



Universidade Federal de Campina Grande
Centro de Humanidades
Unidade Acadêmica de Administração e Contabilidade
Coordenação de Estágio Supervisionado

**FORMAÇÃO DE PREÇOS BÁSICOS DE VENDA EM UMA
MICROEMPRESA DO SETOR VAREJISTA**

ISAYNA KELLY CAMELO PIRES DE OLIVEIRA

CAMPINA GRANDE
SETEMBRO 2013

ISAYNA KELLY CAMELO PIRES DE OLIVEIRA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS BÁSICOS DE VENDA EM UMA
MICROEMPRESA DO SETOR VAREJISTA**

Relatório de Estágio Supervisionado apresentado ao curso de Bacharelado em Administração da Universidade Federal de Campina Grande, em cumprimento parcial das exigências para obtenção do título de Bacharel em Administração.

Professor Orientador:
José Sebastião Rocha

CAMPINA GRANDE
SETEMBRO 2013

COMISSÃO DE ESTÁGIO

Membros

Isayna Kelly Camelo Pires de Oliveira

Aluno

José Sebastião Rocha, Mestre

Orientador

Ana Cecília Feitosa de Vasconcelos, Mestre

Coordenadora de Estágio Supervisionado

CAMPINA GRANDE

SETEMBRO DE 2013

ISAYNA KELLY CAMELO PIRES DE OLIVEIRA

**FORMAÇÃO DO PREÇO BÁSICO DE VENDA EM UMA MICROEMPRESA DO
SETOR VAREJISTA**

Relatório aprovado em ____/____/____

**José Sebastião Rocha, Mestre
Orientador**

**Sídia Fonseca Almeida, Dr^a
Examinadora**

**Ary Vieira da Silva, Dr
Examinador**

**CAMPINA GRANDE
SETEMBRO DE 2013**

Dedico este trabalho aos meus pais Osvaldo de Sousa Oliveira e Francisca Camelo Pires de Oliveira que sempre me proporcionaram o melhor, ao meu esposo Fabiano Guimarães da Silva pelo seu apoio e a minha filha Leticia Pires Guimarães, razão da minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, ao meu Deus, Senhor e Salvador da minha vida, por me abençoar e permitir a realização deste trabalho, toda honra e toda glória seja dada a Ele. Aos meus pais por muito me ajudarem, me concedendo as condições necessárias à execução do mesmo, ao professor José Sebastião Rocha pela paciência e competência ao transmitir seu conhecimento em suas orientações. A empresa Mercadinho Bom Jesus, por abrir suas portas e disponibilizar os dados necessários. E a todos amigos e familiares que direta ou indiretamente de alguma forma me ajudaram e me motivaram à conclusão e concretização desse sonho.

RESUMO

Este relatório tem o fito principal de projetar os preços em uma microempresa comercial varejista, situada na cidade de Campina Grande – PB. Logo, por intermédio da aplicação da análise de custos, verificou-se inicialmente, à organização do *layout*, o fluxograma das atividades que são desenvolvidas no processo administrativo-comercial e o procedimento na gestão de estoque no que concerne ao cálculo atinente à aquisição dos artigos adquiridos para revenda, a seguir estabeleceu-se o cálculo deste estoque a valor presente; portanto, a definição desses preços básicos de venda, após uma análise com enxugamento e atualização dos gastos, foi processada, tornando-os mais competitivos. Este trabalho, está dividido em cinco seções subsequentes: Introdução, Fundamentação Teórica, Metodologia, Apresentação e Análise e Considerações Finais. O objetivo geral deste estudo é estruturar preços básicos de mercadorias na empresa supra citada. Quanto à metodologia utilizada, foi realizado um estudo de caso, descritivo, bem como a revisão bibliográfica sobre o tema abordado e uma pesquisa de campo, cujas variáveis observadas ajudaram a diagnosticar o aspecto da empresa em termos da sua estrutura e alguns aspectos administrativos voltados à comercialização, operou-se métodos para formação dos preços de dez produtos e para o cálculo dos gastos atinentes. Por meio da análise, observou-se que a empresa não utiliza ferramentas de gestão de estoques, assim como não aplica métodos corretos e adequados essenciais à formação de valores que contemplem a todos os dispêndios que se integram ao produto até ao momento da sua venda.

Palavras-chave: Análise de Custos; Gestão de Estoque; Formação de Preços.

ABSTRACT

This report has the main objective of designing a micro prices in retail trade, placed in the city of Campina Grande - PB. Through the application of cost analysis, it was found initially, the organization of the layout, flowchart of activities that are developed in the administrative procedure and the trade-in inventory management which results in the calculation according to the acquisition of the items purchased for resale, and then set up the calculation of such stock in a value, so the definition of these basic sale price, after a review and update of the spending was processed, making them more competitive. This paper is divided into five subsequent sections: Introduction, Theoretical Foundation, Methodology, Analysis and Presentation and Closing Remarks. The aim of this studying is to structure prices of basic goods in the above mentioned company. Regarding methodology, we conducted a descriptive study and the literature review about the topic and a field survey, which observed variables were around diagnose aspect of the company in terms of its structure and certain administrative aspects focused marketing, operated methods for forming prices which ten were selected for the formation of these products and to calculating the costs. Through the analysis, it was observed that the company does not use inventory management tools, as well as not applying correct methods and appropriate essential to the formation of values that include all expenditures that are part of the product at the time of its sale.

Keywords: Cost Analysis, Inventory Management, Price Formation.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Definições básicas.....	19
FIGURA 2 – Layout da empresa.....	37
FIGURA 3 – Fluxograma do processo de compra e venda.....	38

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Custos fixos.....	25
GRÁFICO 2 – Custos variáveis.....	26
GRÁFICO 3 – Custos semivariáveis.....	26

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Classificação do porte da empresa com base no número de empregados.....	17
QUADRO 2 – Exemplos de direcionadores de custos.....	21
QUADRO 3 – Classificação dos sistemas de custeio.....	23
QUADRO 4 – Formação do preço básico.....	30
QUADRO 5 – Sugestão para classificação ABC.....	31
QUADRO 6 – Custo de pessoal.....	39
QUADRO 7 – Quantidades adquiridas mensalmente a valor nominal.....	39
QUADRO 8 – Quantidades adquiridas mensalmente a valor presente.....	40
QUADRO 9 – Lista de preços de venda.....	43

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	13
1.1	Definição do Tema.....	14
1.2	Apresentação do Problema.....	14
1.3	Objetivos.....	14
1.3.1	Objetivo Geral.....	14
1.3.2	Objetivos Específicos.....	14
1.4	Justificativa.....	15
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	16
2.1	O que são pequenas empresas?	16
2.2	Primórdios da contabilidade de custos.....	17
2.3	Conceitos e definições da Contabilidade de Custos.....	18
2.3.1	Terminologia aplicada.....	18
2.3.2	Sistemas de acumulação de custos.....	19
2.3.3	Métodos de Custeio.....	21
2.3.3.1	Custeio por Absorção.....	22
2.3.3.2	Custeio Variável.....	22
2.4	Formação dos custos.....	23
2.4.1	Classificação dos custos.....	24
2.4.1.1	Custos quanto à relevancia.....	24
2.4.1.2	Custos quanto a identificação.....	24
2.4.1.3	Custos quanto ao volume produzido.....	25
2.5	Custos do material quanto ao aspecto físico, fiscal e econômico.....	26
2.5.1	Tipos de modalidades de frete.....	28
2.6	Formação dos preços.....	28
2.6.1	Taxa de marcação (<i>Mark-Up</i>)	29
2.6.2	Valor presente (<i>VP</i>)	30
2.7	Classificação ABC de estoques de materiais.....	31
2.8	Fluxograma.....	31
2.9	<i>Layout</i>	32
3	METODOLOGIA.....	34
3.1	Tipos de estudo e métodos de pesquisa empregados.....	34

3.2	População da amostra.....	35
3.3	Limitações.....	35
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE.....	36
4.1	A Empresa.....	36
4.2	Diagnóstico.....	37
4.2.1	Custo de mão de obra.....	38
4.2.2	Custo de aquisição a valor presente.....	39
4.2.3	Despesas Fixas.....	40
4.2.4	Formação dos preços dos produtos.....	41
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	44
	REFERÊNCIAS.....	45
	ANEXO.....	47

1 INTRODUÇÃO

O crescimento da globalização, o ambiente dinâmico em que as empresas estão inseridas e o aumento do poder aquisitivo da população, exige uma postura diferente das organizações que para competir buscam se diferenciar no mercado, atendendo da melhor maneira possível a seus clientes, por meio de serviços e produtos com a máxima qualidade. Para que essa mudança suceda necessário se faz o uso de determinadas ferramentas de controle e análise, por intermédio de um estudo administrativo-financeiro, pelo qual se avalia a saúde da empresa e observa-se a sua desenvoltura.

A análise de custos entra como um diferencial, sendo essencial para a tomada de decisão financeira, trazendo respostas para os mais diversos questionamentos e dando respaldo a diversas ações que propiciem um clima salutar à permanência da saúde econômico-financeira da organização. Ela é necessária também, para precificação básica dos produtos, porquanto o uso de preços aleatórios, baseados simplesmente no valor de aquisição da mercadoria, não é uma prática muito recomendada. Assim a análise dos custos na definição do preço ajuda a empresa a identificar quais produtos são mais rentáveis e se os preços praticados irão competir com os atuais ora praticados pelo mercado.

