

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA  
CURSO BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AS VANTAGENS DE ADOÇÃO DE UM MÉTODO DE APROPRIAÇÃO DE  
CUSTOS INDIRETOS PARA A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM  
EMPRESA COMERCIAL**

**Autora: Nadia Vanesa de Siqueira**

**JUÍNA-MT**

**2010**

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA  
CURSO BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AS VANTAGENS DE ADOÇÃO DE UM MÉTODO DE APROPRIAÇÃO DE  
CUSTOS INDIRETOS PARA A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM  
EMPRESA COMERCIAL**

**Autora: Nadia Vanesa de Siqueira**

**Orientador: Prof. MS. Carlos Dutra**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena como requisito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis.

**JUÍNA-MT  
2010**

**AJES - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE  
DO JURUENA  
CURSO BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**BANCA EXAMINADORA**

---

**ORIENTADOR**

**Prof<sup>o</sup> MS. Carlos Dutra**

---

**AVALIADOR 1**

**Prof<sup>a</sup> MS. Cleiva Schaurich Mativi**

---

**AVALIADOR 2**

**Prof<sup>o</sup> MS. José Pietro Buono Nardelli Dellova**

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente, agradeço a Deus por ter me permitido a oportunidade de viver no dia 23/12/1984, e até hoje me permitir vontade e desejo de buscar conhecimento, e ainda ter colocado no meu caminho pessoas boas, que ajudaram em todas as realizações e principalmente na minha formação acadêmica.

Aos meus pais, pessoas com base na determinação e trabalho, que me ensinaram a acreditar que tudo na vida é possível quando somos persistentes, basta ter força e coragem para lutar na conquista dos objetivos, mostrando que a motivação e honestidade são as ferramentas ideais para atingirmos nossas metas.

Aos meus irmãos, Nídia e Marcio pela paciência que tiveram, estando presentes em todas as etapas e obstáculos que tenho superado.

Aos meus amigos que me ajudaram a superar este momento e aos amigos da graduação devo primeiramente mencionar a turma em que estudei os seis primeiros semestres, agradeço cada um pela amizade, apoio e companheirismo nos momentos de intensa pressão, nervosismo e desafio, e a turma que estou finalizando o curso de ciências contábeis agradeço pelo acolhimento e carinho, pois sem a compreensão de todos, tudo seria mais difícil, concerteza a força de vocês fizeram valer a pena cada minuto da amizade.

Aos meus amigos do Rotaract Club, programa do Rotary International que prioriza o companheirismo e a liderança de jovens, pois todos sempre estiveram presentes no fortalecimento das minhas conquistas.

E aos meus amigos de trabalho, agradeço pela força, compreensão e tolerância que foram essenciais para o fortalecimento do meu desempenho neste período.

Agradeço também aos professores, que não mediram esforços para contribuir com meu conhecimento e aprendizado, pois com eles tive a satisfação e oportunidade de aprender e a descobrir esse mundo de atuação da Contabilidade.

De maneira especial ao meu orientador neste Trabalho de Conclusão de Curso Carlos Dutra, que me ajudou a superar todo o nervosismo neste momento de finalização.

Enfim, não poderei lembrar-me de todos os nomes neste momento, mas agradeço a todos que de uma forma ou de outra estiveram ao meu lado para ajudar e motivar nas horas difíceis e que fizeram parte desta conquista.

Parabéns para nós.

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho de conclusão do curso aos meus pais, Neri Zimmermann de Siqueira e Nara Suzana Eberhardt de Siqueira, aos meus irmãos, Nídia Vanuza de Siqueira Castoldi e Marcio de Siqueira, a minha querida sobrinha e afilhada Ana Carolina, e aos meus amigos que de uma forma ou de outra me incentivaram e ajudaram para que fosse possível a concretização deste trabalho.

“Seja a mudança que você quer ver no mundo.”

**(Dalai Lama)**

## RESUMO

Diante do contexto empresarial de concorrência em que as empresas atualmente estão inseridas verifica-se a necessidade de se manter cada vez mais o controle dos custos. Nesse entendimento, percebe-se que o controle dos custos através dos sistemas de custeio apresentados atualmente pelos autores é a maneira mais eficiente de se obter informações seguras. Partindo dessa premissa, o gestor identificando o real custo da sua mercadoria, terá melhor visibilidade e flexibilidade em atender seus objetivos na empresa comercial varejista para a formação do preço de venda, pois suas tomadas de decisões serão baseadas em informações confiáveis. Esse trabalho busca evidenciar a importância da utilização do custo indireto na formação do preço de venda nas empresas comerciais, o que se faz necessário pelo fato dessas empresas não terem o costume de manter controles efetivos desses custos.

**Palavras-chave:** Preço de Venda; Custos Indiretos; Tomada de decisão.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC – Custeio Baseado em Atividades

CA – Custo de Aquisição

CAE – Custo de Aquisição Estimado

CD – Custo Direto

CDT – Custo Direto Total

CDTE – Custo Direto Total Estimado

CF – Custo Fixo

CFT – Custo Fixo Total

CI – Custo Indireto

CIT - Custo Indireto Total

CITE - Custo Indireto Total Estimado

CIF – Custos Indiretos de Fabricação

CT – Custo Total

CTE – Custo Total Estimado

CV – Custo Variável

CVT – Custo Variável Total

FEA/USP - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo

ML – Margem de Lucro / Margem de Contribuição / *Markup*

MLE – Margem de Lucro Estimado

PV – Preço de Venda

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
<b>1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>1.2 PROBLEMA DE PESQUISA.....</b>	<b>13</b>
<b>1.3 HIPÓTESES DA PESQUISA.....</b>	<b>14</b>
<b>1.4 OBJETIVOS DA PESQUISA.....</b>	<b>15</b>
1.4.1 Objetivos Gerais.....	15
1.4.2 Objetivos Específicos .....	15
<b>1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA.....</b>	<b>15</b>
<b>1.6 JUSTIFICATIVA.....</b>	<b>16</b>
<b>1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO.....</b>	<b>17</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>18</b>
<b>2.1 CONTABILIDADE.....</b>	<b>18</b>
2.1.1 Definição da Contabilidade.....	18
2.1.2 Objetivo da Contabilidade.....	18
2.1.3 Objeto da Contabilidade .....	19
2.1.4 Usuários da Contabilidade .....	19
<b>2.2 CLASSIFICAÇÃO DA CONTABILIDADE .....</b>	<b>21</b>
2.2.1 Contabilidade Financeira.....	21
2.2.2 Contabilidade Gerencial.....	21
2.2.3 Contabilidade Fiscal .....	22
<b>2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS .....</b>	<b>22</b>
2.3.1 Definição da Contabilidade de Custos .....	23
2.3.2 Objetivos da Contabilidade de Custos.....	23
2.3.3 Objeto da Contabilidade de Custos .....	24
2.3.4 Usuários da Contabilidade de Custos.....	25
2.3.5 Relação da Contabilidade de Custos na Empresa Comercial.....	25
2.3.6 Sistemas de Custeio .....	26
2.3.6.1 Sistema de Custeio por Absorção.....	28
2.3.6.2 Sistema de Custo-Padrão.....	28
2.3.6.3 Sistema de Custeio Direto (ou Variável) .....	30
2.3.6.4 Sistemas de Custeio ABC (Activity-Based Costing) .....	31
2.3.7 Sistemas de Custos para a Formação do Preço de Venda no Comércio .....	32
<b>2.4 TÉCNICAS PARA A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA .....</b>	<b>33</b>
2.4.1 Conceitos de Preço e Valor .....	33

2.4.2 A Definição de Preços em um Ambiente Competitivo – Relação Preço X Custos X Valor .....	34
2.4.3 A Fixação do Preço de Venda no Comércio .....	36
2.4.3.1 Custos Indiretos na Formação do Preço de Venda .....	37
2.4.4 Métodos de Apropriação dos Custos Indiretos para Formar o Preço de Venda Baseado no Custo das Mercadorias .....	38
2.4.4.1 Formação de Preço com Base no Custo por Absorção (Custo Pleno) ....	39
2.4.4.2 Formação de Preço com Base no Custo-Padrão.....	39
2.4.4.3 Formação de Preço com Base no Custo Marginal ou Variável .....	40
2.4.4.4 Formação de Preço com Base no Retorno s/ Capital Investido .....	40
2.4.4.5 Formação de Preço com Base no Custeio ABC .....	41
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>42</b>
<b>3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA .....</b>	<b>42</b>
3.1.1 Quanto aos Fins .....	42
3.1.2 Quanto aos Meios .....	43
<b>3.2 METODOLOGIA DE PESQUISA .....</b>	<b>43</b>
<b>3.3 PROTOCOLO DE PESQUISA .....</b>	<b>44</b>
3.3.1 Da Coleta de Dados .....	44
<b>4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS.....</b>	<b>46</b>
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>54</b>

# **1 INTRODUÇÃO**

## **1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO**

Um dos maiores desafios encontrados pelas organizações comerciais varejistas, refere-se à formação de preços, e encontrar um método eficaz e satisfatório através dos métodos de formação do preço de venda existentes atualmente pode possibilitar melhor competitividade no mercado, principalmente porque de um lado estão os clientes, que buscam produtos de alta qualidade pelo menor preço e, de outro, estão as empresas, que desejam vender pelo melhor preço ao menor custo possível.

A dificuldade está em alinhar estas duas forças, pois deve-se trabalhar com eficácia operacional através dos métodos de apropriação de custos e ainda oferecer preços baixos sem atingir a qualidade do produto.

Este trabalho tem a proposta de pesquisar e descrever os mecanismos utilizados para a formação do preço de venda em empresa comercial varejista através da apropriação de custos indiretos, possibilitando analisar as vantagens de gerenciamento e controle para chegar ao preço final com um método eficaz.

