

FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA BASEADO NO MÉTODO DO CUSTEIO PLENO: ESTUDO DE CASO EM UMA CONFECÇÃO DE MODA PRAIA

Walter Carlos Viana Crispino Leite Filho, Ana Luiza Pinheiro e Silva, Gabriel Oliveira Teófilo, Maxweel Veras Rodrigues, Camila Targino da Silva Chaves

Resumo: Na atualidade, conhecer a política de formação de preços e definir a sua forma mais assertiva é fundamental para manter o equilíbrio financeiro de uma empresa, mais especificamente no setor de moda praia, que gera um grande impacto no mercado nacional brasileiro. O conceito de custos é fundamental para avaliar se um produto está contribuindo positivamente nos lucros de uma empresa ou não. O presente artigo utiliza-se do método de custeio pleno e se revela de natureza quantitativa e exploratória, visto que foram coletados dados específicos e mensuráveis de uma empresa de Moda Praia do município de Fortaleza – CE, a fim de calcular, de maneira assertiva, os custos de determinados produtos e, finalmente, compará-los à realidade atual da empresa. O resultado final revela a importância do método de custos como ferramenta e apresenta novas sugestões de preços de venda, feitos por meio de estudos e cálculos, bem como compara as margens de lucro reais e ideais da presente empresa.

Palavras chave: Formação de preço, rateio e custeio pleno.

SALE PRICE FORMING BASED ON THE FULL COST METHOD: CASE STUDY IN A BEACH FASHION CONFECTION

Abstract: Nowadays it is important to manage the price formation policy and define its most assertive form in charge to maintain the financial balance of a company. These actions are expressive specifically in the sector of beachwear that generates a great impact in the Brazilian national market. The concept of costs is critical in assessing whether a product is contributing positively to a company's profits or not. The present essay uses the full costing method and reveals a quantitative and exploratory method of study. In addition, all the collected data is measurable and arise specifically from a Beach Wear company in the city of Fortaleza – CE. In this way, this research seeks to assure the calculation costs of certain products in an assertive way and as a final step, compare them to the current reality of the company. As a final result, by the use all the calculations done, this paper reveals the importance of the costs method as a tool, presents new suggestions of sales prices and compare the real and ideal profit margins from the present company.

Key-words: Price formation, average and full costing.

1. Introdução

O Brasil tem uma das maiores extensões litorâneas do mundo, e isso exerce um impacto direto na economia do país. Essa tendência tropical reflete no mercado de moda praia, o qual vem crescendo consideravelmente. Segundo a Associação Brasileira de Indústria Têxtil (Abit) a moda praia consome no mercado interno 1,5 bilhão de dólares por ano, o que nos torna o país referência – representando mais de 10% do mercado mundial – e o maior exportador

desse segmento. Consequentemente, isso vem resultando em uma acirrada competitividade entre as empresas para atender as necessidades dos clientes e garantir a maximização dos seus lucros e de suas riquezas.

Diante disso, definir de forma mais assertiva o preço de venda e entender sua política de formação, torna-se um diferencial para o equilíbrio financeiro. Sendo assim, o valor cobrado pelo produto deve cobrir todos seus custos e despesas, bem como garantir uma margem suficiente para o retorno do capital aplicado e estar dentro do valor que o cliente esteja disposto a pagar. “A definição equivocada do preço pode arruinar um negócio” (BRUNI, 2008). Com isso, o preço é um dado de extrema importância para a tomada de decisão sobre a produção de um determinado item.

“A contabilidade de custos deve ser comparada a um centro processador de informações, em que os dados coletados e acumulados serão analisados e interpretados, transformando-se em uma ferramenta informativa de custos para os diferentes níveis gerenciais”, (LEONE, 2000)

Desse modo, o presente estudo tem como objetivo precificar os produtos de maior demanda e que são mais produzidos de uma empresa de moda Praia, localizada no município de Fortaleza, CE; bem como compará-los com os atuais preços praticados pela organização. O trabalho foi realizado através de análises, coleta de dados e fundamentação teórica baseada na revisão bibliográfica de livros, monografias e artigos científicos, que serviram de base para resolução do estudo de caso apresentado. Os dados foram coletados diretamente na empresa fabricante.