O estudo dos custos também possibilita aos gestores uma avaliação para identificar que níveis de estoque são mais adequados que lhes proporcione um melhor rendimento; evitando custos de deterioração, de obsolescência de espaço para estocagem e ainda o custo de oportunidade atinente ao empate de capital – representado pela troca do numerário em objeto. Ter uma noção prévia da sua demanda é um ponto positivo para que possam efetuar o seu planejamento econômico-financeiro. Com esse amplo conhecimento, a empresa tenderá a ter respostas plausíveis em forma de ações que concluam com um atendimento salutar às necessidades de seus clientes, possibilitando assim a absorção de novos clientes e conseqüentemente sendo mais competitiva perante os seus concorrentes, permitindo a consolidação da empresa no mercado.

Dessa forma, procurou-se por meio desse estudo formular uma tabela com os preços de alguns artigos, aqueles, que segundo o proprietário, tem mais prioridades em vista de trazerem mais rentabilidade ao mercadinho ora em estudo e, *a posteriori*, com base nesses itens projetarem os preços dos diversos outros materiais existentes.

Este trabalho está dividido em cinco partes; esta primeira, introdutória e outras quatro subsequentes: referencial teórico, onde se aborda alguns conceitos relevantes para este estudo; metodologia, por meio da qual se apresenta as técnicas utilizadas para o seu

desenvolvimento; apresentação e análise, descreve a situação encontrada na empresa; e considerações finais, a qual se apresenta algumas sugestões à empresa estudada.

1.1 Definição do Tema

Reconhece-se a importância desse trabalho que provavelmente auxiliará os proprietários do Mercadinho Bom Jesus no desenrolar de suas atividades econômico-financeiras, o referido estudo aborda o tema:

Formação do preço básico de venda em uma microempresa varejista.

1.2 Apresentação do Problema

A definição de preços de forma aleatória e com base apenas no valor de aquisição de mercadorias, isto executado de forma simples e rápida faz com que pequenos empresários deixem de computar no preço, determinados gastos explícitos e implícitos, pois não utilizam métodos corretos e adequados essenciais à formação de valores que façam face a todos os dispêndios que se integram ao produto até o momento da sua venda ou revenda; às vezes pondo em risco a sobrevivência do estabelecimento que logra ter faturamento que não dá um retorno para a margem de lucro almejado, muitas vezes causando prejuízo. Posto isto, como o estudo e a análise de custos influencia na melhoria da determinação do preço dos produtos?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

Estruturar preços básicos de mercadorias em uma empresa comercial de pequeno porte.

1.3.2 Objetivos Específicos

- a. Diagnosticar o aspecto da empresa em termos de estrutura, *layout* e fluxograma do processo;
- b. Formar o custo de mão de obra e respectivos encargos sociais e trabalhistas;
- c. Calcular o custo da aquisição a valor presente;

- d. Verificar os custos e despesas indiretos atinentes ao processo de compra e venda;
- e. Elaborar lista de preços básicos referente aos produtos selecionados.

1.4 Justificativa

O crescimento acelerado do mercado e o aumento do poder aquisitivo da população, fez com que os consumidores passassem a ser mais exigentes em termos dos produtos e serviços que consomem, nas questões de qualidade, eficiência na prestação de serviços e no valor que pagam nas suas aquisições. Considerando que a correta formação do preço de maneira competitiva nas organizações é uma justificativa imprescindível, principalmente para o micro e pequeno empreendedor, que tem como uma estratégia de destaque frente aos seus concorrentes esse elemento. Este trabalho é voltado para esse quadrante econômico que normalmente usa essa ferramenta com o fito de incrementar a sua competitividade no mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O que são Micro e Pequenas Empresas?

Na literatura, quando se pensa em administração de empresas, remete-se, na maioria dos casos, a organizações de médio e grande porte. Carmelo e Schoeps (1968) nos mostram alguns dos motivos pelos quais os estudiosos demonstram maior interesse por tais empresas, como:

- a. O vulto dos problemas, em valor absoluto, é maior nas grandes empresas;
- b. o montante das economias potenciais a realizar, proporcional à magnitude dos problemas existentes, é maior nas empresas de grande porte; estas merecem, pois, estudos especiais e comportam a contratação de técnicos especializados, o que não ocorre nas empresas pequenas;
- c. devido ao número maior de pessoas e seções, e às distâncias entre os diversos departamentos, a natureza dos problemas é mais complexa;
- d. os dirigentes das grandes empresas, diferente dos os pequenos empresários, são mais especializados nos seus campos e dispõem de mais tempo para absorver e por em prática conhecimentos administrativos.

No entanto o estudo das pequenas empresas é tão importante quanto o estudo das organizações de médio e grande porte. Isso se dá, pelo fato desse tipo de organização fazer parte da base da economia do país, promovendo crescimento econômico, dinamizando a economia dos municípios e dos bairros, criando empregos e renda, melhorando, portanto, as condições de vida da população. Outra grande contribuição das pequenas empresas é a absorção da mão de obra, inclusive aquela com maior dificuldade de inserção no mercado. (PINHEIRO, 2012)

Todavia, o que são micro e pequenas empresas?

Geralmente os critérios utilizados para a construção dessa definição é o faturamento da empresa, o número de empregados, o capital, as vendas, dentre outros. Na literatura e na grande maioria dos trabalhos acadêmicos é mais comum encontrarmos o critério quantitativo do número dos componentes de uma empresa para definição do seu porte.

O Quadro 1 mostra como é feita a definição do porte das empresas tendo em vista o número de seus componentes:

Quadro 1 – Classificação do porte da empresa com base no número de empregados

Porte	Setor	Comércio e Serviços	Indústria
Microempresa		Até 09	Até 19
Empresa de pequeno porte		De 10 a 49	De 20 a 99
Empresa de médio porte		De 50 a 99	De 100 a 499
Empresa de grande porte		Mais de 99	Mais de 499

Fonte: SEBRAE (2002).

Neste texto foi utilizado o conceito do SEBRAE, levando em consideração o número de pessoas empregadas dentro de uma empresa, logo microempresas são aquelas com até 9 pessoas empregadas e, empresas de pequeno porte são aquelas com no mínimo 10 e no máximo 49 pessoas empregadas.

Segundo dados do IBGE as médio e pequenas empresas representam 20% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, são responsáveis por 60% dos 94 milhões de empregos gerados em todo o país e constituem 99% dos 6 milhões de estabelecimentos formais existentes no país.

Por meio de pesquisas, o SEBRAE identificou que o faturamento desse tipo de empresa tem crescido ao longo dos anos. No primeiro semestre de 2010, a receita real registrou um aumento de 10,7% em relação ao mesmo período de 2009, isso mostrou que o ritmo de crescimento das médias e pequenas empresas superou o crescimento da economia brasileira.

2.2 Primórdios da Contabilidade de Custos

A Contabilidade Financeira (Geral) foi desenvolvida e estruturada na Era Mercantilista para servir às empresas comerciais, e foi utilizada até a revolução Industrial. (MARTINS, 2009).

Nesse período, a apuração dos dados de cada período era feita de forma simples, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos. Martins (2009) descreve esse processo, onde o Contador verificava o valor a ser pago por cada item estocado e, dessa maneira, atribuía valores às mercadorias. Somando o que havia no estoque (estoque anterior) com o que foi comprado (aquisição) e diminuindo o valor do estoque final obtinha-se o valor do Custo das Mercadorias Vendidas, CMV, equação esta que até hoje é utilizada pelas empresas comerciais.

Ao subtrair das receitas líquidas os CMV atinentes às vendas desses bens, chegava-se ao lucro bruto, do qual se deduzia as despesas (administrativas, financeiras e comerciais necessárias à manutenção da entidade durante o período para se obter o lucro final.

Com a Revolução Industrial, o cálculo para se chegar ao lucro final passou a ser mais complexo, pois se imputava na conta dos custos das mercadorias vendidas os gastos referentes ao processo de transformar a matéria-prima em produto acabado, no caso os custos diretos com mão de obra, com a matéria-prima e mais os custos indiretos que são atinentes à capacidade instalada da empresa. Envolvendo aí os custos com o espaço em que as fábricas estavam alocadas; com a energia gasta para o funcionamento das máquinas e da fábrica, manutenção corretiva e preventiva dos bens, ou seja, tudo ligado ao desenvolvimento do processo de transformação/produção. Para isso, as empresas fabricantes de bens fizeram uma adaptação dos critérios utilizados nas empresas comerciais para a empresa industrial, neste caso, passando além do simples cálculo para avaliação dos estoques. Sendo isto, um pequeno início da Contabilidade de Custos.

Conforme Martins (2009), na contabilidade de uma empresa industrial, ou seja, na Contabilidade Industrial, passaram a compor o custo dos produtos, os valores dos fatores de produção; no entanto, as despesas administrativas, de vendas e financeiras, foram consideradas como gastos extra-fábrica. Essa forma de acumulação de gastos é utilizada até hoje. Normalmente, de acordo com Wernke (2005), as despesas expressam o valor dos bens ou serviços consumidos não relacionados com a produção. Exemplo: juros bancários pagos, propaganda, salário do contador etc.

A aplicação da Contabilidade de Custos como uma forma de sanar os problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, por parte dos contadores, fez com que ela perdesse todo o seu potencial no âmbito administrativo. No entanto, o crescimento das empresas fez com que esse outro lado da contabilidade despertasse, sendo explorado com duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões.

