

# Mark-up versus mercado: um estudo de caso em comércio de tecidos no interior de São Paulo

**Dazzle Annie Siqueira** (UNASP) - daazsiiqueira@hotmail.com

**Larissa Vitória Dantas Cordeiro** (Unasp) - lara\_bie@hotmail.com

**AIRTON ADELAR BAUERMANN** (UNASP) - airton.bauermann@unasp.edu.br

**Waggnoor Macieira Kettle** (UNASP EC) - waggnoor.kettle@unasp.edu.br

**Luis Fernando da Rocha** (UNASP) - luis.rocha@unasp.edu.br

## **Resumo:**

*A formação do preço de venda é uma das principais decisões em qualquer empreendimento, tendo em vista que é a partir deste que o faturamento, e posteriormente o resultado, se baseiam. Assim, o presente trabalho procura analisar como é constituída a formação de preço de venda de uma linha de tecidos e apresentar a padronização do índice Mark-up multiplicador da empresa. Consequentemente visa-se atingir a margem pretendida pelo proprietário e melhores resultados financeiros neste comércio varejista no interior de São Paulo com a aplicação do índice padrão. Este estudo descreve alguns métodos de formação de preço de vendas e ferramentas para facilitar o processo, em especial o Mark-up. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, com uma abordagem qualitativa, utilizando o procedimento metodológico de estudo de caso. Empregou-se a técnica da entrevista com o administrador para a coleta de dados, além das informações disponibilizadas como custos, despesas e faturamento mensal. A análise dos dados foi realizada com base na pesquisa documental, demonstrando-se os cálculos para a obtenção do preço de venda por meio do índice Mark-up multiplicador, apresentação da Demonstração do Resultado do Exercício e gráficos comparativos. Foi percebido que a empresa, apesar de definir sua margem de lucro, não se baseia em ferramentas de formação do preço de venda, mas tem como parâmetro o preço que a concorrência pratica ou o que o consumidor está disposto a pagar. Foi feita uma comparação entre o preço de venda utilizado e o novo preço de venda com o Mark-up, dispendo como decisão que a utilização da padronização do Mark-up multiplicador é inviável neste ambiente e nas atuais circunstâncias apuradas, já que a entidade terá que se adaptar às mudanças, podendo ocorrer uma baixa demanda de vendas e os seus concorrentes alcançarem vantagens no mercado.*

**Palavras-chave:** *Formação do Preço de Venda; Mark-up; Comércio de Tecidos; Concorrência.*

**Área temática:** *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

## ***Mark-up versus mercado: um estudo de caso em comércio de tecidos no interior de São Paulo***

### **Resumo**

O presente artigo procura analisar como é constituída a formação de preço de venda de uma linha de tecidos e apresentar a padronização do índice *Mark-up* multiplicador da empresa. Consequentemente visa atingir a margem pretendida pelo proprietário e melhores resultados financeiros neste comércio varejista no interior de São Paulo com a aplicação do índice padrão. Este estudo descreve alguns métodos de formação de preço de vendas e ferramentas para facilitar o processo, em especial o *Mark-up*. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, com uma abordagem qualitativa. Empregou-se a técnica da entrevista com o administrador para a coleta de dados, além das informações disponibilizadas como custos, despesas e faturamento mensal. A análise dos dados foi realizada com base na pesquisa documental, demonstrando-se os cálculos para a obtenção do preço de venda por meio do índice *Mark-up* multiplicador. Foi percebido que a empresa, apesar de definir sua margem de lucro, não se baseia em ferramentas de formação do preço de venda, mas tem como parâmetro o preço que a concorrência pratica ou o que o consumidor está disposto a pagar. Foi feita uma comparação entre o preço de venda utilizado e o novo preço de venda com o *Mark-up*, dispendo como decisão que a utilização da padronização do *Mark-up* multiplicador é inviável neste ambiente e nas atuais circunstâncias apuradas, já que a entidade terá que se adaptar às mudanças, podendo ocorrer uma baixa demanda de vendas e os seus concorrentes alcançarem vantagens no mercado.

**Palavras-chave:** Formação do Preço de Venda; Mark-up; Comércio de Tecidos.

**Área Temática:** Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

### **1 INTRODUÇÃO**

Para uma mensuração melhor de resultados tanto para o empresário como para o negócio, é imprescindível alinhar os gastos, despesas, a aquisição das mercadorias e discriminar todas as informações sobre as vendas. Sem esse controle a possibilidade de obter vantagem competitiva diante dos demais concorrentes pode ser anulada facilmente e, com isso, resultar na descontinuidade das atividades do comércio.

Conforme afirma Oliveira (2012), com o avanço da Contabilidade de Custos e com o aprimoramento dos processos na apuração dos custos, a Contabilidade de Custos passou a ser essencial nas organizações em sua contribuição para o gerenciamento e no processo decisório. Desse modo, a contabilidade de custos tem como finalidade auxiliar todas as organizações no planejamento financeiro, contribuindo para sua ascensão dentro do mercado, tal como oferecer ferramentas que visam contemplar melhores informações, aperfeiçoando o desempenho e o processo de gestão.

Um dos parâmetros para conquistar a fidelidade dos clientes é o preço do produto, elemento fundamental nesta disputa de mercado entre concorrentes. Esse processo pode ser baseado no concorrente, nos custos e no valor percebido pelo consumidor (PINTO, 2011). Porém, no processo de formação de preço de venda, existem outros fatores que devem ser analisados: os fatores externos (Governo e economia local) e os internos (gastos totais, entre outros). Uma das ferramentas que auxiliam no processo de construção do preço de venda é o *Mark-up*, índice que, acrescentado ao custo da mercadoria vendida para determinar o preço de venda, pode ser aplicado sobre os gastos totais, os gastos variáveis ou os custos variáveis unitários (CREPALDI, 2010).

Ao se focar no setor de tecidos, tema desta pesquisa, percebe-se que ele é altamente dinâmico, tendo em vista que oferece produtos que necessitam ser constantemente renovados,

acompanhando as estações do ano e sendo influenciado pelas tendências da moda. Este mercado envolve diversos canais de distribuição e comporta características de consumidores altamente heterogêneos.

