

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ÉVELYN NASARIO DA SILVA**

**GERENCIAMENTO DE RESULTADO E ESTRATÉGIA DE PRECIFICAÇÃO DE  
PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS DE  
REPOSIÇÃO DE ELETRODOMÉSTICOS**

**CRICIÚMA**

**2017**

**ÉVELYN NASARIO DA SILVA**

**GERENCIAMENTO DE RESULTADO E ESTRATÉGIA DE PRECIFICAÇÃO DE  
PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS DE  
REPOSIÇÃO DE ELETRODOMÉSTICOS**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado  
para obtenção do grau de Bacharel no curso de  
Ciências Contábeis da Universidade do  
Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Manoel Vilsonei  
Menegali

**CRICIÚMA**

**2017**

**ÉVELYN NASARIO DA SILVA**

**GERENCIAMENTO DE RESULTADO E ESTRATÉGIA DE PRECIFICAÇÃO DE  
PRODUTOS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA DISTRIBUIDORA DE PEÇAS DE  
REPOSIÇÃO DE ELETRODOMÉSTICOS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela banca examinadora para obtenção do Grau de Bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com linha de pesquisa em Contabilidade de custos.

Criciúma, 05 de Julho de 2017.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Esp. Manoel Vilsonei Menegali – Orientador

---

Prof. Mestre. José Luiz Possoli - Examinador

---

Prof. Esp. Luiz Henrique Tibúrcio Daufembach - Examinador

**Dedico este trabalho à minha família, meu pai, minha mãe, minha avó e ao meu namorado.**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, pelo dom da vida, por sua proteção, por estar comigo e permitir-me mais uma conquista.

Aos meus pais Teresinha Rosa Nasario e Amauri Rosa de Souza, que me educaram e ensinaram-me o valor do respeito, que ajudaram a formar meu caráter.

Agradeço ao meu namorado, Eduardo Lessa Gomes, pela paciência, apoio, incentivo, pela compreensão de dividir o espaço com este trabalho. Muito obrigada amor.

Agradeço aos amigos, pelo apoio e incentivo.

Agradeço a administração da distribuidora estudada, pela liberação das informações necessárias para a realização deste estudo, elas foram fundamentais para concluir este objetivo.

Por fim, mas não menos importante, agradeço aos professores do Curso de Ciências Contábeis, os quais não mediram esforços para nos passar o conhecimento da teoria e prática, e formar ótimos profissionais. Em especial ao meu orientador Prof. Manoel Vilsonei Menegali, pelo tempo dedicado, pela presença constante para a construção deste trabalho.

A estes e tantos outros que, mesmo fazendo um pouquinho, me aj muito a chegar onde estou e que me ajudarão a ir muito mais longe, minha eterna, GRATIDÃO!

**“Talvez não tenha conseguido fazer o melhor, mas lutei para que o melhor fosse feito. Não sou o que deveria ser, mas Graças a Deus, não sou o que era antes”.**

**Marthin Luther King**

## RESUMO

**SILVA, Évelyn Nasario da. Gerenciamento de resultado e estratégia de precificação de produtos:** um estudo de caso em uma distribuidora de peças de reposição para eletrodomésticos. 2017. 54 p. Orientador: Manoel Vilsonei Menegali. Trabalho de conclusão do curso de ciências contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

O presente estudo tem como objetivo geral propor sistematização de avaliação de resultados mediante margem de contribuição em um empreendimento do ramo comercialização de peças de reposição de eletrodomésticos. A formação do preço de venda é um fator indispensável dentro de uma empresa, para o comércio atacadista esta é uma das principais etapas da gestão, pois possibilita torná-la competitiva e inserida no mercado. Diante disso, para o presente estudo foi utilizado o método de custeio variável para definir o preço de venda das mercadorias comercializadas, sendo aplicadas as análises de custo/volume/lucro (CVL), podendo assim, obter as informações necessárias para os gestores na elaboração do preço de venda e o *Mark-up*. Para o desenvolvimento do estudo, foram utilizados procedimentos bibliográficos, onde foi abordado o tema, com base no referencial teórico. Trata-se de uma pesquisa com abordagem quantitativa, descritiva, e documental, por utilizar informações coletadas junto à empresa. Com base nas informações coletadas na entidade e o estudo da teoria, foi possível formar uma proposta do preço de venda, a partir da correta identificação dos custos e despesas incorridos no período e do método de custeio variável, formando o *Mark-up* multiplicador de 2,0990 que foi aplicado ao custo de aquisição. Com os resultados obtidos pode-se verificar que o custeio variável pode ser aplicado para a formação do preço de venda e que as análises do custo/volume/lucro são ferramentas fundamentais para a tomada de decisão e definição do preço de venda e taxaço do *Mark-up*.

**Palavras-chave:** Contabilidade de Custos, Formação preço de venda, Mark-up.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Esquema geral sobre terminologia dos custos.....	17
Figura 2 – Principais classificações de custo. ....	21
Figura 3 – Esquema do custeio variável .....	23
Figura 4 – Componentes do custo/volume/lucro - CVL .....	24
Figura 5 – Tipos de estratégia de preço para precificação de produtos.....	31
Figura 6 – Estrutura organizacional da distribuidora pesquisada.....	37
Figura 7 – Fluxograma operacional da empresa pesquisada.....	40

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – DR - método de custeio variável.....	24
Quadro 2 – Cálculo da margem de contribuição .....	26
Quadro 3 – Fórmula do ponto de equilíbrio contábil quantidade – PECQ.....	27
Quadro 4 – Fórmula ponto de equilíbrio contábil R\$.....	27
Quadro 5 – Fórmula ponto de equilíbrio econômico quantidade – PEEQ .....	28
Quadro 6 – Fórmula ponto de equilíbrio econômico - PEER\$.....	28
Quadro 7 – Fórmula ponto de equilíbrio financeiro – PEFQ.....	28
Quadro 8 – Fórmula ponto de equilíbrio (MIX) .....	29
Quadro 9 – Fórmula <i>Mark-up</i> . .....	33
Quadro 10 – Grupo de produtos comercializados. ....	37
Quadro 11 – Produtos comercializados .....	38
Quadro 12 – Receita líquida.....	42
Quadro 13 – Custos variáveis. ....	42
Quadro 14 – Despesas variáveis. ....	43
Quadro 15 – Despesas fixas .....	43
Quadro 16 – Demonstrativo de análise de resultado. ....	45
Quadro 17 – Indicador - margem de contribuição. ....	46
Quadro 18 – Indicador - ponto de equilíbrio .....	46
Quadro 19 – Indicador - margem de segurança.....	47
Quadro 20 – Formação do preço de venda - <i>Mark-up</i> . ....	48
Quadro 21 – Cálculo preço de venda.....	48
Quadro 22 – Comparativo dos preços de venda. ....	49

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CV	Custo Variável
CVL	Custo/Volume/Lucro
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DV	Despesa Variável
MC	Margem de Contribuição
PEC	Ponto de Equilíbrio Contábil
PEE	Ponto de Equilíbrio Econômico
PEF	Ponto de Equilíbrio Financeiro
PV	Preço de Venda

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>12</b>
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA. ....	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA .....	13
1.3 JUSTIFICATIVA .....	13
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>15</b>
2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL.....	15
2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	15
2.3 TERMINOLOGIAS USADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS .....	16
<b>2.3.1 Gastos</b> .....	<b>17</b>
<b>2.3.2 Custos</b> .....	<b>18</b>
<b>2.3.3 Desembolsos</b> .....	<b>18</b>
<b>2.3.4 Despesas</b> .....	<b>19</b>
<b>2.3.5 Investimentos</b> .....	<b>19</b>
<b>2.3.6 Perda</b> .....	<b>20</b>
<b>2.3.7 Desperdícios</b> .....	<b>20</b>
2.4 CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS.....	20
<b>2.4.1 Quanto à identificação</b> .....	<b>21</b>
<b>2.4.2 Quanto ao volume de produção</b> .....	<b>21</b>
2.5 MÉTODOS CUSTEIO MARGINAL (OU VARIÁVEL).....	22
2.6 RELAÇÃO CUSTO/VOLUME/LUCRO (CVL).....	24
<b>2.6.1 Margem de contribuição</b> .....	<b>25</b>
<b>2.6.2 Ponto de equilíbrio</b> .....	<b>26</b>
<b>2.6.3 Margem de segurança</b> .....	<b>29</b>
2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA .....	30
<b>2.7.1 Estratégia de precificação por linha de produtos</b> .....	<b>30</b>
<b>2.7.2 Mark-up</b> .....	<b>32</b>
2.8 ESTUDOS ANTERIORES.....	33
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	<b>34</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	34
3.2 PROCEDIMENTO PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS .....	35
<b>4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS EMPÍRICOS</b> .....	<b>36</b>

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	36
4.1.1 Estrutura organizacional .....	36
4.1.2 Produtos.....	37
4.1.3 Clientes .....	38
4.1.4 Fornecedores.....	38
4.2 ETAPAS DO ESTUDO DE CASO.....	39
4.2.1 Fluxograma operacional.....	39
4.2.2 Aplicação do método de custeio .....	40
4.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO.....	41
4.3.1 Faturamento.....	41
4.3.2 Custos variáveis.....	42
4.3.3 Despesas variáveis.....	43
4.3.4 Despesas fixas .....	43
4.3.5 Análise do resultado .....	44
4.4 INDICADORES .....	45
4.4.1 Margem de contribuição.....	46
4.4.2 Ponto de equilíbrio.....	46
4.4.3 Margem de segurança.....	47
4.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA – <i>MARK-UP</i> .....	47
4.5.1 Comparativo dos preços .....	49
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	50
REFERÊNCIAS.....	52

## 1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo aborda-se o tema, problema e a questão de pesquisa do estudo. Em seguida, o objetivo geral e os objetivos específicos, e por fim a justificativa, demonstrando a importância do assunto no contexto empresarial.

### 1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA.

Inseridos em uma economia globalizada e num mercado competitivo, os gestores se deparam com uma tarefa muito importante dentro das organizações: atender à demanda deste mercado. Para isso as organizações precisam buscar constantemente por inovações e ferramentas de gestão que auxiliem no processo de tomada de decisões.

Para auxiliar na gestão dos negócios, seja de uma empresa de pequeno, médio ou grande porte, a contabilidade de custos oferece informações sobre o processo produtivo, as quais subsidiam o processo de tomada das decisões. Nota-se que conhecer os custos dos produtos e serviços é fundamental para saber se o produto é rentável; ou se não for rentável, saber se é possível reduzir os gastos.

As informações sobre os custos possibilitam efetuar o acompanhamento e a redução dos gastos, controlar os estoques e formar adequadamente o preço de venda dos produtos e serviços. O controle dos custos nas indústrias ou nos comércios é decisivo e primordial para a empresa manter-se no mercado atual, podendo tirar proveito das informações obtidas na gestão de custos e formar o preço de venda de acordo com seus gastos. Com isso cria-se a possibilidade de atrair mais clientes.

A formação do preço de venda dos produtos é uma das etapas mais significativas para conquistar o mercado de trabalho, fidelizar clientes e se destacar perante os concorrentes. Portanto, o profissional contábil tem a missão de apurar os reais custos, para que o preço de vendas seja elaborado corretamente, visto que ele influi nos resultados finais das organizações.

Na lógica de competição de mercado há processos organizacionais e gerenciais determinantes no desempenho da empresa. Decisões de preço de produtos e serviços são balizadas pelo mercado, mas, a empresa deve gerenciar seu grau de liberdade para sua fixação. Nesse sentido, conhecer a estrutura de

custos que compõem o preço é um desafio para o gestor, pois os métodos e técnicas que sustentam as diretrizes de precificação são componentes essenciais para obtenção dos resultados esperados.

