

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS  
CAMPUS VI - POETA PINTO DO MONTEIRO**

**RUTH DA SILVA NEVES**

**ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO  
SETOR DE MODA ÍNTIMA NUMA MICROEMPRESA QUANTO AO  
MÉTODO DO CUSTEIO VARIÁVEL PELO MARK-UP**

**MONTEIRO**

**2014**

**RUTH DA SILVA NEVES**

**ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO  
SETOR DE MODA ÍNTIMA NUMA MICROEMPRESA QUANTO AO  
MÉTODO DO CUSTEIO VARIÁVEL PELO MARK-UP**

Monografia apresentada a Banca Examinadora do Curso de Ciência Contábeis da Universidade Estadual Paraíba - Campus VI, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof<sup>o</sup> Msc. Ismael Gomes Barreto

Monteiro

2014

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.

N511e Neves, Ruth da Silva.

Estudo de caso sobre a formação do preço de venda no setor de moda íntima numa microempresa quanto ao método do custeio variável pelo Mark-up [manuscrito] : / Ruth da Silva Neves. - 2014. 62 p. : il.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2014.

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

1. Formação do preço de venda. 2. Método de custeio variável. 3. Mark-up. I. Título.

21. ed. CDD 657.45

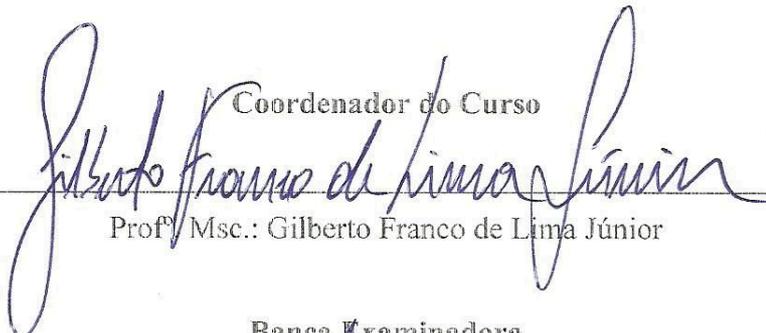
**TERMO DE APROVAÇÃO**

**RUTH DA SILVA NEVES**

**ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO  
SETOR DE MODA ÍNTIMA NUMA MICROEMPRESA QUANTO AO  
MÉTODO DO CUSTEIO VARIÁVEL PELO MARK-UP**

Monografia aprovada como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI, pela seguinte banca examinadora:

Coordenador do Curso



---

Prof.º Msc.: Gilberto Franco de Lima Júnior

Banca Examinadora



---

Prof.º Msc.: Israel Gomes Barreto (UEPB) (Orientador)

Prof.º Msc.: Josimar Farias Cordeiro



---

Prof.º Msc. Adeilson da Silva Tavares

Monteiro, 11 de fevereiro de 2014.

## RESUMO

O objetivo deste estudo foi analisar o processo de formação de preços quanto ao método do custeio variável pelo Mark-up como parâmetro adequado para a formação do preço de venda numa microempresa que atua no setor de moda íntima. O estudo caracterizou-se como pesquisa exploratória e descritiva, utilizando-se da abordagem qualitativa e quantitativa e adaptando o referencial teórico sobre formação de preços para uma microempresa. Trata-se de um estudo teórico-empírico, em que se conjecturou a determinação de um preço de venda a partir dos custos e despesas variáveis incorridos para a elaboração do produto. Utilizou-se dos conceitos propostos pelo custeio variável, custo padrão, custo de oportunidade e depreciação econômica. E por fim, apresentou-se sob a fórmula do Mark-up, a constituição do preço de venda, fez-se a comparação com o preço anteriormente praticado pela empresa, demonstrando a sensibilidade do preço e a simulação do lucro. A conclusão do estudo salientou que, a contabilização dos custos de produção, dentro desta proposta, oferece a gestão da empresa informações muito mais confiáveis úteis para a elaboração de orçamentos.

Palavras-chave: Formação do Preço de Venda. Método de Custeio Variável. Mark-up.

## RESUMEN

El objetivo de este estudio fue analizar el proceso de formación de precios cuanto al método de lo costeo variable por el Mark-up como parámetro adecuado para la formación del precio de venta en una micro empresa que opera en la industria de la ropa íntima. El estudio se caracteriza como una investigación exploratoria y descriptiva, se utilizando de la abordaje cualitativo y cuantitativo y adaptando el marco teórico sobre formación de precio para una micro empresa. Se trata de un estudio teórico-empírico, en el que se conjetura la determinación de un precio de venta a partir de los costos y gastos variables incurridos para hacer el producto. Se utiliza de los conceptos propuestos por el costeo variable, costo estándar, costo de oportunidad y depreciación económica. Por último, se presenta bajo la fórmula de Mark-up, la constitución del precio de venta, haciendo la comparación con el precio previamente practicado por la empresa, lo que demuestra la sensibilidad del precio y la simulación de beneficios. La conclusión del estudio señaló que, la contabilización de costos de producción, dentro de esta propuesta ofrece a la gestión de la empresa informaciones mucho más confiables, útiles para la elaboración de presupuestos.

Palabras Clave: Formación de Precio de Ventas. Método de Costeo Variable. Mark-up.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pelo milagre da vida, pela força para viver, pelos objetivos alcançados, enfim, por tudo. Se não fora o Senhor que esteve do meu lado, não teria superado tantos obstáculos.

Agradeço aos meus familiares, meu pai Mauro Bezerra Neves e minha mãe Dalila Maria da Silva Neves (infinita presença), por terem gerado esse fruto benigno. Aos meus irmãos e irmãs, João Batista, Jônatas, Raquel, Renata, Regina, Jailma e Joelma. E meu sobrinho Paulo Gustavo.

Aos queridos professores pelo incentivo e conhecimento compartilhado durante o curso.

A maneira que encontrei de demonstrar o quanto eles contribuíram para o meu engrandecimento pessoal e profissional foi registrando algumas frases ditas por eles, assim:

O professor Cláudio Leôncio sempre dizia: “Depois de mim a vida de vocês nunca mais será a mesma”; Ivan Fontes, “Gente! Tem que ter cultura pra cuspir na estrutura”; José Humberto, “O equilíbrio é o segredo da vida”; Marônio, “Tudo o que vocês fazem ecoa na eternidade”; Ismael, “Nós temos um nome a zelar”; e, Luciano Albino, “Tudo deve passar pela crítica racional”. E os demais professores, vocês também ajudaram a escrever mais uma página da minha história. São eles: Edênia, Ilcleidene, Larissa, Germana, Ana Emília, Joselma, Amanda Prata, Helena Cristina, Marcela, Josicleide, Cristiane, Adriana, Lilian, Paulo César, Bruno Trajano, Francisco Willian, Alan Carlos, Hugo e Josimar.

Aos colegas de curso, em especial aqueles com quem tive mais afinidade, pela amizade e paciência, por terem me suportado. São eles: Sérgio Murilo, Ayanne Sabrine, Josenilda, Jorge Erison e Erivaldo.

Ao querido professor Ismael Gomes Barreto, pelo incentivo, apoio e orientação deste trabalho.

A Universidade Estadual da Paraíba, todos que compõem esta valorosa instituição de ensino.

A todos que de forma direta ou indireta me motivaram para a realização deste grande sonho. Meus sinceros agradecimentos.

“Tudo quanto te vier à mão para fazer, faze-o conforme as tuas forças,  
porque no além, para onde tu vais, não há obra, nem indústria, nem  
ciência, nem sabedoria alguma”.

Eclesiastes 9:1

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Registro de dados da formação do preço de venda .....	37
Gráfico 1 - Percentual de custos e despesas por unidade .....	48
Quadro 1- Cálculo do frete .....	39
Quadro 2 - Custo da matéria-prima por unidade produzida .....	39
Quadro 3 - Demonstrativo do cálculo da remuneração anual por empregado .....	40
Quadro 4 - Contribuições em percentual – empresa optante pelo Simples Nacional.....	41
Quadro 5 - Custo da mão-de-obra direta consumida atribuída ao pedido .....	43
Quadro 6 - Depreciação das máquinas por pedido .....	44
Quadro 7 - Energia elétrica consumida por pedido .....	45
Quadro 8 - Rateio dos custos e despesas administrativas.....	46
Quadro 9 - Discriminação dos custos fixos e indiretos .....	46
Quadro 10 - Base de rateio dos custos fixos: unidades produzidas/mês .....	47
Quadro 11 - Margem de lucro de acordo com as diversas condições de preço.....	52
Quadro 12 - Demonstração do Resultado Gerencial .....	52

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Pedido de compras, dados coletados em Junho de 2013.....	37
Tabela 2 - Matéria-prima e materiais auxiliares, dados coletados em Junho de 2013. ....	38
Tabela 3 - Mão-de-obra direta .....	41
Tabela 4 - Máquinas e depreciação .....	43
Tabela 5 - Demonstrativo dos custos e despesas.....	47
Tabela 6 - Planilha de custos e despesas variáveis.....	48
Tabela 7 - Formação do preço de venda pelo método de Mark-up .....	49
Tabela 8 - Planilha de preço de venda base pelo Mark-up.....	50
Tabela 9 - Lista de preço de venda .....	51

## **LISTA DE ABREVIATURA**

comp.	- composição
depto.	- departamento
g	- grama
hs	- horas
kg	- quilograma
m	- metro
mm	- milímetro
min	- minuto
pct	- pacote
qtde	- quantidade
ref.	- referência
unid.	- unidade

## **LISTA DE SIGLAS**

FGTS	- Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
ICMS	- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
SEBRAE	- Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
1.1 Tema e problema .....	14
1.2 Objetivos.....	15
1.2.1 Objetivo geral .....	15
1.2.2 Objetivos específicos.....	15
1.3 Justificativa.....	15
1.3.1 Apresentação da empresa .....	17
1.4 Metodologia.....	18
1.4.1 Quanto aos objetivos .....	18
1.4.2 Quanto aos procedimentos .....	19
1.4.3 Quanto à abordagem.....	20
1.4.4 Quanto ao embasamento.....	21
1.4.5 Quanto ao método.....	21
1.4.6 Quanto ao instrumento de coletas de dados .....	22
1.4.7 Quanto à forma de análise de dados .....	22
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>23</b>
2.1 Formação do preço de venda .....	23
2.1.1 Gestão de preços de venda.....	24
2.1.2 Sistemas de acumulação de custos .....	24
2.2 Métodos de formação de preços .....	25
2.2.1 Formação do preço de venda a partir dos custos .....	26
2.2.2 Formação do preço de venda a partir do mercado.....	28
2.2.3 Formação do preço de venda com base na concorrência.....	28

2.3 Métodos de custeio .....	29
2.3.1 Custeio por absorção .....	29
2.3.2 Custeio variável .....	30
2.3.3 Custeio baseado em atividade (ABC).....	32
2.4 Formas de custeamento .....	33
2.4.1 Custo-padrão.....	33
2.4.2 Custo de oportunidade .....	34
2.5 Simulações de alternativas de preços .....	35
2.5.1 Preço-alvo de mercado .....	35
2.5.2 Preço-alvo de contribuição .....	35
<b>3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>36</b>
<b>4 CONCLUSÃO.....</b>	<b>54</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>55</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>57</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>59</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O trabalho elaborado trata-se de um estudo sobre a Formação do Preço de Venda numa microempresa industrial que atua no segmento de moda íntima. Nesse novo contexto empresarial, em que o mercado se mostra cada vez mais competitivo, dentre os principais problemas enfrentados pelas micro e pequenas empresas estão os relacionados à formação de preços, estudos mostram que muitas dessas empresas não conseguem superar a barreira de dois anos de existência, pelo fato de alcançarem um baixo índice de lucratividade. Segundo dados do SEBRAE-NA<sup>1</sup>, analisando por regiões do país, a região nordeste é a segunda região que apresenta a maior taxa de mortalidade em empresas constituídas a partir de 2007, verificadas nas bases até 2010. Constitui-se em um desafio para o empresário, ir à busca de ferramentas adaptadas para elas que possam melhor gerenciar os recursos disponíveis para que tenham êxito no negócio. Portanto, o entendimento dos custos e seu comportamento é um dos aspectos críticos relevantes na gestão de negócios, principalmente nas microempresas, que não dispõem de ferramentas para que haja segurança quanto à exatidão do custo do produto e sua rentabilidade.

Segundo Padoveze (2007), a formação do preço de venda baseada nos custos considera que o mercado estaria disposto a absorver os preços praticados pela empresa, calculado em cima dos custos e dos investimentos realizados. Partindo desse pressuposto, as empresas devem estruturar uma metodologia de definição de preços que mais se identifique com o segmento em que atuam no mercado, para que decisões a cerca de preços não sejam tomadas sob bases imprecisas. Pela escolha de um método de custeio encontra-se uma forma de se trabalhar os custos de produção, ou seja, identificam-se os critérios e procedimentos para apropriação dos custos que indicam quais custos irão compor o custo do produto, fixos e/ou variáveis, diretos e indiretos, ou somente aqueles custos que incorrem na elaboração do produto.

