

ANÁLISE DE FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM COMÉRCIO PRESTADOR DE SERVIÇOS NO RAMO AUTOMOTIVO DE CAXIAS DO SUL UM ESTUDO DE CASO NA ÁGUA AUTO SOM LTDA

Kelen Rauch¹
Gisele Carina Pistore²

Resumo: Com a modernização e a globalização constante do mercado, cada vez mais as empresas precisam se preocupar em apresentar controles internos bem elaborados para se manter no mercado. Perante essa afirmação, nota-se a necessidade das empresas em otimizar seu preço de venda para que proporcionem um bem estar ao cliente e ao mesmo tempo não prejudicando seus lucros. Segundo Oliveira e Souza (2012), esse setor de concorrência afeta principalmente quem atua mais próximo ao consumidor, como é o caso do setor varejista. Diante do apresentado, a contabilidade de custos vem como uma aliada aos administradores, já que é ela quem traz informações como o de processos de planejamento, execução, controle e, conseqüentemente ajuda na tomada de decisões da organização (LOCH, 2011). Partindo do pressuposto de que todas as empresas necessitam de controles internos bem elaborados, o presente trabalho busca investigar quais os critérios que devem ser avaliados para a formação do preço de venda em um Comércio e prestador de serviços no ramo Automotivo de Caxias do Sul. O principal objetivo deste trabalho é desenvolver critérios para a formação do preço de venda, assim como conceituar custos, identificar custos diretos e indiretos, assim como mão-de-obra direta e indireta, investigar métodos de custeio, analisar rateio de custos e finalmente propor uma metodologia de formação de preço de venda para a empresa estudada. A partir do momento em que a empresa analisada não apresenta informações coerentes sobre os custos incorridos na venda de produtos e serviços, se viu a oportunidade de avaliar a situação em que ela está inserida, podendo assim demonstrar se os preços praticados são coerentes ou não com o mercado. Após a análise das informações, dos dados fornecidos e das entrevistas realizadas, observa-se que a empresa precisa remodelar seus controles internos. Isso porque além de não controlar corretamente seus estoques, ela não considera nos seus custos, os custos e gastos indiretos da empresa, que representam 12,30% do seu faturamento mensal.

Palavras-chave: Custos. Controles Internos. Preço de Venda. Planejamento. Comércio. Serviços.

1 INTRODUÇÃO

Com o avanço tecnológico e a rápida dispersão da informação, assim como a globalização da economia, nota-se a importância que as empresas devem dar aos controles internos para manterem seus negócios. Este ambiente de grande concorrência, segundo Oliveira e Souza (2012, p. 2), “afeta principalmente os segmentos que atuam muito próximos ao consumidor, como o setor varejista [...]” onde seu principal negócio é a venda de bens e serviços para consumidores finais. A contabilidade de custos vem como uma aliada, já que é ela quem traz informações como o de processos de planejamento, execução, controle e, conseqüentemente ajuda na tomada de decisões da organização (LOCH, 2011). Além disso, a contabilidade de custos é essencial, já que é ela quem fornece os dados produtivos, e os

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade da Serra Gaúcha.

² Mestra em Administração. Professora nos Cursos de Graduação e Pós-graduação na FSG. Endereço eletrônico: gisele.pistore@fsg.br.

resultados da empresa. Partindo do pressuposto de que as empresas comerciais necessitam gerenciar seus custos este trabalho investiga: quais os critérios que devem ser avaliados para a formação do preço de venda em um Comércio e prestador de serviços no ramo Automotivo de Caxias do Sul?

O principal objetivo deste trabalho é desenvolver critérios para a formação do preço de venda, assim como conceituar custos, identificar custos diretos e indiretos, assim como mão-de-obra direta e indireta, investigar métodos de custeio, analisar rateio de custos e finalmente propor uma metodologia de formação de preço de venda para a empresa estudada. Como a empresa analisada não tem uma visualização adequada de todos os custos envolvidos no momento da formação do preço de venda de seus produtos e serviços observa-se uma deficiência na formação dos preços de venda, obtendo-se assim, uma oportunidade de avaliar a situação real que a empresa apresenta, mostrando se os preços praticados são os mais adequados para o mercado em que ela está inserida.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

A empresa Águia Auto Som Ltda. foi fundada em 1987 pelo sócio Ari Maggi e adquirida pelos sócios Rodrigo dos Santos Batalha e João Vital Batalha em 21 de abril de 2004. Desde 2010, a organização está localizada na Rua Pinheiro Machado, no bairro de Nossa Senhora de Lourdes, com uma estrutura física de 120 metros quadrados. Em 2012, o quadro de sócios foi alterado, ingressando na organização Ricardo dos Santos Batalha, que comprou as cotas de João Vital Batalha que deixou a sociedade. Além dos sócios Ricardo e Rodrigo, a organização ainda conta com mais dois funcionários, um funcionário que atua como instalador de películas e o outro que é eletricista. A organização oferece aos seus clientes acessórios para som, alarmes, películas e demais acessórios para veículos nacionais e importados. A empresa oferece também serviços de mão de obra qualificada na parte elétrica automotiva e instalação de diversos acessórios, trabalhando também com a aplicação de películas em vidros de residências, salas comerciais e empresas.

Por se tratar de uma sociedade limitada, optou-se pelo sistema de tributação do Simples Nacional, um regime tributário simplificado que unifica os impostos de renda para pessoa jurídica, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social,

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS) e Programa da Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e contribuição patronal previdenciária, além de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Os fornecedores são todos nacionais, em sua maioria de dentro do estado, onde fornecem desde plugues e lâmpadas, até rádios DVDs automotivos e películas, abrangendo toda a parte de acessórios automotivos. Referente aos clientes, a organização conta com uma clientela bastante ampla, atendendo desde pessoas físicas até pessoas jurídicas.

