

APLICAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO SETOR VAREJISTA

Joao Paulo Silva e Silva (UEPA)

j_paulo2008@hotmail.com

Andreza Amanda de Sousa Sousa (UEPA)

Andreza_Amanda@live.com

bruna nayara dos santos campos (UEPA)

bruna_nayaratneb@hotmail.com



O artigo teve como objetivo demonstrar a simplicidade e a importância da aplicação de um método de gerenciamento de custos em uma microempresa do ramo varejista voltada para venda de peças de reposição para eletrodomésticos. A presente pesquisa se caracteriza como descritiva, tendo em vista seguir os preceitos de observação, registro e análise sem interferência por parte dos pesquisadores. Realizada a partir de um estudo de caso, tendo como base teórica o custeio por absorção, onde foram identificados e classificados custos e despesas das quais teve como abordagens: alocação dos custos diretos e custos indiretos, assim como a identificação das despesas e lucratividade média mensal e, uma posterior análise do sistema de formação de preços utilizado atualmente pelo proprietário. Após realizada as comparações da atual forma de custeamento para análise, foi feita a demonstração de resultado do exercício e após alocação das deduções e de despesas foi identificada a lucratividade. A partir de então buscou-se analisar se a atual forma de custeamento é satisfatória para o cenário comercial do proprietário.

Palavras-chave: Rateio de custos, custo, custeio por absorção, varejo

1. Introdução

De acordo com Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2003), as micro e pequenas empresas constituem os setores econômicos com maior participação relativa nas atividades de comércio e prestação de serviços. Dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) de 2014, apontam que as micro e pequenas empresas são as principais geradoras de riqueza no comércio do Brasil, correspondendo 53,4% do PIB deste setor. Ainda segundo o SEBRAE (2014), dados apontam um crescimento bastante significativo nos valores de produção geradas por pequenos negócios, saltando de R\$144 bilhões para R\$599 bilhões em dez anos.

Com todo esse cenário no comércio e o crescimento das micro e pequenas empresas um estudo nesse segmento se torna necessário, visto que como mostram os dados, a parcela de participação mostra-se cada vez mais significativa, entretanto o conhecimento gerencial por partes de seus proprietários é muitas vezes escasso necessitando de um direcionamento mais claro e prático. Muitas vezes um empreendedor começa um novo negócio por necessidade e acaba tendo sua atuação voltada tanto para a parte gerencial do negócio quanto para as práticas comerciais, tornando a tomada de decisão geral e muitas vezes sem fundos estatísticos ou dados estruturais uma vez que a proprietários baseia-se somente em sua experiência prática do negócio, colocando em risco a continuidade da empresa.

Tendo esse cenário como palco para atuação das empresas, dois pontos importantes na atuação de gerenciamento devem ser ressaltados para que a empresa consiga se manter de pé: o planejamento e a gestão financeira. Para que a empresa consiga se manter o planejamento é indispensável, um bom planejamento faz com que a continuidade seja menos complicada. A gestão financeira, que muitas vezes nas microempresas é realizada pelo proprietário em paralelo com a atuação nas práticas do estabelecimento, na maioria das vezes, torna-se muito superficial, prejudicando assim sua arrecadação e distribuição em meio às despesas e encargos.

Então como uma forma de orientar micro empresários na questão de custeamento de seus produtos no cenário atual que requer uma atenção redobrada, essa pesquisa traz um estudo de caso em uma micro empresa do setor comercial buscando uma comparação de custeamento e preço de seus produtos a fim de verificar se o método utilizado atualmente na empresa

consegue fixar seus preços e atender todos os custos e encargos obtidos através de aquisições de produto e mão de obra deixando lucros satisfatórios ao empresário.

O presente artigo está estruturado em uma breve introdução que visa ressaltar a importância e os objetivos da realização do estudo. Posteriormente, é apresentado o referencial teórico onde é exposta a literatura utilizada como base para a elaboração do estudo. Após o referencial é apresentada a metodologia, seguida dos dados e resultados obtidos com a pesquisa. Como últimas sessões o trabalho possui as considerações finais e as referências da literatura utilizadas como embasamento.

2. Referencial teórico

2.1. Gestão de custos

Em um mundo globalizado onde as empresas buscam cada vez mais reduzir seus custos de produção e aumentar seus níveis de qualidade e onde a concorrência entre as mesmas se torna cada dia mais acirrada, conhecer seus custos, ter controle sobre eles e utilizá-los como base para a tomada de decisões se torna fator importante para a sobrevivência das empresas no mercado.