2. Fundamentação teórica

A revisão teórica tratará de assuntos que nortearão o presente trabalho, por meio da demonstração dos conceitos e das teorias nas quais o projeto se baseia. Serão abordados os métodos de custeio, a definição de custos diretos – mão de obra direta e material direto – e custos indiretos de fabricação e a teoria sobre a formação dos preços de venda.

2.1 Conceitos gerais

Durante a Revolução Industrial, com o aumento das indústrias, do volume de produção e da complexidade dos processos de fabricação, se tornou mais complexa a apuração dos valores nas organizações. Por conta disso, com o passar dos anos, a contabilidade de custos foi se aprimorando, deixando de ser meramente uma atividade voltada para controle de estoques e passando a auxiliar os gestores na tomada de decisões, começando assim a ser encarada como um auxílio no desempenho gerencial.

Algumas terminologias e conceitos são estabelecidos pela contabilidade de custos para uniformizar o entendimento. Um conceito básico da gestão de custos é o gasto. Os gastos correspondem ao sacrifício financeiro que uma organização tem que arcar a fim de atingir os seus objetivos, normalmente representada pela entrega de ativos. Dentre eles pode-se destacar: custos, despesas e investimentos.

Os custos são gastos relacionados a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Segundo Megliorini (2001), o custo está ligado à área industrial ou associado a produtos ou serviços produzidos pela entidade, sendo reconhecido no momento da utilização dos fatores de produção para a fabricação de um produto ou execução de um serviço.

Os custos podem ser classificados de diversas formas, como custos diretos e custos indiretos de fabricação. Os custos também podem ser divididos de acordo com o volume de produção,

como custos fixos e custos variáveis. Nos fixos, o valor total é o mesmo independentemente da quantidade produzida, como o aluguel da fábrica. Já os custos variáveis são aqueles nos quais os valores se alteram de acordo com a quantidade produzida, como o salário da equipe de produção.

As despesas são gastos relacionados a bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos direta ou indiretamente para obtenção de riquezas. Crepaldi (2009) reforça que despesas são todos os gastos, com bens e serviços que, direta ou indiretamente, geram receitas para a empresa e, como consequência, ocorre uma redução do patrimônio. Isso ocorre quando o produto acabado é vendido.

2.2 Custo indireto de fabricação

De maneira geral, custo indireto de fabricação é todo custo que não pode ser diretamente identificado com os produtos, e, dessa forma, necessita de rateios para a sua apropriação. Bernardi (1998) afirma que custos indiretos são “custos imputados aos produtos de forma indireta, ou seja, não há, por razões técnicas, operacionais ou de relevância, possibilidade de medição objetiva individual e consequentemente apropriação direta”.

Segundo Maher (2001) esse tipo de custo pode estar relacionado ao material indireto, quando diz respeito a materiais que não são componentes do produto acabado, mas que são necessários à sua fabricação; à mão de obra indireta, quando se relaciona ao custo dos operários que não participam do processo de produção, mas que são necessários à operação da fábrica; e a outros custos indiretos de fabricação que são indispensáveis para a operação da empresa.

Para uma empresa que fabrica mais de um produto, é fundamental que conheça a contabilização dos custos indiretos para apropriar, corretamente, os custos aos diversos produtos fabricados. Sendo assim, é preciso saber os valores totais e a quantidade de produtos elaborados em um período (MARTINS, 2008; MIQUELETTTO, 2008).

Para realizar essa apropriação, por meio do rateio, deve-se avaliar a situação específica de cada custo indireto para, então, escolher critérios apropriados que reflitam, de fato, a carga de custos que deve ser atribuída a cada produto.