Esses métodos devem ser explorados, pelo fato de manter o controle dos custos e tornar ferramentas para o sistema de gestão de custos, afinal, a lucratividade da empresa comercial esta particularmente nas mãos do bom direcionamento da fixação do preço de venda, e que neste caso apresentará métodos de formação do preço de venda de modo a explorá-lo ao máximo e minimizar os efeitos negativos da tomada de decisão gerencial.

O trabalho tem a finalidade de analisar os impactos relacionados ao preço de venda, pois aborda os mecanismo de formação do Preço de Venda de acordo com cada atividade.

No desenvolvimento do tema foram abordados, teoricamente, todos os aspectos conceituais dos sistemas de custeio, e no decorrer do referencial foram

sendo aplicados esses sistemas ao tema fundamental de apropriar todos os custos indiretos controlados para o processo de formação do preço.

Para identificar a eficiência das técnicas de formação do preço de venda utilizou-se a metodologia para trabalhos científicos de caráter bibliográfico por se basear em estudos publicados sobre os conceitos de custeio e formação de preço, e tem a finalidade de pesquisa descritiva por descrever os fatos conceitualmente e interpretar a importância do controle dos custos indiretos, de acordo com os conceitos para aplicar em cada método de formação de preço.

Mediante metodologia utilizada para o levantamento de dados, apresentou-se teoricamente que o gerenciamento dos custos indiretos pode demonstrar métodos baseados em sistemas de custeio mais eficazes de formação do preço de venda, pois se trata de encontrar o valor do custo da mercadoria o mais próximo do real, possibilitando aos gestores eficiência na tomada de decisão sobre a margem de lucro pretendida para alcançar os resultados desejados.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Segundo Marconi e Lakatos (2004, p. 78) “[...] toda investigação científica parte de um problema: fato ou conjunto de fatos para o qual não temos explicação aceitável, pois não se adapta a nossas expectativas [...]”

E de acordo com as especificações de Severino (2002, p. 160), este é o momento certo de “[...] definir bem os vários aspectos da dificuldade, de mostrar o seu caráter de aparente contradição, esclarecendo devidamente os limites dentro dos quais se desenvolverão a pesquisa [...]”.

Formular o problema consiste em dizer, de maneira explícita, clara, compreensível e operacional, qual a dificuldade com a qual nos defrontamos e que pretendemos resolver, limitando o seu campo e a apresentando suas características. Desta forma, o objetivo da formulação do problema da pesquisa é torná-lo individualizado, específico, inconfundível. (RUDIO, 1978, p. 75 *apud* MARCONI; LAKATOS, 2004, p. 139).

Para a presente pesquisa, identificamos o seguinte problema:

Quais as vantagens para a adoção de um método de apropriação que considera os custos indiretos na formação de preço de venda em uma empresa comercial?

### 1.3 HIPÓTESES DA PESQUISA

“Hipótese é uma proposição enunciada para responder tentativamente a um problema” (PARDINAS, 1969, p. 132 *apud* MARCONI; LAKATOS, 2004, p. 136).

As hipóteses apresentadas no trabalho científico são propostas acerca do problema, que pode ser tanto positiva quanto negativa, e das duas uma verdadeira, identificada ao longo da pesquisa e através de fundamentação legal.

Chama-se de ‘enunciado de hipóteses’ a fase do método de pesquisa que vem depois da formulação do problema. (...) toda pesquisa científica consiste apenas em enunciar e verificar hipóteses; estas são suposições que se fazem na tentativa de explicar o que se desconhece. (RUDIO, 1978, p. 78 *apud* MARCONI; LAKATOS, 2004, p. 136).

Para o problema desta pesquisa serão apresentadas hipóteses que serão apresentadas na tentativa de explicar os fenômenos desencadeados no Referencial Teórico, visando chegar à hipótese que melhor consiste com os objetivos apresentados.

A hipótese é uma proposição antecipadora à comprovação de uma realidade existencial. É uma espécie de pressuposição que antecede a constatação dos fatos. Por isso se diz também que (...) são formulações provisórias do que se procura conhecer e, em consequência, são supostas respostas para o problema ou assunto da pesquisa. (TRUJILLO, 1974, p. 132 *apud* MARCONI; LAKATOS, 2004, p. 136).

Como propõem uma antecipação de resultados, as hipóteses provisionam as formulações dos fatos com as respostas, e nesse caso serão apresentadas as hipóteses conforme segue:

**HIPÓTESE I:** a existência nas empresas comerciais de um método de apropriação de custos indiretos permite formação do preço de venda mais condizente com os custos reais.

**HIPÓTESE II:** Nas empresas comerciais, não observar os métodos de apropriação dos custos indiretos para a formação de preço de venda reflete modo negativo o real custo da mercadoria.

## **1.4 OBJETIVOS DA PESQUISA**

### **1.4.1 Objetivos Gerais**

Identificar as vantagens para a adoção de um método de apropriação de custos indiretos na formação do preço de venda em empresa comercial.

### **1.4.2 Objetivos Específicos**

- a)** Evidenciar os aspectos conceituais e metodológicos da formação do Preço de Venda.
- b)** Relacionar os aspectos teóricos de apropriação de custos indiretos na formação do Preço de Venda nas empresas comerciais.
- c)** Analisar os mecanismos de apropriação dos custos indiretos que sejam eficientes ao mensurar o preço de venda da mercadoria.
- d)** Identificar as vantagens para adoção do controle de custos indiretos como método de formação do preço de venda.

## **1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA**

Segundo definição de SILVA (2008, p. 44), determinar limite a um assunto restringe a pesquisa e possibilita alcançar profundidade para circunscrever e delimitar sobre o assunto com maior sabedoria e qualidade.

A especificidade do assunto a ser abordado na presente pesquisa será delimitada pelo fato de restringir a teoria com o intuito de alcançar um resultado mais eficiente.

Esta restrição será estudada para estender os conceitos teóricos sobre a importância da adoção de um método de apropriação dos custos indiretos na formação do preço de venda na empresa comercial.

## **1.6 JUSTIFICATIVA**

Diante do atual cenário empresarial observam-se as dificuldades das entidades em formar o seu preço de venda considerando todos os fatores relacionados ao percurso realizado pela mercadoria até o consumidor final e ainda manterem-se competitivas no mercado.

Verifica-se que este é um aspecto importante, porque alguns empresários levam em consideração apenas o preço de custo da mercadoria e os impostos, mais uma margem de lucro geral que não dá base para saber se esta condizendo de forma real com todos os seus gastos na empresa.

Motivado por este problema principal das empresas comerciais e visando colaborar com essas entidades, pretende-se mostrar nesse trabalho de Conclusão de Curso que as empresas comerciais devem levar em consideração vários aspectos para formar o preço de venda da sua mercadoria, e o principal deles é a apropriação dos custos indiretos, cujo critério pode variar de acordo com cada produto, e não podem ser tratados como regra geral.

Existem vários fatores de tributação que variam de produto a produto e que influenciam na determinação do preço de venda, ou seja, o preço vai ser determinado de acordo com a aplicação desses métodos.

Observa-se que através da precisão na formação do preço de venda, pode-se superar a concorrência sem prejuízo, e ainda melhorar o giro de mercadorias e facilitando o crescimento da empresa. Assumindo essa postura, a empresa terá

maior credibilidade junto aos consumidores e poderá aumentar sua rentabilidade financeira e econômica, sem precisar diminuir custos e baixar a qualidade do ambiente profissional.

O custo total das mercadorias é às vezes confundido como vilão dos empresários, mas o que se pretende mostrar é que a apropriação dos custos indiretos realizado de forma eficiente e consciente pode contribuir para melhoria da atividade comercial e alcançar o objetivo das empresas que é gerar lucro ao final do período.

## **1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO**

Para o melhor direcionamento e entendimento da leitura do trabalho, apresenta-se a divisão de acordo com seus capítulos, possibilitando ao leitor visão facilitada do conteúdo a ser apresentado.

O primeiro capítulo apresenta a introdução da pesquisa a ser explorada, sendo apresentado juntamente o problema da pesquisa, as possíveis hipóteses que podem ocorrer no resultado da pesquisa, os objetivos gerais e específicos a serem alcançados, a justificativa do tema abordado, e a delimitação a que o problema se restringe.

No segundo capítulo foi abordado o referencial teórico, trazendo todo o embasamento teórico dos conceitos sobre o tema da pesquisa, permitindo auxílio em responder o problema identificado.

O terceiro capítulo traz a metodologia utilizada para realizar a presente pesquisa.

No quarto capítulo realizou-se a análise dos resultados obtidos na pesquisa, respondendo através do embasamento teórico apresentado no respectivo referencial o problema e identificando se a pesquisa alcançou os objetivos, e ainda verificando a qual das hipóteses é positiva.

No quinto capítulo, por fim, apresentou-se a conclusão do trabalho.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 CONTABILIDADE**

#### **2.1.1 Definição da Contabilidade**

Szuster *et al* (2008, p. 17) define a contabilidade como uma “[...] ciência social que tem por objetivo medir, para poder informar, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades.” pois demonstra todos os fatos e atos ocorridos em uma empresa decorrente de sua movimentação diária e contínua de sua atividade, e que serão utilizadas para a tomada de decisões.

Para Iudícibus e Marion (2006, p. 41-42), depois de registrados todos os fatos contábeis os procedimentos serão evidenciados em Demonstrações Contábeis para finalizar as operações que ficarão eternizadas nos livros fiscais, e através dessas informações registradas que serão utilizadas para análise pelos gestores, terão peso para subsidiarem a tomada de decisões.

#### **2.1.2 Objetivo da Contabilidade**

A contabilidade, em decorrência de suas variações, tem o objetivo de manter o estudo, controle e apuração de resultados do patrimônio das entidades econômico-financeiras administrativas e através de seus registros controlar e planejar as riquezas da entidade, assim como atribuir a responsabilidade de fornecer as informações de ordem econômica e financeira registradas em livros fiscais sempre que solicitadas, facilitando a tomada de decisão, conforme descreve Ribeiro (2005, p. 2-4).