2.3 Conceitos e Definições da Contabilidade de Custos

2.3.1 Terminologia Aplicada

Para entender o estudo dos custos, deve-se compreender a diferença entre gastos, custos, despesas e investimento. Para Martins (2009) gasto é a “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), [...]

representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”, ou seja, gasto é todo o dispêndio de recursos financeiros dentro de uma organização. Os gastos podem ser custos, despesas ou investimentos, custos quando direcionados a atividades “fins”, ou seja, ligados à produção de bens ou serviços, como por exemplo, a aquisição de mercadorias para revenda e para realização de serviços, ou gastos com pessoal que manipula diretamente com o produto ao longo de todo o processo de fabricação. Despesa, quando direcionadas às atividades “meio”, ou seja, utilizadas na administração da empresa e na comercialização, portanto gerando receita para organização. Temos como exemplo a comissão para vendedores e os materiais para uso nos controles administrativos. E investimentos que são, segundo Martins (2009), “gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro (s) período (s)”, isto é, gastos com materiais que trarão a médio ou longo prazos, retorno para a empresa, como exemplos seria a aquisição de ações de outras empresas, aquisição de máquinas e veículos.

A figura 1 nos mostra um resumo das definições básicas.

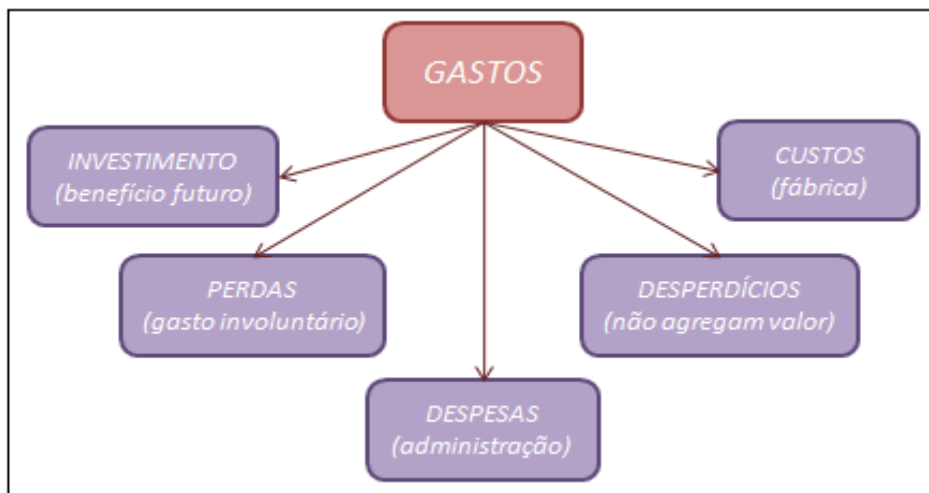


Figura 1 – Definições básicas
Fonte: Bruni e Famá (2011).

2.3.2 Sistema de Acumulação de Custos

Para o melhor desempenho da Contabilidade de Custos, os dados são agrupados, basicamente, em três sistemas de acumulação: o Sistema por ordem de produção (ou por ordem de serviços), o Sistema por processo e o Sistema ABC. De acordo com Leone (1991) os dois primeiros sistemas representam conjuntos de critérios, convenções, procedimentos e

registros que interagem de modo coordenado no sentido de atender a determinadas finalidades.

Bruni e Famá (2011) comentam que geralmente, esses sistemas referem-se às formas como os custos são registrados e transferidos internamente dentro da organização, indicando assim os custos dos estoques de produção em andamento e dos produtos acabados.

O método de escolha de um desses sistemas vai depender do tipo de produto oferecido e/ou do processo de fabricação. Em empresas que trabalham sob encomenda, o sistema a ser utilizado é o de acumulação dos custos por ordem de produção (ou por ordem de serviços). No entanto, nas empresas que optam por trabalhar com produção contínua, em série, o sistema utilizado é o de acumulação de custos por processo. (MEGLIORINI, 2007). Já o sistema ABC pode ser usado em qualquer tipo de empresa e/ou processo de produção.

Existem características peculiares desses sistemas, Megliorini (2007) nos mostra algumas delas:

- Para o sistema de produção sob encomenda:
 - Os custos são acumulados em contas representativas de cada produto;
 - o custo de uma encomenda é a somatória dos custos acumulados durante todo o período de fabricação e só é conhecido quando o produto está concluído.
- Para o sistema por processo (produção contínua):
 - Os custos são acumulados por processo e associados, de forma departamentalizada, ao volume de produção;
 - o custo unitário de um produto é a soma dos custos unitários dos processos, sendo calculado dividindo-se esses custos por sua produção equivalente.
- Para o sistema ABC:

Este surgiu como uma forma de minimizar os problemas causados pelo rateio arbitrário dos custos indiretos de produção, com o objetivo de fornecer metodologias mais coerentes de alocação dos custos. Devido à utilização cada vez mais intensa de novas tecnologias e a grande diversificação das técnicas produtivas, os custos indiretos passaram a ter uma parcela maior na composição dos custos dos produtos, chegando a ter a mesma relevância que os custos com mão de obra direta, como comenta Megliorini (2007).

Bruni e Famá (2011) afirmam:

“Nesse processo de evolução produtiva, a literatura sobre custos passou a dar ênfase aos mecanismos de formação de custos, empregando as atividades desenvolvidas pelas empresas, e não as tradicionais bases volumétricas de rateio empregadas para a distribuição de custos indiretos.”

Martins (2009) fala que a principal diferença entre o custeamento ABC e os outros sistemas de custeamento é o tratamento dos custos indiretos de fabricação. A execução desse método se dá da seguinte forma: os recursos de uma empresa são absorvidos pelas atividades executadas, e os produtos, serviços ou outros objetos de custeio procedem das atividades que esses recursos requerem. Com isso, primeiramente, os custos indiretos são atribuídos às atividades e, em uma segunda etapa, aos produtos, serviços ou outros objetos de custeamento que demandaram tais atividades, MEGLIORINI (2007).

Megliorini (2007) cita as etapas para o desenvolvimento desse método dentro das empresas, onde, a primeira etapa é a identificação das atividades executadas em cada departamento, a segunda é a atribuição dos custos dos recursos às atividades e a última é a atribuição dos custos dos recursos aos objetos de custeio. O Quadro 2 mostra alguns direcionadores de custos.

Quadro 2 – Exemplos de direcionadores de custos

Atividades	Direcionadores de custos
Manuseio de materiais	Pesos transportados ou viagens realizadas
Compras	Número de ordens de compras
Ajustes de equipamentos	Número ou horas de ajustes
Programação de produção	Número de máquinas empregadas ou números de pedidos colocados
Refugos	Número de unidades geradoras de refugos

Fonte: Bruni e Famá (2011)

2.3.3 Métodos de Custeio

Existem diferentes métodos de custeio criados para o melhor gerenciamento e registros contábeis (de forma gerencial ou fiscal) dos custos; dentre esses, podemos citar o custeio por absorção e o custeio variável (direto). Esses métodos também podem ser classificados como tradicionais ou contemporâneos. Segundo Megliorini (2007) “os métodos de custeio tradicionais são aqueles que têm como foco principal a apuração do custo dos produtos, considerando que os produtos sejam geradores de custos”. Já os métodos de custeio contemporâneos são elaborados para fins específicos, destacando-se o conceito de ciclo de vida dos produtos, o custeio-alvo, a teoria das restrições e o sistema de gestão econômica.

2.3.3.1 Custeio por Absorção

O custeio por absorção faz com que os produtos absorvam parte dos custos diretos e indiretos de fabricação. Segundo Megliorini (2007) para a apuração dos custos se faz necessário à separação dos gastos em custos, despesas e investimentos; “as despesas não são apropriadas aos produtos, e sim lançadas na demonstração do resultado do exercício, por estarem relacionados [...] à administração da empresa; os custos são apropriados aos produtos; e os investimentos são ativados”. Por conseguinte, separa-se os custos em diretos e indiretos, sendo os primeiros aplicados aos produtos de acordo com o seu consumo e os últimos empregados por meio de rateios.

Esse método é válido para fins de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado. No Brasil é o aceito pelo Imposto de Renda.

2.3.3.2 Custeio Variável (ou direto)

O custeio variável surgiu como uma solução para um dos maiores problemas dos sistemas de custeio, o tratamento dos custos indiretos (fixos ou variáveis) em relação à produção. Tendo em vista que pelo método de custeio por absorção esses custos seriam absorvidos pela produção, podendo ocorrer distorções no resultado final do exercício, levando ao erro no processo de tomada de decisão. Martins (2009) cita três grandes problemas: o fato de os custos fixos existir independentemente da produção desta ou daquela unidade; o grande grau de arbitrariedade dos critérios de rateio e, os custos de um determinado produto variar não em função do seu volume, mas sim da quantidade dos outros bens fabricados.

Pelo método de custeio variável, os custos fixos não são alocados aos produtos, já que tais custos independem da quantidade produzida, sendo mais necessários para manutenção da estrutura produtiva.

“Por esse método de custeio, os produtos receberão somente os custos decorrentes da produção, isto é, os custos variáveis. Os custos fixos, por não serem absorvidos pela produção, são tratados como custos do período, indo diretamente para o resultado do exercício.” (MEGLIORINI, 2007).

Logo, no custeio variável só são atribuídos aos produtos os custos variáveis, deixando de lado os fixos que serão orçados diretamente na apuração do resultado. A soma dos custos variáveis e as despesas variáveis, diminuídos do preço de venda forma a Margem de Contribuição, MC, que nada mais é que o valor que cada unidade de produto realmente traz à

empresa de sobra entre sua receita e o gasto que de fato provocou e que lhe será imputado sem erro, como afirma Martins (2009).

