

Utilização do Método de Custeio ABC como Instrumento de Gestão em uma Lanchonete de Pequeno Porte.

Gislaine Camila Lapasini Leal

Profa. Dra. do Departamento de Engenharia de Produção (DEP) - Universidade Estadual de Maringá (UEM)
gclleal@uem.br

Syntia Lemos Cotrim

Profa. do Departamento de Engenharia de Produção (DEP) - Universidade Estadual de Maringá (UEM)
slcotrim2@uem.br

Jacqueline Nardotto

Aluna do MBA em Gestão da Produção - Universidade Estadual de Maringá (UEM)
jacquenardotto@hotmail.com

Relato Técnico

Resumo: No atual cenário do mundo globalizado, onde a concorrência só aumenta, sente-se a necessidade de identificar os problemas da empresa, principalmente, no que tange à gestão de custos. O presente estudo teve como intuito a aplicação do método de custeio baseado em atividade (ABC) em uma lanchonete de pequeno porte no interior, mostrando a importância da gestão de custos para as empresas e o quanto fundamental é para o auxílio à tomada de decisões assertivas e controle de custos. Com os resultados da pesquisa foi possível identificar quais produtos merecem mais atenção e direcionar a tomada de decisão gerencial da empresa, visto que o método ABC proporciona cálculos de custos mais acurados, tanto para as atividades, quanto para os produtos e, com isso, fornece informações mais precisas relacionadas às operações realizadas na empresa, além de, uma melhor definição de custo sobre cada produto.

Palavras-chave: Gestão de Custos, Método de custeio (ABC), Lanchonete.

1. Introdução

Na última década, o segmento de *food service* cresceu de forma representativa, um momento de oportunidades no Brasil, devido ao novo mercado consumidor que procura soluções mais práticas, rápidas, acessíveis e novas experiências. Segundo dados da Associação Brasileira das Indústrias de Alimentação (ABIA, 2014) o *food service* tem crescido a uma taxa média de 14,7% ao ano. Com o aumento do mercado, a concorrência é cada dia mais intensa, e muitos empreendedores vislumbram aproveitar as oportunidades, abrindo novos estabelecimentos, o que faz que nesse mercado competitivo apenas sobrevivam os que estão aptos.

Diante do crescimento gradativo do mercado de refeições fora de casa, muitos estão inovando e modernizando, porém deixam a desejar na parte de gestão. A dificuldade dos micro e pequenos empresários em controlar custos, enfatiza a necessidade de pesquisar e analisar a

Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v.10, n.1, p. 80 – 91, 2016
ISSN 1982-2537

gestão desses ambientes. É fundamental conhecer as informações de custos e quais são as ferramentas indispensáveis para tomada de decisão e controle da empresa. Isto é, um sistema de custos disposto a atender suas necessidades gerenciais (MEGLIONARI, 2007).

De acordo com Bruni (2006), o processo de tomada de decisão está totalmente relacionado com a gestão de custos. O Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) veio a surgir com o aumento dos custos indiretos de produção, o qual está baseado em atividades que a empresa utiliza no processo para fabricação de seus produtos. Tal método proporciona cálculos mais acurados, tanto para os produtos, como para as atividades, formando assim uma gestão mais adequada dos custos (NAKAGAWA, 1994).

Dada à importância das atividades e processos pelos quais se agrega valor aos clientes, é fundamental dispor de mecanismos que assegurem sua gestão, os quais devem conduzi-los mais eficientemente para atingir quatro objetivos: reduzir custos, diminuir o tempo de ciclo, melhorar a qualidade e agregar valor ao cliente fazendo com que se avalie e questione os resultados da organização.

Em períodos de crise, sente-se a necessidade de melhor entender os problemas cotidianos das empresas, principalmente no que diz respeito à gestão de custos, já que é um primeiro sinal de que a empresa está com dificuldades de sobrevivência em um mercado competitivo.

Segundo Bonfim e Passarelli (2006), o conhecimento de custos em mercados competitivos é essencial à sobrevivência de qualquer empresa. Assim, é indispensável que haja integração entre o processo de gestão de custos com a tomada de decisão gerencial da empresa, para que as empresas consigam sobreviver em um mercado crescente, competitivo e globalizado (MARTINS, 2003). Melo e Prieto (2013) destacam que a gestão de custos é essencial para orientar a tomada de decisão, especialmente, em micro e pequenas empresas.