Segundo Iudícibus e Marion (2006, p. 30; p. 53), avaliar a riqueza da entidade de acordo com o acréscimo ou decréscimos dos seus bens, partindo de sua ambição de crescimento da atividade é necessário para “[...] fornecer

informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos.”

Para Franco (1997, p. 19), a função da contabilidade

[...] é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações desse patrimônio, para a tomada de decisões [...]

### **2.1.3 Objeto da Contabilidade**

Conforme interpreta Ribeiro (2005, p. 2-4), o objeto da Contabilidade é o Patrimônio, que constituído pelos seus bens, direitos e obrigações permitem a existência da entidade, e toda sua estrutura são construídos através da movimentação da empresa ao longo de seus exercícios de permanência no mercado.

É em torno do patrimônio que são realizadas todas as atividades da empresa, permitindo a valorização de toda a aplicação realizada, concretizando os conceitos que se tem sobre esse objeto importante da contabilidade, como podemos analisar as palavras de Franco (1997, p. 21) que conceitua o patrimônio como “[...] objeto da contabilidade, isto é, sobre ele se exercem as funções contábeis, para alcance de suas finalidades.”

### **2.1.4 Usuários da Contabilidade**

De acordo com a Equipe de Professores da FEA/USP (1998, p. 22-24) e Ribeiro (2005, p. 5), as informações contábeis serão utilizadas por todos aqueles grupos de pessoas, cujos interesses são diversos e que considerem necessários e verídicos os dados patrimoniais das entidades, visando à relevância de componentes aceitáveis por todo meio empresarial e fiscal, cada um a seu interesse para avaliação da situação patrimonial, financeira e econômica da entidade.

Conforme Gouveia (2001, p. 2-4), os maiores interessados pela

contabilidade é um grupo seletivo de pessoas, e que serão conceituados individualmente:

- Os proprietários da Empresa: de forma geral, para manterem o controle dos seus investimentos, e identificarem todas as ações realizadas pela empresa e a sua lucratividade, utilizam as informações como ferramentas para a tomada de decisão e conhecimento da situação financeira.
- Os Administradores: através das informações contábeis, conseguem coordenar suas estratégias para chegar aos melhores resultados que estão responsáveis.
- Os fornecedores: estes estão interessados em identificar se a empresa tem possibilidade financeira de comprometimento para honrar suas dívidas.
- Financiadores: depois dos proprietários, são os mais exigentes do grupo que utilizam as informações contábeis, pois através delas conhecem a situação financeira da empresa para decidirem sobre a viabilidade de concederem créditos e conhecerem a capacidade de liquidação dos débitos, e tudo isto através das análises nas demonstrações contábeis.
- Governo: São de interesse de todas as esferas governamentais as informações contidas na contabilidade; através delas podem calcular os impostos, e através das declarações verificarem a veracidade das informações, viabilizando o conhecimento do comportamento das atividades das empresas.

Explicado pela Equipe de Professores da FEA/USP (1998, p. 22-24) e Ribeiro (2005, p. 5), para os Terceiros (governo, administradores, financeiras...) as informações contábeis serão necessárias para analisarem a viabilidade de investimento na entidade, e ter conhecimento financeiro e econômico da empresa, possibilitando em sua generalidade seu poder de endividamento e capacidade promissora de aplicação de recursos, tudo de acordo com as normas fiscais e legislativas governamentais contábeis.

## **2.2 CLASSIFICAÇÃO DA CONTABILIDADE**

A contabilidade hoje tem seu campo de atuação cada dia mais específico, mas para este estudo vamos elencar as principais centralizações da contabilidade conforme seguem:

### **2.2.1 Contabilidade Financeira**

Para Ludícibus e Marion (2006, p. 44), uma das mais importantes classificações da contabilidade é a área financeira, é devido a isto que a empresa gira em torno dos procedimentos aplicados e registrados na contabilidade financeira, sendo fornecedora de informações básicas aos seus usuários e pela obrigatoriedade conforme a legislação comercial.

Como analisa Ludícibus e Marion (2006, p. 44), é comum dizer que esta classificação da contabilidade é geral porque através dela se ramificam vários segmentos da contabilidade, de acordo com a atividade de cada entidade, podendo ser agrícola, comercial, bancária, industrial, hospitalar e outras.

Para reforçar esse entendimento, Szuster *et al* (2008, p. 20-21) diz que a contabilidade financeira esta voltada para o público externo e suas informações são para demonstrar os interesses de recursos financeiros, obrigações e atividades da empresa, que se tornarão úteis para a análise dos investidores e credores, e para isso ela não se restringe aos princípios contábeis.

### **2.2.2 Contabilidade Gerencial**

De acordo com Ludícibus e Marion (2006, p. 44), como o próprio nome diz, essa classificação da contabilidade é utilizada para o sistema de gestão da entidade, proporcionando maior credibilidade das informações para a tomada de decisões dos gestores, e ela difere das outras classificações da contabilidade pelo fato de não se

prender aos princípios fundamentais da contabilidade, afinal, sua aplicação serve para fins internos e gerenciais.

Iudícibus (1998, p. 21) caracteriza a contabilidade gerencial dizendo que “[...] num sentido mais profundo, esta voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório...”

Nesse sentido podemos entender que este ramo da contabilidade é muito importante para a tomada de decisão na gerência da empresa.

Mas para Szuster *et al* (2008, p. 20-21), a contabilidade gera informações necessárias para os gestores da entidade, o qual utiliza para tomar decisões e controlar as operações internas de forma geral e administrativas, e todo o seu trabalho se limita aos princípios da contabilidade.

### **2.2.3 Contabilidade Fiscal**

De acordo com Szuster *et al* (2008, p. 20-21), essa classificação da contabilidade tem o objetivo de fornecer informações voltadas para os órgãos públicos, ou seja, secretarias das Receitas Federais, Estaduais e Municipais, que se utilizarão das informações para provisionarem sua arrecadação de impostos, e estudarem o Planejamento Tributário, essa análise é efetivada através da escrituração das operações realizada e fornecidas pelas entidades.

## **2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS**

A Contabilidade de Custos é uma ramificação da Contabilidade Geral, e trata especificamente do gerenciamento e controle dos custos em uma empresa, sendo necessária para a apuração do custo total dos produtos, serviços ou mercadorias, influenciando na tomada de decisões dos preços revendidos ou prestados através das informações colhidas acerca do custeio da atividade.

### **2.3.1 Definição da Contabilidade de Custos**

Este ramo da contabilidade trabalha com o cálculo, a interpretação e o controle dos custos da atividade principal da entidade, sejam eles produzidos, comercializados ou serviços prestados, assim interpretados por Ludícibus e Marion (2006, p. 44).

Como define Crepaldi (2004, p. 13), “Contabilidade de Custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos [...]” e com todas essas ferramentas na mão, é possível realizar o planejamento e o controle para a tomada de decisões.

Para Szuster *et al* (2008, p. 20-21), a contabilidade de custos esta localizada de forma intermediária entre as classificações contabeis financeira e gerencial, que se distinguem pela diferença na utilização e aplicação das informações de cada uma, e que serão interpretadas a seguir pelo mesmo autor.

- A Contabilidade Financeira utiliza as informações da contabilidade de custos para avaliar os estoques e mensurar o custo da mercadoria vendida, necessárias para a apuração das Demonstrações Contábeis no encerramento do Exercício.
- E a Contabilidade Gerencial utiliza as informações da contabilidade de custos para a avaliação do processo de formação do preço de venda que possa cobrir todos os custos da mercadoria, e ainda remunerar o capital investido pela empresa, ou seja, obter lucro.

### **2.3.2 Objetivos da Contabilidade de Custos**

Segundo Crepaldi (2004, p. 16), o objetivo da Contabilidade de Custos é motivado pelas preocupações de “[...] resolver problemas mais complexos de estoques e em registrar detalhada e conveniente as informações sobre as operações realizadas pela empresa [...]”.

Afinal, todas as informações registradas através dessa ferramenta operacional pode formar a composição de relatórios voltados para a apuração detalhada dos resultados, auxílio no controle dos gastos, sejam eles despesas ou custos, e com isto, facilitar a tomada de decisão dos gestores.

Através dessa afirmativa, podemos identificar o quanto a contabilidade de custos pode solucionar os problemas de estoques das empresas comerciais e não somente nas empresas industriais, pois através do levantamento de informações confiáveis dos custos realizados no processo da mercadoria, e através dos relatórios todo o sistema que desencadeia a gestão para a formação do preço de venda se torna conclusivo, desde a compra da mercadoria e todo o seu círculo processual.

### **2.3.3 Objeto da Contabilidade de Custos**

Não existe um parâmetro para identificar o objeto da Contabilidade de Custos, pois serão identificados de acordo com cada situação em que se necessite levantar dados de custos para determinada atividade, departamento em uma empresa, fabricação de produto, entre outros.

Para Maher (2001, 69), o objeto de custo é “qualquer item a que um custo é atribuído – um produto, um departamento ou uma Linha de produtos.”

Como diz Leone (2008, p. 21), existem muitos objetos sem determinação da quantidade, e são eles que formam o campo de atuação da contabilidade de custos, e os mais conhecidos são: “[...] entidades, como um todo, seus componentes organizacionais (administrativos e operacionais), os produtos e bens que fabrica para si própria e para venda e os serviços, faturáveis ou não, que realiza.”.

Ele ainda acrescenta mais objetos na entidade, como os estoques, segmentos de distribuição, atividades e operações, planos e alternativas operacionais que são sempre gerenciadas por uma pessoa responsável, que através de seu comando estabelece seu objetivo e o controle que será utilizado para o alcance do mesmo.

