

CLÉBER FABIO MORETTI VOLPE

**ANÁLISE E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE PRODUTOS
DE UMA FABRICA DE MÓVEIS DO INTERIOR PAULISTA**

CURITIBA

2013

CLÉBER FABIO MORETTI VOLPE



**ANÁLISE E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE PRODUTOS
DE UMA FABRICA DE MÓVEIS DO INTERIOR PAULISTA**

Trabalho apresentado para obtenção parcial do título de Especialista em Agronegócio no curso de Pós-Graduação em Negócios e Sustentabilidade da Produção Madeireira, Setor de Ciências Agrárias, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Dr. José Wladimir Freitas da Fonseca

CURITIBA

2013

Dedico, a minha esposa e também a minha filha, e aos meus pais, Waldyr e Izildinha, cujo amor, disciplina e apoio, deram-me condições para chegar até onde cheguei e superar todas as barreiras impostas durante essa caminhada e a empresa foco deste estudo, pela ajuda e incentivo deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

A Deus, que conhece meu coração;

A minha esposa, Gislaine e a minha filha, Bianca, pelo apoio e permanente incentivo na execução deste trabalho;

Ao corpo docente;

Ao Prof. Dr. José Wladimir Freitas da Fonseca, por sua competência, dedicação e disponibilidade como orientador;

Aos meus colegas de trabalho.

Quando acertamos ninguém se lembra,
quando erramos ninguém se esquece.

Ditado irlandês.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO.....	12
1.2	OBJETIVO	13
1.2.1	Objetivos Específicos.....	13
1.3	JUSTIFICATIVA	14
2	DIAGNÓSTICO.....	15
2.1	CONTEXTUALIZAÇÃO EMPRESA DE MÓVEIS DO INTERIOR PAULISTA	
	15	
2.1.1	Processo Produtivo	16
3	REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	17
3.1	CUSTOS	17
3.1.1	TERMINOLOGIA EM CUSTOS INDUSTRIAIS.....	17
3.1.2	MÉTODOS DE CUSTEIO	18
3.1.3	Método de Custeio por Absorção.....	18
3.1.4	MÉTODO DE CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL	21
3.1.5	MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES - ACTIVITY-BASED COSTING (ABC)	23
3.2	FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA	24
3.2.1	Objetivos da formação de preço de venda.....	25
3.3	MÉTODO DE FORMAÇÃO DE PREÇO	26
3.3.1	MARK-UP (método mais comum na prática empresarial);.....	26
3.3.2	FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA A PARTIR DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DESEJADA.....	28
3.4	CAPACIDADE PRODUTIVA.....	29
4	METODOLOGIA	31
5	RESULTADOS.....	32
5.1	VENDAS X CAPACIDADE (Empresa estudada)	33
5.2	ANÁLISE DOS RESULTADOS DOS PRODUTOS E DA ORGANIZAÇÃO ATRAVÉS DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR HORA.	35
5.2.1	Restrições da Capacidade	35
5.3	VENDENDO HORAS	37
5.4	PROPOSTA PARA VENDER MELHOR	38

6	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	40
7	REFERENCIAS.....	41

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - ESQUEMA BÁSICO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO.....	20
FIGURA 2 - ANALISE DE VENDA TANQUE 1	34
FIGURA 3 - ANALISE DE VENDA TANQUE 2	34

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - EXEMPLO SIMPLIFICADO DE MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	22
TABELA 2 - OBJETIVO DA PRECIFICAÇÃO E AÇÕES POSSÍVEIS	25
TABELA 3 - SOMA DAS TAXAS PERCENTUAIS	27
TABELA 4 - CAPACIDADE POR SETOR DA EMPRESA ESTUDADA	32
TABELA 5 - OBJETIVOS DE LUCRO.....	36
TABELA 6 - MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR HORA DOS PRODUTOS MAIS VENDIDOS.....	39

RESUMO

VOLPE, Cleber F. M. **ANÁLISE E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE PRODUTOS DE UMA FABRICA DE MÓVEIS DO INTERIOR PAULISTA.** Curitiba: 2013. 42f.

As mudanças que vêm ocorrendo nos últimos anos têm levado as empresas a buscarem estratégias que as tornem mais competitivas. A formação dos preços de venda dos produtos obedece a várias técnicas e estratégias, porém, a mais antiga e, portanto, a mais usada é a formação de preços por meio da apuração dos custos dos produtos. Assim sendo, os métodos de custeio são considerados fontes gerenciais de extrema importância para a tomada de decisões, para a obtenção de lucro. Assim, o objetivo geral do trabalho é identificar os modelos de custos e formação de preço de venda, utilizado por uma fabrica de móveis do interior paulista. Atualmente a empresa utiliza o método de margem de contribuição. Neste, é analisado o percentual em que cada produto contribui para o pagamento dos custos e despesas fixas da empresa, e a hora utilizada deve contribuir para esta amortização. E assim é possível precificar os produtos para que todos tragam o mínimo aceitável para otimização da utilização da capacidade produtiva. Neste trabalho será analisado se este método utilizado atualmente é eficiente para uma ótima gestão e precificação de seus produtos.

Palavras-chave: Custos; formação de preço de venda; margem de contribuição.

1 INTRODUÇÃO

No mercado atual, seja nacional ou internacional, a competitividade entre as empresas se torna cada vez mais acirrada, visto a necessidade de promoverem mudanças rápidas e eficazes para sua sobrevivência (DUBOIS et al., 2006). Segundo Padoveze (2003), “A competitividade de uma empresa pode ser definida, em sentido amplo, como sua capacidade de desenvolver e sustentar vantagens competitivas que lhe permitam enfrentar a concorrência”. Neste contexto unido ao fato que países como China e Índia conseguem produzir rápido, com produtos baratos e com qualidade similar ou melhor que os produzidos no mercado nacional, fica cada vez mais evidente que qualidade e preço são fatores primordiais para manter-se no mercado (FONSECA, 2012). Um dos fatores vitais dessas vantagens competitivas está relacionado à política de formação dos preços já que a qualidade do produto no mercado nacional tem melhorado a cada ano, por isso, o preço passa a ser efetivamente um regulador entre a oferta e a procura (BERNARDI, 1996).

Na concorrência entre as empresas em manter-se no mercado atual, a adequada formação de preços de venda é um fator fundamental, independentemente de sua área de atuação (WERNKE, 2005). A política adotada pela empresa para formação de preços deve observar se realmente obterá lucro em seus produtos através de sua estrutura organizacional e estrutural, pois somente desta forma conseguira sobreviver no mercado atual.

A competitividade do mercado esta obrigando as empresas a adaptarem seus produtos à demanda e do cliente para que seus modelos não fiquem engessados exclusivamente à sua necessidade. Assim, uma empresa deve conhecer profundamente seus processos internos e entender como e onde incorrem seus gastos, a fim de eliminar perdas (MICHELETTO, 2008). Segundo Micheletto (2008), as empresas mais expressivas e competitivas do mercado estão utilizando sistemas de custeio para diversas finalidades:

- Projetar produtos e serviços que correspondam às expectativas dos clientes e possam ser produzidos e oferecidos com lucro;
- Sinalizar onde será necessário realizar os aprimoramentos contínuos e descontínuos (reengenharia) em qualidade, eficiência e rapidez;

- Auxiliar os funcionários ligados à produção nas atividades de aprendizado e aprimoramento contínuo;
- Orientar mix de produtos e decidir sobre investimentos;
- Escolher fornecedores;
- Negociar preços, características dos produtos, qualidade, entrega e serviço com clientes;
- Estruturar processos eficientes e eficazes de distribuição e serviços para os mercados e público-alvo.

Em relação ao melhor sistema de custo, Martins (2003) argumenta que este não deve ser copiado ou importado de outra organização, pois cada empresa terá características diferentes, produtos diferentes e tecnologia diferente, assim como pessoal com qualificação diferenciada. Ele sugere que seja desenvolvido, para cada empresa e atividade exercida, um sistema de custos específico, utilizando como referencia dados coletados dos gestores. Segundo Bernardi (1996), um sistema de formação de preços relaciona-se diretamente com informações de custo e delas depende.

