



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA - UEPB
Centro de Ciências Humanas e Exatas - CCHE
Campus VI – Poeta Pinto do Monteiro

KAREM TUANNY DANTAS DA SILVA

UM ESTUDO SOBRE A APLICAÇÃO DO CUSTEIO POR ABSORÇÃO,
NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM
MICROEMPREENHIMENTO NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA-PE.

MONTEIRO
2015

KAREM TUANNY DANTAS DA SILVA

UM ESTUDO SOBRE A APLICAÇÃO DO CUSTEIO POR ABSORÇÃO,
NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM
MICROEMPREENDIMENTO NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA-PE.

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Profº MSc. Ismael Gomes Barreto

MONTEIRO
2015

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S584e Silva, Karem Tuanny Dantas da

Um estudo sobre a aplicação do custeio por absorção, na formação do preço de venda em um microempreendimento no município de Sertânia-PE [manuscrito] / Karem Tuanny Dantas da Silva. - 2015. 56 p. : il. color.

Digitado.

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2015.

"Orientação: Prof. Me. Ismael Gomes Barreto, Departamento de Contabilidade".

1. Custos. 2. Preço de venda. 3. Custeio por absorção. 4. Contabilidade de custos. I. Título.

21. ed. CDD 657.42

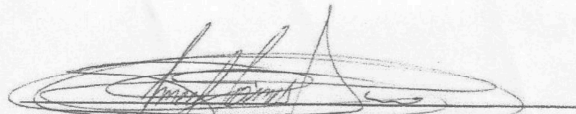
KAREM TUANNY DANTAS DA SILVA

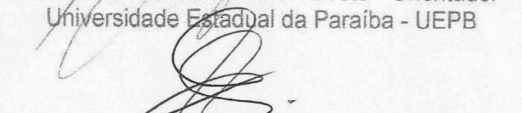
UM ESTUDO SOBRE A APLICAÇÃO DO CUSTEIO POR
ABSORÇÃO, NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM
MICROEMPREENHIMENTO NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA-PE.

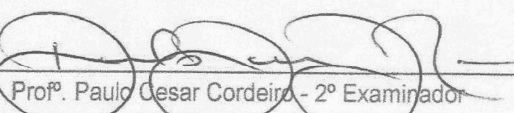
Esta monografia foi apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Estadual da Paraíba, para a obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Aprovada em: 01 de dezembro de 2015.

Professores que compuseram a banca:


Prof. Msc. Ismael Gomes Barreto - Orientador
Universidade Estadual da Paraíba - UEPB


Prof. Josimar Farias Cordeiro - 1º Examinador
Universidade Estadual da Paraíba - UEPB


Prof. Paulo Cesar Cordeiro - 2º Examinador
Universidade Estadual da Paraíba - UEPB

Monteiro
2015

Dedico este trabalho aos principais responsáveis por eu conseguir chegar até aqui, meus pais e meu irmão: Avaneide Dantas, Givanildo da Silva e Tayanderson Dantas da Silva.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço ao meu Deus, pela Sua maravilhosa misericórdia e benevolência de guiar meus passos e meu caminho, e ter me permitido chegar até aqui. Pois, sem a Sua ajuda e infinita bondade, jamais conseguiria concluir nenhum passo em minha vida.

Agradeço também à minha mãe, por sempre ser o meu maior espelho para vencer na vida e ir em busca dos meus sonhos, sem medo. Ao meu pai, pelo apoio e por sempre acreditar em mim e ao meu irmão por sempre ser tão companheiro e estar ao meu lado pra tudo.

Quero deixar meu agradecimento aos meus amigos mais próximos que sempre estão me apoiando, e aos meus amigos de curso também, em especial às minhas amigas de sala que sempre compartilharam desde os trabalhos e seminários, até as situações mais bizarras, ao longo desses anos de curso.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis que me ensinaram, quero agradecer, pois, cada um teve sua parcela de contribuição para eu chegar até a conclusão deste trabalho. Mas, em especial, agradeço ao meu orientador Ismael Gomes Barreto, pela sua paciência e dedicação em me ajudar com esta conclusão.

“Entregue o seu caminho a Jeová; Confie nele e ele agirá em seu favor.”

(Salmos 37:5)

RESUMO

O referido trabalho teve por objetivo analisar o modelo de formação de preço de venda da empresa DG – Dantas Granitos, microempreendimento situado na cidade de Sertânia-PE. Além disso, tratou da grande importância que o preço de venda agrega para o progresso financeiro da empresa, e o devido tratamento das variáveis que o influenciam. Para tanto, houve a análise de dados financeiros fornecidos pela própria empresa e de informações adicionais dadas por parte da administração. Na pesquisa teórico-prática adotou-se o método de abordagem dedutivo e métodos de procedimentos comparativo. Além disso, houve uma coleta de dados voltada a atenção aos gastos mensais incorridos na empresa para posterior comparação com o custeio por absorção. Diante da análise de dados efetuada, foi sugerida uma nova forma de precificar as rochas ornamentais comercializadas pela mesma, partindo do pressuposto que haverá menos distorções, nessa perspectiva, pela mesma englobar uma maneira mais confiável de tratar seus custos, despesas e margem de lucro. De fato, após comparação e análise dos resultados, observou-se que o granito verde pavão tem um preço que cobre todos os gastos e alcança a margem de lucro almejada, o que não acontece com o granito preto minas.

Palavras-Chave: Custos. Preço de Venda. Custeio Por Absorção.

ABSTRACT

This work aims to analyze the selling price formation model of DG company - Dantas Granite, microenterprise located in Sertânia-PE. In addition, it addressed the great importance that the selling price adds to the financial progress of the company, and the proper treatment of the variables that influence it. To this end, there was the analysis of financial data provided by the company itself and additional information provided by the administration. In theoretical and practical research adopted the deductive method of approach and methods of comparative procedures. In addition, there was a data collection focused attention to the monthly expenses incurred in the company to be compared with the absorption costing. Before the performed data analysis, a new way to price the ornamental stones sold by the same was suggested, on the assumption that there will be less distortion, in this perspective, for the same encompass a more reliable way to treat your costs, expenses and profit margin. In fact, after comparing and analyzing the results, it was observed that the peacock green granite has a price covering all expenses and achieves the desired profit margin, which does not happen with black granite mines.

Keywords: Costs. Sale price. For Absorption Costing.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – Esquema do Método de Custeio por Absorção.....	21
FIGURA 2 – Esquema do Custeio Baseado em Atividades (ABC).....	22
FIGURA 3 – Esquema do Custeio Variável.....	24
FIGURA 4 – Comparação Entre Os Métodos Com Base Nos Custos	30
QUADRO 1 – Gastos Diversos	35
QUADRO 2 – Separação dos Custos e das Despesas.....	35
QUADRO 3 – Separação dos Custos Variáveis e Fixos	36
QUADRO 4 – Preço Praticado Pela Concorrência do Granito Verde Pavão	38
QUADRO 5 – Preço Praticado Pela Concorrência com o Granito Preto Minas	39
QUADRO 6 – Adição dos Insumos aos Custos por m ² do Verde Pavão e do Preto Minas.....	40
QUADRO 7 – Custos Fixos por m ²	41
QUADRO 8 – Quadro Geral dos Gastos com Adição das Despesas e Margem de Lucro Almejada	43
QUADRO 9 – Regra de Três Para Encontrar o Lucro do Verde Pavão	44
QUADRO 10 – Regra de Três Para Encontrar o Preço de Venda do Verde Pavão	44
QUADRO 11 – Regra de Três Para Encontrar o Lucro do Preto Minas.....	45
QUADRO 12 – Regra de Três Para Encontrar o Preço de Venda do Preto Minas	45
QUADRO 13 – Como a Proposta de Formação de Preço Trata os Gastos.....	53
QUADRO 14 – Percentual de Lucro encontrado Pela Empresa – Granito Verde Pavão	54
QUADRO 15 – Percentual de Lucro encontrado Pela Empresa – Granito Preto Minas	54
QUADRO 16 – Preço de Venda Que o Estudo Propõe Para o Granito Verde Pavão	54

QUADRO 17 – Preço de Venda Que o Estudo Propõe Para o Granito Preto Minas	54
QUADRO 18 – Preço Praticado Pela Empresa – Granito Verde Pavão	55
QUADRO 19 – Preço Praticado Pela Empresa – Granito Preto Minas	55

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 OBJETIVOS	13
1.1.1 Objetivo Geral	13
1.1.2 Objetivos Específicos	13
1.2 Justificativa	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 CUSTOS	16
2.1.2 Classificação dos Custos	17
2.1.2.1 Custos Diretos e Custos Indiretos	17
2.1.2.2 Custos Fixos e Custos Variáveis	18
2.1.3 Diferenças entre Custos e Despesas	19
2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO	20
2.2.1 Custeio Por Absorção	20
2.2.1.1 Vantagens do Custeio Por Absorção.....	21
2.2.1.2 Desvantagens do Custeio Por Absorção.....	22
2.2.2 Custeio Baseado em Atividades	22
2.2.3 RKW	23
2.2.4 Custeio Variável	23
2.3 MARGEM DE LUCRO	25
2.4 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA	25
2.4.1 Métodos de Formação de Preço de Venda	26
2.4.1.1 Método Baseado no Custo de Compra (Mark up)	26
2.4.1.2 Método Base nas decisões das Empresas Concorrentes	28
2.4.1.3 Método Baseado nas Características de Mercado	29
2.4.1.4 Método Com Base nos Custos	29
2.5 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA	31
3 METODOLOGIA	33
3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS	33
3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	33
3.3 QUANTO À ABORDAGEM	34

3.4 QUANTO AO EMBASAMENTO	34
3.5 QUANTO AO MÉTODO	34
3.6 QUANTO AOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS	34
3.7 QUANTO À FORMA DE ANÁLISE DOS DADOS	35
4 ANÁLISE DE DADOS	39
4.1 A FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA DA EMPRESA	39
4.2 A PROPOSTA DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA	40
4.2.1 Formação de Preço de Venda Baseada no Custeio por Absorção	41
4.2.1.1 A apropriação dos Custos Variáveis.	41
4.2.1.2 A apropriação dos Custos Fixos	42
4.2.1.3 A apropriação das Despesas	43
4.2.1.4 A Formação do Preço de Venda	44
4.3 COMPARAÇÃO ENTRE A FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA DA EMPRESA E A PROPOSTA DE FORMAÇÃO	46
4.3.1 Base de Cálculo de m² equivocada	47
4.3.2 A conta “Gastos Diversos”	47
4.3.3 Separação dos Gastos: Custos Variáveis, Custos Fixos e Despesas	48
4.3.3.1 Custos Variáveis	48
4.3.3.2 Custos Fixos	49
4.3.3.3 Despesas	50
4.3.4 A Formação de Preço de Venda	51
5 CONCLUSÃO	54
REFERÊNCIAS	56
APÊNDICE	00
ANEXO	00

1. INTRODUÇÃO

Dentre tantas variáveis que influenciam no contexto econômico da empresa, a precificação dos seus produtos e serviços é determinante. Para Bruni (2006), a formação de preços é primordial no âmbito empresarial, um equívoco, neste sentido, poderia arruinar um negócio. Para a empresa, o preço deve ser superior aos custos incorridos e diante da diferença entre o primeiro e o segundo nasce o conceito de lucro. Porém, sob o ponto de vista do consumidor, o preço praticado deve ser inferior ao valor percebido por quem compra o produto ou serviço. O ato da compra fundamenta-se, portanto, na obtenção de benefícios extras – diferença entre o valor percebido e o valor praticado.