Esse método de custeio é mais usado para fins gerenciais, porquanto concede dados mais precisos, auxiliando na tomada de decisões e no planejamento estratégico. Para as demonstrações contábeis externas ele não é utilizado porque tal método entra em conflito com os fundamentos da teoria contábil, pois a omissão de qualquer elemento do custo de fabricação não é aceitável, como comenta Leone (1991).

O Quadro 3 nos mostra as classificações dos sistemas de custeamento apresentadas por Bruni e Famá (2011):

Quadro 3 – Classificações dos sistemas de custeio

<i>Característica</i>	<i>Classificação</i>
Mecânica de acumulação	<p>Ordem específica: quando são transferidos para determinadas solicitações de fabricação. Adequado para empresas que produzem bens ou serviços sob encomenda, apresentam demanda intermitente ou fabricação de lotes com características próprias.</p> <p>Processos: quando a empresa é caracterizada por apresentar produção contínua, com produtos apresentados em unidades idênticas, produção em massa e demanda constante.</p>
Grau de absorção	<p>Por absorção: quando os custos indiretos são transferidos aos produtos ou serviços.</p> <p>Direto: quando, no cálculo do custo dos produtos ou serviços produzidos, apenas os custos diretos – isto é, que estão associados de forma clara aos produtos – são incorporados. Custos indiretos são considerados periódicos e lançados diretamente no Demonstrativo de Resultado do Exercício, não sendo incorporados ao cálculo dos produtos e serviços.</p>
Momento de apuração	<p>Pós-calculados: equivalem aos custos reais apurados no final do período.</p> <p>Pré-calculados: representam o custo alocado ao produto mediante taxas predeterminadas de CIF, elaboradas com base na média dos CIFs passados, em possíveis mudanças futuras e no volume de produção.</p> <p>Padrão: custo cientificamente predeterminado, constituindo base para avaliação do desempenho efetivo. Representa o quanto o produto deveria custar.</p>

FONTE: Bruni e Famá (2011).

2.4 Formação dos Custos

Os custos são formados por meio de quatro elementos básicos, que são:

- 1) O Custo do Material Direto (CMD);
- 2) Custo de Pessoal Direto, CPD (que é o custo da mão de obra direta com os respectivos encargos sociais e trabalhistas);
- 3) Custos Indiretos de Fabricação (CIF); e
- 4) Outros Custos Indiretos.

Os materiais diretos são aqueles que fazem parte da composição do produto, tais como, matérias-primas e componentes adquiridos prontos; os materiais que são utilizados como embalagem e outros materiais utilizados diretamente no processo produtivo. (MARTINS, 2009)

A mão de obra direta diz respeito a toda a remuneração do empregado referente à transformação da matéria-prima em produto. Para isso é necessário uma análise e controle das horas trabalhadas para cada unidade de produto fabricada. Os encargos sociais e trabalhistas que incidem sobre o custo de mão de obra são: INSS, FGTS, 13º salário e as férias, dentre outros.

Os custos indiretos de fabricação podem ser designados como todos aqueles custos que não são economicamente identificados ao processo de fabricação; a sua inserção aos produtos que são fabricados pode ser feita, de forma indireta, por intermédio de rateios. Esses custos podem ser divididos em três grupos: materiais indiretos, aqueles em que o consumo não pode ser quantificado no desenvolvimento do produto; mão de obra indireta, aquela que não trabalha diretamente no produto fabricado, ou, como diz Megliorini (2007), cujo tempo gasto no processo produtivo não pode ser mensurada; e, os outros custos indiretos, cujo consumo não pode ser quantificado aos produtos.

2.4.1 Classificação dos Custos

Como pode ser visto na literatura, os custos podem ser classificados de diversas formas. A classificação mais utilizada é quanto à tomada de decisões, relevantes ou não relevantes; quanto à identificação, diretos e indiretos; e quanto ao volume produzido, fixo ou variável. (WERNKE, 2008)

2.4.1.1 Custos quanto à Relevancia

Segundo Wernke (2008), os custos relevantes são alterados com base nas decisões estabelecidas, já os custos não relevantes, independem da decisão tomada.

2.4.1.2 Custos quanto à Identificação

Os custos classificam-se quanto ao produto ou atividade a que eles forem incursos. Nessa classificação eles podem ser diretos ou indiretos. Diretos quando apropriados

inteiramente na fabricação do produto ou na prestação do serviço, como matéria-prima, material de embalagem, mão de obra direta, entre outros. Indiretos quando não é possível mensurar a sua participação na produção das mercadorias ou na prestação do serviço, sendo assim contabilizado por meio de rateio, como por exemplo a quantidade de energia utilizada pelas máquinas no processo produtivo.

2.4.1.3 Custos quanto ao Volume Produzido

Os custos também podem ser classificados em fixos ou variáveis:

- i) Fixos, quando independente da quantidade produzida, não oscilam para mais ou para menos, isto é, são decorrentes da manutenção da estrutura produtiva da empresa, um exemplo seria o custo do aluguel. Graficamente poderia ser assim representado:

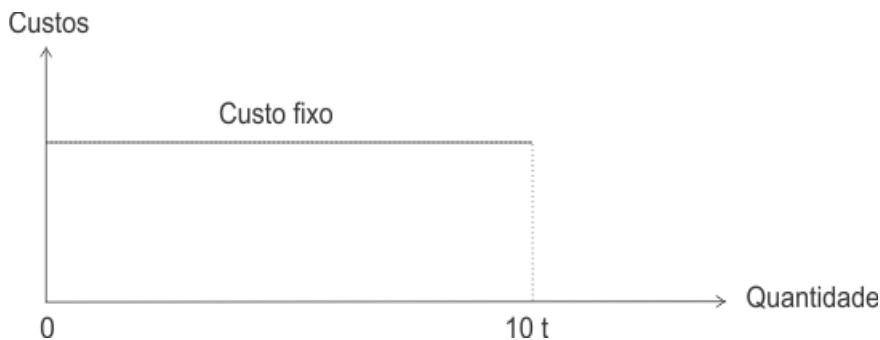


Gráfico 1 – Custos fixos
Fonte: Megliorini (2007)

- ii) Variáveis quando mudam, proporcionalmente, de acordo com o volume produzido, temos como exemplo os custos da matéria-prima e o custo da mão de obra e encargos sociais trabalhistas diretos. Graficamente poderia ser assim representado:

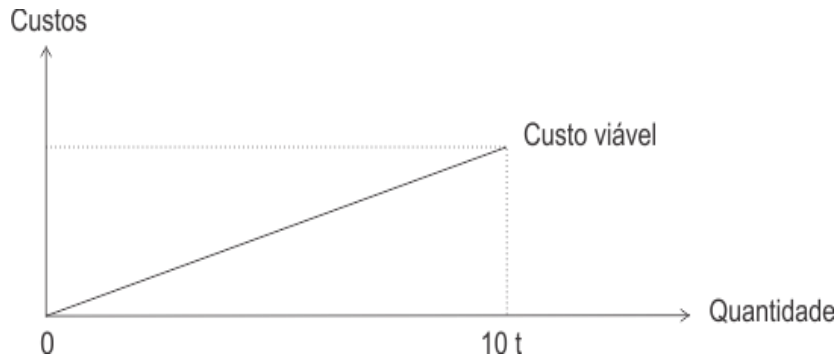


Gráfico 2 – Custos Variáveis
Fonte: Megliorini (2007)

Existem ainda, os custos semivariáveis, que nada mais são que aqueles custos que possuem uma parcela de seus elementos fixa ou outra parcela variável. Temos como exemplo dentre outros, os custos de água, energia e lubrificantes de máquinas. Podemos observar esse comportamento na gráfico 3.

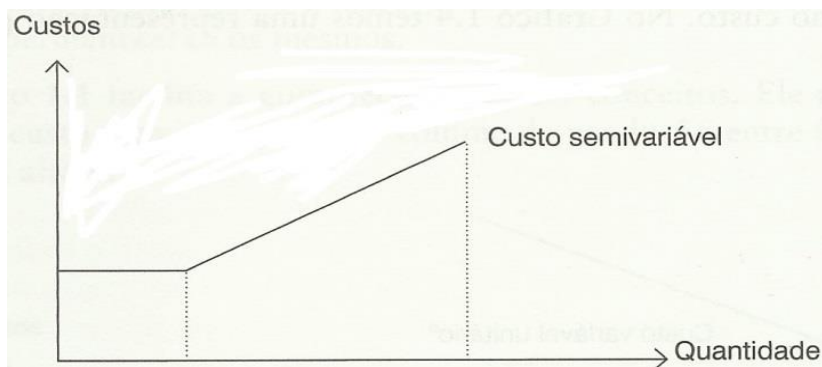


Gráfico 3 – Custos Semivariáveis
Fonte: Megliorini (2007)

2.5 Custo do Material quanto ao Aspecto Físico, Fiscal e Econômico

Para empresas industriais, o custo dos materiais é composto pelo valor dos materiais diretos (matéria prima, outros componentes diretos e material de embalagem quando faz parte do projeto do produto), ou seja, aqueles que estão diretamente ligados aos produtos. Já, para empresas comerciais, esses custos são compostos principalmente pelo valor das mercadorias para revenda.

No primeiro caso, o custo deve corresponder à quantidade de material direto consumido na fabricação do produto. Em alguns casos, se faz necessária uma quantidade de

matéria-prima maior do que a utilizada no produto, ocorrendo assim sobras de materiais. Segundo Megliorini (2007), essas sobras fazem parte do processo de fabricação, são as chamadas perdas normais, sendo possível minimizá-las, mas não evitá-las. Portanto integram o custo do produto.