O sistema de custo que será utilizado como referencia para a empresa em questão, dependerá de informações precisas, detalhadas e em tempo real, pois, dados antigos não refletem a real necessidade da empresa.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Todo ano esta fabrica de móveis lança produtos novos sem nenhuma analise econômico-financeira prévia para verificar a rentabilidade do mesmo. Esta analise é feita somente após sua produção e exposição do produto em sua loja. O maior problema é o fato de que alguns produtos ficam com valores acima do aceitável pelo mercado consumidor. O processo de formação de preço de venda de produtos é essencial para que uma empresa realmente verifique a viabilidade econômica de seu produto antes mesmo de seu lançamento.

A empresa dispõe de um sistema de custos e formação de preço de venda através do método de margem de contribuição. A diretora verifica a margem de contribuição que deseja e são analisados os custos de fabricação e despesas, assim formando o preço final de venda. Alguns produtos aceitos pelo consumidor às vezes,

ficam com margem de contribuição abaixo do esperado pela empresa, mas muitas vezes não são retirados da linha de produção, pois são produtos que acabam carregando junto com sua venda outros produtos que têm a margem de contribuição maior.

Este trabalho pretende avaliar se realmente a empresa utiliza a melhor formação de preço de venda.

1.2 OBJETIVO

Identificar o melhor método de custeio e formação de preço de venda para a empresa, analisando a real situação de lucro obtida pelos novos produtos, partindo da ideia que a utilização dos custos na formação do preço de venda dos produtos pode auxiliar na obtenção de vantagens competitivas. Para isso, será analisado os dados fornecidos por uma fábrica de móveis do interior paulista, através da utilização dos conhecimentos e informações dos gestores responsáveis pela estrutura de custos e demanda de mercado para a adoção de políticas de formação de preço condizente com o mercado de atuação. Neste processo de tomada de decisão, a quantidade e qualidade das informações coletadas serão de suma importância.

1.2.1 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos são:

- Verificar tipo de método utilizado para gerar custo dos produtos;
- Analisar método utilizado hoje para formação de preço de venda;
- Analisar e descrever os problemas hoje encontrados na empresa em relação ao preço de venda dos produtos e que ainda estão ativos;
- Analisar a viabilidade econômico-financeira do produto.

1.3 JUSTIFICATIVA

Este trabalho ira verificar e analisar a formação do preço de venda hoje utilizado pela empresa, e se necessário montar um modelo novo para apurar os custos e a forma de formação de preço de venda da empresa.

Além de um sistema eficiente de custo deve haver o controle das informações e um departamento com pessoas eficientes para analisar os dados, possibilitando mensurar os fatos e problemas encontrados na empresa (MICHELETTO, 2008). Os problemas encontrados podem significar uma programação desastrosa para o sistema interno da empresa, pois podem gerar dados e estratégias comerciais erradas, programação de produções ineficientes, gerando estoques de matéria-prima e produtos acabados irrelevantes (LEONE, 2000).

Os gestores deverão analisar qual melhor método de formação de preço de venda para os produtos da empresa, analisando o que mais se ajusta à estrutura física e operacional da empresa, considerando a que mais ira contribuir para analise dos custos e formação e preço dos produtos e que trará vantagens competitivas.

Após busca em sites de publicações científicas e citações universitárias, verificou-se a falta de material para estudo relacionado à formação de preço de venda em empresas do ramo moveleiro, o que justifica este trabalho. Futuramente este trabalho pode auxiliar outras empresas do mesmo segmento, onde poderão comparar e verificar os resultados obtidos.

2 DIAGNÓSTICO

Este estudo tem por objetivo principal analisar e demonstrar aos diretores desta empresa, se o método de formação de preço hoje utilizado é realmente o mais adequado, identificando os pontos positivos e negativos, cujo responsável é o Msc. Marco Antonio Argenton.

O diagnóstico é uma das etapas iniciais do processo de um planejamento e seus resultados são fundamentais para estruturação das etapas subsequentes. Neste trabalho far-se-á um levantamento as informações relevantes para que o resultado seja plenamente satisfatório.

2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO EMPRESA DE MÓVEIS DO INTERIOR PAULISTA

A empresa estudada atua no mercado de móveis decorativos para quartos a mais de 12 anos. Conta com várias linhas de produtos como bancos, beliches, camas, criados, cômodas, escrivaninhas e etc. Os produtos são desenvolvidos por designers e arquitetos. A empresa produz sob encomenda. Desta forma a empresa procura manter-se como uma das líderes no seu seguimento. Buscando comercializar os seus produtos com alta qualidade e preço exigidos pela prática de mercado, fazendo integração com a comunidade e o meio ambiente, proporcionando aos seus clientes plena satisfação pelos produtos oferecidos e segurança na eficácia de suas ações.

A unidade fabril de produção de móveis decorativos para quartos, localizada na Rodovia Jaboticabal Monte Alto km 1, perímetro urbano de Jaboticabal, cuja área total ocupada corresponde a 3.909 m², ocupada pelo galpão industrial e escritório. O empreendimento consiste em uma unidade de médio porte do setor. A qual está funcionando desde janeiro de 2000. O processo industrial consiste em atividades como o recebimento de matérias primas e insumos (madeira maciça, painéis de MDF, MDP, compensado, dentre outros) que serão destinados à produção industrial passando pelas etapas de extração, usinagem, montagem, preparação e polimento, acabamento, embalagem e expedição, cuja produção máxima é de 360 unidades por mês.

A indústria opera com 77 funcionários próprios divididos nas áreas de produção 62 funcionários, administração e serviços gerais (15 funcionários).

2.1.1 Processo Produtivo

O processo produtivo da empresa acontece da seguinte forma, depois de efetuada a venda, o pedido é repassado ao setor de projetos na fábrica para verificação e aprovação. Sendo aprovado, o pedido é inserido no sistema ERP (Planejamento de Recursos Empresariais).

ERP é definido como uma arquitetura de software que facilita o fluxo de informações entre todas as atividades da empresa como fabricação, logística, finanças e recursos humanos. É um sistema amplo de soluções e informações. Um banco de dados único, operando em uma plataforma comum que interage com um conjunto integrado de aplicações, consolidando todas as operações do negócio em um simples ambiente computacional.

Segue ao setor de Planejamento e Controle da Produção (PCP), é realizado todo o planejamento, roteiro dos processos, medição e marcação das peças que serão utilizadas na confecção do móvel. Para que se tenha que os pedidos vendidos estão corretos, o responsável pelos lançamentos na fábrica, realiza juntamente com o outro responsável na matriz loja em São Paulo acordos dos pedidos, desenhos, cores, medidas dos produtos e peças sob medida que encontram-se prontos para próxima etapa.

Dando início ao processo de fabricação, é realizada a inserção de trinta e seis peças à produção intercalando a cada dois dias totalizando semanalmente noventa peças e mensalmente trezentas e sessenta. O volume de produção é definido pela capacidade dos setores. São impressas as ordens de produção que passaram pelo chão de fábrica dividido em seis etapas, o período para toda a transformação da matéria-prima e entrega do produto é definido entre Trinta á quarenta dias.

3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

3.1 CUSTOS

Segundo Hansen e Mowen (2003, p.61) custo “é o valor em dinheiro, ou o equivalente em dinheiro, sacrificado para produto e serviço que se espera que traga um benefício atual ou futuro para a organização” e ainda segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p.235) “o custo é medido pelo valor corrente dos recursos econômicos consumidos ou a serem consumidos na obtenção dos bens ou serviços a serem utilizados nas operações, ou seja, trata-se do valor de troca”.

Sabemos que antigamente empresas utilizavam o custo como fator principal para elaboração do preço de venda dos produtos, mas atualmente este conceito vem sofrendo uma série de alterações. O mercado hoje é quem normalmente assume a função do preço de venda, pois o consumidor quem acaba determinando o mesmo. Respeitando o preço de venda praticado pelo mercado, faz-se necessário o ajuste da margem de lucro sob o custo de produção variáveis e fixos.

3.1.1 TERMINOLOGIA EM CUSTOS INDUSTRIAIS

Para podermos estudar e demonstrar métodos de formação de custos e preços, utilizaremos termos técnicos segundo Martins (2003) oriundos da contabilidade de custos. Entre eles:

- Gasto - Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro);
- Desembolso - Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço;
- Investimento - Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s);
- Custo - Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços;
- Despesa - Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas;

- Perda - Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.

