

Utilização do Método de Custeio *Activity-Based Costing* (ABC) como Instrumento de Gestão em uma Padaria

Use of the Activity-Based Costing (ABC) Method as a Management Tool in a Bakery

Uso del Método de Costeo Activity-Based Costing (ABC) como Herramienta de Gestión en una Panadería

Recebido: 15/05/2025 | Revisado: 25/05/2025 | Aceitado: 26/05/2025 | Publicado: 29/05/2025

Lucas Alves Ribeiro Gariglio¹

ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-7622-611X>

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais, Brasil

E-mail: largmg@gmail.com

Magnum Moreira da Silva¹

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8797-1819>

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais, Brasil

E-mail: magnum.silva@ifmg.edu.br

Resumo

No Brasil, o setor de panificação desempenha um papel fundamental na economia, com micro e pequenas empresas representando a maioria dos negócios, enfrentando desafios relacionados à gestão de custos e à precificação adequada dos produtos. Nesse sentido, o presente trabalho objetiva demonstrar a aplicação do Método de Custeio ABC em uma padaria, analisando a sua eficiência em relação à gestão estratégica dos itens com maior impacto no custo e lucratividade da empresa. Como metodologia, adotou-se uma pesquisa bibliográfica sobre a temática, complementada por um estudo de caso que possibilitou a aplicação prática dos conceitos abordados. Os resultados evidenciaram que o Método ABC possibilitou a eliminação de distorções geradas pelo custeio tradicional, aumentando assim a eficácia da gestão financeira da padaria, configurando-se como moderna de gestão de custos, fundamental para enfrentar os desafios do mercado e maximizar a rentabilidade das panificadoras.

Palavras-chave: Gestão de Custos; Método de Custeio (ABC); Padaria.

Abstract

In Brazil, the bakery sector plays a fundamental role in the economy, with micro and small businesses representing the majority of establishments. These businesses face challenges related to cost management and appropriate product pricing. In this context, the present study aims to demonstrate the application of the ABC Costing Method in a bakery, analyzing its efficiency in the strategic management of items with the greatest impact on costs and profitability. As a methodology, a literature review on the topic was conducted, complemented by a case study that enabled the practical application of the discussed concepts. The results showed that the ABC Method allowed the elimination of distortions caused by traditional costing, thereby increasing the effectiveness of the bakery's financial management. It proves to be a modern cost management approach, essential for facing market challenges and maximizing the profitability of bakeries.

Keywords: Cost Management; Costing Method (ABC); Bakery.

Resumen

En Brasil, el sector de la panificación desempeña un papel fundamental en la economía, con micro y pequeñas empresas representando la mayoría de los negocios. Estas empresas enfrentan desafíos relacionados con la gestión de costos y la correcta fijación de precios de los productos. En este sentido, el presente trabajo tiene como objetivo demostrar la aplicación del Método de Costeo ABC en una panadería, analizando su eficiencia en la gestión estratégica de los ítems con mayor impacto en los costos y la rentabilidad de la empresa. Como metodología, se adoptó una investigación bibliográfica sobre el tema, complementada por un estudio de caso que permitió la aplicación práctica de los conceptos abordados. Los resultados evidenciaron que el Método ABC permitió eliminar las distorsiones generadas por el costeo tradicional, aumentando así la eficacia de la gestión financiera de la panadería, consolidándose como un enfoque moderno de gestión de costos, fundamental para enfrentar los desafíos del mercado y maximizar la rentabilidad de las panaderías.

Palabras clave: Gestión de Costos; Método de Costeo (ABC); Panadería.

¹ Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais: Governador Valadares, Minas Gerais, Brasil.

1. Introdução

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Empresas (SEBRAE, 2020), as indústrias de panificação formam um setor específico do comércio de alimentos, com uma atuação distinta, pois combinam atividades industriais e comerciais. Essas empresas estão vivenciando um profundo processo de transformação para se ajustarem ao mercado global, sendo este cada dia mais competitivo. Nesse contexto, as panificadoras estão adotando uma postura renovada diante da concorrência, ampliando a variedade dos produtos oferecidos e ajustando os processos produtivos para maior flexibilidade e priorização de investimentos em qualidade, higiene e aprimoramento do atendimento ao cliente.

Conforme aponta a Associação Brasileira da Indústria de Panificação e Confeitaria (ABIP), as padarias no Brasil ocupam o posto de segundo maior canal de distribuição de alimentos, oferecendo uma ampla diversidade de produtos, que vão desde pães até itens industrializados, distanciando-se do modelo tradicional das padarias de outrora. Conforme a entidade, entre os anos de 2000 e 2014, o setor de panificação passou por uma transformação significativa no cenário nacional. Durante esse período, as padarias precisaram se adaptar às novas exigências do mercado, aprimorando as suas práticas gerenciais e diversificando seu portfólio para atender às mudanças nos hábitos de consumo dos seus clientes. Com o crescimento da procura por produtos de panificação e confeitaria, a competição no setor tornou-se ainda mais acirrada. Esse ambiente desafiador impulsionou diversos empresários a investir na abertura de novos estabelecimentos. Entretanto, apenas as empresas que possuem uma gestão bem estruturada e eficiente conseguem se destacar e garantir sua permanência no mercado.

Apesar dos avanços na criação de novos produtos e na modernização dos processos de produção, muitas padarias ainda enfrentam grandes desafios na área de gestão, com destaque para o controle de custos. Essa dificuldade, especialmente evidente entre micro e pequenas empresas, evidencia a urgência de adotar ferramentas de gestão capazes de fornecer dados precisos e confiáveis para embasar a tomada de decisões estratégicas. Compreender detalhadamente os custos operacionais e implementar sistemas adequados são passos cruciais para atender às exigências gerenciais e manter a competitividade (SEBRAE, 2020).

Micro e pequenas empresas, embora sejam pilares fundamentais da economia, não estão isentas dos desafios impostos pelo mercado. A concorrência cada vez mais acirrada exige que essas empresas se tornem mais eficientes, porém diversos obstáculos dificultam a busca pela melhoria contínua. Entre as barreiras enfrentadas, destacam-se o acesso limitado a financiamento, o que restringe investimentos em tecnologia, consultoria e pesquisa; a vulnerabilidade frente ao mercado, tanto no relacionamento com fornecedores quanto com clientes; e a dificuldade em atrair e reter profissionais qualificados para conduzir a gestão das atividades. Esse cenário expõe um paradoxo significativo: enquanto o setor de panificação e confeitaria está entre os maiores empregadores no país, é também um dos mais carentes em termos de recursos financeiros, tecnológicos e de gestão para enfrentar os desafios do mercado. Essa situação reflete uma realidade que pode ser observada tanto em âmbito internacional quanto no contexto nacional, evidenciando a necessidade de ações que promovam o fortalecimento e a sustentabilidade dessas empresas (SEBRAE, 2020).

O Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) surge como uma solução eficaz para o cenário supracitado, pois baseado na identificação das atividades realizadas no processo produtivo, esse método possibilita alocar os custos indiretos de forma mais precisa, resultando em uma gestão mais eficiente. O ABC também fornece dados detalhados sobre os custos de produtos e processos, permitindo a redução de despesas, a melhoria da qualidade e a agregação de valor ao cliente (Cooper e Kaplan, 1998).

Segundo Veras et al. (2014), no ramo da panificação, o aumento dos custos indiretos e a crescente complexidade das operações tornam indispensável o uso de ferramentas que permitam avaliar a rentabilidade dos produtos, identificar gargalos nos processos e promover melhorias contínuas. A ausência de um sistema eficaz de gestão de custos pode resultar em decisões desfavoráveis, como a subestimação de itens lucrativos ou a permanência de produtos pouco rentáveis no mix oferecido. Portanto, adotar sistemas que apoiem a tomada de decisão gerencial, como o Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC),

pode representar um divisor de águas para as padarias que desejam não apenas sobreviver, mas prosperar em um mercado cada vez mais competitivo e dinâmico.

Evidencia-se a relevância desta pesquisa por abordar um dos maiores segmentos industriais do Brasil, constituído por mais de 63 mil estabelecimentos, em sua maioria micro e pequenas empresas, sendo que em média, 48% do faturamento desse setor provém da produção própria. O consumo per capita de pães no Brasil é de aproximadamente 30 kg por ano, sendo que o pão francês representa 58% dos pães artesanais consumidos (ABIP, 2009). No entanto, esse consumo está muito aquém da recomendação da Organização Mundial da Saúde (OMS), que sugere um consumo anual de 60 kg por habitante. Desta forma, a aplicação do Método de Custeio ABC, através de suas estratégias, poderia trazer melhorias na produção ou na diversificação de produtos, incentivando o aumento do consumo e, potencialmente, aproximando-o da recomendação da OMS. (Castro, 2017).

O presente artigo tem como objetivo maior demonstrar a aplicação do Método de Custeio ABC em uma padaria. De forma mais específica, analisar a eficiência do método na identificação e mensuração dos custos ocultos nas operações da mesma, avaliar a rentabilidade dos produtos comercializados com base em informações proporcionadas pelo método e propor estratégias fundamentadas nos dados obtidos para otimizar os processos operacionais, visando à redução de custos e ao aumento da competitividade.

Este estudo adotou uma metodologia com abordagens qualitativa e quantitativa. No que tange à abordagem qualitativa, o mesmo envolveu pesquisas bibliográficas tendo como base livros, artigos acadêmicos e publicações em periódicos especializados nas áreas de contabilidade gerencial e métodos de custeio, com foco na aplicação prática do Método de Custeio ABC. Entre as principais fontes consultadas, destacam-se autores como Cooper e Kaplan (1998), que introduziram e popularizaram o método ABC. Acerca da abordagem quantitativa, realizou-se um estudo de caso a partir do levantamento de dados numéricos da padaria em estudo, utilizando-se de entrevistas estruturadas e semiestruturadas, análise documental, observação direta e participativa.

Para melhor contextualização do estudo, dividiu-se o artigo em quatro seções: além desta introdução, a seção 2 apresenta o referencial teórico sobre o método ABC, seguida da seção 3 que descreve a metodologia da pesquisa, indo então para a seção 4 onde apresenta-se os resultados obtidos no estudo de caso e, por fim, a seção 5 explanando as considerações finais.

2. Fundamentação Teórica

De acordo com Cooper e Kaplan (1998), o Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) é uma ferramenta essencial para melhorar a administração de custos em empresas, especialmente diante do aumento de custos indiretos e da crescente complexidade operacional. Desenvolvido para lidar com essas dificuldades, o método se baseia na análise das atividades realizadas pela organização, permitindo identificar de maneira detalhada os recursos consumidos em cada etapa dos processos produtivos. Para os autores, o método ABC atribui os custos com maior precisão, relacionando-os diretamente às atividades que utilizam os recursos, o que proporciona cálculos mais exatos para produtos, serviços e até clientes. Esse enfoque possibilita uma gestão mais estratégica, orientando os gestores na identificação de gargalos, no controle de desperdícios e na alocação eficiente dos recursos disponíveis.

Perez et al. (2013) destacam que a integração entre a gestão de custos e a tomada de decisão é crucial para micro e pequenas empresas, que frequentemente enfrentam desafios maiores para sobreviver em mercados competitivos. Ao oferecer informações confiáveis sobre custos e processos, o ABC ajuda a identificar produtos mais rentáveis e a eliminar aqueles que apresentam baixa lucratividade, além de fornecer subsídios valiosos para decisões estratégicas. Portanto, o método ABC vai além de ser uma técnica de custeio. Como enfatizado pelos autores, o método é um instrumento abrangente para a administração, promovendo a sustentabilidade financeira e operacional das empresas, ao mesmo tempo em que facilita a adaptação em um mercado cada vez mais competitivo e dinâmico.

Para Bornia (2012), o Método de Custeio ABC configura-se como uma abordagem utilizada para distribuir custos indiretos, analisando a conexão entre as atividades realizadas e os objetos de custo, ao atribuir valor às atividades e, fundamentado nessa perspectiva, avalia tanto a geração de receita quanto o consumo de recursos. Ainda conforme o autor, ao focar nas atividades realizadas pela empresa, o método ABC permite identificar com precisão os recursos consumidos em cada etapa do processo produtivo, atribuindo custos com base na real utilização de recursos pelas atividades. Essa abordagem possibilita uma análise detalhada da rentabilidade dos produtos, serviços ou clientes, oferecendo subsídios fundamentais para a tomada de decisões estratégicas.

O Método de Custeio ABC promove uma gestão mais eficiente, ao identificar pontos críticos nos processos, auxiliando na redução de desperdícios, no controle mais eficaz dos gastos e na alocação adequada dos recursos. Como resultado, ele não apenas melhora o desempenho financeiro da organização, mas também proporciona uma visão ampla e estruturada sobre suas operações, não se apresentando apenas como uma técnica de apuração de custos, mas um instrumento poderoso para a gestão, que contribui para a sustentabilidade e competitividade das empresas em um mercado cada vez mais dinâmico e desafiador (Andrade et al., 2014). Para Bornia (2012), o método ABC tem como objetivo avaliar com mais precisão as atividades de uma empresa, que procura de uma forma mais realista utilizar direcionadores para alocar as despesas indiretas. A lógica de funcionamento do ABC, supõe que produtos ou serviços consomem atividades e estas consomem recursos.