2.3 Mão de obra e material direto

Mão de obra pode ser classificada tanto como direta quanto como indireta. A mão de obra direta pode ser entendida como o gasto relativo ao pessoal que trabalha diretamente na produção. De acordo com Alcântara (1978), a mão-de-obra direta “está representada por todo trabalho aplicado única e exclusivamente na confecção do produto”. A remuneração desse tipo de mão de obra é contabilizada como custo direto de fabricação. Entretanto, para atribuir valores à mão de obra direta, a empresa deve manter um sistema de apontamentos, por meio do qual ela verifica quais os operários que trabalham em cada produto/serviço, em que período (dia, semana, mês) e por quanto tempo (minutos, horas) (MAHER, 2001; MIQUELETTTO, 2008).

A mão de obra indireta, por sua vez, como apresenta Oliveira e Perez Jr. (2009), é “representada pelo trabalho realizado nos departamentos auxiliares nas indústrias ou prestadoras de serviços e que não são mensuráveis em nenhum produto ou serviço executado.”

Os materiais diretos se caracterizam por serem diretamente identificáveis com o produto e

que se tornem parte diretamente integrante deste. Segundo Alcântara (1978), materiais diretos “são todos aqueles que entram na composição física do produto.”

Como exemplo de material direto, pode-se citar a matéria prima, que sofre transformação no processo de fabricação e entra na composição do produto final.

2.4 Métodos de Custeio

Método de custeamento é a forma como se calcula os custos, isto é, auxiliam na distribuição dos gastos totais, de acordo com seus tipos, entre os produtos fabricados em uma determinada empresa. De acordo com Martins (2001), é a “forma de apropriação de Custos”.

Dentre os métodos de custeio, pode-se destacar os seguintes: custeio pleno, custeio por absorção e custeio baseado em atividades.

Como o foco do trabalho em questão será o custeio pleno, o foco da fundamentação será nele.

2.4.1 Custeio pleno

No Brasil, esse método também é conhecido como RWK, e consiste no rateio não só dos custos de produção aos produtos produzidos no período, mas também das despesas ocorridas no período. Segundo Nascimento e Vartaniam (1999), o “método de custeio pleno é aquele em que todos os custos e despesas de uma entidade são levados aos objetos de custeio, normalmente unidades de produtos e/ou ordens de serviços”.

Allora (1985) também afirma que, quando aplicado da maneira correta, tal método torna-se claro e simples, e para que isso ocorra, deve responder a três condições indispensáveis: as seções devem ser clara e realmente homogêneas, deve existir uma “Unidade de Trabalho” válida para medir toda a produção diversificada da seção, e as seções devem ser poucas.

2.5 Formação do preço de venda

O preço de venda, em qualquer setor produtivo, ainda é um dos principais elementos de diferenciação e competitividade. O preço pode ser conceituado como a quantia recebida pelas organizações em virtude da oferta dos seus bens e/ou serviços, sendo estipulada por um valor satisfatório que permita cobrir os custos e a lucratividade (BRUNI,2011). A atividade de formação de preço é considerada como a verdadeira “arte do negócio”, visto que o sucesso empresarial pode até não ser consequência de uma adequada formação de preço, porém a condução do mesmo de maneira inapropriada poderá levar ao insucesso da entidade. (BRUNI,2011).

Segundo Bernardi (2009), estabelecer uma estratégia e uma política de preço que seja bem sucedida é um dos assuntos críticos e vitais para qualquer empresa e para isso uma política de preços é sustentada por dois fatores: estratégia mercadológica e uma coordenação sistêmica e integrada.

Além disso, o preço é considerado o único elemento do marketing que gera receitas, enquanto que os demais causam custos, além de ser o mais flexível dada a possibilidade de poder ser modificado rapidamente sempre que necessário ou conveniente (KOTLER, 1998).

Os custos constituem o piso do preço a ser praticado no mercado, para se precificar tendo como base os custos, segundo Crepaldi (2009) primeiramente é determinado o custo unitário do produto, utilizando um dos métodos de custeio, e a partir disso, é acrescida uma margem ao custo (Mark-up) a fim de se determinar o preço de venda. O intuito dessa porcentagem é

cobrir os impostos (CMS, IPI, PIS, Cofins ou Simples), e as taxas aplicadas sobre as vendas, as despesas de vendas e administrativas, os custos indiretos fixos e o lucro desejado pelos administradores.