Todos os termos citados são importantes e necessários para a formação de preço de um produto. Mas, somente conhecendo os custos do produto e serviços para saber se o mesmo será rentável ou não (Martins, 2003).

3.1.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Para Moura (2005), existem basicamente dois métodos de custeio, absorção e variável. Os métodos de custeio são a forma como as empresas agregam ao preço de venda seus custos de fabricação.

Os custos podem ser calculados e aplicados em diferentes maneiras tais como: produtos, departamentos, atividades, processos, ordem de produção, ou outras formas que o gestor possa demonstrar interesse. Segundo Padoveze (2003, p.327), métodos de custeio é: "o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço ou de todos os produtos e serviços de uma empresa". Entre os diversos métodos atualmente existentes, os de uso mais comum têm-se o custeio por absorção, o custeio variável/direto e o custeio ABC (MICHELETTO, 2008).

Atualmente a empresa estudada utiliza a formação de preço de venda baseado na margem de contribuição.

3.1.3 Método de Custeio por Absorção

Para Micheletto (2008), "o custeio por absorção é o método de custeio do estoque no qual todos os custos de fabricação, variáveis e fixos são considerados custos inventariáveis, isto é, o estoque absorve todos os custos de fabricação".

Conforme Micheletto (2008, p.34):

Neste método, todos os gastos que participam da elaboração dos produtos fabricados deverão ser absorvidos por eles. Este é o único método de custeio aceito pela Contabilidade Financeira que atende aos princípios contábeis. O custeio de absorção indica que cada unidade produzida "absorveu" todos os gastos necessários para obtê-la, sejam diretos, isto é, próprios do produto, ou indiretos, que são aqueles que auxiliam a produção. Com este método, podem-se apurar os saldos dos estoques, o Custo da Produção Vendida (CPV), além de demonstrar a situação patrimonial no Balanço.

MICHELETTO (2008) explica a metodologia de aplicação do custeio por absorção por meio de três passos básicos:

1º passo - Separação entre custo e despesas, uma vez que despesas não podem ser alocadas aos produtos, pois pertencem ao período em que incorrem.

2º passo - Apropriação dos custos diretos, por meio da identificação dos custos que estão diretamente relacionados com os produtos.

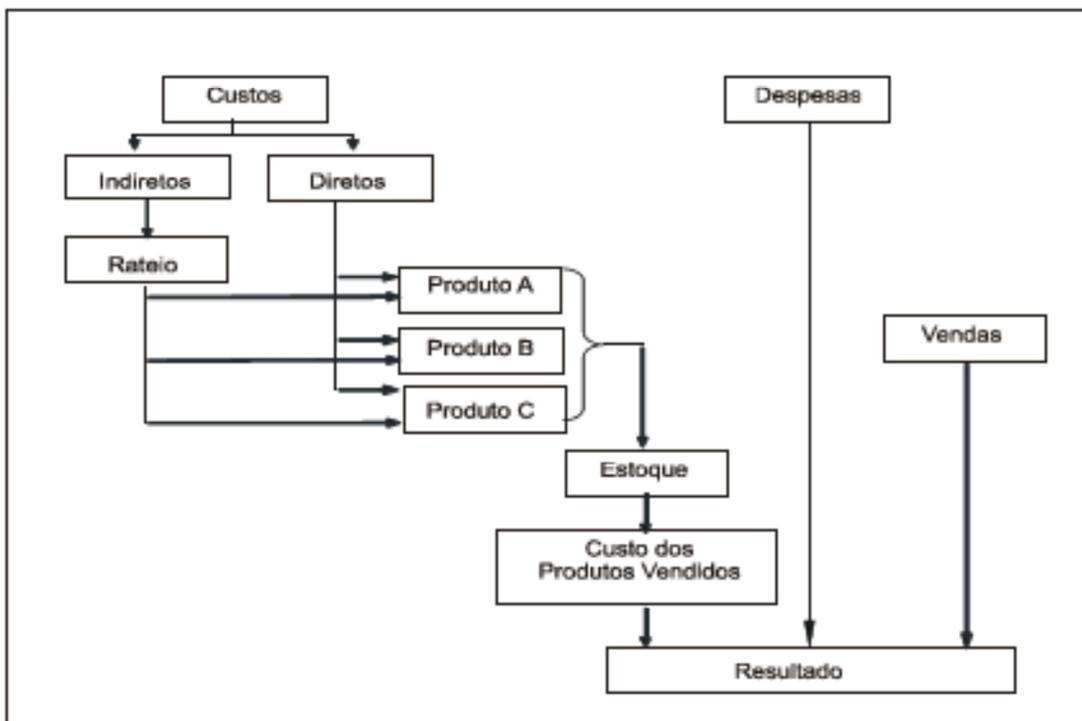
3º passo - Apropriação dos custos indiretos, por meio de bases de rateio, já que estes custos não são identificáveis diretamente aos produtos.

Segundo, Micheletto, neste método, existem algumas premissas que devem ser acrescentadas aos passos básicos:

- Apuração do custo da produção do período: a partir do momento em que foram apurados os valores, por produto, dos custos diretos e indiretos, pode-se ter a noção do Custo da produção do Período (CPP);
- Apuração do custo unitário de produção: o custo unitário de produção será obtido com o resultado da divisão do CPP de cada produto pelas quantidades produzidas durante o período;
- Apuração do Custo dos produtos Vendidos (CPV) e dos Estoques Finais: multiplicando-se cada custo unitário pelas quantidades vendidas, obtém-se o CPV de cada produto. Da mesma maneira, para custear os estoques finais, basta multiplicar cada custo unitário pelas quantidades em estoque de cada bem elaborado;
- Apuração do Resultado do Período.

Na Figura 1, temos um esquema básico de custeamento pelo método por absorção.

FIGURA 1 - ESQUEMA BÁSICO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO



FONTE: MARTINS (2003, P.57)

Entre as vantagens, Padoveze (2003) cita que o custeamento por absorção pode ser menos custoso de implementar, pois ele não requer a separação dos custos de manufatura nos componentes fixos e variáveis.

Segundo Leone (2000), as principais vantagens do custeio por absorção são:

- Considera o total dos custos por produto;
- Formação de custos para estoque;
- Permite a apuração dos custos por centros de custos.

Bertó e Beulke (2006) consideram que mesmo no enfoque do preço de venda, existem inúmeras circunstâncias em que o custeio por absorção se justifica e pode ser utilizado, a saber:

- Novos produtos – a empresa estudada lança novos produtos todo ano e para os quais não existem parâmetros de mercado ou concorrência. O custeio por absorção pode nesse caso ser um parâmetro inicial;
- Liderança de preços – a empresa está entre as líderes de mercado no seu segmento, e com isso estabelece os preços e é seguida por algumas concorrentes, por isso a empresa pode alternativamente utilizar o sistema de custeio por absorção para essa finalidade.

3.1.4 MÉTODO DE CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL

Por esse método, o custo dos produtos integra somente os custos diretamente relacionados e identificáveis ao processo de manufatura ou aos produtos derivados desse processo (MICHELETTO, 2008). Segundo Micheletto (2008, p.38), “no custeio variável, apenas os custos variáveis de produção são atribuídos às unidades produzidas, os custos fixos de produção são considerados despesa do período”.

Para Micheletto (2008, p. 38), “no custeio variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado, para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.

Segundo Micheletto (2008, p. 38), os métodos de custeio devem proporcionar acurada mensuração do valor agregado ao longo de toda cadeia produtiva, como base para a tomada de decisões estratégicas e operacionais.

A competitividade do mercado tem criado necessidades de adaptação e mudanças de seu produto por parte das empresas. Assim, uma corporação deve conhecer profundamente seus processos internos e entender como e onde incorrem seus gastos, a fim de eliminar perdas e atividades as quais não agreguem valor ao cliente. Os métodos de custeio despontam, nesse contexto, como boas alternativas para mensuração dos custos (MICHELETTO, 2008).