O método ABC, não é apenas um método de custeio de produto, é uma ferramenta para gestão de custos, o qual pode ser captado através das diferentes atividades realizadas na empresa. Com a necessidade de a empresa conhecer seus custos, a fim de calcular alguns índices indispensáveis, essa análise se torna importante e fundamental para todos os envolvidos no projeto. É fundamental que os gestores tenham em mãos informações importantes e relevantes quanto aos custos da empresa e de todos os outros dados que julguem necessários para controle e tomada de decisões, a fim de saber onde o dinheiro está sendo gasto, os pontos críticos de cada processo e onde pode haver mudanças para melhorar a gestão.

Contudo, foi identificada na empresa, uma lanchonete de pequeno porte no interior do Estado de São Paulo, a falta de um sistema completo de gestão de custos, sendo os custos dos produtos vendidos estimados pela matéria-prima que os compõem. Assim nota-se que o sistema deixa de levar em consideração despesas e custos importantes na sua avaliação. Desta forma, não fornece informações importantes para que o gestor efetue uma análise dos itens mais rentáveis, impossibilitando que se conheçam quais produtos deve se investir ou onde deve ter um controle maior.

Com o intuito de aumentar seu desempenho, a lanchonete em questão pretende definir seus custos utilizando um método adequado, que irá gerar informações importantes auxiliando na tomada de decisão gerencial e havendo melhorias de informações para seu controle.

O presente projeto tem o objetivo de utilizar o sistema de custeio baseado em atividades (ABC), a fim de melhorar a gestão de custos, auxiliando a tomada de decisão em uma lanchonete de pequeno porte no interior do Estado de São Paulo.

Este texto encontra-se estruturado em 4 seções, além desta introdutória. A Seção 2 apresenta o referencial teórico. Na Seção 3 é descrito o método de pesquisa. A Seção 4 detalha a pesquisa de campo realizada. Por fim, na Seção 5, são descritas as considerações finais.

2. Fundamentação Teórica

A contabilidade de custos surgiu da necessidade das empresas buscarem informações mais precisas para a tomada de decisão. As funções básicas da contabilidade de custos são: determinação do lucro, controle das operações e demais recursos produtivos, formação de preço, escolhas de terceirizações, entre outros (BRUNI e FAMÁ, 2010).

Segundo Leone (1997), a contabilidade de custos produz informações para quem tem função de fazer sua gestão. Essa gestão pode ser operacional, decisória, estratégica, analítica, controladora, dependendo das necessidades de quem solicita. Guimarães et al. (2015) destacam que a gestão de custos é fundamental não só para assegurar a margem de lucro, mas também, para garantir a competitividade das empresas.

A informação de custo é usada para influenciar e nortear as pessoas de uma organização. Neste sentido, pode-se dizer que uma empresa tem controle de seus custos quando os conhece e verifica se os mesmos estão dentro do que se esperava ou não, adotando assim medidas gerenciais para a correção de possíveis desvios. O controle gerencial é um meio de usar as informações e agrupa-las para auxiliar na tomada de decisões de planejamento e controle da gestão de uma organização (HORNGREN, 2004).

O sistema de custos pode ser observado de duas formas: princípio de custeio e método de custeio. O princípio determina qual informação importante deve ser gerada e se é adequada ao objetivo da empresa. O método, viabiliza a operacionalização, analisa como a informação será obtida pela empresa e a relaciona com os procedimentos. Ou seja, estão relacionados ao objetivo do sistema de custos: a avaliação de estoque, o auxílio ao controle e a tomada de decisão (BORNIA, 2010).

O método de custeio baseado em atividades (ABC) é um sistema que tem como objetivo avaliar com mais precisão as atividades de uma empresa, que procura de uma forma mais realista utilizar direcionadores para alocar as despesas indiretas. A lógica de funcionamento do ABC, supõe que produtos ou serviços, consomem atividades e essas consomem recursos (MARTINS, 2003). Para Pamplona (1997), a técnica do ABC pode ser considerada de fácil compreensão sob o ponto de vista do objeto de custo: os objetos são elaborados pelas atividades que, por sua vez, consomem recursos, gerando custos. Desta forma, o custo do objeto é a parcela do custo correspondente às atividades que participam da sua produção.