Conforme (GARRISON; NOREEN, 2007), pelo Método de Custeio Variável, somente os custos variáveis de produção são incluídos no custo do produto, ficando os custos

---

<sup>1</sup> SEBRAE-NA, (2013). “**Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**”. Brasília, julho/2013. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/temas-estrategicos/sobrevivencia>. Acessado em 27 de novembro de 2013.

fixos de fora e tratados como custos do período. Os custos variáveis de produção incluem a matéria-prima, mão-de-obra e os custos gerais variáveis de produção.

O método de custeio variável por tratar os custos fixos como despesa do período proporciona informações muito mais confiáveis à empresa. A principal vantagem de sua utilização é que uma variação da produção não exerce nenhum efeito sobre o lucro operacional líquido, posto que, os custos e despesas fixos não são atribuídos aos produtos, pois representa um custo somente da empresa, sendo assim, os produtos que restarem em estoque não recebem esses custos.

Diante do exposto, justifica-se a importância do uso de ferramentas desse tipo, com a finalidade de apoio à gestão advindas da contabilidade.

Na Era Mercantilista, a contabilidade estava estruturada para servir as empresas comerciais. O resultado de cada período era apurado mediante o levantamento dos estoques em termos físicos, ou seja, o contador verificava o montante pago pelos itens estocados, adicionando as compras do período e deduzindo o que ainda restava no estoque, daí apurava-se o valor de aquisição das mercadorias vendidas. A demonstração do resultado surgiu da comparação desse montante apurado com as receitas líquidas obtidas na venda dessas mercadorias, chegava-se ao lucro bruto, deduzindo-se as despesas necessárias para manter a empresa durante o período, bem como a venda dos produtos e financiamentos de suas atividades (MARTINS, 2003).

Com o advento da Revolução Industrial, para fazer o levantamento de balanço e apurar o resultado, o contador não dispunha de dados de custos para poder atribuir valor aos estoques, já que, o valor de 'compras' na empresa comercial estava substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados. No entanto, as empresas industriais tiveram que adotar outra forma de avaliação de estoques, pois, o valor desses estoques de produtos deveria corresponder ao montante que seria equivalente na empresa comercial. Daí passou a compor o custo do produto os valores dos fatores de produção utilizados para sua obtenção, e somente os valores de custos referentes à produção deixando de atribuir os valores considerados como despesas do período, relativo às despesas administrativas, de vendas e financeiras (MARTINS, 2003).

Nesse novo cenário econômico, se torna imprescindível que os empresários busquem através da análise da estrutura de custos da empresa, conhecer os fatores determinantes para a formação de preços em ambientes competitivos, através do uso de métodos e políticas de

formação de preço que possam ser harmônicos com a força de atuação da empresa e o mercado consumidor.

Segundo Kotler (2000), o preço funciona como principal determinante na escolha dos consumidores, apesar de, nas últimas décadas, outros fatores também serem considerados importantes, o preço, contudo, ainda continua sendo um dos elementos fundamentais na determinação da participação de mercado e na lucratividade da empresa. Para Kotler, o preço é o elemento do *mix de marketing* que gera receita, os outros geram custos.

### 1.1 Tema e problema

De acordo com Padoveze (2008), a formação do preço de venda a partir do custeio variável, considera que, “o valor básico de referência para formar o preço de venda utilizando este critério são os custos diretos ou variáveis, mais as despesas variáveis que possam ser identificadas”. São considerados como custos e despesas variáveis os itens variáveis que estão diretamente relacionados aos produtos ou que têm relação proporcional e direta em termos de quantidade com os produtos. Sendo assim, têm-se então, como custos variáveis, a matéria-prima, a mão-de-obra, a energia elétrica, etc.

Padoveze (2008) evidencia que, na nossa cultura contábil-financeira está arraigado que “a base para formação de preço de venda calculados são os custos alocados aos diversos produtos”, ou seja, considera o custeio por absorção, como mais adequado. Porém, nada impede que se pratiquem estudos sobre formação de preços de venda tomando-se como base os custos variáveis, nesta condição, teríamos que verificar como serão tratados os demais elementos que irão compor o preço de venda, e definir percentuais, que serão usados para construir um multiplicador para ser aplicados sobre o custo do produto, e partir de então, obter o preço de venda dos produtos. A utilização desse critério oferece a empresa informações confiável quanto à parcela de custos de produção incorridos na elaboração do produto.

Portanto, esta pesquisa procura levantar reflexões quanto ao modelo de decisão de preços utilizado pela empresa para formar o preço de venda de seus produtos e discutir a aplicação de uma prática de precificação capaz de produzir dados necessários á formação de preços e garantir a lucratividade da empresa. **A utilização da metodologia de custeio variável para formação do preço de venda pelo Mark-up poderia apresentar resultados diferentes do praticado em uma microempresa que atua no setor de moda íntima?**

## 1.2 Objetivos

### 1.2.1 Objetivo geral

Evidenciar a diferença entre a formação do preço de venda baseada na metodologia do custeio variável pelo Mark-up e o praticado por uma microempresa que atua do setor de moda íntima.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Levantar as informações necessárias para compreensão dos custos com fins da obtenção do preço de venda da empresa em estudo.
- Calcular com base na metodologia do custeio variável a formação do preço de venda através do Mark-up.
- Comparar o modelo anterior de formatação de preço de venda com o modelo baseado na metodologia de custeio variável pelo Mark-up.

## 1.3 Justificativa

O propósito apresentado por este estudo é o de analisar a formação do preço de venda em uma microempresa industrial, que atua no setor de moda íntima. Para aumentar as chances de sobreviver no mercado, às empresas têm que ter conhecimento dos seus custos, uma vez que o lucro é determinado pelo preço que, é estabelecido pelo mercado, menos os custos da empresa. Portanto, o preço trata-se de um elemento fundamental na determinação da participação da empresa no mercado e na geração do resultado. É vital, que as empresa tenham conhecimento de sua estrutura de custos, para saber se, dado o preço, o produto é rentável ou não, e se há possibilidade de redução dos custos. De acordo com Martins (2003), com a missão de atingir tal objetivo, a contabilidade moderna tem criado ferramentas que permitam melhor gerenciar os custos em empresas industriais, estendendo-se á prestadoras de serviços, mas, ainda não conseguiu explorar todo o seu potencial.

Bruni e Famá (2007) argumenta que o sucesso empresarial poderia até não depender de decisões acerca dos preços. Todavia, um preço mal elaborado de um produto ou serviço certamente resultará em problemas futuros.

Justifica-se então, a escolha deste tema, porque o preço está entre as variáveis mais importantes a serem analisadas pelos gestores para alcançar o sucesso empresarial. Os custos devem ser utilizados como principal referência para a formação de preços, apesar de, nem sempre a empresa conseguir colocar o seu produto no mercado baseada nesse referencial.

Ressalta-se que a contribuição deste estudo se dar no sentido de recomendar a empresa o uso de uma metodologia de gerenciamento de custos que permita rever sua prática de formação de preços, posto que, a maioria dos pequenos empresários se valha apenas das experiências adquiridas ao longo do cotidiano de suas vidas para tomarem decisões, sem ter, se quer, nenhum conhecimento básico acerca de gestão de negócios, fato este que tem sido uma das causas de mortalidade das empresas.

Recomendar o uso de um Método de Custeio em uma microempresa em nada difere de sua função desempenhada na grande empresa, pois o objetivo a que se destina o método de custeio é semelhante, ou seja, é responsável pela estruturação de um sistema de informações de apoio à decisão para auxiliar a empresa na busca pela melhor utilização dos recursos para o alcance do sucesso empresarial. Pesquisa SEBRAE<sup>2</sup> que aponta a taxa de sobrevivência das empresas no Brasil revela que, entre os setores, a indústria tem mais negócios que conseguem superar a barreira dos dois anos de atividade, ou seja, apresentam uma taxa de sobrevivência de 79,9%, destacando que, de acordo com o número de empresas constituídas em 2007, as que atuam no setor de confecção de artigos do vestuário e acessórios registra uma taxa de sobrevivência de 81%, ficando acima do setor de fabricação de produtos alimentícios, com uma taxa de sobrevivência de 80% e de bebidas com uma taxa de sobrevivência de 59%. Este estudo também revela que o Estado da Paraíba está em segundo lugar na classificação geral, apresentando uma taxa de sobrevivência de 80%, em destaque, o setor industrial com uma taxa de sobrevivência de 80,2%.

O SEBRAE<sup>3</sup> recomenda que para conseguir sobreviver no mercado, à empresa tem que ter planejamento, respeitar a capacidade financeira, fazer a separação entre as finanças

---

<sup>2</sup> Id, SEBRAE-NA, (2013).

<sup>3</sup> Ibid., SEBRAE-NA, (2013).

pessoais e empresariais, acompanhar a concorrência, buscar novos fornecedores, efetuar o controle de estoques, investir em propaganda, inovar e apostar em formação profissional e ser fiel aos valores da empresa.

### 1.3.1 Apresentação da empresa

Microempresa industrial, que atua no setor de moda íntima, localizada na cidade de Monteiro, no Cariri Ocidental do Estado da Paraíba, comercializa seus produtos nos Estados de Alagoas, Bahia, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Roraima, atendendo pedidos de compras no atacado e no varejo. Possui uma loja de fábrica na cidade de Monteiro-PB e outra na cidade de Campina Grande-PB, com a finalidade de atender os clientes que adquirem pequenas quantidades.

A empresa possui cerca de 50 funcionários e é administrada principalmente por sua proprietária, que recebe o auxílio de outros três pessoas, responsáveis pelos setores de finanças, de pessoal e de vendas.

A matéria-prima utilizada na produção é adquirida de fornecedores localizados no Sudeste do país, em sua maior parte, e a outra parte sua aquisição é feita nas cidades de Caruaru e Santa Cruz do Capibaribe no Estado de Pernambuco. A compra da matéria-prima é efetuada à vista, ou em prazos de até noventa dias.

A falta de mão-de-obra especializada é um dos principais fatores que impede o bom desempenho deste segmento, mas apesar das dificuldades que a empresa enfrenta para manter suas operações, é considerada uma das que mais gera empregos no município, daí a importância das micro e pequenas empresas para amenizar o desemprego e fomentar o desenvolvimento econômico da região.

No Brasil, às micro e pequenas empresas desempenham um papel importante na economia, são responsáveis pela geração da maioria dos empregos, e movimentar grande volume recursos. Mas, apesar do aumento do número de empresas registrados nos últimos anos, pode-se constatar através de dados registrados por instrumentos de pesquisas e órgãos de monitoramento como o SEBRAE que o índice de mortalidade dessas empresas nos primeiros anos de atividade ainda é preocupante, que geralmente se dar, devido à falta de incentivo por parte dos órgãos governamentais, devido os acessos ao crédito ainda ser muito burocratizado, e também devido a grande maioria dos proprietários não possuírem qualquer

formação em termos de gestão, formação de preços de venda, estratégias de mercado, etc. Além disso, as condições pouco favoráveis ao negócio em determinadas regiões não atraem novos investidores.

Nestes termos, a empresa em estudo não apresenta nenhum método de custeamento de produtos ou estratégia de medição de custos que auxilie na formação de preço, entretanto, a empresária utiliza um cálculo para definir os preços de seus produtos, baseado em critérios criados pela mesma, um montante estimado de custos, impostos e despesas gerais de fabricação, sobre o qual é aplicado o percentual de lucro, a partir daí, obtêm-se o preço de venda de seus produtos, faz isto de forma intuitiva, sem nenhum critério adequado.

## 1.4 Metodologia

### 1.4.1 Quanto aos objetivos

O estudo caracterizou-se como pesquisa exploratória porque teve como objetivo proporcionar maior familiaridade sobre o assunto, de modo a torná-lo mais explícito. Beuren (2012, p. 80) citando Gil (1999) destaca que esse tipo de pesquisa é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato. Neste estudo aplicou-se a pesquisa exploratória, utilizando-se dos conceitos de custeio variável, custo-padrão, depreciação econômica, calculou-se um preço de venda a partir da construção e aplicação de um multiplicador sobre os custos, denominado de *Mark-up*.

Caracterizou-se também como pesquisa descritiva, esta pesquisa preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, explica Beuren (2012) citando Andrade (2002).

O objetivo deste estudo é descrever o processo de formação de preço com base na aplicação da metodologia de custeio variável para levantar as informações de custos necessárias a elaboração de um *mark-up*, visando obtenção de um preço de venda por meio deste conceito.