Santos (2018) considera a técnica do ABC de fácil compreensão sob o ponto de vista do objeto de custo, pois os objetos são elaborados pelas atividades que, por sua vez, consomem recursos, gerando custos. Desta forma, o custo do objeto é a parcela do custo correspondente às atividades que participam da sua produção. Berti (2006) concorda que o Método de Custeio ABC é simples, enfatizando que pode ser aplicável a qualquer tipo de empresa, atuando como uma importante ferramenta de gestão de custos. Por sua vez, Martins (2013) explica que os custos relacionam-se às despesas necessárias para a produção de bens ou serviços e sua classificação é imprescindível para realizar uma apuração eficiente dos gastos envolvidos no processo produtivo, definindo custo como “o gasto relativo aos bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços”. Andrade et al. (2004) afirmam que os gastos são investimentos indispensáveis para a fabricação dos produtos na empresa, já que são as despesas geradas pela organização que darão origem aos seus produtos. Assim, a forma de alocação dos custos varia conforme o objeto a ser custeado.

Conforme Silva (2014), os custos podem ser divididos em diretos e indiretos, ou seja, os primeiros são aqueles que podem ser identificados e atribuídos diretamente a um produto, processo, setor ou cliente, incluindo como exemplos materiais utilizados diretamente na produção, como matéria-prima. Já os custos indiretos são aqueles que não podem ser facilmente associados a um produto ou função específica no momento em que ocorrem. São alocados aos produtos ou serviços finais por meio de critérios estabelecidos previamente, como por exemplo a mão de obra indireta, atividades desempenhadas em departamentos auxiliares que não podem ser mensuradas diretamente em relação a um produto ou serviço específico, dentre outros.

Figueiredo (2017) defende que Método de Custeio ABC tem se mostrado uma ferramenta eficaz para otimizar a gestão de empresas, especialmente no setor de panificação, onde o controle de custos é essencial para a competitividade, possibilitando a identificação das atividades que consomem mais recursos e permitindo a eliminação de processos que não agregam valor ao produto final. Ao fornecer informações precisas para a tomada de decisões, o ABC auxilia na melhoria dos produtos e processos, além de colaborar para a alocação mais eficiente de recursos, reduzindo desperdícios e minimizando a necessidade de rateios complexos. Dessa forma, oferece uma visão clara do fluxo das atividades, o que facilita o controle interno e a manutenção dos processos.

A implementação do Método de Custeio ABC segue etapas bem definidas, que incluem a identificação dos processos prioritários, a análise das atividades essenciais, a alocação de recursos e, por fim, a atribuição de custos aos produtos conforme

seu consumo. No contexto da panificação, essa abordagem é crucial para reduzir os custos operacionais e aumentar a rentabilidade. O método também se destaca por sua aplicabilidade nas decisões estratégicas da empresa, como definição de preços, justificativa de investimentos e avaliação de novos produtos, mostrando sua importância na escolha de um modelo de custeio eficiente e na obtenção de melhores resultados empresariais (Kaplan & Cooper, 1998). Evidencia-se assim que é atribuição do ABC ter ciência sobre os custos de uma empresa, para assim decidir ações relacionadas à sua competitividade. Nestes termos este método “torna-se uma vantagem competitiva ao proporcionar melhorias na apuração dos custos do produto, ou serviço, fazendo com que este tenha uma diferenciação no que tange à qualidade, notada e apreciada pelo cliente” (Costa Júnior et al., 2005, p. 89).

O Método de Custeio ABC tem sido amplamente utilizado como uma ferramenta eficiente para a gestão de custos, especialmente em empresas de pequeno porte, como defendem Oliveira e Perez. (2013), destacando a importância da gestão estratégica de custos, em específico a alocação precisa dos custos indiretos por meio do ABC, permitindo assim uma visão mais detalhada das operações e uma tomada de decisão mais assertiva. Santos et al. (2014) defende que o controle de custos é um elemento chave na formação do preço e no cálculo do lucro, sendo essencial para a sustentabilidade financeira das empresas e, com a utilização do ABC, proporciona-se uma melhor visualização dos custos reais de produção, favorecendo as empresas a determinarem preços mais justos e alinhados com base nas despesas efetivas de cada produto ou serviço. Dalmácio et al., (2007, p. 17) reforçam as vantagens do método, enfatizando que o sistema ABC fornece custos mais precisos. Contudo, segundo os autores, o modelo ABC demanda investimentos elevados para implementação, envolvendo revisões e atualizações contínuas, visto que envolve uma análise detalhada das atividades realizadas na organização, exigindo sistemas robustos de coleta e processamento de dados. Além disso, é necessário alinhar todos os setores da empresa, capacitar os colaboradores e utilizar tecnologias avançadas para garantir a precisão das informações e a eficiência do método.

Leone (2010) levanta uma questão importante ao afirmar que os sistemas baseados no método ABC são mais complexos do que se defende, apesar de oferecer custos mais precisos para auxiliar os tomadores de decisão. Os altos custos associados ao ABC decorrem principalmente das exigências relacionadas aos sistemas de informação necessários para sua aplicação. Além disso, é indispensável a motivação e o comprometimento dos funcionários, incluindo os gestores para alimentar adequadamente o sistema e garantir a precisão das informações de custo. Neste quadro, Ribeiro (2009) recomenda que o Método de Custeio ABC, ao demandar elevados investimentos para implementação, revisões e atualizações constantes, deve envolver o engajamento de todos os colaboradores e o suporte de tecnologias de informação avançadas. Nakagawa (2011) assinala que o ABC trata-se de uma ferramenta com potencial para aprimorar as atitudes dos colaboradores envolvidos no processo de mudanças de uma empresa, contribuindo assim para a cultura e o ambiente organizacional.

Figueiredo (2017) defende que o Método de Custeio ABC foi aplicado com sucesso em uma pequena boleria, destacando a importância da metodologia para o aprimoramento da gestão de custos em negócios de menor porte. O estudo de caso reforça que, mesmo em empresas menores, a implementação do ABC é viável e traz benefícios significativos na análise de custos e na melhoria dos processos produtivos. Ainda segundo o autor, a inovação e a tecnologia auxiliam grandemente, transformando o método de custos ABC em uma ferramenta poderosa, acessível e escalável para pequenas empresas. Portanto, com a integração de sistemas avançados e tecnologias emergentes, as empresas podem otimizar suas operações, reduzir custos e melhorar a competitividade, garantindo que estejam preparadas para o futuro e para os desafios do mercado globalizado.

3. Metodologia

Realizou-se uma pesquisa de campo, descritiva e de natureza qualitativa e quantitativa e do tipo estudo de caso (Pereira et al., 2018; Yin, 2015) com uso de estatística descritiva simples com classes de dados, valores de frequência absoluta e frequência relativa percentual e gráficos de pizza (Shitsuka et al., 2014; Akamine & Yamamoto, 2009).

A pesquisa bibliográfica qualitativa exploratória realizada teve como objetivo aplicar o método ABC na empresa, com enfoque na análise e aprimoramento da gestão de custos, iniciando-se com uma pesquisa de caráter exploratório, visando aprofundar o entendimento sobre a aplicação do método e fornecer informações mais claras e detalhadas para o desenvolvimento de estratégias de gestão mais eficaz. Gil (1991) esclarece que "a pesquisa bibliográfica qualitativa caracteriza-se como um estudo teórico e o passo inicial para qualquer pesquisa científica, desenvolvida através de material elaborado anteriormente, constituído de livros, periódicos, artigos científicos, etc." Vieira (2002) complementa ao afirmar que a pesquisa exploratória tem como intuito proporcionar ao pesquisador um maior entendimento sobre o objeto de estudo, mas, sobretudo, incentivar a reflexão sobre o tema investigado ou aplicado, em colaboração com os envolvidos na situação em questão.