Diante dessas considerações, a pesquisa pretende responder à seguinte pergunta: **Qual é o impacto ao se padronizar o índice *Mark-up* multiplicador para atingir a lucratividade pretendida em um comércio varejista de tecidos no Interior de São Paulo?** Nesta perspectiva, o objetivo da pesquisa é apresentar a padronização do índice *Mark-up* multiplicador da empresa, constatar se é possível atingir a margem pretendida e obter melhores resultados financeiros em um comércio varejista de tecidos no interior de São Paulo, apresentando a possibilidade de aplicação do índice padrão para a formação do preço de venda.

A empresa pesquisada iniciou suas atividades em março de 2018 e atua no varejo de tecidos para todos os públicos. Para alcançar o objetivo desta pesquisa, foram observados e analisados os custos, as despesas e o faturamento do segundo semestre de 2018. A proposta do trabalho ocorreu em meio às dificuldades apresentadas pelo gestor, que permitiu acesso aos dados para o desenvolvimento do trabalho. Esse consentimento foi realizado através de uma conversa informal com as pesquisadoras.

Acredita-se que este trabalho trouxe subsídios para futuras pesquisas com foco em formação do preço de venda e, eventualmente, podendo servir de amparo e parâmetro na aplicação dos resultados aqui encontrados em outros setores da economia nacional. Portanto, a busca por uma metodologia de formação de preço de venda de produtos, mercadorias ou serviços no qual se aplicam a cada entidade é vista como uma decisão com consequências financeiras relevantes. Por este motivo, a presente pesquisa é de fundamental importância ao gestor do negócio.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico apresenta aspectos teóricos sobre o setor têxtil, terminologias de custos, despesas, a formação do preço de venda e uma das ferramentas utilizada na obtenção de preço de venda.

### 2.1 Setor Têxtil

A Associação Brasileira das Indústrias Têxteis (ABIT) (2017) afirma que a indústria têxtil foi a principal responsável por deflagrar a primeira revolução industrial, no século XVIII, ao substituir os teares manuais pela tecnologia das máquinas movidas a vapor. Desde então, nunca parou de investir em novas tecnologias de produção. O setor têxtil e de confecção é um dos mais tradicionais e complexos setores industriais do mundo. A cadeia produtiva é longa, ela se inicia na produção de fibras e filamentos, passando pela fiação, tecelagem, malharia, acabamento e confecção, suas indústrias – ou, pelo menos, parte delas – estão presentes em todo o planeta, seja em países desenvolvidos ou nos de menor desenvolvimento econômico relativo.

De acordo com Silveira e Baggio (2009), o planejamento de uma coleção é, sobretudo, meticuloso, analisando a tendência da moda, o tipo de mercado a conquistar, a matéria prima, a qualidade do produto em vias de lançamento ou já lançado, a concorrência que tem que enfrentar, através das quais se definem os objetivos a alcançar com a coleção. Para uma coleção ser lançada toma-se um conjunto de decisões no sentido de buscar harmonia entre os produtos e materiais, tanto do ponto de vista estético quanto comercial, pois a fabricação e entregas são previstas para determinadas épocas do ano. O planejamento de coleção é o primeiro passo descrito para definir quais serão as futuras peças de uma coleção (estilo, forma, material, cores, preço, quantidade).

Para Silveira et al. (2012), a etapa da modelagem também faz parte do desenvolvimento do produto de moda do vestuário, exigindo o trabalho de profissionais capacitados e

especializados, que conheçam todas as etapas deste processo, desde pesquisas de mercado, tendências, processos criativos, produtivos e de comercialização. Outro ponto imprescindível é a qualidade de produtos, um fator decisivo para o sucesso das vendas, além de que a modelagem das peças do vestuário ganha ainda mais valor para o consumidor com produtos únicos e um perfeito caimento sobre as linhas estruturais do corpo humano.

A indústria têxtil e de confecção brasileira tem destaque no cenário mundial, não apenas por seu profissionalismo, criatividade e tecnologia, mas também pelas dimensões de seu parque industrial: é a quinta maior indústria têxtil do mundo e a quarta maior em confecção. Ademais, o setor manteve-se verticalizado durante seus quase 170 anos de existência no Brasil, e, atualmente, é a maior cadeia têxtil e de confecção integrada no hemisfério ocidental (ABIT, 2017).

## 2.2 Terminologia de Custos

Segundo Ribeiro (2013), a palavra custo tem um significado muito amplo. Quando é uma empresa comercial o custo retrata o custo da mercadoria vendida; em uma prestadora de serviços os custos são os insumos e serviços prestados; já em uma indústria representa os custos do produto fabricado. Classificam-se como custos tudo o que está diretamente ligado à área produtiva de uma empresa. As entidades comerciais e financeiras seguem a mesma terminologia de custos que as indústrias, isso devido à ideia de que essas entidades são produtoras de algo que se utiliza. Apesar de muitos pensarem que existem somente despesas nessas entidades, elas se utilizam dos custos que se transformam em despesas rapidamente, sem passar por todo o processo da indústria (MARTINS, 2010).

De acordo com Padoveze (2011), os **custos diretos** são aqueles que são de fácil identificação no produto, que estejam diretamente ligados à sua fabricação, como por exemplo, o material direto e a mão-de-obra direta. Esses custos podem ser alocados diretamente aos produtos. Corroborando com esta ideia, Crepaldi (2010, p. 39), afirma que sem os custos diretos “o produto não existiria. Sua apropriação pode ser direta, bastando que exista uma medida de consumo, como kg, horas-máquina, horas-homens trabalhadas etc.”

Já os **custos indiretos**, para Padoveze (2011), estão vinculados ao processo de produção de um produto ou de um serviço, por ser de difícil percepção. São considerados indiretos, por exemplo, os custos com aluguel da área da fábrica, mão-de-obra indireta, entre outros. Porém, quando a entidade trabalha somente com um único produto ou uma prestação de um único serviço, deixam de existir os custos indiretos e todos são considerados diretos, pois ambos estão diretamente ligados a somente um bem (CREPALDI, 2010).