#### 1.4.2 Quanto aos procedimentos

Caracterizado como estudo de caso, pois, conforme destaca (SILVA, 2008, p.57) “trata-se de um estudo que analisa um ou poucos fatos com profundidade”.

A estratégia de pesquisa, estudo de caso, foi escolhida pelo fato do objeto a ser pesquisado tratar-se de uma única empresa do segmento moda íntima, onde se procura investigar junto à empresa, se a obtenção das informações de custos como proposto pelo Método de Custeio Variável poderia auxiliar o processo formação de preço de venda neste ramo de atividade, considerando que, a empresa não adota nenhum método ou técnica que possa reduzir as falhas que provocam discrepâncias no preço de venda de seus produtos. Então, julga-se que determinados produtos são vendidos a um preço que não cobre os seus custos, pelo fato de não existir por parte da empresa nenhum procedimento que procure levantar os recursos que efetivamente foram consumidos na elaboração dos produtos.

Para a realização do estudo de caso, optou-se por acompanhar a produção de um pedido de compras composto por dois modelos de produtos fabricados pela empresa, e fazer a medição dos custos daquele pedido específico, buscando obter os dados dos elementos custos a serem considerados na formação de preços. A coleta de dados ocorreu no mês junho de 2013, cujo registro se deu em planilhas-modelo com função de facilitar a apuração dos custos que servirão de base para o desenvolvimento da análise.

Esse estudo foi desenvolvido mediante pesquisa bibliográfica, que conforme Silva (2008) este tipo de pesquisa é utilizada por muitos pesquisadores, pois, explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas contidas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos, etc.

A pesquisa bibliográfica abrange todo referencial que já foi publicado a respeito de determinado assunto. Explicitamente, este tipo de pesquisa, consiste em fazer-se uma releitura sobre um tema reunindo diversas publicações.

Foram utilizados como material de pesquisa, obras que tratam sobre os Métodos de Formação de Preços, enfatizando a formação de preços sob a perspectiva dos custos, abordando a visão de diversos autores.

A pesquisa também se caracterizou como sendo documental, que segundo Beuren (2012, p. 89) citando Silva e Grigolo (2002), afirma que pesquisa desta natureza vale-se de materiais que ainda não receberam nenhum tratamento aprofundado.

Beuren (2012, p. 90) salienta que, os méritos da pesquisa documental são percebidos em estudos que envolvam temas contábeis, no sentido de verificar fatos que já ocorreram mais que tenham utilidade não apenas como registro de memórias, mas também para auxiliar no presente e vislumbrar tendência futuras.

Este tipo de pesquisa consiste em analisar documentos na empresa, em que se coletam dados para o desenvolvimento do estudo e concretização dos objetivos. Os dados que serão apresentados foram coletados no sistema de informações da empresa, documentos fiscais e de gerenciamento de caixa, etc.

#### 1.4.3 Quanto à abordagem

A pesquisa empregou a abordagem qualitativa, que conforme salienta Beuren (2012), os estudos que empregam a pesquisa qualitativa buscam descrever, compreender e explicar comportamentos, discursos e fenômenos que estão sendo estudados.

Basicamente, esta pesquisa, procura entender o processo de formação de preços na empresa, os fatores relacionados a esse ramo de atividade, de que forma podem influenciar na geração de resultados satisfatórios e na sobrevivência do negócio.

Caracterizou-se também, como quantitativa, que ainda segundo Beuren (2012, p. 92), afirma que a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto para coletar quanto para tratar dados.

A abordagem quantitativa trata-se de um tipo de pesquisa que procura medir ou mensurar as variáveis e a relação de causalidade entre os fenômenos.

O uso da abordagem quantitativa permite verificar a diferença entre preço de venda formado com a utilização da técnica proposta pelo Método de Custeio Variável através do *Mark-up* e o preço de venda anteriormente praticado.

#### 1.4.4 Quanto ao embasamento

Quanto ao embasamento, a pesquisa, apresentou-se como teórico-empírica em decorrência dos esforços se concentrarem em determinado objeto de estudo, onde se investiga com base no referencial teórico a configuração de um preço de venda com apoio no Método de Custeio Variável definido pelo *Mark-up*.

Objetivou-se determinar um preço de venda tendo como parâmetro inicial o custo variável por produto, construindo-se um percentual multiplicador denominado *Mark-up* para ser aplicado em duas etapas, permitindo formação de preços com e sem impostos sobre vendas.

#### 1.4.5 Quanto ao método

Quanto ao método, a pesquisa, seguiu como sendo dedutiva, onde, Silva (2008, p. 35), expõe que este método transforma enunciados universais em particulares. Ou seja, objetiva descrever que determinados fenômenos que ocorrem de forma geral podem ser vistos ou apontados em casos particulares. Logo, a análise de toda informação em relação ao fenômeno podem contribuir para se chegar a conclusões, até então, já esperadas.

Na pesquisa, optou-se por aplicar o método dedutivo, apresentando um método de formação de preços baseado nos custos que poderá ser adotado no segmento de moda íntima, por meio da revisão da literatura sobre o tema, e realizando o estudo na empresa, cujas informações levantadas visam proporcionar um melhor entendimento sobre o assunto, e esclarecer se as discrepâncias existentes nos preços praticados pela empresa pode se dar em função da prática de precificação não estar de acordo com parâmetros adequados.

#### 1.4.6 Quanto ao instrumento de coletas de dados

Para a coleta de dados fez-se necessário entrevista e observação direta. A entrevista, de acordo com Silva (2008, p. 63), “é uma comunicação verbal entre duas ou mais pessoas, com um grau de estruturação previamente definido”. Beuren (2012, p. 133) menciona que, a entrevista pode se dar de forma estruturada, semiestruturada ou não estruturada, em que esta primeira técnica permite que o entrevistador siga um roteiro previamente definido, elaborado com essa finalidade. Sendo assim, a entrevista seguiu a forma estruturada, utilizando um formulário, o qual foi aplicado à pessoa responsável pelo setor administrativo da empresa. A entrevista permitiu a coleta dos dados para condução da pesquisa, sendo que, as respostas dadas pela administração da empresa não supriram todas as expectativas do entrevistador para a consecução da análise.

Referindo-se a técnica de observação, Martins (2008) diz que “são procedimentos empíricos de natureza sensorial”, [...] que “consiste em um exame minucioso que requer atenção na coleta e análise de dados”. Esta técnica permitiu que fosse acompanhada e registrada a produção de um pedido de compras composto por 540 unidades de produtos, em que, apresentou-se a quantidade de materiais utilizados para sua fabricação, o número de horas-máquina executadas por cada funcionário, enfim, demais relatos a respeito da elaboração do produto.

#### 1.4.7 Quanto à forma de análise de dados

A análise de dados consiste em reunir todo o material obtido durante o processo de investigação, ou seja, os relatos da observação, as transcrições de entrevistas, as informações dos documentos e outros dados disponibilizados. Os dados devem ser organizados de forma sistematizada para transformá-los em informações que embasem a resposta ao problema de pesquisa.

O processo de coleta de dados seguiu de acordo com a técnica de acumulação de custos por ordem de produção, onde foi apurado o custo total de um pedido de compras e o custo por unidade. A medição foi feita da seguinte forma: elaborou-se uma planilha para o

pedido especificado, á medida que produtos foram sendo elaborados, todos os custos foram sendo registrados, desde inicio até o fim da produção.

À contabilização dos custos seguiu a proposta do Método de Custeio Variável, que sua utilização se justifica pelo fato dos custos e despesas variáveis representarem a maior parcela de custos, devido esse procedimento fornecer informações mais precisas quanto aos recursos que efetivamente foram consumidos por cada unidade.

A análise de dados foi desenvolvida aplicando-se os conceitos embasados no conteúdo teórico, mediante o uso de tabelas e quadros, em que, a partir dos quais se apresentou a conclusão do estudo.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Formação do preço de venda**

Antigamente a Contabilidade de Custos era utilizada apenas para resolver problemas de mensuração monetária de estoques e do resultado. Devido ao crescimento das empresas, assume a missão gerencial, com duas importantes funções: auxílio à tomada de decisão e melhoria de controle. Em relação à decisão, a contabilidade de custos, tem a missão de fornecer informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto e longo sobre medidas que devem ser adotadas em relação a produzir ou comprar determinados produtos, enquanto que, o controle, sua missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões e orçamentos, e acompanhar o que ocorreu e o deveria ter ocorrido (MARTINS, 2003).

Em ambientes cada vez mais competitivos, a contabilidade de custos, por sua vez oferece um suporte para definição de práticas que venham melhorar o resultado da empresa.

Hoji (2010) enfatiza que, “a determinação do preço é uma questão fundamental em qualquer empresa, pois para o alcance de resultados econômicos e financeiros adequados é necessário que se pratique uma eficaz estratégia de preços”.

No mercado globalizado, em que os preços são impostos pelo mercado, as empresas devem estar atentas aos preços praticados pela concorrência, para fazer com que os preços de seus produtos também sejam competitivos.

Porém, isso não é o suficiente, ainda devem ser analisadas outras variáveis, a saber: mudança de hábito dos consumidores, entrada de novos concorrentes e mudanças nas condições econômicas, etc. A empresa não deve vender um produto que gera um retorno negativo no longo prazo, ainda que tenha objetivos estratégicos definidos e seja forçada a tal prática.

### 2.1.1 Gestão de preços de venda

Padoveze (2007) aborda que as empresas devem estruturar um modelo de gestão de preços de venda conforme o segmento em que atuam no mercado, ou seja, definir critérios e procedimentos para a formação dos preços de venda por meio da adoção de um método de custeio.

Um modelo de decisão de preços auxilia aquele que decide a encontrar a melhor alternativa de preço dada uma situação decisória, seja para determinar um preço específico, ou estabelecer políticas e estratégias de preços.

O objetivo principal da decisão de preços é proporcionar o retorno sobre o investimento, bem como expandir as vendas, crescer no mercado, evitar a competição e garantir a sobrevivência da empresa, etc.

### 2.1.2 Sistemas de acumulação de custos

Padoveze (2008, p. 313) registra que “um sistema de acumulação de custos indica o caminho para a coleta, processamento e saída de informações para o custeamento dos produtos”. A empresa deve escolher a forma de custeio dos produtos, uma decisão que deve ser baseada no método de custeio adotado. Cabe à administração da empresa a decisão de quais custos deverão compor os custos dos produtos.

Dessa forma, o custeamento dos produtos geralmente é determinado sob dois tipos de procedimentos: o custeio por ordem e o custeio por processo. Quando se aplica o método de

custeio por ordem, os custos são acumulados para cada ordem, representando um lote de um ou mais itens, cuja característica básica é identificar e agrupar especificamente os custos para cada ordem. Enquanto que, quando se adota o método de custeio por processo, acumulam-se os custos por fase do processo, por operação ou departamento, estabelecendo-se uma média de custos tomando-se como base as unidades processadas ou produzidas (PADOVEZE, 2008).

## 2.2 Métodos de formação de preços

São três os modelos principais que podem ser utilizados para definir preços, os quais costumam basear-se nos custos, no consumidor ou na concorrência.

“Os processos de definição de preços baseados nos custos buscam, de alguma forma, adicionar algum valor aos custos” (BRUNI, 2008, p. 232). Outro autor registra que:

A decisão de preços orientada pelos custos formam os preços dos produtos, através do cálculo dos custos e adição da margem de lucro desejada, pressupondo que o mercado absorva seus produtos na quantidade ofertada ao preço obtido nesta equação (PADOVEZE, 2007).

Bruni (2008, p. 233) salienta ainda que, o preço não deve refletir os custos do produto, mas o valor econômico que o consumidor percebe nele.

Para Padoveze (2007), os modelos de decisão de preços orientados pelo mercado levam em consideração somente a demanda do produto ou a ação da concorrência e o valor que os clientes estão dispostos a pagar, ignorando os custos no estabelecimento dos preços.

O método baseado nas características de mercado, parte da premissa de que o preço é estabelecido com base no valor percebido do produto pelo mercado consumidor. A utilização deste método exige que a empresa tenha um profundo conhecimento do mercado em que atua. O conhecimento do mercado permite a empresa decidir se deve aplicar um preço mais alto, atraindo as classes economicamente mais elevadas, ou um preço popular, atendendo às camadas de menor poder aquisitivo.

Bruni (2008), enfatiza que quando se utiliza na formação de preços a análise da concorrência, as empresas dão pouca atenção aos custos ou a demanda, a concorrência é que determina os preços a praticar.

Para Padoveze (2007) a utilização do modelo de decisão de preços orientados pela teoria econômica (concorrência) parte da premissa básica de que as empresas procuram

maximizar seus lucros, tendo pleno conhecimento da demanda de mercado e de seus custos. Dessa forma, o que a empresa deveria fazer é abalizar corretamente o preço de mercado, através dos preços dos concorrentes, considerando a estrutura de mercado em que atua, verificando as situações de monopólio, oligopólio, mercados cativos e similares.