Tiburski (2000, apud Santos, 2015), define a gestão estratégica de custos como sendo um avanço da contabilidade gerencial que tem como objetivo auxiliar os gestores da organização, através de informações adequadas, a desenvolverem estratégias capazes de sustentar a empresa em cenários competitivos.

A contabilidade de custos, segundo Scheir (2012), é uma técnica contábil utilizada na identificação, no registro, no controle e na mensuração dos custos para aquisição de mercadorias para revenda, para o processo produtivo e para a prestação de serviços.

Entretanto a importância da gestão de custos se dá não somente do ponto de vista gerencial, mas também do ponto de vista fiscal, visto que o Decreto-Lei nº 1.598/77 passou a exigir que empresas mantenham um sistema de custos, onde possam registrar todas as suas operações.

2.2. Conceito de custo

Na tabela a seguir é apresentada uma breve definição dos tipos de gastos existentes ao longo do processo produtivo e um exemplo de cada um desses gastos. Posteriormente são apresentadas outras definições de custo, gasto este que é o principal objeto de análise do artigo.

Tabela 1 – Classificação dos gastos

Nomenclatura	Definição	Exemplos
Gastos	Compra de um produto/serviço qualquer que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), representado pela entrega de ativos (normalmente dinheiro)	Matéria-prima consumida durante o processo produtivo
Investimentos	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios que podem ser atribuídos a períodos futuros	Aquisição de maquinário para a empresa
Custos	Gasto relativo a bem ou serviço utilizados para a produção de outros bens ou serviços	Mão de obra consumida
Despesas	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente visando a obtenção de receita	Comissão dos vendedores
Perdas	Bem ou serviço consumidos de maneira anormal e involuntária	Perdas com incêndios

Fonte: Adaptado de Scheir (2012)

Custo é um gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é custo no momento da utilização dos fatores de produção (bens ou serviços), para a fabricação de um produto ou para a prestação de um serviço. (MARTINS, 2003)

Uma outra forma de se perceber os custos seria quando se adquire matéria-prima, este primeiro estágio é denominado de gasto; em seguida ela é estocada no ativo (ativada); no momento em que a matéria-prima entra em produção (produção em andamento), associando-se a outros gastos de produção, reconhecemos (a matéria-prima mais os outros gastos) como custos. (Iucídibus, 2008)

Os custos podem ser divididos ainda em fixos, variáveis, diretos e indiretos. A seguir, de acordo com Scheir (2012), é apresentada como se dá essa classificação.

Tabela 2 – Classificação dos custos

Tipo de Custo	Definição
Fixo	São custos que permanecem constantes, independentemente do volume de produção
Variável	São custos que sofrem variação de acordo com o volume de produção
Direto	Custos que podem ser identificados e quantificados no produto com relativa facilidade
Indireto	Custos que não são identificados de forma fácil, e que não podem ser apropriados de forma direta para as unidades específicas

Fonte: Adaptado de Scheir (2012)

Assim como os custos as despesas também podem ser divididas em despesas fixas ou variáveis e despesas diretas e indiretas. Essa classificação é apresentada abaixo com suas respectivas definições.

Tabela 3 – Classificação das despesas

Tipo de Despesa	Definição
Fixa	São as despesas que não variam de acordo com o volume das vendas no mês
Variável	São as despesas que variam de acordo com volume de vendas mensal
Direta	Podem ser facilmente identificadas e apropriadas em relação às receitas de vendas e de prestação de serviços
Indireta	Não podem ser identificadas com precisão com as receitas geradas

Fonte: Adaptado de Maher (2001, apud Souza, 2014)

Acima de tudo, de acordo com Contador (1997), custo é considerado informação, que deve ser usada por quem sabe o que é esse custo, como o mesmo foi obtido e para que objetivo.

2.3. Custeio por absorção

Conforme Souza e Kaspczak (2011, apud Zahaikevitch, 2013), os métodos de custeio consistem na posição que a empresa adota para alocar os custos diretos e indiretos aos produtos ou serviços colocados à disposição do mercado.

