

MANUAL DE CONTROLO DE CUSTOS NA RESTAURAÇÃO

(RUI MANUEL ARAÚJO FARIA)

ÍNDICE

ESTRUTURA.....	3
Objectivo geral	3
Objectivos específicos	3
Destinatários	4
Programa	5
DESENVOLVIMENTO.....	6
BIBLIOGRAFIA.....	78

Estrutura

Objetivo geral

- Aplicar os procedimentos relacionados com o controlo de custos e gestão do inventário;
- Fixar os preços de venda na ementa;
- Proceder ao controlo das vendas;
- Calcular proveitos, custos e resultados das vendas.

Objetivos específicos

- Distinguir os vários tipos de stocks existentes e identificar a gestão de cada um;
- Gerir stoks pela análise ABC;
- Identificar e caracterizar as diferenças existentes nos vários documentos utilizados no economato;
- Analisar os documentos dos fornecedores e emitir notas de encomenda, requisições e outra documentação necessária;
- Classificar os vários géneros no economato e identificar a sua compatibilidade na armazenagem.

Destinatários

- Jovens à procura do primeiro emprego;
- Possuir o 3º Ciclo do Ensino Básico;
- Ter idade compreendida entre os 15 e os 25 anos de idade.

Desenvolvimento

Controlo de Stocks

Definição dos diferentes tipos de stocks

Os bens adquiridos pela empresa são em geral encaminhados para os armazéns da empresa onde ficam depositados até serem posteriormente utilizados, quer pelos serviços da empresa quer pelos seus clientes. É o conjunto destes bens que constitui o seu stock.

O que é um stock?

Costuma-se dizer que o stock é “um mal necessário”. É um “mal”, dado que representa um encargo para a empresa e, como todos os encargos deverão ser evitados na medida do possível. “Necessário” dado que, para satisfazer a necessidade de determinado artigo, quando não é possível cumprir com os prazos de entrega adequados a essas mesmas necessidades, ou quando se verificam oscilações na procura, a única forma é dispor desse artigo em stock.

Gerir um stock é fazer com que ele esteja constantemente apto a responder á procura, gerindo a própria expectativa do cliente. Na contabilidade de stocks o cuidado fundamental é o permanente lançamento de entregas e saídas de forma a saber-se sempre quais as existências.

Define-se stock como sendo toda a matéria, produto ou mercadoria que se encontra armazenado na empresa à espera de uma futura utilização pelos seus servidores.

A utilidade da manutenção de stocks elevados é manifesta para:

- Fazer face á penúria, geralmente resultante das irregularidades de entrega;
- Assegurar o consumo regular de um produto, embora a sua produção seja irregular;
- Usufruir benefícios económicos pela compra de grandes quantidades;
- Evitar compras demasiado frequentes;
- Finalidades especulativas.

Mas deter pequenas quantidades de stock tem também a vantagem de:

- Economizar espaço de armazenagem;

- Evitar a deterioração de certos produtos;
- Menor possibilidade de se constituírem monos;
- Menor capital investido.

A manutenção da quantidade adequada de stocks por uma empresa tem de ser objeto de uma decisão altamente ponderada, já que stocks em excesso ou falta traduzem sempre falta de planeamento por parte de quem toma decisões.

Utilidade dos stocks

Poder-se-á afirmar que existe sempre um desfasamento entre o ritmo das entregas e o das utilizações das mercadorias, assim, o stock serve de regulador entre as entregas e as utilizações que fazem a ritmos diferentes. Mas pode dizer-se, que todo o stock que ultrapasse o estritamente necessário para ter esse papel regulador, torna-se inútil e fonte de gastos escusados.

Quatro razões fundamentais para a existência de stocks:

- Transação: são necessários que existam produtos em armazém para que a empresa os possa transacionar, atingindo os seus objetivos económicos e financeiros;
- Precaução: A constituição de stocks de segurança é uma forma de as empresas se precaverem contra flutuações da procura ou contra qualquer imprevisto que possa surgir no fornecimento de matérias-primas;
- Processamento: Nas empresas industriais com processos produtivos mais ou menos complexos é necessária a constituição de diversos stocks intermédios, quer de matérias-primas quer dos produtos em curso de fabrico. A correta gestão destes diferentes stocks é importantíssima, já que a rutura de qualquer pode pôr em causa todo um processo produtivo;
- Especulação: Muitas vezes são constituídos stocks com vista a aproveitar flutuações futuras da procura. Acontece frequentemente em empresas ligadas aos mercados de capitais, onde os produtos stockados são financeiros.

Inconvenientes dos stocks

Um dos principais inconvenientes dos stocks é perecibilidade ou a fragilidade de certos produtos. Produtos com curto tempo de vida, normalmente produtos alimentares, são

particularmente vulneráveis, pelo que não são alvo de stock, ou são processados e embalados de forma a aumentar o tempo de vida.

Um stock excessivo é muito caro, uma vez que, para além do imobilizado, provoca custos de manutenção, de armazenamento e, naturalmente, custos financeiros.

Um outro inconveniente diz respeito á obsolescência, o facto de se constituir stocks de artigos que, por qualquer razão, deixam de escoar, agravar o custo de imobilização de capital, estes artigos são comumente designados por “monos”. Uma solução para eliminar este problema será a venda em “saldo”, mas esta solução permite apenas a recuperação de uma pequena parte do capital. No entanto ela é a melhor solução, dado que, conversar esses artigos em stock apenas faria congelar o capital, além de ocuparem espaço e fazerem perder tempo a quem faz o seu inventário.

A rutura é outro inconveniente de relevo. A falta de artigo no momento em que o cliente o pretende, pode conduzir á perda da venda, e se ocorrer com frequência, conduz á perda de clientes sucessivamente.

Nesta perspetiva, é fundamental na gestão de stocks:

- Escolher criteriosamente quais os artigos a constituir stock;
- Fixar e ajustar níveis de stock e dos seus reaprovisionamentos.

Classificação dos stocks

Tipos de stock	Descrição	Exemplo
Matérias-primas	Materiais utilizados na fabricação de componentes dos produtos acabados	Chapa de aço destinada a fazer lamina para moinho de café
Componentes	Partes que não sofrem qualquer transformação na empresa e que se destinam a montagem nos produtos acabados	Amêndoa destinada a fazer biscoitos

Produtos em curso de fabricação	Materiais e componentes que se encontram em fases intermédias do processo de transformação, entre operações consecutivas	Bolos saídos do forno e a aguardar a decoração
Produtos semiacabados	Partes que já sofreram várias operações de transformação e aguardam a montagem no produto acabado	Placa de circuito impresso e a aguardar montagem na batedeira
Produtos acabados	Artigos finais, destinados ao consumidor final ou á utilização por outra empresa	Biscoitos destinados a reposição ou á preparação de pacotes de biscoitos
Subprodutos	Produtos resultantes do processo de transformação, mas que não são incorporados no produto final	Clara dos ovos que sobraram no fabrico de pão-de-ló de ovar que serão usadas para fazer suspiros
Materiais de consumo corrente ou subsidiários	Materiais que não entram diretamente no processo de transformação	Combustível para lubrificação das batedeiras. Impressos administrativos
Material de embalagem e de acondicionamento	Materiais necessários ao transporte e acondicionamento adequados de produtos	Paleta para transporte interno de produtos em curso de fabricação. Caixas de transporte dos bolos

Taxa de Rotação de Stocks – Inventory turn-over

Toda a problemática de stocks implica como pressuposto, o seu controlo, ou seja, a capacidade de medir e lançar permanentemente todas as entradas e saídas de stock de forma a ter o conhecimento permanente da sua existência.

Este controlo pode ser feito, tanto no ato de entrega ou saída (pela fatura ou pelo documento equivalente que reporta a entrada ou saída), como por antecipação, (pela encomenda colocada ao fornecedor, no caso das entradas e no caso das saídas pelas vendas firmadas).

Ambas as opções têm vantagens e desvantagens muito embora a mais generalizada seja a primeira.

Por renovação de stocks entende-se o ato de, por meio de aprovisionamento, recolocar os stocks no seu ponto ótimo.

Para renovar stocks, é necessário ter em conta dois aspetos:

- As quantidades existentes por produto;
- A rotação de cada um dos produtos.

No sentido de poder comparar com facilidade e eficiência da gestão de stocks entre diferentes produtos existem duas medidas comerciais de utilização corrente que são:

- Rotação
- Cobertura

A rotação define-se como o número de vezes que o stock se renova num determinado período de tempo.

Este valor de rotação assume especial importância no comércio, em que o jogo entre rotação de produtos e os seus prazos de pagamento pode levar a vantagens financeiras interessantes que, em última análise, podem gerar proveitos sem qualquer imobilização de capital (em termos de stock).

A cobertura ou rotação previsional entende-se como o cálculo com base na previsão de vendas e no stock médio previsto.

Assim, conhecendo-se a previsão de vendas de um produto para um determinado período de tempo e tendo em conta os stocks e os compromissos de encomendas, é possível calcular facilmente a rotação previsional para o período em análise.

Podemos pois, se assim o entendermos, interferir na rotação previsional, intervindo nas encomendas já colocadas (ou a colocar), aumentando-as, diminuindo-as, atrasando-as ou antecipando-as.

As taxas de rotação e cobertura utilizam-se não só para análise comparativa de eficiência de gestão de stocks entre diferentes produtos, como entre empresas concorrentes.

Exemplo:

O produto A vende 2000 unidades/mês.

Se o seu stock médio mensal for de 500 unidades, a taxa de rotação será igual a 4.

$$\text{Taxa de rotação} = \frac{2000}{500} = 4$$

Par Stock

Uma efetiva gestão de stocks não se b Seia apenas no conhecimento do mercado e das suas tendências de consumo, mas também na análise fiável dos custos e proveitos com vista a alcançar maiores níveis de eficiência.

O índice de rotação de stocks é um indicador indispensável para a avaliação da gestão de stocks, portanto permite aperfeiçoar o nível de stock, com um investimento racionalizado, contribuindo para uma maior eficiência operacional.

Algumas técnicas básicas de controlo são muito uteis para reduzir o potencial de perda de receita ou manter o custo sob controlo. A primeira técnica que é utilizada para administrar o stock operacional dos produtos é conhecida como o “par stock”.

Dito de forma mais simples, o “par stock” é o inventário fixo de produtos que se estabelece como o máximo em determinado ponto de venda. O número fixo de produtos é estabelecido tendo em consideração o histórico das vendas. Se esse stock é estabelecido de forma errada, pode acontecer uma de duas coisas:

- Um stock menor do que o necessário implica a possibilidade de não poder atender ao pedido dos clientes por falta de produtos;
- Um stock maior do que o necessário significa recursos económicos parados, que poderiam estar a ser aplicados noutras mercadorias com melhor saídas.

O estabelecimento do par stock facilita o processo de requisição de produtos, pois permite facilmente determinar o volume adequado a solicitar. Para tal apenas é preciso fazer um inventário para apurar o stock atual.

Análise ABC para a gestão de stocks

Como não é possível, nem aconselhável tratar todos os artigos da mesma forma, a análise ABC é uma ferramenta de gestão muito simples, mas com grande eficiência na classificação correta dos stocks, criando três níveis de prioridade distintos na gestão dos mesmos.

Assim, este método classifica os stocks em três grandes grupos, A, B ou C, de acordo com percentagem dos consumos anuais que cada grupo representa.

A Analise ABC, permite implementar politicas diferenciadas a nível de fornecedores, clientes e stocks e facilita o agrupamento das encomendas.

Vários critérios podem ser utilizados na Analise ABC: o consumo, a rotação e o stock médio.

A separação é feita de acordo com a seguinte metodologia:

Classe A – Este é o grupo de artigos com maior valor de consumo anual, embora seja representado por um pequeno número de artigos: 15% a 20% dos artigos correspondem a 75% a 80% do valor do consumo anual total.

Classe B – Este grupo intermedio: 20% a 25% do total de artigos representam 10% a 15% do valor do consumo anual de todos os artigos.

Classe C – Este grupo de artigos possui o menor valor de consumo anual, embora represente um elevado número de referências: 60% a 65% do número total de artigos correspondem a 10% do valor do consumo anual de todos os artigos.

A gestão de cada grupo deve ser realizada da seguinte forma:

Classe A – Os artigos devem ser controlados frequentemente de forma a manter existências baixas e evitar ruturas.

Classe B – Os artigos devem ser controlados de forma mais automatizada.

Classe C – Os artigos devem possuir regras de decisão muito simples e totalmente automatizadas. Os níveis de stock de segurança podem ser elevados de forma a minimizar os inconvenientes de eventuais ruturas.

Metodologia a seguir para a elaboração da Analise ABC:

1º Passo

Determinar o critério a utilizar na classificação:

- a) Consumo anual
- b) Stock médio
- c) Rotação (ou frequência)

2º Passo

Ordenar por ordem decrescente os artigos de acordo com o critério utilizado.

3º Passo

Calcular o valor acumulado do consumo anual/stock médio/rotação.

4º Passo

Calcular a percentagem de consumo anual/stock médio/rotação de cada artigo relativamente ao total.

5º Passo

Calcular a percentagem acumulada do consumo anual/stock médio/rotação.

6º Passo

Calcular a percentagem que cada artigo representa no total dos artigos.

Exemplo:

Total de artigos = 10

Artigo A = 1/10 que representa 10%

7º Passo

Calcular a percentagem acumulada dos artigos (Nota: o 6º e 7º passo podem ser feitos num só)

8º Passo

Classificar os artigos em A, B e C de acordo com as regras definidas para as categorias tendo sempre em conta a percentagem acumulada do consumo anual/stock médio/rotação e percentagem acumulada dos artigos.

Exemplo:

Considere a seguinte tabela com os oito produtos comercializados pela empresa “Cozinha/Pastelaria SA”

Realize uma classificação ABC, com o objetivo de identificar os produtos com a maior importância.