### 2.2.1 Formação do preço de venda a partir dos custos

Padoveze (2007) diz que “a metodologia de formação de preço de venda baseada nos custos parte do pressuposto de que o mercado estaria disposto a absorver os preços de venda determinados pela empresa, calculados em cima dos custos e dos investimentos realizados”. Sabe-se que, na verdade, isso nem sempre pode acontecer, invalidando eventualmente tal procedimento. De qualquer forma, um cálculo com base nos custos, pode servir de parâmetro inicial ou padrão de referência para análises comparativas.

Em geral, a precificação baseada nos custos, por ser relativamente de fácil uso é bastante comum sua utilização entre as empresas, principalmente as que lidam com uma diversidade de produtos.

#### 2.2.1.1 Classificação dos custos em diretos e indiretos

Os custos diretos são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando apenas uma medida de consumo, tais como; quilograma de materiais consumido, embalagens utilizadas, horas de mão-de-obra, ou então, a energia elétrica consumida (HOJI, 2010).

“Os custos diretos são os gastos industriais que podem ser alocados direta e objetivamente aos produtos” (PADOVEZE, 2008). Para Martins (2003):

São considerados custos indiretos em relação ao produto, os custos que não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem que ser feita por meio de estimativas às vezes arbitrária, como: o aluguel, a supervisão, etc.

Segundo Padoveze (2008), “os custos indiretos são os gastos industriais que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional”.

Os termos usados para descrever custos de produção são definidos por Horngren; Datar e Foster (2004, p. 34), da seguinte forma:

Custos de materiais diretos são os custos de aquisição de todos os materiais que se tornam parte do objeto de custo, e que podem ser levados ao objeto de custo de forma economicamente viável.

Custos de mão-de-obra incluem a compensação de toda mão-de-obra de produção que pode ser levada para o objeto de custo de maneira economicamente viável.

Custos indiretos de fabricação são todos os custos de produção relativos ao objeto de custo que não podem ser apropriados para aquele objeto de custo de forma economicamente viável.

Padoveze (2008), os materiais e mão-de-obra são considerados custos diretos porque estão envolvidos diretamente com a manufatura do produto. No entanto, os custos indiretos, necessitam de um critério de distribuição ou alocação caso sejam atribuídos aos produtos.

#### 2.2.1.2 Classificação dos custos em fixos e variáveis

A classificação dos custos em fixos e variáveis é considerada a mais importante de todas, porque leva em consideração a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo (MARTINS, 2003).

Os custos são considerados variáveis, quando o volume de produção está diretamente relacionado com o consumo de materiais diretos utilizados, ou seja, o valor do custo varia de acordo com o volume de produção.

Por outro lado, existem custos que independentemente de aumentos e diminuições no volume de produção de determinado mês, sempre vão existir, por isso são considerados custos fixos, como por exemplo, o aluguel da fábrica.

Martins (2003) diz que, “a classificação dos custos em fixos e variáveis são aplicáveis também às despesas, enquanto que, diretos e indiretos são uma classificação aplicável somente a custos”.

Os custos fixos são os custos que tendem a manter-se constantes nas alterações das atividades operacionais, enquanto que, são chamados os custos e despesas variáveis, aqueles que variam na proporção direta das variações do nível de atividades (PADOVEZE, 2008).

### 2.2.2 Formação do preço de venda a partir do mercado

Padoveze (2007, p. 382) relata que, “a teoria econômica indica que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, através da oferta e da procura, considerando as situações de monopólio, oligopólio, mercados cativos e situações similares”.

Partindo desse pressuposto, faz o seguinte comentário em relação à formação de preço de venda:

(...) seria praticamente desnecessário formar o preço de venda a partir do mercado. O que a empresa teria que fazer seria abalizar corretamente o preço de mercado do produto, através do preço da concorrência ou pesquisas de mercado, e fazer considerações em relação aos gastos específicos, tais como: comissões, canais de distribuição, publicidade, localização da fábrica, etc. (PADOVEZE, 2007, p. 383).

Hoji (2010) enfatiza que, nesse novo ambiente de forte competitividade as empresas precisam reduzir os custos e as despesas, e manter ou melhorar a qualidade de seus produtos para não comprometer sua parcela de participação no mercado.

“A estratégia de definição de preços orientada pelo mercado considera somente a demanda do produto ou a ação da concorrência e o valor percebido pelo consumidor, ignorando os custos no estabelecimento dos preços” (PADOVEZE, 2007).

Desta forma, uma empresa somente deverá lançar um novo produto no mercado após uma pesquisa de mercado, para verificar a projeção de demanda em relação à aceitação do produto, em termos de preço, qualidade, utilidade, etc.

### 2.2.3 Formação do preço de venda com base na concorrência

O conceito de formação de preços baseado no valor percebido pelo consumidor, estabelece que a empresa deva tentar definir o ‘maior preço’ para seus produtos, sabendo que os clientes estão dispostos a pagar por este preço, devido à utilidade que tem o produto, e isto é o bastante para deixá-lo satisfeito no ato da compra. O estrategista de preços deve considerar a importância dos preços na lucratividade; registrar os fatos que são capazes de orientar a administração de preços; analisar os fatos e criar as ferramentas para implementar a estratégia desenvolvida (PADOVEZE, 2007).

Esta estratégia de preços busca identificar, antecipadamente, o grau de utilidade ou valor que um produto representa na percepção do consumidor.

## 2.3 Métodos de custeio

De acordo com Martins (2003), “custeio significa apropriação de custos”. Existem diferentes métodos, tais como: Custeio por Absorção, Custeio Variável, ABC, etc.

### 2.3.1 Custeio por absorção

Martins (2003) define que o “custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos”. Foi criado devido à necessidade de a contabilidade financeira confrontar as receitas provenientes da venda de produtos ou serviços, e os gastos relativos ao esforço de torná-los disponíveis aos clientes.

O custeio por absorção é um método muito utilizado pelas empresas, apesar de não ser totalmente lógico quando realiza rateios arbitrários e de às vezes falhar como instrumento gerencial, é obrigatório pela legislação fiscal para fins de avaliação de estoques.

Martins (2003) aborda que o custeio por absorção apropria todos os custos de produção, fixos e variáveis, diretos e indiretos, e tão-somente os custos de produção, aos produtos elaborados.

Como dito anteriormente, não há, grande utilidade para fins gerenciais no uso de um valor em que existam custos fixos apropriados, por três motivos:

Primeiro: Os custos fixos representam o custo da capacidade instalada e não efetivamente da produção;

Segundo: Os critérios de rateio utilizados para aplicar os custos fixos aos produtos são sempre arbitrários, não representam a realidade, e;

Terceiro: O custo fixo não pode ser colocado no produto, e sim, no custo da empresa, o produto não pode arcar com essa consequência, pois, é um ônus só da empresa.

Segundo Martins (2003), no custeio por absorção, a depreciação dos equipamentos e outros imobilizados amortizáveis que são utilizados na produção deve ser distribuída aos produtos fabricados, irá para o ativo em forma de produtos, e se tornará despesa apenas quando ocorrer a venda dos bens.

De acordo com Martins (2003, p. 37), o esquema básico da contabilização dos custos utilizando o custeio por absorção consiste em:

- a) Separação entre custos e despesas;
- b) Apropriação dos custos diretos diretamente aos produtos ou serviços, e;
- c) Rateio dos custos indiretos.

Em obediência as regras do custeio por absorção, os custos incorridos num período irão ser contabilizados no Resultado desse mesmo período, somente se ocorrer à venda de toda a produção elaborada, ou seja, não restar estoques. E as despesas, irão diretamente para o resultado do período em que são incorridas.

### 2.3.2 Custeio variável

De acordo com Martins (2003), “no custeio variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando de fora os fixos e considerados como despesas do período, e lançados contra o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.

Padoveze (2008) enfatiza que “o valor básico de referência para formar o preço de venda neste critério são os custos diretos ou variáveis mais as despesas variáveis do produto que podem ser identificadas”.

Partindo dessa premissa, quando se dar a formação do preço de venda a partir do custeio variável, após a separação dos itens variáveis, ou seja, custos e despesas variáveis, a margem a ser aplicada deverá cobrir a rentabilidade mínima desejada e os custos e despesas fixos que não foram alocados aos produtos. Salienta-se então, que no custeio variável o valor dos custos fixos precisa ser coberto para que a empresa seja rentável.

Porém, existem dois problemas, quando se apropria os fixos, o fato de serem no total independente dos produtos e volumes, ou seja, o valor por unidade depende diretamente da quantidade elaborada, e também o critério de rateio que for escolhido, posto que, cada unidade de cada produto pode receber um valor diferente.

Os custos fixos existem independentemente da quantidade de produto e de cada unidade produzida ou vendida, o que a empresa deve fazer é verificar qual o produto mais contribui para gerar a maior margem de contribuição e incentivar a produção e a venda deste ou daquele produto.

Obtém-se a Margem de Contribuição Unitária quando se retira do preço de venda, o Custo Variável de cada produto; consiste no valor que cada unidade efetivamente traz a

empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato lhe provocou e que lhe pode ser imputada sem erro (MARTINS, 2003).

Desse modo, quando se calcula o preço de venda sob a premissa do custeio variável, deve-se agregar uma margem, e esta deverá ser estimada para cobrir os custos que não estão incluídos no custo dos produtos, tais como: os tributos, o lucro desejado e comissões incidentes sobre o preço. Martins (2003) denomina de Mark-up, a margem a ser aplicada sobre os custos com o objetivo de calcular o preço de venda.

#### 2.3.2.1 Custeio variável pelo Mark-up

Quando se utiliza do critério proposto pelo método custeio variável torna-se possível estabelecer o preço de venda pelo Mark-up. Hoji (2010, p. 361) conceitua o Mark-up como sendo, “uma taxa predeterminada que se adiciona sobre a base, que pode ser o custo total, o custo variável, custos e despesas variáveis, etc., com o objetivo de determinar o preço de venda”. Padoveze (2007) traduz este conceito como “um multiplicador sobre os custos”, calculado partir do custo por absorção, nada impede, porém, que estes percentuais sejam construídos para ser aplicados sobre o custo variável dos produtos. Diante disso, quando se considera os custos na indústria, nota-se que neste setor os custos variáveis geralmente são os itens de custos mais evidentes, por isso devem ser tratados de forma diferenciada.

O preço de venda calculado com base no Mark-up é tido como um preço de referência, que pode ser ajustado para mais ou para menos, conforme as condições de mercado e negociações específicas com cada cliente (MARTINS, 2003).

Ressalta-se então, que o Mark-up trata-se de multiplicador sobre os custos, e sua construção está ligada a determinados percentuais sobre o preço de venda, definidos através de relações percentuais médias, para serem aplicados sobre os custos, explica Padoveze (2008). O Mark-up, portanto, deve ser construído sob duas fórmulas que deve constar os seguintes elementos:

##### Mark-up I – Despesas e Margem de Lucro

- a) Despesas administrativas;
- b) Despesas comerciais;
- c) Outras despesas operacionais;

- d) Custo financeiro de produção e vendas;
- e) Margem de lucro desejada.

#### Mark-up II – Impostos sobre Vendas

- a) ICMS;
- b) PIS;
- c) COFINS.

Dessa forma, observando essas premissas, pode-se construir um Mark-up básico para cada produto, linha de produto ou divisões, cabe á empresa decidir a forma que deve seguir.

Por sua vez, quando se trata da abordagem dos custos na formação de preços de venda leva-se em consideração que o valor que a empresa deseja obter para alcançar suas metas de rentabilidade deva cobrir os custos. Sendo assim, o preço de venda é um constructo que computa os custos mais margem (Mark-up), tornando-se a base para preços-alvo<sup>4</sup>. Os preços-alvo podem ser embasados em múltiplas margens, que, no entanto, estão baseados em múltiplas definições de custos.

#### 2.3.3 Custeio baseado em atividade (ABC)

“O Custeio Baseado em Atividades, conhecido também como ABC (Activity-Based Costing), é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos” (MARTINS, 2003, p. 87).

Este método de custeio pode ser aplicado, também, aos custos diretos, e é recomendável sua aplicação principalmente à mão-de-obra direta, apesar de não provocar diferenças significativas em relação a outros sistemas mais utilizados. A principal diferença está no tratamento dado aos custos indiretos.

Hoji (2010) aborda que os custos indiretos surgem em função da fabricação de produtos, mas é difícil estabelecer uma relação de causa e efeito entre um e outro. Foi então, na época da Revolução Industrial que surgiu os métodos de custeio tradicionais, devido à

---

<sup>4</sup>Referindo-se a preços-alvo, Martins (2003) discorre que, num mercado concorrencial, a partir do preço de mercado chega-se ao custo-alvo, pratica comum que representa o máximo de custo e despesa a se incorrer para que um produto seja rentável.

necessidade de avaliar estoques. Isso porque, o rateio dos custos indiretos de fabricação em relação aos custos variáveis, não produziam resultados satisfatórios.