Pelo método de custeio por absorção, todos os custos de um período, quer sejam fixos ou variáveis, são absorvidos pela produção do período analisado. Seguindo esse método de custeio as despesas não são apropriadas aos produtos, são levadas diretamente ao resultado do exercício. (CRC-SP, 2011)

O primeiro passo para a apuração dos custos através do custeio por absorção consiste em separar os gastos do período em custos, despesas e investimentos. Onde as despesas serão lançadas na demonstração do resultado do exercício, os custos apropriados ao produto e os

investimentos ativados. Posteriormente, divide-se os custos em diretos e indiretos. Os custos diretos são apropriados aos produtos de acordo com medições de consumo nele efetuadas, enquanto que os custos indiretos são apropriados por meio de rateio. (Megliori, 2012)

Por seguir os princípios fundamentais da contabilidade o sistema de custeio por absorção é o único aceito pela legislação comercial e pela legislação fiscal brasileira, o mesmo foi determinado pela lei nº 6.404 de 1976.

2.4. Demonstração dos resultados do exercício

Segundo Iucídibus (2008), a demonstração do resultado do exercício é um resumo ordenado das receitas e despesas de uma empresa em um determinado período. Ela é apresentada de forma dedutiva (vertical), ou seja, subtraem-se as despesas das receitas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo) obtido no período.

Essa demonstração contábil é de carácter obrigatório, visto que seu conteúdo se fundamenta na Lei nº 6.404/1976. Ela consiste em uma comparação entre tudo o que foi faturado, em termos de valores, com tudo o que foi gasto para a obtenção desse faturamento. (SCHEIR, 2012)

2.5. Formação de preços através de mark-up

Um das principais finalidades do gerenciamento de custos consiste na utilização de um sistema de gestão de custos para a determinação do preço de venda dos produtos. De acordo com CRC-SP (2011), o preço ideal de venda é aquele que cobre os custos do produto ou serviço e ainda proporciona o retorno desejado pela empresa.

Para o cálculo do preço de venda de um produto utilizando como base os custos, de acordo com Martins (2003), o ponto de partida é cálculo do custo do bem/ serviço através de um critério de custeio. Sobre esse custo agrega-se uma margem, denominada mark-up, que deve ser estimada para cobrir os gastos não incluídos no custo, os tributos e comissões incidentes sobre o preço e a margem lucro desejada pelo proprietário.

Para Bruni; Famá (2004, apud Zahaikevith, 2013) o Mark-up é um método utilizado para fazer precificação de determinado bem ou serviço. Neste se usa um índice formado com base nos gastos fixos e variáveis, lucro desejado e impostos. Este índice permite a obtenção de uma precificação adequada.

3. Metodologia

A presente pesquisa se caracteriza como descritiva, tendo em vista seguir os preceitos de observação, registro e análise sem interferência por parte dos pesquisadores. O processo descritivo visa à identificação, registro e análise das características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo. Esse tipo de pesquisa pode ser entendida como um estudo de caso, onde após a coleta de dados, é realizada uma análise das relações entre as variáveis para uma posterior determinação do efeitos resultantes em uma empresa, sistema de produção ou produto (Perovano, 2014).

O foco deste estudo está centrado em uma microempresa do setor varejista e, que atua no seguimento de vendas de peças de reposição para eletrodomésticos há aproximadamente 11 anos, a mesma está situada na cidade de Castanhal, no estado do Pará. E tem sua administração e força de trabalho baseada na estrutura familiar, até o momento desta pesquisa sem um sistema formal de gestão.

Levando em conta o atual cenário de competitividade no mercado e a busca incessante pelos conhecimentos estratégicos para atingir a excelência, propõe-se a partir de métodos científicos comprovados a análise dos dados concedidos pela empresa em busca de identificar as possíveis falhas do modo de gerir atual, e por meio destes repassar a organização em foco, em forma de sugestão uma nova abordagem a seus custos.

A pesquisa se deu inicialmente pela visita in loco por parte dos pesquisadores na empresa em estudo para reconhecimento e planejamento, sendo seguida por outras visitas a fim de colher dados financeiros e materiais, também visando compreender os métodos de atuação da organização por meio da observação direta e entrevista com o proprietário.

Quanto aos dados fornecidos, foram cedidos pelo proprietário os últimos 5 meses de informações referentes aos gastos da microempresa assim como na mesma proporção dados de compras de aquisição de produtos para revenda. Por meio de uma média desses valores, foi obtido um retrato consistente da situação atual do negócio onde será trabalhada uma abordagem acerca da análise do preço praticado atualmente, verificando a rentabilidade do negócio real gerada pela venda dos produtos.