O custeio ABC é um dos melhores métodos para enxugar um sistema de custos ajudando na tomada de decisão, pois identifica atividades como custos, conforme destacado por Sanches *et al. apud* Horngren *et al.* (2012). Esse método analisa o comportamento dos custos por atividade, independente da área da empresa, e estabelece relações entre atividades e o consumo de recursos, assim identifica o custo da empresa a partir de seus processos (WERNKE, 2004).

“O modelo ABC oferece aos gerentes um mapa econômico mais preciso das atividades e gastos organizacionais.” (KAPLAN e COOPER, 1998). Ou ainda, segundo Shank e Govindarajan (1997), “permite o gerenciamento das atividades, podendo eliminar aquelas que não agregam valor ao produto final”.

O custeio ABC é uma boa maneira de medir desempenho, pois possibilita identificar quais atividades estão influenciando nos gastos das empresas, podendo assim melhorar a gestão da empresa e não apenas o sistema de custos (BORNIA, 2010).

O método de custeio ABC apresenta diversas qualidades: (a) identificar atividades que consomem mais recursos; (b) eliminação de atividades que não agregam valor ao produto; (c) informações gerenciais para tomada de decisão; (d) menor necessidade de rateios; (e) melhor visualização do fluxo dos processos; (f) implantação de sistemas internos de controle e manutenção deste (CALESSO, 2010).

De acordo com Kaplan e Cooper (1998), pode ser usado ainda em decisões relacionadas à melhoria dos produtos, processos, clientes e investimentos, ou seja, todo conjunto de ações

que podem ser tomadas com as informações de custeio das atividades, fazendo com que a empresa alcance seus objetivos, reduzindo seus recursos organizacionais.

Segundo Wernke (2004), o método de custeio ABC, pode ser dividido em cinco etapas:

1. Definir os processos prioritários: nessa etapa o local estudado é dividido em vários processos;
2. Determinar quais atividades são executadas em cada processo: detalhamento das atividades fundamentais para a execução;
3. Listar possíveis tarefas de cada processo: identificação das atividades importantes em cada processo;
4. Alocar os recursos às atividades: consistem em atribuir os recursos às atividades de acordo com seu consumo;
5. Direcionar o custo das atividades aos produtos: alocar o custo, conforme o consumo, a cada atividade.

Casali *et al.* (1995) destaca que no Brasil, entre 28% e 75% das decisões sobre preços, justificativa de investimentos, terceirização, análise de novos produtos, gerenciamento de performance, mudanças de engenharia de produto e processo, são tomadas com base em informações de custos, demonstrando assim a importância na decisão de escolha de um método de custeio adequado.

3. Método.

A presente pesquisa busca aplicar o método de custeio ABC em uma lanchonete de pequeno porte. Quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como sendo exploratória, a qual conduz a conhecer mais detalhadamente o assunto tornando-o mais claro para a construção de questões relevantes sobre o direcionamento da pesquisa (RAUPP E BEUREN, 2006). De acordo com os procedimentos, refere-se a um estudo de caso com enfoque descritivo, o qual, segundo Raupp e Beuren (2006) é de preferência dos autores que tem a intenção de focar e aprofundar os conhecimentos sobre um único caso específico.

O método de custeio ABC foi adotado devido ao grande número de atividades relacionados ao processo dos itens, foi um método eficiente para o levantamento dos dados do processo. Para tanto foram seguidos os seguintes passos:

- Levantamento dos gastos gerais da empresa: onde foram analisados todos os gastos durante o mês por meio da análise de documentos, acompanhamento dos processos e conversa com os proprietários;
- Aplicação do método de custeio baseado em atividades (ABC): o qual foi determinado pelo pesquisador por ser o método mais adequado, devido ao número de atividades realizadas no processo;
- Formulação de um plano de ação para aprimorar a gestão de custos na empresa: por meio das análises e estudo de caso, consegue-se determinar a importância da gestão e como realizar melhorias;
- Identificação dos pontos críticos para melhor tomada de decisão gerencial: com o modelo de gestão de custos aplicado é possível identificar quais pontos merecem atenção;
- Comparação dos preços sugeridos pelo modelo de gestão de custo e os aplicados atualmente: por meio da identificação dos preços praticados na empresa e com os propostos pelo modelo ABC, foi possível realizar uma comparação e concluir a pesquisa.

