão: o desafio na qualidade e avaliação dos cursos de Ciências Contábeis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 1, n. 2, p. 37-46, abr./jul. 2002.

KOTTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

LAURENTINO, Anderson Jose; et al. **A importância da contabilidade gerencial para as micro e pequenas empresas no século XXI no Brasil**. 2008. 76f. Mono-

grafia (Graduação em Ciências Contábeis) – FAE Centro Universitário. Curitiba, 2008.

LIMA JR., M. P.; ALDATZ, R. J. Análise de investimento do segmento de transporte em condições de incerteza e risco. **Revista Ambiente Contábil**, v. 5. n. 1, p. 224-240, jan./jun. 2013.

LIMA, Rigoberto Lourenço de. **Margem de contribuição como instrumento de análise nas vendas dos serviços de restaurantes: estudo de caso do restaurante Carneiro do Ordones**. 2012. 54 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro de Ensino Superior do Ceará. Fortaleza, 2012.

LONGENECKER, J.G.; et al. **Administração de pequenas empresas**. São Paulo: Makron Books, 1997.

MARION, J. C. **Contabilidade, desafios e oportunidades de uma profissão fascinante: as perspectivas da profissão contábil para o século XXI**. 2005. Disponível em: <<http://docslide.com.br/documents/contabilidade-desafios-e-oportunidades-de-uma-profissao-fascinante.html>>. Acesso em: 15 nov. 2015.

MARION, José Carlos; MARION, Márcia Maria Costa. **O ensino da contabilidade no Brasil**. São Paulo: Atlas, 2003.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Controladoria Básica**. 2.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2004.

PIZZOLATO, N. D. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Pearson Makron Books, 2000.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **COMO ELABORAR TRABALHOS MONOGRÁFICOS EM CONTABILIDADE: TEORIA E PRÁTICA**, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Atlas, 2003. p. 76-97.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo; et al. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SANTOS, Ricardo José Shamá dos. **A gestão ambiental em posto revendedor de combustíveis como instrumento de prevenção de passivos ambientais**. 2005. 217 f. Dissertação (Mestrado em Sistemas de Gestão) – Universidade Federal Fluminense. Niterói, 2005.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **A evolução das microempresas e empresas de pequeno porte 2009 a 2012**. Brasília: SEBRAE, 2014.

SILVA, Ana Márcia dos Santos. **A contabilidade na tomada de decisões econômico-financeiras nas organizações privadas e públicas**. 2013. 71 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro de Ensino Superior do Ceará. Fortaleza, 2013.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, trabalhos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Clésio de Castro e. **A importância da contabilidade gerencial para o processo de decisão**. 2008. 31 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – UniCEUB Centro Universitário de Brasília. Brasília, 2008.

SOARES, Edvaldo. **Metodologia científica: lógica, epistemologia e normas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

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