Nos últimos anos, o avanço tecnológico tem provocado profundas mudanças nos processos de fabricação dos produtos, a diminuição dos custos variáveis e um aumento significativo dos custos indiretos; dessa forma, os métodos tradicionais tornaram-se inadequados.

O avanço da tecnologia tem permitido o desenvolvimento e aperfeiçoamento do método de custeio por atividade, que propõe que os custos indiretos sejam atribuídos a produtos e serviços, baseado no que cada produto ou serviço consome de atividade.

O ABC é um método que atribui os custos as atividades e, em seguida, aos produtos ou serviços, por meio de direcionadores de custos, com base no consumo de atividades durante o processo. Os direcionadores refletem a relação de causa e efeito, explica Hoji (2010, p. 394).

Ressalta-se a importância do ABC como ferramenta de gestão de custos por não ser meramente um sistema de custeio de produtos, e sim, pelo fato de possibilitar a análise de custos sob duas visões: a econômica e a de aperfeiçoamento de processos; onde, a visão econômica de custeio se dá na escala vertical, ou seja, no sentido de apropriar aos objetos de custeio através das atividades realizadas em cada departamento, e a visão de aperfeiçoamento de processos se dá na escala horizontal, ou seja, no sentido de captar os custos dos processos através das atividades realizadas nos vários departamentos funcionais, explica Martins (2003).

A implantação de um sistema de custos tal qual o ABC pode dar origem a reengenharia de processos, caso uma empresa desejar conhecer os custos das atividades e os processos e avaliar as economias justificam a relação custo-benefício do projeto. Essas mudanças às vezes são difíceis de serem implementadas, e requerem das pessoas bastante disposição e motivação.

## 2.4 Formas de custeamento

### 2.4.1 Custo-padrão

Martins (2003) define o custo-padrão como sendo aquele custo predeterminado, antes da produção, a partir de determinados estudos. Para Maher (2001, p. 603), é “o custo estimado para fabricar e/ou vender uma unidade de um produto”. Segundo Martins (2003), tem-se diversas acepções de custo-padrão, uma delas é o conceito de custo padrão ideal, ou seja, o valor de custo conseguido com a utilização dos melhores materiais, eficiência de mão-de-obra, com a perfeita operacionalização da capacidade da empresa, Outra acepção, é o conceito de custo corrente, nesse caso, é incluído no custo do produto algumas ineficiências da empresa, aquelas que ainda não se encontrou uma forma de serem eliminadas.

O custo-padrão deve ser fixado considerando as quantidades físicas e valores monetários, de materiais, mão-de-obra, horas-máquina, etc. A transformação dos padrões físicos em valores monetários é tarefa que compete à contabilidade de custos, essa fixação deve ser totalmente imposta pela empresa, com o passar do tempo surgirá a necessidade de introduzir melhorias para atenuar eventuais erros, isso revela seu aspecto dinâmico (MARTINS, 2003).

Martins (2003) ainda considera que o custo-padrão também está intimamente ligado com o conceito de orçamento, já que o orçamento também consiste numa arma poderosíssima de controle de custos. O uso do custo-padrão facilita a elaboração de orçamentos, embora não deva ser considerado como totalmente válido para a elaboração de orçamentos de preços de vendas, devido está sujeito a imperfeições e fatos imprevistos do processo produtivo, fatores estes que possivelmente farão com que o custo-padrão fixado seja inferior ao custo real.

Padoveze (2008, p. 332), explica que “o custo-padrão é calculado baseado em eventos futuros de custos ou eventos desejados de custos que podem ou não acontecer na realidade da empresa”. Nesse sentido, comenta Martins (2003, p. 316) “seu grande objetivo, é o de fixar uma base de comparação entre o que ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido”.

Nesse caso, a utilização do custo-padrão poderia fornecer informações válidas quanto à data provável de entrega de um determinado pedido de compras, a quantidade de matéria-prima e materiais que seriam utilizados, as horas de mão-de-obra necessária, e ainda, permitiria saber a capacidade de produção da empresa num determinado período.

#### 2.4.2 Custo de oportunidade

Conforme Garrison e Noreen (2007, p. 43), “um custo de oportunidade é o benefício em potencial que é sacrificado quando uma alternativa é escolhida em detrimento de outra”. Para Maher (2001, p. 64), trata-se do “benefício perdido pela não aplicação de recursos na melhor alternativa seguinte”.

Diante do exposto, quando uma empresa compra matéria-prima a prazo, por exemplo, utiliza-se do benefício econômico de não desembolsar o recurso naquele momento, porém está assumindo os encargos financeiros que lhe serão cobrados pela obtenção daquele benefício.

## 2.5 Simulações de alternativas de preços

### 2.5.1 Preço-alvo de mercado

A simulação de alternativas de preços pode se dar sob o enfoque do preço-alvo de mercado, isso ocorre quando o preço é imposto pelo mercado, conforme Padoveze (2008), a fixação do preço de venda, dentro do conceito denominado de preço-alvo de mercado ou *target pricing* é a criação de valor de mercado do produto ou serviço, ou seja, é o valor percebido de um produto pelo consumidor para atingir determinado mercado-alvo específico.

### 2.5.2 Preço-alvo de contribuição

Esta simulação ainda pode se dar sob a forma do preço-alvo de contribuição, que Padoveze (2007) explica que, quando a empresa parte da sua estrutura de custos e despesas e dos investimentos realizados para a formação do preço venda, objetiva-se, com isso, determinar o preço-alvo de contribuição ou *contribution target-price*, ou seja, é um preço gerado a partir da margem de contribuição desejada, definida ou objetivada, pela empresa.

Desta forma, deve haver o monitoramento sistemático dos preços de venda de todos os produtos, a redefinição dos preços deve obedecer á margem de contribuição objetivada por produto, que permite a simulação de quais produtos podem contribuir para gerar o melhor

resultado. Então, a empresa deve incentivar a produção dos produtos que conseguem gerar a maior margem de contribuição, para que consiga retirar a parcela inerente aos custos fixos e gerar um resultado satisfatório.

### **3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS**

A seguir será apresentada a aplicação do Método de Custeio Variável pelo *Mark-up* para auxiliar na formação do preço de venda em uma microempresa industrial que atua no setor de moda íntima. Pretende-se analisar o custeamento dos produtos por este método objetivando a configuração de um preço de venda, de forma que sejam considerados os itens de custos mais evidentes neste segmento de negócio, cujo resultado obtido deverá proporcionar um melhor entendimento sobre o assunto.

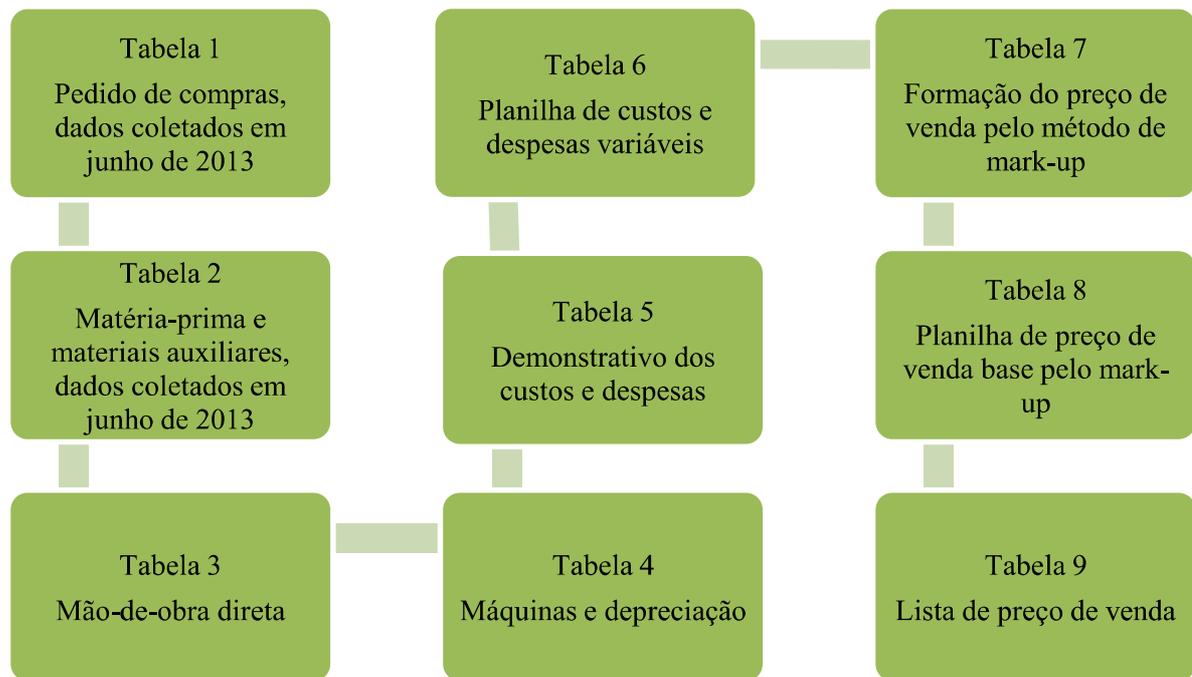
O estudo foi desenvolvido mediante o uso de tabela e quadros nos quais se registrou os custos produção em que se buscou avaliar a Formação do Preço de Venda a partir dos custos, utilizando-se dos conceitos de custeio variável, custo-padrão, custo de oportunidade, depreciação econômica, etc.

A apresentação de uma metodologia de custeamento de produtos se deu em função dessa prática ser útil no auxílio à tomada de decisões. Verificou-se que, não existe por parte da gestão da empresa a preocupação de levantar informações sobre a quantidade de insumos de produção que efetivamente foram consumidos para se produzir cada unidade de produtos, a formação do preço de venda dar-se com base em critérios que se acredita estaria cobrindo os gastos de produção, estimando-se uma quantidade de matéria-prima, mão-de-obra, despesas gerais e impostos, e a partir daí pratica-se um preço de venda sem utilização de um critério adequado de mensuração de custos.

Conforme proposto, a análise seguiu com vistas a investigar se a formação do preço de venda baseada nos custos, adotando o Método de Custeio Variável pelo *Mark-up* poderia ajudar a empresa quanto a melhor utilização de seus recursos, identificando se a mesma estaria atuando com um preço de venda compatível com a perspectiva de continuidade do negócio.

Inicialmente, montou-se uma figura que identifica as tabelas em que foram registrados os dados da Formação do Preço de Venda e na sequência demonstrou-se passo a passo cada uma delas, e ainda, usou-se quadros auxiliares.

Figura 1 – Registro de dados da formação do preço de venda



Fonte: Elaborado pela autora

Nessa perspectiva, selecionou-se como base para a contabilização dos custos de produção uma amostra identificada como pedido de compras, composta por duas referências de produtos. O produto que recebe a denominação de conjunto é composto por um sutiã e uma calcinha, em que, para efeito desta análise não serão apresentados maiores detalhes a respeito destes itens. Serão descritos conforme apresentado na tabela 1:

Tabela 1 – Pedido de compras, dados coletados em Junho de 2013.

Descrição	Quantidade
Conjunto Ref.: 104 I	240
Conjunto Ref.: 202 A	300
Total de Unidades Produzidas	540

Fonte: Elaborada pela Autora baseado em dados fornecidos pela empresa.

A opção pelo registro da produção<sup>5</sup> dos itens descritos se deu em função destes produtos serem os mais vendidos, então, julga-se representarem os demais itens.

De acordo com dados coletados na empresa, descrição da matéria-prima consumida por pedido, conforme segue:

Tabela 2 - Matéria-prima e materiais auxiliares, dados coletados em Junho de 2013.

Descrição	Quantidade	(R\$) / Pacote/ (kg) / Cone	Custo Unitário (R\$)	Qtde. Utilizada	Custo Total (R\$)
Microfibrã	1 (kg)	48,00	48,00	24,63(kg)	1.182,24
Algodão	1 (kg)	20,50	20,50	300(g)	6,15
Elástico Prímula	50(m) 10(mm)	8,17	0,1634	6x 8,17	49,02
Elástico Taça	50(m) 10(mm)	10,00	0,20	7,71x 10,00	77,10
Fecho	100(unid.)	10,00	0,10	300	30,00
Cetim (Laços)	100(m) 21,5(mm)	5,30	0,053	10(m) = 55 (unid.) 900	8,67
Viés Angélica	100(m) 15,5(mm)	20,00	0,20	100(m) = 105calc. 540 = (R\$)102,86 100(m) = 128sutiã 540 = (R\$) 84,37	187,23
Viés Angélica	100(m)	39,50	0,39	100(m) = 159cint. 540	134,15
Regulador	1000(unid.)	5,90	0,0059	1.080	6,37
Argola	1000(unid.)	7,90	0,0079	1.080	8,53
Bojo	1(unid.)	1,90	1,90	540	1.026,00
Aro	100(unid.)	3,95	0,0395	1.080	42,66
Embalagem	1(unid.)	0,58	0,58	540	313,20
Alça	50(m)	16,00	0,32	50(m) = 50(unid.) 540	172,80
Linha	1(unid.)	2,28	2,28	3	6,84
Fio	1(unid.)	3,60	3,60	3	10,80
Etiqueta Comp.	1.000(unid.)	19,00	0,019	1.140	21,66

<sup>5</sup> Ver Anexo A – Planilha de Custos de Ordem de Produção adaptada de Garrison e Noreen (2007, p. 75). Trata-se de um formulário confeccionado para registrar os custos da matéria-prima e materiais auxiliares, mão-de-obra e custos gerais de produção.