Diante do exposto surge a seguinte questão de pesquisa: Como a gestão de custos auxilia na formação de preço em uma empresa de distribuição de peças de reposição de eletrodomésticos?

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral deste trabalho consiste em propor sistematização de avaliação de resultados mediante margem de contribuição em um empreendimento do ramo de comercialização de peças de reposição de eletrodomésticos.

Para alcançar o objetivo geral do trabalho, têm-se os seguintes objetivos específicos:

- ◆ Estruturar os tipos de custos por tipologia;
- ◆ Apresentar as principais linhas de produtos comercializados pela empresa pesquisada;
- ◆ Comparar a proposição com o sistema usual da empresa.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O presente trabalho aborda um dos principais fatores que asseguram a sobrevivência da empresa no mercado, ou seja, o preço de venda.

Por falta de conhecimento de como fazer e dificuldades para encontrar e analisar corretamente as informações, as empresas têm dificuldades para formar seu preço de venda e seguem baseando-se no preço de mercado, no entanto, muitas vezes não consideram a diferença de custos entre uma organização e outra.

Portanto, a pesquisa reúne materiais sobre o tema, demonstrando que o estudo é relevante para que a gestão da empresa conheça melhor seus custos e adote a sistemática da formação do preço de venda, voltada ao comércio de peças de reposição de eletrodomésticos. Com tal proposta, espera-se que a empresa utilize as informações pesquisadas para implantar melhoria e aproveitar ao máximo o resultado, visto que ao formar adequadamente seu preço de venda, verá o real ganho com os produtos vendidos.

#### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Finalizando o capítulo introdutório, o presente trabalho está dividido nas seguintes etapas: fundamentação teórica; procedimentos metodológicos; análise e discussão dos resultados empíricos; e considerações finais.

A pesquisa bibliográfica reúne a revisão da literatura acerca da contabilidade de custos e gerencial, destacando suas principais características.

Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa abordada no estudo. Logo em seguida serão discutidos os resultados. Ao final, são explanadas as conclusões.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresenta-se o referencial teórico da pesquisa, tendo como foco a contabilidade de custo, abordando os conceitos e funções desta área e a formação do preço de venda.

### 2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial é um instrumento indispensável para a gestão de negócios, pois provê informações utilizadas para o registro e controle contábil que contribuem para o processo decisório de uma entidade. Essa ferramenta tem como objetivo tomar as decisões e analisar as consequências, conseguindo, então, o *feedback* do desempenho da organização. (BRUNI, 2012)

Segundo Atkinson (2008, p. 36), “a informação contábil gerencial é uma das principais fontes para tomada de decisão e controle nas organizações”.

A evolução da contabilidade está vinculada ao fato de as pessoas buscarem informações acerca de seus negócios. Em 1950 as empresas utilizavam o orçamento e a contabilidade de custo para realizar controles e reduzir os desperdícios dos recursos gerenciais. No ano de 1995 as empresas começaram a analisar a geração de valores com vistas aos interesses dos clientes e acionistas, fazendo a análise em consequência das condições competitivas que passaram a enfrentar (PARISI; MEGLIORINI, 2011).

### 2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos originou-se da contabilidade financeira, devido à necessidade que as organizações têm de controlar seus estoques. A princípio a contabilidade de custos, provinda da contabilidade financeira e da contabilidade geral, foi considerada como um instrumento para solucionar os problemas da mensuração monetária dos estoques e do resultado das organizações, não sendo, num primeiro momento, utilizada como ferramenta gerencial de administração (Schier, 2006).

Segundo Crepaldi (2004), a contabilidade de custos surgiu precisamente pela necessidade de controle maior sobre os valores a serem atribuídos aos

estoques de produtos e, também, pela necessidade de tomar decisões gerenciais precisas.

De acordo com Leone (2000, p. 22),

A contabilidade de custos refere-se hoje as atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza estratégica, não repetitivas, e ainda ajuda na formulação das principais políticas das organizações.

Seguindo esta linha, Passareli e Bomfim (2002) definem a contabilidade de custos como sendo aquela que se destina a geração de informações contábeis de interesses gerenciais das mais diversas naturezas.

Conforme Ferreira (2007, p. 18) “pode ser definido como aplicação de recursos para se conseguir atingir um objetivo definido”.

Pode-se acrescentar, de acordo com Koliver (2008, p. 46), que “Custo é a expressão monetária do valor dos bens ou serviços consumidos para a obtenção de certos produtos, serviços equipamentos, atividades e etc”.

Portanto, a contabilidade de custos coleta, classifica e registra os dados operacionais das diversas atividades da entidade.

A contabilidade de custos é um mecanismo utilizado para identificar os custos dos produtos ou serviços existentes na organização, além de auxiliar os gestores no controle e no processo de tomada de decisões.

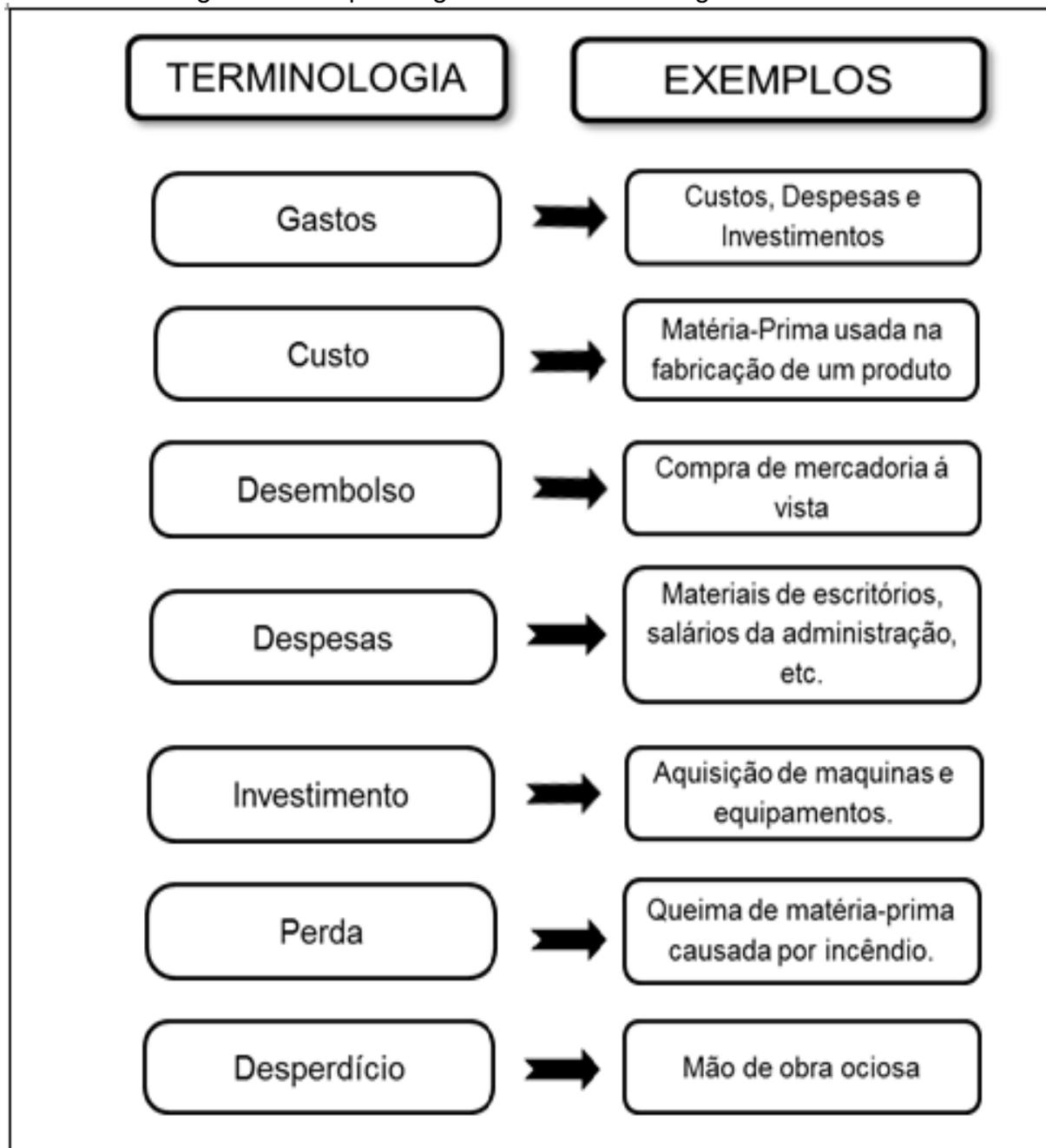
Segundo Crepaldi (2004), este ramo da contabilidade avalia os gastos que a empresa atinge no desenvolvimento de suas atividades, visando disponibilizar informações precisas e rápidas para os gestores no processo decisório.

### 2.3 TERMINOLOGIAS USADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Antes de utilizar as terminologias empregadas na contabilidade de custos é necessário esclarecer a distinção entre estes termos, pois conforme Vieira (2008), a utilização de uma terminologia homogênea simplifica o entendimento e a comunicação.

A Figura 1 ilustra as terminologias de custos com alguns exemplos para melhor explicá-las.

Figura 1 – Esquema geral sobre terminologia dos custos.



Fonte: Adaptado de Bruni e Famá (2004).

É importante que os comerciantes conheçam essas terminologias e seus conceitos, para poderem exercer o pleno controle de seus empreendimentos comerciais. Para tal, segue-se com a descrição dessa terminologia.

### 2.3.1 Gastos

O termo gasto é o valor empregado para obter um bem ou serviço que provocará um desembolso para operação da empresa. O conceito de gasto é amplo,

podendo ele ser caracterizado tanto como investimento, quanto como custo ou despesa.

Para Martins (2010, p. 24), gasto é “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para entidade”.

Os gastos podem ser provisoriamente classificados como investimentos, e conforme forem consumidos receberão a classificação de custos ou despesas, dependendo da sua participação na formação do produto ou serviço (BRUNI, 2008).

De acordo com Berti (2009, p. 20), gasto “é um sacrifício financeiro com que a entidade arca para obter bens (produto) ou serviço”. Pode-se citar como exemplos de gastos a matéria-prima adquirida, os salários e as despesas com comissão.

Entende-se, portanto, que gastos são caracterizados pela saída financeira da empresa para a aquisição de um bem ou serviço.

### **2.3.2 Custos**

Custos são os gastos incorridos para modificação de um bem ou serviço em outros bens, para comercialização.

Martins (2010, p. 25) afirma que “custo também é um gasto, só que reconhecido como tal, no momento da utilização dos fatores de produção”.

Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 16) ressaltam “[...] que os gastos que não se relacionam com a produção nunca poderão ser considerados ou computados como custos”. Ou seja, somente são considerados custos, os gastos diretamente ligados à elaboração de um produto ou serviço.

### **2.3.3 Desembolsos**

O desembolso é o ato de pagar a aquisição de um bem, ou serviço, que pode ocorrer no ato da compra ou posteriormente.

Desembolso é caracterizado pela saída financeira da empresa, sendo que pode ocorrer no ato da compra, se for à vista, ou no pagamento da duplicata ao fornecedor, no caso de compra a prazo (CREPALDI, 2002).

Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 14) “desembolso é todo valor que a empresa adquiriu, seja um bem ou serviço”.

### 2.3.4 Despesas

As despesas são representadas pelo consumo de bens e serviços que contribuirão para geração de receita, direta ou indiretamente. Elas não estão ligadas diretamente à fabricação do produto, mas sim à parte administrativa e comercial da empresa, e são reconhecidas apenas no momento do seu uso, ou seja, no acontecimento do fato gerador.