Com o avanço tecnológico e a importação de produtos em crescimento, cada vez mais as empresas se veem competindo por preços melhores para atender seus clientes da melhor forma, mas sem ter prejuízos nas suas empresas. Nota-se que no setor varejista, que há uma grande necessidade de estar ofertando uma maior variedade de produtos e serviços a consumidores mais atuantes, informados e conscientes de seu papel (KUMSCHLIES; CRISPIM, 2003). Para que uma empresa possa assegurar sua sobrevivência no mercado, devem se adequar desenvolvendo estratégias eficientes e dinâmicas para ganhar o mercado em que estão atuando. Entre essas estratégias, é imprescindível que a empresa formule muito bem o seu preço de venda (ARAÚJO *et al.*, 2006). A respeito dos custos e formação do preço de venda, nota-se certa dúvida se os preços praticados realmente são os coerentes para o lucro almejado pela empresa, logo, viu-se uma oportunidade de demonstrar para a empresa Águia Auto Som Ltda. a situação real que ela apresenta, analisando se os preços praticados são os mais adequados para o mercado em que ela está inserida.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Como a Contabilidade de Custos faz parte da Contabilidade Gerencial, não se aplicam a ela os requisitos fiscais ou legais, nem a convenções padronizadas, conforme cita Crepaldi (2010). Na visão de Crepaldi (2009, p. 2), pode-se conceituar a Contabilidade de Custos como

[...] uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações.

Para que se possa estudar a formação de preço de venda nas empresas, alguns termos técnicos são utilizados. Muitas dessas terminologias são utilizadas na contabilidade geral e desta, são utilizadas na contabilidade de custos. Segundo Bruni e Famá (2010), os principais termos utilizados na contabilidade de custos são gastos ou dispêndios, investimentos, custos, despesas, desembolsos e perdas. Os gastos e dispêndios “consistem no sacrificio financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer.” (FAMÁ, 2010, p. 23). Os investimentos “representam gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefício atribuído a futuros períodos, ou seja, são as aplicações de recursos com a expectativa de receber um retorno futuro maior do que o aplicado.” (BRUNI; FAMÁ, 2010, p. 23). Para designar os custos, Bruni e Famá (2010, p. 23) entendem que são eles os responsáveis por representar os “gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços.” Se tratando de despesas, Simões (2008, p. 1) cita que “as despesas são gastos que não se identificam com o processo de transformação ou produção dos bens e produtos.” Para Berti (2009, p. 20), desembolso “é o pagamento resultante de uma compra (aquisição) de um bem ou de um serviço. É a saída financeira da empresa, entrega de ativos a terceiros.” Logo, entende-se por desembolso toda e qualquer saída do banco ou do caixa para pagamento de compras a vista, ou alguma outra obrigação adquirida anteriormente. Berti (2009, p. 21) salienta que as perdas “são gastos não intencionais decorrentes de fatores externos, fortuitos ou da atividade produtiva normal da empresa.” Portanto, verifica-se que as perdas são gastos inevitáveis, que não geram nenhum resultado positivo para a empresa, somente gastos desnecessários.

3.1 Custos Diretos e Indiretos, Fixos e Variáveis

Para que os custos sejam verificados mais facilmente, pode-se dividi-los em Custos Diretos e Indiretos, Fixos e Variáveis. Os custos diretos são aqueles alocados diretamente ao produto e ao serviço, sem a necessidade de se fazer um rateio para alocá-los, conforme cita Ferreira (2007). Já os custos indiretos, segundo Ferreira (2007), aparecem quando a empresa produz mais de um tipo de produto ou presta mais de um tipo de serviço, sem que se possa diferenciar a parcela que pertence a cada produto ou serviço disponível. Todos os custos indiretos, para serem apropriados ao custo dos produtos devem passar por algum tipo de

método de custeio, estimativa, previsão de comportamento de custos, dentre outros, ou seja, não podem ser apropriados diretamente aos produtos (MARTINS, 2010).

Custo fixo e custo variável, segundo Ferreira (2007), podem ser definidos conforme o volume de produção da empresa, em um período fixo. O custo pode ser identificado como variável quando “[...] o total variar em proporção direta ao volume de produção.” (FERREIRA, 2007, p. 54). Já os custos fixos, não variam conforme o volume de produção da empresa, sendo assim, Ferreira (2007, p. 54) cita alguns exemplos para custos fixos que seriam: “aluguel mensal, supervisão, depreciação em linha reta, energia elétrica para iluminação.” Já para custos variáveis, os exemplos seriam: “matéria-prima, mão de obra direta, combustível de máquinas, energia elétrica (força), mercadorias, comissão de vendedores, impostos proporcionais ao volume de atividade.” (FERREIRA, 2007, p. 55).

3.2 Material Direto e Indireto

Incluído ao custo do produto vendido, existem os materiais diretos e indiretos utilizados. Material direto são todos os materiais associados diretamente aos produtos, segundo Crepaldi (2009, p. 43), ou seja, “é formado pelas matérias-primas, embalagens, componentes adquiridos prontos e outros materiais utilizados no processo de fabricação [...]” Já os materiais indiretos são aqueles utilizados no processo, mas que não integram o produto, assim como combustíveis e lubrificantes utilizados para a manutenção de máquinas e equipamentos, o material de limpeza, o material de expediente, entre outros (RIBEIRO, 2002).