### **2.3.4 Usuários da Contabilidade de Custos**

Segundo Maher (2001, p. 49), para identificar os usuários da Contabilidade de Custos basta observar nas organizações, as pessoas interessadas na eficiência das atividades, que se utilizarão das informações de custos para controlar e melhorar a operacionalização das tarefas.

A partir do conhecimento das informações contábeis de custos, identifica-se maior eficiência nas operações, possibilitando clareza na tomada de decisão, sendo estratégicos nos aspectos de advertência verificados antecipadamente através da precisão das informações dos usuários.

### **2.3.5 Relação da Contabilidade de Custos na Empresa Comercial**

Em muitos anos a Contabilidade de custos era exclusivamente controle das empresas industriais, tanto que seus conceitos estão relativamente ligados a produção. Mas a necessidade em gerenciar cada vez mais os gastos em toda e qualquer atividade empresarial esta mudando esse cenário.

De acordo com Martins (2003, p. 22-23), a forma de utilizar a Contabilidade de custos utilizando seus princípios básicos pode perfeitamente ser adequada às empresas não industriais, já que anteriormente, estas utilizavam os custos apenas para efeito de apuração das demonstrações contábeis, mas que atualmente esse ramo da contabilidade esta se tornando significativo por “[...] explorar seu potencial para o controle e até para as tomadas de decisões.”

Analisando este aspecto, o conceito de custos também pode ser adequado às empresas não industriais pelo fato de que todos os gastos com a atividade principal segundo Martins (2003, p. 27) “[...] imediatamente se transformam em despesas, sem que haja a fase de estocagem, como no caso da indústria de bens, mas de qualquer forma não deixa de ser apropriada essa a terminologia.”

Diante disso compreende-se que todas as atividades empresariais,

independentemente de serem industriais ou não industriais, necessitam para o seu funcionamento a geração de custos, e para que todos esses gastos atuem de forma positiva na entidade, deve-se haver o controle eficaz e utilizar-se da apropriação desses custos na valorização dos rendimentos (receitas) advindos da atividade principal, superando os gastos para a geração de lucro, e que na empresa comercial pode ser entendido como apropriação dos custos na formação do preço de venda das mercadorias.

### **2.3.6 Sistemas de Custeio**

Existem alguns métodos de custeio conhecidos para formar a base de sustentação para a fixação do preço de venda com informações mais verídicas e confiáveis a realidade do custo do produto dentro da empresa.

Segundo Leone (2008, p. 23-24), as características dos “Sistemas de Custeio são estabelecidos em conformidade com as necessidades dos usuários e segundo a natureza das operações e das atividades da entidade.”, e isso será determinado após análise realizada pelos usuários da contabilidade de custos, verificando qual o melhor sistema a ser implantado na entidade.

Ribeiro (2009, p. 57) ressalta que os sistemas de custeio têm fim específico de custeamento dos produtos, uns com o intuito de compor os custos indiretos aos produtos como é o caso do sistema de custeio ABC, e outros sistemas tem fim específico de alocar os custos diretos aos produtos, como ocorre no sistema de custeio direto (ou variável) e custeio por Absorção.

Com o gerenciamento dos custos, define-se as variações apresentadas sobre os custos que a empresa pode apresentar em custos diretos e indiretos, fixos e variáveis.

- Custos Diretos são aqueles ligados diretamente a atividade da empresa, conceituados como sendo impossível o andamento da atividade sem esses gastos, e para fortalecer esse entendimento, Maher (2001, p. 69) ressalta que

custo direto é “qualquer custo que pode ser relacionado diretamente com um objeto do custo.”

- Custos Indiretos são definidos como custos necessários para o andamento da atividade, mas que não tem relação direta à atividade, conforme conceitua Maher (2001, p. 69) é “qualquer custo que não pode ser relacionado diretamente com um objeto do custo”.
- Custos Fixos podem ser tanto direto como indireto e independe do volume de atividade da empresa, mas mesmo assim é necessário manter esses gastos para condicionar a atividade, e isso é fortalecido com Wernke (2005, p. 8) que interpreta custos fixos como “aqueles cujos valores totais tendem a permanecer constantes (“fixos”) mesmo havendo alterações no nível de atividades operacionais do período.”
- Custos Variáveis são conceituados como custos que variam de acordo com o volume da atividade da empresa, portanto, quanto maior a operacionalização maior a variabilidade dos custos na empresa, ou seja, quanto maior a demanda de um produto na empresa comercial, maior será a variação dos custos para a revenda naquele período.

Wernke (2005, p. 8) define como custos variáveis os “gastos cujo total do período esta proporcionalmente relacionado com o volume de produção: quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis”

Atualmente, toda a metodologia de custos é voltada para a produção, e devido a isto os Sistemas de Custeio tem em sua teoria os conceitos de atribuições de custos aos produtos, e que neste trabalho será adequado ao comércio, mas que primeiramente devemos conhecê-los em sua essência primária.

No geral, estes sistemas segundo Leone (2008, p. 23-26) objetivam o controle de materiais, mão-de-obra e outras despesas de fabricação para alocar ao valor do produto final.

Como a preocupação é administrar os custos indiretos do processo operacional do produto, observar os vários sistemas de custeio pode apoiar nas

decisões pretendidas para o alcance dos objetivos, pois cada método apresenta diferentes informações para necessidades distintas a que a entidade pretende.

#### **2.3.6.1 Sistema de Custeio por Absorção**

Para Leone (2008, p. 26), entende-se que o Custeio por absorção “[...] é aquele que inclui todos os custos indiretos de fabricação de certo período nos custos de suas diferentes atividades [...]” e nesse processo utiliza-se o critério de rateio para alcançar o objetivo de conseguir o custo total, ou seja, os custos indiretos mais os custos diretos.

Já Ribeiro (2009, p. 58) define o custeio por absorção como aquele que “[...] contempla como custo de fabricação todos os custos incorridos no processo de fabricação do período, sejam eles diretos ou indiretos.”

Em análise conceitual de Martins (2003, p. 37), esse sistema aborda a apropriação de todos os custos (diretos e indiretos) dos produtos elaborados pela entidade.

A partir das informações adquiridas pelo sistema de custeio por absorção, pode-se usar com base para determinar a rentabilidade da atividade, avaliar os componentes do patrimônio e apoiar o processo de decisão da formação do preço de venda, pois suas informações estão registradas e são asseguradas por relatórios confiáveis, pois é um método baseado nos princípios contábeis geralmente aceitos, e são com base nessas informações que são realizadas as Demonstrações contábeis.

Neste sistema as despesas serão integradas apenas no resultado do exercício e o custo da mercadoria será formado com base nos custos totais.

#### **2.3.6.2 Sistema de Custo-Padrão**

Ribeiro (2009, p. 426) em sua análise define o custo-padrão de maneira geral como o “[...] custo orçado, isto é, fixado com base em estudos prévios, diferentemente do custo histórico ou real, que somente pode se conhecido depois de

concluído o processo de fabricação.”,

Ainda de acordo com Ribeiro (2009, p. 426), a importância em se conhecer os custos de forma antecipada é a possibilidade de obter informações e anteceder a tomada de decisão do processo de fixação do preço de venda e ainda otimizar o processo de produção.

Apesar do custo-padrão ser considerado para a empresa como a base para se obter o processo de eficiência na fabricação do produto, este custo pode ser definido de várias maneiras de acordo com cada finalidade os quais definirão a seguir.

#### 1 – Custo-padrão Estimado:

Ribeiro (2009, p. 425) considera que o custo-padrão “[...] é um custo estimado, isto é, calculado antes mesmo de iniciado o processo de fabricação, fundamentado sempre em custos de produção anteriormente realizadas.”

De acordo com a análise de Neves e Viceconti (2010, p. 195) cuja visão mais criteriosa entende que este custo é formado através de observações dos custos incorridos no passado para se fazer uma projeção para o futuro, às vezes, até mesmo sem analisar possíveis ineficiências e desperdícios.

#### 2 – Custo-padrão Ideal:

Neves e Viceconti (2010, p. 195) e Martins (2003, p. 315), entendem que o custo-padrão ideal é determinado através de confiáveis bases científicas conforme padrões ideais de qualidade dos materiais, mão-de-obra eficiente e utilização de CIFs sem desperdícios, não é muito utilizado pelas empresas por se tratarem de sistema de informações para utilização a longo prazo.

#### 3 – Custo-padrão Corrente:

Segundo Neves e Viceconti (2010, p. 196), este custo esta entre o ideal e o estimado e é o mais recomendado para o controle da empresa pelo motivo de que este custo se utiliza de base científica para verificação da evolução da eficiência da produção a curto e médio prazo, e ainda atende o critério de observação das deficiências encontradas nos processos passados da produção para serem

corrigidas.

Este conceito também pode ser definido por Martins (2003, p. 316), quando diz que a empresa utiliza o custo-padrão corrente para fixar este valor como meta para o próximo período, considerando os problemas encontrados em termos de qualidade de materiais, mão-de-obra, entre outros na produção para serem solucionados no curto e médio prazo.

Para Martins (2003, p. 316) o objetivo do custo-padrão

[...] é o de fixar uma base de comparação entre o que ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido. E isso nos leva à conclusão de que Custo Padrão não é uma outra forma, método ou critério de contabilização de custos (como absorção ou variável), mas sim uma técnica auxiliar.

Leone (2008, p. 282) ressalta que os custos-padrão tendem a utilizar experiências históricas vividas pela entidade em períodos anteriores e simuladas com base em estudos científicos, e estes estudos “[...] são realizados dentro de condições normais de fabricação, registrados e controlados por medições de natureza operacional e relacionadas à estatística.”

### **2.3.6.3 Sistema de Custeio Direto (ou Variável)**

De acordo com Leone (2008, p. 26), o método de custeio direto (ou variável) é aquele que inclui apenas os custos diretos e variáveis no processo operacional do produto, não sendo necessário o critério de rateio para alocar o custo em cada produto.