Para comercializar um produto, a gestão deve fazer uma minuciosa análise de todos os componentes inseridos no preço de venda do mesmo. Esta gestão, por sua vez, mostra-se determinante para a sobrevivência da empresa, pois, Máximo (2014), afirma que a taxa de mortalidade das empresas com mais de dois anos de funcionamento é de 24,6% e grande parte desse índice pode ser atribuído à má administração. É importante salientar que, dentre outros fatores, a precificação de produtos ou serviços surge como um dos principais fatores de declínio financeiro.

Além disso, junto com essa inserção ao mercado, se faz necessário que essas novas empresas busquem o diferencial das demais: o preço de venda acessível. De acordo com Toledo *et al* (2006) de todas as variáveis integrantes do marketing mix, o preço é a que mais rapidamente afeta a competitividade, o volume de vendas, as margens e a lucratividade. Ou seja, o preço tem mais influência do que muitos imaginam, e tem poder tanto para alavancar um negócio, quanto para destruí-lo.

Segundo Guerreiro *et al* (2008), a competição entre as empresas e a busca pela eficiência levam as companhias a uma preocupação maior com a gestão dos custos de suas atividades, uma vez que não é viável priorizar apenas a eficiência em detrimento de seu progresso financeiro. Ainda nesta perspectiva, para Catelan (2013) se faz muito importante manter um controle eficaz dos custos para se chegar a formas mais eficientes de obtenção de resultados e maximização de ganhos.

Para o controle mais eficaz desses custos, o método de custeio por absorção como alternativa viável para as empresas. Pois, segundo Santos *et al* (2013) além

desse método de custeio ser aceito pelo fisco, ele também reconhece todos os custos como despesas apenas no momento da venda, certificando de forma mais apropriada a afronta entre a receita e a despesa, na apuração do resultado.

Ao passo que, para a contínua sobrevivência da empresa, deve-se ir muito além de apenas buscar boa qualidade e altas receitas, deve-se avaliar, sobretudo, se as técnicas de mensuração dos recursos consumidos condizem com a realidade da empresa. Desta forma, segue-se o seguinte questionamento: **Como se dá o custeio por absorção, na formação de preço de venda em um microempreendimento no município de Sertânia-PE?**

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

Aplicar o custeio por absorção na formação do preço de venda, num microempreendimento no município de Sertânia-PE.

1.1.2 Objetivos Específicos

- a) Analisar como se dá o processo de formação de preço de venda da empresa em estudo;
- b) Aplicar o custeio por absorção na formação de preço de venda da empresa;
- c) Comparar a forma de aplicação do custeio por absorção pela empresa com a literatura específica;

1.2 JUSTIFICATIVA

Como o preço é um fator determinante para o sucesso de uma empresa e o mercado tem forte influência neste, que segundo Zahaikevitch e Matos (2013), somente formando preços de acordo com o mercado, o empresário poderá ter prejuízos, pois o preço praticado poderá gerar uma receita final que não cobre os custos da produção ou comercialização. Portanto, é evidente que há a carência por parte de qualquer negócio, de manter o equilíbrio entre ter seu preço favorável ao mercado e suprir os resultados almejados entre os empreendedores.

Para formar um preço de venda, faz-se necessário um minucioso conhecimento das variáveis que agem sobre o mesmo. Para Assef (2002) diversos fatores podem influenciar na formação do preço de venda, os quais devem ser levados em consideração e agregados aos preços dos produtos a serem ofertados. Portanto, caso este processo não seja efetuado de forma correta, a empresa corre um sério risco de sofrer prejuízos ou desencaixes financeiros.

No entanto, é fato que na maioria das vezes, há apenas a busca “cega” pela inserção de um produto bom e com preço acessível no mercado, sem ao menos avaliar se isso afetará a saúde financeira da empresa, ou implicará em futuros problemas. Em sua abordagem, Guerreiro *et al* (2008), ressalta que a administração busca em seu dia-a-dia, informações detalhadas sobre os custos de produção dos produtos da sua empresa, mas muitas vezes tem pouca ideia sobre quanto custa para servir aos clientes. Assim, equivocam-se em alguns casos, ao pensar que a empresa está trilhando um caminho certo.

Além disso, o Custeio por Absorção proporciona as vantagens de estar em conformidade com a legislação tributária e com os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Segundo Padoveze (2000), além das primeiras, outra vantagem de custear sua empresa pelo método de absorção, é que ele é menos caro e menos difícil para se realizar, uma vez que não propõe a separação dos custos de produção nos componentes fixos e variáveis.

A empresa estudada trabalha transformando as placas de mármore e granitos em pias, soleiras, balcões, túmulos, divisórias e demais tipos de variedades ornamentais. Seu foco de gestão é: respeitar prazos de entrega; assegurar a boa qualidade do produto; dar ao cliente condições de pagamentos flexíveis; e manter um preço de venda acessível;

Para tanto, é necessário para a empresa que as prioridades acima descritas, sejam atendidas de maneira a não ferir o seu patrimônio e sua futura perspectiva de

sobrevivência, diante do seu primeiro ano de atuação. Por isso, ressalta ser mais importante melhor conhecer a aplicação do seu custeio no método de formação de preço de venda.

De fato, para uma empresa sobreviver no atual cenário econômico, deve-se tomar como base, de acordo com VIEIRA (2008), que o preço calculado para a venda do produto deve ser formado de modo a cobrir todos os custos, as despesas fixas, as despesas variáveis de venda e os impostos, de forma que o valor restante propicie o valor esperado, o lucro.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CUSTOS

Compreender o gerenciamento dos custos e usá-lo de forma estratégica demonstra a compreensão de muitas variáveis dentro de uma empresa. Para Carvalho (2013), a contabilização dos custos é feita com o auxílio de informações extracontábeis, como controles de estoques, rateio de custos indiretos, horas de produção, etc. Além disso, para a definição do custo de determinado produto, todos os fatores envolvidos na produção são convertidos em valores monetários, nascendo assim, um desafio diário aos gestores.

O conhecimento adequado e a distinção dos gastos da organização ajudam o gestor a traçar um caminho mais coerente diante da identificação do que realmente é ou não um custo. Neste sentido, cabe aos administradores esta compreensão e conhecimento adequado a respeito da classificação de cada desembolso financeiro.

De acordo com Martins (2003), gasto é o sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse, representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Portanto, de maneira geral, esse consumo genérico de bens e serviços deve ser conceituado em suas principais modalidades.

Carvalho (2013) descreve-as como: investimentos – sendo estes os gastos ativados que gerarão utilidade futura de bens ou serviços obtidos; custos – referentes aos gastos relativos a recursos consumidos na produção de bens e serviços; despesas – os gastos associados aos bens e serviços utilizados no processo de geração de receitas; perdas – os gastos anormais ou involuntários que não geram bens ou serviços; e desperdícios – os gastos ocorridos no processo produtivo que podem ser descartados sem prejuízo de qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas gerados.

É importante salientar que os custos aparecem apenas no processo produtivo da criação de novos bens e serviços. O custo será tudo aquilo que for necessário para o produto existir, por exemplo, matéria-prima consumida, mão-de-obra utilizada, supervisão da fábrica e gerência, materiais auxiliares, depreciação, energia elétrica,

etc. Nessa perspectiva, há um suporte de distinção maior para quem se encarregará de os avaliar.

2.1.2 Classificação dos Custos

Para uma maior compreensão do conceito e da alocação dos custos aos produtos, faz-se necessário o entendimento primário de como os custos são classificados. Na visão de Krüger (2011) os custos estão apenas ligados a atividade produtiva, portanto, eles podem ser classificados em dois grandes grupos: um referente aos produtos ou sua facilidade de alocação – custos diretos e indiretos – e outro que se refere ao volume de produção ou sua variabilidade – custos fixos e variáveis.

Na mesma vertente, Vieira (2008) afirma que há uma subdivisão quanto ao comportamento em relação às variações nos volumes de produção, que podem ser classificados da seguinte forma: gastos fixos ou variáveis. Ainda segundo o autor, temos uma nova classificação desses mesmos gastos em relação à forma de distribuição e apropriação aos produtos, bastante empregados e definidos segundo a necessidade a que devem atender, classificando-os: em diretos ou indiretos.

2.1.2.1 Custos Diretos e Indiretos

Os custos diretos se referem àqueles gastos que podem ser diretamente identificados no cálculo dos produtos. De acordo com Crepaldi (2004) eles são os custos que podem ser apropriados diretamente aos produtos e variam com a quantidade produzida. Duas grandes fontes de custo direto são facilmente identificadas: matéria-prima consumida na produção e mão-de-obra, pois sem eles os produtos dificilmente existiriam.

Ainda nessa abordagem, Carvalho (2013) aponta mais detalhes sobre os principais custos diretos. Para ele deve haver um controle para com as matérias-primas, fazendo uso de planilhas que ajudem a identificar a quantidade consumida

por lote ou unidade fabricada. Já em relação à mão-de-obra, há uma equivalência da mesma para com as quantidades de horas identificadas para cada produto. Desta forma, haverá uma facilidade maior para o controle desses custos.

Por outro lado, os custos identificados como indiretos geram maior dificuldade do que os primeiros, devido ao fato da sua difícil apropriação direta aos produtos. Esses custos não dão a chance de ser identificados de forma clara e nem de serem agregados rapidamente aos produtos.

Martins (2003) defende que os custos indiretos são aqueles que realmente não oferecem condições de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes até arbitrária (como aluguel, a supervisão, as chefias, etc.). Uma vez que, essa arbitrariedade traz aos produtos diversas distorções, quando não estimada da forma mais apropriada e próxima da realidade possível.

2.1.2.2 Custos Fixos e Variáveis

Outra classificação comumente utilizada para se referir aos custos de um produto, diz respeito à distinção entre o que é fixo e o que é variável. Ainda para Martins (2003) esta classificação leva em consideração a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo. Portanto, nasce a divisão entre custos fixos e custos variáveis.

Desta forma, o valor do consumo de materiais diretos mensal vai estar dependendo do volume de produção, ou seja, vai variar de acordo com o que for produzido naquele momento. Neste sentido, quanto maior a quantidade fabricada, maior será seu consumo, dentro de uma determinada unidade de tempo, seja ela dia, semana, mês, ano, etc. Logo, materiais diretos são os chamados custos variáveis.

Em outro âmbito, o aluguel da fábrica em certo mês, por exemplo, é de determinado valor, independente das variações ou oscilações ocorridas no volume de produção daquele mês, nesse caso esse valor será um gasto fixo. Portanto, chamamos o aluguel de um custo fixo.