O foco do estudo em questão usará como base os critérios dos custos para determinar o preço de vendas dos produtos. Segue abaixo a fórmula para calcular o Mark-up:

$$\text{Percentual de Mark-up: } \frac{(1 - \text{custo})}{\text{Preço de venda}} \times 100\%$$

Figura 1 – Cálculo do preço de venda

3. Metodologia

Segundo Demo (1987), a metodologia é uma preocupação instrumental, que trata do caminho para a ciência tratar a realidade teórica e prática e centra-se, geralmente, no esforço de transmitir uma iniciação aos procedimentos lógicos voltados para questões da causalidade, dos princípios formais da identidade, da dedução e da indução, da objetividade, etc.

Quanto à natureza da pesquisa, essa se deu de maneira quantitativa e exploratória, tendo em vista que foram coletados dados específicos e mensuráveis a fim de calcular de maneira mais assertiva possível os custos de quatro produtos da empresa estudada.

O problema central a ser analisado é se o atual preço de mercado praticado pela empresa é condizente com os custos totais incorridos no período e utilizar essa informação para tomadas de decisões gerenciais.

O método de custeio abordado será o custeio pleno, onde todos os custos e despesas da empresa são alocados aos produtos. O produto do método do custeio pleno é o denominado custo pleno, um número agregado médio obtido para as unidades do objeto de custeio em questão, que inclui materiais diretos, mão-de-obra direta, custos indiretos de fabricação, despesas de vendas, distribuição, administrativas, gerais e financeiras. (BACKER & JACOBSEN, 1973 ; MORSE,1981; NASCIMENTO, 1989; HORNGREN, FORTE & DATAR, 1997).

3.1 Levantamento de dados

A empresa produz quatro tipos diferentes de produtos; Top, Calcinha, Maiô e Saída de Praia, havendo diversos modelos e estampas dentro desses quatro tipos. Para o estudo foram coletados os tempos e custos diretos de quatro referências, sendo uma referência para cada tipo de produto. O modelo T19 VIC, é um top cortininha estampado, o modelo B06 VIC é uma calcinha de lacinho estampada, o modelo M01 PRT é um maiô liso e o modelo S23 PRT é uma saída de praia de renda.

3.1.1 Material Direto

Para o cálculo do material direto utilizado em cada referência, foram coletados os dados de todas as matérias primas e os aviamentos que compõem a peça. A tabela abaixo exemplifica os materiais, a quantidade utilizada e o preço de cada aviamento ou tecido utilizado por unidade produzida da referência M01 PRT.

| Material direto | | | | |
|---------------------------|----------------|----------------|--------------|------------------|
| Referência: | M01 PRT | | | |
| Tipo | Unidade | Consumo | Valor | Total |
| Tecido principal | Kg | 0,19372 | R\$ 72,60 | R\$ 14,06 |
| Forro | Kg | 0,13966 | R\$ 64,96 | R\$ 9,07 |
| Tule | Kg | 0,0122 | R\$ 46,41 | R\$ 0,57 |
| Bojo | UM | 2 | R\$ 2,56 | R\$ 5,12 |
| Elastico 5mm | Metro | 3,35 | R\$ 0,10 | R\$ 0,35 |
| Linha | Metro | 29,72 | R\$ 0,00 | R\$ 0,05 |
| Seta | UM | 1 | R\$ 0,45 | R\$ 0,45 |
| Etiqueta bordada | UM | 1 | R\$ 0,14 | R\$ 0,14 |
| Etiqueta composição | UM | 3 | R\$ 0,01 | R\$ 0,04 |
| Fio | Metro | 106,47 | R\$ 0,00 | R\$ 0,12 |
| Botão | UM | 1 | R\$ 0,02 | R\$ 0,02 |
| Etiqueta composição bojo | UM | 1 | R\$ 0,01 | R\$ 0,01 |
| Tag | UM | 1 | R\$ 0,17 | R\$ 0,17 |
| Lacre | UM | 1 | R\$ 0,06 | R\$ 0,06 |
| Etiqueta código de barras | UM | 1 | R\$ 0,04 | R\$ 0,04 |
| Protetor | UM | 2 | R\$ 0,05 | R\$ 0,11 |
| Embalagem plástica | UM | 1 | R\$ 0,77 | R\$ 0,77 |
| Total | | | | R\$ 31,15 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 1 - Custo do material direto M01 PRT