Segundo Micheletto (2008, p. 39), o custeio variável é aquele em que somente os custos variáveis diretos ou indiretos e as despesas variáveis são atribuídos aos objetos de custeio. Os custos fixos são levados integral e diretamente aos resultados do período. Nesse conceito, compõem o valor dos estoques dos produtos, quando estes forem os objetos de custeio, apenas os custos variáveis, sendo que as despesas variáveis apenas são utilizadas para se calcular a margem de contribuição.

Segundo Micheletto (2008, p. 39), margem de contribuição caracteriza como a “diferença entre o preço de venda unitário e os custos variáveis unitários. Interprete a margem de contribuição como a quantia disponível para cobrir os custos fixos e gerar lucro”. Nesse aspecto, a margem de contribuição é vista como um elemento importante para os gestores, ao permitir avaliar a contribuição dos produtos para cobrir os custos fixos.

A empresa foco deste trabalho utiliza como método de formação de preço de venda a margem de contribuição, onde não está computado o custo fixo antes de apropriado para cada unidade, podemos entender melhor este conceito através da tabela 1 onde Martins (2003, p.129) ilustra o resultado de três produtos fictícios (L, N, M), onde é apropriado para o resultado de cada produto seu custo variável, deixando os fixos para serem diminuídos apenas da margem de contribuição.

TABELA 1 - EXEMPLO SIMPLIFICADO DE MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

	L	M	N	
Vendas	\$3.100.000	\$5.200.000	\$4.250.000	\$12.550.000
(-) Custo Variável dos Produtos Vendidos	(\$1.560.000)	(\$2.860.000)	(\$2.100.000)	(\$6.520.000)
(=) Margem de Contribuição	\$1.540.000	\$2.340.000	\$2.150.000	\$6.030.000
(-) Custos Fixos				(\$2.455.000)
(=) Resultado				\$3.575.000

FONTE: MARTINS, 2003.

Utilizando este método não existe lucro por produto, mas sim margem de contribuição, os custos fixos são somados e deduzidos do total, pois não pertencem a um determinado produto e sim ao todo (MARTINS, 2003).

Fazendo uma breve análise da tabela 1 podemos afirmar que o produto M é o produto que tem maior margem de contribuição (não lucro), ou seja, mais contribui por unidade e este é o produto que deve ser incentivado à fabricação e venda.

Atkinson et al. (2000, p.193) afirmam que a diferença entre o preço de venda e o custo variável por unidade é definida como margem de contribuição unitária. "Se aumentarmos a produção e a venda em uma unidade, a receita de vendas aumentaria pelo montante do preço de venda e os custos aumentariam pelo montante do custo variável por unidade". Portanto, quanto maior a margem de contribuição por unidade, maior será o lucro líquido quando aumentar a produção e venda desta unidade. Este é o montante com que cada unidade produzida e vendida contribui para cobrir os custos fixos e obter lucro (MICHELETTO, 2008).

Vartanian (2000), explica que custeio variável possibilita tomar decisões como: aceitar ou não uma ordem de serviço ou um pedido especial, principalmente quando há capacidade ociosa; comprar ou produzir um determinado componente que faz parte de um produto final da empresa; comprar ou produzir um produto

específico; adicionar ou suprimir linhas de produtos e canais de distribuição; repor equipamentos; usar de forma mais lucrativa os recursos escassos da empresa; servir como referencial decisório para a política de fixação de preços; e fabricar ou não um novo produto.

O custeio variável trabalhado com o método *target costing*¹, oferece condições de a empresa analisar a viabilidade de lançamento de produtos novos no mercado. O método *target costing* traz à redução de custos na fase de desenvolvimento de um novo produto e tem como princípio desenvolver um produto que satisfaça as necessidades dos clientes com um preço de venda desejável. Com base nesse preço de venda requerido pelo mercado, pode-se utilizar o custeio variável para identificar se a margem de contribuição total desses produtos é suficiente para absorver toda a estrutura fixa necessária para os novos produtos (VARTANIAN, 2000).

Segundo Maher (2001), o *target costing* utilizado nos lançamentos de novos produtos enfatiza, prioritariamente, a redução de custos nas fases de pesquisas, desenvolvimento, desenho e fabricação. Desta forma a melhoria contínua no processo da fabricação e administração traria redução de custos. Todo investimento ao lançar um novo produto exigiria uma pesquisa de mercado para saber o quanto os clientes estão dispostos a pagar por ele. Assim poderíamos através desta pesquisa de preço, utilizar o meio de custeio variável para identificar a margem de contribuição individual do produto.

3.1.5 MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES - ACTIVITY-BASED COSTING (ABC)

Segundo Mauss et al. (2006, p.2) o Activity Based Costing ou Custeio Baseado em Atividades (ABC) é um método de custeio que tem como objetivo avaliar com precisão as atividades desenvolvidas em uma empresa (tanto industrial como de serviços ou comercial), utilizando direcionadores para alocar as despesas e custos indiretos de uma forma mais realista aos produtos e serviços. O ABC parte do princípio, de que não é o produto ou serviço que consome recursos, e sim, os

¹ *Target costing* - é uma estratégia de gestão de custos que, a partir do preço de mercado e de uma margem de lucro desejada, estabelece um teto de custo para os produtos ou serviços.

recursos são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelos produtos ou serviços.

Portanto, o centro de interesse do ABC concentra-se nos gastos indiretos. A característica desse método é a atribuição mais rigorosa desses ao objeto de custo, permitindo um controle mais efetivo dos mesmos e oferecendo melhor suporte às decisões gerenciais (LEONE 2000).

Segundo Martins (2003, p.87), “o custeio baseado em atividades, conhecido como ABC, é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”.

O ABC é uma ferramenta que tem como objetivo criar informações para decisão visando melhorar a competitividade das empresas. Desta maneira, surgem as atividades, que se transforma no fundamento básico do ABC, que segundo Nakagawa (2001) pode ser definida como um processo que combina pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos e serviços, descrevendo a maneira como a empresa utiliza seu tempo e recursos para cumprir sua missão, objetivos e metas.

O ABC é uma ferramenta da gestão de custos que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas relações com os produtos ou com os serviços (BERTI, 2007).

O que diferencia o ABC do sistema tradicional é a maneira como ele aplica os custos aos produtos. Desta forma fica claro a idéia de Custo por Absorção e Custo Baseado na Atividade. Os custos são essenciais para a empresa e é um fator determinante. Os empresários devem tomar decisões sempre com base nas informações fornecidas pelo custo.

Ao analisarmos os métodos de custeio e sabendo da real situação da empresa estudada é impossível utilizar o sistema ABC, pois a empresa não possui todos os dados numéricos separados de suas atividades para sua contabilização.

3.2 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

O preço de venda deve ser aquele valor que cobre o custo e despesas de um produto ou serviço. Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p.258), “os preços refletem o valor de troca de bens e serviços na economia. Esses bens e serviços

incluem os vários fatores de produção e itens em estágios diversos de produção, itens mantidos para fins especulativos e bens e serviços adquiridos para fins de consumo”.

3.2.1 Objetivos da formação de preço de venda

Conforme Santos (2005), a formação do preço de venda é influenciada pelas condições de mercado, pelas exigências do governo, pelos custos, pelo nível de atividade e pela remuneração do capital investido. O cálculo do preço de venda deve resultar em um valor:

- Que traga à empresa a maximização dos lucros;
- Que seja possível manter a qualidade, atender aos anseios do mercado àquele preço determinado;
- Que melhor aproveite os níveis de produção etc (SANTOS, 2005, p. 133).

Gitman (1997) afirma que o objetivo da determinação de preço, demonstra o que a empresa espera em relação ao seu produto ou serviço, que podem ser representados pela sobrevivência da empresa, pela maximização do lucro atual, pela maximização da participação de mercado e pela liderança na qualidade do produto.