Para Bruni e Famá (2004), as despesas fazem parte da atividade operacional da entidade, sua ocorrência não está ligada à fabricação de um produto ou serviço, mas sim aos setores administrativo, comercial e financeiro.

Segundo Berti (2009, p. 20 – 21),

Gasto que provoca redução do patrimônio constitui a despesa. Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas. O esforço no sentido da receita deve ter como contrapartida a entrega ou promessa de ativos. Ex.: comissão sobre vendas.

Nota-se que essas despesas são os gastos que a empresa possui para gerar sua receita, sendo que não estão relacionadas à atividade produtiva da entidade.

### 2.3.5 Investimentos

Os investimentos são os bens ou serviços adquiridos com o intuito de serem utilizados futuramente, em função da vida útil ou benefício econômico futuro da entidade.

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 15) a “Característica natural do ponto de vista da empresa que efetua investimento é a esperança de que eles proporcionem retorno para a instituição”, ou seja, em certo período de tempo, o valor investido deverá retornar, em forma de benefício, para a empresa.

Berti (2009, p. 21) define investimento como “o gasto para aquisição de ativo, com a finalidade de obtenção de benefícios a curto, médio e longo prazo”. Portanto, investimentos são os gastos que gerarão benefícios futuros.

### **2.3.6 Perda**

Consideram-se perdas os gastos que ocorrem inesperadamente, sem intenção e previsão de consumo, como por exemplo, inundação, incêndio e greves, ou seja, não fazem parte da normalidade das operações da entidade.

Para Martins (2010), as perdas são caracterizadas de anormalidade e involuntariedade, seu sacrifício não gera receita. Pode-se considerar como perda os gastos que ocorrem de maneira involuntária, ou seja, quando a empresa não conta com tal acontecimento.

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 17) perda “é todo gasto no qual a empresa incorre quando certo bem ou serviço é consumido de maneira anormal as suas atividades, como inundações, incêndio, greve etc.”.

### **2.3.7 Desperdícios**

Os desperdícios são gastos decorrentes do processo produtivo, e procedem da aplicação imprópria dos recursos destinados à fabricação de produto ou na prestação de serviço.

Para Dubois, Kulpa e Souza (2006) desperdício é um gasto onde a empresa não aproveita de forma normal todos os seus recursos, e tais acontecimentos não são notados de imediato pela entidade.

Percebe-se que desperdícios são os “gastos ocorridos nos processos produtivos ou de geração de receitas e que possam ser eliminados sem prejuízo da qualidade ou quantidade de bens ou receitas geradas”. (BERTI, 2006, p. 22)

## **2.4 CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS**

Para entender como são organizados e distribuídos os custos de uma empresa, os mesmos são classificados de formas diferentes, desta forma, é possível alocar a cada produto o seu custo correspondente.

A Figura 2 traz as principais classificações de custo.

Figura 2 – Principais classificações de custo.

CLASSIFICAÇÃO	CATEGORIA	
Quanto à identificação	Diretos	Indiretos
Quanto ao volume produzido	Variáveis	Fixos

Fonte: Wernke (2001, p. 13).

A classificação dos custos é muito utilizada como ferramenta gerencial, sendo de suma importância para qualquer atividade até mesmo na área comercial. Para maior compreensão apresenta-se uma descrição mais detalhada a seguir.

#### 2.4.1 Quanto à identificação

Os custos diretos são os gastos facilmente apropriados às unidades produzidas e podem ser identificados como pertencentes a este ou aquele produto, por terem uma característica própria de identificação no produto, atribuída por medições objetivas ou controles individuais, como a ficha técnica do produto, sem a necessidade de rateio (WERNKE, 2001).

Para Leone (2000), custos diretos são aqueles custos (ou despesas) que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio, onde tem seu custo diretamente identificado ao seu causador. Exemplo: produção de pão (padaria industrial): matéria-prima, mão de obra.

Os custos indiretos são os gastos que a empresa tem para exercer sua atividade, mas que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos, caso isso ocorra será mediante critério de rateio (LEONE, 2000).

#### 2.4.2 Quanto ao volume de produção

Quanto ao volume de produção, os custos variáveis são os que estão diretamente relacionados com o volume de produção ou venda. Quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais. Portanto, os custos fixos são aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividade operacional, independentemente do volume produzido.

Segundo Wernke (2005, p. 7),

Os custos diretos são os gastos agregado a cada produto fabricado no período, e os custos indiretos englobam os itens de custos que há dificuldade de identificar as unidades de produtos fabricados no período. [...]

Os custos variáveis são os gastos relacionados com a quantidade produzida, quanto maior for o volume de produção, maior será o seu custo variável total do período, e os custos fixos são aquele onde seu valor total tende a permanecer constante, mesmo ocorrendo aumento ou redução no nível de atividade operacional no período.

O tópico a seguir aborda o método de custeio marginal (ou variável) o qual será utilizado para análise do estudo de caso.

## 2.5 MÉTODOS CUSTEIO MARGINAL (OU VARIÁVEL)

O método de custeio variável ou direto é utilizado para fins gerenciais, fornecendo ferramentas que auxiliam no processo de gerenciamento da empresa.

O custeio variável surgiu como uma alternativa de gestão, com intuito de auxiliar os gestores internos das organizações a compreenderem melhor as informações de custos (PARISI; MEGLIORINI, 2011).

Bertó e Beulke (2014, p. 35) relatam que o custeio marginal “é um sistema voltado ao mercado e à competitividade, sendo, portanto, adequado para empresas que se encontram nesta condição de comportamento competitivo”.

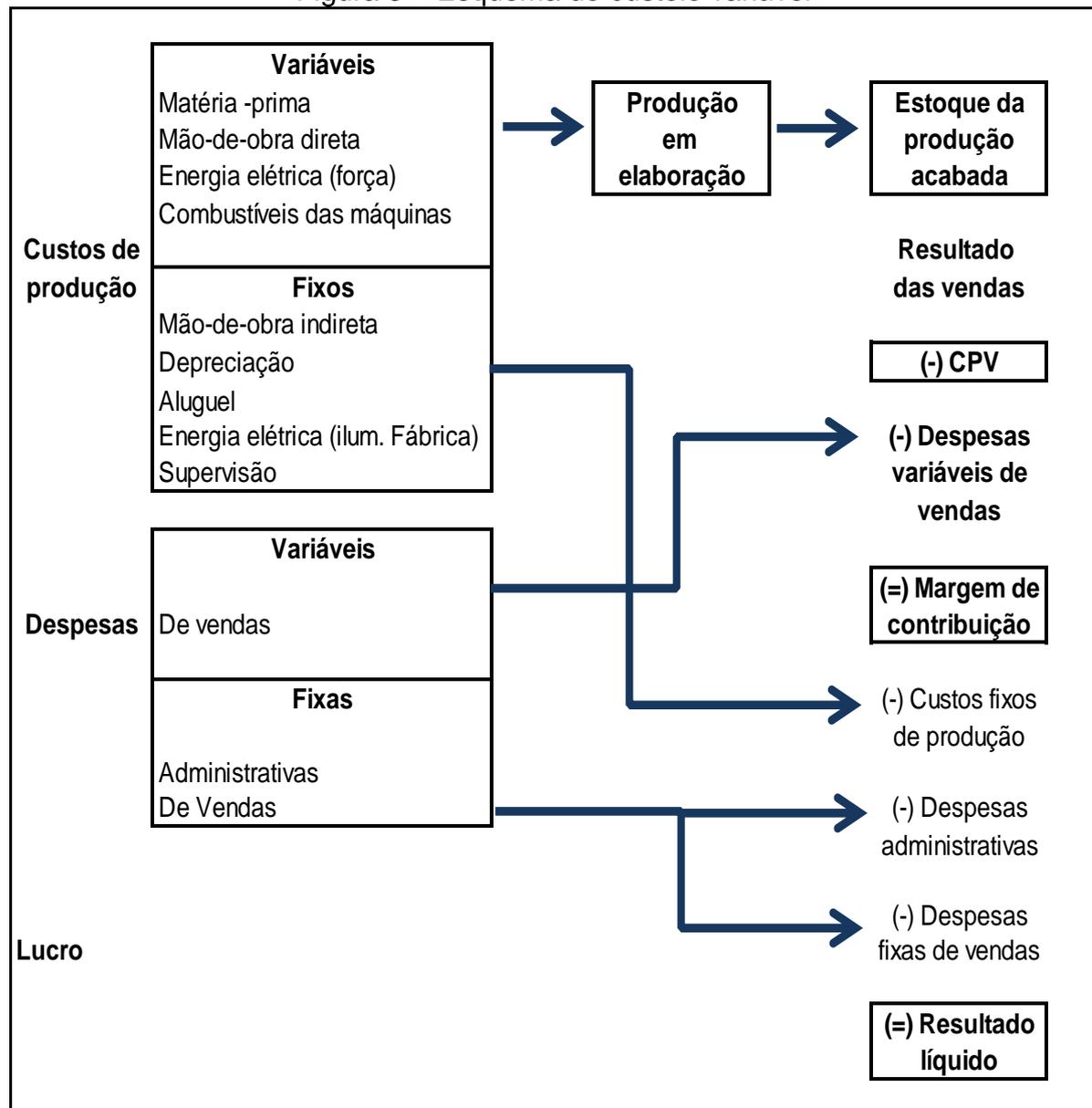
Conforme Megliorini (2002, p. 13), os custos variáveis são “aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando ao sabor do nível de produção”. Na medida em que for produzindo, os custos variáveis estarão diretamente proporcionais ao volume produzido (DUBOI; KULPA; SOUZA, 2006).

São empregados nesse método de custeio apenas os custos e despesas variáveis, logo não há necessidade de rateio (BOMFIM; PASSARELLI, 2006). Ou seja, alocado somente aos produtos cujo custo varia diretamente com o volume de produção.

Conforme Martins (2003, p. 198), “no custeio variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado”. Assim, se a empresa produzir uma quantidade maior ou menor, os custos fixos irão ocorrer naqueles valores já conhecidos.

Observa-se na Figura 3, um esquema para melhor entender a ideologia do método de custeio variável.

Figura 3 – Esquema do custeio variável



Fonte: Adaptado Dutra (2003, p. 233).

Perante o exposto, pode-se verificar que o método está relacionado com o volume vendido, onde só os custos e despesas variáveis são apropriados aos produtos ou aos serviços. Os custos e as despesas variáveis surgem e desaparecem com o produto e variam com o volume de produção e vendas (BERTÓ; BEULKE, 2014).

O Quadro 1 mostra a estrutura do Demonstrativo de Resultado – DR pelo método de custeio variável.

Quadro 1 – DR - método de custeio variável

Receita operacional líquida (-) Custos variáveis (-) Despesas variáveis (=) Margem de contribuição (-) Custos fixos (-) Despesas fixas (=) Lucro operacional líquido
--

Fonte: Adaptado de Dubois, Kulpa e Souza, (2006).

No método de custeio variável “os custos fixos tem o mesmo tratamento das despesas, pois são consideradas despesas do período independentemente de os produtos terem ou não sido vendidos.”. (CREPALDI, 2002, p. 223).