A proporção escolhida para o custo é: 65/25/10

Produtos	Quantidade consumida	Preço unitário	Valor Total
1	613	13	7969
2	1360	10	13600
3	835	112	93520
4	65	31	2015
5	6000	80	480000
6	225	620	139500
7	230	15	3450
8	2600	85	221000
Total			961054

Produtos Ordenados	Valor Total Ordenado	%	% Acumulada	ABC
5	480000	49.94	49.94	A
8	221000	22.99	72.93	B
6	139500	14.51	87.44	B
3	93520	9.73	97.17	C
2	13600	1.41	98.58	C
1	7969	0.82	99.40	C
7	3450	0.35	99.75	C

4	2015	0.20	100	C
Total	961054	100		

FORMULÁRIO

Valor Total = Quantidade x Valor unitário
% = Valor Total / Total x 100
% Acumulada = % acumulada da linha anterior + % da linha

As movimentações das mercadorias facilmente deterioráveis

A gestão de stocks é, de forma simplificada, o conjunto de ações que visa manter o stock ao mais baixo nível em termos quantitativos e de custos, garantindo simultaneamente o fornecimento regular da empresa e a melhor execução das tarefas de aprovisionamento e armazenagem.

A gestão de stocks é um fator de relevância na gestão atual das empresas, não constituindo uma célula isolada da empresa. Para além de uma organização própria que responda ao conjunto de economias possíveis de realizar, encontra-se, no seio da empresa, como um órgão integrado numa organização global que, caso não seja suficientemente desenvolvida, bloqueia a sua ação e a concretização dos seus objetivos.

A gestão de stocks assume nas empresas modernas um papel fundamental, sendo uma das ferramentas mais importantes ao dispor da gestão para maximizar os seus resultados líquidos e permitir a movimentação das mercadorias facilmente deterioráveis.

A manutenção de um nível adequado do stock é um desafio que é colocado aos gestores, já que é necessário minimizar os custos do stock não pondo em risco a operacionalidade de toda a logística das empresas.

Os efeitos mais importantes que resultam da existência de stock são:

- Os custos associados á sua existência;
- As influências que não são evidenciados devido á sua existência.

A problemática relacionada com stocks pode, para efeitos de análise, ser considerada em três aspetos distintos, muito embora, na realidade, se inter-relacione em muitas outras facetas:

A armazenagem – Compreende todos os problemas relacionados com os layouts das zonas de armazenagem, sua lógicas, sistemas de receção, arrumação e aviamento, equipamentos, standardização, sinalética, segurança de pessoas, bens e equipamento, procedimentos operacionais e documentais, etc.

A contabilidade de stocks – controlo permanente de stocks, a sua contagem o lançamento permanente de entradas e saídas, a inventariação e a sua valorização.

A gestão de stocks – processo dinâmico de racionalização dos elementos contabilísticos de stocks, de forma a rentabilizar o armazenamento, adequando permanentemente quantidades de produtos armazenados e timings, conseguindo para o mínimo de custos o máximo de rotação. Portanto, toda a gestão de stocks é previsional.

A gestão de stocks tem como objetivo determinar um ponto de equilíbrio entre duas necessidades contraditórias:

- Evitar ruturas de modo a satisfazer as necessidades expressas pelos clientes;
- Minimizar as imobilizações financeiras em stocks.

Gerir um stock compreende a procura de uma solução otimizada em termos:

- Físicos;
- Administrativos;
- Económicos.

A gestão física envolve movimentar, ou seja, refere-se à identificação e receção, movimentação e arrumação, estada em armazém e preparar e expedir.

A gestão administrativa refere-se à informação, ou seja a criar, manter e distribuir informação, nomeadamente nomenclatura de normalização. A gestão administrativa envolve ainda, o controlo do inventário em termos de quantidade e valor das existências.

A gestão económica associa-se ao termo avaliar, incidindo a sua ação sobre o desenvolvimento de previsões e análise do histórico e sobre a minimização do custo total.

De facto, com a expansão exponencial dos utilizadores da internet, cada vez mais as empresas de software associam vários módulos de gestão (financeira, contabilística, recursos humanos,

etc.) à possibilidade de se realizarem compras pela net, sendo depois integrado no sistema informático da empresa fornecedora a encomenda.

Cálculo do Stock de Segurança

Para muitos negócios, manter um stocks dos produtos é fundamental. Imagine-se um supermercado sem stock?

Eles precisam de manter em stock todos os produtos que os clientes possam desejar. Fora do retalho os stock's também têm um papel central: nas indústrias, é preciso ter stock de matérias-primas para que a produção não seja interrompida.

No entanto, a procura por menores custos, faz com que os stock's sejam baixos: o pretendido é ter o mínimo possível de stock, pois eles representam capital parado, em outras palavras, representam custos.

Para encontrar o equilíbrio perfeito, duas coisas são fundamentais:

- Uma boa previsão da procura;
- Um cálculo apropriado para os tamanhos dos stock's, entre eles, o stock de segurança.

O stock de segurança é uma quantidade de stock que se tem, mas não se deseja usar, é como um seguro do carro, é bom ter um, mas não se quer precisar de usar. Isto porque ele é calculado apenas para suprir uma segurança em casos de variações inesperados, algo que não se pode prever ou controlar como os problemas com o fornecedor, atrasos na entrega e uma procura que não foi prevista.

O stock de segurança depende de alguns fatores chave:

- O próprio consumo;
- O lead time (tempo de entrega) do produto;
- O nível serviço desejado.

A fórmula de stock de segurança

Não há um cálculo perfeito para o stock de segurança aplicável a todas as situações. Segundo alguns especialistas, o nível de stock de segurança depende da importância de cada item para o processo, do valor do investimento e da disponibilidade de substitutos. Um cálculo plausível para o nível de stock de segurança é o seguinte:

$NSS \text{ Máximo} = UHDM \times (TEHM - TEM)$

Em que,

UHDM = Utilização Histórica Diária Máxima

TEHM = Tempo de Entrega Historio Máximo

TEM = Tempo de Entrega Médio

A teoria subjacente a este cálculo do nível de stock de segurança sugere que teremos apenas em stock o inventário suficiente se acontecerem simultaneamente dois eventos “catastróficos”:

- O tempo de entrega do fornecedor é o máximo que alguma vez esse mesmo fornecedor demorou;
- Nos dias em que se espera pela entrega do fornecedor, a empresa utiliza o inventário ao nível do seu máximo histórico.

Cálculo do Ponto de Encomenda

Este método consiste em fazer uma nova encomenda sempre que o stock atingir um determinado nível, chamado Ponto de Encomenda, que foi determinado previamente.

Normalmente a quantidade a encomendar é fixa. Para determinar o Ponto de Encomenda utiliza-se a seguinte fórmula:

$$PE = UHDM \times TEM + NSS$$

Em que,

UHDM = Utilização Histórica Diária Máxima

TEM = Tempo Médio de Entrega

NSS = Nível de Stock de Segurança

Este método apresenta a vantagem de se revestir de um certo “automatismo”, pois, uma vez determinado o Ponto de Encomenda, tudo se processa de forma “automática”, dado que sempre que o stock atinge o Ponto de Encomenda, efetua-se a encomenda de uma nova quantidade.

Uma das desvantagens deste método é a sua difícil utilização quando surgem importantes e frequentes variações de consumo, pois, assim, torna-se necessário alterar constantemente o Ponto de Encomenda.

Outra desvantagem, que se apresenta com utilização deste método, é não permitir um fácil, agrupamento de artigos numa mesma encomenda, porque só por acaso artigos que possam ser encomendados a um mesmo fornecedor atingem o Ponto de Encomenda na mesma data.

Interessa referir que se o prazo de entrega de um artigo for superior ao período que separa dois pontos de encomenda sucessivos, as unidades que já foram anteriormente encomendadas só serão entregues depois de uma nova encomenda.

Assim, em armazém, temos um stock teórico igual ao stock real mais a soma das encomendas em curso.

Valorização das existências

Diferentes métodos de cálculo

Valorização de stock's

A valorização dos stock's determina-se pelo inventário permanente que segue a evolução das existências em quantidade, (seguir os fluxos de entrada e saída dos bens armazenados). O controlo faz-se em quantidade e em valor.

Valorização de entradas

Para os elementos comprados, a avaliação faz-se tendo em conta o custo de compra ou custo de produção.

O imposto que figura na fatura de compra (sem IVA)

- + Gastos externos de compra: segurança, alfândega, transporte.
- + Gastos internos de armazenamento: gastos de receção, armazenagem.

Para os elementos, componentes e bens produzidos, a avaliação faz-se segundo o custo de produção.

Os custos financeiros e os custos de armazenagem e manutenção não são tomadas em conta.

O stock inicial em quantidade e em valor, corresponde ao stock final do período precedente.

A valorização de saídas

Os elementos armazenados irão saindo segundo o custo ao qual entraram. Este tipo de valorização não constitui nenhum problema para bens que sejam perfeitamente individualizados (peças únicas) ou individualizáveis (peças idênticas, isoláveis). No entanto, esta técnica é de difícil aplicação nos bens fungíveis (trigo, vinho, azeite, etc.), o qual acontece em uma parte importante da indústria.

Os métodos de cálculo de valorização de Stock:

Custo padrão

Nos termos do POC, as existências poderão ser valorizadas a custos padrões, se estes forem apurados de acordo com os princípios técnicos e contabilísticos adequados. Os custos padrões constituem um dos principais tipos de custos básicos e são custos definidos a partir de normas técnicas de matérias-primas, mão-de-obra e gastos gerais de fabrico. Os objetivos dos custos básicos são fundamentalmente o controlo de gestão, o isolamento de responsabilidades e a simplificação e rapidez na produção de informação contabilística, sem prejuízo que após apuramento dos custos reais globais se efetue o reconhecimento dos desvios e eventual correção dos custos padrões.

Este critério é utilizado basicamente nas empresas industriais, em particular nas que apresentam uma produção muito diversificada, em que não é económico adotar métodos de apuramento do custo industrial dos produtos reais.

Resumindo:

O custo padrão é um custo teórico que é definido à partida, à luz da experiência da empresa. Para definir um custo padrão nada melhor que dar uma olhadela ao que diz quem sabe:

“São custos teóricos, sucessivamente retificados à luz da experiência, cuidadosamente expurgados de todas as verbas anormais, que se utilizam como norma ou modelo durante prazos mais ou menos longos.”

Gonçalves da Silva in Contabilidade Industrial p 434

A adoção do custo padrão visa melhor a gestão orçamental da empresa, podendo antever resultados e outras informações relevantes para a empresa.

Por exemplo: Ao definir o custo padrão da matéria y de 10 euros a unidade (o custo padrão é sempre expresso em unidades) todas as compras da matéria y é contabilizada a 10€ mesmo que no real se esteja a comprar a 11€, a diferença de 1 Euro é o desvio.

O método de custo unitário médio ponderado (CUMP)

CUMP: existências não perecíveis (as mercadorias que podem ser armazenadas por largas temporadas), o método CUMP tem duas variantes:

O método CUMP periódico: As saídas são avaliadas com um custo unitário médio ponderado das entradas de mercadoria + depósito inicial, calculado sobre um período mensal, trimestral ou anual, segundo a eleição da imprensa.

O método CUMP depois de cada entrada: as saídas são avaliadas no último custo unitário médio ponderado, calculado depois de cada entrada de mercadoria.

Resumindo:

A utilização deste critério de valorimetria é bastante simples pois basta fazer uma média aritmética ponderada para apurar o custo do recurso.

Como exemplo para a utilização deste critério de valorimetria CMP temos seguintes elementos.

- 1ª: Compra de 10 unidades custaram 100 Euros
- 2ª: Compra de 20 unidades custaram 400 Euros

O custo total das matérias adquiridas ou compradas é de 500 Euros, dividindo os 500€ por 30 unidades temos um custo unitário de 16,66€/unidade.

- Compra 1: 10€/unidade
- Compra 2: 20€/unidade
- Custo médio das compras: 16,67€/unidade

Esta forma de custeio é das mais fáceis de registar.

Método FIFO, First In First Out (primeiro em entrar, primeiro a sair)

O método FIFO fundamenta-se em um consumo sequencial e cronológico dos lotes introduzidos nas áreas de armazenamento. O lote introduzido em primeiro lugar será o primeiro a ser consumido.

O método FIFO é o mais utilizado para a valorização das saídas de produtos perecíveis cuja conservação em largas temporadas, é pouco recomendável devido a causa, de perda de valor ou qualidade (lácteos, agro alimentar...).

Resumindo:

FIFO significa First in, First out; traduzindo: o primeiro a entrar é o primeiro a sair. É conhecido como custo cronológico direto.

A utilização deste critério de valorimetria pressupõe a utilização de lotes para diferenciar as diferentes entradas.

Como exemplo para a utilização deste critério de valorimetria FIFO podemos considerar 2 lotes de matérias-primas:

- O primeiro lote 10 unidades custaram 100 Euros
- O segundo lote 20 unidades custaram 400 Euros

Custo de cada unidade por lote:

- Lote 1: 10€/unidade
- Lote 2: 20€/unidade

Ao utilizar as 15 unidades de matéria-prima apura-se o custo de 200 Euros, 100 € de 10 unidades do 1º lote e 5 unidades do 2º lote 100€.

Método LIFO, Last In First Out (último a entrar, primeiro a sair)

Contrariamente ao método FIFO, o método LIFO, último a entrar primeiro a sair, consiste em calcular o valor dos consumos supondo que os últimos lotes entrados foram os primeiros a sair. Fazendo referência à função técnica das existências, é evidente que a utilização de este método de valoração não é ir alternando a escritura contabilística como fim de proteger-se das variações dos preços.

O armazenamento de certas categorias de mercadorias obedece estritamente a esta regra: Quando mais longa é a estância em armazenamento, mais qualidade e valor obtém o produto.

O Método LIFO tem a vantagem de sustentar a variação dos preços. Em períodos inflacionistas, permite mitigar as perdas aplicando o preço atual de mercado.

Resumindo:

LIFO significa Last in, First out; traduzindo: o último a entrar é o primeiro a sair. É conhecido como custo cronológico inverso.

A utilização deste critério de valorimetria pressupõe a utilização de lotes para diferenciar as diferentes entradas.

Como exemplo para a utilização deste critério de valorimetria LIFO podemos considerar 2 lotes de matérias-primas:

- O primeiro lote 10 unidades custaram 100 Euros
- O segundo lote 20 unidades custaram 400 Euros

Custo de cada unidade por lote:

- Lote 1: 10€/unidade
- Lote 2: 20€/unidade

Ao utilizar as 15 unidades de matéria-prima apura-se o custo de 300 Euros, ou seja, todas as unidades foram retiradas do segundo lote.