4. Apresentação dos resultados

Após a busca por embasamento teórico e uma primeira visita realizada a empresa, buscou-se identificar, através de entrevistas realizadas com o proprietário e os vendedores e também através da análise de documentos fornecidos pelo proprietário, quais eram os produtos

considerados “carro-chefe” em vendas na empresa. Os produtos identificados e que foram escolhidos para a realização do estudo foram: copo de liquidificador, hélice para ventilador, peso para panela de pressão, sorvete para fogão, selo para panela de pressão, fogão a gás 2 bocas, regulador de gás, espalhador de fogão e fogão elétrico de 1 boca.

Através das entrevistas e dos dados fornecidos foi possível perceber que a empresa não conta com um sistema de gerenciamento de custos e que os únicos dados que a mesma registra são os custos de aquisição dos produtos, mas que não são utilizados para o gerenciamento de custos nem para a tomada de decisão são apenas repassados para o contador que o mesmo faça o registro destes dados.

Os dados coletados junto a empresa, para a realização do estudo, correspondem aos meses de setembro, outubro, novembro, dezembro de 2015 e janeiro de 2016.

4.1. Identificação e classificação dos gastos

Posteriormente, a escolha dos produtos que seriam analisados buscou-se identificar e classificar os gastos que estavam ligados direta ou indiretamente às vendas dos produtos em questão, que conforme já exposto no referencial, a separação dos gastos do período em custos, despesas e investimentos é o primeiro passo do custeamento por absorção. Os gastos reconhecidos encontram-se expostos na tabela abaixo, com uma média dos valores dos mesmos durante os cinco meses estudados.

Tabela 4 – Gastos da empresa

Gastos	
Despesas Fixas	R\$ 492,50
Telefone	R\$ 57,50
Ass. Contábil	R\$ 400,00
Mat. Limpeza	R\$ 35,00
Despesas Variáveis	R\$ 150,00
Outros	R\$ 150,00
Custos Indiretos	R\$ 1.653,50
Aluguel	R\$ 1.030,00
Combustível	R\$ 550,00
Energia Elétrica	R\$ 73,50
Custos Diretos	R\$ 4.083,40
Salários e Encargos	R\$ 4.083,40

Fonte: Autores (2016)

É possível perceber após a análise da tabela acima que os gastos estão divididos em despesas fixas ou variáveis e os custos em diretos e indiretos.

Já de posse dos gastos decorrentes da atividade de venda, as despesas foram separadas dos custos já que as mesmas serão utilizadas apenas durante a elaboração dos resultados do exercício, pois de acordo com Megliorini (2012), as mesmas não são apropriadas aos produtos, e sim lançadas na demonstração dos resultados do exercício, por estarem relacionadas à geração de receitas e à administração da empresa.

Na tabela abaixo, estão expostas as médias das quantidades, dos valores unitários de aquisição e dos valores totais de aquisição dos produtos adquiridos nos últimos cinco meses.

Tabela 5 – Médias mensais

MÉDIA MENSAL				
DESCRIÇÃO DO PRODUTO	QTD.	UND.	V. UNIT.	V. TOTAL
COPO DE LIQUIDIFICADOR	60	UND	15	R\$ 900,00
HÉLICE P/ VENTILADOR	42	UND	8,98	R\$ 377,16
PESO P/ PANELA PRESSAO	20	UND	1,5	R\$ 30,00
SORVETE PARA FOGÃO	40	UND	1,945	R\$ 77,80
SELO P/ PANELA PRESSAO	50	UND	1,2	R\$ 60,00
FOGÃO GÁS 2 BOCAS	80	UND	13,5	R\$ 1.080,00
REGULADOR DE GÁS	10	UND	4,52	R\$ 45,20
ESPALHADOR DE FOGÃO	550	UND	1,18	R\$ 649,00
FOGAO ELETRICO 1 BOCAS	10	UND	26,93	R\$ 263,90
TOTAL	862			R\$ 3.483,06

Fonte: Autores (2016)

4.2. Apropriação dos custos diretos

Subsequente a divisão dos custos em diretos e indiretos, buscou-se apropriar os custos diretos aos produtos. Os mesmos foram apropriados por serem facilmente identificáveis aos produtos, podendo ser atribuídos diretamente.