A tabela 2 traz os objetivos da precificação e as ações possíveis de serem realizadas:

TABELA 2 - OBJETIVO DA PRECIFICAÇÃO E AÇÕES POSSÍVEIS

OBJETIVO	AÇÃO POSSÍVEL
Sobrevivência	Sendo uma variável flexível, o preço será usado para manter a empresa funcionando, mesmo que sacrifique os resultados.
Lucros	São estabelecidos de maneira a satisfazer os donos ou tomadores de decisões, podendo ser definidos em termos de volumes reais de dinheiro ou em percentuais relativos a períodos de levantamento anterior de lucro.
Retorno sobre o Investimento	Há dificuldades para determinação do retorno sobre o investimento uma vez que nem todos os dados sobre custos e receitas estão

	disponíveis na determinação dos preços.
Participação de mercado	A manutenção ou aumento da participação de mercado, assim como a qualidade do produto ou serviço, influenciam a lucratividade das empresas.
Fluxo de caixa	Influenciam a recuperação do volume de recursos financeiros disponíveis para a empresa.
Status quo	Podem focar dimensões como: manutenção de certa participação no mercado, equiparação aos preços dos concorrentes, no entanto não os derrotando, alcançar estabilidade de preços e manter uma imagem pública favorável.
Qualidade do produto	Os produtos e as marcas que os clientes percebem que são de alta qualidade têm mais probabilidades de sobreviver em um mercado competitivo.

FONTE: ADAPTADO DE GITMAN (1997, P.393)

A função dos preços é na realidade orientar as empresas de maneira que elas possam racionalizar os recursos disponíveis, disponibilizando no mercado as quantidades de produtos com as reais tendências e capacidades de absorção da produção realizada (MICHELETTO, 2008).

3.3 MÉTODO DE FORMAÇÃO DE PREÇO

3.3.1 MARK-UP (método mais comum na prática empresarial);

Conforme Micheletto (2008, p. 54):

É o mais comum na prática dos negócios. Se a base for o custo total, a margem adicionada deve ser suficiente para cobrir os lucros desejados pela empresa. Se a base for os custos marginais, a margem adicionada deve cobrir, além dos lucros, os custos fixos. O processo de adicionar margem fixa a um custo-base é geralmente conhecido pela expressão Mark-up.

O Mark-up é um índice aplicado sobre o custo de um produto ou serviço para a formação do preço de venda, baseado na ideia de preço margem, que consiste basicamente em somar-se ao custo unitário do produto ou serviço uma margem de lucro para obter-se o preço de venda.

Esta metodologia consiste em considerar para a formação de preços percentuais de certas despesas sobre o faturamento, sendo assim, temos os percentuais de margem de lucro, despesas operacionais, custo financeiro, etc., este faturamento será calculado em cima de projeções orçamentárias de modo que não se busque uma rentabilidade exagerada em épocas de alta demanda e não se transfira para o preço custos com estruturas ociosas.

Quanto à elaboração, segundo Wernke (2005), existem duas formas de calcular o Mark-up: o Mark-up divisor e o Mark-up multiplicador.

Independentemente de qual tipo seja utilizado, o valor do preço de venda a ser praticado será igual nas duas modalidades de Mark-up. O preço deve ser suficiente para cobrir todos os custos, despesas e impostos e no final gerar um lucro na venda para manter a empresa ativa, desta forma podemos simplificar a estrutura do mark-up onde o preço é igual a somatória de todos os elementos inclusive o lucro desejado.

A tabela 3 traz a soma das taxas percentuais:

TABELA 3 - SOMA DAS TAXAS PERCENTUAIS

	Estrutura	
(+) custos	Preço de venda	= 100,00%
(+) despesas	ICMS na venda	= 18,00%
(+) impostos	Pis e Cofins	= 4,65%
(+) lucro	Comissões	= 2,50%
(=) preços de venda	Despesas Adm	= 6,00%
	Lucro antes dos impostos	= 20,00%
	Total	= 51,15%

FONTE: PIRES (ANALISTA DA AMBEV).

Suponhamos que você paga hoje R\$ 1,00 (Custo) no metro quadrado da chapa de MDF de 4 mm, o ICMS é de 18%, PIS e COFINS 4,65%, comissão do vendedor 2,5%, despesas administrativas 6% e seu lucro desejado antes do imposto é de 20%.

- A equação do mark-up divisor = $100,00\% - 51,15\% / 100 = 0,4885$

Se utilizarmos o índice mark-up divisor seria o custo de R\$ 1,00 / 0,4885 = 2,0471 o preço do metro quadrado da chapa de MDF de 4 mm para garantir o pagamento de todos os custos, impostos e gerar um lucro de 20%.

- A equação do mark-up multiplicador = $1 / 0,4885 = 2,04708291$

Se utilizarmos este índice mark-up multiplicador o custo seria R\$ 1,00 X 2,04708291 = R\$ 2,05 o metro quadrado da chapa de MDF de 4 mm, ou seja chegamos também no mesmo valor usando esta formula.

Sabendo que o mark-up é de 2,04708291 na aquisição de um produto onde se manter os mesmo impostos e despesas e se deseja gerar um lucro de 20% basta pegar o custo do produto e multiplicar por este índice de 2,04708291.

Por exemplo, se uma caixa decorativa fosse feita apenas de chapa de MDF de 4 mm e seu custo de MDF fosse de R\$ 6,00, era só multiplicar por 2,04708291 e teríamos o valor de venda de R\$ 12,2825 a unidade com lucro de 20% liquido.

3.3.2 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA A PARTIR DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DESEJADA

O conceito de formação de preço de venda a partir da margem de contribuição como já foi visto anteriormente, consiste em não atribuir parcela de despesas fixas para a formação desses preços, entendendo-se assim que elas serão cobertas com a margem de contribuição destes produtos.

O calculo para formação do preço é realizada com base na fixação de um percentual pré-estabelecido pela administração sobre o preço de venda das mercadorias. É necessário o levantamento de alguns dados para o calculo correto da margem de contribuição unitária (MCU):

- Encontrar a relação percentual entre o preço de custo do produto com seu preço de venda;
- Conhecer seu custo unitário;
- Conhecer o percentual de despesas de comercialização.

A equação utilizada para encontrar a MCU é a seguinte:

$\%MCU = PV\% - (DC\% + \%PCU)$, onde,

- PV= Preço de Venda
- DC- Despesas de Comercialização (imposto, comissão, taxa de Cartão de Crédito);
- PCU-Preço de Custo Unitário

E afim de relatórios gerenciais após efetivar o preço de venda do produto, onde estes relatórios trariam o produto com maior margem de contribuição é só aplicar a

equação abaixo, onde a margem de contribuição é a diferença entre o valor das vendas, os custos variáveis e as despesas variáveis da venda.

$$MC = PV - (CV + DV)$$

- PV = Preço de Venda da Mercadoria;
- DV = (-) Despesas Variáveis;
- CV = (-) Custos Variáveis;
- MC = (=) Margem de contribuição.

3.4 CAPACIDADE PRODUTIVA

Segundo Wilker (2011) determinar o nível ótimo de produção para atender a demanda é fundamental para a eficiência e eficácia da administração da produção. O desequilíbrio entre a capacidade e a demanda pode ter consequências econômicas desastrosas para a organização. O desafio é harmonizar, em todos os níveis, o grau de capacidade produtiva com o nível de demanda a ser atendida com o menor custo possível. Para isso é fundamental o planejamento e controle da capacidade produtiva.

Para Stevenson (2001) capacidade de produção refere-se ao teto de carga que uma unidade operacional pode suportar.

Para Gaither et al. (2005) é “o maior nível de produção que uma empresa pode manter dentro de uma estrutura de programação de trabalho realista, levando em conta um período de inatividade normal e supondo uma disponibilidade suficiente de entradas para operar a maquinaria e o equipamento existente”.

Capacidade pode ser definida como a produção máxima de produtos ou serviços de uma unidade produtiva. Essa unidade produtiva pode ser uma máquina, uma empresa, um departamento ou qualquer setor que tenha produção de bens ou serviços. Mas, o que pode ser observado é que muitas vezes ao definir a capacidade total de produção pode-se verificar que ou a organização não está utilizando sua capacidade total ou está excedendo essa capacidade, pois para atingir a capacidade produtiva vários fatores devem ser levados em consideração, realizando também um bom planejamento de suas atividades para que possa atingir seu nível máximo de produtividade. (Moreira, 2004, p. 149).

Para Moreira (2004) capacidade produtiva é a quantidade máxima de produtos e/ou serviços que podem ser produzidos num determinado tempo.

4 METODOLOGIA

Os dados utilizados para este trabalho caracterizam-se pela pesquisa exploratória com abordagem quantitativa, em função da realização de um levantamento abordando a questão custo e formação do preço de venda em uma empresa de móveis do interior paulista.