					(Continuação)
Etiqueta Tag	1.000(unid.)	19,00	0,019	540	10,26
Gancho	1.000(unid.)	128,00	0,128	240	30,72
Total					3.324,40

Fonte: Elaborada pela Autora com base em dados fornecidos pela empresa

A tabela 2 apresentou a quantidade de matéria-prima consumida/pedido e seus respectivos valores monetários, elaborada com base em dados coletados na empresa.

Sobre o total apresentado deverá ser incluído o valor do frete sobre a compra de matéria-prima calculado com base na compra mensal de matéria-prima, que corresponde, em média, à R\$ 120.000,00, sobre esse valor paga-se, em média, R\$ 1.500,00 de frete por mês. Desse modo, no passo seguinte demonstrou-se o cálculo do frete referente à compra da matéria-prima consumida no pedido.

Quadro 1- Cálculo do frete

Volume de Produção	Frete (R\$)	(%)	Matéria-Prima (R\$)	Custo/Unidade (R\$)
540	41,55	2,77	3.324,40	0,0769
	1.458,55	97,23	116.675,60	
	1.500,00	100	120.000,00	

Fonte: Elaborado baseado em dados fornecidos pela empresa e extraídos tabelas 1 e 2.

Atribui-se o custo referente ao frete sobre a compra de matéria-prima calculando-se de acordo com o percentual obtido referente à compra da matéria-prima consumida no pedido. O valor referente ao frete foi incluído no custo da matéria-prima, ao passo que, demonstrou-se o custo total da matéria-prima por unidade produzida.

Quadro 2 – Custo da matéria-prima por unidade produzida

Volume de Produção	Matéria-Prima (R\$)	Frete (R\$)	Custo Total da Matéria-Prima	Custo/Unidade
540	3.324,40	41,55	3.365,95	6,2332

Fonte: Elaborado baseado em dados extraídos das tabelas 1 e 2 e quadro 1.

Conforme demonstrado no quadro 2, obtém-se o custo por unidade produzida dividindo-se o consumo de matéria-prima em termos monetários pela quantidade produzida.

O custo da matéria-prima necessária para produzir cada unidade é evidenciado de acordo com o conceito de custo-padrão. Na quantidade-padrão por unidade de produto está incluída a perda normal no processo de fabricação. Esta perda normalmente é atribuída a diversos fatores, tais como: metragem incorreta, encaixes incorretos das peças, retrabalhos, diferenciação entre operadores, controle de qualidade do produto, uso incorreto dos materiais, etc. Neste cálculo não foi determinado um percentual de perda, não foi possível fazer esta estimativa, esta apuração poderá ser feita em outra oportunidade, porém, este percentual serve para indicar a relação entre a quantidade mínima de matéria-prima necessária para se produzir cada peça e a quantidade realmente utilizada em cada uma.

Na sequência, apresentou-se o detalhamento do cálculo do custo da mão-de-obra, o qual incluiu os encargos sociais pelo fato de representarem um grande percentual do valor da mão-de-obra. Desse modo, o montante obtido foi considerado o valor atribuído por hora de trabalho.

Nesse sentido, evidenciou-se:

O Salário Bruto Mensal pago a cada trabalhador corresponde a R\$ 693,00, com base nesse valor, estimou-se o número máximo de horas que um trabalhador pode oferecer a empresa e o custo-hora, como segue:

Jornada máxima diária = 44 horas semanais (jornada máxima de trabalho permitida pela Constituição) / semana de seis dias.

$$44/6 = 7,3333 \text{ horas}$$

A Legislação Trabalhista garante ao empregado um mínimo de 220 horas mensal, mesmo que não tenha efetivamente trabalhado todo esse tempo, mas teve à disposição da empresa, fará jus a esse mínimo. No que concerne a isto, será apresentado a seguir, o demonstrativo do cálculo da remuneração anual por empregado, adaptado de Martins (2003):

Quadro 3 - Demonstrativo do cálculo da remuneração anual por empregado

Salário bruto mensal (R\$) 693,00 / 220 horas	(R\$) 3,15/hora
Número total de dias por ano	365 dias
(-) Repouso semanal remunerado	48 dias
(-) Férias	30 dias
(-) Feriados	12 dias
(=) Número máximo de dias à disposição, por ano	275 dias

(Continuação)

(*) Jornada máxima diária ( em horas)	7,3333 horas
(=) Número máximo de horas à disposição, por ano	2.016,7 horas
A Remuneração Anual por empregado será:	
Salário: 2.016,7 horas x (R\$) 3,15	R\$ 6.352,61
Repouso semanal: 48 x 7,3333 = 352 horas x (R\$) 3,15	R\$ 1.108,80
Férias: 30 dias x 7,3333 = 220h x (R\$) 3,15	R\$ 693,00
13º Salário: 220h x (R\$) 3,15	R\$ 693,00
Adicional constitucional de férias (1/3 de (R\$) 693,00)	R\$ 231,00
Total	R\$ 9.355,41

Fonte: Elaborado pela Autora conforme adaptado de Martins (2003, p. 136), baseado em dados da empresa.

Sobre esse total o empregador recolherá as seguintes contribuições em percentual:

Quadro 4 – Contribuições em percentual – empresa optante pelo Simples Nacional

FGTS	8,0(%)
Risco Acidente do Trabalho (RAT)	2,0(%)
Total	10,0(%)
O custo total anual para o empregador será de: R\$ 9.355,41 x 1,10 = (R\$) 10.290,95	
O custo-hora será: (R\$) 10.290,95/2.016,7 = (R\$) 5,10	

Fonte: Adaptado de Martins (2003, p. 136)

Na determinação do custo-hora padrão de mão-de-obra direta (MOD) estão incluídos os encargos sociais, conforme demonstrado anteriormente.

Na tabela 3, foram lançados os dados referentes à linha de produção, apontados no boleto de horário<sup>6</sup>, e depois transformados em valores monetários, conforme segue:

Tabela 3 – Mão-de-obra direta

Funcionário	Depto	Horas Trabalhadas	Máquina	Custo-Hora: (R\$) 5,10
-------------	-------	-------------------	---------	------------------------

<sup>6</sup> Ver Anexo B – Boleto de horário de um funcionário adaptado de Garrison e Noreen (2007). O boleto de horário serve para registrar o tempo que cada funcionário gasta para executar determinada operação.

(Continuação)

01	Corte	4hs: 40	Corte	23,80
02	Corte	4hs: 40	Corte	23,80
03	Costura	4hs: 30	Overloque	22,95
04	Costura	3hs: 00	Overloque	15,30
05	Costura	4hs: 45	Overloque	24,23
06	Costura	4hs: 45	Overloque	24,23
07	Costura	4hs: 45	Overloque	24,23
08	Costura	4hs: 45	Overloque	24,23
09	Costura	4hs: 45	Overloque	24,23
10	Costura	8hs: 15	BT	42,08
11	Costura	2hs: 30	Reta	12,75
12	Costura	6hs: 30	Overloque	33,15
13	Costura	7hs: 30	Overloque	38,25
14	Costura	10hs: 40	Travete	54,40
15	Costura	10hs: 30	Reta	53,55
16	Costura	4hs: 30	Overloque	22,95
17	Costura	7hs: 00	Galoneira	35,70
18	Costura	6hs: 00	Galoneira	30,60
19	Costura	2hs: 30	Zig-Zag	12,75
20	Costura	6hs: 00	Travete	30,60
21	Apoio	3hs: 00		15,30
22	Apoio	3hs: 00		15,30
23	Apoio	3hs: 00		15,30
24	Apoio	3hs: 00		15,30
25	Apoio	3hs: 00		15,30
26	Apoio	3hs: 00		15,30
27	Apoio	3hs: 00		15,30
28	Apoio	3hs: 00		15,30
29	Apoio	3hs: 00		15,30
30	Apoio	3hs: 00		15,30
Total				726,78

Fonte: Elaborada pela Autora baseada em dados coletados na empresa e extraídos do quadro 4

Os dados apresentados na tabela 3 foram registrados em boletos de horário do início ao final da produção, ou seja, desde o corte, seguindo para a costura e depois apoio/embalagem, onde foram anotadas as horas trabalhadas por cada funcionário na produção do pedido. Depois de ordenados os dados na tabela multiplicou-se a quantidade de horas trabalhadas por pedido pelo custo-hora para se chegar ao custo correspondente às horas trabalhadas.

Na sequência, será apresentado o quadro 5 que demonstra o cálculo do custo da mão-de-obra direta consumida no pedido.

Quadro 5 - Custo da mão-de-obra direta consumida atribuída ao pedido

Produto	Volume de Produção	(%)	(R\$)	Custo/Unidade (R\$)
Conj. Ref.: 104 I	240	44,44	322,98	
Conj. Ref.: 202 A	300	55,56	403,80	
Total	540	100	726,78	1,3458

Fonte: Dados extraídos das tabelas 1 e 3.

Obtém-se o custo da mão-de-obra direta por unidade produzida dividindo-se o valor total da mão-de-obra direta pela quantidade produzida.

O custo da mão-de-obra foi determinado segundo o conceito de custo-padrão, ou seja, foi estimado de acordo com a quantidade de horas necessárias do pessoal envolvido no processo de fabricação do produto. Desse modo, foi utilizado o critério de custo-médio por hora de trabalho. No cálculo das horas-padrão para se produzir o pedido estão incluídos o tempo ocioso e as horas de retrabalhos.

A tabela 4 demonstra o cálculo da depreciação das máquinas utilizadas na produção do pedido com base no número de horas trabalhadas, conforme segue:

Tabela 4 - Máquinas e depreciação

Máquina	Custo de Aquisição (R\$)	Horas Totais Disponíveis/ Mês	Horas Trabalhadas	Depreciação/ Mês (R\$)
Corte	320,00	220	4: 40	2,67
Corte	320,00	220	4: 40	2,67
Overloque	1.268,00	220	4: 30	10,57
Overloque	1.268,00	220	3: 00	10,57
Overloque	1.268,00	220	4: 45	10,57
Overloque	1.268,00	220	4: 45	10,57
Overloque	1.268,00	220	4: 45	10,57
Overloque	1.268,00	220	4: 45	10,57
Overloque	1.268,00	220	4: 45	10,57
BT	9.880,00	220	8: 15	82,33
Reta	2.695,00	220	2: 30	22,46
Overloque	1.268,00	220	6: 30	10,57
Overloque	1.268,00	220	7: 30	10,57
Travete	5.230,00	220	10: 40	46,58
Reta	2.695,00	220	10: 30	22,46
Overloque	1.268,00	220	5: 00	10,57

(Continuação)

Galoneira	3.980,00	220	7: 00	33,17
Galoneira	3.980,00	220	6: 00	33,17
Zig-Zag	1.640,00	220	2: 30	13,67
Travete	5.230,00	220	6: 00	46,58
Total	48.650,00	4.400(horas)	113(horas)	411,46

Fonte: Elaborada pela autora com base em dados fornecidos pela empresa e extraídos da tabela 3.

Os cálculos da depreciação foram efetuados conforme demonstrado na fórmula abaixo:

$$D = \frac{(VB * taxa)}{12} \quad (01)$$

Depreciação = Valor do bem x 10% a.a. / 12 meses

A quota de depreciação, de acordo Instrução Normativa SRF<sup>7</sup> n° 162/1998, art. 1°, anexo I, cap. 84, ref. NCM<sup>8</sup> 8452 é determinada com base nos prazos de vida útil econômica do bem. Dessa forma, para máquinas de costura aplica-se um percentual de 10% a.a., quando as máquinas forem utilizadas na produção apenas em um turno, que corresponde a 8 horas por dia.