Para o segundo caso, como cita Megliorini (2007), o custo das mercadorias compreende todos os gastos com a aquisição, deduzidos os tributos passíveis de recuperação, como o ICMS e o IPI. Martins (2009) fala da diferença do tratamento dos gastos entre empresas comerciais e industriais. A primeira, ao incorrer em gastos com armazenagem de mercadorias destinadas às vendas, não os trata como ativos e sim como despesas. No entanto, a segunda, ao estocar matéria-prima, não considera os gastos com armazenagem como despesas, e sim como acréscimo ao valor dos itens estocados.

Em relação aos estoques, tanto as empresas comerciais e industriais, utilizam os mesmos critérios para sua avaliação. Essa avaliação pode ser feita por meio de um dos seguintes métodos:

- PEPS (Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair), ou, em inglês, *Fifo, first in, first out*: por esse método o material utilizado é custeado pelos valores mais antigos, permanecendo os mais recentes no estoque (MARTINS 2009). Bruni e Famá (2011) afirmam que ao utilizar esse critério o custo a ser contabilizado em decorrência do consumo no processo produtivo é feito de “trás para frente”.
- UEPS (Último a Entrar, Primeiro a Sair), ou, em inglês, *Lifo, last in, first out*: ao utilizar esse método, o valor contabilizado será pelo custo da aquisição mais recente. Como comentam Bruni e Famá (2011), ao empregar este tipo de avaliação, o custo a ser determinado em decorrência do processo produtivo é feito “de frente para trás”.
- Custo médio ponderado: segundo Megliorini (2007), por esse método, as quantidades solicitadas são contabilizadas pelo custo médio do saldo existente no momento da solicitação, ou seja o valor utilizado é uma média dos custos de aquisição.

No Brasil só são aceitos os métodos PEPS e custo médio ponderado. O método UEPS não é aceito, porque existe uma tendência de se apropriar custos mais recentes aos produtos feitos, o que ocasiona normalmente uma redução no lucro contábil e, conseqüentemente, redução da contribuição do imposto de renda (MARTINS, 2009).

Referente à questão econômica dos materiais; conforme Martins (2009) para se ter um custo mais enxuto em relação ao valor da aquisição da mercadoria adquirida, não num

contexto fiscal/contabilidade geral, mas em relação à uma contabilidade gerencial pode-se usar o cálculo desses a Valor Presente, VP.

2.5.1 Tipos de Frete

Existem dois tipos de frete o *Cost Insurance Freight* (CIF), que significa ‘custo, seguro e frete’; e o *Free On Board* (FOB), que denota ‘posto a bordo’.

No frete tipo CIF o fornecedor é responsável pelo ônus da entrega do material solicitado, assim como pelos gastos envolvidos nesse procedimento, que, por sua vez, já estão incorporados ao preço de compra.

Para o frete do tipo FOB o comprador é quem fica responsável pelos gastos com frete e seguro da mercadoria solicitada. (MEGLIORINI, 2007)

2.6 Formação dos Preços

Conforme Wenrke (2008), preço é a expressão do valor que se oferece por determinada coisa que satisfaça uma necessidade ou desejo.

A forma mais simples de precificação é a que tem por base os custos do produto. Assim, o preço da mercadoria será determinado pela soma dos custos com o lucro almejado. Vide a seguir:

$$P = C + L \tag{1}$$

Onde: P = preço, C = custo e L = lucro. Wenrke (2008)

É possível utilizar vários critérios para a determinação do preço de venda dos produtos, no entanto a literatura aponta os três principais métodos para a formação dos mesmos. O primeiro critério é com base na teoria econômica, conforme Megliorini (2007), essa teoria compreende a relação demanda/preço e considera que, a cada nível de preços realizado, tem-se um nível de demanda distinta, ou seja, quanto maior o preço, menor será a demanda, e, quanto menor o preço praticado, maior a demanda.

O segundo critério para a formação dos preços é a orientação pelo mercado, isto é, os preços são definidos de acordo com os praticados pelos concorrentes. Megliorini (2007) classifica as empresas que utilizam esse critério como “seguidora” de preços.

A terceira forma de definição de preço é a orientada pelos custos, esta considera que o preço deve ser suficiente para cobrir todos os custos e despesas, além de ocasionar um lucro capaz de recompensar adequadamente os investimentos realizados, (MEGLIORINI, 2007).

Bruni e Famá (2011) apresentam outro método, bem interessante, para definir o preço de determinado produto, é o método baseado no valor percebido do produto pelo mercado consumidor. Nesse caso o preço é definido de acordo com a percepção do cliente e não do vendedor, ou seja, um consumidor pode aceitar pagar R\$ 1,00 por um sorvete na praia e R\$ 3,00, pelo mesmo produto, em uma praça de alimentação de um centro comercial.

No âmbito empresarial, o método mais utilizado é o orientado pelos custos, em que consiste na adição de uma margem fixa a um custo-base, geralmente denominada de *mark-up*. (WENRKE, 2008)

2.6.1 Taxa de Marcação (*Mark-Up*)

A taxa de marcação ou *mark-up* é definida como uma margem que é adicionada ao custo dos produtos, geralmente essa taxa é expressa em forma de índice ou percentual, podendo apresentar variações dependendo do método de custeio utilizado, como afirma Megliorini (2007).

Wenrke (2008), fala que o *mark-up* é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para formação do preço de venda.

Em uma empresa podem ser definidos vários *mark-ups* diferentes, inclusive, padronizar um *mark-up* para cada tipo de produto.

Essa taxa pode ser elaborada de duas maneiras, pelo *mark-up* divisor ou pelo *mark-up* multiplicador.

O *Mark-up* Divisor (MD) representa percentualmente o custo variável em relação ao preço de venda. A fórmula do *mark-up* divisor pode ser definida como:

$$MD = [100\% - (\text{taxas dos gastos e índices variáveis em relação ao preço})]/100.$$

Um exemplo da utilização do *mark-up* divisor seria:

ICMS = 17%

COMISSÕES = 5%

JUROS SOBRE DESCONTOS DE DUPLICATAS = 8%

LUCRO DESEJADO = 6%

TOTAL DAS TAXAS = 36%

Assim temos que o MD será: $(100\% - 36\%) / 100 = 0,64$. Portanto se os gastos de fabricação e as despesas fixas indiretas somarem R\$ 300,00, temos que o preço, P, será igual a: $(300) / 0,64 = \text{R\$ } 468,75$.

O cálculo do Mark-up Multiplicador (MM) é feito da seguinte maneira:

$MM = 1/MD$, assim têm-se $MM = 1/0,64 = 1,5625$. Daí o preço, P, será: $(300) \times 1,5625 = \text{R\$ } 468,75$.

Com as informações obtidas com o cálculo do mark-up é possível construir um quadro contendo conhecimentos mais detalhados sobre a formação dos preços, através da multiplicação do preço encontrado pelas taxas variáveis, podendo assim ajudar na tomada de decisões em relação à redução ou aumento de determinadas taxas e, por meio de planilhas do Excel, verificar possíveis oscilações fazendo supostas alterações dos valores originais das taxas variáveis. (HENRIQUES, 2013)

Exemplo: $COMISSÕES = 0,05 \times 468,75 = 23,44$; $ICMS = 0,17 \times 468,75 = 79,69$. Veja o quadro 4.

Quadro 4 - Formação do preço básico

Itens	Valor	Percentual
Gastos de fabricação e despesas fixas	300,00	64,00
Comissões	23,44	5,00
ICMS	79,69	17,00
Juros sobre duplicatas	37,50	8,00
Lucro almejado	28,13	6,00
Preço básico de venda	468,75	100,00

Fonte: Rocha (1993)

2.6.2 Valor Presente (VP)

O Valor Presente (VP) pode ser entendido, conforme Wernke (2005), como o valor, na data de hoje, de uma duplicata ou investimento, descontado a uma determinada taxa de juros (custo de oportunidade), por um respectivo prazo. Segundo Megliorini (2007) é um dos métodos de avaliação de investimento de capital mais eficaz e mais utilizado pelas empresas, pois ao considerar o valor do dinheiro no tempo ajuda na tomada de decisões em relação à maximização dos lucros.

O VP é calculado de acordo com a equação mostrada a seguir:

$$VP = VF / (1+i)^n \quad (2)$$

Onde: (VF) é o valor futuro, (i) é a taxa de juros para captação de recursos financeiros e (n) é o prazo médio de pagamento. (ROCHA, 1993)

2.7 Classificação ABC de Estoques de Materiais

O método de classificação ABC é uma ferramenta que auxilia a administração na classificação dos itens armazenados, destacando os de elevado valor em relação aos demais, (BRUNI E FAMÁ, 2011). Com a utilização desse método é possível identificar os produtos merecem mais atenção, ou seja, aqueles produtos que tem maior e menor giro dentro do estoque e os que tem maior e menor valor agregado.

Na classificação ABC, os itens são agrupados da seguinte forma, como nos mostra Bruni e Famá (2011):

- Itens A: aqueles cujos estoques apresentam um alto valor relativo e, portanto, merecem um controle mais rigoroso que os demais;
- Itens B: aqueles que em valores, não são tão representativos, mas representam elevada aplicação de recursos;
- Itens C: representam estoques que são bastante numerosos em termos de produto, porém pouco representativos em termos de valor.

O quadro 5 mostra uma sugestão de classificação ABC:

Quadro 5 – Sugestão para classificação ABC

<i>Eixo / Classe</i>	A	B	C
<i>Valor do conjunto</i>	67-75%	15-30%	5-10%
<i>Número de itens</i>	10-20%	20-25%	50-70%

Fonte: Bruni e Famá (2011).