Método de valor de reposição Next-in, First-out (NIFO)

Este método está adaptado para a valorização de existências especulativas. Este método consiste em avaliar as saídas nos valores de reposição. Para valorizar as saídas e as existências armazenadas, o valor de referência será, por exemplo, o preço de última fatura, no decorrer dos dias.

O inventário

O inventário é uma atividade bastante importante para as empresas. Compreende o valor total dos bens dessa empresa ou de um setor específico da mesma, e o processo de os contabilizar. Muitas empresas fazem verificações de inventário periódicas para garantir que não haja rutura.

de stock's, enquanto outras coincidem a quantidade total de produtos encomendados com contagem física.

O inventário alerta para problemas da atividade da empresa como a falta ou excesso de um ou vários produtos, bem como o controlo de stock de forma incorreta.

Tipos de Inventário

Sistema de inventário permanente

Este sistema permite determinar permanentemente o valor dos stocks armazenados e apurar os resultados obtidos na venda ou produção.

Características:

Permite conhecer, a todo o momento, o valor das existências em armazém e, consequentemente, o custo das mercadorias vendidas. Para que tal seja possível, é necessário que todas as entradas e saídas de armazém sejam diariamente registadas aos respetivos custos.

Vantagens do Sistema de inventário permanente:

- Conhecer a margem bruta obtida em cada venda, pois para cada venda regista-se o custo e proveito;
- O saldo final da conta Mercadorias corresponde ao valor das mercadorias em armazém, avaliadas ao preço de custo, pois as entradas e saídas são sempre registadas ao preço de custo;
- O custo das mercadorias vendidas durante o exercício é fornecido pelo saldo da conta de Custo das mercadorias vendidas;
- A margem bruta das vendas obtém-se por diferença entre os saldos das contas de Vendas e de Custo das mercadorias vendidas, após a sua transferência para a conta de Resultados operacionais. No final do exercício estas contas ficam saldadas;
- A conta de Compras permite-nos saber a cada momento o valor das compras de mercadorias, de matérias-primas ou de matérias subsidiárias. No final do exercício esta conta fica saldada.

Sistema de inventário intermitente

Características:

Utilizando este sistema de movimentação das mercadorias, só periodicamente (em regra no fim do exercício económico) se conhece o valor das mercadorias em armazém por inventário direto, e só depois é possível determinar o custo global das saídas durante o período. É este o processo mais utilizado pelas empresas.

Objetivos do inventário

Para verificar a qualidade do estado dos stock's (diferença entre o stock real e o registo informático do stock), é necessário efetuar inventários e eventualmente atualizar o registo informático.

Um inventário consiste numa operação de contagem física dos artigos nas prateleiras do armazém.

O controlo físico das existências faz-se através da sua inventariação ou contagem. Esta deve merecer a maior atenção por parte das empresas já que é fundamental para a determinação dos resultados e posterior análise financeira. Na hora de fazer as contas, as empresas deparam-se com menos lucros do que os esperados, face ao stock em inventário. Seja fruto de roubo externo, interno ou erros de gestão, a perda desconhecida na cadeia de abastecimento tem forte impacto nas finanças das empresas. Identificar as fontes de risco e causas da quebra é uma necessidade para todas as empresas.

As quebras de inventário são diminuições verificadas nas quantidades dos inventários existentes na empresa num determinado momento. Consideram-se quebras anormais as de carácter imprevisível e extraordinário, resultando de factos alheios á atividade da empresa, por exemplo acidentes, roubos, incêndios, inundações, etc.

Muitas vezes os acontecimentos anormais constituem sinistros, seguráveis e reclamáveis em termos de indemnização às seguradoras. Assim um roubo, acontecimento ocorrido identificado numa determinada data, constitui um sinistro. Mas se tal inventário foi “desaparecendo” ao longo do tempo, sem ser identificável a ocorrência pontual, então constituirá uma quebra anormal.

A quebra desconhecida “consiste na parte dos lucros esperados que, de acordo com o nível de stock’s nos inventários, não chegam a ser realizados”. A quebra desconhecida é a diferença entre os stock’s teóricos, de acordo com a atividade da empresa, e os stock’s reais.

Causas:

- Furto externo – pessoas alheiras á empresa;
- Furto interno – empregados da própria empresa ou pessoas com atividades ligadas à empresa;
- Erros de gestão – resultado de falhas de gestão não intencionadas, como por exemplo registo de entradas e saídas erradas.

Para medir o alcance da quebra desconhecida, calcula-se a diferença de inventários ou seja a diferença entre o inventário teórico e o real. Utilizando as seguintes fórmulas:

- Stock inicial – saídas de produtos + entradas de produtos = Stock teórico
- Stock teórico – stock real = Diferença de inventário

O cálculo da diferença de inventário vai ajudar na tomada de decisões a níveis vários:

- Revisão ou estabelecimento de novos procedimentos internos;
- Adoção de medidas de segurança pontuais sobre determinados produtos.

Sempre que se efetua um inventariação física anual das existências, deve emitir-se instruções escritas sobre a forma da sua realização. As instruções devem ser bastante detalhadas e rígidas de forma acessível.

Alguns aspetos importantes que devem constar nas instruções:

- Data e locais da contagem;
- Existências a serem inventariadas;
- Procedimentos de pré-inventário (trabalhos que devem ser efetuados antes do inventário como sejam a limpeza dos armazéns, etc.)
- Constituição de equipas de contagem;

- Forma de realização do inventário;
- Anotação das contagens;
- Procedimentos relativos ao “corte” de operações (há determinados acontecimentos que podem falsear os inventários e assim distorcer os resultados e a situação financeira da empresa. Ex: artigos recebidos dos fornecedores antes da data do inventário, artigos contabilizados á data do inventário, transferências entre secções ou fases da produção, vendas contabilizadas antes da data do inventário, artigos expedidos antes da data do inventário);
- Procedimentos pós-inventários (Ex: Conferências das contagens);
- Reunião preparatória para realização das instruções escritas do inventário;
- Ações de formação com os colaboradores envolvidos na realização do inventário físico são aconselháveis.

Controlo das contagens

Após o termo do inventário é necessário desenvolver alguns procedimentos pós-inventário, nomeadamente o controlo, ou conferencia das contagens. Esse controlo deve ser efetuado por pessoas diferentes das que efetuaram a contagem inicial.

O controlo de contagens deve servir para:

- Diminuir erros de contagem;
- Responsabilizar os operadores responsáveis pela contagem.

A reconciliação de inventários em armazém

Entende-se por inventário a contagem física de todas as mercadorias armazenadas num determinado armazém, sendo o seu principal objetivo apurar eventuais desvios relativamente aos registos contabilísticos, isto é dados resultantes dos lançamentos das entradas (compras) e das saídas de armazém (requisições).

Igualmente, fornece dados objetivos e corretos à contabilidade da empresa, de forma a tornar credíveis os seus relatórios contabilísticos. É uma tarefa geralmente efetuada mensalmente pelo

ecónomo e pelo controlador que em conjunto procedem á contagem, ao registo e á valorização de todas as existências em armazém.

A reconciliação dos inventários visa sobretudo corrigir os registos contabilísticos de entradas e saídas de mercadorias para os valores obtidos no inventário físico do armazém.

Assim, a reconciliação dos inventários é obtida através da seguinte fórmula:

$$\begin{aligned} & \text{Inventário Inicial (físico)} \\ & + \\ & \text{Entradas em armazém (registo de compras)} \\ & - \\ & \text{Saídas de armazém (registo das requisições)} \\ & = \\ & \text{Existências contabilísticas} \\ & - \\ & \text{Inventário final (físico)} \\ & = \\ & \text{Diferença de inventário} \end{aligned}$$

Naturalmente que o inventário inicial de um determinado mês deverá sempre corresponder ao inventário final físico do mês anterior.

Teoricamente, as existências contabilísticas devem sempre corresponder às existências físicas em armazém, o que raramente sucede.

Um dos fatores que influencia as diferenças de inventário é o fato de serem aplicados critérios diferentes na valorização das mercadorias. Nos inventários a valorização resulta da aplicação do preço médio das mercadorias, enquanto, que nos registos das entradas, os produtos são lançados ao seu preço de custo real (o que vai posteriormente influenciar o cálculo do preço médio).

Mas se for apenas esta razão, as diferenças não serão certamente “assustadoras”, pelo menos enquanto os níveis de inflação se mantiverem estáveis.

O fator determinante que resulta em diferenças de inventário, é aquele que diz respeito a enganos nos registos, a quebras ou cedências não contabilizadas, a “esquecimentos” diversos ou mesmo roubos.

Em termos de gestão do armazém, deverá ser convencionado um desvio de padrão, considerado aceitável, o qual deverá ser excedido.

Caso as diferenças convencionadas sejam ultrapassadas, deverão ser tomadas medidas corretivas, designadamente ao nível da verificação dos inventários e dos registos contabilísticos bem como da verificação da segurança dos armazéns.

$$\% \text{ Diferença} = (\text{Diferença de inventário: Inventário final contabilístico}) \times 100$$

Exemplo:

Inventário Inicial	1000
Entradas	9000
Saídas	8500
Existências contabilísticas	1500
Inventário final (físico)	1450
Diferença de inventário	(50)
% Diferença	(3.33%)

Reconciliação de stock's

Atualmente, a contagem física de existências em stock encontra-se bastante facilitada pois os sistemas de informação dão uma ajuda preciosa. Praticamente todos os programas informáticos de gestão profissional, corretamente parametrizados e configurados, efetuam o registo das existências em armazém baseados nos documentos de compra e venda da empresa.

No entanto, e como os processos não são perfeitos é necessário no final do período (normalmente, o final do exercício económico, para quem usa o sistema contabilístico designado por “inventário intermitente”) efetuar a contagem física das existências para apurar regularizações a realizar.

Trata-se de conformar o registo das existências em stock com a sua existência física em armazém. A regularização espelha a reconciliação do stock.

Requisição de mercadorias

Requisição de produtos ao economato

A aquisição de géneros e mercadorias constitui uma das maiores preocupações do hoteleiro, não só pela necessidade de manter o estabelecimento permanente abastecido, como, ainda, pelo fato de as referidas mercadorias deverem corresponder, em qualidade e preço, aos verdadeiros interesses e exigências da exploração.

Portanto, torna-se indispensável a colaboração entre todas as secções envolvidas, com vista à obtenção das mercadorias necessárias, com a qualidade exigida, ao melhor preço e em tempo útil.

No entanto, não se trata apenas de uma questão organizacional em termos de políticas de gestão. Trata-se, pois, de criar infraestruturas materiais e humanas que sirvam os propósitos da gestão do aprovisionamento e por sequência, os da empresa. Ou seja, deverão ser criadas condições, desde o layout do economato, formação ética e profissional dos colaboradores aos sistemas de gestão e controlo, para que se efetive uma gestão eficaz.

Economato

Designa-se de economato as instalações onde são armazenadas as mercadorias e outros artigos necessários às atividades da empresa de restauração.

A sua implementação física deveria ser sempre objeto de estudo prévio aquando da projeção arquitetónica do edifício com vista à rentabilização do espaço, às acessibilidades e ao acondicionamento ótimo das mercadorias. Neste caso situar-se-á na cave do edifício, junto do local da receção de mercadorias, próximo da cozinha e das secções que mais afluem aos seus serviços.

O economato deverá ser constituído de forma a prever qualquer situação que ponha em perigo o estado de conservação dos produtos armazenados e/ou os intervenientes que nele operam.

O economato deverá ser:

- Revestido de material lavável e antiderrapante;
- Isolado contra pragas e humidades;
- Ter sistema de ventilação/renovação de ar;
- Ter sistema de saneamento e drenagem;
- Ter alarme contra incêndios;
- Ter iluminação adequada.

Tarefas administrativas do economato

O ecónomo é o trabalhador que realiza uma serie de atividades nomeadamente:

- Compra, quando devidamente autorizado, armazena, conserva e distribui as mercadorias e artigos diversos destinados á exploração das cantinas, refeitórios e estabelecimentos similares;
- Recebe os produtos e verifica se coincidem, em quantidade, qualidade e preço, com o discriminado nas notas de encomenda ou simples requisições;
- Toma providências para que os produtos sejam arrumados nos locais apropriados, consoante a sua natureza;
- É o responsável pela sua conservação e beneficiação, de acordo com a legislação sanitária e higiene, fornece as secções de produção, venda e manutenção dos produtos solicitados, mediante as requisições internas devidamente autorizadas;
- O ecónomo mantém sempre em ordem os ficheiros de preços de custo, fichas e mapas de entradas, saídas e devoluções, quando este serviço for da competência do economato;
- Elabora as requisições para os fornecedores que lhe sejam determinadas, com vista a manter as existências mínimas fixadas superiormente e também as dos artigos de consumo imediato;

- Procede periodicamente a inventários a inventários das existências, em que pode ser assistido pelos serviços de controlo ou por quem a direção determinar;
- Fornece uma nota pormenorizada justificativa das eventuais diferenças entre o inventário físico e as existências anotadas nas respetivas fichas e responsabiliza-se pelas existências a seu cargo;
- Ordena e vigia a limpeza e higiene de todos os locais do economato.

Transferências de produtos

Nenhuma mercadoria deverá ser fornecida às secções sem a apresentação de um documento para o efeito, devidamente preenchido e assinado pela pessoa autorizada.

Um dos documentos para uso interno é a:

Requisição interna

Este documento, emitido em duplicado, destina-se ao registo dos pedidos de mercadorias das secções ao economato.

Para que haja a correta imputação dos custos, o documento deverá discriminar, para além da secção requisitante, o fim a que as mercadorias se destinam: reposição de stocks, para produção, para promoção, para confeção ou cedência.

Original – vai para a secção requisitada

1ª Cópia – vai para a secção requisitante

Informação contida na requisição:

Requisição Interna n.º:

A secção:

Requisita à secção:

Quant.

Designação

Preço u.

Reposição de stock

P/ produção

P/ promoção

P/ confeção

Cedências

Requisitante

Data:

Hora:

Requisitado

Data:

Hora:

Controlo

Data:

Hora:

Transferência interna

Este documento serve para registar as transferências entre secções e que os produtos em causa não existam no economato. Serve, fundamentalmente, para atualizar os stocks das secções envolvidas e, por conseguinte, a correta imputação dos custos.