Os **custos variáveis** representam o montante dos custos de natureza variável, ou seja, eles se modificam de acordo com o volume de produção, ele é percebido facilmente e sem rateios (BERNARDI, 2004). Colabora Padoveze (2011), ao afirmar que esses custos terão uma variação diretamente proporcional à produção/compra de mercadorias. Caso ocorra uma modificação no montante de unidades produzidas/vendidas, nesta mesma proporção serão modificados os custos variáveis. Se não houver produção em certo período, esses custos ficarão nulos, uma característica importante dos custos variáveis.

Os **custos fixos**, segundo Bernardi (2004) como o próprio nome diz, sempre existirá, independente da produção de bens ou serviços. Sendo assim, eles não variam em função do volume fabricado. Martins (2010) acrescenta que os custos fixos são aqueles gastos totais que foram desembolsados e utilizados na obtenção do produto/serviço. Estes gastos não variam com o aumento ou redução da produção, ou seja, à mercê da produção, esses custos permanecem e não se alteram com o volume produzido.

### 2.3 Despesas

O conceito de despesas, segundo Wernke (2005), agrega o valor despendido voluntariamente com bens ou serviços para obter a receita esperada, seja de forma indireta ou direta. Essa definição é empregada para identificar, no caso de uma fábrica, não os gastos relacionados com a produção, mas os que são necessários ao seu funcionamento, ou seja, as despesas financeiras, administrativas e de vendas.

Em complemento Silva (2008, p. 21) afirma que “as despesas são bens e serviços consumidos diretamente ou não, que são utilizados para se obter receitas. Porém, são de caráter temporal e não estão ligadas à produção de bens e serviços, afetando somente a demonstração do resultado do exercício.” De uma forma mais simplificada, despesa é contabilizada diretamente no resultado, e elas não são recuperadas, enquanto os custos são por ocasião da venda dos bens ou serviços (RIBEIRO, 2013).

As despesas se relacionam aos valores gastos com a estrutura administrativa e comercial da empresa, são atribuídas à sua manutenção, ou seja, “as despesas são gastos que a organização precisa ter para manter a estrutura funcionando, porém, não contribuem diretamente para obtenção das receitas” (BORDIN et al., 2017, p. 509).

### 2.4 Formação do Preço de Venda

A formação do preço de venda é uma grande preocupação dos empreendedores. Com o atual cenário econômico do Brasil, de uma forma ou outra, estes procuram permanecer no mercado. Para isso, alguns empresários diminuem o preço de venda, principalmente pela concorrência, sem estudar ou analisar as características do seu negócio julgando ser este o melhor caminho. A fixação do preço nos produtos ou serviços comercializados com critérios bem estabelecidos é fundamental para a sobrevivência da entidade e para possíveis planos de expansão.

Os objetivos do processo de formação do preço de venda, de acordo com Bruni e Famá (2016, p. 251-252), são: “a) proporcionar, em longo prazo, o maior lucro [...]; b) permitir a maximização lucrativa da participação de mercado [...]; c) maximizar a capacidade produtiva, evitando ociosidade e desperdícios operacionais [...]; e, d) maximizar o capital empregado para perpetuar os negócios de modo autossustentado”. Em complemento a isto, Pinto (2011) declara que existem três possíveis métodos de análise e uso no processo de definição de preços, quais sejam:

**Método Baseado na Concorrência:** a entidade não tem muita preocupação com os custos ou com a demanda, mas com os concorrentes, seus preços são constituídos em consequência do praticado no mercado. Não se pode classificar esse método como uma estratégia de negócio, embora observar os fatores externos é importante na formação do preço, porém não é o suficiente.

**Método Baseado no Valor Percebido Pelo Consumidor:** nesse método é realizada uma investigação do quanto o cliente está disposto a pagar pelo produto. Em resumo, o consumidor é responsável pelo reajuste do preço, podendo variar o montante a ser pago de acordo com o público alvo. Outra maneira de se estabelecer o preço é a apresentação de vários produtos com valores definidos e o cliente escolhe o melhor produto naquele mesmo período, considerando o custo-benefício.

**Método Baseado no Custo:** os preços são formados com base nos custos da entidade e são classificados por serem formados de dentro para fora. Neste método, o custo é fundamental para a definição do preço, considerando três fatores: gastos unitário, encargos tributários e margem de ganho desejada. Chega-se, assim, a um preço de venda mais fidedigno e em consonância com estes parâmetros.

Não devem ser analisados somente os custos na formação do preço de venda, mas todos os fatores internos (os custos e gastos) e os externos (políticas do Governo, perfil dos clientes

e situação econômica local). Schier (2012) afirma que se faz necessário conhecer primeiramente o mercado de atuação para analisar ou formar o preço de venda. Neste processo é fundamental o estudo da concorrência, do cliente, da legislação tributária e dos demais gastos, visto que esses fatores influenciam diretamente nesta decisão.

Já Santos et al. (2010) declaram que, na formação do preço de venda com base nos custos, é imprescindível que sejam determinados os gastos totais da produção (os custos totais acumulados e as despesas variáveis). Após a soma de custos e despesas é preciso determinar uma margem fixa de contribuição por produto, mais conhecida como *Mark-up*, capaz de cobrir todos os gastos na produção do produto e gerar o lucro esperado pela entidade.

## 2.5 *Mark-up*

A formação do preço de venda com base nos concorrentes ou em nível de mercado é a realidade de muitas entidades, todavia existem outros métodos para facilitar esse processo. Um destes, denominado *Mark-up*, tem como propósito auxiliar o processo de formação do preço, tanto de produtos, mercadorias ou serviços.