3.3 Mão de Obra Direta e Indireta

Outro fator que deve ser levado em consideração para a correta formação do preço de venda é a mão de obra direta e indireta utilizada. Para Stark (2007), somente pode ser considerada como mão de obra direta, o operário que se detém a trabalhar em um produto de cada vez, considerado assim, ligado diretamente ao produto. Os exemplos mais comuns, em uma empresa, de mão de obra direta são “torneiro, prensista, soldador, cortador, pintor etc.” (MARTINS, 2010, p. 134). No caso da mão de obra indireta, para que ela possa ser alocada

ao valor do produto, é necessário que se faça um rateio. Um operário, que trabalha supervisionando várias máquinas ao mesmo tempo, para Stark (2007), deve ser considerado como mão de obra indireta, já que não é possível identificar sem rateio, quanto de tempo cada produto consumiu da mão de obra desse funcionário. Alguns exemplos dados por Martins (2010, p. 134) para mão de obra indireta são “supervisor, encarregado de setor, carregador de materiais, pessoal da manutenção, ajudantes, etc.”

3.4 Métodos de Custeio

Os métodos de custeio são metodologias utilizadas na contabilidade de custos para alocar os custos aos produtos fabricados e aos serviços prestados. Segundo Berti (2009, p. 59) “o método de custeio é a forma empregada ou maneira utilizada para se calcular o custo de um produto ou serviço.” Cabe salientar que existem vários métodos de custeio e cada um possui suas particularidades. No presente trabalho será apresentados os principais métodos de custeio que são: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio por Departamentalização.

O método de Custeio por Absorção engloba todos os custos diretos, indiretos, fixos e variáveis no momento da alocação dos custos ao produto. Para Loch (2011, p. 29) “dessa maneira, no método de custeio por absorção todos os gastos que fazem parte da fabricação do produto devem ser alocados aos produtos ou serviços.” Além do método de custeio ser adotado pela legislação fiscal, também é adotada pela legislação comercial. “Os gastos que não pertencem ao processo produtivo, como as despesas, são excluídos” (CREPALDI, 2009, p. 218). A principal desvantagem citada por Megliorini (2007, p. 124), é que os rateios utilizados nesse método, “podem ser considerados arbitrários e subjetivos.”

O Custeio Variável é um custeamento que utiliza apenas os custos variáveis incorridos no período, não considerando os custos fixos (CREPALDI, 2009). Esse método de custeio parte do princípio que “os custos da produção são, em geral, apurados mensalmente e de que os gastos imputados aos custos devem ser aqueles efetivamente incorridos e registrados contabilmente” (CREPALDI, 2009, p. 221). É fundamental para a empresa que quer utilizar esse método de custeio que tenha um suporte contábil adequado, e que tenha um plano de contas que possa separar os custos variáveis dos custos fixos (CREPALDI, 2009). A

desvantagem desse método de custeio é que ele não é aceito na elaboração dos relatórios contábeis, pois fere os Princípios Fundamentais da Contabilidade e o valor dos estoques, não mantém relação com o custo total (CREPALDI, 2009).

Pelo fato de haver muitas divergências entre qual método seria o mais adequado na hora da alocação dos custos indiretos comuns nos produtos, surgiu o denominado Custeio Baseado em Atividades (ABC) (PADOVEZE, 2000). O custeio ABC pode ser definido como um método que atribui primeiramente os custos as atividades, para depois alocá-los aos produtos, isso, sempre “[...] baseado no uso das atividades de cada produto.” (PADOVEZE, 2000, p. 263). A desvantagem desse tipo de método de custeio é que ele não é uma ferramenta eficaz para a gestão de custos, pois é realizado o rateio de todos os custos fixos aos produtos, o que poderá ocasionar distorções no resultado.

O Custeio por Departamentalização visa dividir a empresa em áreas distintas, conforme cada atividade desenvolvida em cada área. “Dependendo da nomenclatura utilizada nas empresas, essas áreas poderão ser chamadas de departamentos, setores, centro de custos ou centro de despesas.” (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009, p. 49). A departamentalização dos custos torna-se indispensável para uma empresa “[...] na qual se pretende efetuar uma correta apropriação dos custos indiretos aos produtos fabricados e aos serviços prestados.” (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009, p. 52). Logo, a principal vantagem desse método de custeio, é que todos os custos indiretos serão rateados e alocados conforme a parte competente ao produto fabricado e ao serviço prestado. A desvantagem desse método de custeio é que como os custos indiretos normalmente são formados pelos custos fixos, que por sua vez não mantém vínculo com os produtos fabricados, “qualquer que seja o critério adotado para seu rateio, trará sempre margem de dúvida quanto aos resultados apresentados [...]” (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009, p. 52).

3.5 Formação do Preço de Venda

Perante a concorrência em que as empresas de diversos grupos econômicos estão inseridas na atualidade, torna-se necessário estabelecer o método de custeio adequado para que se possa elaborar um preço de venda que seja coerente com o mercado e com a própria

empresa que o está fornecendo. Para isso, deve-se oferecer aos clientes um preço acessível e ao mesmo tempo estabelecendo critérios que possam alavancar a rentabilidade da empresa.

É de suma importância para Ferreira (2007), que a empresa tenha atenção especial no processo de gestão das atividades em que está relacionada, especialmente aquelas relativas à fixação de preços, ainda mais se a empresa está lançando um produto novo no mercado. Vários fatores podem ser decisivos na hora da escolha do preço de venda, por isso devem ser utilizadas diferentes técnicas de abordagens que orientem a decisão final dos gestores (FERREIRA, 2007), “entre elas, as mais conhecidas são as baseadas: na teoria econômica, nos custos, na demanda e na concorrência.” (FERREIRA, 2007, p. 317).