Também entendido por Ribeiro (2009, p. 57; p. 463), esse sistema considera somente a atribuição dos custos diretos ou variáveis na fabricação do produto, ou seja, os gastos com materiais, gastos gerais que podem ser facilmente identificados no processo de fabricação e a mão-de-obra direta.

Para este método, cujos fins são apenas gerenciais, entende-se, porém que o controle do custo direto é necessário para que haja condições facilitadoras de apropriação do custo ao produto, e o controle do custo variável pelo fato de indicadores de inconstância que o produto atende, pois seu volume de produção

pode sofrer variações, e devido a isto, os custos indiretos serão tratados apenas como despesas, não integrando o custo de fabricação.

#### **2.3.6.4 Sistemas de Custeio ABC (*Activity-Based Costing*)**

O Custeio ABC é o Custeio Baseado em Atividades e se caracteriza segundo Ribeiro (2009, p. 369), como um sistema de “[...] atribuição dos custos indiretos aos produtos por meio de atividades.” e essas atividades requerem separação das atividades por centro de custos para a acumulação desses CIFs em um determinado período, e após esse processo os custos serão transferidos diretamente aos produtos.

Já Leone (2008, p. 27) entende que o sistema de custeio ABC é conhecido pela maneira sofisticada de apropriar os custos indiretos no processo operacional do produto, e isso é realizado a partir do controle das despesas em cada departamento da entidade, primordialmente nos departamentos que indiretamente se relaciona com a mercadoria até seu processamento final, ou seja, tudo que envolve o processo operacional do produto: Recepção dos materiais, estocagem, embalagem, mão-de-obra, transporte, etc.

Segundo Martins (2003, p. 94), essa “[...] atribuição de custos as atividades deve ser feita da forma mais criteriosa possível, de acordo com a seguinte ordem de prioridade: 1 – alocação direta; 2 – rastreamento; 3 Rateio;”.

O mesmo Martins (2003, p. 94) caracteriza cada situação:

1 - A alocação direta dos CIFs aos produtos no Custeio ABC, ocorre em razão de alguns custos serem identificados facilmente quando utilizados os departamentos, como é o caso dos materiais de consumo, salários, depreciação, etc.

2 – O Rastreamento pode ser definido com um critério para alocar os CIFs, pois este utiliza a relação de causa e efeito entre o que ocorre a atividade e o que gera os custos, como podemos exemplificar a partir de direcionadores como:

números de empregados, área ocupada, etc.

3 – Por fim temos o rateio para distribuir os CIFs no Custeio ABC, que ocorre pela impossibilidade clara de identificação do custo ou quando não há critério de direcionamento do custo, mas é importante lembrar que fazer o rateio de forma arbitrária não é viável, pois a alocação dos custos pode ser infiel a realidade.

Conforme interpretação de Royburn (1993, p. 17 *apud* LEONE, 2008, p. 255) “A finalidade do ABC é apropriar os custos as atividade executadas pela empresa e, então apropriar de forma adequada aos produtos as atividade segundo o uso que cada produto faz dessas atividades.”

### **2.3.7 Sistemas de Custos para a Formação do Preço de Venda no Comércio**

Como descreve Franco (1997, p. 44), o custo na empresa comercial “[...] inclui o preço de compra da mercadoria, assim como todos os gastos decorrentes da atividade comercial [...]”, e para a veracidade das informações dos custos comerciais que envolvem a mercadoria é necessário que haja um sistema apropriado para ser utilizado inclusive na formação do preço.

Já para Martins (2003, p. 27), o significado da palavra custo é “[...] o preço original de aquisição de qualquer bem ou serviço [...]” e que são normalmente relacionados à produção, e devido a isto, nas empresas não industriais, e neste trabalho será voltado para a empresa comercial, todos os custos que não fazem parte da fabricação de um produto pode ser classificado como despesa.

Segundo Wernke (2005, p. 17):

[...] é imprescindível que a entidade disponha de um sistema de gestão de custos que consiga mensurar e alocar os custos aos produtos da forma mais precisa possível, isto é, calcular o custo unitário total de cada produto, assumindo o custo unitário total como resultante da soma dos custos variáveis aos custos fixos, ou a soma dos custos diretos aos custos indiretos, atribuídos aos produtos.

Com base nesses conceitos, ao analisar a formação do preço de venda, através dos métodos de custeios, pode demonstrar os impactos no resultado operacional da entidade, e destacar a importância de ter um sistema de controle

com a geração de dados eficazes.

Sendo um fator de segurança imprescindível à tomada de decisão, pois agrupar os custos fixos e variáveis aos produtos torna o sistema mais constante a realidade e mais consistente na identificação do preço real, possibilitando a determinação adequada do preço de venda.

## **2.4 TÉCNICAS PARA A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA**

As técnicas de fixação do Preço de Venda são evidenciadas de acordo com o gerenciamento de controle dos custos que a empresa apresenta, pois tem seus objetivos baseados nos sistemas de custeio, sendo adaptadas de acordo com a atividade da empresa e gerenciada através de informações seguras.

### **2.4.1 Conceitos de Preço e Valor**

Inicialmente devemos nos preocupar principalmente na distinção entre preço e valor, pois nem sempre o valor da mercadoria é o mesmo que o preço de venda.

Segundo análise de Ferreira e Barboza (2005, p. 49-50), preço e valor de um bem são interligados a função que o objeto representa para as pessoas, e seguindo nessa premissa, observa-se que o valor pode ser definido pela função do bem e o que ele representa, pois um objeto pode ter valor imensurável para uma pessoa e que para a outra não há interesse algum em adquiri-lo.

Verifica-se com isso que a grande distinção entre valor x preço é que o preço deve atender a regra básica de cobrir custos que a empresa investiu para adquirir a mercadoria mais o lucro que se objetiva, e este ainda pode ser determinado pelo vendedor, ou seja, pelo mercado.

Depreende-se desta afirmação que o preço esta ligado ao processo em que a mercadoria percorre na empresa, desde o custo de aquisição da mercadoria, deduzindo os impostos e fretes, auferindo a margem de lucro até o custo final para

se chegar ao lucro, já o valor pode ser entendido pela função que o produto exerce naquele momento.

Para chegar ao preço real, esse processo pode ser mensurado através do sistema de custos, alocando-se todos os gastos que o produto recebeu até o momento da venda. A diferença entre preço e valor, portanto, pode existir porque em certos casos, o preço do produto não pode ser vendido pelo valor que este representa para a empresa principalmente devido ao fator concorrência.

#### **2.4.2 A Definição de Preços em um Ambiente Competitivo – Relação Preço X Custos X Valor**

Para a fixação do preço de venda é necessário considerar vários fatores, conforme descreve Neves e Viceconti (2003, p. 199) deve-se levar em conta “características da demanda do produto; existência ou não de concorrentes; previsibilidade de comportamento dos concorrentes; existência ou não de acordo com os concorrentes.”

Nesse mesmo sentido Maher (2001, p. 469), também ressalta que para a tomada de decisões sobre os preços, vários fatores devem levar em consideração além da análise dos custos, afinal, cada vez mais as empresas estão orientadas ao oferecimento de produtos de qualidade e preços competitivos visando ganhar clientes e superando a concorrência.

Conhecendo a terminologia de preço, veremos que ao processar a formação do preço, os custos estão direta e indiretamente alocados no processo, pois a empresa deve embutir no valor final, todos os custos que teve no giro da mercadoria, pois toda empresa visa alcançar o lucro, como explica Leone (2008, p. 29), o principal objetivo da empresa é maximizar o lucro, “[...] mesmo porque, se não obtiverem superávits satisfatórios, não poderão cumprir seus objetivos sociais nem progredir.”, e muito menos cumprir suas obrigações diante os terceiros.

Para tanto, em qualquer circunstância de atuação da empresa, ela precisa observar o cenário competitivo do mercado, e ao mesmo tempo em que necessita

analisar a viabilidade do produto para a venda deve se precaver com a movimentação da concorrência.

Segundo Martins (2003, p. 217) em sua análise, e para reforçar essa contextualização, verifica que somente o custo não é peça única na formação do preço, é primordial que a entidade tenha conhecimento claro sobre o “[...] grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, etc.”

Nesse sentido, entende-se que as empresas comerciais assim como as industriais devem se preocupar com a gestão de custos para desenvolver eficazmente todo o processo metodológico da formação do preço de venda, pois todas as variáveis incorridas sobre a mercadoria também devem ser consideradas para encontrar o custo unitário de cada produto para a empresa.

Posteriormente, a empresa forma o preço de venda de cada produto, preço este que deve ser superior as despesas e custos ao alcance do lucro, conforme explica Ribeiro (2009, p. 504) “[...] empresas são entidades econômicas que visam ao lucro.”

Ainda de acordo com a análise de Martins (2003, p. 218) a importância em determinar o preço de venda para o alcance dos resultados desejados pela empresa através de métodos eficazes é uma questão prevenção ao cenário competitivo em que a empresa atua, melhorando sua capacidade de gestão dos custos.

Diante disso, podemos compreender que quanto maior o controle dos custos, melhor é a eficiência na tomada de decisão ao analisar o mercado sem prejudicar os lucros desejados da empresa, pois terá no domínio o real custo do produto e verificará se é viável ou não a venda de determinada mercadoria.

Conforme explica Martins (2003, p. 218) e Neves e Viceconti (2003, p. 199), o cálculo do preço de venda é normalmente realizado sob a visão de métodos de custeio, com base em vários critérios de formação e fixação do preço de venda, mas que também deve ser levado em conta o preço de mercado.

O método de formação do preço de venda é flexível conforme as necessidades da empresa, constituindo uma ferramenta fundamental no

planejamento gerencial, já que qualquer mudança afeta a otimização do resultado organizacional e competitivo da entidade.