O termo *Mark-up* vem do inglês, significando “marcar acima”, ao se analisar por termos separados; já a junção desse termo dá origem à expressão “aumento do preço”. Para Crepaldi (2010, p. 360), “*Mark-up* é o valor acrescentado ao custo de um produto para determinar o preço de venda final”, ou seja, primeiro se descobre o percentual de *Mark-up* para depois calcular o preço de venda. Ele é considerado um índice, o qual se aplica sobre os gastos na obtenção do produto ou na prestação de serviços, permitindo a formação do preço desejado. Esse índice pode ser aplicado sobre os custos variáveis, os gastos variáveis e gastos integrais. Cabe a cada entidade definir qual a melhor opção ou quais os gastos que se aproximam mais da realidade (BRUNI; FAMÁ, 2016). Segundo estes autores, o *Mark-up* em percentual se calcula pela seguinte fórmula,  $(1 - \text{custos}) \times 100 / \text{preço de venda}$ .

Para estes, quando não se tem o preço de venda e se deseja encontrar o *Mark-up*, a fórmula utilizada é  $\text{custos} \times 100 / 100\% = \% \text{ mark-up}$ . Esse índice é aplicado sobre os custos ou os gastos totais, podendo ser custos variáveis, custos totais ou gastos totais. As fórmulas sofrem algumas modificações por conta da junção dos custos e despesas e de contas de natureza fixa e variável, mas a essência permanece a mesma.

### 2.5.1 *Mark-up* sobre o custo variável

*Mark-up* sobre os custos variáveis tem como finalidade cobrir os custos fixos (custos indiretos de fabricação fixos), as despesas variáveis (impostos sobre vendas), as despesas fixas (despesas administrativas e comerciais) e o lucro desejado (BRUNI; FAMÁ, 2016). Esse percentual que será aplicado sobre o custo variável deverá gerar um lucro para a entidade e cobrir todos os gastos totais. Segundo Bruni e Famá (2016), esse índice pode ser calculado pelo *Mark-up multiplicador* ou pelo *Mark-up divisor*:

O multiplicador representa quanto é multiplicado pelos custos variáveis para a obtenção do preço de venda. Quando se conhece o preço de venda, usa-se a fórmula  $\% \text{ mark-up}$ , ou seja  $\text{preço de venda} / \text{custo variável}$ . Quando não se conhece o preço de venda, mas sim as taxas percentuais de todos os custos e despesas fixas, despesas variáveis e o lucro desejado, pode-se utilizar da fórmula  $1 / 1 - (\text{soma das taxas percentuais})$ .

O divisor demonstra qual percentual os custos variáveis representam sobre o preço de venda. Ao se conhecer o preço de venda, utiliza-se  $\text{custo variável} / \text{preço de venda}$ .

Se não houver o preço de venda, mas sim as taxas percentuais, ou seja, o somatório das taxas de custos, despesas fixas e variáveis e o lucro desejado, a fórmula é  $1 - (\text{soma das taxas percentuais})$ .

Esta é uma fórmula simplificada para as entidades utilizarem na formação de preço de venda; entretanto, essas empresas precisam conhecer os custos e o preço de mercado ou o preço

a ser praticado. Segundo Lovison (2014, p. 42), ambos os índices chegam a um único preço de venda, mas a diferença está em “o *Mark-up* divisor, o seu coeficiente indica a participação do custo variável em relação ao preço de venda, já o *Mark-up* multiplicador indica quantas vezes o preço de venda deve representar o valor do custo”. Fica, desta forma, condicionada à escolha da entidade, visando a melhor forma de calcular esse preço e realizar a devida análise do preço praticado.

Para se ter lucratividade “é necessário apenas que o preço seja superior à soma dos custos e despesas variáveis por unidade para que a margem de contribuição unitária seja positiva e passe a amortizar os custos e despesas fixas e a dar lucro para a empresa” (NEVES; VICECONTI, 2008, p. 216). Uma boa aplicação do índice de *Mark-up* sobre os custos variáveis facilita o alcance desse objetivo.

### **2.5.2 *Mark-up* sobre o gasto variável e gasto integral**

Segundo Bruni e Famá (2016), existem duas outras formas de calcular o preço de venda de um produto ou serviço:

*Mark-up* sobre o gasto variável: O *Mark-up* é utilizado sobre a somatória dos gastos variáveis da entidade, ou seja, os custos e despesas que variam. Porém, somente poderá ser utilizado quando se conhece o preço de venda e a somatória dos seus gastos.

*Mark-up* sobre o gasto total: O *Mark-up* é sobre os custos e despesas totais. Não é muito utilizado, porquanto muitas entidades não conseguem alocar os custos indiretos no custo do produto, e isso requer um grande esforço por parte da empresa.

Por mais que existem outras possibilidades de ser aplicado o índice de *Mark-up*, a mais utilizada é sobre os custos variáveis e a transformação dos custos fixos e despesas em percentuais para utilizar o *Mark-up*, por causa da sua facilidade no processo. Essas fórmulas poderão ser usadas somente quando se conhecem o preço de venda e os gastos totais ou variáveis de cada produto.

O tema em questão já foi abordado por Pistore et al. (2015), ao analisarem como a contabilidade de custos auxilia a formação de preço de venda e as suas contribuições em uma indústria de suspensões pneumáticas. Os autores apontaram que a empresa em questão tem um gerenciamento para conceder descontos e lançar promoções, porém há poucas informações de margem de contribuição e de mão de obra para cada produto. O cálculo de preço de venda é feito com base em percentuais e não há um método de custeio.

Já a pesquisa de Gama et al. (2018) teve o objetivo de analisar os aspectos relacionados à gestão de custos e às abordagens utilizadas para a determinação do preço de venda. O caso trata-se de uma cooperativa de leite em que os cooperados são responsáveis por fornecer a principal matéria prima de produção: o leite. A pesquisa demonstrou que a empresa usa como base para a formação do seu preço de venda um método de preço de transferência. Este método determina os resultados da empresa como um todo e oferece subsídios para os gestores determinarem o preço final do produto, e obterem o resultado (lucro ou prejuízo) de cada departamento ou área da empresa.

### **2.5.3 *Mark-up* genérico**

Segundo Padoveze (2010) de maneira que o custo industrial padrão por absorção é o grande elemento diferenciador para formação de preços de venda dos diversos produtos dentro da empresa, o mais comum é utilizar o *Mark-up* genérico para todos os produtos.