De acordo com Lakatos (2010), o estudo de caso tem como foco a análise do passado, presente e das interações ambientais de uma (ou várias) unidade(s) social(is): indivíduo, grupo, instituição, comunidade. No entanto, o autor destaca que, como os dados são coletados em ambientes não controlados, ou em contextos reais, é importante que sejam priorizados durante os procedimentos de campo, a obtenção do acesso à organização e/ou aos participantes da pesquisa; a garantia dos recursos adequados para o trabalho de campo (materiais, local para anotações, etc.), a elaboração de um cronograma detalhado para a coleta de dados em intervalos temporais determinados e o preparo do pesquisador para lidar com eventos imprevistos (como mudanças na disponibilidade dos entrevistados, entre outros).

O estudo de caso com caráter descritivo teve como objetivo entender o funcionamento específico da padaria, identificando operações ineficientes em setores chave que poderiam ser aprimoradas através da aplicação do Método de Custeio ABC. A análise começou com a identificação de todos os processos envolvidos na produção, como a recepção e armazenamento de matérias-primas, a preparação das massas, a assagem, a embalagem e a distribuição dos produtos. Em cada etapa, foram observadas as atividades que consumiam recursos significativos, mas não agregavam valor direto ao produto final, como o tempo de inatividade de equipamentos ou a movimentação excessiva de materiais entre setores, ou seja, todos os custos incorridos durante o mês por meio da análise de documentos, acompanhamento dos processos de produção e conversas com os proprietários.

4. Resultados e Discussão

4.1 Caracterização da Empresa

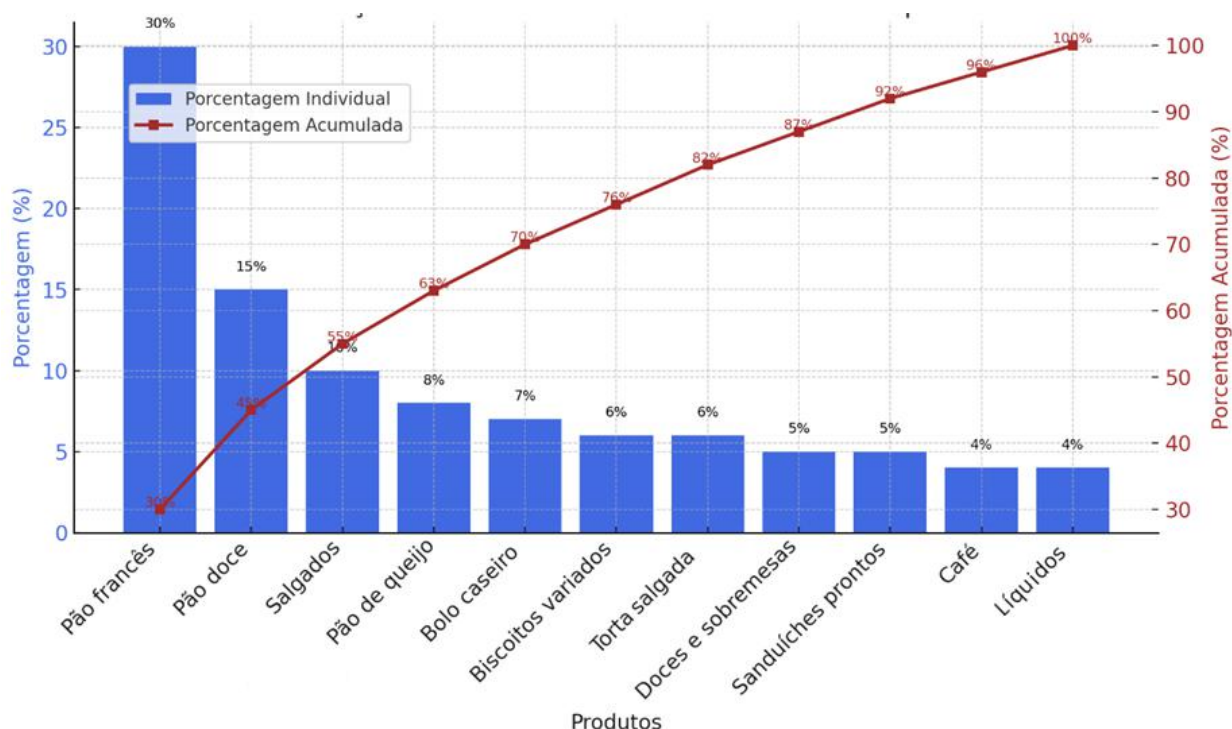
A empresa objeto de estudo se trata de uma padaria de pequeno porte que iniciou suas atividades em dezembro de 2000, em Governador Valadares, Minas Gerais, funcionando das 7:00 às 19:00, de segunda a sexta e no sábado das 7:00 às 12:00. Atuando no ramo alimentício, a padaria oferece uma ampla variedade de produtos voltados para o consumo diário, destacando-se diferentes tipos de pães, como pães franceses, pães doces, pão de queijo, além de uma linha de salgados, incluindo coxinhas, esfihas, croissant, risoles e empadas. A empresa também produz bolos caseiros, sanduíches prontos, tortas caseiras, doces tradicionais e sobremesas variadas. Completando a linha de produtos, disponibiliza produtos integrais, bebidas quentes e frias, como café, sucos e refrigerantes, além de sorvetes, visando atender às preferências de seus clientes e garantir a qualidade nos serviços prestados.

A clientela da padaria investigada é composta principalmente por moradores de residências próximas, estudantes da escola próxima a padaria e vendedores dos comércios, que buscam refeições rápidas durante o dia. A localização estratégica perto de uma escola e pequenos comércios, além de estar no centro do bairro em que se localiza, facilita o fluxo de clientes, tornando o estabelecimento uma referência para quem busca praticidade e qualidade em suas refeições. Em relação ao quadro gerencial e operacional, a panificadora é bem restrita, característico de uma empresa de pequeno porte, ficando a gestão sob a responsabilidade direta do proprietário, que acumula funções administrativas, como controle financeiro, compras e relacionamento com fornecedores.

O setor operacional é composto por uma equipe reduzida, incluindo padeiro, confeitoiro e atendente, que realizam tanto

a produção quanto a venda dos produtos no balcão, estrutura compacta que permite maior flexibilidade nas decisões e agilidade na adaptação às demandas dos clientes, embora também .represente um desafio em em períodos de maior fluxo ou necessidade de expansão. A Figura 1 apresenta os produtos com maior relevância mensal na empresa, analisados a partir do Método de Custeio ABC. Outros itens, como bebidas , picolés e sorvetes, tiveram seus consumos utilizados apenas para dividir as despesas gerais da padaria.