Para calcular a apropriação dos custos diretos, primeiro foram utilizadas a carga horária de trabalho mensal, 528 horas mensais de acordo com o proprietário, e a quantidade total de produtos, 862 produtos, para determinar o total mensal de horas gastas para venda de cada tipo de produto.

$$\text{Tempo gasto para vender cada produto} = \frac{528 \text{ h}}{862} = 0,61 \frac{\text{hora}}{\text{produto}}$$

Para determinar o custo por hora da mão-de-obra, foram utilizados o total gasto com salários e encargos dos três vendedores, onde dividiu-se esse total pela soma das horas mensais trabalhadas.

$$\text{Custo por hora trabalhada} = \frac{4083,4}{528} = 7,73 \frac{\text{reais}}{\text{hora}}$$

E por fim para encontrar os custos diretos de cada produto, primeiramente apropriou-se a mão-de-obra direta multiplicando-se o tempo estimado para a venda de cada unidade dos produtos pela quantidade de cada um dos produtos. Esse primeiro passo visa identificar a quantidade de horas gastas pela mão-de-obra para a vendas dos produtos. Exemplo:

$$\text{Horas gastas com vendas de copos de liqui.} = 0,61 h \times 60 \text{ copos} = 36,75 \text{ horas}$$

Continuando o cálculo dos custos diretos, a apropriação dos salários e encargos por produto foi realizada através da multiplicação do valor pago por hora trabalhada pela quantidade de horas gastas com a venda de cada produto. Exemplo:

$$\text{Salários e encargos por produto} = 7,73 \frac{\text{reais}}{\text{hora}} \times 36,75 h = 284,23 \text{ reais/produto}$$

Tabela 6 - Custos Diretos

PRODUTO	COPO DE LIQUIDIFICADOR	HÉLICE P/ VENTILADOR	PESO P/ PANELA PRESSÃO	SORVETE P/ FOGÃO	SELO P/ PANELA PRESSÃO
HORAS	36,75	25,73	12,25	24,50	30,63
SALÁRIOS	R\$ 284,23	R\$ 198,96	R\$ 94,74	R\$ 189,48	R\$ 236,86
PRODUTO	FOGÃO A GÁS 2 BOCAS	REGULADOR DE GÁS	ESPALHADOR DE FOGÃO	FOGÃO ELÉTRICO 1 BOCA	TOTAL
HORAS	49,00	6,13	336,89	6,13	528 HORAS
SALÁRIOS	R\$ 378,97	R\$ 47,37	R\$ 2.605,42	R\$ 47,37	R\$ 4.083,40
TOTAL DE CUSTOS DIRETOS:					R\$ 4.083,40

Fonte: Autores (2016)

4.3. Rateio dos custos indiretos

Para determinar os custos indiretos foi utilizado o método de não departamentalização, foi utilizado esse método, pois de acordo com CRC-SP (2011), está é uma abordagem simplificada de apropriação de custos indiretos no custeio por absorção e por se tratar de uma empresa de pequeno porte essa seria a melhor abordagem a ser utilizada. O rateio dos custos indiretos foi realizado pelas quantidades dos produtos. Exemplo:

$$\text{Rateio do aluguel para os copos} = \frac{\text{Aluguel}}{\text{Qtd. Total dos Produtos}} \times \text{Qtd. de copos}$$

$$\text{Rateio do aluguel para os copos} = \frac{1030}{862} \times 60 = 71,69 \text{ reais}$$

Tabela 7 - Custos Indiretos

PRODUTO	COPO DE LIQUIDIFICADOR	HÉLICE P/ VENTILADOR	PESO P/ PANELA PRESSÃO	SORVETE P/ FOGÃO	SELO P/ PANELA PRESSÃO
ALUGUEL	R\$ 71,69	R\$ 50,19	R\$ 23,90	R\$ 47,80	R\$ 59,74
COMBUSTÍVEL	R\$ 38,28	R\$ 26,80	R\$ 12,76	R\$ 25,52	R\$ 31,90
ENERG. ELÉTRICA	R\$ 5,12	R\$ 3,58	R\$ 1,71	R\$ 3,41	R\$ 4,26
PRODUTO	FOGÃO A GÁS 2 BOCAS	REGULADOR DE GÁS	ESPALHADOR DE FOGÃO	FOGÃO ELÉTRICO 1 BOCA	TOTAL
ALUGUEL	R\$ 95,59	R\$ 11,95	R\$ 657,19	R\$ 11,95	R\$ 1.030,00
COMBUSTÍVEL	R\$ 51,04	R\$ 6,38	R\$ 350,93	R\$ 6,38	R\$ 550,00
ENERG. ELÉTRICA	R\$ 6,82	R\$ 0,85	R\$ 46,90	R\$ 0,85	R\$ 73,50
TOTAL DE CUSTOS INDIRETOS:					R\$ 1.653,50

Fonte: Autores (2016)

4.4. Alocação dos custos diretos e indiretos

Na tabela a seguir são apresentados o valor de aquisição dos produtos, os custos diretos e indiretos e os custos totais obtidos após a alocação dos custos diretos e indiretos aos produtos.