Na visão de Gil (1999), “pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato. Portanto, esse tipo de pesquisa é realizado, sobretudo, quando o tema escolhido é pouco explorado e torna-se difícil formular hipóteses precisas e operacionalizáveis”. Desta maneira, este trabalho pretendeu reunir mais conhecimentos sobre o tema em questão.

Em função da questão de pesquisa, e no intuito de descrever a complexidade que envolve o processo de formação do preço de venda de produtos na empresa, optou-se pelo tipo de pesquisa quantitativa que se caracteriza “pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento de dados. Esse procedimento não é tão profundo na busca do conhecimento da realidade dos fenômenos, uma vez que se preocupa com o comportamento geral dos acontecimentos” (BEUREN, 2004, p.92).

O levantamento dos dados do presente estudo foi obtido por meio de informações que o Msc. Marco Antonio Argenton responsável pela formação de preço da empresa disponibilizou para o trabalho.

5 RESULTADOS

Determinar o nível ótimo de produção para atender a demanda é fundamental para a eficiência e eficácia da administração da produção. O desequilíbrio entre a capacidade e a demanda pode ter consequências econômicas desastrosas para a organização. O desafio é harmonizar, em todos os níveis, o grau de capacidade produtiva com o nível de demanda a ser atendida com o menor custo possível. Para isso é fundamental o planejamento e controle da capacidade produtiva.

A empresa estudada possui quatro setores facilmente identificados em seu processo produtivo. Para cada um destes setores podemos identificar sua capacidade de produção utilizando-se de fatores abaixo descritos:

- Número de funcionários;
- Horas trabalhadas por dia;
- Dias trabalhados;
- Percentual de perdas (necessidades pessoais).

Na tabela são apresentados os dados de cada setor:

TABELA 4 - CAPACIDADE POR SETOR DA EMPRESA ESTUDADA²

	Usinagem	Montagem	Acabamento	Embalagem	Empresa
Funcionários	22	12	21	7	62
Horas dia	8,8	8,8	8,8	8,8	8,8
% de necessidades pessoais	5%	5%	5%	5%	5%
Capacidade em Horas					
Horas Diária	183,92	100,32	175,56	58,52	518,32
Horas Semanal	919,60	501,60	877,80	292,60	2.591,60
Horas Mensal	3.678,40	2.006,40	3.511,20	1.164,00	10.360,00

FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

² ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

5.1 VENDAS X CAPACIDADE (Empresa estudada)

Nos anos anteriores, a capacidade e a apuração do desempenho da produção da empresa eram realizadas através do apontamento de unidades (peças), onde funcionários dos setores da empresa apontavam as horas consumidas pelos produtos fabricados.

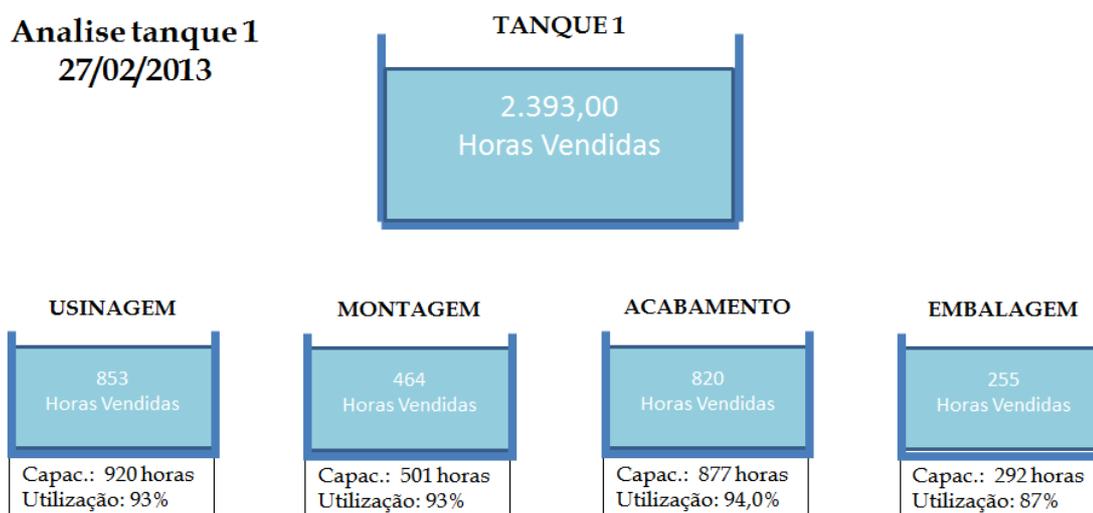
Através do processo de crono-análise (cronometragem do tempo despendido no processo de fabricação para cada produto) foi possível medir os tempos de produção (capacidade e desempenho) através das horas utilizadas em cada produto.

Como a capacidade da empresa sempre foi definida em unidades, nossas metas eram vender e produzir:

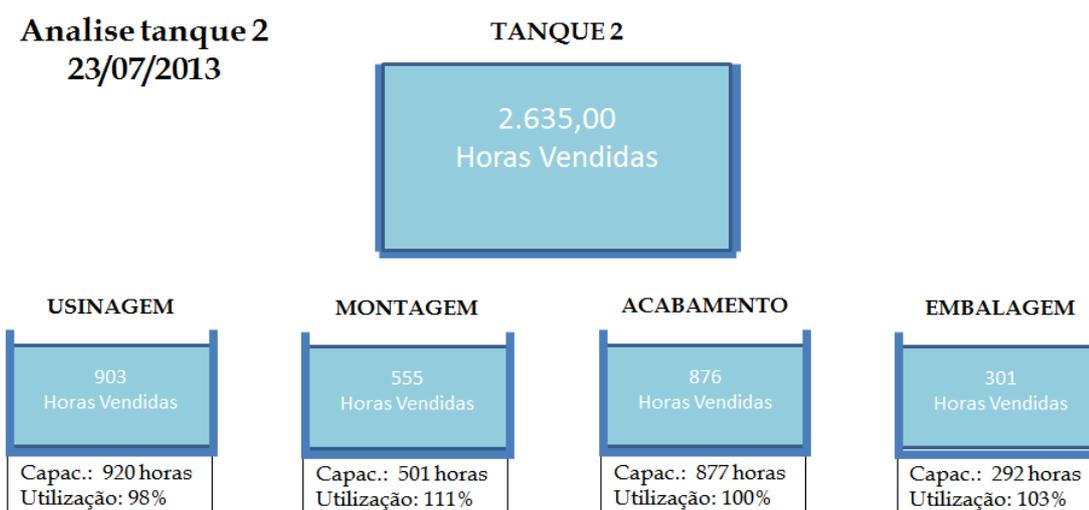
- 440 unidades por mês;
- 110 unidades por semana;
- 022 unidades por dia.

As entregas sempre foram programadas por semana, portanto, todo o processo segue o mesmo conceito. Seguindo conceitos da engenharia de produção, chamaremos cada semana de venda, produção ou entrega de tanques. Analisaremos duas semanas de vendas, ou melhor, tanques para exemplificar a utilização do planejamento em horas.

Na figura 2, foram vendidas 111 peças e a figura 3 foram vendidas 112 peças.

FIGURA 2 - ANÁLISE DE VENDA TANQUE 1³

FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

FIGURA 3 - ANÁLISE DE VENDA TANQUE 2⁴

FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

Os valores em horas vendidas foram computados através da crono-análise de cada setor feita dos produtos vendidos.

³ ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

⁴ ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

Analisando a figura 2 e 3, ambas as semanas foram praticamente iguais à quantidade de peças, assim sendo, não gerariam atrasos, horas extras, custos ou problemas adicionais.

Percebe-se que as vendas em peças foram praticamente iguais, mas a utilização da capacidade foi diferente. Na semana 1, as 111 peças demandam 2.393 horas, 92,4% da capacidade, e a semana 2 as 112 peças demandam 2.635 horas, ou seja, esta semana ultrapassou a capacidade produtiva em 2,0%.

A utilização das horas como parâmetro de planejamento e controle, também possibilita o gerenciamento da capacidade dos setores produtivos.

5.2 ANÁLISE DOS RESULTADOS DOS PRODUTOS E DA ORGANIZAÇÃO ATRAVÉS DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR HORA.