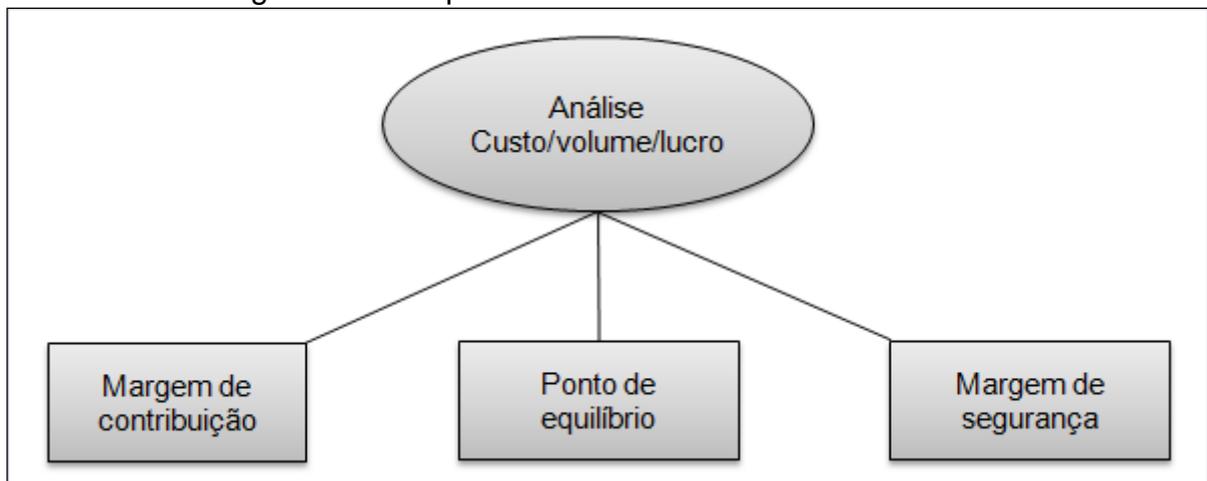
Compreende-se então que despesas variáveis são aproveitadas para a obtenção da margem de contribuição.

No tópico seguinte, aborda-se a relação custo, volume e lucro, que será utilizada para análise do estudo de caso.

## 2.6 RELAÇÃO CUSTO/VOLUME/LUCRO (CVL)

Conforme analisado neste trabalho o sistema de custeio variável é útil para tomada de decisões das empresas. Portanto, analisam-se neste tópico as ferramentas gerenciais da área de custos, a qual serve para prever determinadas situações na gestão da empresa. A figura 4 traz os componentes de tal metodologia.

Figura 4 – Componentes do custo/volume/lucro - CVL



Fonte: Wernke (2004, p. 41).

O CVL fornece aos gestores informações relevantes para o processo administrativo no que tange a administração do preço, diminuição de custos e a maximização dos lucros. A seguir, para melhor entender, são explanadas as definições dos componentes deste instrumento de gestão.

### **2.6.1 Margem de contribuição**

A margem de contribuição é um modo de apuração com o qual é possível saber o quanto um produto ou linha de produção está colaborando para pagar os custos do produto e consequentemente se obter o lucro desejado. Esse valor é o resultado entre a diferença do preço de venda e dos custos variáveis unitário de um produto ou serviço.

A margem de contribuição pode ser: a) unitária, quando a contribuição for procedente de uma só unidade de produto; ou b) total, quando provem de diversas unidades de produto e indica quantitativamente a importância do produto no desempenho global da empresa (BERTI, 2006).

Santos (1995) deixa clara a distinção entre margem de contribuição e o lucro ao citar que, se a base para formação do preço de venda for o custo total, a margem considerada deve cobrir os lucros desejados pela entidade. Ao contrário, se a base for os custos e as despesas variáveis a margem deve cobrir os custos fixos e ainda, os lucros desejados.

Ressalta Berti (2006, p. 149),

Chama-se margem de contribuição de um produto ou linha de produtos, a parcela de receita que resta depois de deduzidos os custos variáveis, unitários e/ou totais. Os variáveis totais são por linha de produtos e compostos dos custos variáveis (ou proporcionais) de produção de venda. A margem de contribuição é, pois, um valor restante destinado a cobrir os custos fixos (periódicos regulares e/ou programados) e ainda para formar o lucro desejado.

O Quadro 2 mostra a fórmula para o cálculo da margem de contribuição.

Quadro 2 – Cálculo da margem de contribuição

$MC = PV - (CV + DV)$
<p>Onde:</p> <p><b>MC:</b> Margem de contribuição</p> <p><b>PV:</b> Preço de venda</p> <p><b>CV:</b> Custo variável</p> <p><b>DV:</b> Despesa variável</p>

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Pode-se concluir que a margem de contribuição ajuda os gestores nas tomadas de decisões, e com ela é possível saber o quanto o produto está originando de retorno para as empresas para poder apurar as despesas incorridas dos produtos ou serviços e ainda obter o lucro.

### 2.6.2 Ponto de equilíbrio

O ponto de equilíbrio pode ser conceituado como o nível de vendas, onde é preciso levar em conta as receitas e as despesas, calculando os parâmetros que indicam a capacidade mínima em que a empresa deve atuar para não ter prejuízo.

Define-se o ponto de equilíbrio como a quantidade vendida, na qual se encontra um equilíbrio entre os custos e as receitas, ou seja, o ponto em que o lucro líquido é igual a zero (COGAN, 1999).

A análise do equilíbrio entre as receitas de vendas e as despesas é essencial como ferramenta de decisão gerencial (SANTOS, 2005). Em termos gerais, então, o ponto de equilíbrio é o ponto de produção e vendas em que os custos se igualam às receitas, ou seja, não se obtém lucro ou prejuízo.

Berti (2006, p. 146), conceitua o ponto de equilíbrio da seguinte forma:

Ponto de equilíbrio é o momento em que o resultado das operações da empresa é nulo, ou seja, a receita total é igual à soma dos custos e despesas totais. Se a empresa operar acima desse nível, passa a ter um resultado positivo (lucro), abaixo desse nível o resultado é negativo (prejuízo).

O ponto de equilíbrio pode ser classificado como: contábil, econômico e financeiro.

O ponto de equilíbrio contábil é quando a quantidade vendida é suficiente para cobrir os custos e despesas fixas da empresa, sendo que esta não obtém lucro ou prejuízo. Ou seja, lucro igual a zero (CREPALDI, 2004).

Os Quadros 3 e 4 destacam a fórmula em quantidade e valor, respectivamente, do ponto de equilíbrio contábil.

Quadro 3 – Fórmula do ponto de equilíbrio contábil quantidade – PECQ

$$PE \text{ (quantidade)} = \frac{\text{custos e despesas fixos}}{PV_{\text{unitário}} (-) \text{ custos e despesas variáveis unitário}}$$

Fonte: Adaptado de Migliorini (2007).

O ponto de equilíbrio contábil em unidades pode ser considerado o mais usado pelo analista de custos, por ser de fácil entendimento.

Segundo Wernke (2004, p. 51) “O ponto de equilíbrio contábil em valor representa qual valor mínimo (em \$) que deve ser vendido para que a empresa não tenha prejuízo”.

Quadro 4 – Fórmula ponto de equilíbrio contábil R\$

$$PE \text{ (R\$)} = \text{Preço X } \frac{\text{Gastos Fixos}}{\text{Preço } (-) \text{ Gastos variáveis unitário}}$$

Fonte: Adaptado de Migliorini (2007).

Sua utilização ocorre nas empresas em que o executivo prefere tomar decisões considerando as informações em moeda.

O ponto de equilíbrio econômico – PEE se distingue do ponto de equilíbrio contábil, pois, além de cobrir os custos e despesas fixos ele também deverá ser suficiente para cobrir o custo de oportunidade do capital investido na empresa (PARISI; MIGLIORINI, 2011). Os Quadros 5 e 6 ilustram a fórmula em quantidade e valor, respectivamente, utilizada para o ponto de equilíbrio econômico.

Quadro 5 – Fórmula ponto de equilíbrio econômico quantidade – PEEQ

$$PE \text{ (quantidade)} = \frac{\text{custos e despesas Fixo (+) custo de oportunidade}}{\text{PV unitario (-) custos e despesas variáveis}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi e Megliorini (2011).

Conforme Wernke (2004, p. 53) “A cobrança para o atingimento de metas de lucros obriga o gestor a buscar a informação de qual número de unidade é necessário vender para alcançar o lucro desejado”.

Quadro 6 – Fórmula ponto de equilíbrio econômico - PEER\$

$$PE \text{ (R\$)} = \text{Preço X } \frac{\text{RCP (+) Gatos Fixos}}{\text{Preço (-) Gastos variáveis unitários}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi e Migliorini (2011).

Pode-se entender que o PEE serve mais como uma ferramenta gerencial, protegendo o patrimônio investido na empresa.

O ponto de equilíbrio financeiro – PEF se diferencia do ponto de equilíbrio contábil por considerar que a margem de contribuição deve suprir os custos e as despesas contábeis que geram desembolsos, exceto a depreciação (PARISI; MEGLIORINI, 2011). A depreciação é excluída, nesse caso, porque é um custo com o qual a empresa não tem desembolso financeiro.

O Quadro 7 ilustra a fórmula utilizada para o ponto de equilíbrio financeiro.

Quadro 7 – Fórmula ponto de equilíbrio financeiro – PEFQ

$$PE \text{ (quantidade)} = \frac{\text{custos e despesas fixos (-) depreciação}}{\text{PVunitário (-) custos e despesas variáveis unitario}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi e Migliorini (2011).

O ponto de equilíbrio financeiro é adequado para gerentes financeiros, porém, sua utilização em outras áreas é de grande importância, principalmente na tomada de decisão relativa ao investimento de capital (WERNKE, 2004).

As fórmulas apresentadas acima, de ponto de equilíbrio (contábil, financeiro e econômico) são aplicadas na análise de um produto apenas. O Quadro 8 mostra a fórmula do ponto de equilíbrio mix, utilizada por empresas que comercializam diversos produtos.

Quadro 8 – Fórmula ponto de equilíbrio (MIX)

$$PE \text{ unidade (MIX)} = \frac{\text{Custos e Despesas fixos (\$)}}{\text{Margem de contribuição total (\$)} \div \text{Quantidade total(unidade)}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi e Migliorini (2011).

Empresas que desconhecem o ponto de equilíbrio de seus produtos dificilmente se mantêm no mercado, pois, não têm a informação de quanto deve ser o faturamento mensal mínimo para que cubra seus custos fixos e variáveis.

### 2.6.3 Margem de segurança

A margem de segurança nada mais é que o excedente das vendas em relação ao ponto de equilíbrio, ou seja, determina o quanto as vendas podem baixar, sem que a empresa opere com prejuízo.

Bruni e Famá (2004, p. 254) apontam que a margem de segurança,

[...] consiste na quantia ou índice das vendas que excedem o ponto de equilíbrio da empresa. Representa o quanto as vendas podem cair sem que a empresa incorra em prejuízo, podendo ser expressa em quantidade, valor ou percentual.

Portanto, a margem de segurança é uma ferramenta de gestão utilizada para medir o nível em que a empresa deve operar após o ponto de equilíbrio para que não haja prejuízo operacional.

De acordo com Wernke (2004, p. 62), para o cálculo da margem de segurança podem ser utilizadas as seguintes fórmulas:

- a) Margem de segurança em valor (\$) = vendas efetivas (\$) menos vendas no ponto de equilíbrio (\$);
- b) Margem de segurança em unidades = vendas efetivas em unidades menos vendas em unidades no ponto de equilíbrio;
- c) Margem de segurança em percentual (%) = margem de segurança (\$) dividido por vendas totais (\$).

Cabe ressaltar que o uso da fórmula em percentual é considerado mais útil para a empresa, pois fornece dados mais fáceis de serem analisados pela administração.