### 2.4.3 A Fixação do Preço de Venda no Comércio

Para a fixação do Preço em uma empresa comercial como qualquer outra atividade que visa lucro é utilizada uma fórmula simples, que de acordo com Ribeiro (2009, p. 505) é:

$$\text{PREÇO DE VENDA} = \text{CUSTOS} + \text{DESPESAS} + \text{LUCRO}$$

Neste entendimento, analisa-se que é imprescindível ter em mãos informações totalmente confiáveis acerca dos custos, sejam eles diretos ou indiretos, que podem ser controlados conforme os sistemas de custeio apresentados ao longo do trabalho.

A partir dessa fórmula, verifica-se que o preço pretende cobrir os custos e as despesas auferidas pela atividade e ainda permitir o lucro, e para isto é necessário embutir um percentual formulado com base no lucro desejado, este percentual portanto, é conhecido como Margem de lucro ou Margem de Contribuição ou simplesmente *markup*.

Essa margem de lucro conforme definida por Martins (2003, p. 179) como “[...] a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz a empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou [...]”.

Ela é necessária na alocação da formação do preço devido à dificuldade que as entidades encontram em alocar os custos indiretos no custo total da mercadoria para a tomada de decisão do preço, com isto, para alcançar margem de lucro, são realizados estudos na empresa.

Para Ribeiro (2009, p. 507), as entidades no geral fixam este percentual ao preço de venda com o intuito de alcançar a margem de lucro pretendida, e superar o

retorno do capital investido no lucro da empresa.

E de acordo com Morante e Jorge (2009, p. 29) a especificidade da margem de contribuição trata-se de uma

“[...] parte do preço de venda necessária para a cobertura das despesas administrativas, comerciais e financeiras, além dos impostos diretos, a remuneração pelo capital operacional e o lucro líquido esperado na negociação [...]”.

Devido a isto que todo cálculo de preço leva-se em consideração o percentual do *Markup*, pois no entendimento de Martins (2003, p. 218) estima-se esse percentual para cobrir todos os gastos relativos à mercadoria que não sejam incluídos nos custos, ou seja, gastos sobre a venda.

#### **2.4.3.1 Custos Indiretos na Formação do Preço de Venda**

Percebendo principalmente a dificuldade de utilização dos métodos de custeio no controle dos custos totais da empresa comercial para a fixação do preço, verifica-se que em todos os casos elas levam em consideração o custo da mercadoria mais a margem de lucro para chegar ao preço, com isto, passamos a notar que a relevância de absorvência dos custos indiretos na formação do preço pode fazer muita diferença nessa tomada de decisão, podendo contribuir com um preço competitivo e mais próximo do real.

Segundo Hansen e Mowen (2003, p. 67) “materiais indiretos ou suprimentos são geralmente os materiais necessários para a produção, mas que não se tornam parte do produto acabado [...]”.

Isto acontece conforme descreve Ribeiro (2009, p. 104) porque de acordo com a quantidade e os valores desse tipo de custo não pode ser facilmente identificados para a alocação em cada produto fabricado.

Essa dificuldade de identificação apropriada dos custos indiretos gastos no processo operacional ocorre porque são gastos necessários, mas que por não fazerem parte da fabricação do produto final, é difícil dizer o valor exato que se gastou para cada produto.

Adaptando esses conceitos ao comércio, entende-se que os custos indiretos são necessários ao desenvolvimento da atividade da empresa, mesmo não fazendo parte direta da revenda da mercadoria, mas verifica-se que sem este gasto, o processo não seria finalizado, logo se compreende a necessidade de apropriação desses custos indiretos no processo de formação de preço, afinal, toda atividade para sua permanência, necessita manter gastos para a sua operacionalização.

Através do controle dos custos condicionados através dos sistemas de custeio que obtiveram a apuração de informações mais precisas sobre os custos, tem-se uma ferramenta confiável para utilizar no planejamento das tomadas de decisão do preço final, até mesmo porque toda empresa deve visualizar todo o contexto do mercado atual sem perder a lucratividade que objetiva.

#### **2.4.4 Métodos de Apropriação dos Custos Indiretos para Formar o Preço de Venda Baseado no Custo das Mercadorias**

Conforme visto anteriormente na conceituação dos custos indiretos e todos os métodos de custeio utilizados para seu controle, observa-se que em se tratando de Comércio, o processo de formação do preço de venda deve estar relacionado principalmente com os custos totais (diretos + indiretos) da mercadoria, ao qual será agregado o valor percentual da Margem de contribuição, formando o preço de venda.

Para isto devemos nos basear nas informações coletadas pelos métodos de custeio apresentados, que por se tratar de informações de custeamento de fabricação do produto, na empresa comercial, estes métodos podem ser aplicados utilizando as informações dos custos indiretos que a empresa comercial tem em sua operacionalização na revenda das mercadorias.

Vejamos a seguir o processo de formação de preço de ordem comercial baseado nos custos que se tem conhecimento.

#### **2.4.4.1 Formação de Preço com Base no Custo por Absorção (Custo Pleno)**

Conforme conceitua Neves e Viceconti (2010, p. 209), nesse método a fórmula do preço de venda seria igual a “[...] custo total da produção (determinado pelo Custeio por Absorção) mais um acréscimo percentual para cobrir as despesas operacionais e proporcionar uma margem desejada de lucro.”

Nesse caso, de acordo com os conceitos apontados sobre custeio por absorção, para formar o preço de venda apenas será necessário o custo total da mercadoria levantada, ou seja, os custos diretos mais os custos indiretos, e sobre esse valor colocar o percentual da margem de lucro que possa cobrir os gastos operacionais para se chegar ao lucro desejado pela entidade.

#### **2.4.4.2 Formação de Preço com Base no Custo-Padrão**

Partindo dos conceitos analisados sobre o custo-padrão que são entendidos como custos projetados baseado em custos reais históricos não podem ser formados sem o custo realizado, e isso permite a empresa a disponibilidade de outros controles de custos, pois estes se tratam apenas de uma técnica auxiliar, para tanto se entende que para fixar o preço de venda partindo deste custo-padrão alocado ao percentual é um método que pode sugerir a previsão do preço.

O custo-padrão por se tratar de custo projetado, e considerado uma técnica auxiliar pode ser usado como suporte auxiliar tanto para o custeio por absorção como para o custeio variável, pois sua técnica utiliza uma forma eficaz de controlar e planejar os custos porque suas bases estão voltadas a estudos científicos.

A identificação do preço a partir de estimativa ou até mesmo em valores anteriores é importante para a empresa se basear através deste modelo de custo para a fixação do preço com a tendência em levantar a estimativa do possível preço de determinada mercadoria, sendo utilizado para a projeção dos resultados da entidade, contribuindo até nas tomadas de decisões em relação à posição que a empresa atuaria diante das alterações do mercado.

#### **2.4.4.3 Formação de Preço com Base no Custo Marginal ou Variável**

Nesse método Neves e Viceconti (2010, p. 209) ressalta que “[...] a margem de lucro é calculada sobre a soma dos custos com as despesas variáveis e não sobre a soma do total de custo com o total das despesas [...]”.

Sendo assim esse método é considerado mais flexível porque propõe uma margem de lucro unitária maior que os custos e despesas fixas com a finalidade de maximizar o lucro na empresa sendo necessário apenas que o preço alcance por esta fórmula o valor superior aos custos mais despesas variáveis, que podem ser alteradas de acordo com a demanda de comercialização da mercadoria.

Isso pretende dizer que o “[...] mercado é o grande definidor do preço [...]” segundo Martins (2003, p. 221-222), e com o apoio da Margem de Contribuição estimada a cobrir os custos fixos, despesas e tributos sobre a venda mais o lucro mínimo desejado que neste método não seja controlado pelo sistema de custeio.

#### **2.4.4.4 Formação de Preço com Base no Retorno s/ Capital Investido**

De acordo com Neves e Viceconti (2010, p. 213), a fixação do preço de venda baseado no rendimento sobre o capital é variante do método utilizado com base no Custo Pleno (por absorção), pois neste a margem de lucro sobre vendas “[...] é determinada como percentagem do capital empregado pela empresa.”

Com isto entendemos que esse método utiliza o controle dos custos através do custeio por absorção para a identificação do custo da mercadoria, o qual é utilizado como base para a formação do preço e a diferença do método de formação do preço baseado no custeio por absorção é que neste caso a margem de contribuição será baseada de acordo com o percentual de capital empregado na empresa.

#### **2.4.4.5 Formação de Preço com Base no Custeio ABC**

Conforme análise de Leone (2008, p. 257-259), com este método pretende-se o controle eficaz dos custos indiretos, fornecendo informações confiáveis que podem ser utilizadas na formação do preço de venda, de forma que se chegue com maior precisão ao preço final, pois com todos os custos alocados ao produto e a margem de lucro de acordo com o desempenho do mercado, a empresa possa tirar da atividade principal as receitas necessárias para sua sobrevivência e andamento.

Martins (2003, p. 220-221) lembra que o custeio ABC é o que produz informações mais confiáveis em relação aos custos, pois engloba o controle de todos os custos mais despesas da entidade, sendo condicionado o percentual da margem de lucro estimada para a fixação do preço, e isso seria interessante apenas para empresas que atuam em mercados com ausência de concorrência para se chegar ao lucro desejado.

Em virtude desses conceitos, verifica-se que a formação do preço com base no custeio ABC a entidade deve ter perfeito sistema de gerenciamento dos preços, pois a tomada de decisão é um tanto ousada em relação ao mercado em que atua, e mesmo com a ausência de concorrentes, deve-se ter cautela para não implicar em mercadorias com preços exagerados.

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA**

A presente pesquisa de acordo com seus objetivos e hipóteses foi realizada em caráter bibliográfico e descritivo.