Figura 1 - Curva ABC dos Produtos da Empresa.



Fonte: Autores (2025).

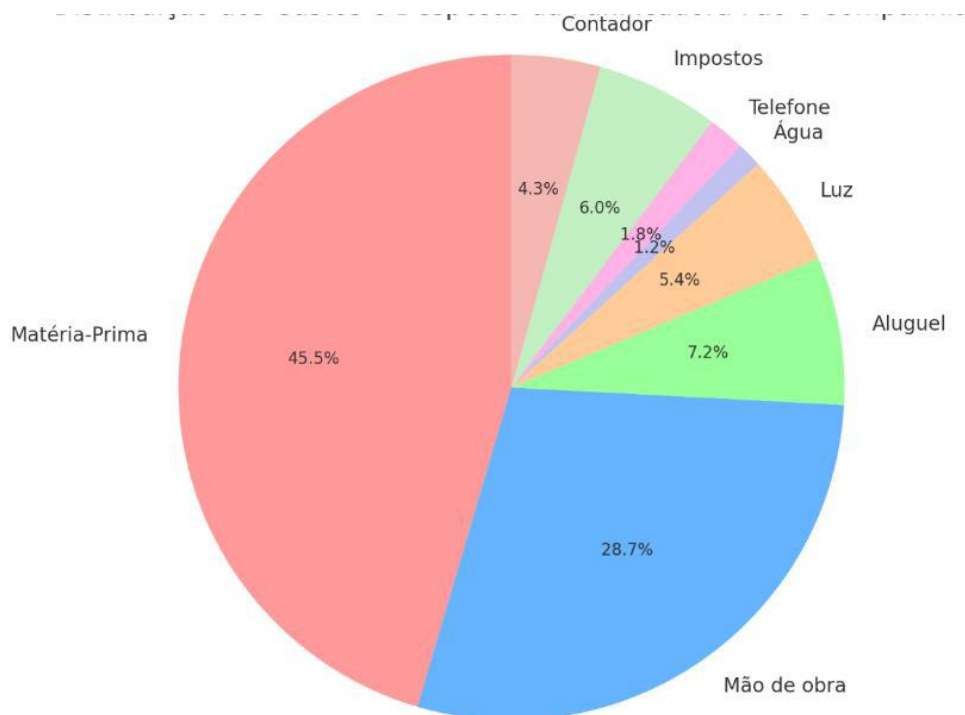
Na da Figura 1, identificam-se os itens Curva A, que representam os produtos de maior relevância na Panificadora: pão francês, pão de doce, salgados, pão de queijo, bolo caseiro e biscoitos variados. Os itens Curva B, com relevância intermediária, incluem: torta salgada, doces e sobremesas, e sanduíches prontos. Por fim, os itens Curva C, de menor representatividade, são: café e líquidos.

4.2 Gastos da Empresa

Com base na análise, verifica-se que na empresa, o proprietário não realiza a distinção entre custos diretos e indiretos, assim como entre custos fixos e variáveis. A definição dos preços e da linha de produtos é determinada com base nos preços praticados pelos concorrentes, na demanda dos produtos e no público-alvo, ou seja, não é realizada uma análise estruturada conforme os princípios da gestão de custos (Vergara 2010).

O Gráfico 1 apresenta os principais gastos da empresa, permitindo verificar o impacto de cada um deles no custo total.

Gráfico 1 - Distribuição dos Custos Operacionais da Panificadora.



Fonte: Autores (2025).

Conforme análise, identificou-se que os custos operacionais da panificadora totalizam R\$7.500,00. O maior desembolso da padaria é com matéria-prima, que corresponde a R\$3.412,50 (45,50%), referente aos produtos adquiridos para a elaboração dos itens destinados à venda. Já os desembolsos com despesas somam R\$1.942,50, representando 25,90% do total, com destaque para o contador, impostos, telefone, água, luz e aluguel.

4.3 Identificação dos processos produtivos e suas atividades

Segundo Kaplan e Cooper (1998), o Método de Custeio ABC é um sistema que informa que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos absorvem os custos de tais atividades. Salvador (2010) descreve recursos como elementos econômicos fundamentais de uma organização, consumidos pelas atividades de uma empresa, classificando-se em recursos tangíveis e intangíveis, abrangendo exemplos como recursos financeiros, máquinas, equipamentos, veículos, terrenos, construções, reputação, imagem, conhecimento, qualificações, entre outros. Assim, o processo produtivo é composto por uma cadeia de atividades interligadas, essenciais para sua realização e portanto, para implementar o ABC, é necessário identificar as principais atividades envolvidas e alocar os devidos custos aos processos produtivos (Souza, 2018). Após a análise, as atividades que compõem cada processo foram levantadas, conforme descrito na Quadro 1.

Quadro 1 - Principais atividades de cada processo da Panificadora.

Processo	Função	Atividades
Compra	Processo responsável por efetuar compras, negociando prazos, preços e quantidades para obter produtos de qualidade ao menor custo possível.	Cotação de preços; Efetivação dos pedidos.
Recepção	Recebimento das matérias-primas compradas e conferência quanto à qualidade, preços e quantidades na nota fiscal.	Recepção e conferência dos produtos.
Estocagem	Armazenagem dos produtos recebidos em local apropriado, respeitando suas características de armazenamento.	Higienização; Separação; Embalagem; Armazenamento.
Pré-preparo	Preparação dos alimentos antes da cocção.	Higienização dos alimentos a serem processados; Descascamento; Corte.
Conservação da preparação	Conservação dos alimentos acabados em freezers até passarem pela cocção.	Conservação; Montagem das estufas.
Cocção	Transformação das matérias-primas em produtos acabados, como fritar, assar e cozinhar.	Cozinhar; Assar; Fritar.
Distribuição	Distribuição dos produtos aos clientes, dependendo do tipo de cliente e alimento.	Preparação da mesa do cliente; Serviço de bebidas; Distribuição dos alimentos à mesa ou balcão; Limpeza das mesas e retirada de utensílios; Serviço de conta.
Contabilização	Registro das despesas, receitas e pagamentos.	Contabilização geral.
Higienização	Limpeza dos utensílios, da lanchonete e da cozinha.	Eliminação de sobras e embalagens à lixeira; Lavagem de equipamentos e utensílios; Secagem; Armazenamento; Limpeza das bancadas, mesas e cadeiras; Limpeza do chão e banheiros.
Eliminação de dejetos	Eliminação do lixo produzido durante o expediente.	Eliminação dos lixos em recipientes próprios para descarte.

Fonte: Autores (2025).