Tabela 8 – Alocação dos Custos

PRODUTOS	QTD.	VALOR UNIT.	VALOR TOTAL	CUSTOS DIRETOS	CUSTOS INDIRETOS	CUSTO TOTAL
COPO DE LIQUIDIFICADOR	60	R\$ 15,00	R\$ 900,00	R\$ 284,23	R\$ 115,09	R\$ 1.299,32
HÉLICE P/ VENTILADOR	42	R\$ 8,98	R\$ 377,16	R\$ 198,96	R\$ 80,56	R\$ 656,68
PESO P/ PANELA PRESSÃO	20	R\$ 1,50	R\$ 30,00	R\$ 94,74	R\$ 38,36	R\$ 163,11
SORVETE P/ FOGÃO	40	R\$ 1,95	R\$ 77,80	R\$ 189,48	R\$ 76,73	R\$ 344,01
SELO P/ PANELA PRESSÃO	50	R\$ 1,20	R\$ 60,00	R\$ 236,86	R\$ 95,91	R\$ 392,77
FOGÃO A GÁS 2 BOCAS	80	R\$ 13,50	R\$ 1.080,00	R\$ 378,97	R\$ 153,46	R\$ 1.612,43
REGULADOR DE GÁS	10	R\$ 4,52	R\$ 45,20	R\$ 47,37	R\$ 19,18	R\$ 111,75
ESPALHADOR DE FOGÃO	550	R\$ 1,18	R\$ 649,00	R\$ 2.605,42	R\$ 1.055,02	R\$ 4.309,44
FOGÃO ELÉTRICO 1 BOCA	10	R\$ 26,93	R\$ 263,90	R\$ 47,37	R\$ 19,18	R\$ 330,45
TOTAL DO CUSTO DO PRODUTO VENDIDO:						R\$ 9.219,96

Fonte: Autores (2016)

4.5. Apuração do total pelo preço de venda dos produtos da empresa

Na próxima tabela encontram-se expostos os preços de venda cobrados pela empresa para cada um dos produtos e o valor total que seria obtido com a venda desses produtos.

Tabela 9 – Preços de Venda

PRODUTOS	QTD.	PREÇO UNIT.	PREÇO TOTAL
COPO DE LIQUIDIFICADOR	60	R\$ 38,00	R\$ 2.280,00
HÉLICE P/ VENTILADOR	42	R\$ 28,00	R\$ 1.176,00
PESO P/ PANELA PRESSÃO	20	R\$ 5,00	R\$ 100,00
SORVETE P/ FOGÃO	40	R\$ 15,00	R\$ 600,00
SELO P/ PANELA PRESSÃO	50	R\$ 5,00	R\$ 250,00
FOGÃO A GÁS 2 BOCAS	80	R\$ 28,00	R\$ 2.240,00
REGULADOR DE GÁS	10	R\$ 18,00	R\$ 180,00
ESPALHADOR DE FOGÃO	550	R\$ 11,00	R\$ 6.050,00
FOGÃO ELÉTRICO 1 BOCA	10	R\$ 65,00	R\$ 650,00
TOTAL DA RECEITA BRUTA DE VENDAS:			R\$ 13.526,00

Fonte: Autores (2016)

4.6. Demonstração do resultado do exercício (DRE)

A seguir é apresentada a demonstração do resultado do exercício para o período analisado, a mesma foi construída de forma dedutiva, conforme já exposto no referencial teórico. Onde foram subtraídas da receita de vendas, que seria obtida no caso da venda de todos os produtos, as despesas, o custo dos produtos vendidos (CPV) e a provisão para o imposto de renda, obtendo com isso o resultado do período. Verifica-se que o resultado encontrado foi um lucro líquido de R\$ 3.302,89 reais, ou seja, mesmo deduzindo todas as despesas geradas pelas vendas e os custos dos produtos vendidos a empresa ainda obteria um saldo positivo.