Para Cruz *et al.* (2011), se tratando de preço de venda baseado na concorrência, deve-se observar qual a importância do concorrente no mercado, pois é através desse estudo que podem ser revelados oportunidades e ameaças. Os fatores financeiros mostram como se comportam os créditos, juros e consumos, já os produtos substitutos devem ser atentamente observados “pois a existência ou não desse tipo de produto influencia diretamente na relação da empresa com o mercado, no posicionamento estratégico e nas mais diversas variáveis (mercadológicas, financeiras, entre outras).” (CRUZ *et al.*, 2011, p. 82). Baseando o preço conforme a concorrência, a empresa quase não se preocupa em avaliar os custos ou a demanda de seus produtos.

Outro método utilizado para a formação do preço de venda é baseando-se nos custos. Entre os diversos métodos existentes para a formação de preço de venda, “destacam-se aqueles que têm por base os custos de fabricação e comercialização dos produtos para seu cálculo, conhecidos como [...] *Mark up* [...] ou taxa de retorno alvo.” (FERREIRA, 2007, p. 307). Conforme cita Martins (2010), o ponto de partida para a formação do preço de venda são os custos inicialmente encontrados com um método de custeio. A partir desse custo encontrado, agrega-se uma margem, chamada *Mark up*, onde nela entram os gastos que não foram incluídos nos custos anteriormente. O que o *Mark up* vai agregar ao valor do produto ou serviço são os custos como “os tributos e comissões incidentes sobre o preço e o lucro desejado pelos administradores.” (MARTINS, 2010, p. 218).

O *Mark up* consiste em se somar ao custo unitário do produto uma margem fixa para obter o preço de venda. Essa margem, geralmente percentual, devem cobrir todos os

custos e despesas e propiciar determinado nível de lucro. (FERREIRA, 2007, p. 307).

A fórmula que é aplicada por Ferreira (2007, p. 307) para o *Mark up* pode ser observada abaixo:

$$\textit{Mark up} = \text{custo unitário} + \textit{Margem}$$

Antes mesmo da empresa efetivamente começar a produzir, já está investindo recursos para que possa gerar futuros lucros. Os investimentos efetuados em terrenos, máquinas, veículos, móveis, entre outros devem ser lembrados no momento da formação do preço de venda (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009). A utilização desse tipo de método permite determinar o preço com base nos investimentos. No ponto de vista de Bruni e Famá (2010, p. 278), são diferentes os pontos de vistas utilizados no momento de definir o investimento como ferramenta para a formação do preço, uma das fórmulas simplificadas que pode ser utilizada encontra-se abaixo.

$$P = (CT + R\% \times CI / V)$$

Onde:

CI = capital investido

CT = custos totais

R% = lucro percentual desejado sobre o capital investido

P = preço sugerido de vendas

V = volume de vendas

Conforme afirma Bruni e Famá (2010, p. 266), “[...] somente por meio da correta fixação e mensuração dos preços de venda é possível assegurar o correto retorno do investimento efetuado.” Logo, empresas que optarem por calcular o preço de venda baseado nos investimentos, não poderá deixar de fora todos os custos incorridos no processo de produção ou da prestação de serviços. Sem os custos totais apurados e a média de lucro percentual almejado, esse tipo de método se torna ineficaz. É a própria empresa que definirá o roteiro que ela deverá seguir para a formação do preço, conforme suas necessidades e culturas.

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho buscou inicialmente demonstrar a importância que a contabilidade de custos tem para uma empresa e os benefícios que uma formação de preço de venda correta traz. Já na fundamentação teórica, buscou-se trazer um embasamento teórico sobre a contabilidade de custos, para que pudesse ser entendido determinado assunto e pudessem ser aprimorados os conhecimentos, utilizando a pesquisa científica. Considerando a proposta do trabalho, é cabível identificar que uma pesquisa científica é o “procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos.” (CASARIN *apud* GIL, 1996, p. 19). Assim, o presente trabalho foi baseado no tipo de pesquisa científica, mais precisamente no aspecto exploratório, já que não se tinha amplo conhecimento sobre o assunto.

O método de pesquisa utilizada foi o estudo de caso, pois teve seu estudo concentrado em apenas um caso específico, que foi a formação de preço de venda na empresa Águia Auto Som Ltda. Segundo Beuren (2009, p. 84), “a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso.” O tipo de abordagem que foi utilizada é o qualitativo e o quantitativo. A abordagem qualitativa busca não apenas abordar o preço de venda praticado na empresa, mas também demonstrar qual é o efeito que esse valor tem no comércio varejista em que a empresa está inserida. Para Flick (2009, p. 8), a pesquisa qualitativa visa abordar o contexto interno e externo da empresa em diferentes formas, e busca “esmiuçar a forma como as pessoas constroem o mundo à sua volta, o que estão fazendo ou o que está lhes acontecendo em termos que tenham sentido e que ofereçam uma visão rica.” Quanto ao tipo de pesquisa, foi utilizada a exploratória, que visa buscar informações sobre determinado assunto o qual não se tem conhecimento. Conforme demonstra Beuren (2009, p. 80), “por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torna-lo mais claro ou construir questões importantes para a conclusão da pesquisa.”

Foram analisadas entrevistas semiestruturadas aplicadas aos dois sócios da empresa e a três especialistas na área de custos. A partir do momento em que os dados foram coletados, foi necessário analisar e interpretar os mesmos. Para isso, foi utilizada a análise de conteúdo e a análise documental. Segundo Vergara (2010, p. 15), “a análise de conteúdo é considerada

uma técnica para o tratamento de dados que visa identificar o que está sendo dito a respeito de determinado tema [...]” Nesse momento foram analisados os dados qualitativos, as entrevistas e os questionários que foram aplicados. Em seguida, foi utilizada a análise documental, que busca nos documentos da empresa coletar informações pertinentes para a elaboração do preço de venda, e a verificação do preço de venda praticado. Assim, pode-se ser observada a concordância de um preço de venda bem elaborado e o praticado na empresa, comparativo este apresentado na proposta e intervenção.