E para facilitar o entendimento dessa caracterização apresenta-se os critérios quanto aos fins e quanto aos meios de se apurar os resultados da pesquisa.

##### **3.1.1 Quanto aos Fins**

Trata-se de Investigação descritiva, pois relaciona e conceitua os métodos utilizados na formação do preço de venda para se chegar ao melhor resultado.

Como diz Cervo e Bervian (2002, p. 66) “[...] a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá – los.”

E partindo desse conceito, essa pesquisa traz os métodos utilizados na formação do preço de venda para influenciar a tomada de decisão e alcançar a lucratividade no cenário competitivo em que as empresas comerciais estão inseridas.

A pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação. (VERGARA, 2002, p. 47)

Ao descrever as características adquiridas na pesquisa sobre determinada ocorrência proporcionará a explicação da importância de se estabelecer a partir das bases teóricas, relação com o trabalho prático.

### 3.1.2 Quanto aos Meios

Trata-se de Pesquisa Bibliográfica, pois se baseia em estudos publicados em livros e outras fontes de pesquisa confiável sobre os métodos determinantes para a formação do preço de venda, para se obter através de conhecimento pré-existente, uma explicação para definir o método mais satisfatório e eficaz nos resultados finais.

Segundo Vergara (2002, p. 48) “Pesquisa Bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral.”

## 3.2 METODOLOGIA DE PESQUISA

Para a estrutura e compreensão da formatação do trabalho, pode-se definir a metodologia como meio de organização dos dados do trabalho científico.

“Metodologia pode ser definida como o método para chegar a um determinado objetivo utilizando técnicas específicas e sistematizadas e que procura conhecimento referindo-se a realidade empírica, podendo seus resultados ser apresentados de forma peculiar.” (RÚDIO, 1986)

A metodologia será formada a partir de técnicas exclusivas e próprias, buscando o conhecimento referente à realidade empírica, de acordo com a sua particularidade.

Segundo Silva (2008, p. 13) “Entende-se por Metodologia como o estudo do método para se buscar determinado conhecimento.”

Neste trabalho, utilizaremos uma metodologia de pesquisa descritiva e bibliográfica, objetivando descrever o caminho para a fixação do preço de venda partindo de métodos de formação do preço de venda.

Demo (1985, p. 19) diz que Metodologia “[...] é uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos.”

Para isto podemos salientar que todo o conhecimento adquirido através dos procedimentos e ferramentas utilizadas na pesquisa, poderá fomentar aos gestores, nesse caso, o controle eficaz e verídico dos custos através de métodos.

### **3.3 PROTOCOLO DE PESQUISA**

#### **3.3.1 Da Coleta de Dados**

Para a coleta de dados acerca dos métodos para a formação do preço de venda baseados nos sistemas de custeio que melhor se enquadre para a eficácia da fixação do preço de venda, utilizaremos o método de levantamento de dados através da literatura disponível sobre o assunto, e ainda analisaremos todos os estudos já realizados para comprovar o método mais eficaz.

O procedimento a ser utilizado para a coleta de dados da referida pesquisa, partirá de literatura em livros de contabilidade de custos que abordam o assunto sobre a formação do preço de venda, e partindo da leitura específica do assunto, será descrito a forma mais eficiente que cada método utiliza para a formação do preço de venda para as empresas comerciais.

#### **a) Para Pesquisa Bibliográfica:**

A coleta de Dados na Pesquisa Bibliográfica, segundo Vergara (2002, p. 58) “[...] serão pesquisados livros, periódicos, teses e dissertações. Como resultado dessa pesquisa, espera-se uma compreensão maior do fenômeno da relação entre o homem e a tecnologia [...]”.

Partindo disto chegaremos à descrição dos métodos que observam a relevância da apropriação dos custos indiretos e o quanto contribuem de forma viável para a fixação do preço de venda, observando.

**b) Para a Pesquisa Descritiva:**

Após a literatura bibliográfica conduzida, vamos para a descrição dos fenômenos referenciados pelos autores que tratam a formação do preço de venda, pois a pesquisa descritiva como conceitua Rúdio (1986, p. 69) “[...] o pesquisador procura conhecer e interpretar a realidade, sem nela interferir para modificá-la.”

Neste embasamento teórico será possível descrever o quanto os custos indiretos se tornam relevantes na fixação do preço.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

Com base no conteúdo bibliográfico acima estudado, apresentado e conceituado se faz a análise do propósito pretendido na pesquisa em seus objetivos, verificando a melhor hipótese para responder ao problema apresentado, que é relacionado em identificar quais as vantagens para a adoção de um método de apropriação de custos indiretos na formação de preço de venda em uma empresa comercial?

Conforme a relevância em planejar, controlar e analisar os custos indiretos de forma criteriosa no momento da tomada de decisão dos preços para empresas comerciais varejistas apresentou-se as variantes utilizadas sobre os custos.

Ao relatar cada método de controle dos custos através dos sistemas de custeio, sejam eles diretos ou indiretos, conforme abordado no item 2.3.6, verifica-se a importância que cada um pode ter na empresa, conforme a necessidade de cada atividade.

Isso leva em consideração principalmente com o que empresa pretende analisando toda a estrutura de custos diretos e indiretos, afinal, cada empresa em suas diferentes atividades observam a relevância de custos divergentes, e a opção em manter os métodos de custeio adequada em cada atividade é uma opção a ser analisada após estudos verificados internamente para conquistar o gerenciamento real do custo da mercadoria.

No processo de formação de preço baseado nos sistemas de custeio, apresentados no item 2.4.4 identifica-se a real importância dos controles dos custos, pois quanto melhor a veracidade de informações quanto aos custos e despesas, o preço será alcançado de forma mais precisa possível, podendo o comerciante trabalhar de forma competitiva e de acordo com a demanda da sua mercadoria.

O controle criterioso dos custos indiretos através dos sistemas de custeio pode ser uma tarefa difícil a conceito inicial, pois se tratando de comércio, onde a empresa compra o produto já pronto, pode-se entender que seja um controle sem necessidade, mas esta operacionalização do controle deve ser levantada com o

intuito de gestão de custo principalmente para a gerência de preços, pois o valor da mercadoria é sempre o valor negociado pelo fornecedor, onde se tem em mãos exatamente quanto foi gasto para a compra da mercadoria, mas e o valor gasto durante toda sua operacionalização dentro da empresa até a venda, onde ficam esses gastos?

Se não há o controle adequado dos custos indiretos, identificar o custo da mercadoria apenas através da margem de lucro?

Como vimos, para subsidiar o processo decisório de preços, a margem de contribuição está em todos os métodos, pois é a forma utilizada para cobrir custos, despesas e formar o lucro desejado, mas não deve ser a única metodologia para cobrir os custos gerais, então podemos identificar como regra simples o seguinte:

- O preço de compra da mercadoria não se pode mudar, afinal, é o valor de aquisição, já finalizado na negociação.
- A margem de lucro agregada ao custo da mercadoria para compor o preço é analisada para cobrir os custos, despesas que não podem ser identificados com facilidade, devido a isto que é utilizado em forma de percentual.
- Impostos sobre as vendas são custos pré-determinados pelo fisco, visto que não se pode mudar.

Em toda essa análise, verifica-se que os controles dos custos indiretos nas entidades comerciais proporcionados através dos sistemas de custeio traduz de maneira mais segura para tomar decisões no gerenciamento de preços, afinal, os custos indiretos podem sofrer mudanças e alterações conforme a necessidade.

Os custos indiretos têm representatividade significativa no processo de formação de preço, e identificar da forma mais realista possível contribui na eficiência do preço mais competitivo no mercado externo e melhores resultados internos.

Em toda a análise realizada, identificamos que a Hipótese I é positiva, pois de acordo com a existência de um método de apropriação de custos indiretos nas empresas comerciais permite eficiente formação do preço de venda, caracterizados com informações mais condizentes com os custos reais.

Devido a isto, a Hipótese II é negativa por que as empresas comerciais, pelo fato de não observarem os métodos de apropriação dos custos indiretos para a formação de preço de venda tem muitas dificuldades em identificar o real custo da mercadoria.

Portanto, ao identificar a relevância que o custo indireto produz na formação do preço de venda através da teoria estudada, compreende-se que para a tomada de decisão os gestores precisam avaliar a representatividade da apropriação dos custos indiretos no processo de fixação do preço.

Pois o custo é uma informação imprescindível ou ainda pode ser considerada a melhor forma e até mesmo única para se obter competitividade do preço no mercado, pois alcançar o preço de forma mais realista objetiva alcançar resultados positivos ao final do exercício.

Isso é constatado quando o gestor tem o custo de aquisição da mercadoria mais a margem de lucro que objetiva restando apenas trabalhar com as variantes dos custos indiretos, nesse processo tem a necessidade em utilizar os sistemas de custeio para auxiliar a tomada de decisão pelo método mais adequada na formação do preço.

Os métodos propostos no item 2.4.4 para formar o preço a partir dos sistemas de custeio revelam a importância da apropriação dos custos indiretos, cada um de acordo com a necessidade que se pretende.