Nesta perspectiva, se faz de suma importância para o gestor, neste caso, saber distinguir bem esses tipos de custos. Pois, as distorções decorrentes da comum falta de distinção do que é fixo e do que é variável faz com que se aloque ao produto, ora valores muito elevados, ora valores muito inferiores ao que realmente o produto custa. De fato, as distorções na hora da formação de preço de venda ocorrem muito durante este processo de custeio.

2.1.3 Diferenças Entre Custo e Despesa

É importante salientar que também há uma grande dificuldade por parte dos gestores, na distinção do que é um custo e do que é uma despesa. De acordo com Schier (2006), só pode ocorrer a devida alocação a cada processo produtivo de origem, seja fabricação, revenda de mercadorias ou prestação de serviços, se houver a apuração do custo da produção e o resultado em um determinado período. Para isso, é necessário fazer a separação dos gastos em custos e despesas.

Enquanto já identificamos o conceito de custos, que nada mais é do que os gastos relacionados ao processo produtivo para o nascimento de novos bens e serviços que podem ser rateados ou não, o Pronunciamento Técnico CPC 00 (2008), ajuda no esclarecimento mais amplo do conceito de despesa, por afirmar que despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incrementos em passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

No entanto, as despesas assim como os custos, dividem-se em fixas e variáveis. Na mesma perspectiva conceitual dos custos, as despesas fixas, segundo Ferreira (2009), não variam em função do volume de vendas e as variáveis são as que variam de acordo com as vendas. É importante considerar que toda essa questão de variação ou não está ligado apenas ao momento em que o produto sai do processo produtivo.

Neste sentido, Martins (2003) ajuda na compreensão da distinção desses dois gastos, pois, delimita um espaço razoável entre custos e despesas. Para ele, os custos estão relacionados no processo produtivo e então param de ser considerados

custos quando esse processo se finaliza, ou seja, quando o produto está pronto para venda.

O autor ainda propõe uma forma mais clara de entender os dois conceitos no dia-a-dia: valores irrelevantes dentro dos gastos totais da empresa não devem ser rateados e podem ser tratados como despesa integralmente; valores relevantes, porém repetitivos a cada período, que numa eventual divisão teria sua maior parte considerada como despesa, devem ser integralmente considerados como a mesma; e valores cujo rateio é extremamente arbitrário devem ser evitados para a apropriação aos custos.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os custos são apropriados por métodos de custeio. Cada método utilizado corresponderá a uma forma diferente de alocação de custos e, posteriormente, de analisa-los. Segundo Guerreiro (2010), os métodos de custeio são divididos em Custeio por Absorção, Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio Variável. No entanto, além destes, Martins (2003) ainda cita outro método utilizado comumente, o RKW.

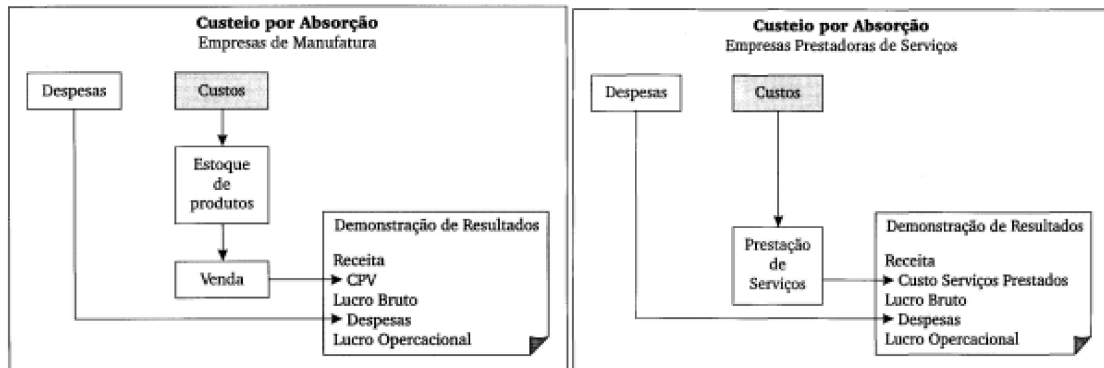
2.2.1 Custeio por Absorção

No custeio por absorção, em cada fase há a alocação dos custos aos produtos. Nesse sentido, cada produto receberá sua parcela de custos até o momento em que todos os custos são absorvidos. É importante salientar que nestes métodos as despesas não são alocadas aos produtos e sim irão diretamente para o resultado do período em que incorreram.

De acordo com Viceconti e Neves (2000), no custeio por absorção há a nítida separação de custos e despesas, a apropriação tanto dos custos diretos como dos indiretos à produção, além da apuração do custo da produção acabada, do custo

dos produtos vendidos e a apuração do resultado. Pode-se ver isto claramente no esquema abaixo:

Figura 1. Esquema do Método de Custeio Por Absorção



Fonte: MARTINS, Eliseu. (2003, p. 25).

De fato, este método resulta da apuração de todos os custos dos bens ou serviços, sejam eles fixos ou variáveis. Neste esquema, diferente dos demais, computa-se além dos custos diretos também os custos indiretos da operação. Neste caso, os custos fixos – independente de serem diretos ou indiretos de operação – são rateados de acordo com os critérios estabelecidos pela empresa. Geralmente, para efeito de atender a legislação, este é o método escolhido, pois é obrigatório para fins de avaliação de estoques.

2.2.1.1 Vantagens do Custeio Por Absorção

Este método além de simples, barato e aceito pela legislação, segundo Bornia (2010), ele tem o estreito relacionamento com a avaliação de estoques, faz uso da contabilidade de custos como apêndice da financeira, e é um importante instrumento para gerar informações à usuários externos. Para Martins e Rocha (2010), esse método é decorrente de um princípio contábil, o que não empata de outros métodos nascerem ao longo do tempo, todavia, este é adotado pela contabilidade financeira e valido para fins demonstrativos.

2.2.1.2 Desvantagens do Custeio Por Absorção

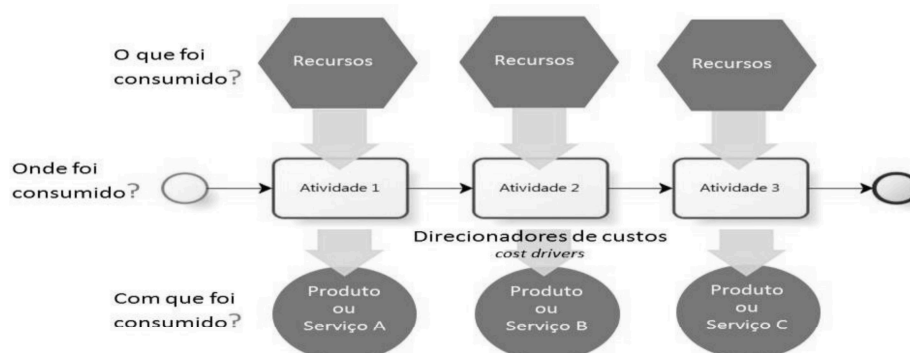
Por outro lado, nasce um grande desafio por parte do gestor do custeio por absorção. Pois, segundo Megliorini (2001), as bases de rateios são uma dificuldade encontrada nesse método, por envolver aspectos subjetivos e arbitrários, podendo causar alguma deficiência na avaliação futura. Ainda para Santos *et al* (2013), o custeio por absorção gera pouca informação gerencial, pois se volta mais para valoração de estoques e das despesas com produtos ou serviços.

2.2.2 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

O Custeio por Atividades procura identificar quais atividades da empresa consomem mais seus recursos. Desta forma, subdivide os estudos dos custos de acordo com as suas atividades de produção. Para Martins e Rocha (2010), este método de análise de custos tem por base o foco no conceito de processos, atividades e direcionadores de custos.

Estes direcionadores dizem respeito a determinado fator que influencie o desempenho de atividades e consumo de recursos. Ainda de acordo com Martins e Rocha (2010), este método se divide em três momentos: primeiro se identifica os grupos de recursos e dos direcionadores; segundo há o cálculo das taxas de custo por direcionador; e, por fim, há a alocação dos custos aos produtos.

Figura 2. Esquema do Custeio Baseado em Atividades (ABC)



Fonte: Levantamento dos Custos Indiretos do Processo. Disponível em: <<http://blog.iprocess.com.br/tag/custeio-abc/>>.

No esquema acima pode-se identificar a ordem dos acontecimentos. Primeiro, os recursos, que refletem o que foi consumido. Em seguida, onde foi consumido, que orientam as atividades. E, por último, a identificação dos produtos, que os direcionadores indicam, justamente como foi consumido.

Ainda para Martins (2003), o Custeio Baseado em Atividades é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos em outros métodos. Pois, a subjetividade de outros métodos, que pode acarretar em distorções significativas para os custos, nesse método é reduzida a partir do tratamento mais detalhado dos custos indiretos.

2.2.3 RKW

Também conhecido como Método de Custeio Por Centro de Custos, o RKW, parte do pressuposto de que deve haver a alocação dos custos fixos e variáveis aos produtos, incluindo-se as despesas. Para Martins (2003), a partir deste rateio, o RKW aproxima-se dos demais métodos de custeio e seus resultados, pois os gastos são tratados da forma tradicional de apropriação dos custos indiretos, ou seja, tudo com base na alocação dos custos e despesas aos diversos departamentos da empresa para posteriormente todos sobrevirem ao produto.

Segundo Bornia (2002), este método sintetiza-se em cinco fases. A primeira, realiza a separação de custos em itens, a segunda divide a empresa em centro de custos, a terceira busca identificar os custos com os respectivos centros de distribuição, a quarta indica a distribuição dos custos dos centros indiretos para os diretos, e a quinta e última, é a distribuição final, que corresponde à distribuição dos custos aos produtos.

2.2.4 Custeio Variável

Também conhecido como Custeio Direto, neste método, diferentemente do Custeio por Absorção, os custos fixos não serão alocados iguais aos variáveis e sim,

serão tratados como despesas por seu caráter repetitivo e fixo. Para Colauto *et al* (2004), os custos fixos independem do volume de produção praticado pelas empresas em determinado intervalo de tempo, e não se tratam de desembolsos para fabricação de uma unidade de produção específica. Nesta perspectiva, quem adota o método de custeio variável só usará o que depender do volume de produção, portanto, os gastos variáveis.

Conseqüentemente, os estoques de produtos serão somente avaliados pelos custos variáveis, já que os custos fixos irão para o resultado do exercício junto com as despesas. Dessa forma, diferentemente dos custeios que usam rateio de custos fixos, esse método assume uma postura mais propensa a obtenção de resultados positivos para fins gerenciais, pois, diminui as incertezas da arbitrariedade, deixando de lado o uso de rateios.

Figura 3. Esquema do Custeio Variável



Fonte: Gestão de Custos Disponível em: <<http://slideplayer.com.br/slide/339241/>>

No esquema acima, vê-se nitidamente que o que é fixo é tratado de forma à parte do que é variável. Os custos fixos irão diretamente para a demonstração do resultado, por outro lado, os custos variáveis irão avaliar os preços dos estoques dos produtos e posteriormente ser embutidos na receita de vendas, para depois aparecerem no resultado também como Custos Variáveis do Preço de Venda.