5 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE DOS DADOS E PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

Para a realização da pesquisa, cujo objetivo foi desenvolver critérios para a formação de preço de venda, foi selecionada uma empresa de Caxias do Sul, cuja atividade engloba venda de acessórios e prestação de serviços para veículos. Esta empresa é familiar e seu sistema de tributação é pelo Simples Nacional.

Comparando a entrevista da empresa, com as entrevistas dos especialistas e com a fundamentação teórica apresentada até o momento, podem-se perceber pontos positivos e negativos na empresa. Os principais aspectos positivos encontrados, é que a empresa tem uma linha de raciocínio correta a respeito da formação do preço de venda, já que ela considera os custos incorridos na hora da compra da mercadoria como o frete e impostos, por outro lado, ela considera apenas os custos e mão-de-obra direta, não considerando o restante dos custos indiretos. Como a empresa não rateia seus custos e despesas indiretas estão deixando de ganhar a margem de lucro almejada. Outro ponto não satisfatório é o controle de estoques, que deixa a desejar por não haver um controle correto e sistematizado do que a empresa apresenta efetivamente de estoque. Já no caso do cálculo do preço de venda da mão-de-obra, nem todos os custos são considerados, como o décimo terceiro salário e as férias dos funcionários, podendo assim distorcer o real lucro gerado pela empresa.

5.1 Proposta de Intervenção

Com o objetivo de desenvolver critérios para a formação de preço de venda, buscando como base os custos diretos e indiretos, custos com mão-de-obra direta e indireta, métodos de

custeio e critérios de rateio, foi selecionada a empresa Águia Auto Som Ltda. de Caxias do Sul, cuja atividade engloba venda de acessórios e prestação de serviços para veículos, por se tratar de uma empresa familiar que não possui controles exatos dos custos e despesas da empresa. Diante dos aspectos negativos levantados elaborou-se um plano de ação para esta empresa, que segue demonstrada no quadro 1 abaixo.

O QUE?	POR QUÊ?	COMO?	QUEM?	Quando?
Não possui controle efetivo dos estoques	As mercadorias são adquiridas conforme a demanda, e os produtos não têm suas quantidades controladas. Conforme as mercadorias faltam no estoque, os sócios providenciam a compra.	Utilizar um programa de controle de estoques, que deve ser alimentado diariamente com as entradas e as saídas, fazendo com que não tenha estoque obsoleto e nem a falta dos produtos mais vendidos.	Os dois sócios	Jan. de 2014
Cálculos dos custos das mercadorias não são coerentes	Foi estipulado um percentual para acrescer ao valor da mercadoria, mas não se sabe se é o correto com realidade da empresa no momento.	Considerar individualmente cada mercadoria com seus respectivos percentuais de impostos e fretes, e não para produtos em geral da nota fiscal.	Os dois sócios	Jan. a Fev. de 2014
Cálculos da mão-de-obra não são coerentes	Não são consideradas todas as variáveis envolvendo os gastos com pessoal como férias e 13º salário.	Considerar todos os custos envolvendo os funcionários da empresa, como as férias, o 13º e a ajuda de custo. Não considerar apenas como base o salário.	Os dois sócios	Jan. a Fev. de 2014
Não utiliza métodos de rateio e custeio dos gastos	Gastos Indiretos não são considerados para cálculos e preço de venda.	Considerar as despesas mensais como aluguel, luz, entre outros para base do percentual da margem de lucros. Para isso, implantar um sistema de rateio das despesas.	Os dois sócios	Mar. a Abr. de 2014
Revisar cálculos de preço de venda e margem de lucro	Não utilizando os custos adequados, o preço de venda pode não estar coerente, tornando assim a margem de lucro diferente da esperada.	A partir dos custos e despesas levantados, estipular a margem de lucros almejada, incluindo na formação do preço de venda.	Os dois sócios	Mai. a Jul. de 2014

Quadro 1: Plano de ação elaborado a partir de aspectos negativos

Fonte: Dados oriundos das entrevistas com a Empresa e com os Especialistas

Para a análise da formação de preço de venda na Águia Auto Som foram escolhidos dois produtos com a respectiva mão-de-obra para a instalação desses produtos. Um dos produtos escolhidos foi um módulo de modelo Hurricane HA 4.250 que é um amplificador de som automotivo, com a mão-de-obra para a instalação e a película com a mão de obra para aplicação. O módulo foi escolhido, por ser uma mercadoria que necessita de diversos materiais diretos e a mão-de-obra é extensa, quando perguntado a empresa sobre o custo efetivo, tiveram dúvidas a respeito do verdadeiro custo da mercadoria e da mão-de-obra empregada. O outro produto escolhido para análise dos custos foi a película (*insufilm*), que são utilizadas para escurecer os vidros dos veículos. A película analisada foi a permitida pela Resolução 254, de 26 de outubro de 2007, que permite a utilização de películas com transparência de 75% para o para-brisas, 50% para vidros dianteiros e 28% para vidros traseiros.

5.2 Material Direto

Para a análise do material direto, deve-se considerar este como todo o material associado diretamente aos produtos, segundo Crepaldi (2009, p. 43), o material direto “é formado pelas matérias-primas, embalagens, componentes adquiridos prontos e outros materiais utilizados no processo de fabricação [...]”

Para o módulo Hurricane 250.4, os materiais diretos utilizados podem ser observados na tabela 1 abaixo.

Tabela 1 - Material Direto Utilizado na Instalação do módulo.