Tabela 10 – Demonstração do Resultado do Exercício

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	R\$ 13.526,00
(-) DEDUÇÕES	-
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$ 13.526,00
(-) CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ 9.219,96

(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$	4.306,04
(-) DESPESAS		-
DESPESAS FIXAS	R\$	492,50
DESPESAS VARIÁVEIS	R\$	150,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$	3.663,54
(+) RECEITAS NÃO OPERACIONAIS		-
(-) DESPESAS NÃO OPERACIONAIS		-
(=) RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA PROVISÃO DO IRPJ	R\$	3.663,54
(-) PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA	R\$	360,65
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	R\$	3.302,89

Fonte: Autores (2016)

4.7. Precificação por mark-up

Durante a coleta de dados e entrevista, foi relatado pelo proprietário que ele não estava totalmente satisfeito com o preço de venda dos fogões, de uma e duas bocas. Segundo o mesmo, a margem de lucro era mais baixa que o desejável para essa linha e gostaria de obter valores embasados, a partir disso foram propostas nova precificação baseada no esperado pelo proprietário para aqueles produtos, 50% de lucro, o qual o dono afirma que será aceito pelos seus clientes. Os cálculos foram realizados a partir da seguinte fórmula:

$$PV = \frac{CPV}{\frac{100\% - (\%I + \%C + \%CF + \%L)}{100}}$$

Onde:

PV: Preço de venda;

CPV: Custo da mercadoria vendida (unitário);

%I: Percentual de impostos

%C: Percentual de comissões por venda;

%CF: Percentual de custo fixo;

%L: Percentual de lucro (desejado).

O sistema de custeio aplicado foi o por absorção, logo não são considerados os custos fixos para cálculo do mark-up. Além disso, a empresa em questão não trabalha com o sistema de comissões por venda, podendo assim eliminar esses fatores do cálculo

Para o fogão de 2 bocas a gás, temos:

$$PV = \frac{13,5}{100 - (9,84\% + 50\%)}$$

$$PV = R\$ 33,61 \text{ por unidade}$$

Para o fogão elétrico de 1 bocas, temos:

$$PV = \frac{26,93}{100 - (9,84\% + 50\%)}$$

$$PV = R\$ 67,06 \text{ por unidade}$$

4.8. Apuração do total pelo preço de venda dos produtos da empresa após mark-up

Devido as alterações no preço de venda realizadas a partir da técnica de markup, uma nova apuração do total de preços das receitas brutas foi realizada, estudo esse que resultou em cerca de 3,35% de aumento na receita bruta em relação a precificação anterior:

Tabela 11 – Preços de Venda após Markup

PRODUTOS	QTD.	PREÇO UNIT.	PREÇO TOTAL
COPO DE LIQUIDIFICADOR	60	R\$ 38,00	R\$ 2.280,00
HÉLICE P/ VENTILADOR	42	R\$ 28,00	R\$ 1.176,00
PESO P/ PANELA PRESSÃO	20	R\$ 5,00	R\$ 100,00
SORVETE P/ FOGÃO	40	R\$ 15,00	R\$ 600,00
SELO P/ PANELA PRESSÃO	50	R\$ 5,00	R\$ 250,00
FOGÃO A GÁS 2 BOCAS	80	R\$ 33,61	R\$ 2.688,8
REGULADOR DE GÁS	10	R\$ 18,00	R\$ 180,00
ESPALHADOR DE FOGÃO	550	R\$ 11,00	R\$ 6.050,00
FOGÃO ELÉTRICO 1 BOCA	10	R\$ 67,06	R\$ 670,6
TOTAL DA RECEITA BRUTA DE VENDAS:			R\$ 13.995,00

Fonte: Autores (2016)

4.9. Demonstração do resultado do exercício (DRE) após mark-up

Assim como foi necessário recalcular os dados referentes as receitas brutas de vendas na tabela 10, uma nova demonstração do resultado do exercício foi estabelecida devido a reformulação de preços nos fogões, resultando em cerca de 11,35% de aumento do lucro líquido em relação a precificação anterior adotada:

Tabela 12 – Demonstração do Resultado do Exercício

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	R\$ 13.995,00
(-) DEDUÇÕES	-
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$ 13.995,00
(-) CUSTO DO PRODUTO VENDIDO	R\$ 9.219,96
(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 4.775,04
(-) DESPESAS	-
DESPESAS FIXAS	R\$ 492,50
DESPESAS VARIÁVEIS	R\$ 150,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$ 4.132,54
(+) RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	-
(-) DESPESAS NÃO OPERACIONAIS	-
(=) RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA PROVISÃO DO IRPJ	R\$ 4.132,54
(-) PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA	R\$ 406,64
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	R\$ 3.725,9

Fonte: Autores (2016)

5. Considerações finais

Com a realização do presente trabalho foi possível perceber a importância da adoção de um sistema de gerenciamento de custos nas micro e pequenas empresas e não somente nas empresas de grande porte como se costuma pensar.