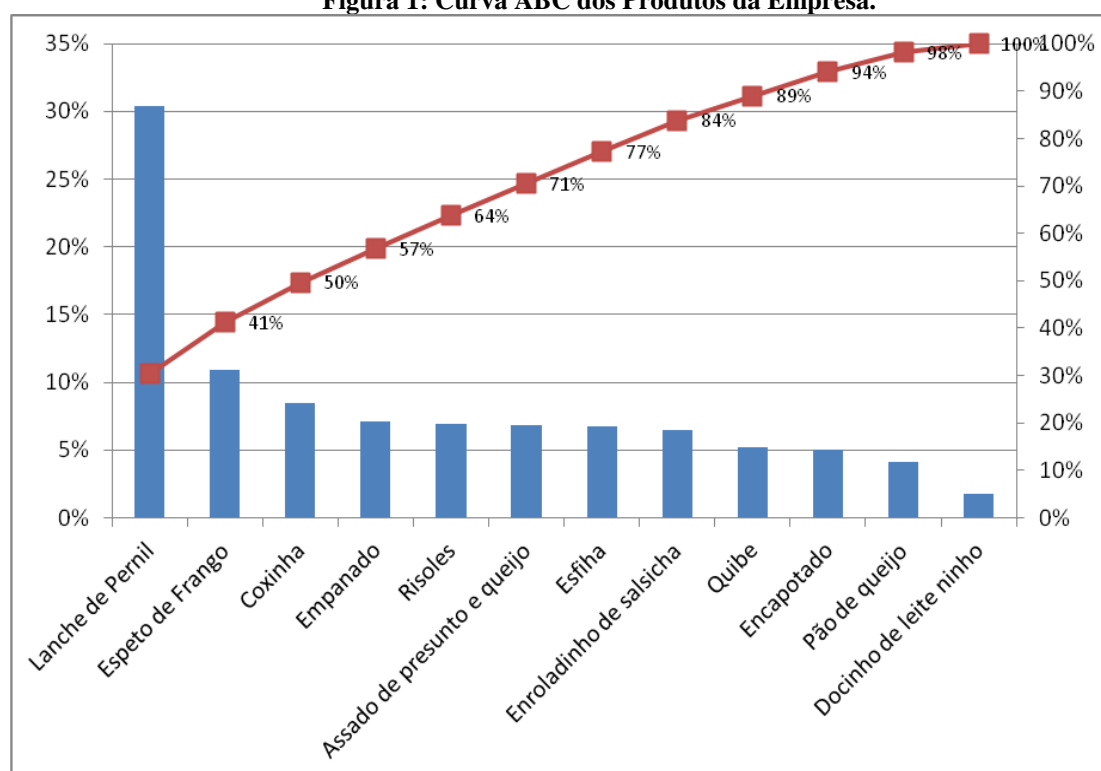
4. Resultados e Análises

4.1 Caracterização da Empresa.

A empresa em estudo é uma lanchonete de pequeno porte, que iniciou suas atividades em outubro de 1995, localizada no interior do Estado de São Paulo. A empresa trabalha no ramo alimentício, com o fornecimento de um tipo de lanche, salgados, doces, bebidas, sorvetes. Com o objetivo de satisfazer seus clientes, a empresa trabalha com um grande mix de produtos que fabrica e outros revendidos. Em média, são vendidos aproximadamente 400 itens por dia.

A Figura 1 apresenta os produtos com maior relevância mensal na empresa, os quais foram analisados a partir do custeio ABC. Os demais itens, como doces, bebidas e sorvetes, tiveram seu consumo utilizado apenas para dividir as despesas gerais na empresa.