Isso quer dizer que, na construção do índice multiplicador que será aplicado sobre o custo por absorção, os indicadores das despesas operacionais sobre vendas (administrativas, comerciais) serão os mesmos percentuais para todos os produtos. O mesmo acontecerá com o custo financeiro e com a margem de lucro desejada, que serão os mesmos percentuais sobre o preço de venda, aplicados igualmente para todos os produtos (PADOVEZE, 2010).

Giclio (2009, p. 42) afirma que “os impostos sobre vendas devem ser estudados por suas particularidades, pois alguns não incidem impostos, como na exportação e, outros devem ser aplicados os percentuais definidos pelo governo.” Ou seja, não poderá haver a padronização do percentual de impostos, as alíquotas dos impostos são variáveis e existem produtos que não incidem esses tributos.

### 3 METODOLOGIA

A presente pesquisa buscou encontrar um índice *Mark-up* multiplicador para atingir a margem de lucro pretendida e alavancar os resultados financeiros em um comércio varejista de tecidos no interior de São Paulo, fundado em 2018. O comércio conta com uma estrutura moderna para o público, além de apresentar tecidos para todos os tipos de clientes.

A pesquisa é classificada como bibliográfica, que estuda e explica um tema ou um problema de acordo com dados que já foram publicados (SILVA, 2017). O estudo utiliza a bibliografia para a função da contextualização e para a formulação da entrevista direcionada ao gestor da entidade estudada. Em relação aos seus objetivos, a pesquisa caracteriza-se como descritiva, com o intuito de descrever as propriedades do objeto, ou seja, dos fenômenos ou população ou alocação das variáveis (GIL, 2008). Dessa forma, é possível identificar os custos, despesas e o lucro que compõem o preço de venda das mercadorias, e assim alcançar o resultado pretendido.

Para resolução do problema foram utilizados procedimentos metodológicos com base em estudo de caso, pois de acordo com Gil (2002), este aborda com a análise aprofundada e exaustiva um objeto em questão, ou seja, um estudo minucioso de todo o elemento. A análise do objeto é o preço de venda, trazendo uma melhor compreensão sobre o processo de formação de preço. A pesquisa tem uma abordagem qualitativa (GIL, 2008), pois considera que existe uma relação entre o mundo real e o objeto.

A amostra estudada e que serve de referência para o levantamento de dados são produtos que compõem o estoque da loja, adquiridas e vendidas entre julho e dezembro de 2018, correspondendo a 48 modelos diferentes. A coleta de dados foi feita através de fontes primárias disponibilizadas, além de uma entrevista com o proprietário. Todos os documentos analisados são tratados como primários, porque o material não recebeu tratamento analítico, podendo ser reelaborado (SILVA, 2017).

Elaborou-se um roteiro da entrevista com o intuito de coletar as seguintes informações: a) margem de lucro pretendida; b) existência ou não de planilhas de controle de despesas mensais; c) gestão de análises das despesas; d) despesas indiretas rateadas e aplicadas ao preço bruto; e) a visão do empreendedor para o futuro.

Posteriormente, foram analisados os dados disponibilizados pela empresa: notas fiscais de compra, fluxo de caixa, planilha de custos. Nessa coleta foram apresentados: a) os gastos totais com funcionários, propagandas, depreciação, internet, escritório de contabilidade e tributos; b) os custos na aquisição da mercadoria; c) o preço de venda; d) o faturamento; e) o pró-labore; f) o fluxo de caixa. Esse material foi separado em dois documentos na planilha eletrônica Excel: o primeiro abrange os custos fixos e variáveis, as despesas fixas e variáveis; o segundo, o custo de aquisição e o preço de venda.

Na sequência, foram analisados os dados e elaborou simulações a fim de encontrar o *Mark-up* padrão e apresentou-se para o empresário, houve um questionamento sobre: a) a variação da demanda; b) o novo preço de venda poderá ser praticado; c) o alcance do lucro estimado.

### 4 ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados se dividiu em três etapas: na primeira etapa são apresentados e analisados os resultados da pesquisa, na segunda são demonstradas as projeções com os dados



coletados e, por último, o parecer do empresário. Na análise é apresentado o índice de *Mark-up* padrão para definir o preço de venda, faturamento mensal, as demonstrações dos resultados (DRE). Ao final são apontadas as variações que ocorreram no preço de venda e a opinião do empresário sobre esse novo preço em comparação com o praticado.

#### 4.1 Análise de Dados Reais

Os dados apresentados foram coletados através da entrevista estruturada e dos documentos disponibilizados pela empresa. Inicialmente, destacam-se os índices de *Mark-up* Multiplicador da entidade, os elementos que compõem os gastos totais mensais, o faturamento mensal e a demonstração do resultado.

Índice de *Mark-up* Multiplicador da entidade: com a análise dos dados coletados primeiramente procurou saber se a entidade possui um índice de *Mark-up* multiplicador padrão para todas mercadorias. Foram analisados os 48 tipos de mercadorias. Desse modo, para encontrar o *Mark-up*, foram informados o preço de venda e o custo da mercadoria de cada produto. O resultado foi encontrado por meio da divisão do preço de venda e o custo da mercadoria vendida (BRUNI e FAMA, 2016). É possível perceber que a entidade apresenta uma variação nesse índice entre 1,400 e 4,9833.

Após verificar essa diferença, foi questionado ao proprietário como é determinado o preço de venda na entidade. Não existe um parâmetro comum, “a formação do preço de venda é constituída de acordo com o mercado” (Entrevistado), ou seja, os concorrentes que determinar o preço que será praticado pela loja.

Logo, se entende o porquê dessa variação de *Mark-up*; porém, esse método de formação de preço de venda utilizado, possui uma grande desvantagem: o empresário não sabe se a entidade está lucrando com esse preço de venda, já que não possui uma análise de gastos totais, mas apenas de mercado (PINTO, 2011).