4.4 Cálculo de Custos e Análise de Lucratividade

Nesta etapa, foram levantadas informações financeiras relevantes para a análise de custos e a lucratividade dos produtos vendidos na padaria. O primeiro passo foi calcular o custo de depreciação dos equipamentos utilizados nas operações diárias, como fornos, batedeiras e modeladoras de pão, sendo este de R\$0,20 por dia, conforme o cálculo de depreciação (Silva, 2014). Para isso, foi necessário identificar o valor de cada equipamento e sua vida útil.

Em seguida, foram calculados os custos das matérias-primas e de elaboração de cada produto, identificando que o bolo caseiro apresentou o maior custo de matéria-prima e também destacou-se com o maior custo de elaboração devido ao número elevado de etapas de preparação e processos envolvidos. Para alocar corretamente os custos dos processos de produção, considerou-se a quantidade média mensal de produtos vendidos, que é de 6.000 unidades. Com base nessa informação, foi possível calcular o custo de cada processo, levando em conta as horas trabalhadas pelos colaboradores e o consumo de gás na etapa de cocção. Embora alguns processos utilizem equipamentos elétricos, como batedeiras e fornos elétricos, não foi possível calcular com precisão o consumo de energia elétrica.

As despesas adicionais foram calculadas conforme a quantidade de itens vendidos, como mostrado no Quadro 2.

Quadro 2 - Despesas por Produto.

Despesas	Valor por produto
Aluguel	R\$ 0,08
Água	R\$ 0,02
Contador	R\$ 0,05
Impostos	R\$ 0,08
Luz	R\$ 0,07
Telefone	R\$ 0,02
Total	R\$ 0,32

Fonte: Autores (2025).

O Quadro 3 apresenta os dados de custo e lucratividade por produto, mostrando os valores de matéria-prima, mão de obra, despesas e o custo total, indicando também o preço de venda e o resultado obtido por unidade.

Quadro 3 - Custo e Lucratividade dos Produtos.

Produtos	Matéria Prima	Mão de Obra	Despesas	Total Geral	Preço de Venda	Resultado por Produto	Margem de Lucro (%)
Pão Francês	R\$ 0,26	R\$ 0,10	R\$ 0,37	R\$ 0,73	R\$ 1,20	R\$ 0,47	64,70%
Pão de Doce	R\$ 0,43	R\$ 0,10	R\$ 0,35	R\$ 0,88	R\$ 1,40	R\$ 0,52	58,90%
Pão de Queijo	R\$ 0,93	R\$ 0,13	R\$ 0,35	R\$ 1,40	R\$ 2,00	R\$ 0,60	42,40%
Bolo Caseiro	R\$ 22,94	R\$ 3,75	R\$ 0,82	R\$ 27,51	R\$ 35,00	R\$ 7,49	27,20%
Croissant	R\$ 1,63	R\$ 0,77	R\$ 0,42	R\$ 2,83	R\$ 4,40	R\$ 1,57	55,70%
Empada	R\$ 2,12	R\$ 0,63	R\$ 0,40	R\$ 3,15	R\$ 5,00	R\$ 1,85	58,70%
Coxinha	R\$ 1,59	R\$ 0,50	R\$ 0,39	R\$ 2,48	R\$ 3,50	R\$ 1,02	41,20%
Risoles	R\$ 1,57	R\$ 0,63	R\$ 0,40	R\$ 2,60	R\$ 3,50	R\$ 0,90	34,70%
Esfiha	R\$ 1,46	R\$ 0,63	R\$ 0,40	R\$ 2,48	R\$ 3,50	R\$ 1,02	40,90%
Pão de Mel	R\$ 3,72	R\$ 0,38	R\$ 0,37	R\$ 4,46	R\$ 7,00	R\$ 2,54	56,90%
Torta Salgada	R\$ 3,58	R\$ 0,25	R\$ 0,35	R\$ 4,18	R\$ 6,00	R\$ 1,82	43,50%
Café	R\$ 0,80	R\$ 0,10	R\$ 0,35	R\$ 1,25	R\$ 1,50	R\$ 0,25	20,30%
Sanduíches prontos	R\$ 4,10	R\$ 0,64	R\$ 0,49	R\$ 5,23	R\$ 7,00	R\$ 1,77	33,80%
Brigadeiro	R\$ 1,05	R\$ 0,13	R\$ 0,36	R\$ 1,54	R\$ 2,40	R\$ 0,86	56,10%
Pudim	R\$ 14,44	R\$ 7,50	R\$ 1,32	R\$ 23,26	R\$ 30,00	R\$ 6,74	29,00%
Beijinho	R\$ 1,15	R\$ 0,06	R\$ 0,34	R\$ 1,55	R\$ 2,00	R\$ 0,45	29,00%
Cajuzinho	R\$ 0,78	R\$ 0,15	R\$ 0,34	R\$ 1,27	R\$ 2,00	R\$ 0,73	57,30%

Fonte: Autores (2025).

Conforme o quadro supracitado, verificou-se que o pão francês e pão de doce apresenta a maior margem de lucro, o que pode ser explicado pela simplicidade de sua produção e pelos baixos custos envolvidos, enquanto que a empada e o croissant

também possuem margens de lucro significativas, mas exigem uma preparação mais cuidadosa, o que eleva o custo, embora ainda gerem um bom retorno. O pão de queijo, por sua vez, tem uma margem de lucro razoável, mas o valor de venda não acompanha de forma eficiente o aumento dos custos de produção, resultando em uma margem de lucro mais baixa. Já a coxinha e a esfiha estão em uma faixa intermediária, com boa rentabilidade, mas poderiam ser otimizadas em termos de custo ou aumento de preço para melhorar a margem, enquanto o brigadeiro e o cajuzinho têm margens interessantes, com o cajuzinho sendo um produto de menor custo, o que contribui para sua alta rentabilidade. Por fim, conclui-se que a análise apurada dos custos e da rentabilidade de cada produto é fundamental para aprimorar a gestão financeira da padaria, permitindo ajustar os preços de venda ou otimizar o processo de produção para melhorar as margens de lucro. Assim, com base nas informações coletadas sobre os custos e margens de lucro dos produtos da padaria, várias sugestões de melhorias nos processos podem ser implementadas para otimizar a rentabilidade e a eficiência operacional.

Porter (1989) destaca a importância de entender e gerenciar as atividades internas da empresa para criar valor e aumentar a lucratividade e desta forma, o uso de ferramentas como a análise da cadeia de valor permite identificar atividades que geram custos desnecessários e, ao mesmo tempo, identificar oportunidades para melhorar a eficiência operacional. No caso de uma padaria, isso pode incluir o aperfeiçoamento de processos produtivos, como a redução de desperdícios no uso de matérias-primas e a implementação de métodos de custeio adequados, como o ABC. Essas estratégias auxiliam no controle rigoroso de custos e na alocação eficiente de recursos, aumentando a competitividade no mercado e otimizando os resultados financeiros, como se apresenta na Figura 2 seguinte.

Figura 2 - Sugestões de melhorias para otimizar a rentabilidade e a eficiência da Panificadora.