2.8 Fluxograma

No âmbito empresarial se faz necessária a representação de métodos e processos de forma esquemática, ou gráfica, que permita a fácil visualização do sistema de maneira racional e organizada.

O fluxograma é um diagrama que mostra de forma resumida como se dão os fluxos dentro de uma organização. Representado por meio de um gráfico, descreve processos,

atividades ou informações, sendo necessários para a sua elaboração um início, um sentido de fluxo e o fim.

Carreira (2009) define fluxograma como um instrumento de trabalho utilizado pelo administrador para representar graficamente os processos operacionais de uma organização, visando à propriedade do conhecimento, a sua racionalização.

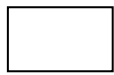
Existem vários símbolos que podem compor um fluxograma, no entanto alguns são básicos e estão presentes em grande parte deles. São eles:



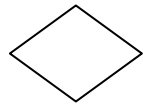
- Indica o início e o fim do processo;



- Indica o sentido do fluxo;



- Indica as ações;



- Indica as questões ou alternativas, sempre tem duas ramificações;



- Indica uma distribuição de fluxo;



- Indica o controle ou a conferência de dados.

2.9 Layout

O bom arranjo físico seja de produtos, ferramentas, salas, entre outros, dentro das organizações é de suma importância para uma prestação de serviço eficaz e eficiente. No meio empresarial o termo arranjo físico pode ser entendido como *layout* que pode ser considerado como um estudo do espaço disponível, no intuito de aperfeiçoá-lo, por meio do planejamento e disposição adequada de pessoas, equipamentos, objetos, etc.

De acordo com Campos (2012), um projeto de *layout* adequado viabiliza a implementação de novos conceitos de gestão industrial, permitindo que as atividades logísticas sejam eficientes, possibilitando a eliminação contínua de perdas, redução de custos e aumento da qualidade, ou seja, otimizando todo o processo para que ele aconteça da melhor maneira possível.

Conforme Cury (2009) os objetivos que um projeto de *layout* deve atender são:

- Otimizar as condições de trabalho do pessoal nas diversas unidades organizacionais;

- Racionalizar os fluxos de fabricação ou de tramitação de processos;
- Racionalizar a disposição física dos postos de trabalho, aproveitando todo espaço útil disponível; e,
- Minimizar a movimentação de pessoas, produtos, materiais e documentos dentro da ambiência organizacional.

No caso dos armazéns, isso não é diferente, o layout será planejado de modo a utilizar o espaço disponível da melhor forma possível, minimizando a distância percorrida entre as seções, facilitando a locomoção e facilitando a reposição e a limpeza das mercadorias. (INFOLOGIS, 2010)

3 METODOLOGIA

O processo para se chegar à resposta final em uma pesquisa denomina-se metodologia. Para Barros e Lehfeld (2007), metodologia corresponde a “um conjunto de procedimentos a serem utilizados na obtenção do conhecimento”. Segundo Lakatos (2001) a metodologia compreende o “conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

Soares (2003), define método científico como “um conjunto de processos mediante os quais se torna possível chegar ao conhecimento de algo”.

3.1 Tipo de Estudo e Métodos de Pesquisa Empregados

De acordo com o estudo realizado, podemos classificá-lo como uma pesquisa de natureza descritiva, visto que esse tipo de pesquisa “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los” (CERVO, BERVIAN e DA SILVA, 2007). O método utilizado foi o Estudo de Caso.

Cervo, Bervian e Da Silva (2007) definem estudo de caso como uma “pesquisa sobre determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade que seja representativo de seu universo, para examinar aspectos variados de sua vida”.

Conforme Gil (2010), estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]”.

Para a apuração dos dados, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, um levantamento documental e a pesquisa de campo. Barros e Lehfeld (2007) definem pesquisa bibliográfica como “a que se efetua tentando-se resolver um problema ou adquirir conhecimentos a partir do emprego de informações advindas de material gráfico, sonoro e informatizado”.

De acordo com Gil (2010), a pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, internos à organização, elaborados com finalidades diversas. Segundo Marconi e Lakatos (2002), pesquisa de campo “consiste na observação de fatos e fenômenos tal como ocorreram espontaneamente, na coleta de dados a eles referentes e no registro de variáveis que se presume relevantes, para analisá-los”. Conforme Vergara (2003) “pesquisa de campo é investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo. Pode incluir entrevistas aplicações de questionários, testes e observações participantes ou não”. Foi elaborada também uma entrevista semiestruturada,

nesse tipo de entrevista o pesquisador busca conseguir, por meio da conversação, [...] os aspectos considerados mais relevantes de um problema de pesquisa (BARROS E LEHFELD, 2007).

Os métodos de pesquisa executados iniciaram-se com a identificação do problema a ser estudado, levantamento bibliográfico do assunto, análise do material teórico que serviu como base para a execução do trabalho, seleção e anotações de conceitos relevantes e aplicáveis ao tema, obtenção e interpretação de informações coletadas e dados documentais disponibilizados pelo Mercadinho Bom Jesus, caracterização da empresa estudada, formação do custo de mão de obra, verificação dos gastos indiretos atinentes ao processo de compra e venda, elaboração de tabelas de preços com os cálculos sugeridos, e, por fim, apresentação das conclusões e recomendações.

3.2 População da Amostra

O trabalho foi realizado no Mercadinho Bom Jesus, uma microempresa comercial varejista de pequeno porte, situada em Campina Grande – PB. A pesquisa se estendeu entre os meses de fevereiro e agosto de 2013, por meio de visitas ao estabelecimento a fim de coletar os dados necessários.

As informações que possibilitaram o alcance dos objetivos desse trabalho foram adquiridas por meio da análise de documentos da empresa, tais como notas fiscais e anotações feitas pela proprietária, média de faturamento mensal, entrevista com a responsável pelo estabelecimento e observação de suas práticas e rotinas.

3.3 Limitações

A pesquisa limita-se em verificar e calcular os gastos, assim como elaborar lista de preços referentes a dez produtos com maior valor agregado, de acordo com o ponto de vista dos proprietários da empresa ou seja eles relataram, de forma empírica, um procedimento à luz do método ABC, aplicado na gestão de estoques. Os produtos são: Conjunto de painéis, fraldas descartáveis, colônia infantil, leite em pó, leite de soja, mucilon; sustagen; carne de sol; carne de charque e run.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE

4.1 A Empresa

O trabalho foi realizado no Mercadinho Bom Jesus, uma empresa comercial varejista de pequeno porte situada no bairro Catolé de Zé Ferreira em Campina Grande – PB, sua fundação data do fim da década de 1980, na época era apenas uma mercearia, assim como a grande maioria do comércio local. No início, poucos produtos eram ofertados, só o básico, com o passar do tempo foi crescendo e hoje oferece os mais diversos itens, desde o básico até o superfulo. Os produtos são oferecidos, no mínimo, em duas marcas, dando aos clientes a possibilidade de escolha, seja pela marca ou pelo preço. A empresa é composta por dois proprietários e três funcionários. Não existe uma organização administrativa bem definida e os proprietários dividem as funções de compra e negociação com os representantes e fornecedores, os funcionários acumulam várias funções, tais como repositor, organizador do estoque, açougueiro e serviços gerais.

Os produtos estão organizados em três sessões que são divididas em cereais, biscoitos, massas, enlatados, mingaus, utensílios domésticos, limpeza em geral, limpeza pessoal, linha infantil, carnes, frutas, legumes, congelados, iogurtes, queijos, miudezas, rações de animais, produtos de beleza, refrigerantes e bebidas em geral, cigarros, pipocas e doces. Vide a figura 2 a seguir.

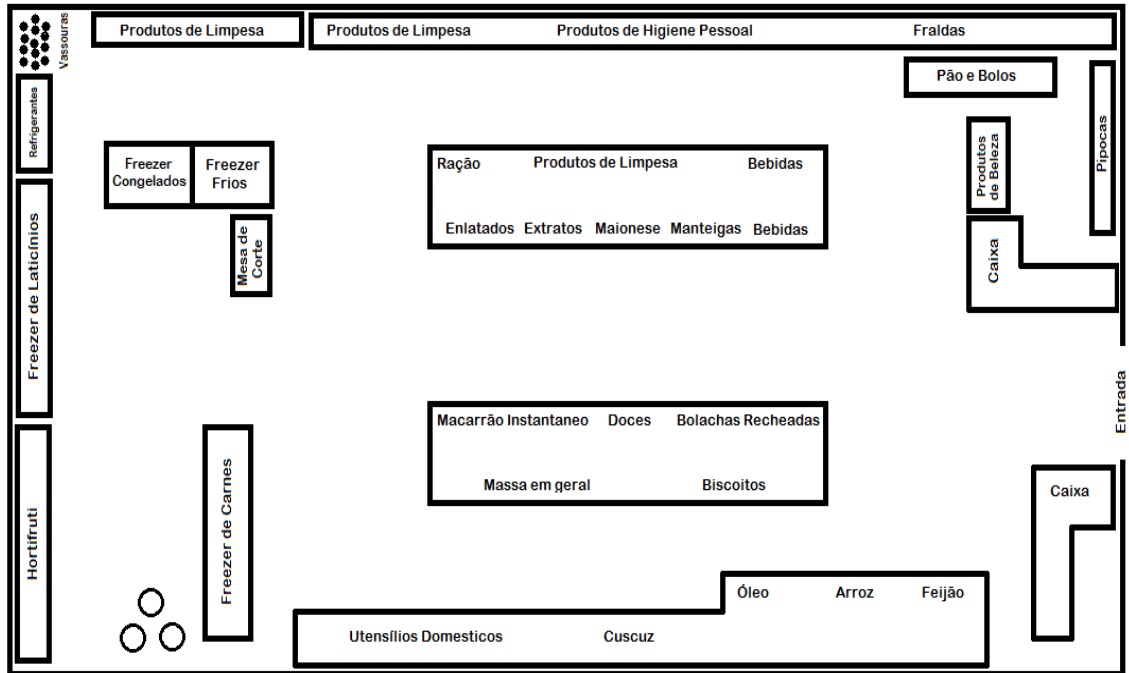


Figura 2 – Layout da Empresa
Fonte: Pesquisa de Campo (2013).