ITEM	UNIDADE	QUANTIDADE	CUSTO UNITÁRIO	CUSTO TOTAL
Módulo	UN	01	R\$ 313,00	R\$ 313,00
Fio 10 mm	M	4,50	R\$ 3,50	R\$ 15,75
Fio 0,50 mm	M	4,00	R\$ 0,50	R\$ 2,00
Porta Fusível Max	UN	01	R\$ 5,00	R\$ 5,00
Fusível Max 50 amp	UN	01	R\$ 2,50	R\$ 2,50
Terminal	UN	01	R\$ 0,50	R\$ 0,50
Fita Isolante	M	05	R\$ 0,50	R\$ 2,50
Parafusos	UN	4	R\$ 0,07	R\$ 0,28

Esponja para acabamento	M	2	R\$ 1,00	R\$ 2,00
Espaguete corrugado para acabamento	M	0,5	R\$ 3,40	R\$ 1,70
TOTAL				R\$ 345,23

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Para a Película, de qualquer transparência os materiais diretos utilizados podem ser observados na tabela 2 abaixo.

Tabela 2 - Materiais Diretos Utilizados na Aplicação de Insufilme (Película)

ITEM	UNIDADE	QUANTIDADE	CUSTO UNITÁRIO	CUSTO TOTAL
Insufilme (película)	M	2,20	R\$ 7,50	R\$ 16,00
Perda de material	M	0,30	R\$ 7,50	R\$ 2,25
TOTAL	M	2,50		R\$ 18,25

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Conforme os dados levantados com base nas informações fornecidas pela empresa Águia Auto Som Ltda. e a análise documental das notas fiscais de compra da empresa. Podem-se observar os custos diretos empregados a cada item da avaliação. Logo para a venda do módulo com instalação encontrou-se, de material direto R\$ 345,23, já para a película, foi encontrado um custo de material direto de R\$ 18,25.

5.3 Mão de Obra

Para a empresa Águia Auto Som Ltda., a mão-de-obra é imprescindível, pois é esse o foco principal da empresa, visando o bom atendimento e a satisfação do cliente³. Para que se possam analisar os custos efetivos de mão-de-obra na prestação de serviços, podem-se observar os valores respectivos na tabela 3, 4, 5 e 6 abaixo.

³ Informações verbais fornecidas pelos da empresa Águia Auto Som Ltda.

Anais VII Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG

Tabela 3 - Custo da Mão-de-Obra

FUNÇÃO	SALÁRIO NOMINAL	FÉRIAS ⁴ 1/12	13º SALÁRIO 1/12	FGTS 8%	AJUDA DE CUSTO	TOTAL
Instalador	1.400,00	155,56	116,67	133,78	200,00	R\$ 2.006,01
Aplicador de Película	1.415,00	157,22	117,92	135,21	0,00	R\$ 1.825,35
TOTAL						R\$ 3.831,36

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 4 - Horário entrada e saída Funcionários

DIAS	HORA ENTRADA MANHÃ	HORA SAÍDA MANHÃ	HORA ENTRADA TARDE	HORA SAÍDA TARDE	TOTAL
Seg. a Sex.	08h30min	11h40min	13h30min	18h26min	08h06min
Sábado	08h30min	12h00min	-	-	03h30min

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 5 - Horas Trabalhadas no Mês

REF. DIAS	HORAS TRABALHADAS	DIAS TRABALHADOS	TOTAIS HORAS TRABALHADAS
Seg. a Sex.	08:13	23	187:07
Sábado	3:50	04	14:00
Total			201:07

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 6 - Custo Mão-de-obra por hora.

FUNÇÃO	TOTAL MÃO-DE-OBRA MÊS	TOTAL HORAS TRABALHADAS	CUSTO POR HORA
Instalador	2.006,01	201:07	R\$ 9,98
Aplicador de Película	1.825,35	201:07	R\$ 9,08

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Observa-se que mensalmente o custo com mão-de-obra com o instalador é de R\$ 2.006,01 e do aplicador de película é R\$ 1.825,35. Mensalmente a empresa trabalha 200 horas

⁴ As férias foram calculadas com base no salário do funcionário, somado com 1/3 sobre o salário e ainda dividido por 12 meses para achar o valor correspondente a um mês.

e 18 minutos (201,07 centesimal), logo o custo, por hora para a empresa manter o instalador é de R\$ 9,98, já para manter o aplicador de película é de R\$ 9,08.

Conforme dados apresentados, pode-se obter o custo de mão-de-obra empregada para os dois produtos analisados, conforme tabela 7 apresentada abaixo.

Tabela 7 - Custo da Mão-de-obra por Item

ITEM	TEMPO GASTO	R\$ POR HORA	TOTAL
Película	2 horas	9,08	18,16
Módulo	3 horas	9,98	29,94

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

A partir dos dados calculados, pode-se calcular o custo da película e o custo do módulo, com as respectivas mãos de obra empregadas, conforme observa-se na tabela 8 abaixo.

Tabela 8 - Custo Total das Mercadorias e Serviços Vendidos

ITEM	CUSTO MATERIAL	CUSTO MÃO-DE-OBRA	TOTAL
Película	18,25	18,16	36,41
Módulo	345,23	29,94	375,17

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Logo, observa-se que o custo total da película, incluindo o material e a mão-de-obra é de R\$ 36,41 e para o Módulo foi de R\$375,17.