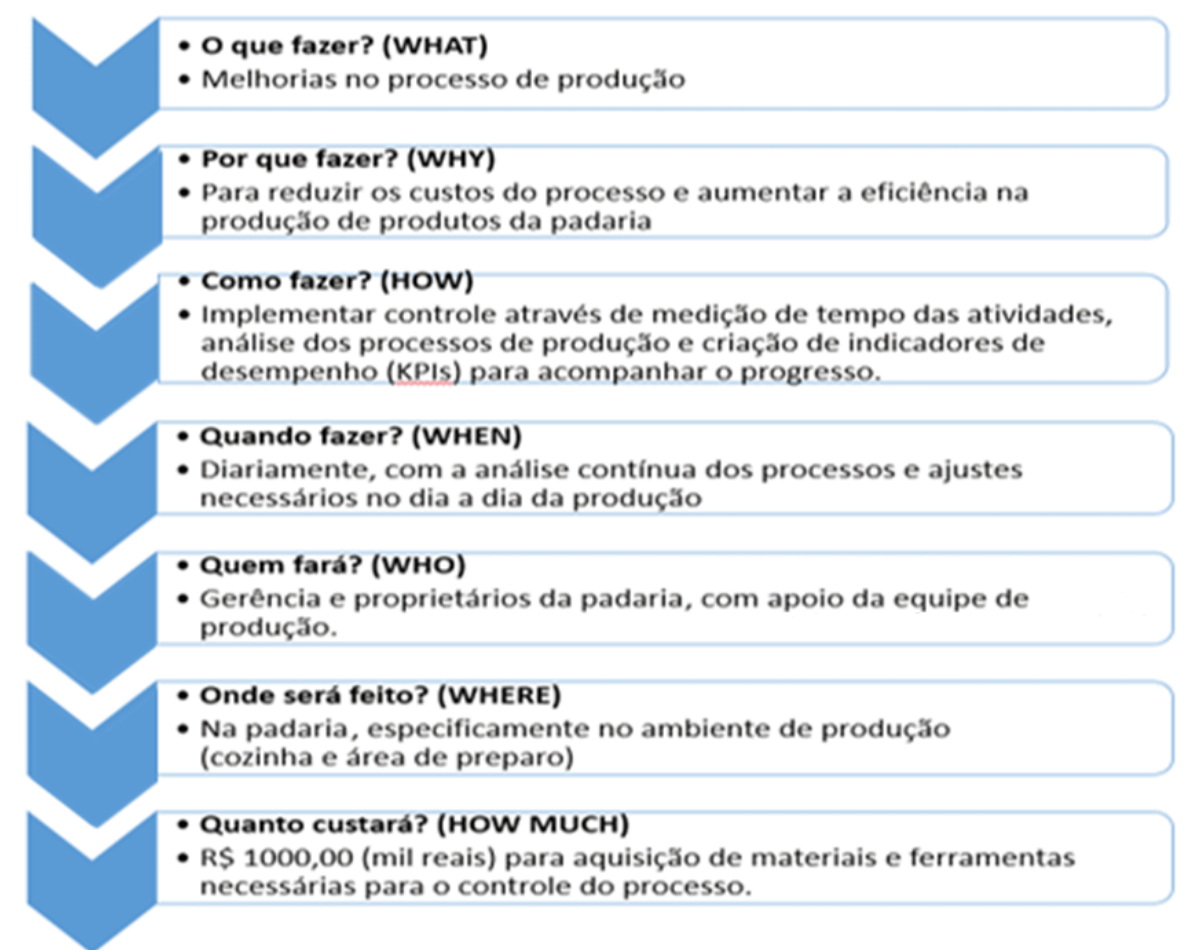
Otimização de Custos de Produção Reduzir custos de produtos como Coxinha e Risoles pode ser feito pela automação, padronização das porções e negociação com fornecedores para matérias-primas mais baratas.	Reavaliação do Preço de Venda: Para aumentar a rentabilidade de produtos como o Pão de Queijo, é importante ajustar os preços com base na pesquisa de mercado e comunicação clara sobre os benefícios do produto.	Ajustes na Produção de Produtos Produtos como Empada e Esfiha podem ser otimizados ao melhorar processos e adquirir matérias-primas de maneira mais eficiente, além de ajustar preços para melhorar as margens.
Aproveitamento de Produtos de Menor Custo Produtos como brigadeiro, de baixo custo e alta rentabilidade, devem ser promovidos estrategicamente, como por exemplo, oferecê-los em combos.	Treinamento e Capacitação da Equipe Investir no treinamento da equipe melhora a eficiência na produção e controle de desperdícios, impactando positivamente na redução de custos.	Análise de Demanda e Estoque Ajustar a produção à demanda e controlar o estoque com base em previsões de vendas pode reduzir desperdícios e melhorar a gestão financeira.

Fonte: Autores (2025).

Ademais, o mesmo autor sugere a implementação de um plano de ação para otimizar o processo de produção, visando a redução de custos, com a utilização da Ferramenta 5W2H. Martins (2013) explica que trata-se de uma metodologia amplamente utilizada na gestão de processos e projetos para facilitar o planejamento e a implementação de ações de forma clara e objetiva. A sigla 5W2H é composta pelas iniciais de sete perguntas fundamentais que ajudam a organizar as atividades e garantir que nada seja deixado de lado, a saber: What (O quê?) define a ação que será realizada; Why (Por quê?) justifica a razão ou objetivo da

ação; Where (Onde?) especifica o local onde a ação será executada; When (Quando?) estabelece o prazo ou cronograma; Who (Quem?) identifica a pessoa ou equipe responsável; How (Como?) descreve o método ou processo para realizar a ação e finalmente How much (Quanto custa?), que estima os custos envolvidos. Essa ferramenta é especialmente útil por sua simplicidade e versatilidade, podendo ser aplicada em diferentes contextos, como a melhoria de processos, controle de qualidade, planejamento estratégico ou até em atividades operacionais cotidianas. Essa abordagem garante que todas as etapas do planejamento sejam bem definidas, minimizando falhas e aumentando a eficiência do processo, conforme apresenta-se na Figura 3 seguinte.

Figura 3 - Plano de Ação com a Ferramenta 5W2H.



Fonte: Autores (2025).

Recomenda-se, após a implementação do plano de ação, realizar uma análise contínua dos resultados para garantir que os objetivos de controle e otimização do processo de produção sejam atingidos de maneira eficaz. Essa avaliação deve ser baseada em indicadores de desempenho específicos, como o custo unitário de produção, a produtividade por colaborador e o tempo de ciclo de cada etapa da produção. A análise deve identificar variações em relação às metas estabelecidas e permitir ajustes rápidos nos processos, como a reconfiguração de alocação de recursos, aprimoramento do layout de produção ou a automação de tarefas repetitivas. Além disso, é essencial realizar reuniões periódicas com as equipes envolvidas para colher feedback sobre a execução das ações, promovendo um ambiente colaborativo e proativo para a identificação de novas oportunidades de melhoria. Com essa abordagem, a empresa não só consegue otimizar a produção, mas também pode antecipar tendências de mercado e responder rapidamente às demandas dos clientes, resultando em uma operação mais ágil e competitiva.