5.2.1 Restrições da Capacidade

Anteriormente foi mostrada a capacidade de produção da empresa através da soma das horas disponíveis em cada setor produtivo. Abaixo tem a descrição desta capacidade para o segundo semestre de 2013 considerando 114 dias.

Usinagem:	$22 \times 8,8 \times 114 = 20.966,90$
Montagem:	$12 \times 8,8 \times 114 = 11.436,50$
Acabamento:	$21 \times 8,8 \times 114 = 20.014,30$
Embalagem:	<u>$07 \times 8,8 \times 114 = 06.671,30$</u>
Total:	$62 \times 8,8 \times 114 - (5\%) = 56.134,55$

A empresa tem disponível no segundo semestre 56.134,55 horas para produção e vendas, ou seja, um total de vendas que somadas às horas de cada produto ultrapasse este limite, representará em aumento nos custos.

Sabe-se que a capacidade da empresa é de 56.134,55 horas, portanto, os produtos a serem vendidos devem ser os que mais trazem contribuições financeiras para cada hora utilizada no processo.

Como definir o que é melhor?

No planejamento agregado definimos os objetivos da empresa. Na tabela a baixo temos os objetivos, o que já foi realizado e quais os objetivos para o segundo semestre da empresa.

TABELA 5 - OBJETIVOS DE LUCRO⁵

	Projetado	Realizado	Para o objetivo
Faturamento	\$ 15.337.498	\$ 6.696.928	\$ 8.640.570
M. Contribuição	\$ 8.464.871	\$ 3.735.260	\$ 4.729.611
Lucro	\$ 1.767.262	\$ 844.377	\$ 922.885

FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

O conceito da margem de contribuição nos diz o seguinte:

Margem de contribuição = Preço de venda – Custos e Despesas Variáveis – Matéria-Prima.

A Margem de Contribuição é o que cada produto contribui para o pagamento dos custos e despesas fixas após o pagamento dos custos e despesas variáveis gerados por sua comercialização e produção.

Teoricamente deve-se buscar os produtos que mais contribuem, mas lembrando, a empresa possui uma restrição de capacidade, portanto os produtos a serem vendidos serão aqueles que mais contribuem por cada hora utilizada.

Busca-se para o segundo semestre uma margem de contribuição de R\$ 4.729.611 e têm-se disponíveis 56.134,55 horas para produção, portanto, cada produto a ser vendido deve nos trazer em média R\$ 84 para cada hora (R\$ 4.729.611 / 56.134,55 horas).

A busca dos R\$ 84/hora deve se concentrar em:

- Direcionamento das vendas para os produtos que trazem maior margem por hora;

⁵ ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

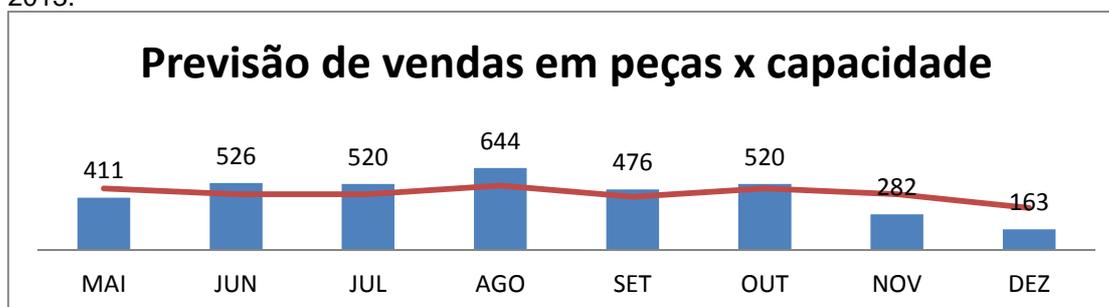
- Ajuste de preços e reavaliação do processo para redução das horas para produtos com margem de contribuição por hora inferior a R\$ 84;
- O acompanhamento das vendas deve se basear no gerenciamento dos tanques, levando em consideração o seu preenchimento (capacidade x demanda), faturamento e margem de contribuição por hora.

5.3 VENDENDO HORAS

Para o período de maio a dezembro de 2013, segundo o planejamento agregado da empresa, a fábrica tem a capacidade de produzir 3542 peças com uma eficiência média de 25 horas, ou seja, será trabalhado 88.550 horas. A margem de contribuição a ser alcançada é de R\$ 6.104.314, portanto, para cada hora trabalhada no processo produtivo temos que obter R\$ 68,94/hora.

Distribuindo as 3542 peças a vender para os meses restantes (Maio a Dezembro de 2013) tem-se o seguinte cenário (a linha vermelha representa a capacidade da fábrica).

GRÁFICO 1 - DISTRIBUIÇÃO DAS 3542 PEÇAS A SEREM VENDIDAS DE MAIO A AGOSTO DE 2013.⁶

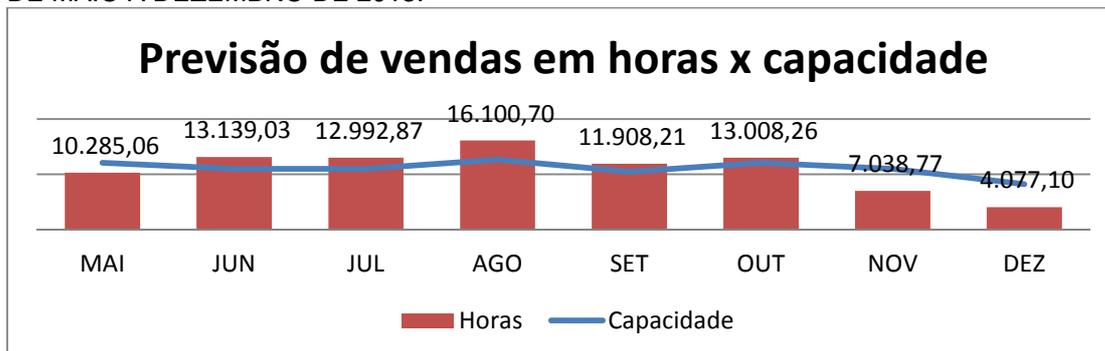


FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

Transformando as 3542 peças a vender em horas a vender, teremos o seguinte cenário (a linha azul representa a capacidade da fábrica).

⁶ ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

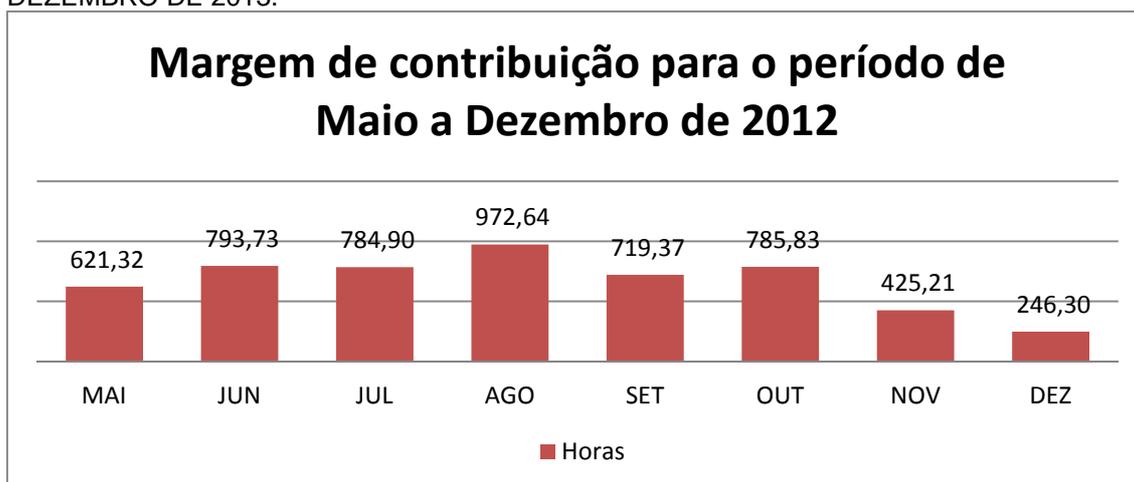
GRÁFICO 2 - DISTRIBUIÇÃO DAS 3542 PEÇAS CONVERTIDAS EM HORAS A SEREM VENDIDAS DE MAIO A DEZEMBRO DE 2013.⁶



FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

A margem de contribuição esperada para os meses de maio a dezembro de 2013 pode ser visualizada no gráfico 3.