Para fortalecer o entendimento, apresenta-se uma simulação cálculo do preço sobre os aspectos do resultado apresentado em cada método de formação do Preço de venda:

Informações a serem consideradas para o cálculo simulado dos Preços:

Tabela Figurativa de Custos Diretos e Indiretos para Simulação do Cálculo:

<b>Custos Diretos (CD)</b>	<b>Valor</b>	<b>Custos Indiretos (CI)</b>	<b>Valor</b>
Salários a Pagar	1.000,00	Aluguel	500,00
Comissões	300,00	Publicidade	200,00
Frete	600,00	Material de Escritório	100,00
<b>Custo Direto Total (CDT)</b>	<b>1.900,00</b>	<b>Custo Indireto Total (CIT)</b>	<b>800,00</b>

Fonte: Do autor

Tabela Figurativa de Custo de Aquisição da Mercadoria e Margem de Lucro para Simulação do Cálculo:

<b>Custo de Aquisição (CA)</b>	<b>Valor</b>	<b>Margem de Lucro (ML)</b>	<b>%</b>
<b>Mercadoria</b>	6.000,00	Margem de Lucro Desejado	35

Fonte: Do autor

Tabela Figurativa de Custos Variáveis e Fixos para Simulação do Cálculo:

<b>Custos Variável (CV)</b>	<b>Valor</b>	<b>Custos Fixo (CF)</b>	<b>Valor</b>
Material de Escritório	100,00	Aluguel	500,00
Comissões	300,00	Publicidade	200,00
Frete	600,00	Salários a Pagar	1.000,00
<b>Custo Variável Total (CVT)</b>	<b>1.000,00</b>	<b>Custo Fixo Total (CFT)</b>	<b>1.700,00</b>

Fonte: Do autor

Para a fixação do preço a partir do Custeio por Absorção, verificou-se que o controle dos custos é total, não diferenciando os custos diretos dos indiretos, possibilitando a identificação do verdadeiro custo que a mercadoria representa na empresa, aplicando a este custo real a margem de lucro desejada para o alcance dos resultados pretendidos.

De acordo com esse método o Preço de Venda da mercadoria seria alcançado com a seguinte fórmula:

Onde se lê,

$$CT = CA + CDT + CIT$$

Fórmula do Preço:

$$PV = CT + ML$$

Tabela de Variáveis para a Simulação:

<b>Custo</b>	<b>Valor</b>		
CA	6.000,00	<b>CT =</b>	8.700,00
CDT	1.900,00	<b>ML =</b>	35%
CIT	800,00	<b>PV =</b>	11.745,00
<b>Custo Total (CT)</b>	<b>8.700,00</b>		

Fonte: do autor

Utilizando o Custeio Variável para a fixação do preço, entende-se maior flexibilidade para definição do preço, pois caracteriza o controle dos custos diretos e indiretos variáveis da empresa, possibilitando aos gestores à variabilidade no

processo, afinal, a margem de lucro deverá ser analisada de acordo a cobrir os custos fixos, o lucro desejado e a competitividade do mercado.

Estabelecendo o PV com esse método, a fórmula seria a seguinte:

Onde se lê,

$$CT = CA + CVT$$

Fórmula do Preço

$$PV = CT + ML$$

Tabela de Variáveis para a Simulação:

<b>Custo</b>	<b>Valor</b>		
CVT	1.000,00	<b>CT =</b>	7.000,00
CA	6.000,00	<b>ML =</b>	35%
<b>Custo Total (CT)</b>	<b>7.000,00</b>	<b>PV =</b>	<b>9.450,00</b>

Fonte: do autor

Para a formação do preço a partir do método de Custeio ABC que identifica principalmente os custos indiretos, a apropriação é criteriosa e eficaz devido informações confiáveis dos custos, possibilitando a tomada de decisão com mais certeza do real preço da mercadoria, mas deve-se lembrar que é um método ousado para o mercado, pois não considera com relevância a concorrência.

De acordo com esse método o Preço de Venda da mercadoria seria alcançado com a seguinte fórmula:

Onde se lê,

$$CT = CA + CIT$$

Fórmula do Preço

$$PV = CT + ML$$

Tabela de Variáveis para a Simulação:

<b>Custo</b>	<b>Valor</b>		
CIT	800,00	<b>CT =</b>	6.800,00
CA	6.000,00	<b>ML =</b>	35%
<b>Custo Total (CT)</b>	<b>6.800,00</b>	<b>PV =</b>	<b>9.180,00</b>

Fonte: do autor

Continuando, para a fixação do preço a partir do Custo-Padrão a empresa deve avaliar o cenário em que atua, e ter eficiente gerenciamento dos custos, pois em se tratando do custo através de estudos científicos históricos ou estimados, a previsão do preço deve estar de acordo com a realidade, para não serem surpreendidos com resultados negativos.

De acordo com esse método, o Preço de Venda da mercadoria seria alcançado com a fórmula a seguir considerando uma margem de lucro estimada (MLE) em 40% e custos estimados conquistados através de pesquisas e estudos, mas que neste exemplos são apenas simulações:

Onde se lê,

$$CTE = CAE + CDTE + CITE$$

Fórmula do Preço Estimado

$$PV = CTE + MLE$$

Tabela de Variáveis Estimadas para a Simulação:

<b>Custo Estimado</b>	<b>Valor</b>		
CAE – Custo Aquisição Estimado	8.200,00	<b>CTE=</b>	11.200,00
CDTE – Custo Direto Total Estimado	2.100,00	<b>MLE =</b>	40%
CITE – Custo Indireto Total Estimado	900,00	<b>PV =</b>	<b>15.680,00</b>
<b>Custo Total Estimado (CTE)</b>	<b>11.200,00</b>		

Fonte: do autor

Por fim, a fixação do preço baseada no Retorno sobre o Capital Investido trata o preço da mercadoria como forma de se obter retorno positivo sobre o capital empregado na empresa, com isto a preocupação dos custos é avaliada com base no custo pleno agregado a margem de lucro pretendida.

De acordo com esse método o Preço de Venda da mercadoria seria alcançado de acordo com o percentual de retorno do capital investido, e nesta simulação utilizaremos um Capital Investido de 40%:

Onde se lê,

$$CT = CA + CDT + CIT$$

## Fórmula do Preço

$$PV = CT + ML$$

Tabela de Variáveis para a Simulação:

<b>Custo</b>	<b>Valor</b>		
CA	6.000,00	<b>CT =</b>	8.700,00
CDT	1.900,00	<b>ML =</b>	40%
CIT	800,00	<b>PV =</b>	<b>12.180,00</b>
<b>Custo Total (CT)</b>	<b>8.700,00</b>		

Fonte: do autor

Analisando os métodos de formação do preço, verifica-se que em todos é necessário gerenciar os custos para se obter um preço mais próximo a realidade, possibilitando a empresa à eficiência dos custos para melhores resultados e igualdade na concorrência.

O exposto de todos os conceitos adquiridos contribui para uma nova maneira de pensar sobre os custos indiretos na empresa comercial, e este estudo propõe novas pesquisas sobre os custos no comércio para a formação do preço de venda, e o que se pode ser proposto é o estudo de caso aplicando os métodos de formação do preço com base nos sistemas de custeio apresentados, verificando na análise de resultado qual o melhor método para a atividade comercial.

## 5 CONCLUSÃO

Após análises verificadas acerca da importância do controle dos custos indiretos para a aplicação na tomada de decisão do preço da mercadoria, compreende-se neste trabalho a relevância da empresa comercial também prestar atenção nos controles dos seus custos indiretos para formar o preço, pois somente a margem de lucro sobre o produto não é suficiente para ela identificar todo o seu ganho sobre a mercadoria.

No entanto, a apropriação dos custos indiretos na formação do preço de venda merece gerenciamento eficiente, pois o custo além de condizer com a realidade deve possibilitar preço competitivo, e ainda suprir todos os gastos realizados pela empresa, finalizando com resultado positivo.

Esse enfoque de controle dos custos através de sistemas de custeio utilizados pelas empresas é uma maneira prática e legalmente aceita para a contabilidade de custos, pois retrata os custos e são analisados pelos gestores no processo de tomada de decisão, pois se tratam de relatórios confiáveis e seguros.

A importância da apropriação dos custos indiretos para a tomada de decisão no processo de fixação do preço de venda é observada, porque as empresas comerciais varejistas necessitam desse controle para identificar suas falhas e melhorar seu papel no cenário econômico.

Concluindo, apresenta-se como proposta de pesquisas futuras, a aplicação dos métodos de formação de preço de venda com base nos sistemas de custeio através de estudos de casos nas empresas comerciais varejistas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Alcindo. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DEMO, Pedro. **Introdução à Metodologia da Ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

Equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP; Coordenação Sérgio de Iudícibus. **Contabilidade Introdutória**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FERREIRA, Genival; BARBOZA, Jovi. **Como formar o Preço de Venda**. 2. ed. rev. e ampl. Maringá: Projus, 2005.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade Básica**. 2. ed. São Paulo: Harbra, 2001.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 1ª. ed. 1ª. reimp. Trad. Robert Brian Taylor; ver.tec. Elias Pereira. São Paulo: Thomson, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José C. **Introdução à Teoria da Contabilidade – Para o nível de Graduação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2. ed. 5. reimp. São Paulo: Atlas, 2008.

MAHER, Michel. **Contabilidade de Custos: Criando valor para a Administração**. traduç. José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCONI, Marina de A; LAKATOS, Eva M. **Metodologia Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

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

MORANTE, Antonio S.; JORGE, Fauzi T. **Formação de Preços de Venda: Preços e Custos, Preços e Composto de Marketing, Preços e Concorrência, Preços e Clientes**. São Paulo: Atlas, 2009.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade de Custos: Um**

**enfoque direto e objetivo.** 7. ed. São Paulo: Frase, 2003.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos: Um enfoque direto e objetivo.** 9. ed. São Paulo: Frase, 2010.

RIBEIRO, Osni M. **Contabilidade Básica.** São Paulo: Saraiva, 2005.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Saraiva, 2009.

RUDIO, Franz V. **Introdução ao Projeto de Pesquisa Científica.** 33. ed. Petrópolis: Vozes, 1986.

SEVERINO, Antônio J. **Metodologia do Trabalho Científico.** 22. ed. rev. e ampl. São Paulo: Cortez, 2002.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: orientações de estudo, projetos, artigos, relatório, monografia, dissertações, tese.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SZUSTER, Natan; *et al.* **Contabilidade Geral: Introdução a Contabilidade societária.** 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VERGARA, S.C. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preços de Venda: Ênfase em aplicações e casos nacionais.** São Paulo: Saraiva, 2005.