De acordo com Nascimento (1980), no método de Custeio Variável, a Margem de Contribuição assume papel de suma importância, já que corresponderá ao montante que sobra para a empresa para a cobertura dos custos e despesas fixas e o lucro.

2.3 MARGEM DE LUCRO

Na visão de Rosa (2008), deve-se levar em conta que toda empresa é uma entidade com fins econômicos, isto é, tem como objetivo o lucro, sendo assim, é necessário incorporar-se ao preço de venda um percentual que se acha o mais adequado e necessário aos objetivos da empresa.

A margem de lucro de determinado produto corresponderá ao valor que a empresa determina de retorno para aquilo que foi investido na mesma. Para Barreiros (2015), em seu artigo na página Pequenas Empresas e Grandes Negócios, o lucro é o retorno positivo de um investimento feito por uma pessoa nos negócios. Na prática, seria o que sobra das vendas, menos o custo das mercadorias vendidas e menos o total das despesas.

Na visão de Pavlack *et al* (2009), margem de lucro é o valor que a empresa entende ser suficiente para remunerar o capital investido, reinvestir na empresa, distribuir aos sócios e empregados, remunerar o risco do empreendimento e também compor o patrimônio da própria empresa. Desta forma, é nítido que para a precificação de um produto ocorra de forma segura, é de suma importância o claro entendimento entre as variáveis custo, despesa e margem de lucro.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Formar o preço de venda vai muito além do que apenas apontar um valor para dispor um produto à venda. De acordo com Bertó e Beulke (2006) esta formação deve levar em conta dois enfoques: o financeiro da empresa, a questão de agregar valor à substância patrimonial, quando se remunera justamente o investimento uma vez feito, e o de mercado, que diz respeito a atingir, diante da concorrência, o público alvo – os consumidores.

Na visão de Assef (2002), o que é determinante na formação de preço de venda é proporcionar, a longo prazo, o maior lucro possível; assegurar a maximização deste lucro; e ainda maximizar a capacidade produtiva e o capital

empregado. Ou seja, o preço deve levar em conta que há uma empresa que tem custos, despesas, e acima de tudo, um percentual de lucro a ser maximizado e assegurado para determinar a continuidade operacional da mesma.

Miqueletto (2008) aborda que, em síntese, a função básica dos preços é orientar as empresas no sentido de utilizarem racionalmente os recursos disponíveis, lançando no mercado quantidades de produtos compatíveis com as reais tendências e capacidades de absorção da produção realizada.

Para Padoveze (2010), o preço de venda é dado pelo mercado, no entanto, há um espaço para a empresa influenciar este, pelo conceito de valor percebido ao consumidor. Desta forma, a formação do preço de venda pelos custos da empresa deve ser feita mesmo que já haja uma pressão mercadológica para formar seus preços.

2.4.1 Métodos de formação de preço de venda

Diversos métodos, atualmente, são usados na formação de preço de venda. Dentre eles, alguns são calculados até de forma amadora, outros baseados em custos ou no próprio mercado onde atuam.

Na perspectiva do autor Miqueletto (2008), os métodos que devem ser evidenciados são: o método baseado no custo de compra de mercadoria; método baseado nas decisões das empresas concorrentes; método baseado nas características de mercado; métodos com base nos custos: pleno, marginal, de transformação, padrão e com base no retorno sobre o capital investido.

2.4.1.1 Método Baseado No Custo de Compra Mercadoria (*Mark Up*)

Atualmente, este método é o mais tradicional entre os gestores. Para clarear mais o método, deve-se fazer a definição do termo "*Mark Up*". De acordo com Mendes (2009), na perspectiva de mensuração do *Mark Up*, o preço de venda de um produto é determinado pela adição de um percentual sobre o custo unitário de

produção. Ou seja, este termo se refere a uma taxa que será adicionada ao custo para se chegar a um preço que possa cobrir o total de custos e ainda alcance o lucro almejado.

Supondo que PV seja correspondente ao Preço de Venda, G aos Gastos, I aos Impostos e L ao Lucro, o valor algébrico do *Mark Up* determinado por Miqueletto (2008) determina, portanto, a fórmula a ser adotada por esse método.

$$PV = G + (I \times PV) + (L \times PV)$$

Nesse caso, o preço será dado a partir da soma dos gastos acrescida do percentual obtido dos impostos sobre o preço de venda, acrescidos do percentual do lucro também sobre o preço de vendas.

De forma mais simplória, Alves (2012) aborda como calcular o *Mark Up* e ainda divide-o em multiplicador e divisor. O autor faz a seguinte ilustração:

Suponha-se que você hoje paga \$1,00 (Custo) no kg da chapa de aço, os tributos somam 22,65%, paga uma comissão sobre vendas de 2,5%, tem despesas de 6% e seu lucro tenha uma margem de 20%. A estrutura abaixo deverá ser feita para compreensão dos valores.

Preço de Venda	100,00%
Tributos	22,65%
Comissões	2,50%
Despesas	6,00%
LAIR	20,00%
(=) Custo Total de Venda	51,15%

O *Mark Up* divisor seria calculado da seguinte forma:

$$MKD = (\text{Preço de Venda} - \text{Custo Total de Venda}) / 100$$

$$MKD = (100,00 - 51,50) / 100 = 0,4885$$

Desta forma, utiliza-se este índice para determinar o preço da chapa de aço, dividiríamos \$1,00/ 0,4885 e obteríamos o preço de \$2,05, preço este que garantiria o pagamento de todos os custos e despesas e ainda geraria um lucro de 20%.

Já o *Mark Up* multiplicador seria um inverso do divisor, ou seja:

$$\text{MKM} = 1/\text{MKD}$$

$$\text{MKM} = 1/0,4885$$

$$\text{MKM} = 2,05$$

Após obtê-lo precisa-se apenas multiplicar o preço da chapa pelo MKM, ou seja, $\$1,00 \times 2,05 = \$2,05$.

2.4.1.2 Método Baseado nas Decisões das Empresas Concorrentes

É comum que as empresas sintam a necessidade de associar seus preços aos de seus concorrentes. Essa questão evidencia a preocupação dos gestores para com uma determinação de preço que esteja dentro de uma margem em que o consumidor se sinta confortável ao escolher o produto.

Segundo o autor Santos (2005), este método deve se subdividir em método de preço corrente, método de imitação de preços, método de preços agressivos e método de preços promocionais. O primeiro diz respeito a produtos que comumente são vendidos no mesmo preço dos concorrentes. O fato pode dizer respeito a algo tradicional no mercado ou características econômicas. Os gestores, neste caso, não podem alterar o preço.

O segundo método faz com que a organização tenha a tendência de imitar preços já existentes em seus concorrentes. Na maioria das vezes, isso pode resultar da falta de conhecimento técnico para determinar o seu próprio preço de venda. O terceiro método ocorre quando um conjunto de empresas concorrentes estabelece a tendência de uma redução drástica de preços até serem atingidos, algumas vezes, níveis econômicos injustificáveis abaixo dos custos das mercadorias.

E o quarto e último método faz alusão aos preços promocionais, que é caracterizado pelo fato de as empresas oferecerem certas mercadorias a preços tentadores, no objetivo de atrair o consumidor à compra. Nesta perspectiva, o autor defende que nesse método, ao passo que o cliente é induzido à compra de um

produto promocional, a empresa também estará o estimulando a comprar outros artigos e peças normais, pois, o tráfego de clientes aumentará.

2.4.1.3 Método Baseado nas Características de Mercado

Para Miqueletto (2008), neste método o preço é estabelecido tomando como base o valor em que o mercado consumidor o percebe. Desta forma, a empresa deve deter minucioso conhecimento sobre o mercado de atuação, seja ele de um nível de pessoas com renda maior, ou em um nível de pessoas que comprem a preços populares.

Este preço deverá ser formulado sob a ótica do consumidor, ou seja, os gestores devem formulá-lo como se os mesmo fossem os consumidores e mensurassem o máximo e o mínimo que pagariam por determinado produto. Ainda para o autor Miqueletto (2008), a forma que se realizará o preço inicia-se com a análise das necessidades do consumidor e suas perspectivas de valor, pois, o preço é determinado se ajustando ao valor percebido por ele

2.4.1.4 Métodos com Base nos Custos

Como já mencionado, o preço de venda é dado pelo mercado, no entanto, há um espaço para a empresa influenciar este pelo conceito de valor percebido ao consumidor. Desta forma, a formação do preço de venda pelos custos da empresa deve ser feita mesmo que já haja uma pressão mercadológica para formar seus preços.

Para Miqueletto (2008), o método de precificação pelo custeio pleno, também chamado de custeio integral, pode ser considerado uma extensão do custeio por absorção na medida em que apropria todos os gastos – despesas e custos. Os autores Bruni e Famá (2004) também abordam que neste método os preços são estabelecidos com base em todos os custos, acrescidos das despesas e da margem de lucro almejada.

Há também o método do preço com base no custo de transformação, que segundo Miqueletto (2008) todos os esforços que a empresa faz estão concentrados basicamente nos custos de transformação, deixando de lado os custos com materiais diretos e a matéria-prima.

O método de preço com base no custo marginal, para os autores Bruni e Famá (2004), este tipo de custo deveria ser entendido como o incremento de custo correspondente à produção de uma unidade adicional ao produto. Ou seja, os custos que não seriam incluídos caso um determinado produto não fosse mais produzido.

Diante do método de preço com base no custo-padrão, o autor Martins (2003), defende que seu maior fim é poder fixar uma base que compare o que já ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido. Para o autor, há o custo ideal, estimado e corrente. O primeiro aborda um ambiente em que a empresa maximiza-se a melhor qualidade de matéria-prima e a mais eficiente mão-de-obra, a uma capacidade da empresa de 100%. O autor o chama de custo criado em “laboratório”.

O segundo, estimado, é o que visa o futuro. Comumente, são verificados dados passados para poder se estimar ou projetar o futuro, levando em conta as ineficiências ocorridas. O terceiro e último, corrente, é intermediário entre os dois primeiros. É o que quer se aproximar mais da realidade, pois, diferente do primeiro, busca custear a partir da realidade da matéria-prima e da mão-de-obra. Para melhor compreensão, Miqueletto (2008) sintetiza os conceitos nos quadros a seguir:

Figura 4. Comparação entre os métodos com base nos custos

CUSTO-PADRÃO CORRENTE	CUSTO-PADRÃO IDEAL
Considera as ineficiências da empresa.	Somente exclui as ineficiências da empresa que cientificamente não possam ser sanadas.
Baseia-se em estudos teóricos e em pesquisas e testes práticos.	Baseia-se somente em estudos teóricos, muitas vezes distanciados da realidade.
Leva em conta os fatores de produção (máquinas, mão-de-obra, matéria prima, etc.) que a empresa tem a sua disposição.	Considera sempre os melhores fatores de produção mesmo que não sejam viáveis de imediato.
É uma meta de curto e médio prazo (para, exercícios seguintes).	É uma meta de longo prazo (para anos futuros).