## 2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A formação do preço de venda é um dos problemas mais delicados de uma entidade e continua a ser o método básico no processo de decisão dos preços de venda. Por isso é necessário o conhecimento de algumas das ferramentas para formar o preço de venda. A que será exposta neste trabalho é o cálculo da taxa de marcação, também conhecido como *Mark-up*.

Martins (2010, p. 218) entende que,

Para administrar preços de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é o suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.

O preço é o meio contábil, que ajuda a controlar a eficácia dos bens e serviços fabricados, por meio dele apura-se o resultado da eficiência de produção da empresa, de maneira geral (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

### 2.7.1 Estratégia de precificação por linha de produtos

Tem como objetivo elevar ao máximo os lucros para o total dos produtos da linha, e não propriamente obter o maior lucro possível para um determinado item de uma linha de produto.

A Figura 5 explana os tipos de estratégia de preço para precificação de produtos:

Figura 5 – Tipos de estratégia de preço para precificação de produtos.



Fonte: Adaptado de Coelho (2007).

Santos (2005) complementa os tipos de estratégia de preço para precificação de produtos:

A) Preços cativos: são destinados a um produto básico, tal como aparelho de barbear, é precificado por baixo, mas os lucros dos produtos associados ao seu funcionamento compensam o fato de ter sido precificado por baixo;

B) Preço pacote: corresponde a uma tática, na qual, o preço de um conjunto de produtos é menor que seu preço individual, onde as múltiplas unidades de preço vendem mais que uma unidade de um produto. É estabelecido um preço menor que a soma de cada unidade individual, como a venda de quatro unidades pelo preço de três, por exemplo; e

C) Preço Isca: destinado a atrair o cliente pela oferta de produtos com baixos preços com a intenção de vendê-los. Esta estratégia é utilizada para então oferecer os produtos mais caros. Perdas nos produtos líderes correspondem a produtos precificados abaixo do custo para atrair clientes, que farão compras adicionais.

### 2.7.2 *Mark-up*

O *Mark-up* é um dos métodos mais simples, e consiste em acrescentar certa margem de lucro aos custos unitários, dos produtos fabricados ou serviços prestados, para obter o preço de venda. Essa margem deverá cobrir as despesa e gerar um lucro aceitável (COELHO, 2007). Muitas empresas ainda utilizam esse método como correção dos preços.

A taxa de marcação conhecida como *Mark-up* é um dos métodos de precificação mais utilizados no ramo empresarial e consiste em formar o preço de venda por meio da aplicação de um índice sobre o custo do produto. Sua principal finalidade é cobrir contas que incidirão no momento da venda, como a tributação sobre vendas (ICMS, PIS, COFINS, IPI ou Simples), despesas administrativas fixas, despesas de vendas, custos indiretos fixos de produção, percentuais sobre o preço de venda (comissões sobre vendas, taxas de franquias de cartão de crédito, entre outros) e margem de lucro (WERNKE, 2004).

Conforme Santos (2005, p. 148) “O *Mark-up* é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda.” O autor ainda ressalta que a taxa de marcação tem por finalidade cobrir as seguintes contas: imposto sobre vendas; taxas variáveis sobre vendas; despesas administrativas fixas; despesas de vendas fixas; custo indireto de produção fixa; lucro.

Conforme Bruni e Famá (2004, p. 340) a taxa de marcação pode ser vista da seguinte forma,

Para se chegar ao preço a ser praticado, muitas vezes pode-se empregar o *Mark-up*, índice que aplicado sobre os gastos de determinado bem ou serviço, permite a obtenção do preço de venda. Genericamente o *Mark-up* pode ser empregado de diferentes formas: sobre o custo variável, sobre os gastos variáveis e sobre os gastos integrais.

Um dos pontos que mais chamam a atenção, nessa forma de precificação, é o percentual de margem de lucro a ser utilizado pela empresa. Esse ponto depende de inúmeros fatores e normalmente difere de empresa para empresa, ainda que atuem no mesmo segmento de mercado (WERNKE, 2004).

Existem duas maneiras de encontrar o preço de venda pelo *Mark-up*, como mostra o Quadro 9.

Quadro 9 – Fórmula *Mark-up*.

Tipo de <i>Mark-up</i>	Fórmula
<b><i>Mark-up</i> Divisor</b>	$\text{Preço de venda} = \frac{\text{Custos de Compras}}{1 - (\text{despesas variáveis} \div 100)}$
<b><i>Mark-up</i> Multiplicador</b>	$\text{Preço de venda} = \frac{1}{1 - (\text{Desp. Variáveis \%} \div 100)} \times \text{custo de compra}$

Fonte: Adaptada de Wernke (2004).

Wernke (2004) destaca que independentemente da forma adotada, o resultado obtido será o mesmo.

## 2.8 ESTUDOS ANTERIORES

Destaca-se na pesquisa de Machado e Souza (2006), que tem como objetivo central identificar quais práticas de contabilidade gerencial estão sendo adotadas pelas empresas, ao impor um preço de venda no mercado. Para isso foram colocados em questão para o desenvolvimento da pesquisa os métodos de custeio, o custo meta, o custo padrão, custeio por ciclo de vida, formação do preço de venda, entre outros. Os resultados encontrados foram que na maioria das empresas pesquisadas são utilizadas práticas de contabilidade societária como fonte de informação, não havendo a adoção das práticas contemporâneas. O resultado permite concluir que as empresas não reconhecem o desenvolvimento teórico quanto à gestão de custo e a gestão do preço de venda.

Ressalta-se na pesquisa de Toledo, Proença e Mello Júnior (2006), que tem como objetivo identificar as políticas de preços adotadas por expressivas redes nacionais e estrangeiras atuantes em diversos setores do comércio varejista. O objetivo do varejista pode ser maximizar o lucro ou maximizar a participação da marca própria. Os resultados encontrados foram que as empresas costumam optar por uma abordagem de valor que focaliza predominantemente em um dos seguimentos de custos, clientes e concorrentes.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O terceiro capítulo aborda o enquadramento metodológico com as tipologias e abordagem. Metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca de conhecimento. Quanto aos objetivos, caracteriza-se no estudo como descritivo, pois segundo Andrade (2007), consiste em uma pesquisa onde os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Em seguida apresenta os procedimentos para coleta e análise de dados da pesquisa.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O referencial teórico é uma das necessidades para se desenvolver a pesquisa.

Para Andrade (2007, p. 111) "Pesquisa é o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos".

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é quantitativa. Segundo Pinheiros (2010) uma pesquisa quantitativa almeja comprovar detalhadamente os significados e propriedades de uma pesquisa. Portanto, os dados obtidos junto à empresa objeto de estudo foram avaliados de forma criteriosa, para melhor compreensão e formação adequada do preço de venda.

Para alcançar os objetivos, a tipologia utilizada é a pesquisa descritiva, que para Beuren (2006), resume-se em observar, registrar, avaliar, interpretar os dados sem modificá-los.

A pesquisa será realizada em uma empresa que tem como atividade distribuição de peças para eletrodomésticos, no qual a autora é colaboradora. Para melhor compreensão, o tema foi explanado por meio de bibliografias, e levantamento de documentos próprios da empresa.

Quanto aos procedimentos adotados trata-se de estudo de caso e documental. De acordo com Andrade (2007, p. 117) estudo de caso "[...] é assim determinado porque a coleta de dados é efetuada "em campo", onde ocorrem espontaneamente os fenômenos, uma vez que não há interferência do pesquisador sobre eles."

### 3.2 PROCEDIMENTO PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para alcançar os objetivos elencados no presente trabalho, foi elaborado um estudo de caso em uma distribuidora de peças de reposição de eletrodomésticos, localizada em Sangão – SC. Neste momento do trabalho foram coletados os dados necessários para a elaboração do preço de venda, para isso foram coletadas algumas informações da contabilidade, setor financeiro e setor gerencial da empresa.

A partir da análise de toda a estrutura de custos da empresa, foi possível demonstrar o caminho a ser percorrido para a melhor formulação do preço de venda desejado e também ajudou a auxiliar os gestores nas tomadas de decisões.

A coleta de dados e informações da entidade ocorreu durante os meses de janeiro, fevereiro e março de 2017, mediante acessibilidade da autora e permissão por parte do proprietário da empresa. Destaca-se que os valores apresentados são reais.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS EMPÍRICOS

Neste capítulo apresenta-se o estudo de caso efetuado em uma distribuidora de peças de reposição para eletrodomésticos do Município de Sangão –SC. Inicialmente expõe-se a caracterização da empresa em estudo, sua estrutura organizacional, seu grupo de produtos comercializados, clientes e fornecedores. Em seguida, descrevem-se os custos de vendas e uma proposta para formação do preço de venda, por fim análise de dados da empresa.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa pesquisada foi fundada em 1997 no município de Sangão – SC é de pequeno porte-EPP e está enquadrada no simples nacional. Atua no comércio atacadista de peças e acessórios para equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico, com o propósito de oferecer a melhor qualidade pelos menores preços.

Realiza a distribuidora de peças e acessórios para eletrodomésticos, conexões em geral para instalação a gás GLP e gás natural, fogões industriais, dentre outras. Conta com uma variedade de mais de três mil itens destinados a atender as assistências técnicas, construção civil e lojista.

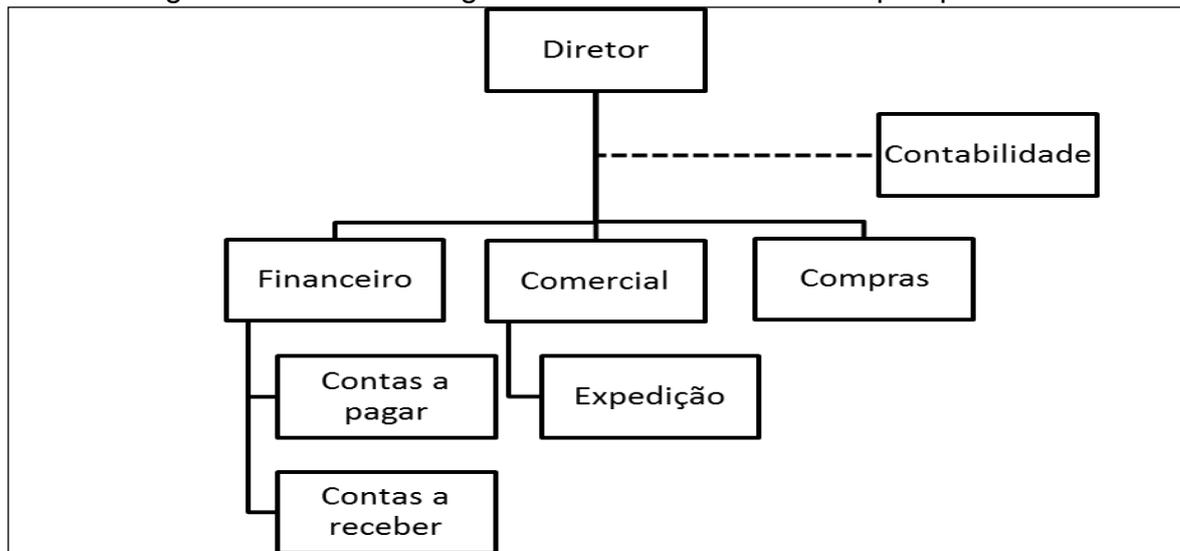
Agilidade e versatilidade são fatores fundamentais que proporcionam ao cliente o atendimento adequado, com pedidos no prazo e de acordo com suas necessidades. A empresa conta também com colaboradores devidamente treinados e aptos a responder a todos os desafios que o mercado impõe.

#### 4.1.1 Estrutura organizacional

A estrutura organizacional da empresa é composta por oito setores incluindo a diretoria, contém ainda a contabilidade que é terceirizada, a qual se encontra em *staff* no organograma a seguir.