Faturamento mensal: na loja é possível perceber uma constante variação no faturamento, e que determinado tipo de tecido vende mais que outros. Isso, segundo o proprietário, “existe uma variação no meu faturamento, por conta das festas em determinados meses, e também as estações do ano influencia em qual tipo de tecido será mais vendido”, ou seja, há sazonalidade no comércio de tecidos. Pode-se observar isso na tabela:

Tabela 1: Faturamento mensal/2018

Mês	Faturamento
Julho	R\$ 3.783,80
Agosto	R\$ 4.421,00
Setembro	R\$ 5.025,00
Outubro	R\$ 4.178,00
Novembro	R\$ 6.765,00
Dezembro	R\$ 8.200,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 32.372,80</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

O faturamento é apresentado pelo montante que é vendido mensalmente. No mês de julho o total de receita bruta foi de R\$ 3.783,80 e nos meses subsequentes houve acréscimos. Em outubro, mês de baixa temporada nas vendas, esse somatório foi de R\$ 4.178,00, sendo registrada uma queda de 16,86% em comparação ao mês anterior. Nos meses de novembro e dezembro ocorreu um aumento considerável das receitas. Em comparativo com outubro, as receitas de dezembro aumentaram 96,27%, chegando aos R\$ 8.200,00.

Elementos que compõem os gastos totais: após uma análise minuciosa de notas fiscais, fluxo de caixa, recibos, guia de tributos, móveis que a entidade dispõe e planilhas de estoques,

foi possível categorizar os gastos totais em custos fixos e variáveis, despesas fixas e variáveis, demonstrados a seguir:

Tabela 2: Gastos totais incorridos no período (em R\$)

<b>Gastos</b>	<b>Jul/18</b>	<b>Ago/18</b>	<b>Set/18</b>	<b>Out/18</b>	<b>Nov/18</b>	<b>Dez/18</b>
<b>Custos Variáveis</b>	<b>1.873,18</b>	<b>2.176,85</b>	<b>2.461,35</b>	<b>2.070,33</b>	<b>3.178,10</b>	<b>3.467,55</b>
CMV	1.603,18	1.906,85	2.191,35	1.800,33	2.908,10	3.447,55
Pedágio	70,00	70,00	70,00	70,00	70,00	-
Alimentação do Comprador	80,00	80,00	80,00	80,00	80,00	-
Combustíveis	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-
Embalagem	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00
<b>Despesas Variáveis</b>	<b>2.040,00</b>	<b>2.040,00</b>	<b>2.040,00</b>	<b>2.040,00</b>	<b>2.040,00</b>	<b>2.140,00</b>
Mat. de Escritório	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00
Propaganda	-	-	-	-	-	100,00
Pro – Labore	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00
<b>Custos Fixos</b>	<b>500,00</b>	<b>500,00</b>	<b>500,00</b>	<b>500,00</b>	<b>500,00</b>	<b>500,00</b>
Funcionário	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
<b>Despesas Fixas</b>	<b>285,00</b>	<b>285,00</b>	<b>285,00</b>	<b>285,00</b>	<b>285,00</b>	<b>285,00</b>
Depreciação	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00
Tributos	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Escritório	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Internet	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
<b>Valor Total</b>	<b>4.698,18</b>	<b>5.001,85</b>	<b>5.286,35</b>	<b>4.895,33</b>	<b>6.003,10</b>	<b>6.392,55</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Os gastos são apresentados mensalmente e separados por grupos: os custos variáveis e fixos e as despesas fixas e as variáveis. Os custos variáveis são compostos pelo preço que se paga pela mercadoria, a embalagem e os gastos incorridos na aquisição da mesma, tais como: combustíveis, pedágios e alimentação (BERNARDI, 2004). Já as despesas variáveis são o pró-labore do sócio, as propagandas em determinada época ou evento e os materiais de escritório - canetas, bloco de notas, grampos e cadernos (WERNKE, 2005).

Os grupos de natureza fixa são compostos pelo custo fixo (funcionário) e as despesas fixas (depreciação, tributos, mensalidade do escritório de contabilidade e internet) (MARTINS, 2010). A entidade divide o espaço com outra empresa, logo os custos com aluguel, água e energia são arcados pela entidade que divide o espaço, na constituição da empresa houve-se um acordo entre as partes.

Demonstração do Resultado do Exercício (DRE): de acordo com os dados apresentados anteriormente, é possível analisar a DRE da empresa no segundo semestre de 2018, como é demonstrado na Tabela 3:

**Tabela 3:** DRE do período analisado

	<b>Jul/18</b>	<b>Ago/18</b>	<b>Set/18</b>	<b>Out/18</b>	<b>Nov/18</b>	<b>Dez/18</b>
<b>Receitas</b>	<b>3.783,80</b>	<b>4.421,00</b>	<b>5.025,00</b>	<b>4.178,00</b>	<b>6.765,00</b>	<b>8.200,00</b>
(-) Deduções	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
(-) Tributos	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
<b>(=) Receita Líquida</b>	<b>3.733,80</b>	<b>4.371,00</b>	<b>4.975,00</b>	<b>4.128,00</b>	<b>6.715,00</b>	<b>8.150,00</b>
(-) CMV	1.873,18	2.176,85	2.461,35	2.070,33	3.178,10	3.467,55
(-) CMV	1.603,18	1.906,85	2.191,35	1.800,33	2.908,10	3.447,55
(-) Pedágio	70,00	70,00	70,00	70,00	70,00	-
(-) Alimentação comprador	80,00	80,00	80,00	80,00	80,00	-
(-) Combustíveis	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-
(-) Embalagem	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00
<b>(=) Lucro Bruto</b>	<b>1.860,62</b>	<b>2.194,15</b>	<b>2.513,65</b>	<b>2.057,67</b>	<b>3.536,90</b>	<b>4.682,45</b>
(-) Despesa Administrativa	2.735,00	2.735,00	2.735,00	2.735,00	2.735,00	2.735,00
(-) Funcionário	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
(-) Depreciação	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00
(-) Escritório	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
(-) Internet	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
(-) Pró-Labore	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00
(-) Desp. Vendas	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	140,00
(-) Materiais Escritório	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00
(-) Propaganda	-	-	-	-	-	100,00
<b>(=) Res. Exercício</b>	<b>-914,38</b>	<b>-580,85</b>	<b>-261,35</b>	<b>-717,33</b>	<b>761,90</b>	<b>1.807,45</b>

Fonte: Elaboração das Autoras (2019)

Observa-se que nos quatro primeiros meses do semestre as despesas são maiores que o lucro bruto mensal. Com isso a loja tem um resultado negativo, ou seja, as vendas não conseguiram cobrir as despesas operacionais. Porém, nos dois últimos meses do semestre o lucro bruto foi superior às despesas; conseqüentemente, a entidade apresentou um resultado positivo.