5.4 Métodos de Custeio

Para que os custos indiretos possam ser alocados corretamente aos produtos, deve-se utilizar um método de custeio adequado e coerente com a realidade da empresa. Pelo fato de a empresa analisada ser de pequeno porte, se optou por fazer um estudo a curto prazo, escolhendo-se assim o Método de Custeio por Absorção para se concluir a análise. O método de Custeio por Absorção engloba todos os custos diretos, indiretos, fixos e variáveis no momento da alocação dos custos ao produto. Para Loch (2011, p. 29), o método de custeio por

absorção aloca todos os gastos da empresa aos produtos e serviços prestados. Além do mais como cita Berti (2009), o Custeio por Absorção é o único método aceito pelo fisco. Abaixo na tabela 9, apresentam-se os gastos indiretos da empresa.

Tabela 9 - Despesas mensais indiretas

DESPESAS	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	MÉDIA
Aluguel	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00
Luz	199,68	205,02	203,35	202,68
Telefone	205,73	203,95	211,44	207,04
Honorários Contabilidade	280,00	280,00	280,00	280,00
Pró-Labore dos Sócios	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00
Segurança	85,00	85,00	85,00	85,00
TOTAL				4.274,72

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Observa-se que a média mensal de despesas indiretas da empresa é de R\$ 4.274,72. Na tabela 10 abaixo, ressalta-se o faturamento dos últimos três meses.

Tabela 10 - Faturamento dos últimos três meses

AGOSTO	R\$ 40.099,00
SETEMBRO	R\$ 30.360,00
OUTUBRO	R\$33.804,00
TOTAL	R\$ 104.263,00
MÉDIA	R\$ 34.754,33

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Conforme dados analisados, obteve-se uma média de faturamento de R\$ 34.754,33. A partir dos Custos indiretos levantados e da média do faturamento, apresentado na tabela 11 abaixo.

Tabela 11 - Percentual de Custos Indiretos sobre o Faturamento.

CUSTOS INDIRETOS	4.274,72
FATURAMENTO	34.754,33
%	12,30

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

A partir da análise realizada, pode-se perceber que os custos indiretos equivalem a 12,30% do faturamento mensal da empresa.

5.5 Formação do Preço de Venda

Para Crepaldi (2009, p. 323), “o preço é um dos principais indicadores do valor que uma empresa entrega a seus clientes.” O tipo de serviço prestado ou produto oferecido ao cliente, é a capacidade que a empresa tem para agregar valores. Para que se possa calcular o preço de venda da empresa analisada, baseou-se nos custos.

Abaixo, pode-se observar a tabela 12 com o *Mark-up* da Película e a tabela 13 com a apresentação do percentual do *Mark-up* do Módulo.

Tabela 12 - Fator Divisor *Mark-Up* Película

BASE	100%
SIMPLES	4,38%
GASTOS INDIRETOS	12,30%
LUCRO DESEJADO	50%
FATOR DIVISOR	33,32%
FATOR DIVISOR DECIMAL	0,3332

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 13 - Fator Divisor *Mark-Up* Módulo

BASE	100%
SIMPLES	3,02%
GASTOS INDIRETOS	12,30%
LUCRO DESEJADO	25%
FATOR DIVISOR	59,68%
FATOR DIVISOR DECIMAL	0,5968

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

No caso da película, como o custo do material se equipara ao custo da mão-de-obra foi feita uma média entre a alíquota do Simples para vendas que é 2,75 e da alíquota dos Serviços que é 6% para a faixa de faturamento que a empresa apresenta, chegando-se a um percentual

de 4,38%. Para o Módulo a alíquota do Simples foi calculada conforme a proporcionalidade dos custos de mão-de-obra que equivalem a 7,98% e dos custos com material direto, que equivale a 92,02% do custo total, chegando a uma alíquota de 3,02%. A partir do momento em que se achou o fator divisor, pode-se propor um preço de venda para a empresa, isso com base nos dados fornecidos e analisados. Para isso será utilizada a fórmula abaixo, e aplicada a tabela 14 e 15.

$$\text{Custo} / \text{Fator Divisor} = \text{Preço Proposto}$$

Tabela 14 - Preço de Venda Proposto Película

	PELÍCULA
Custo Total	R\$ 36,41
Fator Divisor – <i>Mark-up</i>	0,3332
Preço Proposto	R\$ 109,27

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 15 - Preço de Venda Proposto Módulo

	MÓDULO
Custo Total	R\$ 375,17
Fator Divisor – <i>Mark-up</i>	0,5968
Preço Proposto	R\$ 628,63

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Considerando os custos diretos e indiretos da empresa, e também o lucro almejado por ela que é de 50% para película e 25% para o módulo, obteve-se os preços de venda propostos para Película de R\$ 109,27 e para o Módulo R\$ 628,63.

Logo abaixo, na tabela 16, um comparativo entre o preço atual, proposto a empresa, e o preço praticado no seu cotidiano.

Tabela 16 - Comparativo entre Preço de Venda Praticado e Proposto

ITEM	PREÇO PROPOSTO	PREÇO PRATICADO	DIFERENÇA EM R\$	DIFERENÇA EM %
Película	R\$ 109,27	R\$ 120,00	10,73	8,94%
Módulo	R\$ 628,63	R\$ 600,00	- 28,63	- 4,77%

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

A partir da análise realizada, apurou-se que a Película está sendo vendida com um percentual de 8,94% a maior do que o preço de venda proposto, já o Módulo, almejando um lucro de 25%, está sendo vendido por 4,77% a menos do preço proposto. Abaixo se apresenta na tabela 17 e 18 o lucro apresentado pela empresa com base nos dois produtos analisados.