Original – vai para o controlo

1ª Cópia – fica na secção onde se verificou a quebra.

Tratamento das devoluções

Por vezes, as mercadorias recebidas não correspondem às especificações adotadas pela empresa (qualidade, quantidade, preço, etc.). Nestes casos o ecónomo deverá proceder à respetiva devolução através da nota de devolução e especificando o motivo da devolução.

A nota de devolução é em triplicado:

Original – destina-se ao fornecedor, depois de devidamente aprovada.

1ª Cópia – é agrafada à nota de crédito emitida pelo fornecedor e segue para o controlo.

2ª Cópia – fica em posse do armazém que a emitiu.

Valorização das requisições

As empresas de uma determinada dimensão possuem um serviço de compras autónomo onde centralizam todas as atividades relativas ao processamento das compras e que é responsável, não só pela aquisição de bens de equipamento, existências e serviços, mas ainda pela obtenção desses bens na melhor qualidade e ao melhor preço possível.

Fases de um processo de compra

Deste modo, todo o processo de compra implica os seguintes passos:

1º - Constatação da necessidade de compra

O serviço de compras não deve efetuar qualquer compra sem que para tal seja solicitado e autorizado.

O trabalho de compra começa com a solicitação ao serviço de compras de um determinado bem. Esta solicitação é formalizada num documento, a requisição, emanada do serviço que necessita do bem e donde constam, fundamentalmente, a quantidade e qualidade do bem a adquirir, devendo vir assinada quer pelo chefe do serviço quer pela pessoa que o pediu.

Exemplo de uma requisição:

FICHA DE FORNECEDOR	
FIRMA	TELEFONES
MORADA	FAXES
	E-MAILS
PESSOAS A CONTACTAR:	HORÁRIO DE ATENDIMENTO
TÉCNICOS	das ___ h às ___ h e das ___ h às ___ h
COMERCIAIS	das ___ h às ___ h e das ___ h às ___ h
OUTROS	das ___ h às ___ h e das ___ h às ___ h
PRODUTOS	CÓDIGOS DA EMPRESA
CONDIÇÕES COMERCIAIS	
OBSERVAÇÕES	

3.º -Escolha do fornecedor e efetivação do pedido

Uma vez escolhido o fornecedor, a empresa compradora deverá formalizar, por escrito, a encomenda num documento, a nota de encomenda, mesmo que tenha contactado verbalmente com o fornecedor.

4.º - Receção e controlo das entregas

A receção e o controlo das entregas são efetuados por três serviços:

O serviço de receção - recebe e compara os bens chegados com os registos constantes da guia de remessa e da nota de encomenda. As anormalidades verificadas deverão ser comunicadas ao serviço de compras;

O serviço de compras - que ao receber a guia de remessa dos serviços de receção a agrafa juntamente com a nota de encomenda até à chegada da fatura. Uma vez chegada a fatura, é conferida com a guia de remessa e nota de encomenda e se não houver nada a opor envia-a ao serviço de contabilidade;

O serviço de contabilidade - recebe a fatura já conferida pelo serviço de compras e procede ao pagamento da importância em dívida.

Reconciliações

Com a utilização de tecnologias móveis, é possível automatizar grande parte deste movimento de reconciliação que pode ser explicado da seguinte forma:

É necessário um interface no programa informático que permita visualizar o cálculo inferido pela produção dos documentos de compra e venda (ou ordens de produção);
É necessário um interface de recolha que permita a contagem física das existências. Existem hoje dispositivos móveis – terminais de recolha móveis, computadores de bolso ou mesmo organizer's digitais (PDA's) – compatíveis com diversos programas informáticos de gestão profissional que permitem efetuar o registo das existências físicas recorrendo, por exemplo, à leitura de códigos de barras das existências em armazém, facilitando bastante as tarefas dos operadores que procedem à contagem;

Utilitário que reconcilia os registos existentes no programa de gestão com os dados recolhidos na contagem física, efetuando automaticamente para todas as referências registadas e os movimentos de regularização necessários à reconciliação das existências.

A reconciliação de produtos é uma fase fundamental no processo de inventário, dado que permite detetar os erros e, não menos importante, as suas origens. Permite identificar os desvios, diferença entre stock teórico e o stock real, e definir as medidas corretivas necessárias para corrigir tais situações.

Através da reconciliação dos produtos obtém-se uma manutenção informática rigorosa dos mesmos.

Fixação de preço da ementa

Preço líquido e preço de venda ao público

Preço líquido – Preço de um produto calculado sem a inclusão dos impostos externos ou internos ao valor. A multiplicação de todas as quantidades vendidas pelos seus preços líquidos leva ao valor da receita líquida da empresa.

Preço de venda ao público – Preço de um produto calculado com a inclusão dos impostos externos ou internos ao valor. (ex. IVA)

IVA - Imposto sobre o Valor Acrescentado

O imposto é uma receita coativa do Estado, aliás, a principal receita do Estado, que permite a realização de despesas públicas.

Os sujeitos do imposto podem ser sujeitos ativos ou sujeitos passivos.

O sujeito ativo do imposto é sempre o Estado ou entidade pública a quem a lei atribui a faculdade de cobrar o imposto, logo, o sujeito ativo é aquele que recebe o valor do imposto.

O sujeito passivo do imposto é a pessoa singular ou coletiva a quem é exigido o pagamento do imposto, logo, é aquele que paga o imposto.

O IVA é o Imposto sobre o Valor Acrescentado, é um imposto que incide sobre a despesa ou consumo e tributa o "valor acrescentado" das transações efetuadas pelo contribuinte.

Cada um dos agentes económicos (empresas) entregam ao Estado a diferença entre o IVA liquidado (valor de IVA que recebe dos clientes) e o IVA dedutível (IVA entregue aos fornecedores).

O mecanismo de funcionamento do IVA é o seguinte:

Iva Liquidado – Iva Dedutível = Iva Apuramento

IVA liquidado – IVA aplicado aos clientes nas vendas que a empresa efetua.

IVA dedutível – IVA aplicado às compras que a empresa efetua aos fornecedores.

IVA apuramento – IVA que a empresa apura após as suas vendas e compras, donde terá a receber ou a pagar ao Estado.

Taxas de Imposto

As taxas legais de IVA entradas em vigor no ano de 2006 estão neste momento consagradas no artigo 18.º do CIVA e são as seguintes:

- Portugal continental: a taxa reduzida é de 6%; a taxa intermédia é de 13% e a taxa normal é de 23%;
- Regiões autónomas da Madeira e dos Açores: a taxa reduzida é de 5%; a taxa intermédia é de 10% e a taxa normal é de 18%.

A taxa reduzida de IVA em 2014 é de 6% no Continente e 5% na Madeira e nos Açores.

Apesar do aumento da taxa normal de IVA em 2015, o valor quer da taxa reduzida quer da taxa intermédia de IVA não sofrem alterações.

A lista de bens e serviços sujeitos à taxa reduzida de IVA em Portugal, a Lista I do CIVA, dita quais os produtos e atividades aos quais se aplicam esta taxa de IVA de 6% no Continente e 5% nas Ilhas.

Se a sua atividade não estiver contemplada na lista da taxa reduzida ou na lista da taxa intermediária da Autoridade Tributária, então ela está sujeita à taxa normal de IVA (23% em 2014 e 23,25% a partir de 2015).

Principais atividades abrangidas pela taxa reduzida

Entre as atividades que desfrutam de taxa reduzida de IVA destacam-se a hotelaria (preço do alojamento), a venda de produtos farmacêuticos (medicamentos e produtos destinados unicamente a fins terapêuticos), as publicações periódicas, os bens de produção agrícola, transporte de passageiros e determinados produtos alimentares.

A taxa intermédia de IVA em 2014 é de 13% em Portugal Continental, 12% na Madeira e 10% nos Açores. Tal como o nome indica, a taxa intermédia de IVA encontra-se entre a taxa normal de IVA (de 23% em 2014 e de 23,25% de 2015 em diante) e a taxa reduzida de IVA (de 6%). Apesar do aumento da taxa normal de IVA em 2015, a taxa intermédia de IVA não sofre qualquer alteração (assim como a taxa reduzida).

Quem está sujeito à taxa intermédia de IVA?

A lista II do CIVA indica quais os bens e serviços que são tributadas à taxa intermédia de IVA. Nesta lista encontram-se múltiplos produtos alimentares, assim como vários eventos de entretenimento: entradas em espetáculos de canto, dança, música, teatro, cinema, tauromaquia e circo.

Muitos destes bens e serviços deixaram de beneficiar da taxa reduzida de IVA, passando a estar abrangidos pela taxa intermédia, com entrada em vigor das medidas do Orçamento de Estado 2012.

Por outro lado, outros serviços e transações sofreram alterações passando da taxa intermédia para a taxa normal. São disso exemplo os serviços de restauração e take-away, os óleos alimentares e cafés, as conservas de frutas, os gasóleos de aquecimento e os equipamentos relacionados com energias renováveis.

A taxa do IVA normal, de 23%, entrou em vigor a 1 de Janeiro de 2011. Todos os produtos considerados de luxo, ginásios, as plantas ornamentais, as flores de corte e os utensílios e outros equipamentos destinados ao combate e prevenção de incêndios têm uma taxa de IVA de 23%.

A mudança de IVA para 23% foi uma das medidas do Orçamento de Estado para 2011 aprovadas pelo conselho de ministros com vista a reduzir o défice orçamental português.

Alguns produtos foram sujeitos a alteração da taxa do IVA, passando da taxa mínima/taxa reduzida (6%) e da taxa intermédia (13%) para a taxa normal (23%).

Os Produtos sujeitos a alterações de taxa de 6% para 23% são os utensílios e outros equipamentos exclusivos ou especialmente dirigidos ao combate e deteção de incêndios e ginásios.

Métodos de fixação dos preços de venda

Os preços de venda dos produtos, simples ou compostos, do departamento de F&B devem ser fixados com base em análises e estudos aprofundados em duas vertentes:

- Análise do mercado: concorrência direta de unidades semelhantes;
- Análise das variáveis de custos inerentes à produção e ao serviço do produto final.

Contudo, poder-se-á também estabelecer um preço médio de venda desejável para uma refeição em função do investimento efetuado e da remuneração do capital exigido pelo acionista.

São estes dois modelos de cálculo de preço de venda que veremos nos dois pontos seguintes, respetivamente.

Modelo tradicional

A fixação do preço de venda em função do modelo tradicional assenta o seu cálculo nos princípios seguintes:

Rácio unitário de custo versus margem unitária de contribuição

O preço de venda ideal seria, assim, aquele que possibilitasse atingir o rácio unitário de custo padrão, utilizando a seguinte fórmula:

$$\text{Preço de venda ideal} = \text{preço de custo unitário} / \% \text{ rácio unitário padrão}$$

Para a fixação do preço de venda ideal ao público ter-se-ia de somar o valor do IVA, relativamente ao valor do preço de venda ideal calculado.

No entanto, já vimos que a aplicação simples deste cálculo daria origem a preços absolutamente desajustados em relação ao mercado, influenciando negativamente a procura, ora porque resultariam muito baratos sacrificando a margem unitária de contribuição ora pela razão inversa.

Com efeito, este cálculo é útil na medida em que nos permite obter uma primeira referência em relação ao preço de venda a estipular para cada item.

Concorrência

A análise dos preços praticados pela concorrência é um fator determinante neste estudo.

Uma consulta aos produtos de referência dos vários competidores através de uma matriz comparativa permitirá estabelecer com algum rigor os preços de venda ao público.

A partir daqui decidiremos qual o posicionamento que pretendemos em face da concorrência.

Popularidade / Grau de procura

Trata-se de reagir às leis naturais do mercado. A uma forte procura corresponde normalmente um aumento de preço e inversamente, uma quebra na procura deverá dar lugar a uma redução de preço.

Porém, no caso da procura ser tendencialmente crescente, dever-se-á ter em atenção o aumento de preço de forma a não produzir o efeito contrário ao pretendido, ou seja, originar quebra das vendas.

É na conjugação das variáveis preço e quantidade, as quais originam o volume de vendas, que deverá residir a atenção do gestor na decisão de eventuais alterações nos preços de venda.

Coerência e uniformização

A circunstância de no mesmo estabelecimento hoteleiro existirem diversos outlets, obriga a que o gestor hoteleiro defina critérios uniformes, e sobretudo aceitáveis sob o ponto de vista do cliente, para a fixação dos diversos preços de venda.

São frequentes situações em que o preço do mesmo produto varia consoante o outlet em que é vendido. Nestes casos, embora possa haver uma justificação razoável para o hoteleiro, o cliente mais atento geralmente não compreende nem aceita.

Deve portanto efetuar-se uma análise exaustiva a todos os preços praticados de forma a evitarem-se situações de incoerência ou de difícil explicação.

Também, dever-se-á ter em conta, em determinadas famílias de produtos similares, estabelecer-se o mesmo preço de venda. Referimo-nos por exemplo a alguns produtos de bar, designadamente whiskies novos, cervejas, etc.

Apesar de apresentarem custos diferentes, a uniformização dos preços de venda destes produtos facilita a escolha do cliente e a operacionalidade do serviço.

Em função do investimento

Este será um cálculo porventura mais teórico, uma vez que o seu objetivo é calcular o preço médio de venda de uma refeição, para uma determinada quantidade de refeições a servir, de forma a remunerar o capital investido pelo acionista.

Consideremos um exemplo prático para melhor compreendermos esta explicação:

A Administração de um Hotel situado no coração de Lisboa pretende implantar um coffee shop junto à receção deste, com entrada direta para a rua.

Os diversos estudos de marketing, de arquitetura e de engenharia, bem como os necessários pareceres camarários, são favoráveis ao referido projeto, não se prevendo, portanto, eventuais entraves de ordem técnica ou burocrática.

Porém, antes ainda de tomar uma decisão final, a Administração reúne com a Direção do Hotel de forma a efetuar um estudo sobre a viabilidade do projeto, tendo em conta as suas variáveis operacionais.

Trata-se de conjugar vários fatores em simultâneo: o capital investido e os respetivos encargos, a remuneração exigida no final do 1º ano de operação, os custos operacionais fixos e variáveis e a quantidade de refeições prevista.