5. Conclusão

Este estudo se mostrou exitoso ao atingir o objetivo proposto, aplicando a metodologia do Custeio Baseado em Atividades (ABC) e comprovando sua eficácia, considerando a diversidade de atividades envolvidas na linha de produção do objeto de estudo, a empresa em análise. A utilização desta metodologia possibilitou um mapeamento detalhado e preciso dos custos, permitindo uma visão clara sobre como cada atividade impacta na estrutura de custos da padaria.

Com base nas análises realizadas desenvolveu-se um plano de ação focado na otimização da gestão de custos da empresa, destacando-se as áreas mais críticas, como a gestão de insumos e processos operacionais, que necessitavam de ajustes para promover uma maior eficiência. A identificação de pontos críticos, como o custo elevado de alguns produtos, demonstrou que, com um gerenciamento mais eficaz, seria possível reduzir desperdícios, aumentar a produtividade e melhorar o controle sobre os gastos. Ademais, possibilitou-se realizar uma comparação entre os preços sugeridos pelo modelo de gestão de custos e os preços praticados atualmente pela padaria. Esse exercício revelou insights valiosos, que permitiram ajustar as estratégias comerciais da panificadora, de forma a alinhar melhor o preço de venda com os custos reais de produção. A partir dessa análise, identificaram-se oportunidades para otimizar a rentabilidade do negócio, proporcionando à padaria condições de ajustar seus preços e melhorar a competitividade no mercado.

As perspectivas são que, com a implementação do plano de ação, aliada ao uso constante da Metodologia de Custos ABC e com o contínuo acompanhamento dos resultados, a padaria poderá adotar práticas de controle mais eficientes, refletindo diretamente na melhoria de sua rentabilidade e no aprimoramento sustentável de suas operações, contribuindo assim para a evolução da gestão de custos e o crescimento da padaria no longo prazo.

Referências

- Andrade, N. A., Batista, D. G. & SOUZA, Cleber Batista de. Vantagens e desvantagens de utilização do sistema de custeio ABC. In: Seminário de Gestão e Negócios, 1. Anais do seminário. Curitiba: FAE, 2004. 14 p. http://sottili.xpg.uol.com.br/publicacoes/pdf/art_cie/art_37.pdf. ABIP. (2014).
- Performance do setor de panificação e confeitaria brasileiro em 2014. Associação brasileira da indústria de panificação e confeitaria (ABIP). <https://www.abip.org.br/site/>.
- Berti, A. (2006). Contabilidade e análise de custos.
- Bornia, A. C. (2012). Análise gerencial de custos. Ed. Jurua
- Castro, C. M. (2017). A prática da pesquisa. Editora Atlas. McGraw-Hill.
- Costa Júnior, A. F., Souza, A. A. & Coelho, R. D. Pinto. (2005). Aplicabilidade do Custeio Baseado em Atividades em Hospitais. Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte. 16(2), 83-101. <http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/index>.
- Dalmácio, F. Z., Rezende, A. J. & Aguiar, A. B. (2007). Uma Aplicação do Time-Driven ABC Model no Setor de Serviço Hospitalar: a nova abordagem do ABC proposta por Kaplan e Anderson. Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte. 18(2), 11-34. <http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/index>.
- Figueiredo, K. C. (2017). Aplicação do Custeio Baseado em Atividades em uma Boleria de Governador Valadares – MG. 84 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Instituto Federal de Minas Gerais – Campus Governador Valadares, MG. chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://repositorio.gv.ifmg.edu.br:8080/bitstream/123456789/120/1/tcc-aplicacao_custeio_atividades.pdf.
- Gil, A. C. (1991). Como elaborar projetos de pesquisa., (1 ed. v. 1). Editora Atlas. 1991.
- Kaplan, R. & Cooper, R. (1998). Custos de desempenho: Administre seus custos para ser mais competitivo. Editora Futura, 1998.
- Lakatos, E. M. & Marconi, M. A. (2010). Fundamentos de metodologia científica. Editora Atlas.
- Leone, G. S. G. (2010). Curso de contabilidade de custos. (4ªed). Editora Atlas.
- Martins, E. (2013). Contabilidade de custos. (9ed). Editora Atlas.
- Nakagawa, M. (2011). ABC, custeio baseado em atividades. ISBN-13. 978-8522429677 ; (2ª ed). Editora. Atlas. Idioma. Português.
- Pereira A. S. et al. (2018). Metodologia da pesquisa científica. [free e-book]. Editora da UAB/NTE/UFSM.
- Perez Jr, J. H., Oliveira, L. M. & Costa, R. G. (2012). Gestão estratégica de custos. Atlas.

Porter, M. E. (1989). Vantagem competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior. Editora Elsevier.

Ribeiro, O. M. (2009). Contabilidade de custos fácil. (7.ed). Editora Saraiva.

Santos, J. (2018). Fundamentos de custos para formação do preço e do lucro. (5ed). Editora Atlas.

Salvador, M. C. (2010). Análise dos processos de uma empresa prestadora de serviços na área de suporte técnico à luz da gestão baseada em atividade. 2010. 65 f. Monografia - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina. <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/120785/283592.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

Arrais, S. M. M. G. & Tenorio, J. N. (2014). Um estudo da gestão de custo para evidencição de resultado por produto e tomada de decisão no setor da panificação: um caso prático. In: Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro, BA, Brasil, 27 a 30 de outubro de 2014.

SEBRAE. (2020). Como montar uma padaria. Serviço Brasileiro de Apoio à Empresa (SEBRAE). <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ideias/como-montar-uma-padaria,c3287a51b9105410VgnVCM1000003b74010aRCRD#apresentacao-de-negocio>.

Shitsuka et al. (2014). Matemática fundamental para a tecnologia. Editora Érica. Souza, A. A. et al. (2018). Uma análise da implantação do custeio baseado em atividades em uma empresa de produção por encomenda. Revista Contabilidade Gestão e Governança, Brasília. 11(1), 134-52. <http://www.cggamg.unb.br/index.php/contabil/index>.

Silva, B. W. (2014). Contabilidade de custos: Planejamento e controle. BWS Consultoria.

Veras, H. L. G. L., Pessoa, M. N. M., Santos, S. M., Peter, M. G. A. & Tenorio, J. N. (2014). Um estudo da gestão de custo para evidencição de resultado por produto e tomada de decisão no setor da panificação: um caso prático. Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro, BA, Brasil, 27 a 30 de outubro de 2014.

Vergara, S. C. (201). Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. Editora Atlas.

Vieira, V. A. (2002). As tipologias, variações e características da pesquisa de marketing. Revista FAE, Curitiba. 5(1), 61-70. <https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/449/344>.

Yin, R.K. (2015). O estudo de caso. Porto Alegre: Bookman.