A Figura 6 mostra a estrutura organizacional da distribuidora.

Figura 6 – Estrutura organizacional da distribuidora pesquisada.



Fonte: Dados da empresa (2017).

#### 4.1.2 Produtos

A empresa em estudo trabalha no ramo atacadista, com enfoque no atendimento às assistências técnicas voltadas para o conserto de eletrodomésticos. O Quadro 10 mostra os grupos de produtos comercializados pela empresa.

Quadro 10 – Grupo de produtos comercializados.

Grupos de Produtos	Quant. de artigos	Grupos de produtos	Quant. de artigos
Acessórios para aspirador e exaustor	247	Acessórios para secadora de roupas	14
Acessórios para assadeira de frango	129	Acessórios para ventilador	72
Acessórios para batedeira	29	Aparelhos a gás e acessórios	5
Acessórios para bebedouro	78	Capacitor	11
Acessórios para cafeteira	274	Carvão e acessórios	42
Acessórios para centrífuga	257	Churrasqueiras e acessórios	11
Acessórios para enceradeira	6	Conexões e peças para instalações a gás	488
Acessórios para ferro de passar	9	Fogão e fogareiro	39
Acessórios para fogão	74	Lâmpadas e acessórios	1
Acessórios para forno elétrico	102	Material elétrico	13
Acessórios para forno micro-ondas	102	Peças e acessórios diversos	187
Acessórios para geladeira	14	Peças para eletrodomésticos	32
Acessórios para liquidificador	648	Rolamentos	102
Acessórios para máquina de lavar	446	Utilidades domésticas	14
Acessórios para panela	40	Velas e acessórios p/velas	101

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

A empresa em estudo comercializa atualmente 3.587 produtos de diversas marcas e modelos, sendo divididas em 30 grupos, os quais foram apresentados acima, com a quantidade de artigos que cada grupo possui.

Para fins desse estudo selecionou-se 10 produtos de cinco grupos, os quais são listados no Quadro 11.

Quadro 11 – Produtos comercializados

<b>Produtos</b>	<b>Custo Direto</b>
Jarra Britânia CP30 inox original	R\$ 13,16
Bacia Fischer/Bosch c/saia média sabaf original	R\$ 5,46
Cabo freio centrifuga Mueller soft cq02 menor	R\$ 3,66
Copo Britânia diamante v Black filter fumê (288)	R\$ 10,69
Descart Electrolux a10	R\$ 4,32
Espalhador sabaf Fischer esm. médio original	R\$ 2,45
Fio ferro 1,80 mt 2x0,75mm cinza (encaixe)	R\$ 2,13
Mangueira saída Brastemp antiga 140 cm ibirá	R\$ 3,53
Membrana Electrolux mef 41 y (21.20.028)	R\$ 13,33
Regulador aliança gde 2 kg/h 3/8bm 506/01	R\$ 15,49

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

#### **4.1.3 Clientes**

A empresa estudada possui uma clientela que abrange todo território nacional, com maior enfoque na região sul, composta pelos Estados do Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, que são os estados atendidos por vendedores externos.

#### **4.1.4 Fornecedores**

Em relação aos fornecedores, a empresa visa buscar parceria com grandes marcas para oferecer produtos de qualidades e preços baixos para a venda no atacado.

Aproximadamente 80% dos fornecedores estão localizados no Estado de São Paulo e os demais 20% espalhados pelo território nacional.

Um dos pontos buscados para fidelizar parcerias com os fornecedores é o prazo de entrega das mercadorias, pois é de suma importância para a venda no atacado que os fornecedores prezem pelo prazo de entrega estipulado. Assim, a empresa poderá atender as assistências técnicas, lojistas e demais clientes que se enquadram no ramo de distribuição, com maior pontualidade, evitando possíveis descontentamentos.

## 4.2 ETAPAS DO ESTUDO DE CASO.

Buscou-se, primeiramente, saber e compreender o ramo de atividade da empresa em estudo, que é a revenda de peças de reposição para eletrodomésticos.

A obtenção do conhecimento do ciclo operacional da empresa também é de suma importância para a tomada de decisão do gestor, pois as informações geradas auxiliam nas compras, no fluxo de caixa e na contratação de mão de obra.

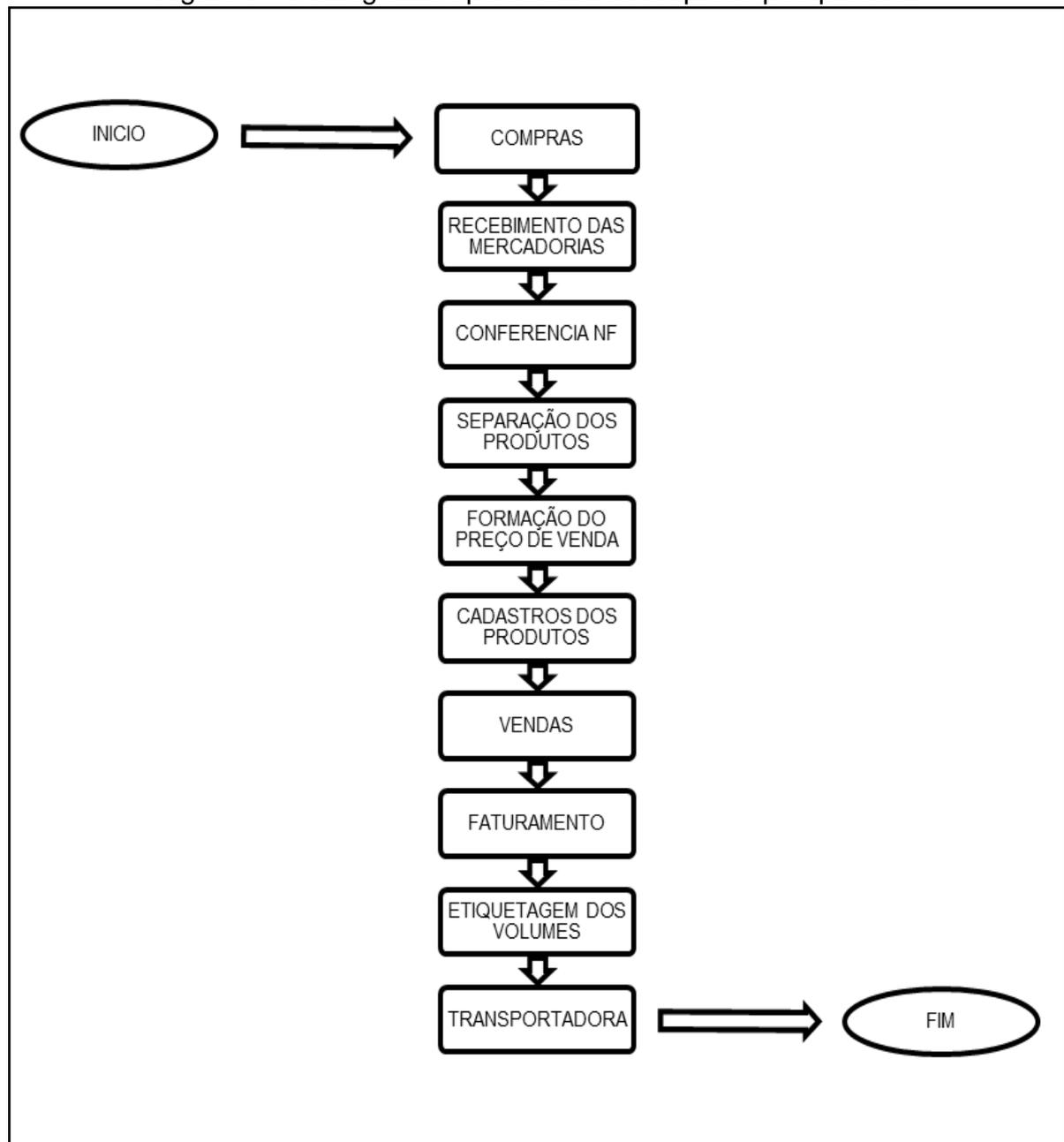
Neste contexto, foram analisados alguns demonstrativos contábeis, recursos humanos, comerciais e financeiros para que se pudesse propor o método de custeio variável e também para a formação do preço de venda.

Os dados da empresa foram coletados durante os meses de janeiro, fevereiro e março de 2017. Após concluída a coleta de dados foram elaborados cálculos dos quais foram levantados números finais para gastos fixos e variáveis. Com isso pode-se calcular: o valor da margem de contribuição e também sua porcentagem em relação à receita líquida total; o ponto de equilíbrio; e margem de segurança. Com o estudo pode-se visualizar com clareza o cálculo do preço de venda, no qual foi utilizada a taxa de marcação (*Mark-up*).

### 4.2.1 Fluxograma operacional

Neste tópico, o processo das atividades da empresa em estudo é evidenciado, desde a chegada da mercadoria até a sua venda para a assistência técnica. A Figura 7 traz o fluxograma operacional da empresa.

Figura 7 – Fluxograma operacional da empresa pesquisada.



Fonte: Elaborado pela autora (2017).

#### 4.2.2 Aplicação do método de custeio

Para desenvolver o estudo de caso foram analisadas várias informações do setor financeiro e do setor comercial da empresa em estudo, nos seus meses de avaliação.

Um dos objetivos do estudo é a aplicação de um método de custeio, neste caso, o método do custeio variável, que é uma ferramenta fundamental para que o

gestor possa analisar as informações e, conseqüentemente, definir a tomada de decisão.

Para a formação do custeio variável na empresa em estudo, foi necessário analisar todo o processo dentro da empresa, desde o recebimento das mercadorias até a finalização com a venda para os clientes.

Após o conhecimento deste processo e tendo também as informações necessárias para desenvolver o método do custeio variável, pode-se desenvolver e analisar os resultados da empresa. Para aplicação deste método levam-se em consideração análises como as das receitas, dos os gastos fixos e variáveis. Após o levantamento de todos estes dados elaborou-se os cálculos das seguintes demonstrações:

- ◆ Demonstração do resultado;
- ◆ Margem de contribuição;
- ◆ Ponto de equilíbrio (PEC, PEE, PEF);
- ◆ Margem de segurança;
- ◆ Elaboração do preço de venda.

Uma vez elaboradas, essas demonstrações tornam-se ferramentas que auxiliam os gestores da empresa no processo de tomada de decisão.

### 4.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

A demonstração do resultado do exercício tem como finalidade expor de forma resumida o resultado apurado em relação às operações realizadas num determinado período.

#### 4.3.1 Faturamento

O faturamento da empresa, considerado na pesquisa, é realizado no primeiro trimestre de 2017, e corresponde às vendas de produtos no atacado para assistências técnicas.

O Quadro 12 mostra o faturamento total da empresa no período analisado e as deduções, para obtenção da receita líquida.

Quadro 12 – Receita líquida.

RECEITA	Jan./17	Fev./17	Mar/17	Total	
<b>RECEITA TOTAL</b>	<b>R\$ 371.091,56</b>	<b>R\$ 278.851,99</b>	<b>R\$ 326.622,47</b>	<b>R\$ 976.566,02</b>	AV %
<b>DEDUÇÕES</b>	<b>-R\$ 38.186,99</b>	<b>-R\$ 33.824,29</b>	<b>-R\$ 36.777,59</b>	<b>-R\$ 108.788,87</b>	
(-) ICMS-ST	-R\$ 4.113,74	-R\$ 5.036,70	-R\$ 5.187,58	-R\$ 14.338,02	
(-) Simples Nacional	-R\$ 34.073,25	-R\$ 28.787,59	-R\$ 31.590,01	-R\$ 94.450,85	
<b>RECEITA LIQUIDA</b>	<b>R\$ 332.904,57</b>	<b>R\$ 245.027,70</b>	<b>R\$ 289.844,88</b>	<b>R\$ 867.777,15</b>	100 %

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

A partir do exposto no quadro 12 pode-se observar que o mês de janeiro foi o que apresentou a maior venda representada pelo valor de R\$ 371.091,56. Isso foi devido à temporada de verão, quando o forte das vendas são as peças para liquidificador e ventilador, para todo território nacional, inclusive na região do nordeste, onde o clima quente é mais elevado.