GRÁFICO 3 - DISTRIBUIÇÃO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO (MILHARES DE R\$) DE MAIO A DEZEMBRO DE 2013.⁷



FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

5.4 PROPOSTA PARA VENDER MELHOR

Analisando a margem de contribuição de cada produto comercializado deve-se indicar quais produtos estão sendo vendidos cuja margem de contribuição por hora não está sendo satisfatória bem como, dentro de cada família, quais produtos são mais atrativos para a empresa.

⁷ ADAPTAÇÃO: MSC. MARCO ANTONIO ARGENTON

A tabela 6 mostra a margem de contribuição de alguns dos itens mais vendidos na empresa estudada.

TABELA 6 - MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR HORA DOS PRODUTOS MAIS VENDIDOS.

Família	Modelo	Peças	Faturamento	MC	HORAS	MC/HORA
Bicama	Designer D	91	R\$ 120.029,83	R\$ 53.759,79	1.096,21	R\$ 49,04
Criado	Barcelona	72	R\$ 146.400,69	R\$ 64.308,81	1.414,85	R\$ 45,45
Painel	Barcelona	48	R\$ 87.822,46	R\$ 46.479,22	704,46	R\$ 65,98
Módulo K	Giovanni Gavetas	39	R\$ 94.546,10	R\$ 42.208,21	697,04	R\$ 60,55
Prateleira	Finn	38	R\$ 24.404,71	R\$ 10.396,97	949,53	R\$ 10,95
Cama	Ralph	34	R\$ 89.489,04	R\$ 46.334,81	870,15	R\$ 53,25
Cama	Barn	29	R\$ 96.373,14	R\$ 50.096,89	859,47	R\$ 58,29
Prancha	Reta Giovanni	29	R\$ 54.954,30	R\$ 24.069,73	724,64	R\$ 33,22
Criado	Barn D	24	R\$ 47.211,05	R\$ 21.486,48	629,80	R\$ 34,12
Mesa	Grilo	22	R\$ 17.925,31	R\$ 6.841,64	361,33	R\$ 18,93
Berço	Ginger	21	R\$ 55.236,60	R\$ 19.188,89	905,12	R\$ 21,20
Criado	Finn	20	R\$ 40.460,12	R\$ 18.192,04	397,38	R\$ 45,78
Cama	Trama	18	R\$ 75.805,18	R\$ 41.283,19	476,17	R\$ 86,70
Cama	Cabana II	17	R\$ 66.930,70	R\$ 18.821,37	713,83	R\$ 26,37
Cama	Otto	16	R\$ 81.179,58	R\$ 42.127,82	532,60	R\$ 79,10
Cômoda	Ginger Desmontável	16	R\$ 69.782,54	R\$ 13.863,91	811,02	R\$ 17,09
Criado	Debora	15	R\$ 68.865,19	R\$ 35.211,53	425,27	R\$ 82,80
Mesa	Ninho Barcelona	14	R\$ 31.010,98	R\$ 16.892,24	321,90	R\$ 52,48
Prateleira	Ginger	14	R\$ 9.751,67	R\$ 2.583,32	349,83	R\$ 7,38
Criado	Harmony	13	R\$ 34.442,93	R\$ 17.090,70	324,59	R\$ 52,65
Cama	Deco	12	R\$ 38.242,25	R\$ 22.236,96	399,45	R\$ 55,67
Criado	Paris	12	R\$ 40.636,79	R\$ 20.031,71	277,80	R\$ 72,11
Painel	Áustria	12	R\$ 36.463,61	R\$ 18.757,48	192,77	R\$ 97,30
Beliche	Colorata II	11	R\$ 55.848,64	R\$ 24.541,37	274,86	R\$ 89,29
Cama	Viena	11	R\$ 45.166,91	R\$ 22.710,16	235,30	R\$ 96,52

FONTE: Empresa de móveis do interior paulista.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Uma questão importantíssima para a utilização da margem de contribuição na administração de preços é quando a empresa tem limitações em sua capacidade produtiva e foi visto anteriormente que a empresa em questão possui este problema.

Após este estudo ficou provado que a empresa realmente está utilizando o melhor método para efeito de análise e decisão na formação de preços, principalmente porque a empresa não utiliza qualquer tipo de rateio dos gastos fixos indiretos.

A utilização dos critérios de rateio para avaliação dos resultados trazidos por cada produto pode variar de acordo com o critério utilizado. Como o próprio nome já nos informa, a margem de contribuição é quanto cada produto está contribuindo para o pagamento dos custos e despesas fixas da empresa. A empresa utiliza a margem de contribuição para saber quanto cada hora utilizada deve contribuir para esta amortização, desta forma é possível precificar os produtos para que todos tragam o mínimo aceitável para otimização da utilização da capacidade produtiva.

Estrategicamente a empresa precisa manter todos seus produtos no mercado, mas é necessário indicar na tabela de venda os melhores produtos por família.

Na tabela de vendas utilizada pelas vendedoras deve ser indicado quais são os produtos que são mais interessantes quanto à margem de contribuição.

Através destas informações, planos de vendas e combinações de produtos podem ser realizados para alavancar os resultados. Os preços dos produtos podem e devem ser reavaliados com base nesta sistemática. Existem produtos cujos preços podem ser reajustados para baixo. Um trabalho de reengenharia também pode ser melhor direcionado.

7 REFERENCIAS

- ARGENTON, Marco Antonio. **Mestre em Engenharia da Produção**. Jaboticabal, SP, 2013. Trabalho executado.
- ATKINSON, et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Política e Formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. São Paulo: Atlas, 1996.
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de Custos**. 2ª ed. Curitiba: Editora Juruá, 2007.
- BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Editora Saraiva, 2006.
- BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BÓRNIA, Antonio César. **Análise Gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA Luiz Eurico. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. São Paulo: Atlas, 2006.
- FONSECA, José Wladimir Freitas da. **Elaboração e análise de projetos**. São Paulo: Atlas, 2012.
- GAITHER, N. FRAZIER, G. **Administração da produção e operações**. 8ª ed. São Paulo: Pioneira, 2005.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 1999.
- GITMAN, L.T. **Princípios de Administração Financeira**. 5ª ed. Ed. Harbra, 1997.
- HANSEN, Don R., MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 3 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning. 2003.
- HENDRIKSEN, Eldon, VAN BREDA, Michael. **Teoria da Contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- LEONE, George. **Curso de Contabilidade de Custos** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: Criando valor para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MAUSS, César Volnei; COSTI, Ricardo Miguel. **O Método de Custeio ABC como instrumento de gestão**. <http://www.aedb.br/seget>, acessado em 2013.

MICHELETTO, Eluiz Maria. **Formação do Preço de Venda: Uma Análise do Processo de Formação de Preço em Empresas Madeireiras de Grande Porte de Curitiba e Região Metropolitana.** Curitiba: UFPR, 2008.

MOREIRA, Daniel Augusto. **Administração da produção e operações**, 1. ed. São Paulo: Pioneira 2004.

MOURA, Herval da Silva. **O Custeio por Absorção e o Custeio Variável: Qual seria o Melhor Método a ser Adotado pela Empresa?** Sitientibus, Feira de Santana, nº.32, p.129-142, jan/jun.

2005.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC : Custeio Baseado em Atividades.** São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Contabilidade gerencial de custos.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

SANTOS, José Joel dos. **Fundamentos de Custos: para formação do Preço e do Lucro.**5ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

STEVENSON, Howard H. As seis dimensões da capacidade empreendedora. In: BIRLEY, Sue; MUZYKA, Daniel F. **Dominando os desafios do empreendedor: o seu guia para se tornar um empreendedor.** São Paulo: Makron Books, 2001.

VARTANIAN, Grigor Haig. **O método de custeio pleno: uma análise conceitual e empírica.**2000. 205p. **Dissertação (Mestrado em Controladoria e contabilidade).** Faculdade de Economia, Administração e contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.** São Paulo: Saraiva, 2005.

WILKER, Bráulio. www.administradores.com.br. Acessado em 2013.