O quadro 06 apresenta o cálculo da depreciação das máquinas, conforme segue:

Quadro 6 - Depreciação das máquinas por pedido

Depreciação/Mês (R\$)	Horas Totais Disponíveis/Mês	Nº de Horas Trabalhadas/Pedido	Custo (R\$/Deprec./Horas Disponíveis) x Horas Trabalhadas/Pedido
411,46	4.400 (horas)	113(horas)	10,57

Produto	Volume de Produção	(%)	(R\$)	Custo/Unidade (R\$)
Conj. Ref.: 104 I	240	44,44	4,70	

<sup>7</sup> Secretaria da Receita Federal – disponível em: [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br). Acessado em 22 de fevereiro de 2014.

<sup>8</sup> Nomenclatura Comum do MERCOSUL

(Continuação)

Conj. Ref.: 202 A	300	55,56	5,87	
Total	540	100	10,57	0,0195

Fonte: Elaborado baseado em dados extraídos das tabelas 01 e 04.

O quadro 6 apresentou o valor referente à depreciação das máquinas por pedido, o cálculo levou em consideração o custo de aquisição da máquina, bem como sua utilização com base no número total de horas disponíveis/mês. A depreciação das máquinas será tratada como uma despesa variável por ser facilmente identificável com cada unidade produzida, desta forma, a empresa estaria recuperando o investimento realizado na aquisição das máquinas, incluindo esse valor no preço do produto. Ressalta-se que nem sempre a depreciação recebe esse tratamento por representar, de certa forma, um custo fixo da empresa.

A seguir será demonstrado o custo da energia elétrica por unidade produzida com base no número total de unidades produzidas no mês.

Quadro 7 - Energia elétrica consumida por pedido

Energia Elétrica (R\$)	Horas Máquinas Disponíveis/Mês	Horas Máquinas Trabalhadas/Pedido	Custo (R\$ E.E./Horas Máquinas Disponíveis) x Horas Máquinas Trabalhadas/Pedido
950,00	4.400 (horas)	113(horas)	24,40

Produto	Volume de Produção	(%)	(R\$)	Custo/Unidade (R\$)
Conj. Ref.: 104 I	240	44,44	10,84	
Conj. Ref.: 202 A	300	55,56	13,56	
Total	540	100	24,40	0,0452

Fonte: Elaborada pela autora com base em dados fornecidos pela empresa e extraídos das tabelas 1 e 4.

O quadro 7 apresentou o custo por unidade da energia elétrica consumida na produção com base no número total de horas disponíveis/mês e o valor pago referente ao consumo mensal de energia elétrica.

A seguir serão rateados os custos da mão-de-obra indireta (MOI) e despesas administrativas com base no número de horas de mão-de-obra direta consumida no pedido.

Quadro 8 – Rateio dos custos e despesas administrativas

Horas Disponíveis/Mês	Horas Trabalhadas	R\$ Custo/Hora	Total	Unidades Produzidas
1.320	113	5,10	576,30	540

MOI	Horas Disponíveis/Mês	Horas Trabalhadas	(%)	(R\$) Produção	(R\$) MOI	Custo/Unidade (R\$)
Supervisão da Produção	660	113	8,56	576,30	288,15	
03 Funcionários						
Administração	660				288,15	
03 Funcionários						
Total	1.320	1.320	100	6.732,00	576,30	1,0672

Fonte: Dados extraídos das tabelas 3 e 4.

Para a obtenção do custo/unidade da mão-de-obra indireta multiplicou-se o número de horas trabalhadas pelo custo/hora de MOD e dividiu-se pelo volume de produção.

Dando continuidade a análise, discriminaram-se os custos fixos e indiretos, onde posteriormente efetuou-se o rateio às unidades produzidas.

Quadro 9 - Discriminação dos custos fixos e indiretos

Pró-Labore	3.000,00 <sup>9</sup>
Contador	678,00
Aluguel da Fábrica	600,00
Água	60,00
Material de Limpeza	50,00
Telefone Fixo	712,00
Celular	500,00
Total	5.600,00

Fonte: Dados fornecidos pela empresa.

A partir do quadro apresentado efetuou-se a simulação do rateio dos custos fixos as unidades produzidas.

<sup>9</sup> Valor Estimado

Quadro 10 - Base de rateio dos custos fixos: unidades produzidas/mês

Volume de Produção	(%)	(R\$) Custos Fixos	Custo Fixo/Unidade (R\$)
540	1,46	81,76	0,1514
36.530	98,54	5.518,24	
37.070	100	5.600,00	

Fonte: Elaborado pela autora com base em dados anteriores.

O quadro 9 apresentou a discriminação dos custos fixos e indiretos da empresa no mês, em seguida, no quadro 10 efetuou-se o rateio, com base no percentual de produção/pedido em relação ao total de unidades/mês, dessa forma, dividiu-se pela quantidade de unidades produzidas para encontrar o custo fixo/unidade.

A tabela 5 apresenta o demonstrativo de todos os gastos efetuados pela empresa, mostra o número de unidades produzidas no mês de junho/2013 e o número de unidades que serviram de base para o desenvolvimento desta análise. Onde, foram agrupados em custo unitário, mensal e gastos totais, conforme segue:

Tabela 5 – Demonstrativo dos custos e despesas

Descrição	Unidades	Custo Unitário	Custo Mensal	Gastos Totais (R\$)
Número de Unidades Produzidas/Mês	37.070			
Número de Unidades/Pedido	540			
Custos Variáveis/Pedido				
Matéria-Prima		6,2332	120.000,00 <sup>10</sup>	3.365,95
Mão-de-Obra Direta		1,3458	33.660,00	726,78
Despesas Variáveis/Pedido				
Energia Elétrica		0,0452	950,00	24,40
Depreciação		0,0195	411,46	10,57
Despesas com vendas (3%)		0,00		
Subtotal		7,6437	155.021,46	4.127,70
Custos Gerais Fixos/Mês				
Supervisão da Produção		0,5336	3.366,00	288,15
Administração		0,5336	3.366,00	288,15

<sup>10</sup> Estimativa de Compras

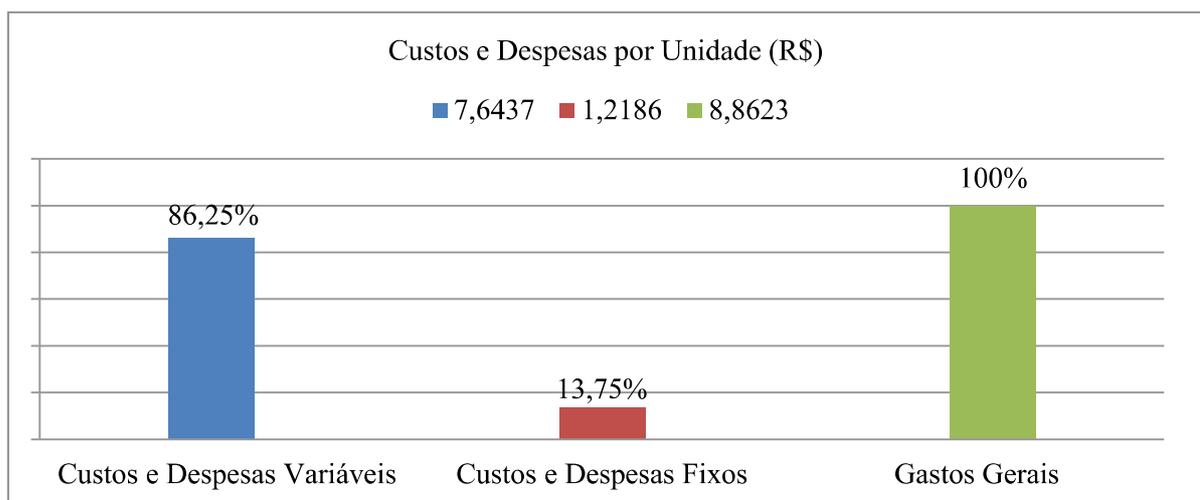
(Continuação)

Subtotal		1,0672	6.732,00	576,30
Pró-Labore			3.000,00	
Contador			678,00	
Aluguel da Fábrica			600,00	
Água			60,00	
Material de Limpeza			50,00	
Telefone Fixo			712,00	
Telefone Celular			500,00	
Subtotal		0,1514	5.600,00	81,76
Total		8,8623	167.353,46	4.785,76

Fonte: Elaborado pela Autora baseada nas tabelas e quadros anteriores.

O gráfico apresentado a seguir, ilustra o percentual de custos e despesas por unidade, com base na tabela anterior:

Gráfico 1 - Percentual de custos e despesas por unidade



Fonte: Elaborado com base em dados extraídos da tabela anterior.

Os custos e despesas variáveis correspondem a 86,25% dos custos totais, enquanto que, os custos e despesas fixos correspondem a 13,75% dos gastos totais.

Tabela 6 – Planilha de custos e despesas variáveis

Matéria-prima e Materiais Auxiliares	Mão-de-obra Direta	Energia Elétrica	Depreciação das Máquinas	(R\$) Total
6,2332	1,3458	0,0452	0,0195	7,6437

Fonte: Elaborado com base na tabela 5.

A tabela apresentada mostra os custos e despesas variáveis por unidade, representa o valor básico de referência para formar o preço de venda, quando se adota o critério de formação de preços com base no método de custeio variável. Esta técnica leva em consideração os custos e despesas variáveis do produto que possam ser identificadas, após esse cálculo, aplica-se uma margem, a qual deverá cobrir, além da rentabilidade mínima desejada, também os custos e despesas fixos, que não foram alocados aos produtos.

A Margem de Contribuição Unitária é dada pela formula:

$$MCU=(\% \text{ de lucro desejado} + \text{tributos indiretos} + \% \text{ custos fixos}) \quad (2)$$

Definição do Percentual de Lucro Desejado (Margem de Lucro)

A Margem de Lucro deveria ser definida por meio do cálculo de uma Taxa Interna de Retorno sobre o Investimento. Conforme Martins, (2003), a Taxa Interna de Retorno evidencia o quanto cada produto conseguiu gerar de uma Margem de Contribuição obtida a partir da diminuição dos custos fixos. Nesta análise não foi possível a constituição desta margem por meio deste parâmetro, já que ao determinar o percentual de lucro desejado deve-se levar em consideração também o volume das vendas, pois para alcançar o lucro a empresa deve optar ou incentivar a produção e venda dos produtos que geram a maior margem de contribuição, no caso apresentado não foi possível a determinação deste percentual, sendo assim, estimou-se que a empresa deseja obter 15% de lucro sobre o preço de venda bruto, partindo do pressuposto de que a base para a formação do preço de venda baseado nos custos é a alocação dos custos as diversas unidades, utilizando-se um multiplicador sobre os custos, denominado de Mark-up.

Tabela 7 - Formação do preço de venda pelo método de Mark-up

1º Passo	(%)
Despesas com Vendas	3%
(+) Custos e Despesas Fixos	13,75%
(+) Margem de Lucro Desejada	15%
(=) Margem de Contribuição	31,75%

(Continuação)

2º Passo	
Preço de Venda sem Impostos	100%
(-) Comissão, Custos e Despesas Fixos e Margem de Lucro Desejada	31,75%
Participação Média do Custo Industrial	68,25%
3º Passo	
Preço de Venda sem Impostos (a)	100%
Custo Industrial de um Produto (b)	68,25%
(=) Mark-up I (a : b)	1,4652
4º Passo	
ICMS sobre Vendas	17%
5º Passo	
Preço de Venda com Impostos (a)	100%
ICMS sobre Vendas (b)	17%
(=) Preço de Venda sem Impostos (a - b)	83%
6º Passo	
Preço de Venda com Impostos (a)	100%
Preço de Venda sem Impostos (b)	83%
(=) Mark-up II (a : b)	1,2048

Fonte: Adaptado de Padoveze (2008, p. 431,432)

Na tabela apresentada a seguir determinou-se o Preço de Venda Base, através do Mark-up constituído na tabela anterior.

Tabela 8 - Planilha de preço de venda base pelo Mark-up

Mês: Junho/2013		Margem de Contribuição: (31,75%)		Margem de Lucro: (15%)	ICMS (17%)
Produto	Custos	Tabela de Preços			
	Custos Variáveis por Unidade	Preço de Venda à Vista (sem impostos) <u>1,4652<sup>11</sup></u>	Preço de Venda a Prazo (ICMS 17%) <u>1,2048<sup>12</sup></u>	Preço de Venda a Prazo Praticado pela Empresa Bruto	Diferença do Preço de Venda Praticado pela Empresa em Relação ao Preço pelo Mark-up
Conj. Ref.: 104 I	7,6437	11,20	13,50	24,90	11,40
Conj. Ref.: 202 A	7,6437	11,20	13,50	25,90	12,40

Fonte: Elaborada pela Autora baseada em dados fornecidos pela empresa, tabelas e quadros anteriores.