O mercadinho está bem servido de representantes tanto de produtos de grandes marcas nacionais como de marcas locais que semanalmente visitam o estabelecimento, possibilitando a escolha em relação à qualidade e preço. A parte de carnes é fornecida por meio de um vendedor que visita o estabelecimento diariamente, já a parte de hortifruti é abastecida pela CEASA (Central Estadual de Abastecimento), nesse caso, um dos proprietários se desloca até a unidade em Campina Grande e efetua as compras.

A empresa funciona diariamente, de sete da manhã às oito da noite e aos domingos até o meio-dia. Seu faturamento médio é de R\$ 30.000,00 por mês e dispõe de cerca de 200 clientes fixos e outros aleatórios.

4.2 Diagnóstico

De acordo com as informações coletadas, a empresa não tem um planejamento de compra, nem um controle de estoque. O proprietário cita que o processo de aquisição de produtos se dá quando um cliente vai até o estabelecimento e não encontra o produto desejado, ele faz uma relação dos produtos que estão na mesma situação, quando o representante de vendas faz a visita semanal, geralmente na segunda-feira e na sexta-feira, então ele faz o pedido da mercadoria. Quando o pedido chega, faz-se o abastecimento das prateleiras e restando algumas unidades, estas são relocadas para o estoque, caso não haja

saldo, o estoque do produto continua zerado. Todo esse processo pode ser observado por meio da figura 3.

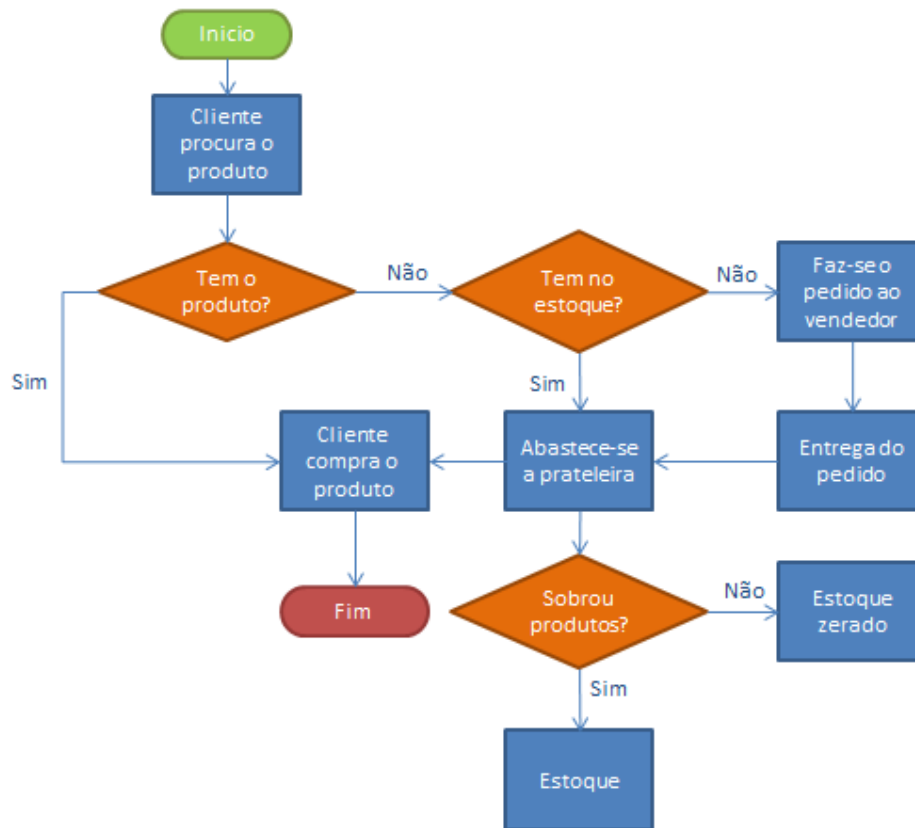


Figura 3 – Fluxograma do Processo de Compra e Venda.
Fonte: Pesquisa de Campo (2013).

4.2.1 Custo de Mão de Obra

A empresa conta com três colaboradores para o desenvolvimento das mais diversas atividades, sendo dois fixos e um contratado por meio expediente. De acordo com as informações coletadas, o valor pago aos funcionários fixos é um salário comercial, já ao contratado é pago a proporção do salário comercial pelas horas trabalhadas. Considerando que o contratado trabalha em média 4 horas diárias durante o mês e que desempenha atividades indiretas em relação às vendas dos produtos, gera-se então, mensalmente, um custo de mão de obra e encargos sociais em torno de R\$ 1.770,00. Vide o quadro 6.

Quadro 6 – Custo de Pessoal

Itens	Quantidade de Pessoas	Valor	Total
Custo de Mão de Obra – horário integral	2	705,00	1.410,00
Custo de Mão de Obra – meio expediente	1	352,50	352,50
Total do Custo de Pessoal			1.762,50

Fonte: Elaboração própria (2013).

4.2.2 Custo de Aquisição a Valor Presente

Com base na análise dos dados disponibilizados pela empresa, podemos identificar a quantidade média de aquisição mensal de cada produto selecionado neste estudo e seus respectivos valores. Esses dados foram agrupados no quadro 7. Vide a seguir.

Quadro 7 – Quantidades adquiridas mensalmente a valor nominal

Itens	Unidade	Quantidade	Valor unit.	valorTotal
Conjunto de Panelas	cx	6	60,00	360,00
Carne de Sol	kg	225	13,70	3.082,50
Carne de Charque	kg	100	10,00	1.000,00
Fraldas Descartáveis	und	120	17,50	2.100,00
Sustagem	und	10	14,00	140,00
Leite de Soja	und	12	7,10	85,20
Run	und	48	11,55	554,40
Leite em pó	und	192	8,49	1.630,08
Colônia infantil	und	12	8,00	96,00
Mucilon	und	180	6,90	1.242,00
TOTAL				10.290,18

Fonte: Elaboração Própria (2013).

Com os dados do Quadro 8 pode-se então calcular o custo de aquisição a valor presente. Como exemplo, sabendo-se que o valor futuro (VF) dessas aquisições é R\$10.290,18, o prazo médio de pagamento das duplicatas é de 30 dias (um mês) e que a taxa utilizada é de 1,91% am, temos $VP = 10.290,18 / (1+0,0191)^1 \Rightarrow VP = 10.290,18 / 1,0191 = R\$ 10.097,32$, que é o valor total das mercadorias no tempo presente. Ou seja, para cada item desses adquiridos, poderá ser aplicado o mesmo modelo de cálculo (vide o quadro 8).

Quadro 8 – Quantidades adquiridas mensalmente a valor presente

Itens	Unidade	Quantidade	valor/und	Valor Unitário	Total
Conjunto de Panelas	cx	6	60,00	58,88	353,25
Carne de Sol	kg	225	13,70	13,44	3.024,73
Carne de Charque	kg	100	10,00	9,81	981,26
Fraldas descartáveis	und	120	17,50	17,17	2.060,64
Sustagem	und	10	14,00	13,74	137,38
Leite de Soja	und	12	7,10	6,97	83,60
Run	und	48	11,55	11,33	544,01
Leite em pó	und	192	8,49	8,33	1.599,53
Colônia infantil	und	12	8,00	7,85	94,20
Mucilon	und	180	6,90	6,77	1.218,72
				TOTAL	10.097,32

Fonte: Elaboração Própria (2013).

4.2.3 Despesas Fixas

Com base na análise feita, observa-se que a empresa não tem gastos significativos com estoque, já que a mesma não possui um estoque considerável dos produtos que comercializa, trabalhando apenas com o que fica exposto na loja.

Com relação ao frete dos produtos adquiridos, esse é do tipo CIF, ou seja, o ônus financeiro e a entrega da mercadoria fica por conta do fornecedor, sendo o seu custo incluído no valor da aquisição. As despesas fixas (água, telefone, honorários, material de expediente, etc.) representam em relação ao faturamento da empresa – levantamento dos últimos 06 meses, em torno de 5%.

O valor das taxas fixas sobre o faturamento anual da empresa, o simples nacional, é de 10,94%, já que seu total fica em torno de R\$ 360.000,00 anualmente.

4.2.4 Formação dos Preços dos Produtos

Para a construção dos preços básicos dos produtos, utilizamos o cálculo do Mark-up divisor (MD), com base nos dados abaixo, segue o procedimento do cálculo do preço de venda dos produtos selecionados.

TAXAS REFERENTES AO SIMPLES: 10,94%

DESPESAS FIXAS = 5%

CUSTO DE MÃO DE OBRA = 5,9%

JUROS SOBRE DUPLICATAS = 2%

LUCRO ALMEJADO = oscila de acordo com o produto

TOTAL DAS TAXAS = 23,84%

- Conjunto de painelas

LUCRO ALMEJADO = 10 %

TOTAL = 33,84%

Assim, utilizando o Mark-up divisor temos: $MD = (100\% - 33,84\%) / 100 = 0,6616$. Sabendo que o custo do produto é de R\$ 58,88, então $P = 58,88 / 0,6616 \Rightarrow P = R\$ 89,00$ por cada unidade do conjunto de painelas.