Figura 1: Curva ABC dos Produtos da Empresa.



Fonte: elaborada pelos autores.

Com a análise da Figura 1 identifica-se os itens Curva A que são: lanche de pernil, espeto de frango, coxinha, empanado, risoles, assado de presunto e queijo, os itens Curva B: esfíha, enroladinho de salsicha e quibe e por fim, os itens curva C: encapotado, pão de queijo e docinho de leite ninho.

Em 2015, a empresa possui cinco colaboradores, divididos entre os setores de atendimento e produção, sendo que dois são donos do estabelecimento. Seu horário de funcionamento é das 8:00 às 19:00 de segunda a sexta e no sábado das 8:00 às 12:00.

A lanchonete está localizada no centro da cidade e seus principais clientes são trabalhadores do comércio que fazem refeições rápidas durante o dia, vendedores e pessoas de cidades vizinhas que frequentam a cidade para utilizar banco, mercado e comércio em geral.

4.2 Análise geral dos gastos.

Analisando os dados da lanchonete em questão, verificou-se que o proprietário não faz distinção de custos diretos e indiretos, e nem custos fixos e variáveis. A definição dos preços e mix dos produtos é determinada pelo preço dos concorrentes, pela demanda dos produtos e pelo público alvo, ou seja, não é realizada uma análise de acordo com a gestão de custos. A Tabela 1 apresenta os principais gastos da empresa para verificar o impacto de cada um deles no custo total.

Tabela 1: Total e Porcentagem dos Gastos Gerais da Empresa

Gastos	Valor (R\$)	%
Custos	R\$ 8.500,00	75,02
Matéria-Prima	R\$ 5.000,00	44,13
Mão de obra	R\$ 3.500,00	30,89
Despesas	R\$ 2.830,00	24,98
Aluguel	R\$ 700,00	6,18
Luz	R\$ 700,00	6,18
Água	R\$ 130,00	1,15
Telefone	R\$ 200,00	1,77
Impostos	R\$ 600,00	5,30
Contador	R\$ 500,00	4,41
Total	R\$ 11.330,00	100,00

Fonte: Dados de pesquisa obtidos pelos autores

Por meio da análise da Tabela 1 identifica-se que os custos somam 75,02% dos gastos e que o maior gasto da empresa é com matéria-prima, o que corresponde ao custo com os produtos adquiridos para a elaboração dos itens para venda. Os gastos com Despesas correspondem a 24,98%.

4.3 Identificação dos processos produtivos e suas atividades

O Custeio Baseado em Atividades (ABC) informa que as atividades consomem recursos gerando custos e que os produtos absorvem os custos de tais atividades (BORNIA, 2010). O processo é uma cadeia de atividades correlacionadas, que são indispensáveis para sua concretização (MARTINS, 2008). Segundo Wernke (2006) para se implantar o ABC é preciso realizar a identificação das principais atividades existentes e alocar seus custos necessários aos processos produtivos. Após a análise dos processos foram levantadas as atividades que os compõem, conforme destacado no Quadro 01.

Quadro 01: Principais atividades de cada processo

Processo	Função	Atividades
Compra	Processo responsável por efetuar compras da empresa, negociando prazos, preços e quantidades, com o objetivo principal de obter produto de qualidade ao menor custo possível e com o melhor prazo de pagamento	Cotação de preços; Efetivação dos pedidos
Recepção	Recebimento das matérias-primas compradas e conferência quanto à qualidade, preços e quantidades presentes na nota fiscal	Recepção e conferência dos produtos