#### 4.2 Análise de Dados Simulados

Depois da análise dos dados coletados procurou-se encontrar o índice de *Mark-up* Multiplicador padrão, e foram projetados os preços de vendas unitários, o faturamento com base na quantidade vendida e as demonstrações financeiras com esse faturamento.

Simulações utilizando Índice de *Mark-up* Multiplicador: com base no índice de *Mark-up* Multiplicador da entidade, foi calculada a média dos índices utilizados pela loja, ou seja, foram somados todos os *Mark-up's* e obteve-se o resultado de 116,6809. Ao se dividir este resultado pela quantidade de itens (48), chegou-se à média de *Mark-up* 2,4309.

Como o *Mark-up* é o mesmo para todas as mercadorias como definido anteriormente, para se calcular o preço de venda, foi multiplicado o *Mark-up* pelo custo de aquisição da mercadoria, ou seja, 2,4309 vezes o custo, encontrando-se o preço de venda unitário (BRUNI e FAMÁ, 2016). Verificou-se que houve uma grande variação nos valores, sendo que muitas mercadorias aumentaram seus preços de venda em grande proporção, e outros reduziram, aplicando um único índice para todos – o *Mark-up* padrão.

Simulações do faturamento mensal: considerando a quantidade vendida no segundo semestre, e o novo preço de venda utilizando o *Mark-up* padrão, o faturamento mensal ficaria da seguinte forma:

Tabela 4: Faturamento Mensal/2018

Mês	Faturamento
Julho	R\$ 3.995,55
Agosto	R\$ 4.682,68
Setembro	R\$ 5.352,37
Outubro	R\$ 4.432,49
Novembro	R\$ 7.104,16
Dezembro	R\$ 8.482,58
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 34.049,83</b>

Fonte: Elaborado pelas Autoras (2019)

O faturamento mensal é composto pela quantidade vendida no mês, multiplicado pela simulação do preço de venda. Com isso percebe-se que gradativamente todos os faturamentos no segundo semestre aumentariam. Em julho a receita bruta seria de R\$ 3.995,55 e nos meses subsequentes amplificariam. Em outubro, seguindo o histórico, esse somatório seria de R\$ 4.432,49, ocorreria uma queda de 17,19% em comparação com o mês anterior. Nos meses de novembro e dezembro haveria um aumento considerável das receitas brutas. Já no comparativo da receita entre outubro e dezembro teria um aumento de cerca de 91,37%, alcançando os R\$ 8.482,58.

Simulação da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE): como base nos dados anterior, elaborou-se a simulação da DRE do segundo semestre de 2018, sem alteração dos custos e despesas, uma vez que se utilizou do histórico real.

Tabela 5: Simulação da DRE

	Jul/18	Ago/18	Set/18	Out/18	Nov/18	Dez/18
<b>Receitas</b>	<b>3995,55</b>	<b>4682,68</b>	<b>5352,37</b>	<b>4432,49</b>	<b>7104,16</b>	<b>8482,58</b>
(-) Deduções	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
(-) Tributos	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
<b>(=) Receita Líquida</b>	<b>3945,55</b>	<b>4632,68</b>	<b>5302,37</b>	<b>4382,49</b>	<b>7054,16</b>	<b>8432,58</b>
(-) CMV	1873,18	2176,85	2461,35	2070,33	3178,10	3467,55
(-) CMV	1603,18	1906,85	2191,35	1800,33	2908,10	3447,55
(-) Pedágio	70,00	70,00	70,00	70,00	70,00	0,00
(-) Alimentação comprador	80,00	80,00	80,00	80,00	80,00	0,00
(-) Combustíveis	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	0,00
(-) Embalagem	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00
<b>(=) Lucro Bruto</b>	<b>2072,37</b>	<b>2455,83</b>	<b>2841,02</b>	<b>2312,16</b>	<b>3876,06</b>	<b>4965,03</b>
(-) Desp. Administrativas	2735,00	2735,00	2735,00	2735,00	2735,00	2735,00
(-) Funcionário	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
(-) Depreciação	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00	75,00
(-) Escritório	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
(-) Internet	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
(-) Pró-Labore	2000,00	2000,00	2000,00	2000,00	2000,00	2000,00
(-) Despesas com vendas	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	140,00
(-) Materiais de Escritório	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00	40,00
(-) Propaganda	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00
<b>(=) Resultado do Exercício</b>	<b>-702,63</b>	<b>-319,17</b>	<b>66,02</b>	<b>-462,84</b>	<b>1101,06</b>	<b>2090,03</b>

Fonte: Elaborado pelas autoras (2019)

Conforme demonstrado na Tabela 5, as receitas aumentaram e os custos e despesas continuaram os mesmos, sendo que a tendência é que o resultado do exercício de cada mês sofra modificação, assim como os prejuízos sejam menores e as receitas maiores. Nos meses de julho e agosto permaneceu um prejuízo, porém menor em relação ao real. No mês de setembro obteria um lucro de R\$ 66,02, ou seja, diferente dos dados reais. Em outubro, o resultado seria negativo em R\$ 462,84; no entanto, nos meses subsequentes haveria lucros, atingindo, em dezembro, R\$ 2.090,03.

### 4.3 Parecer do empresário

Depois da simulação projetada, apresentou-se ao proprietário como seria estabelecido o novo quadro de preço de venda das suas mercadorias em sua loja, seguindo o índice de *Mark-up* Padrão Multiplicador para todas as mercadorias, o preço de venda atual e a sua variação em porcentagem. A seguir, são apresentadas as 10 mercadorias que sofreriam maiores mudanças em percentual, dentre os 48 itens da amostra.