CUSTO-PADRÃO CORRENTE	CUSTO-PADRÃO ESTIMADO
É o custo que deveria ser. É o custo que deveria ser alcançado, se conseguisse determinados pontos de desempenho.	É o custo que deverá ser. É o custo que normalmente deverá se obter, face aos fatores de produção disponíveis ou possíveis.
É um custo mais elaborado. Exige mais estudos para sua determinação	Parte do pressuposto que a média do passado é um número válido, com algumas modificações esperadas como volume de atividade, mudança de equipamentos, etc.
É mais científico, levando em conta que faria a ligação entre os aspectos teóricos e práticos da produção.	Somente leva em consideração os aspectos práticos da produção, podendo não apontar defeitos ou ineficiências.

Fonte: Miqueletto (2008, p.64)

Já o método com base no retorno sobre o capital investido, segundo Sartori (2004), diz respeito na determinação de preços que atingem metas de lucro. No caso, este método se concentrará nas finanças internas ao invés de se preocupar com as influências de mercado. Para Miqueletto (2008), a taxa de retorno é geralmente expressa através de um percentual ao ano, levando em consideração diversos critérios.

O autor cita alguns critérios, tais como: a) os objetivos da empresa: sobrevivência, manutenção, crescimento; b) os níveis de retornos que podem ser proporcionados pelo ramo de atividades alcançado por outras empresas; c) a própria reação do público e dos clientes em relação à taxa de retorno almejada, de maneira a não manchar sua imagem perante o meio social.

2.5 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Diante do exposto, é nítido que para uma empresa cobrir todos os seus custos, despesas e ainda alçar a margem de lucro desejada, é necessário que haja um minucioso estudo sobre como formular o seu preço de venda. Sabendo que, caso haja alguma distorção em sua formulação, isso pode acarretar em prejuízos extremos à organização.

Carvalho (2013) afirma que toda empresa precisa determinar com precisão os seus preços, pois, por algum erro, ela pode chegar a perder mercados, praticando

preços acima da concorrência, ou até mesmo sofrer prejuízos pela venda de seus produtos abaixo do custo. De forma que, muitas vezes, os administradores tendem a precificar sem fundamento, ou aleatoriamente, por falta de conhecimento na área de custos.

De fato, o autor Pavlack *et al* (2009) ajuda a compreender essa necessidade, quando afirma que para conhecer os elementos que compõem o preço de venda são necessários procedimentos organizacionais que informem sobre a estrutura patrimonial da empresa. Além disso, ele conclui que nenhum caminho deve ser seguido observando apenas fatos isolados, pois, para a tomada de decisão ser embasada, faz-se necessário utilizar os benefícios proporcionados pela Contabilidade de Custos aliados à observação de diversas variáveis envolvidas. Desta forma, percebe-se que este ramo da contabilidade é indispensável na formação do preço de venda.

3. METODOLOGIA

3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

A metodologia desenvolvida neste estudo, quanto aos objetivos, descreveu-se como sendo explicativa, pois busca explicar a forma de aplicação do custeio por absorção na formação de preço de venda em uma empresa de transformação de mármore e granitos, na cidade de Sertânia-PE.

Desta forma, para Moresi (2003) a busca pela explicação de uma pesquisa, tem como principal objetivo tornar algo mais claro e justificar-lhe os motivos. Propõe, neste sentido, esclarecer quais fatores contribuem de alguma forma para a ocorrência de determinado fenômeno. Ou seja, melhor conhecer o custeio por absorção para melhor gerir o consumo dos recursos para formação de preço de venda.

3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Os meios utilizados no levantamento do presente estudo se originam a partir de um estudo de caso, onde foram consultados os procedimentos que uma microempresa utiliza para precificar seus produtos. Neste sentido, Gil (2002) destaca que o estudo de caso é encarado como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto real, quando a limitação entre o fenômeno e o contexto não são claramente percebidos.

Caracterizou-se também como sendo uma pesquisa documental, pois, houve a consulta nos documentos próprios da empresa (relatórios e demonstrativos de acompanhamento de produção da empresa), uma consulta no intuito de verificar como se aplica a metodologia de custeio na formação de preço de venda. É importante salientar que esse tipo de busca por materiais facilita o desenvolvimento da pesquisa, pois, para Gil (2002) os documentos se constituem como uma fonte rica e estável de dados para o pesquisador.

3.3 QUANTO A ABORDAGEM

Quanto à abordagem, foi uma pesquisa qualitativa, pois haverá a acentuada observação dos fatos, seus registros, sua interpretação e análise. Será desenvolvido o estudo mediante contato direto e interativo com a situação objeto de estudo. Neves (1996) defende que os dados e métodos qualitativos são tidos como mais atrativos e considerados mais ricos, completos, globais e reais.

3.4 QUANTO AO EMBASAMENTO

O embasamento foi teórico-prático, o qual foi possível por meio de situações reais, vividas pelos próprios gestores da empresa e pelos dados coletados a fim de desenvolver a pesquisa.

3.5 QUANTO AO MÉTODO

Por fim, o método adotado classifica-se como sendo dedutivo, pois, não há a produção de novos conhecimentos, e sim explicitação de conhecimentos antes implícitos pelos gestores. E, de acordo com Pronadov e Freitas (2013), este método parte do geral, e a seguir, desce ao particular. É feito isto, a fim de mostrar aos interessados na companhia se o que está implícito, relacionado às variáveis que influenciam na formação do preço de venda, está tendo um devido tratamento e entendimento.

3.6 QUANTO AOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Os dados foram coletados com a gerência da empresa, baseados em relatórios de produção, feitos através de planilhas eletrônicas de acompanhamento, disponibilizadas pela empresa. Elas dispõem dos seguintes dados: valor dos metros quadrados comprados; valor do frete sobre compras; valor pago aos funcionários relacionados à produção; valor pago aos funcionários da parte administrativa; valor pago mensalmente pela energia elétrica; valor do pagamento de gastos diversos da empresa; valor pago pelos combustíveis utilizados pela empresa; valor pago pelo aluguel do galpão.

Além dessas informações em termos monetários, a empresa também disponibilizou informações que seriam necessárias para calcular minuciosamente seus gastos e preço de venda, tais como:

- Quantidade de chapas de granito consumidas mensalmente;
- Total de metros quadrados utilizados;
- Total de horas-máquinas consumidas por mês;
- Total de horas de mão-de-obra consumidas por mês;
- Total das horas trabalhadas por mês;
- Total das horas gastas com energia elétrica no galpão;
- Total de horas de publicidade e propaganda mensais;
- Total de horas gastas para vendas de cada tipo de granito;

3.7 QUANTO À FORMA DE ANÁLISE DOS DADOS

Os dados foram avaliados primeiramente sendo organizados em tabelas posterior distinção. Os dados coletados, estão disponíveis no apêndice. Em primeiro momento, fez-se necessário separá-los em custos variáveis, fixos e despesas. Para, posteriormente, calcular cada qual separadamente de acordo com o custeio por absorção. Para fins de estudo, utilizou-se apenas as duas rochas ornamentais mais vendidas, segundo a administração. Trata-se do Granito Verde Pavão e do Granito Preto Minas que, conforme a empresa, são os mais vendidos.

É importante salientar, que para mensurar os gastos desses dois granitos, a única variável que irá ser modificada de um para o outro será o custo de aquisição

da chapa, que do primeiro é R\$105,00 e do segundo R\$160,00. Para melhor compreensão, algumas nomenclaturas foram modificadas, o que será explicado no decorrer dos cálculos.

O material direto diz respeito às chapas de granito compradas, a mão-de-obra dos funcionários de produção, além da adição de 4 contas para substituir os gastos diversos, que são: insumos de produção, frete sobre vendas, manutenção de máquinas de produção e publicidade e propaganda.

No entanto, o primeiro passo só será possível após a separação dos gastos em: custos e despesas. E, para tanto, foi necessário analisar todas as contas da empresa. Diante dos dados coletados, observa-se que todos os gastos são tratados de maneira uniforme, sem haver uma separação do que é custo e do que é despesa. Além disso, ao se indagar à administração a respeito da conta “gastos diversos”, observou-se que ela é destrinchada da seguinte forma.

Quadro 1. Gastos Diversos

GASTOS DIVERSOS.....	R\$2.500,00
Insumos utilizados na Produção.....	R\$1.500,00
Publicidade e Propaganda.....	R\$ 200,00
Frete sobre Vendas.....	R\$ 300,00
Manutenção de Máquinas de Produção.....	R\$ 500,00

Fonte: Própria do Autor

Outra informação importante que faz total diferença na hora de separar custos e despesas é a de que os gastos com combustíveis, que totalizam R\$450,00, são exclusivamente para uso do pessoal da administração e para o pessoal das vendas, sendo R\$200,00 de combustível gasto com os primeiros e R\$250,00 gasto para os segundos.

Desta forma, com base nos dados, tem-se a seguinte separação:

Quadro 2. Separação dos Custos e das Despesas

CUSTOS	DESPESAS
Material Direto	Administração e Vendas
Frete sobre Compras	Combustíveis Utilizados na Administração e nas Vendas
Mão-de-Obra	Publicidade e Propaganda
Energia Elétrica	Frete sobre Vendas
Insumos de produção	-
Aluguel	-
Manutenção de Máquinas de Produção	-

Fonte: Própria do Autor

De forma mais esmiuçada, faz-se necessário ainda, dentre os custos acima separados, expor o que se trata de fixo e de variável. Ou seja, o que está atrelado e varia de acordo com a produção e o que é invariável e independente da quantidade produzida de m² de granito. Após análise das contas expostas, conclui-se que a separação é a seguinte:

Quadro 3. Separação dos Custos em Variáveis e Fixos

CUSTOS VARIÁVEIS	CUSTOS FIXOS
Material Direto	Energia Elétrica
Frete sobre Compras	Aluguel
Insumos de Produção	Manutenção de Máquinas da Produção
	Mão-de-Obra

Fonte: Própria do Autor

Logo após estas separações, os dados referentes aos custos fixos e às despesas, foram rateados e alocados às chapas de granito correspondentes. O que pode ser visto nos Quadros 6 e 7, em relação aos variáveis, e no Quadro 8, em relação aos fixos.

Os critérios de rateio utilizados para energia elétrica, aluguel, manutenção de máquinas e mão-de-obra, foram as horas utilizadas com cada um por mês, respectivamente. Para o rateio das despesas, foram necessárias as informações das horas trabalhadas pelo pessoal da administração, as horas de publicidade, o percentual de gasolina gasto para com cada tipo de granito e o valor dos metros quadrados relacionados aos fretes sobre as vendas realizados por mês. Tendo em vista que a empresa compra 25m² de Granito Verde Pavão e 25m² de Granito Preto Minas por mês.

Para conseguir precificar os dois tipos de rochas ornamentais, levou-se em consideração que a empresa precifica seus granitos pelo preço determinado pela concorrência. Segundo informações dos gestores, os preços praticados são Verde Pavão a R\$390,00 e Preto Minas a R\$420,00.

Ao perguntar à administração qual seria a margem de lucro esperada, os mesmos responderam que seria uma margem mínima de 20%, portanto, toma-se como base os 20%, assim como as demais contas acima citadas para precificar o

metro quadrado dos granitos Verde Pavão e Preto Minas. O que pode ser visto mais precisamente no Quadro 4 e 5.