Estocagem	Armazenagem dos produtos recebidos em local apropriado conforme suas características de armazenamento	Higienização; Separação; Embalagem; Armazenamento
Pré-preparo	Preparações dos alimentos antes de passarem pelo processo de cocção	Higienização dos alimentos a serem processados; Descascamento; Corte;
Conservação da preparação	Conservação dos alimentos acabados em freezers até passarem pela cocção	Conservação; Montagem das estufas
Cocção	Transformação das matérias-primas em produtos acabados conforme o tipo de alimento, como fritar, assar e cozinhar	Cozinhar; Assar; Fritar;
Distribuição	Distribuição aos clientes dos produtos dependendo do tipo de cliente e tipo de alimento	Preparação da mesa do cliente; Serviço de bebida; Serviço de distribuição dos alimentos à mesa ou ao balcão; Limpeza das mesas e retirada dos utensílios utilizados; Serviço de conta
Contabilização	Registro das despesas, receitas e pagamentos	Contabilização geral
Higienização	Limpeza dos utensílios, da lanchonete e da cozinha	Eliminação de sobras e embalagens à lixeira; Lavagem dos equipamentos e utensílios; Secagem; Armazenamento; Limpeza das bancadas, mesas e cadeiras; Limpeza do chão e banheiros
Eliminação de dejetos	Eliminação do lixo produzido durante o expediente	Eliminação dos lixos em recipientes próprios para descarte

Fonte: Elaborado pelos autores.

4.4 Demonstração consolidada dos resultados

Nessa etapa fez-se o levantamento das informações e dados da lanchonete, para posteriormente calcular o custo de cada produto vendido. Como nas atividades são utilizados muitos equipamentos, foi necessário identificar seus custos para poder ter o valor de depreciação. Assim, com as informações analisadas identificou-se que o custo de depreciação, que é o valor do equipamento dividido pela sua vida útil, é R\$ 0,20 por dia (SILVA, 2012).

Após essa etapa, foi realizado o cálculo de matérias-primas necessárias para a produção de cada produto vendido e, também, o custo de elaboração de cada produto. Com isso, identificou-se que o prato com maior custo de matéria-prima é o lanche de pernil e a coxinha é o salgado com o maior custo de elaboração, por conter mais etapas de preparação e utilizar mais processos.

Assim, para a alocação correta do custo de processo de cada produto foi necessário identificar as quantidades vendidas de cada produto. A quantidade média de produtos vendidos

por mês é de 9000 produtos.

Com o conhecimento dos dados referentes às quantidades vendidas foi possível calcular o custo de cada processo em função das horas consumidas por cada colaborador em suas atividades e, por conseguinte, o custo da mão de obra. Identificando que tem diferença no processo de preparação e cocção dos produtos, foi necessário alocar os seus custos de acordo com o tempo em cada prato e do consumo de gás. Embora alguns itens utilizem materiais elétricos, não foi possível mensurar a quantidade exata de energia elétrica consumida.

As despesas adicionais foram calculadas de acordo com a quantidade de itens vendidos, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2 – Despesas por produto

Despesas	Valor por produto
Aluguel	R\$ 0,08
Luz	R\$ 0,08
Água	R\$ 0,01
Telefone	R\$ 0,02
Impostos	R\$ 0,07
Contador	R\$ 0,06
Total	R\$ 0,31

Fonte: Dados de pesquisa

A Tabela 3 mostra os dados calculados, onde é possível identificar o gasto total por produto e a lucratividade de cada um deles.

Tabela 3 – Gasto e Lucratividade dos Produtos

Produtos	Matéria Prima	Processo	Preparação	Despesas	Total Geral	Preço de Venda	Resultado por produto	
Coxinha	R\$1,30	R\$0,30	R\$ 0,50	R\$0,31	R\$2,41	R\$2,50	R\$ 0,09	3,60%
Encapoto	R\$1,30	R\$0,30	R\$ 0,40	R\$0,31	R\$2,31	R\$2,50	R\$ 0,19	7,60%
Risoles	R\$1,40	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,31	R\$2,50	R\$ 0,19	7,60%
Quibe	R\$1,50	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,41	R\$2,50	R\$ 0,09	3,60%
Esfiha	R\$1,60	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,51	R\$2,50	-R\$ 0,01	-0,40%
Assado de presunto e queijo	R\$1,60	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,51	R\$2,50	-R\$ 0,01	-0,40%
Enroladinho de salsicha	R\$1,20	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,11	R\$2,50	R\$ 0,39	15,60%
Pão de queijo	R\$1,30	R\$0,30	R\$ 0,20	R\$0,31	R\$2,11	R\$2,00	-R\$0,11	-5,50%
Espeto de Frango	R\$1,90	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,81	R\$3,50	R\$ 0,69	19,71%
Empanado	R\$1,25	R\$0,30	R\$ 0,30	R\$0,31	R\$2,16	R\$ 3,00	R\$0,84	28,00%
Lanche de Pernil	R\$ 4,50	R\$0,30	R\$ 0,35	R\$0,31	R\$5,46	R\$7,00	R\$1,54	22,00%