Mediante estes dados será possível então calcular o preço médio da refeição, a partir do qual valerá a pena o investimento.

Consideremos os seguintes valores:

Estrutura do investimento	
Valor total do investimento	500 000€
Capitais Próprios	250 000€
Empréstimos Bancários	250 000€
Taxa de juro anual	10%
Imposto sobre o lucro	40%
Retorno exigido	10% (sobre capitais próprios)
Estrutura operacional prevista	
Custos fixos operacionais	600 000€ (pessoal, seguros, contratos...)
Custos variáveis operacionais	28% (custos de F&B)
Número de lugares sentados	90
Índice diário de rotação	0.9
Dias de funcionamento por ano	313 (encerra um dia por semana)

Pretende-se calcular, em função do retorno de capital exigido e em função da quantidade de refeições a servir, qual o volume de vendas a atingir e consequentemente o preço médio de venda de cada refeição.

Vejamos então a resolução no seguinte quadro:

1	Lucro pretendido	250 00€	Capital Próprio Investido x Taxa de Retorno
2	Resultado antes de impostos	41 667€	Lucro Pretendido : (100% - % imposto s/lucro)
3	Despesas financeiras	250 00€	Empréstimo Bancário x Taxa de Juro Ano
4	Custos fixos	600 000€	Dado do Exercício
5	Total	666 667€	Col 2+Col 3+Col 4
6	Volume Total de Vendas	925 926€	Col 5 : (100% - % Custos Variáveis)
7	Total de refeições	25 353€	Índice de Rotação x Lugares x Dias Ano
8	Preço médio por refeição	37€	Volume de Vendas : Total de Refeições

Para comprovar a correção do cálculo, vejamos a demonstração dos resultados:

1	Total de Vendas	925 926€	
2	Custo das Vendas	259 259€	Total de Vendas x % Custos Variáveis
3	Resultado Bruto	666 667€	Total de vendas – Custos das Vendas
4	Custos Fixos	600 000€	
5	Despesas Financeiras	25 000€	
6	Resultados Antes de Imposto	41 667€	Resul. Bruto – Custos Fixos – Desp. Financ.
7	Impostos Sobre Lucro	16 667€	Resultados antes de Impostos x % Imposto
8	Lucro Líquido	25 000€	Resultados antes de Impostos - Imposto

Para viabilizar o investimento, ou seja, remunerar o acionista em 10% do capital investido (25.000€), seria necessário vender 25.353 refeições a um preço médio de 37€ cada e não ultrapassar as estimativas de custos fixos e variáveis.

Utilizando ainda o mesmo exemplo, vamos calcular qual o preço médio do almoço e do jantar atendendo às seguintes repartições:

	Almoço	Jantar	Total	Observações
Repartição das Vendas	0.4	0.6	1	Dado
Rotação de lugares	0.4	0.5	0.9	Dado
Volume de Vendas	370 370	555 556	925 926	Volume de Vendas x Repartição
Refeições de Vendas	11 268	14 085	25 353	Total de Refeições x Rotação
Preço médio	33	39	37	Volume de Vendas : Refeições Servidas

A previsão dos valores respeitantes à repartição das vendas nos diferentes períodos de serviço (almoços e jantares) permitirá ao hoteleiro adequar a sua estrutura operacional à realidade projetada.

MARK-UP Custo padrão

O mark-up consiste basicamente em somar-se ao custo unitário do produto uma margem fixa para obter-se o preço de venda. Esta margem, geralmente percentual, deve cobrir todos os outros custos e despesas e proporcionar um determinado nível de lucro.

Vale esclarecer que, para a adoção e utilização deste método tanto faz a empresa adotar em mark-up multiplicador sobre o custo ou um mark-up divisor do custo para formação do preço de venda dos seus produtos.

De acordo com (LERE cit apud SANTOS, 1995. p.129) temos o seguinte conjunto de regras necessárias para o estabelecimento do preço com base no custo:

- Determinar o custo do produto;
- Determinar a percentagem de margem a ser usado;
- Multiplicar a percentagem de margem pelo custo do produto para obter a margem em unidades monetárias;
- Somar a margem monetária ao custo do produto para determinar o preço

Logicamente, dependendo da base de custeio escolhida, a percentagem de margem a ser multiplicado pelo custo poderá ser maior ou menor. As variações possíveis mais utilizadas em sua aplicabilidade são as seguintes:

- Mark-up com base no custo pleno;
- Mark-up com base no custeio por absorção;
- Mark-up com base no custo variável;
- Mark-up com base no custo de transformação;
- Mark-up com base no custo orçamentado e estimado;
- Mark-up com base no custo-padrão.

- a) No método mark-up com base no custo pleno, aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisor sobre o custo unitário do produto, obtido através do método de custeio pleno ou integral, que é composto por todos os custos de produção, vendas, distribuição e administração. Vale lembrar que este custo unitário do produto inclui tanto os custos diretos e indiretos rateados, segundo algum critério, bem como os custos variáveis e fixos, também alocados, dentro de uma expectativa do volume de produto a ser produzido e vendido pela empresa.
- b) No método mark-up com base no custeio por absorção aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisora sobre o custo unitário do produto, obtido através do método de custeio por absorção, que inclui em sua composição somente os custos de produção diretos e variáveis, indiretos e fixos, alocados de acordo com alguns critérios e segundo uma expectativa de produção e vendas. Portanto não inclui no custo unitário as despesas de vendas, distribuição e administração que devem ser cobertos pela percentagem de margem escolhida.
- c) No método mark-up com base no custo variável aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisora sobre o custo do produto, obtido através do método de custeio variável, que inclui em sua composição somente os custos de produção variáveis, excluindo portanto os custos fixos, as despesas de vendas, distribuição que devem ser cobertas pela percentagem da margem escolhida.
- d) No método mark-up com base no custo de transformação aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisora somente sobre o custo de conversão incorrido pela empresa na transformação do material direto em produto acabado. Estes custos de conversão geralmente são compostos pela mão-de-obra aplicada no produto e pelos custos indiretos de fabricação rateados segundo algum critério.
- e) No método mark-up com base no custo orçamentado ou estimado aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisora sobre os custos estimados ou orçados de um produto ou empreendimento. Este método é utilizado em empresas que trabalham sob o regime de encomenda, que são específicas para cada cliente, tais como: empreendimentos imobiliários, bens de capital, aviões, barcos, etc, onde geralmente é necessário um orçamento técnico-financeiro que será negociado junto do cliente. Os custos de cada encomenda poderão ser calculados com base no custeio pleno, por absorção ou variável.
- f) No método mark-up com base no custo-padrão aplica-se uma percentagem multiplicadora ou divisora sobre os custos previamente calculados de acordo com o conceito de padrão, ou seja, custos cientificamente apurados, os custos deveriam ser, sem imputar ineficiências ou anormalidades de produção, venda ou distribuição.

Vale a pena lembrar que, a fixação da percentagem da margem sobre o custo para a geração de um lucro “razoável” é calculada, de acordo com (Dean cit apud Santos, 1995 p.129), geralmente de maneira arbitrária, variando conforme o ramo de atividade da empresa e os seus produtos.

Estas afirmações são confirmadas por (Kotler, 1993, p.569) através da citação de algumas margens praticadas segundo publicação do Supermarket 1984 Sales Manual, em julho de 1984. Nos supermercados algumas margens comuns sobre o preço, e não sobre o custo, são de 9% para alimentos infantis, 14% para produtos de tabacaria, 20% para padaria, 27% para alimentos desidratados e vegetais, 37% para temperos e 50% para cartões de felicitações.

Finalmente vale ressaltar, que para os diferentes métodos de custeio podem ser utilizados diferentes sistemas de valorização dos custos, tais como os custos históricos ou reais, os custos orçados ou os custos-padrão.

Exemplo:

Uma empresa fabricante de cadeiras adiciona um mark-up padrão aos seus custos operacionais com o objetivo de determinar o preço final do seu produto. Calcule o preço do produto:

Custo variável unitário = 50

Custos fixos = 500 000

Previsão de vendas (unidades) = 25 000

Então, o custo unitário da empresa (por cadeira) será:

$$\text{Custo unitário} = \text{Custo variável} + \frac{\text{Custo fixo}}{\text{Unidades vendidas}} =$$

$$\text{Custo unitário} = 50 + \frac{500\,000\text{€}}{25\,000} = 70\text{€}$$

Diante do valor encontrado como custo do produto, a empresa deseja ganhar uma margem de 30% sobre as vendas. O preço desse produto será:

$$\text{Preço mark-up} = \frac{\text{Custo unitário}}{(100\% - \text{retorno sobre vendas desejado \%})} =$$

$$\text{Preço mark-up} = \frac{70\text{€}}{100\% - 70\%} = 100\text{€}$$

Assim, a empresa cobrará 100€ (preço unitário) e terá um lucro de 30€ por cadeira vendida.

Embora este método seja bastante simples e de fácil aplicação, ele deixa muito a desejar pelo fato de não considerar alguns fatores que têm grande influência sobre os preços. Um desses fatores é a concorrência, ou seja, não são levados em consideração os preços praticados pela concorrência no mercado.

Um outro ponto crucial é a procura. Suponha que no exemplo anterior em que era estimada uma procura de 25 000 unidades, ocorre a venda de apenas 15 000 unidades. O custo unitário de cada cadeira ficaria muito mais alto, pelo simples fato de que os custos fixos teriam que ser divididos por um número menor de cadeiras.

Mesmo que este seja um método popular e simples de determinação de preço, a facilidade de formar preços com tal método não deve ser a justificativa para ignorar outros métodos que consideram outros fatores que influenciam o processo de formação de preço.

Investimento (método Hubbard)

Rácios e margens

Analisemos agora o rácio de food cost unitário e a margem de contribuição unitária, indicadores imprescindíveis na gestão de F&B:

$$\text{Rácio food cost unitário} = \frac{\text{Custo Total Unitário}}{\text{Preço de Venda Líquido}} \times 100$$

$$\text{Margem de Contribuição Unitária} = \text{Preço de Venda Líquido} - \text{Custo Total Unitário}$$

O custo total unitário é determinado pela soma dos custos parciais de cada ingrediente que compõe o prato, calculado para uma unidade de venda.

O preço de venda líquido significa que ao preço de venda ao público deverá ser deduzido o respetivo IVA.

A análise destes indicadores numa perspetiva individual, é útil na medida em que permite avaliar o custo variável de cada item bem como a sua margem unitária de lucro bruto.

Se tivermos como referência um rácio de custo padrão para uma operação de F&B, podemos compará-lo com o rácio de cada item e concluir se estamos ajustados ou desajustados com o referencial estabelecido e a partir daí tomarmos as necessárias medidas para aproximar os valores obtidos em cada item com os valores projetados.

Porém, esta análise revela-se um pouco teórica pois nem sempre as suas conclusões são possíveis de levar à prática.

Consideremos o exemplo de um restaurante que na sua lista apenas tem dois produtos: creme de marisco e bife do lombo salteado.

Vejamos as suas estruturas de custos e de vendas, as suas margens de contribuição e o rácio global projetado:

	Crepe de Marisco	Bife do Lombo salteado
Preço de venda líquido	5€	15€
Custo total unitário	0.25€	6€
Margem de contribuição unitária	4.75€	9€
Rácio unitário de custo	5%	40%
Volume de vendas mensal	50000€	
Rácio global de custo padrão	30%	

Esta demonstração permite tirar três conclusões interessantes:

- 1) Ambos os rácios unitários apresentam desvios significativos em relação ao padrão de custo fixado, mas no entanto os seus preços de venda são aceites pelo mercado;
- 2) O prato que apresenta o rácio unitário de custo mais reduzido é aquele que também menos contribui para o lucro e vice-versa;
- 3) Uma eventual alteração do preço de venda em função do rácio global padrão revelar-se-ia catastrófico! O Creme seria vendido a 0.83€ originando um lucro mínimo em cada dose vendida e o preço de venda do Bife teria que subir para 20€ provocando a muito provável recusa do mercado;

Então pergunta-se: no cenário apresentado no quadro acima, qual dos pratos temos mais conveniência em comercializar? O Creme que apresenta um custo abaixo do padrão mas com reduzidas margens de contribuição, ou o Bife com um custo acima do padrão mas com uma elevada margem de contribuição? Ou ambos?

Antes de responder, é importante salientar que a estrutura de custos da operação em análise não permite que o rácio global de custo seja superior aos 30% determinados, sob pena de gerar resultados negativos.

A venda exclusiva de Bifes originaria um custo padrão de 40%, 10 pontos percentuais acima do valor fixado e, portanto, apesar dos aparentes elevados lucros das suas vendas, o resultado final seria negativo.

Os Cremes apresentam um rácio unitário reduzido (5%), mas no entanto, se vendêssemos apenas este produto seria necessária a venda de 10.000 unidades para atingir os objetivos.

E será que teríamos clientes só para este produto?

Todavia, esta última, apresentando um rácio de custo inferior ao padrão, seria o produto que permitiria manter viável a operação.

Naturalmente que foi apresentado um cenário de extremos para melhor compreensão da análise dos rácios unitários de custo.

A situação ideal nesta ou numa qualquer operação de F&B é a existência de um equilíbrio perfeito entre os rácios unitários de cada produto e as respetivas unidades vendidas.

Imaginemos agora que estamos a gerir um restaurante especializado num só prato: Feijoadade Carnes e Mariscos.

O restaurante possui uma clientela fixa e fiel, que vem à procura de um produto de grande qualidade a um preço justo.

Acontece, porém, que o rácio de custo unitário desta especialidade gastronómica tem registado consecutivamente valores superiores ao previsto e o restaurante, apesar do aparente sucesso, será forçado a repensar a sua estratégia ou simplesmente encerrar as suas portas.

Será necessário atuar imediatamente e tomar medidas que visem a redução do rácio para níveis desejáveis.

Perante o cenário aqui desenvolvido, qual ou quais as decisões de gestão a empreender para levar avante o objetivo de reduzir o rácio de food cost, prejudicando o mínimo possível a clientela do restaurante?

Sabendo que o rácio de food cost é a relação existente entre o custo total do prato e o seu preço de venda líquido, resta-nos concluir que devemos tomar uma das seguintes opções:

- Reduzir o custo do prato;
- Aumentar o seu preço de venda;
- “Mexer” um pouco em ambos os fatores;

Não nos podemos esquecer que qualquer decisão que tenha impacto direto na qualidade do produto ou no seu preço vai necessariamente ter repercussões negativas na clientela.