Para encontrar o preço, a partir dos dados analisados, adicionou-se todos os gastos encontrados ao percentual de lucro almejado pela empresa para chegar-se ao total esperado. Seguindo o esquema abaixo:

PREÇO DE VENDA	100%
GASTOS TOTAIS	80%
Lucro Almejado	20%

É importante salientar que a empresa em estudo não tem formalização, neste sentido, no total de gastos calculados acima, não se inclui valores relacionados a impostos ou tributos de qualquer natureza.

4. ANÁLISE DE DADOS

Neste momento do referido trabalho, será apresentada a análise dos dados que foram coletados com a empresa em estudo, através de informações dadas pelos gestores da mesma. Para melhor compreensão, esta análise foi dividida em três partes: a formação de preço de venda da empresa; a formação de preço de venda proposta pelo estudo; a comparação entre a formação de preço de venda da empresa e a proposta;

4.1 A FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDAS DA EMPRESA

Atualmente, a empresa mensura seus custos e formula seu preço de venda tendo em vista uma média estimada de m^2 (metros quadrados) utilizados no mês. A gestão informa que compra, por mês, 10 chapas de granito, cada uma tendo $5,5m^2$, portanto, tem-se um total de $55m^2$. Desta forma, destringem todos os cálculos dos gastos baseados nesse valor.

Após a soma de todos os gastos mensais determinados pela empresa, para o Granito Verde Pavão, tem-se que o seu total é de R\$16.675,00, o que implica em um valor de R\$303,17/ m^2 . Diante da soma de todos os gastos, a empresa segue um padrão de preço determinado pela concorrência. Segundo os gestores, a concorrência costuma vender esse material pelo preço de R\$390,00/ m^2 . Desta forma, a margem de lucro será calculada de acordo com a diferença desse valor pelo total dos gastos incorridos:

Quadro 4. Preço Praticado Pela Concorrência do Granito Verde Pavão

Preço Praticado Pela Concorrência/m^2	R\$390,00	100%
Total dos Gastos/m^2	R\$303,17	77,73%
Diferença/m^2	R\$86,83	22,27%

Fonte: A empresa

Desta forma, vemos que a margem de lucro determinada por essa diferença é de 22,27%, para o material Granito Verde Pavão. Pois, foi o percentual encontrado dos R\$86,83/m² encontrados no cálculo feito acima.

Para calcular o preço de venda do Granito Preto Minas, a única variável que irá ser modificada, em relação ao cálculo do Granito Verde Pavão, será o preço que se compra a chapa, que subirá para R\$160,00. Paralelo a isso, o preço praticado pela concorrência também subirá para R\$420,00. E, mais uma vez, para estimar os gastos, a empresa leva em conta o uso de 55m² totais de granito. Tem-se, portanto, um valor total de gastos de R\$19.700,00 e de R\$358,17/m².

Observa-se que o valor acrescido ao preço por m², é apenas de R\$45,00 (R\$160,00 - R\$105,00), o que corresponde a diferença pela qual se compra o m² do Granito Preto Minas e do Granito Verde Pavão. O primeiro sendo mais caro que o último e, conseqüentemente, o reflexo disso no total dos gastos.

Para precificação, a empresa faz uso de preço estimado pela concorrência, então tem-se:

Quadro 5. Preço Praticado pela concorrência com o Granito Preto Minas

Preço Praticado Pela Concorrência/m²	R\$420,00	100%
Total dos Gastos/m²	R\$358,17	85,27%
Diferença/m²	R\$61,83	14,73%

Fonte: A empresa

Desta forma, para a empresa, o Granito Preto Minas tem uma margem de lucro inferior ao Granito Verde Pavão. Pois, corresponde apenas a 14,73% do preço praticado.

4.2 PROPOSTA DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Após análise dos dados coletados, observa-se as seguintes falhas no processo:

- a) A empresa não separa seus gastos em custos e despesas;
- b) A empresa trata os gastos fixos com cálculos de gastos variáveis;

- c) A empresa determina preço de venda de acordo com o mercado, mas não analisa se está tendo a margem de lucro esperada;

Portanto, a seguir apresentam-se os cálculos que este estudo propõe para a devida formação do preço de venda desses dois tipos de materiais tratados.

4.2.3 Formação de Preço de Venda Baseada no Custeio Por Absorção

Para o preço de venda ser apresentado, faz-se necessário, pelo método de custeio por absorção, chegar até os custos variáveis, fixos, despesas e acrescentar isso ao percentual de lucro almejado pela empresa. Para tanto, foram encontrados os valores a seguir.

4.2.3.1 A Apropriação dos Custos Variáveis

É importante salientar, que quando indagado à administração se esse total de 55m² comprados por mês se referia apenas a um tipo de material, a resposta foi negativa. Na realidade, os 55m² mensais eram comprados sendo: 25m² de Verde Pavão; 25m² de Preto Minas; 5m² referente a outras rochas ornamentais de pedidos aleatórios; portanto, a informação é determinante para o tratamento dos custos variáveis a seguir.

Quadro 6. Adição dos Insumos aos Custos por m² do Verde Pavão e do Preto Minas

Custos Variáveis	Valor por m² do Verde	Valor por m² do Preto
Material Direto	R\$105,00	R\$160,00
Frete Sobre Compras	(+) R\$9,10	(+) R\$9,10
Insumos Utilizados na Produção	(+) R\$27,27	(+) R\$27,27
(=) TOTAL	R\$141,37	R\$196,37

Fonte: Própria do Autor

Portanto, o Granito Verde Pavão tem um total de Custos Variáveis de R\$141,37/m².

Para o Granito Preto Minas, a única variável que mudará será a questão do preço que se é comprado o m² da chapa de granito, pois, todos os outros custos variáveis são tratados da mesma forma para todos os tipos de granito moldados. Portanto, o Granito Preto Minas tem um total de Custos Variáveis de R\$196,37/m².

4.2.3.2 A apropriação dos Custos Fixos

Para ambos os tipos de Granito, será feito o rateio a seguir:

Quadro 7. Custo Fixos Por m²

Custos Fixos	Valor Total
Energia Elétrica	R\$150,00
Aluguel	R\$500,00
Manutenção de Máquinas da Produção	R\$500,00
Mão-de-Obra	R\$2.800,00

Fonte: Própria do Autor

A princípio, determinou-se o valor total 160 horas trabalhadas por mês, e logo após se fez o rateio desse total de horas para com o valor pago de energia elétrica mensal. Dessa forma, foi obtido o valor correspondente a cada tipo de rocha trabalhada. Logo após, fez-se a divisão do custo total de cada rocha, pelo valor do m² utilizado de cada uma, por mês, e se obteve o valor do custo fixo da energia elétrica por m². O que corresponde a R\$2,81 para o Verde Pavão e R\$2,81 para o Preto Minas.

Partindo do pressuposto que para cada tipo de pedra seria atribuído o custo fixo do aluguel, mediante as horas consumidas por cada um, por mês, houve o rateio com base nesses percentuais e, conseqüentemente, a apropriação do valor pago com base em cada m² do seu respectivo tipo de granito. Obteve-se um total de R\$9,37 para cada tipo de Granito.

Para a apropriação da manutenção das máquinas da produção, serão utilizadas as quantidades de horas-máquinas consumidas em seu processo de corte e acabamento, para ser possível atribuir aos m² utilizados por mês. Desta forma, foram utilizadas as horas-máquinas e seu respectivo percentual correspondente à cada tipo de material na qual elas são consumidas. Neste sentido, rateou-se o custo correspondente a cada uma e logo após foi dividido pelo total de m² utilizados por cada um no mês. O que resultou em R\$9,50 para cada tipo de granito.

No processo de apropriação de mão-de-obra, será feito o rateio com base nas horas de mão-de-obra trabalhadas por mês. Entende-se esse custo como fixo, pois, quer se produza em grande quantidade ou em pequena quantidade, o valor a ser pago aos funcionários será o mesmo. Após se obter os percentuais com base nas horas de mão-de-obra trabalhadas, obteve-se o custo para cada tipo de material e logo após houve a divisão pelo tanto de m² utilizados no mês. O que corresponde a R\$52,49 para cada tipo de granito.

Somando todos os custos fixos encontrados para os dois tipos de rochas ornamentais, chega-se a um total de R\$74,17/m². Portanto, o total de custos fixos para cada tipo de rocha ornamental, tanto Verde Pavão quanto Preto Minas, será o mesmo: R\$74,17/m².

4.2.3.3 A apropriação das Despesas

Para tratar das despesas, foi utilizado o critério de apropriação por horas de trabalho (funcionários da administração e vendas), pelas horas de anúncio (publicidade e propaganda), pela quantidade de gasolina gasta com a venda de cada produto (combustíveis), e pela quantidade de entrega de cada produto (frete sobre vendas).

Estima-se que o valor das horas de trabalho da administração e dos vendedores seja o mesmo que as horas trabalhadas na produção, inclusive o esforço para venda e administração dos 2 principais tipos de materiais trabalhados,

continuam também na mesma proporção. Portanto, tem-se um total de R\$74,97 para cada tipo de granito.

Para as horas de anúncio, sabe-se que há 1 hora/dia de publicidade, portanto, 30 horas/mês. Para tanto, distribuiu-se igualmente a todos os tipos de produtos, já que a publicidade e a propaganda se dirigem a todos de maneira uniforme. Portanto, tem-se R\$2,67 para cada tipo de granito.

No processo de apropriação das despesas com gasolina, estima-se um percentual de quanto se é consumido de gasolina para venda de cada produto. Segundo a administração, 45% dos trabalhos são referentes ao Preto Minas, 45% ao Verde Pavão e 10% a outros tipos de rochas. Desta forma, observa-se a seguinte apropriação: R\$8,10 para cada tipo de granito.

Para o frete sobre vendas, segundo a administração, há uma estimativa de que há uma média de metros quadrados determinados por mês. Segundo informações da gestão, o frete sobre vendas apenas diz respeito a entregas aleatórias que aparecem em vendas mensais. Portanto, estima-se que apenas 10m² do Verde Pavão, 10m² do Preto Minas e 3m² de outros tipos de rochas sejam submetidos à fretes, geralmente. O que implica num total de R\$5,22 para cada tipo de granito.

O total das despesas por m² foi de R\$91,26 tanto para o granito Preto Minas, quanto para o granito Verde Pavão. De acordo com as apropriações feitas acima, tem-se o seguinte total:

Quadro 8. Quadro Geral dos Gastos com Adição das Despesas e Margem de Lucro Almejada

	CUSTOS VARIÁVEIS	CUSTOS FIXOS	DESPESAS	TOTAL DE GASTOS
GRANITO VERDE PAVÃO	R\$141,37	R\$74,17	R\$91,26	R\$306,80
GRANITO PRETO MINAS	R\$196,37	R\$74,17	R\$91,26	R\$361,80

Fonte: Própria do Autor

4.2.3.4 A Formação do Preço de Venda

Para formar o preço de venda da empresa já se tem um total de gastos destrinchados nos tópicos acima, além da margem de lucro almejada pela empresa. Deste modo, para conseguir precificar os dois tipos de rochas ornamentais, a empresa pretende dar o preço de venda aos clientes de acordo com a concorrência. Segundo informações dos gestores, os preços de mercado são Verde Pavão a R\$390,00 e Preto Minas a R\$420,00.