De maneira resumida, a tabela abaixo mostra o custo total de material direto de cada referência analisada:

| Material Direto | | | | |
|------------------------|---------------|-------------------|-------------------------|--------------------|
| Tipo | Tecido | Aviamentos | Etiquetas/Lacres | Total |
| Top | R\$ 6,2200 | R\$ 4,1100 | R\$ 0,4500 | R\$ 11,2908 |
| Calcinha | R\$ 5,7700 | R\$ 0,7300 | R\$ 0,4500 | R\$ 7,5514 |
| Maiô | R\$ 23,7000 | R\$ 6,1100 | R\$ 0,4600 | R\$ 31,1513 |
| Saídas | R\$ 23,5700 | R\$ 1,4800 | R\$ 0,4200 | R\$ 26,2367 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 2 - Custo material direto geral

3.1.2 Mão de Obra Direta

O cálculo da Mão-de-obra direta para a produção de cada peça está dividido entre as etapas: Criação, Modelagem, Pilotagem, Corte, Separação, Montagem, Aplicação da Seta, 1° Revisão, Travete e 2° Revisão, nessa ordem, especificamente. No que tange as etapas de Corte, Montagem e Aplicação da Seta; ambas são terceirizadas, e os custos dessas operações estão na tabela abaixo, por tipo de produto:

| Mão-de-obra terceirizada | | | | |
|---------------------------------|--------------|-----------------|--------------------------|------------------|
| Tipo | Corte | Montagem | Aplicação da Seta | Total |
| Top | R\$ 0,650 | R\$ 3,500 | R\$ 0,400 | R\$ 4,550 |
| Calcinha | R\$ 0,650 | R\$ 3,000 | R\$ 0,400 | R\$ 4,050 |
| Maiô | R\$ 1,300 | R\$ 6,500 | R\$ 0,400 | R\$ 8,200 |
| Saídas | R\$ 1,300 | R\$ 6,000 | R\$ 0,400 | R\$ 7,700 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 3 - Custo Mão-de-obra terceirizada

Para os valores dos custos de mão-de-obra por produto das etapas realizadas na fábrica, foram inicialmente coletados os tempos consumidos por cada tipo de produto em cada etapa (valor unitário para o lote padrão de 300 peças).

| Tempo unitário em minutos | | | | |
|----------------------------------|--------------|-----------------|--------------|--------------|
| Etapas | Top | Calcinha | Maiô | Saída |
| Separação | 0,816 | 0,564 | 0,9 | 0,78 |
| 1° Revisão | 0,96 | 0,6 | 1,08 | 0,816 |
| Travete | 2,22 | 1,08 | 2,76 | 0 |
| 2° Revisão | 3 | 2,04 | 3,6 | 2,64 |
| Criação | 0,384 | 0,384 | 0,384 | 0,384 |
| Modelagem | 0,384 | 0,32 | 0,48 | 0,64 |
| Pilotagem | 0,384 | 0,32 | 0,48 | 0,64 |
| Total | 8,148 | 5,308 | 9,684 | 5,9 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 4 - Tempo por etapa unitária