Com base neste pressuposto fundamental, as decisões com vista à redução do rácio deverão ser priorizadas de modo a causar o mínimo impacto na procura.

Por essa ordem teremos então:

- 1) Comprar a mesma qualidade de produtos a preços mais baratos, negociando com os habituais ou outros fornecedores;
- 2) Substituição de alguns ingredientes por outros semelhantes mas de inferior qualidade;
- 3) Redução e/ou aumento de captações das principais iguarias que compõem o prato;
- 4) Aumento do preço de venda, de acordo com o rácio estabelecido;

Ilustrando em cenários práticos o citado exemplo, temos o seguinte desenvolvimento:

Ficha de cozinha - Feijoada de Carnes e Mariscos			Cenário Atual	
Quantidade	Unidade	Produtos	Preço Un. Custo	Preço Total
0.1	Kg.	Feijão encarnado	1	0.1
0.12	Kg.	Lombo de Vaca Fresco	15	1.8
0.1	Kg.	Lombo de Porco	10	1

0.2	Kg.	Camarão grande	30	6
0.3	Kg.	Lagosta fresca	45	13.5
	Qb	Ingredientes		0.6
		Total custo (2 doses)		23
		Preço de venda líquido (2 Pax)		50
		Rácio unitário de custo		46%
		Margem de contribuição unitária		27
		Rácio unitário de custo padrão		35%

Em face da situação em que o rácio unitário de custo é de 46% e o objetivo é reduzir para 35%, realizou-se uma nova negociação com os fornecedores de forma a obter os mesmos produtos a um preço mais económico.

Ficha de cozinha - Feijoada de Carnes e Mariscos			Cenário 1	
Quantidade	Unidade	Produtos	Preço Un. Custo	Preço Total
0.1	Kg.	Feijão encarnado	1	0.1
0.12	Kg.	Lombo de Vaca Fresco	13	1.56
0.1	Kg.	Lombo de Porco	9	0.9
0.2	Kg.	Camarão grande	28	5.6
0.3	Kg.	Lagosta fresca	41	12.3
	Qb	Ingredientes		0.6
		Total custo (2 doses)		21.06
		Preço de venda líquido (2 Pax)		50
		Rácio unitário de custo		42.1%
		Margem de contribuição unitária		28.94
		Rácio unitário de custo padrão		35%

Conforme se pode constatar esta medida não foi suficiente, pelo que foi necessário recorrer à substituição de alguns ingredientes por outros de qualidade inferior.

Ficha de cozinha - Feijoada de Carnes e Mariscos			Cenário 2	
Quantidade	Unidade	Produtos	Preço Un. Custo	Preço Total
0.1	Kg.	Feijão encarnado	1	0.1
0.12	Kg.	Lombo de Vaca congelado	10.5	1.26
0.1	Kg.	Entrecosto de Porco	7	0.7
0.2	Kg.	Camarão médio	21	4.2
0.3	Kg.	Lagosta fresca	41	12.3
	Qb	Ingredientes		0.6
		Total custo (2 doses)		19.16
		Preço de venda líquido (2 Pax)		50
		Rácio unitário de custo		38.3%
		Margem de contribuição unitária		30.84
		Rácio unitário de custo padrão		35%

Não tendo ainda atingido o objetivo, alteraram-se as capitações dos principais produtos.

Ficha de cozinha - Feijoada de Carnes e Mariscos			Cenário 3	
Quantidade	Unidade	Produtos	Preço Un. Custo	Preço Total
0.1	Kg.	Feijão encarnado	1	0.1
0.1	Kg.	Lombo de Vaca congelado	10.5	1.05
0.13	Kg.	Entrecosto de Porco	7	0.91
0.19	Kg.	Camarão médio	21	3.99
0.28	Kg.	Lagosta fresca	41	11.48
	Qb	Ingredientes		0.6
		Total custo (2 doses)		18.13
		Preço de venda líquido (2 Pax)		50
		Rácio unitário de custo		36.3%
		Margem de contribuição unitária		31.87
		Rácio unitário de custo padrão		35%

Finalmente, chega-se à conclusão que será necessário aumentar ligeiramente o preço de venda para atingir o rácio de 35%, utilizando para isso a fórmula de cálculo já mencionada:

Rácio = Preço de Custo : Preço de venda

0.35 (rácio) = 18.13€ (custo): Preço de venda

Preço de venda = 18.13 : 0.35

Preço de venda = 51.8

Ficha de cozinha - Feijoada de Carnes e Mariscos			Cenário 4	
Quantidade	Unidade	Produtos	Preço Un. Custo	Preço Total
0.1	Kg.	Feijão encarnado	1	0.1
0.1	Kg.	Lombo de Vaca congelado	10.5	1.05
0.13	Kg.	Entrecosto de Porco	7	0.91
0.19	Kg.	Camarão médio	21	3.99
0.28	Kg.	Lagosta fresca	41	11.48
	Qb	Ingredientes		0.6
		Total custo (2 doses)		18.13
		Preço de venda líquido (2 Pax)		51.8
		Rácio unitário de custo		35%
		Margem de contribuição unitária		33.67
		Rácio unitário de custo padrão		35%

A utilização dos quatro cenários serviu para demonstrar as várias opções de forma a atingir o rácio para um determinado produto, tentando na medida do possível minimizar o impacto na expectativa do cliente.

Concretamente neste exemplo académico, quase todas as medidas que se preconizaram, provocariam um efeito negativo na procura, mas provavelmente seria a única opção, perante os dados que foram fornecidos. O objetivo não foi mais do que compreender os mecanismos de análise e gestão do rácio unitário de custo.

Fichas técnicas


À semelhança de qualquer outra atividade industrial, também a da produção alimentar carece de suportes documentais que visem conferir a cada produto final a desejável uniformização.

A ficha técnica de produção, ou ficha de cozinha, é o instrumento que garante a manutenção de um controlo de qualidade permanente em toda a produção de F&B.

Numa operação organizada, para cada item disponível na oferta de F&B é elaborada uma ficha técnica com as seguintes rubricas:

- Designação ou nome do produto;
- Fotografia;
- Ponto de venda;
- Nº de doses confeccionadas;
- Ingredientes utilizados, quantidades, preço unitário e preço total;
- Descrição do modo de preparação;
- Descrição da forma de servir;
- Preço de venda líquido (sem IVA);
- Custo Total;
- Custo Dose;
- Margem de Contribuição Unitária;
- Rácio de Food Cost.

Vejamos o seguinte exemplar:

Nº	Ação	Produto	Temperatura	Tempo	Observações
1	Temperar	Bacalhau			Com
2		Azeite			
3		Alho			Laminado
4			180 c.	25min	Ao forno
5		Batatinhas c/pele			Em sal grosso
6		Miolo de Broa			
7		Alho			Triturados
8		Coentros			
9		Fio de azeite			
10		Grelos			Previamente arranjados
11		Azeite			
12		Bacalhau			Sobre cama de grelos
13		Batatinhas assadas			A murro
14					
15					
Observações:					
Elaborado por:					
Verificado por:					
Data:					
Links:					
Nome: Bacalhau com Broa					Codificação:

		Continente: Europa	Pais: Portugal	Região: Norte		
Porções: 4		Classe: Peixe				
Tempo de preparação: 15 minutos		Tempo de confeção: 40 minutos				
Nº	Produto	Quantidade	Unidade	Custo	Custo total	Observações
1	Bacalhau	0.8	KG	11.97€	9.58€	4 postas
2	Azeite 1.5º	0.3	L	4.12€	1.24€	
3	Batatinhas	0.6	KG	0.45€	0.27€	
4	Grelas	1	KG	1.49€	1.49€	
5	Broa	0.5	KG	2.46€	1.23€	
6	Alho	0.02	KG	2.18€	0.04€	
7	Sal grosso	0.008	KG	0.16€	0.001€	
8	Pimenta	0.002	KG	18.90€	0.04€	
9	Coentros	0.01	KG	69.50€	0.70€	

Um só documento revela-se extremamente útil para a confeção, para o serviço, para o controlo e para a gestão.

A produção assegura a necessária padronização, pois independentemente do elemento que executa a confeção, o resultado final deverá manter-se constante, desde que sejam respeitadas as dosagens ou capitações, o modo de preparação e a apresentação final da iguaria em causa.

Os responsáveis pelo serviço são informados sobre os ingredientes, a preparação do prato, a explicação a dar ao cliente e a mise en place necessária.

O controlador obtém uma informação precisa sobre o custo e o respetivo rácio, bem como da margem de contribuição unitária.

O gestor assegura consistência em todo o ciclo produtivo, desde a confeção até ao serviço ao cliente, permitindo-lhe uma análise à rentabilidade individual de cada produto.

Controlo de Vendas

Registo e controlo das vendas

O registo e controlo das vendas efetuadas, impõe que:

- A fatura seja efetuada corretamente
- A cobrança e o depósito dos valores cobrados estejam assegurados.

Todas as faturas têm que ser numeradas em ordem sequencial, para controlo posterior. Assim, as faturas canceladas não podem ser destruídas nem extraviadas. Nas operações de serviço de alimentação há, normalmente, duas modalidades de cobrança:

1. O empregado entrega a fatura ao cliente, efetuando este o respetivo pagamento na caixa, antes de abandonar o restaurante;
2. O empregado entrega a fatura ao cliente, recebe o pagamento e a fatura, entregando ao caixa para registo, devolvendo o troco e a fatura quitada ao cliente. O segundo método é o mais praticado em restaurantes.

Oferece a possibilidade de o cliente gratificar os serviços recebidos, mantendo os empregados sempre mais atentos, na premissa de obterem um rendimento adicional ao, seu salário. Alguns estabelecimentos anotam os pedidos por um sistema de ticket triplo.

O pedido deve ser emitido, pelo maitre ou pessoal de mesa, em três vias, com a seguinte distribuição: - original, para a cozinha - duplicado, para o caixa, para efeitos de facturação - triplicado para o pessoal de mesa, para informação de serviço.

Alguns restaurantes exigem que o original do pedido, antes de transitar para a cozinha, seja carimbado pelo caixa, certificando que o débito está efetuado na conta do cliente. Os originais dos pedidos retirados da cozinha são conciliados com as faturas dos clientes. A desvantagem deste sistema é o esforço que obriga a despende, pela morosidade das comparações a efetuar, entre os pedidos servidos pela cozinha e os constantes da faturação.

O desaparecimento de uma fatura deve ser prontamente investigado. O pessoal deve ser previamente avisado de que não são tolerados extravios de faturas. A adequada preparação do pessoal, para evitar esta situação, é sempre preferível imposição de punições monetárias, que, além de uma legalidade discutível, acarreta mal-estar no pessoal, criando, por vezes, situações injustas.

O sistema ideal de um controlo das vendas, é o de manter separadas as funções de registo e de recebimento das contas, o que, no entanto, não é possível na maioria dos estabelecimentos. Assim, impõe-se que, pelo menos, os outros sistemas de controlo sejam instalados, ressalvando sempre o princípio do custo/benefício do controlo.

Deve ser atribuído um fundo de caixa para trocos, distribuído individualmente a cada empregado com funções de cobrança. O sistema de fundo de caixa rotativo (um fundo de caixa para todos os funcionários envolvidos) acarreta normalmente problemas diversos, a quando da sua conferência.

Estes valores devem ser auditados periodicamente, não sendo admitidos, de forma alguma, a existência de outros valores que não sejam dinheiro. Igualmente não devem ser autorizados pagamentos de qualquer natureza através dos fundos de caixa.

A forma de pagamento, pelos clientes, pode assumir diversas formas, desde o pagamento em moeda corrente ao efetuado por meio de cartão de crédito ou cheque. O responsável pelas operações deve estabelecer regras escritas e divulgá-las, sobre os procedimentos a observar quanto ao recebimento de cheques de cartões de crédito, responsabilizando os funcionários, sempre que não sejam observados tais preceitos.

Análise dos potenciais de venda

Já referimos que a atividade da produção alimentar envolve elevados custos de produção, os quais devem ser eficazmente controlados e geridos.

Sobre os produtos de maior peso nos custos, geralmente carnes, peixes e mariscos, deverá incidir um rigoroso controlo em todo o seu ciclo na empresa, desde a sua compra até ao seu consumo.

A análise dos potenciais de venda surge, assim, como um mecanismo de controlo que permite avaliar se o consumo dos referidos produtos coincide com a sua venda efetiva.

Ou melhor, permite comparar a **venda potencial** com a **venda real** de um determinado item. Se esta coincidir estamos perante uma situação de controlo perfeito, em que a sua missão de antecipar eventuais desvios da produção, foi capazmente desempenhada.

Caso contrário, o gestor deverá implementar ações corretivas para que se evitem diferenças significativas.

Começando por um exemplo simples:

Suponhamos num determinado período, o consumo de 1 Kg de Lombo de Vaca e a venda de 5 doses de Tornedós com uma capitação unitária de 0.200 Kg.

Estamos perante um cenário em que não existe qualquer desvio entre a venda potencial e a venda real.

$$\text{Consumo} = \text{Inventário Inicial} + \text{Entradas} - \text{Inventário Final} = 1\text{Kg}$$

$$\text{Vendas} = 5 \times 0.2\text{Kg} = 1\text{Kg}$$

$$\text{Desvio} = \text{Consumo} - \text{Vendas} = 1\text{kg} - 1\text{kg} = 0$$

No entanto, a experiência demonstra-nos que existem mais variáveis para serem analisadas e por conseguinte é extremamente difícil atingir o desvio nulo.

Numa operação de F&B, uma carne ou um peixe, têm desperdícios inconstantes, têm aplicações culinárias diferentes, são inventariados em estado bruto e em estado líquido, têm quebras de produção, são transferidos de secções, enfim, existe um sem número de situações que obrigam o controlador a estar atento e a ponderar todas as variáveis.

Vejamos agora um exemplo mais complexo.