O artigo em questão foi desenvolvido a partir de entrevistas com os funcionários e o proprietário e da análise de documentos oficiais da empresa, dos quatro últimos meses do ano de 2015 e do mês de janeiro de 2016, fornecidos pelo proprietário. Onde ficou evidente a ausência de uma gestão de custos na empresa, visto que os únicos dados que se fazia registro eram os dados das notas fiscais de aquisição dos produtos e que eram repassados diretamente ao contador, para que o mesmo realizasse os registros, registros esses que eram utilizados apenas para fins fiscais.

A partir dos resultados obtidos com a pesquisa pode-se perceber que mesmo que a receita obtida com a venda dos produtos cubra todos os gastos decorrentes das vendas, entretanto a maneira utilizada para a fixação dos preços dos produtos utilizada pelo proprietário ainda é uma maneira empírica, onde o mesmo se baseia em experiências pessoais e do seu conhecimento adquirido ao longo dos anos para estipular os preços pelos quais os produtos serão vendidos, ao invés de utilizar um sistema de custeio que gere informações eficientes à respeito dos gastos da empresa.

Ressalta-se que o sistema de custeio por absorção pode proporcionar um sistema de controle de custos eficiente para o setor de vendas da empresa e ainda ser utilizado para uma nova formação de preços para os produtos e serviços com o auxílio de outra ferramenta como o markup, visto que o sistema para a formação de preços atuais presente na entidade não é baseada na análise de dados.

Observou-se também, através da realização da pesquisa, a simplicidade na aplicação do sistema de custeio por absorção ao setor varejista. Podendo ser dada continuidade na utilização do mesmo na empresa, por meio de seus funcionários, devido a facilidade no seu manuseio.

Dessa forma, foi possível estudar a precificação de alguns produtos levando em conta a oportunidade diante da insatisfação do proprietário em relação a dois produtos. Pelo método apresentado foi possível demonstrar um cálculo mais preciso proveniente da relação lucro esperado *versus* preço determinado, que mesmo em uma amostra pequena de tipos de produtos mostrou resultar em um aumento relevante das receitas e do lucro líquido. Mostrando assim o impacto financeiro final positivo que o microempresário obterá adotando os novos preços.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Conselho Regional De Contabilidade Do Estado De São Paulo (CRC-SP). **Manual de técnicas e práticas de gestão estratégica de custos nas pequenas e médias empresas.** São Paulo: 2011.

Contador, J.C. **Gestão de Operações: A Engenharia de Produção a Serviço da Modernização da Empresa.** São Paulo: Edgard Blücher, 1997.

Encontro Nacional de Engenharia de Produção - ENEGEP. **Gestão de Custos Aplicada ao Setor de Prestação de Serviços Fisioterapêuticos: Um estudo de Caso.** Fortaleza, CE, Brasil: ENEGEP XXXV, 13 a 16 de outubro de 2015.

Encontro Nacional de Engenharia de Produção – ENEGEP. **Formação do Preço de Venda em Uma Microempresa Varejista Fundamentada no Custeio por absorção.** Curitiba, PR, Brasil: ENEGEP XXXIV 07 a 10 de outubro de 2014.

Encontro Nacional de Engenharia de Produção - ENEGEP. **Métodos de Custeio Utilizados na Precificação: Um Estudo de Caso.** Salvador, BA, Brasil: ENEGEP XXXIII, 08 a 11 de outubro 2013.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. **As Micro e Pequenas Empresas Comerciais e de Serviços no Brasil - 2001.** Rio de Janeiro: 2003

Iudícibus, S. D; Marion J. C. **Curso de Contabilidade Para Não Contadores.** - 5º ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

Martins, Elizeu. **Contabilidade de Custos.** – 9º ed. – São Paulo: Atlas, 2003.

Megliorini, Evadir. **Custos: Análise e Gestão.** – 3º ed. – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

Perovano, D. G. **Manual de Metodologia Científica.** – 1º ed. – Curitiba: Juruá editora, 2014

Scheir, C. U. C. **Custos Industriais.** Curitiba: Ibplex, 2012

Scheir, C. U. C. **Gestão de Custos: Série Gestão Financeira** – 2º ed. – Curitiba: Ibplex, 2012.



Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE. **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB no Brasil.** Disponível em <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/Micro-e-pequenas-empresas-geram-27%25-do-PIB-do-Brasil>. Acessado em 19 de março de 2016.