Docinho de leite ninho	R\$ 0,50	R\$0,30	R\$ 0,20	R\$0,31	R\$1,31	R\$1,00	-R\$0,31	-31,00%
-------------------------------	----------	---------	----------	---------	---------	---------	----------	---------

Fonte: Dados da pesquisa

Com os dados apresentados foi possível identificar o custo total dos produtos vendidos na empresa e comparar com o preço que é praticado. Os dados apontam que alguns produtos, destacados em vermelho, não estão dando lucro.

Com isso, pode-se afirmar que, para que a empresa tenha lucro, ela precisa vender mais produtos, pois com maior giro tem-se um ganho de escala, diluindo-se os custos e despesas consideradas. Com esses resultados é possível identificar qual produto tem a maior margem de lucro e qual consome mais recursos, auxiliando na tomada de decisão gerencial.

Assim, identificando alguns pontos críticos no desenvolvimento deste trabalho, é importante organizar um plano de ação a fim de auxiliar a empresa a continuar controlando seus custos aqui apresentados. Esses pontos identificados são apresentados no Quadro 03.

Quadro 03: Sugestão e objetivo do processo

Sugestão	Objetivo
Definição de mecanismos (observação, registro de tempos, questionários, entrevistas) para coletas de dados	Análise mais crítica das atividades e conhecimento da duração de seus processos
Definição das atividades prioritárias	Ajudar na gestão cotidiana, como eliminação de atividades que não agregam valor
Elaboração de uma planilha eletrônica para processamento dos dados coletados	Integrar ao sistema de informação gerencial, sempre comparando o atual com as informações geradas

Fonte: Elaborado pelos autores

Assim, com a análise na empresa e os dados obtidos, foi identificada uma oportunidade de melhoria no processo de produção dos itens analisados através de controle e análises diárias a fim de diminuir os custos do processo. Por meio da ferramenta 5W2H foi possível sugerir o plano de ação como apresentada no Quadro 04.

Quadro 04: Plano de ação ferramenta 5W2H.

Plano de Ação	
O que fazer? (<i>WHAT</i>)	Melhorias no processo de produção
Por que fazer? (<i>WHY</i>)	Para reduzir os custos do processo
Como fazer? (<i>HOW</i>)	Controle por meio de medição de tempo das atividades, análise das atividades, mapeamento do processo, criar indicadores
Quando fazer? (<i>WHEN</i>)	Diariamente por meio de análise dos processos
Quem fará? (<i>WHO</i>)	Gerência, donos do estabelecimento
Onde será feito? (<i>WHERE</i>)	Na lanchonete
Quanto custará? (<i>HOW MUCH</i>)	R\$100,00 para aquisição de materiais para auxiliar no controle do processo

Fonte: Elaborado pelos autores

Depois de aplicado o plano de ação é importante analisar os resultados identificados e sempre procurar melhorias. Assim, a elaboração de planos de ação deve ser constante, sempre quando houver oportunidade de melhoria na empresa pode-se utilizar a ferramenta 5W2H, que é uma ferramenta simples, objetiva e orientada a ação, o que a configura como um importante instrumento de gestão.

5. Considerações

Em razão da competitividade das empresas, sabe-se da importância da gestão de custos para manter-se no mercado. O presente estudo teve como objetivo principal o desenvolvimento de um sistema de custeio para auxiliar na tomada de decisão gerencial de uma lanchonete que não tem um sistema completo de gestão de custos.

Com a aplicação de um método de custeio adequado, percebeu-se o quão importante é ter conhecimento dos custos dos produtos vendidos, o qual proporciona condições para uma adequada gestão e controle. O método ABC possibilitou uma melhor definição de custo sobre os produtos e informações mais precisas relacionadas às operações, já que seu grande objetivo é criar informações para orientar a tomada de decisão, visando melhorar a competitividade das empresas e o planejamento das ações de curto e longo prazo.