Uma unidade de restauração apresenta num determinado mês as seguintes variáveis em relação ao Cherne fresco:

Inventário inicial	5 kg. > filetes e postas preparados (peso líquido)
	9 kg. > 2 chernes inteiros (peso bruto)
Compras do mês	52 kg. > chernes inteiros
Inventário final	2 kg. > filetes e postas preparadas (peso líquido)
	5 kg. > 1 cherne inteiro (peso bruto)
% Desperdício médio	35%
Nº de doses vendidas (filetes)	66
Nº de doses vendidas (posta)	100
Capitação filetes (peso bruto)	0.300 kg.
Capitação posta (peso bruto)	0.380 kg.

Perante este cenário pretende-se calcular o desvio entre as vendas potenciais e as vendas reais.

As vendas potenciais são calculadas mediante o consumo realizado durante o período em análise, através da informação fornecida pelos inventários e pelas compras.

As vendas reais são calculadas em função da informação recolhida pelo P.O.S. (point of sales) para o referido período, tendo em conta as capitações pré definidas pelas fichas técnicas de produção.

Analisemos então a resposta ao exercício através da leitura do seguinte quadro:

Mapa de controlo dos potenciais de venda			
	Produto: Cherno Fresco		Período: mês
	Variáveis	Valor	Explicação
1	Inventário inicial peso líquido	5	Contagem no início do período, do produto líquido
2	Inventário inicial peso bruto	9	Contagem no início do período, do produto bruto
3	Entradas (peso bruto)	52	Compras efetuadas durante o mês
4	Inventário final peso líquido	2	Contagem no final do período, do produto líquido
5	Inventário final peso bruto	5	Contagem no final do período, do produto bruto
6	% Desperdício	35%	Valor médio do desperdício
7	Consumo potencial peso bruto	56	2 (+) 3 (-) 5
8	Consumo potencial peso líquido	3	1 (-) 4
9	Conversão do peso líquido em bruto	4.6	8 / (100% - 6)
10	Potencial de venda (peso bruto)	60.6	7 (+) 9

11	Vendas filetes	20	Doses vendidas X capitações em peso bruto
12	Vendas postas	38	Doses vendidas X capitações em peso bruto
13	Total de vendas (peso bruto)	58	11 (+) 12
14	Desvio (peso bruto)	2.6	10 (-) 13
15	% Desvio	4.3%	14 (:) 10(x) 100%

A observação dos resultados do quadro permite concluir que, em face das variáveis apresentadas, verificou-se um desvio de 4.3% no cherne fresco no período em análise, resultado da diferença entre o potencial de vendas e as vendas reais do produto.

Neste exemplo, o potencial de vendas é equivalente ao somatório entre o consumo bruto e o consumo líquido convertido em bruto de cherne fresco, com uma taxa média de desperdício de 35%.

Naturalmente que num caso desta natureza é quase impossível atingir-se um desvio nulo, em virtude das imensas variáveis em análise.

As principais razões para a ocorrência de desvios são as seguintes:

- Inventariações incorretas;
- Taxas de desperdício mal calculadas;
- Captações excessivas;
- Faturação incorreta;
- Roubo;

Cabe ao gestor definir qual o valor de desvio aceitável, a partir do qual deverão ser adotadas medidas de controlo para minorar os desvios.

Orçamentos

Proveitos, custos e resultados

Um gestor de comidas e bebidas tem de dominar a relação que existe entre os proveitos recebidos, bem como os custos em que incorre de modo a poder assegurar a operação. O saldo que fica após todos os custos pagos é o resultado. Ao longo do capítulo surgem alternadamente referências a proveitos, custos e resultados.

Proveitos - Custos = Resultados

Os proveitos são a consequência de um sólido e rigoroso planeamento, de um controlo em todo o processo, assim como de tomadas de decisões nos momentos exatos.

Obviamente, os investidores que arriscam investindo neste sector, pretendem uma rentabilidade para os seus capitais, a qual deve ser definida logo à partida. Assim, propõe-se a seguinte fórmula:

Proveitos - Resultado Desejado = Custos Ideais

Desta forma, os custos ideais são definidos como a diferença entre as receitas previstas e o resultado que os investidores pretendem obter. No entanto, é sabido que neste sector não é fácil definir o resultado desejado e os custos ideais, considerando a complexidade e vulnerabilidade que este negócio possui dadas as influências da conjuntura económica e social.

Proveitos

Devem-se gerir e controlar os proveitos, tendo sempre presente que o total dos proveitos é o resultado das unidades (produtos/serviços) vendidas. Neste caso, podem ser cafés, garrafas de água, lanches, almoços ou jantares vendidos no self-service, ao balcão, à mesa ou nos mais variados locais onde se realizem eventos e comemorações que envolvam o serviço/venda de comidas e bebidas. Desta forma, existe sempre a possibilidade de aumentar o número de clientes a servir, assim como aumentar a despesa média por cliente, sendo ideal ambas as

situações acontecerem em simultâneo. No entanto, a possibilidade de aumentar os resultados de forma consolidada, necessita obrigatoriamente de um forte e efetivo controlo de custos.

Convém salientar que nenhuma técnica de controlo de custos é capaz de resolver problemas que se prendam com a falta de resultados, quando se vendem produtos de má qualidade acrescidos da prestação de um mau serviço. Não há negócio que resista a esta situação.

Custos

Podem agrupar-se os custos em quatro grandes categorias:

- Custo da Comida (Food Cost);
- Custos com Pessoal;
- Custo da Bebida (Beverage Cost);
- Outros Custos.

Custo da Comida – este indicador está associado à venda dos itens dos menus e das cartas aos clientes.

Inclui as despesas com as carnes, peixes, mercearia, frutas, vegetais, etc. Normalmente, o custo da comida é um dos que apresenta maior peso no total dos custos.

Custo da Bebida – relaciona-se com tudo o que diz respeito a bebidas, em especial, as bebidas alcoólicas.

Nota: por vezes, os custos de bebidas não alcoólicas (cafés, águas, leite, chá) são considerados como custo de comida.

Custos com Pessoal – dizem respeito a todos os custos relacionados com os recursos humanos que o negócio necessita para funcionar. Normalmente, apresentam o maior peso no total dos custos.

Outros Custos – incluem todos os custos que não são diretamente imputados às comidas, bebidas ou ao pessoal. Podem-se referir, a título de exemplo, as despesas de energia, água, luz,

telefone, rendas, seguros, taxas, roupa, louça, vidros, utensílios, etc. Por vezes, são erradamente considerados como despesas menores. Assim, alerta-se para a necessidade de haver um especial cuidado no controlo destes custos, de modo a não colocar em causa o resultado de toda a operação.

Aplicação de fórmulas e cálculos

Calcule o resultado mensal sabendo que:

Proveito Mensal = 20.000 € e Custo Mensal = 16.000 €

Proveito - Custo = Resultado

20.000 € - 16.000 € = 4.000 € de resultado mensal.

Considerando que os investidores desejam um resultado de 5.000 €, para proveitos de 20.000 €, calcule os custos ideais:

Proveitos - Resultado Desejado = Custos Ideais

20.000 € - 5.000 € = 15.000 € de custos ideais

Qual o peso dos custos no total dos proveitos, sabendo que:

Proveito Mensal = 20.000 € e Custo Mensal = 16.000 €

$\frac{\text{Custo}}{\text{Proveitos}} \times 100 = \text{Custos (\%)}$

$\frac{16\ 000}{20\ 000} \times 100 = 80\ %$ de custos no total dos proveitos

Nota: Por cada 100 € de proveitos de comidas e bebidas, 80 € são custos.

Se os Custos forem reduzidos para 15.000 €, o rácio é o seguinte:

$$\frac{15\,000}{20\,000} \times 100 = 75\% \text{ dos proveitos são custos}$$

Nota: Por cada 100 € vendidos, 75 € são custos.

Pode, ainda, calcular-se o rácio do resultado, sabendo que:

Proveito Mensal = 20.000 € e Resultado = 4.000 €

$$\frac{\text{Custo Prato}}{\text{Vendas}} \times 100 = \text{Resultado (\%)}$$

Vendas

$$\frac{4\,000}{20\,000} \times 100 = 20\%$$

Para o rácio do resultado desejado pelos investidores, obtém-se:

Proveito Mensal = 20.000 € e Resultado Desejado = 5.000 €

$$\frac{5\,000}{20\,000} \times 100 = 25\%$$

Nota: Existe uma diferença de 5% entre os Resultados e os Resultados Desejados.

Resumindo, pode calcular-se o resultado da seguinte forma:

Proveitos - (Custo da Comida + Custo da Bebida + Custos do Pessoal + Outros Custos) = Resultado

Considerando proveitos de 20.000 €, pode calcular-se o custo da comida em percentagem sabendo que custo da comida é de 5.500 €.

Custo da Comida x 100 = Custo da Comida % (Food Cost %)

Proveitos

$$\frac{5\,000}{20\,000} \times 100 = 27,5\% \text{ Custo da Comida}$$

Considerando um custo de bebida de 1.500 € para os mesmos proveitos temos.

Custo da Bebida x 100 = Custo da Bebida % (Beverage Cost %)

Proveitos

$$\frac{1\,500}{20\,000} \times 100 = 7,5\% \text{ Custo da Bebida}$$

É frequente calcular-se o custo das comidas e bebidas em conjunto. Neste caso o nosso custo é:

Custo da Comida + Custo da Bebida x 100 = Custo da Comida e Bebida %

Proveitos

$$\frac{5\,500 + 1\,500}{20\,000} \times 100 = 35\% \text{ Custo de Comida e Bebida}$$

Para calcular o peso dos custos de pessoal com o valor de 6.500 € temos:

$$\frac{\text{Custo do Pessoal}}{\text{Proveitos}} \times 100 = \text{Custo de Pessoal (\%)}$$

Proveitos

$$\frac{6\,500}{20\,000} \times 100 = 32,5\% \text{ Custo de Pessoal}$$

20 000

Para calcular o peso dos outros custos com o valor de 2.500 € temos:

$$\frac{\text{Outros Custos}}{\text{Proveitos}} \times 100 = \text{Outros Custos (\%)}$$

Proveitos

$$\frac{2\,500}{20\,000} \times 100 = 12,5\% \text{ Outros Custos}$$

20 000

Cálculo do resultado:

Vendas		20000	100%
Custos			
Custos das comidas e bebidas	7000		35%
Custos com pessoal	6500		32.50%
Outros custos	2500		12.50%
Total de custos		16000	80%
Resultado		4000	20%

O cálculo do resultado é fundamental visto que identifica a eficiência e rentabilidade do negócio e permite efetuar uma análise comparativa ao longo dos anos.

Nota: recomenda-se que o custo da comida e o custo da bebida sejam contabilizados separadamente de forma a verificar rapidamente as variações em cada um destes custos, facilitando deste modo a análise da evolução do negócio. Esta medida permite ainda que o gestor identifique e antecipe problemas que podem tomar proporções anormais, corrigindo de forma eficaz as anomalias verificadas.

Por outro lado, caso o estabelecimento tenha dimensão suficiente que permita ter um responsável pelo custo das comidas (ex.: o Chefe de Cozinha) e ter um responsável pelo custo das bebidas (ex.: Chefe de Sala / Bar), torna-se fundamental que estes custos sejam tratados separadamente de modo a responsabilizar e avaliar os resultados e a performance de ambos os profissionais.

Orçamento

O orçamento é uma forma de planificar as vendas, os custos e os resultados para um determinado período de tempo. Este documento permite planear a operação de modo a comparar a realidade com os valores projetados antecipadamente. Pode ser considerado como uma “rota” traçada antecipadamente mas que vai sofrer de certa oscilações.

No decurso e no final do período considerado, analisam-se as diferenças mais significativas, tentando conhecer as razões para os desvios constatados. Estas diferenças transmitem a performance do orçamento, isto é, indicam a qualidade da projeção efetuada.

Neste sentido, diversos especialistas da área de comidas e bebidas recomendam que o ano seja dividido em 13 períodos de 28 dias, de modo a que todos os períodos tenham o mesmo número de dias de semana e fim-de-semana, ou seja, todos os períodos têm quatro segundas, terças, quartas, quintas, sextas, sábados e domingos. Assim sendo, a comparação dos períodos é facilitada, dado que todos têm igual número de dias, de semana, eliminando as diferenças que, por exemplo, um mês de Janeiro de 31 dias apresenta com o mês de Fevereiro de 28 ou 29 dias. Três dias em trinta, é uma diferença de 10 % com implicações nas vendas, nos custos e nos resultados dos meses em análise.

Períodos do orçamento

Pedido de orçamento	Dia	Rácio	Porcentagem
Uma semana	1 dia	1/7	14.3%
Duas semanas	1 dia	1/14	7.10%
	1 semana	1/2	50%
Um mês	1 semana	1/4	25%
28 dias	1 dia	1/28	3.60%
30 dias	1 dia	1/30	3.30%
31 dias	1 dia	1/31	3.20%
Seis meses	1 mês	1/6	16.70%
Um ano	1 dia	1/365	0.30%
	1 semana	1/52	1.90%
	1 mês	1/12	8.30%

Orçamento de 1 mês

	Orçamento	Realidade	Desvio	% Realizada
Refeições servidas	1500	1400	-100	93%
Resultado	20000	19000	-1000	95%
Custo				
Custo das comidas e bebidas	7000	6800	-200	97%
Custo com o pessoal	6500	7200	700	116.77%
Outros custos	2500	2400	-100	96.00%
Total de custos	16000	16400	400	103%
Resultado	4000	2600	-1400	65%

Para calcular a diferença em € utiliza-se a fórmula:

Valor Real € - Valor Orçamentado € - Desvio €

Resultado do Valor Real: 19000 € e valor Orçamentado: 20000 €

19 000 € - 20 000 € = - 1 000 € de Resultado

Para obter a Diferença (em %) da realidade para o orçamentado, utiliza-se a seguinte fórmula:

$\frac{\text{Valor Real}}{\text{Valor Orçamentado}} \times 100 = (\%) \text{ da realização do orçamento}$

Exemplo:

$\frac{\text{Custos do Pessoal (Valor Real)}}{\text{Custos do Pessoal (Valor Orçamentado)}} \times 100 = (\%) \text{ dos custos do pessoal}$

Custos Pessoal (Valor Orçamentado)

De acordo com os dados do quadro anterior, temos:

$$\frac{7\,200}{6\,500} \times 100 = 110,77 \%$$

6 500

ou seja, os custos reais foram superiores em 10,77% aos orçamentados

No exemplo anteriormente apresentado, constata-se que foram servidas menos 100 refeições em relação ao previsto, o que implicou uma perda de receita de 1000 €. No entanto, na parte dos custos verifica-se que o custo das comidas e bebidas esteve controlado, o que não se verificou nos custos com o Pessoal, tendo estes disparado, aumentando em cerca de 10,77% em relativamente ao inicialmente previsto.