Tabela 17 - Lucro da empresa com Base na Película

PREÇO DE VENDA ATUAL	100%	120,00
IMPOSTOS	4,38%	(5,26)
CUSTOS INDIRETOS	12,30%	(14,76)
CUSTO DIRETO	30,34%	(36,41)
LUCRO	52,98%	63,57

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Tabela 18 - Lucro da empresa com Base no Módulo

PREÇO DE VENDA ATUAL	100%	600,00
IMPOSTOS	3,02%	(18,12)
CUSTOS INDIRETOS	12,30%	(73,80)
CUSTO DIRETO	62,53%	(375,17)
LUCRO	22,15%	132,91

Fonte: Dados oriundos da Empresa Águia Auto Som Ltda. (outubro/2013)

Com base nos dados analisados, pode-se perceber que, como a empresa havia comentado quanto mais alto o custo do produto, menor o percentual de lucro almejado. Isso pode ser observado no momento em que se calculou o percentual de lucro dos dois produtos. Na película, a empresa analisada acreditava estar lucrando 50%, mas depois de se analisar todos os custos e gastos incorridos, percebeu-se que na verdade a empresa estava lucrando 52,98%, ou seja, 2,98% a mais do que o estipulado inicialmente. No caso do módulo, a realidade foi um pouco diferente, inicialmente a empresa havia estipulado um lucro de 25% como o ideal, mas depois do levantamento dos custos e despesas incorridos, observou-se que na verdade a empresa tem de lucro de 22,15%, ou seja, 2,85% a menor do que o estipulado.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da dificuldade da empresa em efetivamente saber o lucro que estava tendo e se o preço de venda praticado era o mais adequado a sua realidade naquele momento, desenvolveu-se critérios para a formação do preço de venda em um comércio e prestador de serviços no ramo automotivo, no cenário de Caxias do Sul. Buscou-se então primeiramente conceituar custos, identificar os custos diretos e indiretos, assim como a mão-de-obra direta e indireta, investigar o método de custeio mais adequado para a empresa, analisar possibilidades de rateios de custos, chegando assim a propor uma metodologia de formação de preço de venda.

Diante da proposta apresentada, percebeu-se que a empresa apresenta potencial para crescimento, fazendo alguns ajustes para melhorar seus controles internos. Com o preço de venda de seus produtos bem elaborados, e mantendo esses controles periodicamente, a empresa sob análise pode deixar de fazer seus preços de venda baseados na sua maioria no mercado e pode utilizar seus próprios controles internos para melhor gerenciar seus custos e despesas, verificando a possibilidade de diminuir despesas desnecessárias, aumentando assim seus lucros. O método apresentado pode ser perfeitamente aplicado à empresa.

Não foram encontradas maiores dificuldades para a realização do trabalho. As informações solicitadas para empresa foram todas repassadas de imediato e a entrevista foi realizada fora do horário de expediente, não gerando imprevistos que pudessem prejudicar a obtenção das informações. Tratando-se da análise documental, todos os documentos solicitados foram entregues para a análise necessária, contribuindo assim para o sucesso da pesquisa.

7 REFERÊNCIAS

ÁGUA AUTO SOM LTDA. **Relatórios Gerenciais e Alterações Contratuais**. Caxias do Sul, 2013.

ARAÚJO, Antônio Carlos *et al.* **A utilização de sistemas de informações como suporte para o processo de formação de preços em empresas de produção por encomenda**. Revista Mineira de Contabilidade. n. 21, 1º trim. 2006.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de Custos**. 1. ed. 4. Tiragem. Curitiba: Juruá, 2009.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação do Preço de Venda**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CASARIN, Helen de Castro Silva. **Pesquisa Científica: da Teoria a Prática**. 1. ed. Curitiba: Ibpx, 2011. Disponível em <https://fsg.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/978857838_8669> Acesso em 09 jun. 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CRUZ, June Alisson Westarb *et. al.* **Formação de Preços: mercado e estrutura de custos**. 1. ed. Curitiba: Ibpx, 2011.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de Custos**. 3. reimp. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

FLICK, Uwe. **Qualidade na pesquisa qualitativa**. Disponível em <<http://books.google.com.br/books?id=1OmZGR6Wz6sC&printsec=frontcover&dq=pesquisa+qualitativa&hl=pt-BR&sa=X&ei=EjKuUZD4G4zU9gTMwoFQ&ved=0CFAQ6AEwBg#v=onepage&q=pesquisa%20qualitativa&f=false>> Acesso em 04 jun. 2013.

KUMSCHLIES, Márcio Carlos Gomes; CRISPIM, Samuel. **Fatores de competitividade no varejo de auto-serviço: um estudo de caso na Coop – a maior cooperativa de consumo da América Latina**. XXVII EnANPAD, 20 a 24 de setembro, Atibaia, 2003. Disponível em <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2003/ESO/ESO817.pdf> Acesso em 03 mar. 2013.

LOCH, Daniela Luiz. **Proposta de formação de Preço de Venda: Um Estudo de Caso em Uma Empresa Varejista de pequeno Porte**. Criciúma, 2011. Disponível em <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/476/Daniela%20Luiz%20Loch%20.pdf?sequence=1>> Acesso em 09 abr. 2013.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo. Atlas: 2010.

OLIVEIRA, Delmar Pereira de; SOUZA, Antônio Arthur de. **Formação de Preços no Comércio Varejista de Micro e Pequenas Empresas de Curvelo/MG**. 8 e 9 de Junho de 2012. Disponível em

<http://www.excelenciaemgestao.org/Portals/2/documents/cneg8/anais/T12_0474_2663.pdf>
Acesso em 06 mar. 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; COSTA, Rogério Guedes; OLIVEIRA, Luís Martins de. **Gestão estratégica de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SIMÕES, Daniel. **Custo, despesa, gasto e investimento**. Academia Econômica, 2008. Disponível em <<http://www.academiaeconomica.com/2008/05/custo-despesa-gasto-e-investimento.html>>. Acesso em 08 mai. 2013.

STARK, José Antônio. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.