- Carne de Sol

LUCRO ALMEJADO = 15 %

TOTAL = 38,84%

Para a carne de sol temos: $MD = (100\% - 38,84\%) / 100 = 0,6116$. Com o custo de R\$ 13,44, logo $P = 13,44 / 0,6116 \Rightarrow P = R\$ 21,98$ por cada quilo de carne de sol.

- Carne de Charque

LUCRO ALMEJADO = 15 %

TOTAL = 38,84%

Para a carne de charque o cálculo é o seguinte: $MD = (100\% - 38,84\%) / 100 = 0,6116$. Com um custo de R\$ 9,81, temos: $P = 9,81 / 0,6116 \Rightarrow P = R\$ 16,04$ por quilo de carne de charque.

- Fraldas Descartáveis

LUCRO ALMEJADO = 12 %

TOTAL = 35,84%

No caso das fraldas temos: $MD = (100\% - 35,84\%) / 100 = 0,6416$. Com um custo de R\$17,17, então $P = 17,17 / 0,6416 \Rightarrow P = R\$ 26,76$ por cada pacote de fraldas.

- Sustagen

LUCRO ALMEJADO = 10 %

TOTAL = 33,84%

Nesse caso o MD = $(100\%-33,84\%) / 100 = 0,6616$. Com o valor de compra de R\$13,74, temos: $P = 13,74 / 0,6616 \Rightarrow P = R\$ 20,77$ para cada unidade de Sustagen.

- Leite de Soja

LUCRO ALMEJADO = 15 %

TOTAL = 38,84%

Para o leite de soja temos: MD = $(100\%-38,84\%) / 100 = 0,6116$. Com um custo de R\$ 6,97, então: $P = 6,97 / 0,6116 \Rightarrow P = R\$ 11,40$ por unidade do produto.

- Run

LUCRO ALMEJADO = 20 %

TOTAL = 43,84%

Assim para o Run Montilla o MD será: MD = $(100\%-43,84\%) / 100 = 0,5616$. O valor de aquisição do produto é R\$ 11,33, logo: $P = 11,33 / 0,5616 \Rightarrow P = R\$ 20,17$ por unidade de Run Montilla.

- Leite em Pó

LUCRO ALMEJADO = 12 %

TOTAL = 35,84%

Neste caso o MD para a definição do preço será: MD = $(100\%-35,84\%) / 100 = 0,6416$. Sabe-se que o custo do produto é de R\$ 8,33, temos: $P = 8,33 / 0,6416 \Rightarrow P = R\$ 12,98$ por lata de leite ninho.

- Colônia Infantil

LUCRO ALMEJADO = 13 %

TOTAL = 36,84%

Para a colônia jhonson o valor do MD será: MD = $(100\%-36,84\%) / 100 = 0,6316$. O custo de aquisição é de R\$ 7,85, logo: $P = 7,85 / 0,6316 \Rightarrow P = R\$ 12,43$ por item da colônia.

- Mucilon

LUCRO ALMEJADO = 8 %

TOTAL = 31,84%

No caso do mucilon o MD será: $MD = (100\% - 31,84\%) / 100 = 0,6816$. O custo é de R\$6,77, temos: $P = 6,77 / 0,6816 \Rightarrow P = R\$ 9,93$ por lata de mucilon.

O Quadro 9 agrupa o valor dos preços dos produtos. Vide a seguir.

Quadro 9 – Lista de Preços de Venda

Itens	Valor de Compra R\$	Lucro Almejado %	Soma dos Gastos %	Preço de Venda R\$
Conjunto de Panelas	58,88	10	23,84	89,00
Carne de Sol	13,44	15	23,84	21,98
Carne de Charque	9,81	15	23,84	16,04
Fraldas Descartáveis	17,17	12	23,84	26,76
Sustagem	13,74	10	23,84	20,77
Leite de Soja	6,97	15	23,84	11,40
Run	11,33	20	23,84	20,17
Leite em Pó	8,33	12	23,84	12,98
Colônia Infantil	7,85	13	23,84	12,43
Mucilon	6,77	8	23,84	9,93

Fonte: Elaboração própria (2013).

Observa-se que com a utilização desse modelo para a formação do preço dos produtos é possível precificar qualquer item comercializado no estabelecimento, sendo necessário apenas estipular a margem de lucro para cada novo item.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabe-se da importância que o estudo e a análise dos custos trazem para as empresas, porquanto permite uma visão do real estado em que a organização se encontra, auxiliando no processo de tomada de decisão econômico-financeira, atinente à tomada de decisões que possibilitem dentre diversos itens, a expansão do negócio, projeção orçamentária etc. Assim, propiciando uma melhoria na sua gestão

No entanto, a partir do diagnóstico e análise realizados, observou-se que a empresa em questão não utiliza bases administrativas para o controle administrativo-financeiro, no que concerne ao controle dos seus gastos e seu estoque, conforme relatos obtidos do dirigente na prospecção realizada para este trabalho, em diversas oportunidades deixa de atender demanda de clientes, abrindo espaço, portanto, para os concorrentes.

Verificou-se também, que no processo de precificação dos produtos só é considerada a margem de lucro em relação ao custo do produto, excluindo-se alguns gastos incorridos no processo de compra e vendas das mercadorias imprescindíveis para a formação do preço.

Com isso, sugere-se que seja feito um estudo mais detalhado sobre a gestão de estoques, para que através do mesmo seja definido um nível de estoque de segurança, minimizando a probabilidade de falta de mercadorias no estabelecimento, atendendo as necessidades dos clientes.

Após a definição de um estoque de segurança, propõe-se a implantação de um planejamento financeiro, permitindo aos proprietários um melhor gerenciamento do que hoje se pratica.

Sugere-se também, a reorganização do layout do mercadinho, já que em uma das seções verificou-se uma mistura de alimentos, nesse caso, bebidas, com produtos de limpeza, assim como a disposição de produtos semelhantes em seções diferentes, dificultando a procura do cliente. A redefinição do layout da loja permitirá a otimização do espaço, como também, minimiza a movimentação das pessoas com relação a procura das mercadorias desejadas.

Uma última recomendação seria a realização de outros estudos relacionados a análise de custos em empresas do tipo “mercadinho”, já que não existem significativos estudos neste quadrante empresarial.

REFERÊNCIAS

BARROS, A. J. da S; LEHFELD, N. A de S. **Fundamentos de Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2007.

BRUNI, A. L; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços:com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CAMPOS, V. **Layout**. Junho de 2012. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/layout/64062/>> Acesso em: 21 de agosto de 2013.

CARMELLO, M. H. M; SCHOEPS, W. **Administração contábil e financeira na pequena empresa brasileira**. Rio de Janeiro: FGV, 1968.

CARREIRA, D. **Organização, sistemas e métodos: ferramentas para racionalizar as rotinas de trabalho e a estrutura organizacional da empresa**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; DA SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson, 2007.

CURY, A. **Organização e métodos: uma visão holística**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FEDERAL, R. **O que é o Simples Nacional?** Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/SobreSimples.aspx>> Acesso em: 18 de setembro de 2013.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HENRIQUES, K. J. da S. **Análise de custos e investimentos para ampliação a capacidade produtiva de uma empresa metalúrgica situada na cidade de Campina Grande-PB**. Relatório de estágio supervisionado, UFCG, Campina Grande, 2013.

INFORLOGIS. **Logística de armazenagem: Layouts**. Abril de 2010. Disponível em; <<http://infologis.blogspot.com.br/2010/04/logistica-de-armazenagem-layouts.html>> Acesso em: 21 de agosto de 2013.

LAKATOS, M. E.; MARCONI, M. de A. **Técnicas de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 2. ed. São Paulo: 1991, Atlas.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 2. ed. São Paulo: Person, 2007.

PINHEIRO, R. **Mapa das micro e pequenas empresas**. Abril de 2012. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/empreendedor/empreendedorismo-hoje/o-mapa-das-micro-e-pequenas-empresas>> Acesso em: 17 de julho de 2013.

ROCHA, J. S. **Estruturação de Custos em Pequenas Indústrias do Vestuário de Campina Grande: Uma Abordagem Crítica**. Dissertação de Mestrado, UFPB, João Pessoa. 1993

SOARES, E. **Metodologia Científica: lógica, epistemologia e normas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatório de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

WERNKE, R. **Análise de Custos e Preços de Venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

WERNKE, R. **Gestão de Custos: uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ANEXO

Entrevista

1. Como se dá o planejamento e o processo de compra de mercadorias?
2. Quantos fornecedores abastecem o mercadinho?
3. Com que frequência o estabelecimento recebe a visita de representantes de vendas?
4. Os produtos são entregues no estabelecimento pelo fornecedor ou vocês que recolhem a mercadoria junto ao fornecedor?
5. É pago algum valor de frete para o recebimento dos produtos solicitados?
6. Quais os 10 (dez) principais produtos que tem maior valor e dão mais rentabilidade dentro do estabelecimento?
7. Qual é a forma de pagamento das aquisições?
8. Dos produtos selecionados, qual o valor de aquisição de cada um, o prazo médio de pagamento e taxa de juros utilizada, no caso de pagamento a prazo?
9. Como são determinados os preços dos produtos?
10. Quantos funcionários trabalham no mercadinho?
11. Eles desenvolvem funções fixas ou são relocados para outras funções de acordo com a necessidade?
12. Existem funcionários temporários? De que modo são contratados e como se dá a sua remuneração?