Contudo, com as informações geradas pelo método de custeio ABC, é possível identificar oportunidades de investimento da empresa, onde é possível ter cortes e quais mudanças devem ser realizadas para aumentar a lucratividade. Logo que esse método proporciona uma melhor visualização dos fluxos dos processos e possibilita a eliminação ou redução das atividades que não agregam valor ao produto. E assim, como os demais sistemas de custeio, ele também apresenta suas restrições, e entre elas a de não ser aceito pelo fisco.

Ressalta-se que para um bom andamento do resultado da pesquisa, é preciso dedicação e comprometimento de todos envolvidos e controle constante, já que o método ABC utilizado é um processo que necessita de revisões e leva em consideração muitos dados.

Conclui-se, então, que o método de custeio por atividades é uma ferramenta de grande oportunidade e auxilia a gestão e controle de custos de uma forma didática e de fácil compreensão. Sugerindo, assim, para a empresa que com a partir dos dados elabora uma reformulação no preço de seus produtos e analise com rigor os processos produtivos envolvidos.

Referências.

ABIA. Mercado de Food Service. Disponível por <http://www.abia.org.br/cfs2014/mercado.aspx>. Acessado em 22/07/2015.

ANTUNES, Scarduelli Guilherme. Análise Gerencial de Custos em uma Lanchonete Localizada em Criciúma-SC. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC – Curso de Administração de Empresas, 2011.

BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. Custos: e formação de preços. 4.ed. São Paulo: IBO Thomson, 2006. 570 p.

BORNIA, Antônio C., Análise Gerencial dos Custos, Aplicação em empresas modernas. 3ªed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRUNI, Adriano L.; FAMÁ Rubens. Gestão de Custos e Formação de Preços. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRUNI, Adriano Leal. A administração de custos, preços e lucros: com aplicação na hp12c e Excel. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2006. 385 p.

CALESSO, Daniel B. Análise de custos com foco em método ABC, Variável e Absorção, 2010. TCC (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010.

CASALI, Adriana Machado et al. Sistema ABC: Implantação e resultados. Revista Brasileira de Administração Contemporânea, Rio de Janeiro, v.1, n. 2 set. 1995.

GUIMARÃES, Levi S.; MEDEIROS, Hyggor S.; SANTANA, Alex F.B.; PEREIRA, Marcelo, S. Redução de custos no processo produtivo com a utilização do ABC e Ferramentas *Lean*: estudo de caso em uma indústria de componentes de refrigeração. Gestão da Produção, Operação e Sistemas (GEPROS), v. 10. n.1, 2015.

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial. São Paulo: Prentice Hall, 2004.v. 2.

KAPLAN, Robert; COOPER, Robin. Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

LEONE, George S. G. Curso de Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEGLIONARI, Evandir. Custos: Análise e Gestão. 2ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MELO, Kamila Batista; PRIETO, Marina Freitas. A gestão de custos em micros e pequenas empresas - MPES: um estudo de caso em empresas de panificação na cidade de Uberlândia. In: Conferência Interamericana de Contabilidade Socioambiental -América do Sul III CSEAR', 2013, Belém.

NAKAGAWA, Masayuki. ABC Custeio baseado em atividades. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

PAMPLONA, Edson de O. Contribuição para a análise crítica do sistema de custos ABC através da avaliação de direcionadores de custos. Tese de Doutorado. EAESP/FGV, 1997.

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. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 76-96.

RAUPP, Fabiano Maury; CAVALCANTE. Implementação do Custeio Baseado em Atividades para Gestão dos Gastos de uma Empresa de Serviços Alimentícios. VIII Encontro de Estudo em Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas (EGEPE). Goiânia, 2014.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN Vijay. A Revolução dos Custos. Trad. Luiz Orlando Coutinho Lemos. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, Jaqueline *et al.* Aplicação do Método ABC no Cálculo dos Custos de Produção em uma Empresa de Soldados para Calçados. XXXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção. Bento Gonçalves, RS, 2012.

WERNKE, Rodney. Gestão de Custos – Uma abordagem Prática. 2^a ed. São Paulo: Atlas, 2004.