#### 4.3.2 Custos variáveis

Os custos variáveis sofrem alterações conforme a quantidade de produtos comercializados, onde no caso desta empresa tem-se o custo da mercadoria vendida. O Quadro 13 explana os custos variáveis, os quais totalizaram o valor de R\$ 434.121,29 no período analisado.

Quadro 13 – Custos variáveis.

CUSTOS VARIÁVEIS	Jan./17	Fev./17	Mar/17	Total
<b>Custos Variáveis</b>	<b>-R\$ 163.406,08</b>	<b>-R\$ 131.498,77</b>	<b>-R\$ 139.216,44</b>	<b>-R\$ 434.121,29</b>
Custo da mercadoria	-R\$ 163.406,08	-R\$ 131.498,77	-R\$ 139.216,44	-R\$ 434.121,29

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Nota-se que o grupo de custo possui apenas a classificação variável. Isso ocorre pelo fato de ser uma empresa comercial, ou seja, tem como custo variável o valor do custo de aquisição das mercadorias.

Entre os meses analisados, pode-se observar que o mês de janeiro, foi o mês com maior custo variável, com um valor de R\$ 163.406,08, oriundo do aumento das vendas do mês de janeiro.

### 4.3.3 Despesas variáveis.

As despesas variáveis são representadas pelos gastos da empresa que oscilam de acordo com o volume de vendas. Portanto, quanto maior o número de vendas, maior serão as despesas. Observa-se no Quadro 14 que o montante das despesas variáveis no trimestre resultou no valor de R\$178.504,81.

Quadro 14 – Despesas variáveis.

DESPESAS VARIÁVEIS	Jan./17	Fev./17	Mar/17	Total
<b>Despesas Variáveis</b>	<b>-R\$ 57.852,56</b>	<b>-R\$ 53.502,80</b>	<b>-R\$ 67.149,46</b>	<b>-R\$ 178.504,81</b>
Frete	-R\$ 20.544,94	-R\$ 25.266,22	-R\$ 34.096,83	-R\$ 79.907,99
Comissão s/ venda	-R\$ 37.109,16	-R\$ 27.885,20	-R\$ 32.662,25	-R\$ 97.656,60
Serasa/SPC	-R\$ 198,46	-R\$ 351,38	-R\$ 390,38	-R\$ 940,22

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

As despesas variáveis se alteram na proporção em que há variação na quantidade de vendas em um determinado período.

Percebe-se ainda, que as despesas com frete totalizaram R\$ 79.907,99. No trimestre, o mês de março apresentou a maior despesa de frete, no valor de R\$ 34.096,83, isso ocorreu porque as vendas foram maiores na região nordeste, o que elevou o valor de frete por causa da distância. Já as comissões de vendedores totalizam no trimestre um valor de R\$ 97.656,60.

### 4.3.4 Despesas fixas

As despesas fixas são aquelas que não oscilam de acordo com o volume de vendas, ou seja, independente da quantidade vendida, essas despesas não sofreram alterações. Com o Quadro 15 explanam-se as despesas fixas, que totalizaram R\$ 92.409,81.

Quadro 15 – Despesas fixas

DESPESAS FIXAS	Jan/17	Fev/17	Mar/17	Total
<b>Despesas Fixas</b>	<b>-R\$ 30.716,84</b>	<b>-R\$ 30.884,31</b>	<b>-R\$ 30.808,66</b>	<b>-R\$ 92.409,81</b>
Água	-R\$ 36,50	-R\$ 36,50	-R\$ 36,50	-R\$ 109,50
Energia	-R\$ 402,76	-R\$ 420,24	-R\$ 582,45	-R\$ 564,97
Telefone/Internet	-R\$ 491,64	-R\$ 533,96	-R\$ 438,62	-R\$ 1.464,22

Honorário Contabilidade	-R\$ 500,00	-R\$ 500,00	-R\$ 500,00	-R\$ 1.500,00
Salário	-R\$ 19.264,86	-R\$ 19.264,86	-R\$ 19.264,86	-R\$ 57.794,58
Retiradas Pró-labore	-R\$ 3.744,62	-R\$ 3.659,93	-R\$ 3.659,93	-R\$ 11.064,48
Vigilância	-R\$ 150,00	-R\$ 150,00	-R\$ 150,00	-R\$ 450,00
Material de Expediente	-R\$ 2.072,07	-R\$ 2.401,43	-R\$ 2.729,01	-R\$ 7.202,51
Informatização	-R\$ 1.148,79	-R\$ 1.011,79	-R\$ 541,69	-R\$ 2.702,27
Seguro Veículo	-R\$ 139,04	-R\$ 139,04	-R\$ 139,04	-R\$ 417,12
Depreciação	-R\$ 2.719,39	-R\$ 2.719,39	-R\$ 2.719,39	-R\$ 8.158,18
IPTU	-R\$ 47,17	-R\$ 47,17	-R\$ 47,17	-R\$ 141,50

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Para a elaboração do quadro 15 foram utilizadas informações contidas em documentos, como por exemplo: faturas, boletos bancários, folhas de pagamento e outros.

Verifica-se que o valor das despesas fixas corresponde ao valor de R\$ 91.569,33. Os salários e a retirada de pró-labore são os valores mais expressivos, totalizando R\$ 68.859,06.

Para conhecer ao valor da depreciação, foi realizado o levantamento dos bens da entidade, o que resultou na seguinte classificação: a) móveis e utensílios 10 itens; b) veículo 1 item; c) imóvel 1 item; e d) computadores e periféricos 4 itens. Por fim o valor encontrado para a depreciação dos bens foi o total R\$ 8.158,18, equivalente a 0,94% da receita líquida total.

#### **4.3.5 Análise do resultado**

O Demonstrativo de resultado tem por função evidenciar o resultado econômico do empreendimento pela diminuição das receitas obtidas, os gastos necessários para a comercialização de mercadorias em um determinado período.

O Quadro 16 traz o demonstrativo de resultado do primeiro trimestre de 2017.

Quadro 16 – Demonstrativo de análise de resultado.

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO	Jan./17	Fev./17	Mar/17	Total	
<b>RECEITA TOTAL</b>	<b>R\$ 371.091,56</b>	<b>R\$ 278.851,99</b>	<b>R\$ 326.622,47</b>	<b>R\$ 976.566,02</b>	AV%
<b>DEDUÇÕES</b>	<b>-R\$ 38.186,99</b>	<b>-R\$ 33.824,29</b>	<b>-R\$ 36.777,59</b>	<b>-R\$ 108.788,87</b>	
(-) ICMS-ST	-R\$ 4.113,74	-R\$ 5.036,70	-R\$ 5.187,58	-R\$ 14.338,02	
(-) Simples Nacional	-R\$ 34.073,25	-R\$ 28.787,59	-R\$ 31.590,01	-R\$ 94.450,85	
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 332.904,57</b>	<b>R\$ 245.027,70</b>	<b>R\$ 289.844,88</b>	<b>R\$ 867.777,15</b>	100%
<b>GASTOS VARIÁVEIS</b>	<b>-R\$ 221.258,63</b>	<b>-R\$ 185.001,57</b>	<b>-R\$ 206.365,90</b>	<b>-R\$ 612.626,11</b>	70,60%
<b>Custos Variáveis</b>	<b>-R\$ 163.406,08</b>	<b>-R\$ 131.498,77</b>	<b>-R\$ 139.216,44</b>	<b>-R\$ 434.121,29</b>	50,03%
<b>Despesas Variáveis</b>	<b>-R\$ 57.852,56</b>	<b>-R\$ 53.502,80</b>	<b>-R\$ 67.149,46</b>	<b>-R\$ 178.504,81</b>	20,57%
<b>MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>R\$ 111.645,93</b>	<b>R\$ 60.026,13</b>	<b>R\$ 83.478,98</b>	<b>R\$ 255.151,04</b>	29,40%
<b>GASTOS FIXOS</b>	<b>-R\$ 30.716,84</b>	<b>-R\$30.884,31</b>	<b>-R\$ 30.808,66</b>	<b>-R\$ 92.409,81</b>	10,65%
<b>Custos Fixos</b>	-	-	-	-	0,00%
<b>Despesas Fixas</b>	<b>-R\$ 30.716,84</b>	<b>-R\$30.884,31</b>	<b>-R\$ 30.808,66</b>	<b>-R\$ 92.409,81</b>	10,65%
<b>RESULTADO</b>	<b>R\$ 80.929,10</b>	<b>R\$ 29.141,82</b>	<b>R\$ 52.670,32</b>	<b>R\$ 162.741,24</b>	18,75%

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Nota-se que a receita líquida do trimestre analisado é equivalente a R\$ 867.777,15, portanto após subtrair o custo da mercadoria vendida de R\$ 434.121,29 e as despesas variáveis a entidade tem 29,40% de margem de contribuição, que deve cobrir os gastos fixos de R\$ 91.569,33 e ainda gerar lucro, que no período foi de R\$ 162.741,24, equivalente 18,75%, sendo que dos três meses estudados o mês de janeiro, foi o mais elevado com um resultado de R\$ 80.929,10, esse resultado se dá devido à demanda de venda do período.

Por meio desta análise de dados, conclui-se que o método de custeio mais apropriado para a empresa é o variável, pois facilita o gerenciamento das informações para a tomada de decisão, que terá como base para as decisões dados concretos. É uma ferramenta gerencial de fácil aplicação e manuseio, que visa contribuir positivamente na busca por melhores resultados.

#### 4.4 INDICADORES

Os indicadores a seguir demonstram o desempenho da empresa no primeiro trimestre de 2017.

#### 4.4.1 Margem de contribuição

A margem de contribuição demonstra a participação dos produtos vendidos no faturamento total da empresa. No quadro 17, observa-se a análise feita nos meses em estudo.

Quadro 17 – Indicador - margem de contribuição.

<b>Margem de Contribuição</b>				
<b>Descrição</b>	<b>Jan./17</b>	<b>Fev./17</b>	<b>Mar/17</b>	<b>TOTAL</b>
<b>Total</b>	R\$ 111.645,93	R\$ 60.026,13	R\$ 83.478,98	<b>R\$ 255.151,04</b>
<b>Percentual (%)</b>	33,54%	24,50%	28,80%	29,40%

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

A partir desses resultados, pode-se verificar a variação dos meses em estudo, onde o mês de janeiro teve o maior percentual de margem de contribuição, chegando a 33,54%. Perfazendo uma média no trimestre de 29,40%

#### 4.4.2 Ponto de equilíbrio

O ponto de equilíbrio se refere à receita e aos custos gerados para a comercialização da mercadoria sem que haja lucro ou prejuízo, ficando em um ponto chamado de “nulo”.

Para desenvolver este estudo de caso, foram calculados o ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico durante os três meses analisados, como mostra o Quadro 18.