Para tanto, tem-se o cálculo da adição dos 20% da margem de lucro para analisar-se, por fim, se há possibilidades ou não de se atingir essa meta com os preços de mercado. Portanto, o cálculo a seguir mostra o real valor a se precificar o Granito Verde Pavão:

Quadro 9. Regra de Três Para Encontrar o Lucro do Verde Pavão

GASTOS TOTAIS	80%	R\$306,80
LUCRO ALMEJADO	20%	X

Fonte: Própria do Autor

Após resolução da regra de três acima formada, tem-se que “x” = R\$76,70, que representa o lucro alcançado pela empresa referente a este tipo de granito. Depois de achado esse valor, apenas completa-se a tabela abaixo, adicionando os gastos totais ao lucro e achando o preço de venda.

Quadro 10. Regra de Três Para Encontrar o Preço de Venda do Granito Verde Pavão

PREÇO DE VENDAS – VERDE PAVÃO	100%	R\$383,50
GASTOS TOTAIS	80%	R\$306,80
LUCRO ALMEJADO	20%	R\$76,70

Fonte: Própria do Autor

Da mesma forma, tem-se a precificação do Granito Preto Minas:

Quadro 11. Regra de Três Para Encontrar o Lucro do Preto Minas

GASTOS TOTAIS	80%	R\$361,80
LUCRO ALMEJADO	20%	X

Fonte: Própria do Autor

Quadro 12. Regra de Três Para Encontrar o Preço do Preto Minas

PREÇO DE VENDAS – PRETO MINAS	100%	R\$452,25
GASTOS TOTAIS	80%	R\$361,80
LUCRO ALMEJADO	20%	R\$90,45

Fonte: Própria do Autor

Deste modo, observa-se que para o Granito Verde Pavão, a empresa precifica um valor de mercado acima do preço que pode ser praticado e ter o retorno de 20%. Pois, enquanto o preço de mercado é de R\$390,00, de acordo com a formação de preço de venda que inclui um percentual de 20% aos gastos, a empresa pode vender o m² do granito a R\$383,50, sem prejuízos.

Por outro lado, de acordo com o cálculo da formação de preço de venda do Granito Preto Minas, o preço praticado pelo mercado não é viável para a empresa. Pois, enquanto o mercado o oferece a R\$420,00, quando se inclui os 20% aos gastos incorridos sobre esse granito, esse valor vai para R\$452,25. Portanto, só apresenta 13,85% de margem de lucro ao vender o seu metro quadrado por R\$420,00.

4.3 COMPARAÇÃO ENTRE A FORMAÇÃO DE PREÇO DA EMPRESA E A PROPOSTA DE FORMAÇÃO

Apresentados tanto a formação de preço de venda da empresa em estudo, quanto à proposta de formação de preço de venda após análise, neste momento haverá a comparação dos dois levantamentos. Neste sentido, observa-se as seguintes variáveis diferindo, quando comparados:

- a) A base de cálculo de m² da empresa se mostra equivocada;
- b) A empresa distorce bastante o resultado com a conta “gastos diversos”;

- c) A empresa não trata os gastos de forma separada;
- d) A formação de preço de venda da empresa difere da proposta pelo estudo.

4.3.1 Base de Cálculo de m² equivocada

Antes de começar a colocar em prática o cálculo da formação de preço de venda, observa-se que a empresa usa sempre uma média estimada de 55m² de granito por mês. Esta, realmente, é a média comprada por mês pela empresa. No entanto, ela usa essa base tanto para calcular o Granito Preto Minas quanto o Granito Verde Pavão. Quando, na realidade, a mesma informa que do Granito Preto Minas são comprados 25m², e do Granito Verde Pavão 25m², enquanto dos demais apenas 5m².

Desta forma, quando comparados os resultados em valores monetários, vê-se uma diferença de preço de compra desses materiais diretos. Pois, o que interessa para ambos os cálculos é o total comprado de cada um, e não o todo. Portanto, há uma modificação significativa nos valores. Por exemplo, o valor da compra de cada material.

O valor por m² continua o mesmo, no entanto, vê-se há uma expressiva mudança no valor total da compra, antes tratados pela empresa para o Granito Verde Pavão e o Granito Preto Minas como R\$5.775,00 e R\$8.800,00 respectivamente, e agora descobertos em: R\$2.625,00 e R\$4.000,00. Na realidade, a empresa calculava como se estivesse comprando um total de 110m² por mês, pois usava o total da base de cálculo para os dois, ao invés de separá-la.

Segundo a empresa, a soma da compra das chapas destes dois granitos totalizam em média R\$6.000,00 a R\$7.000,00, por mês. Portanto, levando em conta o cálculo feito pela empresa para obter o valor dos gastos, em que leva em consideração o total de 110m², seria achado um total de R\$14.575,00. Vê-se, portanto, a importância de notar esse total de metros quadrados para evitar valores equivocados.

4.3.2 A Conta “Gastos diversos”

A conta “gastos diversos”, antes tratada pela empresa só como mais um gasto que rateado pelo número de metros quadrados estimado (55m²), já se destrinchava a parcela do valor que precificava o m², se mostrou com uma relevância bem maior ao ser observada minuciosamente.

Segundo os gestores, essa conta é composta de: Insumos utilizados na produção, Publicidade e Propaganda, Frete Sobre Vendas e Manutenção de Máquinas. Vê-se, portanto, que de uma conta antes mostrada como pouco “irrelevante” aos olhos dos gestores, nascem 4 que tendem a ter tratamentos diferenciados na hora do cálculo.

Aos olhos da empresa, os “Gastos Diversos” se resumiam apenas aos R\$2.500,00 incluídos aos demais e divididos por 55m². Desta forma, antes o que aparentava ser apenas custos diversos da empresa, agora aparecem como quatro “novas” contas que particularizam-se bastante, após suas respectivas classificações. Tratam-se de Custos e Despesas, que antes eram classificados de igual para igual, com a mesma base de cálculo para precificar. No entanto, a seguir serão mostradas como se dá essa separação.

4.3.3 Separação dos Gastos: custos fixos, custos variáveis e despesas

Outro ponto importante nessa análise comparativa, é a separação dos gastos da empresa entre custos fixos, custos variáveis e despesas. Uma vez que a mesma não fazia o tratamento dos gastos de forma separada e ainda usava todos como se fossem variáveis. Pois, usava os 55m² para calcular todos os gastos, inclusive os fixos.

Em primeiro momento, faz-se necessário separar estas contas em custos (variáveis e fixos) e despesas, de acordo com proposta de formação de preço de venda obteve os resultados, e analisar que reflexo foi gerado a partir disso.

4.3.3.1 Custos Variáveis

Os custos variáveis são todos aqueles que dependem da produção. Ou seja, nesse caso, seriam os custos cujos valores estariam diretamente relacionados ao metro quadrado de granito utilizado. A empresa costuma tratar como custos variáveis todos os seus gastos. No entanto vê-se, após análise das contas, que apenas algumas delas podem ser calculadas levando em consideração a base de cálculo do metro quadrado.

Além do estudo propor uma nomenclatura mais apropriada, se vê uma preocupação em traçar qual o valor monetário que o m² terá em relação aos custos variáveis. Estes foram encontrados a partir da divisão de cada valor total de que foram pagos pelo total de m² utilizados mensalmente de cada tipo de granito, sendo o Verde Pavão um total de 25m²/mês e o Preto Minas um total de 25m²/mês. Dessa forma, tem-se que o Granito Verde Pavão custa em valores variáveis **R\$141,37** e o granito preto minas **R\$196,37**.

4.3.3.2 Custos Fixos

Diferentemente dos custos variáveis, os fixos nada têm a ver com a produção. Desse modo é que se encontra uma distorção na hora de custear o metro quadrado, por parte da empresa. Pois, a mesma trata todos os gastos como sendo variáveis, e esquece que os custos fixos devem ter um tratamento diferenciado para fins de cálculo.

No entanto, quando se trata de esmiuçar o valor em metros quadrados, é feita uma análise crítica de cada valor e procura-se rateá-los com a base de apropriação mais próxima da realidade e distante de distorções. A maioria dos cálculos toma como base de rateio as horas gastas com energia elétrica do prédio, as horas gastas de trabalho no prédio (aluguel), as horas gastas com as máquinas ligadas e as horas utilizadas da mão-de-obra indireta. Desta forma, tem-se.

Observa-se que os dois tipos de rocha ornamental obtiveram os mesmos valores de custos fixos por m², pois, segundo as informações colhidas pela empresa, as horas gastas tanto para um quanto para outro são equivalentes e os custos

também. Portanto, os custos totais do Granito Verde Pavão e do Granito Preto Minas, são, respectivamente **R\$215,54** e **R\$270,54**. Mas, esse ainda não é o valor total dos gastos, pois ainda falta outro grupo ser agregado a esse valor: as despesas.

4.3.3.3 Despesas

A empresa tem como base alguns percentuais que ajudaram a calcular as despesas. Estas, são aquelas que não estão relacionadas com a produção, mas, sim são o sacrifício financeiro que levam a geração da receita.

Para a apropriação das despesas aos metros quadrados de granito, o estudo levou em consideração as horas de trabalho dos funcionários da administração e vendas, as horas de anúncio publicitário, a quantidade de gasolina gasta com vendas e administração e pela quantidade de entrega de cada produto. Portanto, tem-se:

A partir da separação de todos os gastos e a comparação dos cálculos tem-se:

Quadro 13. Como a proposta de formação de preço trata os gastos

	CUSTOS VARIÁVEIS	CUSTOS FIXOS	DESPESAS	TOTAL DE GASTOS
GRANITO VERDE PAVÃO	R\$141,37	R\$74,17	R\$91,26	R\$306,80
GRANITO PRETO MINAS	R\$196,37	R\$74,17	R\$91,26	R\$361,80

Fonte: Própria do Autor

Portanto, vê-se uma diferença de como a empresa encarava o preço do metro quadrado de cada tipo de granito, e como a proposta de formação de preço de venda calcula os valores:

Granito Verde Pavão: **\$303,17/m² x \$306,80/m²**

Granito Preto Minas: **\$358,17 x \$361,80/m²**

Encontra-se uma diferença de valores nos dois casos. Os gastos do granito Verde Pavão são calculados faltando **R\$3,63** e os do granito Preto Minas também diferem em **R\$3,63** a menos do que deveria ser encontrado. Apesar da diferença não ser relativamente alta, a formação de preço de venda trará certa diferença.