<sup>11</sup> Mark-up I

<sup>12</sup> Mark-up II

Neste caso, o preço de venda à vista sem impostos foi determinado aplicando-se o multiplicador Mark-up I sobre os custos variáveis por unidade, da mesma forma, o preço de venda a prazo foi obtido aplicando o multiplicador Mark-up II sobre o preço de venda à vista, e em seguida, verificou-se a diferença entre o preço obtido a partir do modelo proposto com o preço anterior praticado pela empresa.

É importante ressaltar que o custo financeiro das vendas também deveria ser incluído nesse cálculo para que a empresa consiga o ressarcimento do custo do dinheiro, mais os efeitos financeiros sobre a antecipação de impostos. Porém, quando ocorrer a venda à vista, a empresa se beneficia do prazo dos impostos.

O preço de venda praticado considerado nesta análise é o preço de venda dado pela empresa, ou seja, é aquele preço que a empresa negocia com seus clientes. Conforme é destacado inicialmente no estudo, estes preços são estabelecidos, em certas condições, empiricamente.

Verifica-se então, que apesar de não existir nenhum critério de mensuração de custos, os preços praticados pela empresa superam os constituídos a partir de uma Margem de Contribuição tomando-se como base os custos e as despesas variáveis como determina o Método de Custeio Variável.

Tabela 9 - Lista de preço de venda

Mês: Junho/2013		Margem de Contribuição: (31,78%)		Margem de Lucro: (15%)	
Produto	Unidade	Condições			
		Preço de Venda à Vista (sem impostos)	(17%) ICMS	(12%) ICMS <sup>13</sup>	(7%) ICMS <sup>14</sup>
Conj. Ref.: 104 I	01	11,20	13,50	24,90	11,40
Conj. Ref.: 202 A	01	11,20	13,50	25,90	12,40

Fonte: Elaborada com base na tabela anterior.

<sup>13</sup> Mark-up II (100%-12% =88% =>100%/88% = 1,1363)

<sup>14</sup> Mark-up II (100%-7% = 93%=>100%/93% = 1,0752)

Os preços evidenciados nesta lista servem para abalizar qual deve ser o preço de referência, ou seja, o Preço Alvo de Contribuição, construído a partir de uma Margem de Contribuição, definido de acordo com parâmetros internos à empresa.

Quadro 11 - Margem de lucro de acordo com as diversas condições de preço

Margem de Lucro de Acordo com as Diversas Condições de Preço	(R\$)	(%)
Preço de Venda	13,50	100(%)
(-) ICMS s/Vendas (17%)	2,29	17(%)
(-) Custos e Despesas Variáveis	7,624	56,60(%)
(=) Margem de Contribuição	3,556	26,40(%)
(-) Custos e Despesas Fixos	1,2186	9,05(%)
(=) Lucro	2,33	17,35(%)
	(R\$)	(%)
Preço de Venda	12,75	100%
(-) ICMS s/Vendas (12%)	1,53	12%
(-) Custos e Despesas Variáveis	7,624	60,03%
(=) Margem de Contribuição	3,55	27,95%
(-) Custos e Despesas Fixos	1,2186	9,60%
(=) Lucro	2,33	18,35%
	R\$	%
Preço de Venda	12,04	100%
(-) ICMS s/Vendas (7%)	0,84	7%
(-) Custos e Despesas Variáveis	7,624	63,43%
(=) Margem de Contribuição	3,56	29,62%
(-) Custos e Despesas Fixos	1,2186	10,14%
(=) Lucro	2,34	19,48%

Fonte: Elaborado pela Autora adaptado de Padoveze (2008, p. 432)

O quadro apresentado mostra a margem de lucro por produto de acordo com as diferentes bases de comercialização.

A seguir, o quadro 12 apresenta o modelo de Demonstração do Resultado Gerencial que poderia ser adotado pela empresa.

Quadro 12 - Demonstração do Resultado Gerencial

Demonstração do Resultado Gerencial	
Mês:	
Emissão:	
	Total
Vendas Brutas	
(-) Impostos Proporcionalis	

(Continuação)

(=) Vendas Líquidas	
(-) Custos Variáveis	
Matéria-Prima	
Mão-de-Obra Direta	
(-) Despesas Variáveis	
Energia Elétrica	
Depreciação	
Frete	
(=) Margem de Contribuição	
(-) Despesas Operacionais	
Industriais	
Vendas	
Administrativas	
(=) Resultado Operacional	

Fonte: Elaborada pela autora.

Na análise que foi desenvolvida não foi possível à elaboração da Demonstração do Resultado Gerencial, pelo fato desta demonstração apresentar o fluxo de receitas e despesas em um determinado período. Para o desenvolvimento deste estudo de caso, somente foram considerados e apurados os custos de um pedido de compras específico, fez-se uma breve simulação do lucro de acordo com diferentes condições de preço, no entanto, quando se fizer outra simulação mais acurada deverão ser apurados os custos de produção dos pedidos elaborados no período.

## 4 CONCLUSÃO

Este estudo de caso descreve a formação do preço de venda em uma microempresa. Para isso, foi necessário levantar-se informações da estrutura de custos e despesas da empresa para entendimento de como se dar o processo de formatação de preços. Utilizando-se dos conceitos propostos pelo método de custeio variável, pela fórmula do Mark-up apresenta-se o preço de venda formado a partir da aplicação dessa metodologia.

Inicialmente, a análise contém uma figura identificando o passo a passo do registro de dados para a formação do preço de venda, na sequência, apresentam-se tabelas evidenciando que o valor da matéria-prima e materiais auxiliares consumidos para se produzir 540 unidades de produtos corresponde a R\$ 3.365,95, isto representa um custo/unidade de R\$ 6,2332; mão-de-obra, R\$ 1,3458; depreciação das máquinas, R\$ 0,0195; energia elétrica, R\$ 0,0452; atribui-se um custo variável de R\$ 7,6437 a cada unidade produzida e este valor representa 86,25% dos custos totais. Pode-se observar que, a matéria-prima constitui a maior parcela dos custos, quando esta é adquirida em quantidade superior ao que a produção consome no período, como consequência, compromete os recursos da empresa, decisivos para a sobrevivência do negócio. No entanto, os custos fixos existem para que a empresa tenha condições de manter sua capacidade instalada, e que não devem ser incluídos no custo dos produtos, quando para fins de determinação de preços levando em consideração os custos variáveis de produção, conforme apresentado na análise, estes perfazem um percentual de 13,75% dos gastos totais, os quais deverão ser cobertos quando se define a margem atribuída ao preço, em que se inclui o percentual de custos e despesas que não foram alocados aos produtos, e também, o percentual de lucro desejado. Verificou-se que, efetuando-se a soma conforme demonstrado pelo Mark-up, o percentual atingido por essa margem foi de 31,75%, resultando em uma participação média no custo industrial de 68,25%, nestes termos, quando se divide o preço de venda sem impostos que configura ser 100% por esse percentual, tem-se um multiplicador sobre os custos de 1,4652, e a partir daí obtêm-se o preço de venda sem impostos. Em seguida, pode-se calcular também o preço de venda com impostos pela definição do percentual de impostos de acordo com a base de comercialização do produto.

No presente estudo constatou-se que, apesar de, não existir por parte da empresária nenhum critério utilizado no processo de formação de preço, o preço ser dado, de certo modo, intuitivamente, verificou-se que o preço ainda não representa a principal ameaça de

descontinuidade do negócio. O preço praticado pela empresa conseguiu superar ao obtido por meio desta análise, esclarecendo que outros fatores também interferem diretamente nesse processo e podem influenciar negativamente no resultado da empresa, por isso, merecem outras pautas de investigação, a caráter de outros pesquisadores.

Portanto, conclui-se então que, informações de custos, de um modo geral, são muito importantes neste segmento de negócio. A utilização de informações de custos permite auxílio ao controle fornecendo dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos ou previsões, permitindo que haja o acompanhamento do efetivamente acontecido com os valores previstos, e ainda, são estratégias importantes dadas certas decisões críticas dentre as quais se apontam as referentes à formação do preço de venda.

## REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. - 7. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2012.

BRUNI, Adriano Leal. **Administração de Custos, preços e lucros.** 2. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços: Com Aplicações na HP 12C e Excel.** São Paulo: Atlas, 2007.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Prática tributária da micro, pequena e média empresa.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial.** 11. edição. São Paulo: LTC, 2007.

HOJI, Masakasu. **Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial.** 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2010.

HORNGREN, Charlest; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos.** Tradução: Robert Brian Taylor. Revisão técnica: Artur Ridolfo Neto, Antonieta E. Magalhães Oliveira e Fabio Gallo Garcia. v I. 11 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

KOTLER, P. **Administração de Marketing.** 10 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

MACEDO; Marcelo Álvaro da Silva; ROSADAS, Leandro Azevedo da Silva. Modelagem DEA na formação do preço de venda. **Faces R. Adm.** Belo Horizonte. v 5. n 2. p. 11-24. mai./ago. 2006.

MADRUGA, Sérgio Rossi *et al.* **Controle de custos como ferramenta básica da gestão financeira.** In: XVI Congresso Brasileiro de Custos. João Pessoa, 2007. p. 1-16.

MAHER, Michael, 1946. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração.** Tradução: José Evaristo dos Santos. – São Paulo: Atlas, 2001.

MANUAL DE CONTABILIDADE SOCIETÁRIA. Sérgio de Ildícibus... [*et. al*]. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de Caso: uma estratégia de pesquisa**. 2. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação. Cap. 28 – Gestão de preço de venda**. São Paulo: Thompson Learning, 2007.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. 5. ed. - 2. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2008.

RIBEIRO, José Heliton *et al.* **Precificação e Lucratividade**. In: XVI Congresso Brasileiro de Custos. João Pessoa, 2007, p. 1-10.

SEBRAE-NA (2011), “**Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**”. Brasília, outubro/2011. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/temas-estrategicos/sobrevivencia>> Acessado em 20 de outubro de 2012.

SEBRAE-NA (2013), “**Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**”. Brasília, julho/2013. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/temas-estrategicos/sobrevivencia>. Acessado em 27 de novembro de 2013.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 2. ed. - 2. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2008.

SOUZA, Rogério Mariano. **Avaliação de Custo, Volume e Lucro em Microempresas Comerciais: um estudo de caso**. Itajubá: UNIFEI, 2007. Dissertação submetida ao Programa de Pós Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Itajubá, 2007.

## APÊNDICES

### APÊNDICE A – Roteiro de entrevistas

#### ESTUDO DE CASO SOBRE A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO SETOR DE MODA ÍNTIMA NUMA MICROEMPRESA QUANTO AO MÉTODO DO CUSTEIO VARIÁVEL

Nome da empresa:.....

Endereço:.....

.....

Descrição do Objeto (CNAE<sup>15</sup>): .....

Atividade Principal:.....

Data de Início das Atividades:.....

Proprietário(a):.....

#### ROTEIRO DA ENTREVISTA

1. A empresa se enquadra em qual regime de tributação?.....
2. Especificar o número de funcionários:
  - a. (....) Administração e Expedição
  - b. (....) Corte
  - c. (....) Costura
  - d. (....) Apoio/Embalagem
  - e. (....) Vendas/Loja
3. Onde estão localizados os principais fornecedores de matéria- prima?
  - a. Tecidos:.....

---

<sup>15</sup> Classificação Nacional de Atividades Econômicas

- b. Bojos:.....
  - c. Aviamentos:.....
  - d. Etiquetas:.....
  - e. Embalagens:.....
4. Como é efetuado o pagamento da compra de matéria-prima?.....
  5. Quais os principais canais de distribuição? Quantos e onde estão localizados?
    - a. (.....) Representantes Comerciais:.....
    - .....
    - b. (.....) Sacoleiras:.....
    - .....
    - c. (.....) Clientes que fazem pedidos por encomenda:.....
    - .....
    - d. (.....) Vendas avulsas, em média quantas unidades por mês.
  6. A empresa utiliza um programa ou (planilhas eletrônicas) para fazer os registros contábeis?.....
  7. A empresa adota um modelo de decisão de preços? Qual?.....
  8. Demonstre o cálculo do Preço de Venda: Produto:.....Ref.:.....
  - .....
  - .....
  9. Em relação ao preço de venda, a empresa pratica preços diferenciados para cada segmento de mercado? Sim ou não! Visto que, a comercialização pode ser feita no mercado regional, o produto pode ser entregue diretamente ao cliente, ou a representantes comerciais.....
  10. Ao estabelecer preços, considera-se o volume de vendas e as condições para se chegar até o cliente? Sim ou não!.....
  11. O gestor da empresa tem preocupação de saber quem são os principais concorrentes? Sim ou não! Quais?
    - .....
    - .....
  12. Relação dos Produtos fabricados e a quantidade produzida por mês:
  13. Relação das máquinas utilizadas na produção e o respectivo custo de aquisição:
  14. Relação dos custos fixos e indiretos da empresa referentes ao mês de junho de 2013:

Fonte: Roteiro elaborado pela Autora