Quadro 18 – Indicador - ponto de equilíbrio

<b>Ponto de Equilíbrio</b>				
<b>Descrição</b>	<b>Jan./17</b>	<b>Fev./17</b>	<b>Mar/17</b>	<b>TOTAL</b>
<b>Contábil</b>	R\$ 91.591,12	R\$ 126.070,29	R\$ 106.969,83	<b>R\$ 324.631,23</b>
<b>Financeiro</b>	R\$ 83.482,47	R\$ 114.969,69	R\$ 97.527,91	<b>R\$ 295.980,06</b>
<b>Econômico</b>	R\$ 61.773,23	R\$ 85.250,11	R\$ 72.249,12	<b>R\$ 219.272,47</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

O ponto de equilíbrio contábil representa o valor de vendas que a empresa deverá atingir para que a margem de contribuição seja capaz de cobrir os gastos e despesas fixas do período, lembrando que não estão incluídos os desembolsos financeiros, visto que na empresa em estudo não havia qualquer tipo

de desembolso financeiro. No período estudado o PEC foi R\$ 324.631,23, chegou-se a este valor dividindo-se os gastos fixos pela margem de contribuição total em percentual.

Para se chegar ao ponto de equilíbrio financeiro são considerados todos os gastos fixos e variáveis (com exceção da depreciação) mais os desembolsos financeiros da empresa, e por fim dividido pela margem de contribuição total, chegando ao ponto de equilíbrio financeiro, que na empresa em estudo totalizou o valor de R\$ 295.980,06.

Para conhecer o ponto de equilíbrio econômico em reais, soma-se todos os gastos fixos e a margem de lucro desejada, neste caso é de R\$ 10.000,00. Posteriormente é feita a divisão pela margem de contribuição em percentual, o qual resultou no total de R\$ 219.272,47 no período em estudo.

#### 4.4.3 Margem de segurança

A margem de segurança identifica o volume de vendas que ultrapassa o ponto de equilíbrio, ou seja, o quanto a venda pode cair em unidades ou valor, sem que ocorra prejuízo dentro da empresa.

O Quadro 19 mostra os valores da margem de segurança da empresa em estudo.

Quadro 19 – Indicador - margem de segurança.

<b>Margem de Segurança</b>				
<b>Descrição</b>	<b>Jan/17</b>	<b>Fev/17</b>	<b>Mar/17</b>	<b>TOTAL</b>
<b>Valores</b>	R\$ 279.500,44	R\$ 152.781,70	R\$ 219.652,65	<b>R\$ 651.934,79</b>

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

No período em análise a margem de segurança totaliza um valor R\$ 651.934,79, esse valor resultante significa que a empresa possui essa margem até chegar ao prejuízo ou resultado igual a zero.

#### 4.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA – *MARK-UP*

Após realizar as análises propostas envolvendo os custos e as despesas da empresa em estudo, pode-se elaborar o preço de venda. No entanto, foi utilizado o Mark-up para o cálculo do preço de venda (PV). O Quadro 20 mostra a formação dos preços.

Quadro 20 – Formação do preço de venda - *Mark-up*.

Formação de Preço de Venda				
Produtos			Mark - UP	Preço de Venda
Produtos	Custo Direto	%Total		
Jarra Britânia CP30 inox original	R\$ 13,16	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 27,62
Bacia Fischer/Bosch c/saia média sabaf orig.	R\$ 5,46	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 11,46
Cabo freio centrifuga Mueller soft menor	R\$ 3,66	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 7,68
Copo Britânia diamante v Black filter fumê	R\$ 10,69	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 22,44
Descart Electrolux a10	R\$ 4,32	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 9,07
Espalhador sabaf Fischer esm. médio original	R\$ 2,45	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 5,14
Fio ferro 1,80 mt 2x0,75mm cinza (encaixe)	R\$ 2,13	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 4,47
Mangueira saída Brastemp antiga 140 cm ibirá	R\$ 3,53	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 7,41
Membrana Electrolux mef 41 y (21.20.028)	R\$ 13,33	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 27,98
Regulador aliança gde 2 kg/h 3/8bm 506/01	R\$ 15,49	52,36%	<b>2,0990</b>	R\$ 32,51

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Para a formação do PV, foram aplicados todos os percentuais incidentes sobre as vendas sobre o preço de custo unitário. Com os resultados apresentados foi elaborado o preço de venda orientativo, utilizando o *Mark-up* multiplicador. No Quadro 21 demonstra-se o cálculo com base no preço de custo de uma jarra Britânia CP30.

Quadro 21 – Cálculo preço de venda

Produto: Jarra Britânia CP30	
Preço de custo	<b>R\$ 13,16</b>
Percentuais incidentes sobre a venda	
Despesas fixas	10,65%
Impostos	11,14%
Despesas variáveis	20,57%
Lucro desejado	10,00%
<b>Total %</b>	<b>52,36%</b>
Cálculo	
100% - 52,36% = 47,64%	
100 / 47,64 = 2,0990	
<b>PV = 13,16 x 2,0990 = 27,62</b>	

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

A elaboração do preço de venda é importante para que a empresa conheça o público alvo, pois assim se torna mais fácil a aplicação da taxa, tornando um preço mais acessível do que o da concorrência.

Com estes preços é possível obter uma margem de contribuição, suficiente para cobrir os gastos fixos e o percentual de 10% de lucro desejado pelo proprietário.

#### 4.5.1 Comparativo dos preços

Foi averiguado nesta etapa do estudo, que as propostas de valores do preço de venda tiveram variações em relação ao preço praticado pela entidade. O Quadro 22 explana a comparação entre os preços propostos e os praticados.

Quadro 22 – Comparativo dos preços de venda.

<b>Mercadoria selecionada</b>	<b>Preço proposto</b>	<b>Preço praticado</b>	<b>Variação %</b>
Jarra Britânia CP30 inox original	R\$ 27,62	R\$ 29,50	6,80%
Bacia Fischer/Bosch c/saia média sabaf original	R\$ 11,46	R\$ 12,30	7,32%
Cabo freio centrifuga mulher soft cq02 menor	R\$ 7,68	R\$ 8,99	17,05%
Copo Britânia diamante v Black filter fumê(288)	R\$ 22,44	R\$ 24,90	10,96%
Descart Electrolux a10	R\$ 9,07	R\$ 8,80	-2,97%
Espalhador sabaf Fischer esm. médio original	R\$ 5,14	R\$ 5,50	7,00%
Fio ferro 1,80 mt 2x0,75mm cinza (encaixe)	R\$ 4,47	R\$ 5,50	23,04%
Mangueira saída Brastemp antiga 140 cm ibirá	R\$ 7,41	R\$ 8,21	10,79%
Membrana Electrolux mef 41 y (21.20.028)	R\$ 27,98	R\$ 25,90	-7,43%
Regulador aliança gde 2 kg/h 3/8bm 506/01	R\$ 32,51	R\$ 33,00	1,50%

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Conclui-se que o valor da diferença ocorre porque a entidade não considerar alguns gastos em seus cálculos, como a depreciação, os encargos e provisões sociais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Devido ao aumento do número de empresas atuando no mercado e com a atual situação da economia em âmbito nacional, a contabilidade de custos é uma ferramenta de extrema importância para as entidades obterem informações precisas que as auxiliem na gestão dos negócios.

A fundamentação teórica teve como enfoque a Contabilidade de Custos, que apresenta ferramentas gerenciais na tomada de decisão e com isso permite expor uma proposta de formação do preço de venda no comércio atacadista de peças para eletrodomésticos. O estudo demonstra que a formação do preço de venda é uma etapa essencial para a gestão de organizações comerciais, pois pode garantir o sucesso do empreendimento.

Assim, foi elencado para este estudo o objetivo de propor sistematização de avaliação de resultados mediante margem de contribuição em um empreendimento do ramo comercialização de peças de reposição de eletrodomésticos e devendo alcançar os três objetivos específicos.

A partir do primeiro objetivo que era o de estruturar os tipos de custos por tipologia, verificou-se que os custos variáveis da entidade são compostos pelo custo de aquisição das mercadorias para revenda e as despesas variáveis pelo frete, comissão sobre venda. Os gastos fixos constatados foram o pró-labore, salários e encargos, energia elétrica, telefone e outros.

Com o segundo objetivo que propunha apresentar as principais linhas de produtos comercializados pela empresa pesquisada, constatou-se que a empresa comercializa 3.587 itens, divididas em 30 grupos. Destas mercadorias foram selecionadas 10 produtos os quais estavam em 5 grupos escolhido pela autora, para implementação da proposta da formação do preço de venda.

O terceiro objetivo tinha como propósito comparar a proposição com o sistema usual da empresa, para tal foi aplicado o método de custeio variável que apresenta informações relevantes para o processo de gestão. Este método permitiu formar o preço de venda com base no *mark-up*. No entanto foram elaboradas as planilhas trazendo os resultados detalhados de cada período em estudo. Com os resultados se teve a conclusão que alguns preços de vendas praticado pela empresa atualmente está abaixo do limite para cobrir seus gastos, devido ao fato da empresa não considerar alguns gastos para formação do preço de venda.

Conclui-se que o uso correto do método de custeio variável como instrumento de gestão, resulta em um preço de venda baseado nos custos e demais gastos da entidade. No entanto é recomendado ao administrador observar também o mercado e a concorrência, ou seja, basear-se no método misto de formação do preço de venda.

## REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ATKINSON, Anthony A. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2008.
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. Curitiba: Juruá, 2006.
- \_\_\_\_\_. **Contabilidade e análise de custos**. Curitiba: Juruá, 2009.
- BERTÓ, Dálvio J.; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2006.
- BONFIM, Eunir de Amorim; PASSARELI, João. **Custos e formação de preços**. 4. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2006.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP12C e Excel**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora HP 12C e Excel**. 3 ed. São Paulo: Atlas S.A., 2004.
- COELHO, Fabiano Simões. **Formação estratégica de precificação: como maximizar o resultado das empresas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1999.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.
- \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. 3 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2004.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA; Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2006.
- DUTRA, René Gomes. **Custos uma abordagem prática**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003. 394 p.
- FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- KOLIVER, Olivo. **Contabilidade de Custos**. Curitiba: Juruá, 2008.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO, Debora Gomes; SOUZA, Marcos Antônio. **Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda:** um estudo das praticas adotadas por empresas industriais conserveiros estabelecidas no RS. Blumenau. v.2, n.1, p. 42-60, jan/abr. 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2003.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de custos:** o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos.** São Paulo: Pearson Markon Books, 2002.

\_\_\_\_\_. **Custos.** 2. ed. rev. e ampl São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. 208 p.

PARISI, Claudio; MEGLIORINI, Evandir (Org.) (.). **Contabilidade gerencial.** São Paulo: Atlas, 2011.

PASSARELLI, João; BOMFIM, Eunir de Amorim. **Custos - análise e controle.** São Paulo: IOB, 2002.

PINHEIRO, José Maurício. **Da iniciação científica ao TCC:** uma abordagem para os cursos de tecnologia. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010. 161 p.

SANTOS, Joel José dos. **Formação do preço e do lucro:** custos marginais para formação de preços referenciais. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

\_\_\_\_\_. **Análise de custos:** remodelado com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos. 4. ed São Paulo: Atlas, 2005

SCHIER, C. U. C. **Gestão de custos.** 20. ed. Curitiba: IBPEX, 2006.

TOLEDO, Geraldo Luciano; PROENÇA, Maria Cristina de Araujo; MELLO JÚNIOR, Sergio Bandeira de. **Política de preços e diferencial competitivo:** um estudo de caso múltiplo na indústria de varejo. São Paulo, v41. n 3. p 324-338. Jul/ago/set. 2006.

VIEIRA, Eusélia Paveglio. **Custos e formação do preço de venda.** Rio Grande do Sul: Editora Unijuí, 2008.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. **Análise de custos e preço de venda:** ênfase em aplicações e casos nacionais. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.