Com posse dos tempos unitários de cada operação interna, foram calculados os custos por minuto de hora trabalhada (com encargos e benefícios) em cada etapa e multiplicados pelo tempo consumido naquela etapa, resultando no custo por etapa por tipo de produto (valor unitário para o lote padrão de 300 peças). Como pode ser observado na tabela abaixo:

| Custo unitário de mão-de-obra por etapa |
|--|
|--|

| Etapa | Top | Calcinha | Maiô | Saída |
|--------------|----------------------|----------------------|----------------------|---------------------|
| Separação | R\$ 0,0998 | R\$ 0,0690 | R\$ 0,1100 | R\$ 0,0954 |
| 1° Revisão | R\$ 0,1174 | R\$ 0,0734 | R\$ 0,1321 | R\$ 0,0998 |
| Travete | R\$ 0,2715 | R\$ 0,1321 | R\$ 0,3375 | R\$ - |
| 2° Revisão | R\$ 0,3668 | R\$ 0,2494 | R\$ 0,4402 | R\$ 0,3228 |
| Criação | R\$ 0,0909 | R\$ 0,0909 | R\$ 0,0909 | R\$ 0,0909 |
| Modelagem | R\$ 0,0542 | R\$ 0,0452 | R\$ 0,0678 | R\$ 0,0904 |
| Pilotagem | R\$ 0,0470 | R\$ 0,0391 | R\$ 0,0587 | R\$ 0,0783 |
| Total | R\$ 1,0475317 | R\$ 0,6990561 | R\$ 1,2371657 | R\$ 0,777504 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 5 - Custo unitário de mão-de-obra direta

3.1.3 Custos indiretos de fabricação

Os custos indiretos de fabricação no período (Aluguel, Energia, Material indireto, Depreciação, entre outros) foram levantados, e a alocação desses custos nos produtos foi feita por meio de rateio por tempo de produção:

| Rateio custos indiretos | |
|-------------------------|------------|
| Tipo | Valor |
| Top | R\$ 0,9012 |
| Calcinha | R\$ 0,5871 |
| Maiô | R\$ 1,0711 |
| Saída | R\$ 0,6526 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 6 - Rateio dos custos indiretos

3.1.4 Despesas Gerais

As Despesas administrativas do período (Salários e benefícios, Encargos, Marketing, Material de escritório, Eventos, Devoluções, entre outros) também serão alocadas aos produtos. A alocação dessas despesas foi feita também por tempo de produção devido à falta de dados de material direto total consumido no período.

| Rateio despesas | |
|-----------------|------------|
| Tipo | Despesas |
| Top | R\$ 9,797 |
| Calcinha | R\$ 6,383 |
| Maiô | R\$ 11,644 |

| | |
|-------|-----------|
| Saída | R\$ 7,094 |
|-------|-----------|

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 7 – Rateio das despesas

Além dos gastos já mencionados, há também as despesas de vendas, consumidas no momento em que é realizada a compra. A empresa possui dois canais de venda, e-commerce e loja física, foram levantadas as despesas para cada um deles.

| Canal de venda | Tipo | Top | Calcinha | Maiô | Saídas |
|----------------|--------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Loja física | Carta liberdade | R\$ 0,18 | R\$ 0,18 | R\$ 0,18 | R\$ 0,18 |
| | Sacola presente | R\$ 2,32 | R\$ 2,32 | R\$ 2,32 | R\$ 2,32 |
| | Papel seda | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 |
| | Fita decorada | R\$ 1,8 | R\$ 1,8 | R\$ 1,8 | R\$ 1,8 |
| | Cartão presente | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 |
| | Total | R\$ 4,54 | R\$ 4,54 | R\$ 4,54 | R\$ 4,54 |
| E-commerce | Carta Liberdade | R\$ 0,18 | R\$ 0,18 | R\$0,18 | R\$ 0,18 |
| | Carta funcionário | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 | R\$ 0,15 |
| | Papel seda | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 | R\$ 0,09 |
| | Embalagem de envio | R\$ 1,00 | R\$ 1,00 | R\$1,30 | R\$ 1,30 |
| | Etiqueta de envio | R\$ 0,16 | R\$ 0,16 | R\$0,16 | R\$ 0,16 |
| | Total | R\$ 1,58 | R\$ 1,58 | R\$ 1,88 | R\$ 1,88 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 8 - Despesas dos canais de vendas e-commerce e loja física