Os outros custos não apresentaram grandes alterações e o total dos custos sofreu um aumento de apenas 3% relativamente ao previsto.

Verifica-se que estas diferenças parecendo à priori pouco significativas, ao nível do resultado, têm consequências graves. Como se pode constatar, há uma perda nos resultados de 2600 € que representa uma diminuição de 35% do valor dos resultados relativamente ao orçamento. De facto, esta operação teve resultados muito negativos em relação ao previsto.

Desta forma, pode-se considerar que se obtém uma “radiografia” da operação, sabendo que nem tudo está errado, mas que têm de ser tomadas medidas urgentes para reduzir os custos com o pessoal e tentar aumentar a venda do número de refeições.

É óbvio que as variações relativamente ao previsto são perfeitamente normais, no entanto, segundo os especialistas e de acordo com a política de cada estabelecimento, podem-se considerar desvios significativos a partir de 5% ou 10% do inicialmente previsto.

Como tal, quando são verificados estes desvios, deve-se identificar de imediato o problema, determinando as causas responsáveis pela diferença de modo a tomar medidas corretivas e eliminar os desvios verificados.

Resumindo, é importante reter que tanto as vendas como os custos, têm uma implicação direta nos resultados.

Para calcular o orçamento de um ano com a apresentação de uma previsão do resultado bruto de exploração, sugere-se a seguinte metodologia:

- Definir quais os tipos de refeições servidas;

- Definir os dias e horas de funcionamento;
- Prever o número de rotação de lugares nas diferentes refeições (almoços/jantares) e nos diferentes dias da semana e meses do ano;
- Saber qual o preço médio de venda de comidas e bebidas por refeição (ticket médio); Ter um conhecimento profundo dos custos diretos de comidas e de bebidas;
- Conhecer as necessidades de recursos humanos necessários ao longo do ano, bem como os salários estabelecidos para as respetivas categorias profissionais;
- Prever os custos variáveis e conhecer os custos fixos no tipo de negócio pretendido.

De seguida, apresenta-se o seguinte exemplo:

Orçamento anual

Restaurante X	Rotação		Almoço	PA/Lanche	Jantares			Preço médio refeição		Almoço	PA/Lanche	Jantares	
Nº lugares - 110	Dias da semana		1.5	1	0.1			Comidas		1.5	1	0.1	
	Sábado		0.5	0.75	0.5			Bebidas		0.5	0.75	0.5	
								Total		0.5	0.5	0.5	
	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Semana	22	20	23	22	21	22	22	22	22	21	22	22	261
Sábado	5	4	4	4	5	4	5	4	4	5	4	4	52
Covers Almoço													
Semana	3630	3300	3795	3630	3465	3630	3630	3630	3630	3465	3630	3630	43065
Sábado	275	220	220	220	275	220	275	220	220	275	220	220	2860
Total	3905	3520	4015	3850	3740	3850	3905	3850	3850	3740	3850	3850	45925
Covers PA/Lanches													
Semana	2420	2200	2530	2420	2310	2420	2420	2420	2420	2310	2420	2420	28710
Sábado	413	330	330	330	413	330	413	330	330	413	330	330	429

Total	2833	2530	2860	2750	2723	2750	2833	2750	2750	2723	2750	2750	33000
Covers Jantares													
Semana	242	220	253	242	231	242	242	242	242	231	242	242	2871
Sábado	275	330	330	330	413	330	413	330	330	413	330	330	4153
Total	517	550	583	572	644	572	655	572	572	644	572	572	7024
Total covers	7255	6600	7458	7172	7106	7172	7392	7172	7172	7106	7172	7172	85949

	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Custos Diretos Almoço													
Comidas	11715	10560	12045	11550	11220	11550	11715	11550	11550	11220	11550	11550	
Bebidas	1406	1267	1445	1386	1346	1386	1406	1386	1386	1346	1386	1386	
Total	13121	11827	13490	12936	12566	12936	13121	12936	12936	12566	12936	12936	154308
Custos Diretos PA/Lanches													
Comidas	850	759	858	825	817	825	850	825	825	817	825	825	
Bebidas	637	569	644	619	613	619	637	619	619	643	619	619	
Total	1487	1328	1502	1444	1429	1444	1487	1444	1444	1429	1444	1444	17325
Custos Diretos Jantares													
Comidas	1307	1188	1366	1307	1247	1307	1307	1307	1307	1247	1307	1307	
Bebidas	303	363	363	363	454	363	454	363	363	454	363	363	
Total	1609	1551	1729	1670	1701	1670	1761	1670	1670	1701	1670	1670	20071
Total Custos Diretos													
	16217	14706	16721	16050	15697	16050	16468	16050	16050	15697	16050	16050	191704

	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Ano	% Vendas
Proveitos														
Comidas	55949	50435	57530	55165	53584	55165	55949	55165	55165	53584	55165	55165	658020	
Bebidas	13434	12485	13970	13475	13626	13475	14121	13475	13475	13626	13475	13475	162113	
Total	69383	62920	71500	68640	67210	68640	70070	68640	68640	67210	68640	68640	820133	100%
Custos Diretos														
Comidas	13872	12507	14269	13682	13284	13682	13872	13682	13682	13284	13682	13682	163178	
Bebidas	2346	2199	2452	2368	2413	2368	2497	2368	2368	2413	2368	2368	28526	
Total	16217	14707	16721	16050	15697	16050	16368	16050	16050	15697	16050	16050	191704	23.37%
Pessoal														
Comidas	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	12700	152400	
Bebidas	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	5080	60960	
Total	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	17780	213360	26.02%
Administração														
Eletricidade	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	1250	15000	1.83%
Água	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	2400	0.29%
Gás	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	3600	0.44%
Telefone	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	2400	0.29%
Produtos Limpeza	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	4800	0.59%
Consultado ria	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	6000	0.73%
Licenças Taxas Seg.	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	6000	0.73%
Fardas e Lavandaria	350	350	350	350	350	350	350	350	350	350	350	350	4200	0.51%

	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Ano	% Vendas
Marketing														
Tipografia	450	450	450	450	450	450	450	450	450	450	450	450	5400	0.66%
Publicidade	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	1280	15360	1.87%
R. Publicas	750	750	750	750	750	750	750	750	750	750	750	750	9000	1.01%
Manutençã o Infraes.	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	10800	1.32%
Manutençã o Equipam.	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	1100	13200	1.61%
Leasing	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	5118	61416	7.49%
Renda	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	6000	72000	8.78%
Resultado Bruto Explo.	16087	13086	17701	15512	14435	15512	16624	15512	15512	14435	15512	15512	185442	22.61 %

Proveitos	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Ano
Comidas	46860	42240	48180	46200	44880	46200	46860	46200	46200	44880	46200	46200	551100
Bebidas	7810	7040	8030	7700	7480	7700	7810	7700	7700	7480	7700	7700	91850
Total	54670	49280	56210	53900	52360	53900	54670	53900	53900	52360	53900	53900	642950
Custos Diretos													
Comidas	4249	3795	4290	4125	4094	4125	4249	4125	4125	4084	4125	4125	49500
Bebidas	4249	3795	4290	4125	4084	4125	4249	4125	4125	4084	4125	4125	49500
Total	8498	7590	8580	8250	8168	8250	8498	8250	8250	8168	8250	8250	9900
Pessoal													
Comidas	4840	4400	5060	4840	4620	4840	4840	4840	4840	4620	4840	4840	57420
Bebidas	1385	1650	1650	1650	2063	1650	2063	4650	4650	2063	4650	4650	20763

Total	6215	6050	6710	6490	6683	6490	6903	6490	6490	6683	6490	6490	78183
Total Vendas	69383	62920	71500	68640	67210	68640	70070	64640	64640	67210	68640	68640	820133

Previsão das vendas

É muito importante, mas difícil, prever quantas refeições se poderão servir amanhã ao almoço, ao jantar, esta semana, este mês, etc. De qualquer forma, é indispensável ter uma previsão do que se pensa vir a vender, de modo a poder fazer compras em relação à previsão das vendas, acrescentando sempre uma margem de segurança. Neste caso, existem duas situações completamente distintas: um estabelecimento que abre pela primeira vez e não tem qualquer histórico, e outro estabelecimento que já funciona há dois, ou mais anos.

Relativamente ao primeiro, é de certeza mais difícil esta previsão, devendo, no entanto, considerar-se que no início, logo a seguir à abertura, o movimento poderá em parte depender da divulgação e publicidade efetuada ao estabelecimento, bem como ter em atenção a análise da concorrência direta do local onde está inserido o estabelecimento.

Quanto ao estabelecimento que se encontra aberto há vários anos, deve-se aproveitar toda a informação que foi guardada, quer em suporte informático através da Caixa (POS - Point of Sales), quer em papel, através de número de refeições servidas, ao almoço, ao jantar, ao fim de semana, em dias festivos, etc.

Desta forma, quando se conhece o número de refeições que se podem servir a determinadas horas e em determinados dias, durante um período delimitado, e qual a receita que se pode obter, está-se a fazer uma previsão das vendas.

Nos ERB, deve-se distinguir o total de vendas, do volume de vendas, ou seja, ao passo que o primeiro faz referência aos resultados em (€), o segundo caracteriza-se pelo número de itens vendidos. Na prática, em restauração, as receitas dependem obviamente do número de itens vendidos, sendo sempre muito importante conhecer qual o gasto médio de refeição ao almoço, ao jantar, ao lanche, etc.

As vantagens obtidas com uma rigorosa previsão das vendas contribuem para um conhecimento das receitas esperadas, ajudando na previsão dos custos e nas necessidades de mão-de-obra de forma a garantir uma produção eficaz e eficiente. Isto é, garante-se que as compras de produtos perecíveis e não perecíveis sejam feitas de acordo com as previsões de vendas, acrescidas de uma margem de segurança: os stocks realizados estão de acordo com as necessidades, evitando excesso de empate de capital em compras e reduzindo o risco de quebra nos géneros alimentícios de maior perecibilidade (ex.: peixe, carne, legumes, vegetais, etc.).

Resumindo, a previsão de vendas ajuda na definição das necessidades de mão-de-obra (número de colaboradores) e da quantidade aproximada de alimentos indispensáveis para o período em análise, contribuindo para um efetivo controlo dos custos.

Histórico das vendas

O histórico consiste no tratamento sistemático da informação relativa às vendas durante um determinado período. Geralmente, é comum e consensual afirmar-se que para conhecimento do futuro, deve ter-se sempre um profundo domínio do passado e os estabelecimentos de restauração e bebidas não são exceção.

Por isso, é conveniente o gestor ter um domínio profundo da evolução do negócio, tanto nos períodos de maior e menor receita, como no volume de vendas.

Considera-se fundamental saber quais os dias da semana, do mês e do ano em que o estabelecimento tem a sua lotação esgotada. Esta informação pode ser preciosa para prever possíveis falhas ou perdas de qualidade que são mais frequentes quando se trabalha no limite da ocupação dos estabelecimentos.

De seguida, apresenta-se uma forma de tratar o histórico de vendas por dia de semana e por período do dia.

Histórico de vendas

Histórico da Semana			
Período	Data	Vendas do Dia (nº Refeições)	Vendas Acumuladas (nº Refeições)
Segunda	01-Mar	450	450
Terça	02-Mar	600	1050
Quarta	03-Mar	650	1700
Quinta	04-Mar	550	2250
Sexta	05-Mar	750	3000
Sábado	06-Mar	1100	4100

Domingo	07-Mar	900	5000
Total da Semana			5000

Histórico de vendas por período

Histórico de Vendas Por Períodos do Dia							
Número de Clientes Servidos							
Horas de serviço	Segunda	Terça	Quarta	Quinta	Sexta	Sábado	Domingo
8H-12H	45	35	45	32	35	12	10
12H-15H	68	55	67	51	41	24	21
15H-19H	22	16	15	21	26	25	15
19H-22H	39	26	20	28	58	61	19
Total	174	132	147	132	160	122	65

De seguida, deve-se calcular o consumo médio por refeição (pequeno almoço, almoço, lanche ou jantar), recorrendo à seguinte fórmula:

Total de Vendas = Consumo Médio por Refeição (Ticket médio)

Número de Clientes Servidos

Resumindo, é importante ter o histórico das vendas, da sua variação em valor e em percentagem ao longo do ano, de acordo com o quadro seguinte:

Histórico das vendas, variação em euros e em percentagem

Histórico das vendas, variação em euros e em percentagem				
Mês	Vendas do Ano	Vendas Ano - 1	Variação	% Variação
Janeiro	19000	21000	-2000	-9.52%
Fevereiro	21000	21500	-500	-2.33%
Março	23500	21000	2500	11.90%
Abril	26458	22145	4313	19.48%
Maió	29258	27854	1404	5.04%
Junho	31258	30258	1000	3.30%
Julho	29854	26581	3273	12.31%
Agosto	25647	28546	-2899	-10.16%
Setembro	25645	26458	-813	-3.07%
Outubro	20358	20980	-622	-2.96%
Novembro	19257	18545	712	3.84%
Dezembro	22540	21036	1504	7.15%

Desta forma, sabe-se que comparando os resultados com o ano anterior, no mês de Janeiro, existiu uma diminuição de 2000 € nas vendas, representando uma perda de 9.52% das vendas do ano anterior.

Para calcular a percentagem de variação relativa utiliza-se a fórmula:

$$\frac{\text{Variação Absoluta}}{\text{Vendas do Ano Passado}} \times 100 = \text{Percentagem de variação relativa (\%)}$$

Vendas do Ano Passado

Bibliografia

JANEIRO, Joaquim António (1991), Guia Técnico de Hotelaria (Cetop)

MOSER, Francisco (2002) Manual de Gestão de Alimentação e Bebidas

CESTUR – Centro de Estudos em Turismo (2006), Guias Técnicos de Investimento em Turismo – Gestão em Restauração e Bebidas

MARTINS, Pedro (1992), Gestão de Alimentação e Bebidas (Textos de Apoio)