4.3.4 Formação de Preço de Venda

Quanto à formação de preço de venda, a empresa leva em conta o critério de preço de mercado. Pesquisou por quanto a concorrência ofertava cada produto e a partir do valor reduzia os custos e encontrava a margem de lucro. No entanto, estimava um valor aproximado a 20%. Desta forma, tinha

Quadro 14. Percentual de Lucro Encontrado Pela Empresa Granito Verde Pavão

Preço Praticado Pela Concorrência/m² - Verde Pavão	R\$390,00	100%
Total dos Gastos/m²	R\$303,17	77,73%
Diferença/m²	R\$86,83	22,27%

Fonte: Própria do Autor

Quadro 15. Percentual de Lucro Encontrado Pela Empresa Granito Preto Minas

Preço Praticado Pela Concorrência/m² - Preto Minas	R\$420,00	100%
Total dos Gastos/m²	R\$358,17	85,27%
Diferença/m²	R\$61,83	14,73%

Fonte: Própria do Autor

Ao comparar com a formação de preço de venda feita pelo estudo, tem-se:

Quadro 16. Preço de Venda que o Estudo Propõe para o Granito Verde Pavão

PREÇO DE VENDAS – VERDE PAVÃO	100%	R\$383,50
GASTOS TOTAIS	80%	R\$306,80
LUCRO ALMEJADO	20%	R\$76,70

Fonte: Própria do Autor

Quadro 17. Preço de Venda que o Estudo Propõe para o Granito Preto Minas

PREÇO DE VENDAS – PRETO MINAS	100%	R\$452,25
GASTOS TOTAIS	80%	R\$361,80
LUCRO ALMEJADO	20%	R\$90,45

Fonte: Própria do Autor

A formação de preços estimou uma margem de lucro mínima de 20%, pois é a desejada pela empresa. No entanto, a empresa só satisfazia esse percentual, segundos seus próprios cálculos, no granito Verde Pavão, pois, no granito Preto Minas alcançava apenas 14,73%. O novo estudo desses dados, se comparado aos cálculos da empresa, mostram que quando há o confronto com o preço de mercado, tem-se os seguintes percentuais:

Quadro 18. Preço Praticado Pela Empresa Granito Verde Pavão

Preço Praticado Pela Concorrência/m² - Verde Pavão	R\$390,00	100%
Total dos Gastos/m²	R\$306,80	77,89%
Diferença/m²	R\$83,20	22,11%

Fonte: Própria do Autor

Quadro 19. Preço Praticado Pela Empresa Granito Preto Minas

Preço Praticado Pela Concorrência/m² - Preto Minas	R\$420,00	100%
--	-----------	------

Total dos Gastos/m²	R\$361,80	86,14%
Diferença/m²	R\$86,83	13,86%

Fonte: Própria do Autor

De fato, veem-se esses percentuais cada vez mais serem reduzidos, a partir da adoção da nova proposta. O Granito Verde Pavão ainda consegue atingir um pouco mais dos 20% que a empresa almeja, no entanto, com esse preço de mercado, o Granito Preto Minas tem um retorno lucrativo de apenas 13,86%. Ambos diferem do que a empresa calculara: o verde pavão retorna 0,16% a menos e as pretas minas 0,87%, a menos.

5. CONCLUSÃO

O principal objetivo desse trabalho foi aplicar o custeio por absorção na formação do preço de venda, numa empresa de transformação de mármore e granitos no município de Sertânia-PE.

Desta forma, conclui-se que a forma da empresa formar o preço de venda por m², após analisa-los levando em consideração o custeio por absorção, dá condições dela continuar a manter seus produtos no mercado, no entanto, é propícia a manter valores distorcidos, pois maior parte dos seus gastos estão mal distribuídos. Se trata

de forma uniforme o que é custo fixo, variável e as despesas, pois para a gestão todos os gastos apenas são calculados tendo por critério a divisão dos metros quadrados comprados por mês, independente desse gasto variar ou não com a produção.

De acordo com os resultados, a empresa formula um preço similar ao valor que de fato se chega. O Granito Verde Pavão continua atingindo, e até ultrapassando, os 20% de lucros estimados pela administração, e o Granito Preto Minas continua não atingindo essa média. No entanto, a empresa antes estimava que o primeiro chegava a 22,27% e o segundo a 14,73% e após a análise os valores são de 22,11% e 13,86%, respectivamente.

De fato, para a administração da empresa, esse estudo é de suma importância para nortear mais sua visão quanto aos seus gastos e seu devido tratamento. Além disso, os gestores agora devem repensar se o preço baseado no mercado realmente traz a rentabilidade desejada, principalmente no que diz respeito ao tratamento do Granito Preto Minas, que se mostra menos rentável que o esperado. Com relação ao Granito Verde Pavão, na hora de fechar negócios, eles também terão a percepção de que o preço poderá ser mais flexível e ter uma baixa, caso seja necessário para cobrir a concorrência.

Portanto, é importante salientar que para a DG – Dantas Granitos, manter-se calculando os seus gastos e precificando seus produtos de acordo com o estudo proposto, a levará a estar a par da real situação financeira da empresa. Essa análise mais detalhada, de acordo com o custeio por absorção, proporcionará à empresa uma nova interpretação de como formar seu preço de venda e ao mesmo tempo lhe dirá o real valor que cada metro quadrado de rocha ornamental representa no final do mês.

REFERÊNCIAS

ALVES, Fábio. **O que é mark up e como calcular este índice?** Indústria Hoje. Disponível em: <<http://www.industriahoje.com.br/o-que-e-markup-e-como-calcular-este-indice>>. Acesso em: 02 de março de 2015.

ASSEF, Roberto. **Manual de Gerência de Preços**. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

BARREIROS, Laécio. **Como calcular a margem de lucro de um produto**. Pequenas Empresas e Grandes Negócios. Disponível em: <http://revistapegn.globo.com/Revista/Common/0,,EMI91389-17161,00-COMO+CALCULAR+A+MARGEM+DE+LUCRO+DE+UM+PRODUTO.html>>. Acesso em: 05 de maio de 2015.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Editora Saraiva, 2006.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**: aplicação em empresas modernas . 3 ed. São Paulo : Atlas , 2010. p. 02-17.

BRUNI, Adriano Leal. **A Administração de Custos, Preços e Lucros com Aplicações na Calculadora HP 12C e Excel**. São Paulo: Atlas, 2006 – Série desvendando as finanças; v. 5.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3a ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CARVALHO, Cristiano Alves de. **Contabilidade de Custos**. Biblioteca Digital Unisa Digital, 2013.

CATELAN, Davi Winder, et al. **Custos, desempenho e estrutura educacional do ensino fundamental: uma análise no município de Rolândia/PR**. Minas Gerais, XX Congresso Brasileiro de Custos, Uberlândia, MG, Brasil, 18 a 20 de nov. de 2013.

COLAUTO, Romualdo D. BEUREN, Ilse Maria. ROCHA, Wellington. **O custeio variável e o custeio-alvo como suportes às decisões de investimento no desenvolvimento de novos produtos**. Revista de Administração e Contabilidade Unisinos, v.1, n.3, p.33-42, 09-12/2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2004.

FERREIRA, Ricardo Jose. **Contabilidade de Custos**. 5 ed. Rio de Janeiro, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos e pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas; 2002.

GUERREIRO, Reinaldo. **Estruturação de sistema de custos para a geração da rentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

GUERREIRO, Reinaldo ; BIO, S. R. ; MERSCHMANNY, E. V. V. . **Cost-to-serve measurement and customer profitability analyses**. International Journal of Logistics Management, v. 19, p. 389-407, 2008

GUERREIRO, Reinaldo; MERSCHMANN, E.V.V.; BIO, Sérgio Rodrigues. **Mensuração do custo para servir e análise de rentabilidade de cliente: uma aplicação em indústria de alimentos no Brasil**. RAUSP-e (São Paulo), v. 1, p. 01-24, 2008.

KRUGUER, Guilherme Meurer. **Estruturação de um sistema de custeio em uma microempresa do setor de mármore e granitos**. Florianópolis, 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. ROCHA, Wellington. **Métodos de custeio comparados**: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. São Paulo: Atlas, 2010.

MAXIMO, Welton. **Falta de Gestão Profissional Ameaça Pequenas Empresas, Dizem Especialistas**. 2014. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2014-02/falta-de-gestao-profissional-ameaca-micro-e-pequenas-empresas-dizem>>. Acesso em: 16 de out. de 2014.

MEGLIORINI, Evanir. **Custos**. 1ed. São Paulo: Makron Books, 2001.

MENDES, Judas Tadeu Grassi. **Economia: Fundamentos e Aplicações**. 2ª Ed. São Paulo: Pearson, 2009.

MIQUELETTO, Eluiz M. **Formação do preço de venda: uma análise do processo de formação de preço em empresas madeireiras de grande porte de Curitiba e Região Metropolitana**. Curitiba: 2008. 114f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Finanças) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná, UFPR.

MORESI, Eduardo. **Metodologia da Pesquisa**. Brasília: 2003. Universidade Católica de Brasília – UCB. Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Gestão do Conhecimento e Tecnologia da Informação.

NASCIMENTO, Diogo T. **Padrões contábeis intercambiáveis entre os métodos de custeio por absorção e variável/direto**. São Paulo. 1980. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1980.

NEVES, José Luis. **Pesquisa Qualitativa – Características, Usos e Possibilidades**. Caderno de Pesquisas em Administração, São Paulo, v.1, nº3, 2º semestre./1996.

PADOVEZE, C. L. **O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção**. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p. 42-58, jun. 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo, 7ª edição, Atlas, 2010.

PAVLACK, Nicecléia Bento Pereira. SILVA, Benedito Albuquerque da. SILVA, Elisângela Maria da. DEMOZZI, Marlucci. **A importância da formação correta do preço de venda e como este processo influencia na lucratividade da microempresa varejista.** Mato Grosso, 2009.

PRONADOV, Cleber Cristiano. FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho.** 2ªed. Rio Grande do Sul: Universidade Feevale, 2013.

ROSA, Aline Martins. **Formação de Preço de Venda das Mercadorias nas Distribuidoras.** Instituto Cenecista Fayal de Ensino Superior. Santa Catarina: Itajaí, 2008.

SANTOS, Everton Junio dos. PAULA, Eliana Marques de. SIQUEIRA, Júlio César. **Métodos de Custeio Para Formação de Preços de Venda dos Produtos Comercializados Pelas Empresas.** Revista Científica Semana Acadêmica. Fortaleza, nº04, 2013.

SANTOS, José Joel dos. **Fundamentos de Custos: para formação do Preço e do Lucro.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SARTORI, Eloi. **Gestão de Preços.** São Paulo: Atlas, 2004.

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

TOLEDO, G. L. ; PROENÇA, Maria Cristina de Araújo ; MELLO JR, S. B. B. . **Estratégia competitiva e política de preços: um estudo de casos na indústria de varejo alimentício.** 2004. (Apresentação de Trabalho/Seminário).

VICECONTI, P. E.V.; NEVES, S. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** São Paulo: Frase Editora, 2000.

VIEIRA, Eusélia Paveglio. **Custos e Formação do Preço de Venda.** Rio Grande do Sul, 2008. Ijuí : Ed. Unijuí, 2008. – 106 p.; il. – (Coleção educação a distância. Série livro-texto).

ZAHAIKEVITCH, Everaldo Veras; MATOS, Simone Nasser. **Formação de Preço de Venda em Micro e Pequenas Empresas: Um estudo de caso nas empresas do ramo de informática de uma cidade do interior do Paraná.** FACESI EM REVISTA. Paraná. Ano 5 – Volume 5, N.1 – 2013 - ISSN 2177-6636.