4. Aplicação do Método de Custeio

O método escolhido para a análise foi o custeio pleno, assim sendo, a tabela abaixo resume o material direto, a mão-de-obra interna e terceirizada, os custos indiretos de fabricação e as despesas rateadas para cada referência dos 4 tipos de produtos selecionados no estudo:

| Material direto + MOD + CIF + Despesas | | | | | |
|--|-----------------|----------|----------|-----------|------------------|
| Tipo | Material direto | MOD | CIF | Despesas | Total |
| Top | R\$ 11,29 | R\$ 5,60 | R\$ 0,90 | R\$ 9,80 | R\$ 27,59 |
| Calcinha | R\$ 7,55 | R\$ 4,75 | R\$ 0,59 | R\$ 6,38 | R\$ 19,27 |
| Maiô | R\$ 31,15 | R\$ 9,44 | R\$ 1,07 | R\$ 11,64 | R\$ 53,30 |
| Saídas | R\$ 26,24 | R\$ 8,48 | R\$ 0,65 | R\$ 7,09 | R\$ 42,46 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 9 - Soma dos gastos por produto

De acordo com o método do custeio pleno, com intuito de formar o preço de vendas, além dos custos diretos e indiretos e despesas administrativas, o preço de venda contemplará as despesas incorridas de cada canal de venda. Desse modo foram somados os montantes acima com os valores das despesas de venda dos canais e-commerce e loja física. Os valores totais podem ser observados na tabela abaixo:

| Gastos por tipo e canal | | |
|-------------------------|------------------|-------------------|
| Tipo | Valor e-commerce | Valor loja física |
| Top | R\$ 29,17 | R\$ 32,13 |
| Calcinha | R\$ 20,85 | R\$ 23,81 |
| Maiô | R\$ 55,18 | R\$ 57,84 |
| Saídas | R\$ 44,34 | R\$ 47,00 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 10 - Gastos por tipo de canal

4.1 Formação do preço de vendas

Para determinação do preço de vendas, com intuito de cobrir os gastos totais com a venda dos produtos, e, além disso, trazer um lucro para a organização de modo que o preço ofertado fosse competitivo com o preço do mercado praticado pelos concorrentes mais próximos, foram calculados os mark-ups para cada referência, e obteve-se uma margem de 300% para Top e Calcinha e 400% para Maiôs e Saídas. Segue abaixo a comparação do preço atualmente praticado com o preço real com margem de 300% de lucro para Top e Calcinhas e 400% para Maiôs e Saídas, após o estudo pelo custeio pleno:

| Comparação Valor praticado x Valor esperado | | | | |
|---|------------------|-------------------|---|--|
| Tipo | Valor e-commerce | Valor loja física | Valor com lucro de 300% e 400% e-commerce | Valor com lucro de 300% e 400% loja física |
| Top | R\$ 79,00 | R\$ 79,00 | R\$ 87,50 | R\$ 96,38 |
| Calcinha | R\$ 69,00 | R\$ 69,00 | R\$ 62,55 | R\$ 71,43 |
| Maiô | R\$ 189,00 | R\$ 189,00 | R\$ 220,73 | R\$ 231,37 |
| Saída | R\$ 229,00 | R\$ 229,00 | R\$ 177,36 | R\$ 188,00 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 11 - Comparação de preços

4.2 Análise

A organização antes do estudo em questão, fazia a precificação por meio do preço praticado no mercado, sem levar em consideração todos os gastos que englobavam as referências produzidas. Entretanto, como consequência disso, o preço que a empresa ofertava das referências analisadas do top e do maiô, estavam abaixo do valor ideal que a empresa deveria

praticar para atingir a margem desejada. Diante disso, como a empresa tem campanhas de promoções e venda em atacado, as referências analisadas, poderiam está fazendo com que a organização estivesse obtendo prejuízo, uma vez que o desconto deveria ser aplicado em cima do mark-up adequado.

No que tange as referências de calcinha e de saída, o preço que a empresa estava ofertando, estava acima do valor ideal – de acordo com o mark-up calculado; o que pode fazer com que a organização perca competitividade no mercado, pois a empresa consegue para essas referências, confeccionar um produto de qualidade e oferta-lo a um preço menor para os clientes em relação a seus concorrentes mais próximos.

Ao se analisar a venda de Atacado, a situação é ainda pior, visto que o valor de desconto praticado é 50 % do preço de venda, o que faz com que a margem de lucro caia drasticamente. A tabela abaixo mostra a comparação das margens esperadas pela empresa e as margens reais encontradas nesse estudo de caso.

| Margem de Lucro Esperada x Real | | | | |
|---------------------------------|---------|--------------|--------|-------------|
| Tipo | Atacado | Atacado Real | Varejo | Varejo Real |
| Top | 150% | 123% | 300% | 246% |
| Calcinha | 150% | 145% | 300% | 290% |
| Maiô | 200% | 163% | 400% | 327% |
| Saída | 200% | 244% | 400% | 487% |

Fonte: Elaborado pelos autores

Tabela 12 - Comparação margem de lucro estimada versus real. Fonte: Autores

O único produto que atende as expectativas da gerência da empresa quanto a lucro é a tipo Saída, os demais mostraram ter uma margem inferior ao que era esperado. Para que a empresa tenha o lucro real que aspira, precisará praticar os preços de Valor com markup de 300% e 400% loja física, como mostrados na tabela, ou diminuir os custos e despesas de atuais de operação.

5. Considerações finais

A gestão de custos é de extrema importância para a sustentabilidade econômica de uma empresa, visto que busca proporcionar uma mensuração exata do valor agregado de um produto ao longo de toda a sua cadeia produtiva, tornando-se fundamental para a tomada de decisões, tanto estratégicas quanto operacionais. Nesse contexto, o principal objetivo desse estudo foi analisar se o preço de mercado adotado pela empresa atualmente estava condizente com os custos existentes no período e utilizar essa informação para possíveis tomadas de decisão. No caso da empresa estudada, depois de toda uma análise dos custos pelo método do custeio pleno, e consequentes rateios e outros tipos de cálculos, tornou-se possível comparar os preços de venda atuais e os esperados de determinados produtos, bem como as margens de lucro atuais e esperados de determinados produtos.

Diante dessa análise, verificou-se a importância de uma boa gestão de custos, visto que, como a empresa não possuía esse tipo de cuidado, nenhum de seus produtos estava sendo precificado com total exatidão e assertividade. Quanto às margens de lucro, um único produto

atende às expectativas da gerência da empresa, estando os outros abaixo das respectivas margens de lucro esperadas, realidade essa que pode gerar grandes prejuízos à empresa. Nesse estudo de caso, conclui-se que para a empresa conseguir atingir o lucro ao qual aspira, deve se atentar à redução dos custos e das despesas ou ao aumento dos preços de venda. Por fim, vale ressaltar que tão importante quanto ter os dados para uma gestão de custos, é entender e, principalmente, acompanhar esse gerenciamento, tornando-o oportuno e satisfatório.

Referências

- ALCÂNTARA, Humberto. **Apropriação de custos**. Rio de Janeiro: CNI, 1978.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Política de formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos – Aplicação em Empresas Modernas**. Porto Alegre: Bookmann, 2002.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP12C e Excel**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRUNI, Adriano Leal. FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de preços: com aplicações na calculadora HP e Excel**. 5. ed. 4. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011.
- CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5.ed. São Paulo, 2002.
- COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. -- São Paulo: Pioneira, 1999.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1998.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DEMO, Pedro. **Introdução à metodologia da ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.
- KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.
- MIQUELETTO, Eluiz Maria. **Formação do preço de venda: uma análise do processo de formação de preço em empresas madeireiras de grande porte de Curitiba e Região Metropolitana**. Dissertação. UFPR. 2008. Disponível em: <http://www.ppgcontabilidade.ufpr.br/system/files/documentos/Dissertacoes/D005.pdfs/documentos/Dissertacoes/D005.pdf>. Acesso em: 01 Jun. 2018.
- OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JR., José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.