Tabela 6: Comparativo do Preço de Venda

Mercadoria	Mark-up padrão	Preço atual	Variação em R\$	Variação em %
1	12,15	7,00	5,15	73,63%
2	43,76	26,80	16,96	63,27%
3	36,46	23,90	12,56	52,56%
4	60,77	42,90	17,87	41,66%
5	12,15	9,30	2,85	30,69%
6	36,46	50,00	-13,54	-27,07%
7	14,34	20,00	-5,66	-28,29%
8	9,70	13,90	-4,20	-30,22%
9	2,92	4,90	-1,98	-40,47%
10	14,59	29,90	-15,31	-51,22%

Fonte: Elaborado pelas autoras (2019)

Conforme visualizado na Tabela 6, o preço de venda das mercadorias sofreu alterações relevantes com a aplicação do índice de *Mark-up* Padrão Multiplicador. Foram analisadas 48 mercadorias, nos quais 19 tipos de tecidos tiveram uma redução no preço de venda e 29 mercadorias um aumento, alguns dos quais tiveram considerável diferença entre o preço de venda e o novo valor projetado com o *Mark-up* multiplicador. O produto 1, por exemplo, teve um aumento de 73,63%, uns dos maiores índices encontrados. Já o produto 10 foi o inverso disso, teve uma redução de 51,22%.

Depois da apresentação desses dados ao proprietário, ele foi questionado sobre a aceitação desse novo preço de venda, tendo em vista que foi aplicado um índice padrão a todos os itens. O interrogado apresentou três subjeções diante dos dados:

- Algumas mercadorias seguem o método de formação de preço de acordo com a concorrência, isso por conta da demanda diversificada desse produto, ou seja, é um tecido que serve na produção de diversas peças, por isso alguns aumentos não seriam possíveis.
- Já em outras mercadorias o aumento é muito interessante, em razão de serem mercadoria exclusivas e com grande demanda. Como alguns tipos de tecidos são consumidos em maior quantidade em determinada época, esse aumento poderia se apresentar como rentável.
- A diminuição do preço das mercadorias em sua opinião seria inviável, uma vez que a demanda desse tipo é exclusiva e pouca, ou seja, a loja é a única que tem esse tipo de tecido. Na visão do empresário, nenhuma mercadoria do seu estoque poderia sofrer uma redução no preço de venda.

Em seguida, o proprietário foi questionado novamente sobre a padronização do índice de *Mark-up*, se seria possível vender a mesma quantidade que é vendida atualmente e com isso alcançar a lucratividade projetada. Diz o empreendedor:

Com a minha experiência no mercado, adquirida com o passar da minha outra profissão e do conhecimento dos meus concorrentes, com a padronização a quantidade vendida diminuiria e a receita não sofreria tanta alteração como a projetada, por causa da concorrência acirrada por preço na região. Mesmo ciente dos riscos que posso estar correndo, o meu concorrente pode abaixar o preço e assim começar uma competição acirrada pelos preços, então nesse

momento não seria possível. Até porque a loja é recém-inaugurada, precisamos conquistar o nosso cliente e infelizmente o preço está na melhor das hipóteses (Entrevistado).

Em contraste com que Pinto (2011) informou, esse método de formação de preço de venda pode não ser o adequado em algumas ocasiões, visto que pode ocorrer uma disputa por um preço menor e sem uma análise de custos resultar em prejuízo. Como consequência extrema, é possível chegar em um momento que a entidade não conseguirá se manter, assim como concorrer com o mercado. Desse modo, pode-se decretar a descontinuidade do negócio.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve por objetivo principal analisar a possibilidade da padronização do índice de *Mark-up* multiplicador e os critérios utilizados para formação do preço de venda de um comércio varejista de tecidos no interior de São Paulo, a fim de auxiliar na continuidade da organização, obtendo assim, o retorno dos investimentos na empresa e o lucro desejado.

Com base nos dados coletados, constatou-se, então, que a padronização do índice utilizado para formação do preço de venda pode ser um problema, visto que a entidade está em constante disputa com seus concorrentes por um espaço no mercado.

Por meio das entrevistas foi possível perceber que a entidade está a pouco tempo no mercado, ou seja, está no processo de conquistar a sua clientela. Por esta razão, o proprietário decidiu adotar o preço de venda com base na concorrência, já que grande parte dos seus consumidores optam pelo preço e não pela qualidade, apenas.

O período analisado e simulado obteve um resultado de quatro meses com prejuízo e nos outros dois um lucro acima do esperado. Isso ocorreu porque esse mercado é sazonal, ou seja, em alguns meses a demanda é maior do que em outros. Em consequência dessa sazonalidade, foi apresentado ao proprietário planilhas de custos e também uma análise destes, além da verificação mensal com o preço de venda utilizado *versus* o preço de venda com o *Mark-up*, para verificar o lucro ou prejuízo.

Assim, conclui-se que o objetivo proposto foi alcançado e constatou-se que, caso a empresa venha a utilizar o *Mark-up* terá que se adaptar às condições decorrentes dessa mudança, podendo haver uma diminuição da demanda e os seus concorrentes alcançarem vantagens nas vendas. Apurou-se que a utilização da padronização do *Mark-up* multiplicador é inviável neste ambiente e nas atuais circunstâncias apuradas, tendo como decisão a continuidade da metodologia até então aplicada na formação do preço de venda de suas mercadorias. Sugere-se, a partir deste estudo, que sejam realizadas pesquisas em outros ramos de negócios, e, principalmente, no ramo industrial, tendo em vista que neste segmento estão concentrados custos e despesas específicas do empreendimento, o que determinará o preço final de venda.

## REFERÊNCIAS

ABIT. **O Setor Têxtil e de Confecção e os Desafios da Sustentabilidade**. Brasília: CNI, 2017.

BERNARDI, L. A. **Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BORDIN, G.; SILVA, L. T.; SILVA, I. A. Formação do preço de venda para uma empresa prestadora de serviços contábeis de Caxias do Sul. **Seminário de Iniciação Científica Centro de Negócios– FSG**. Caxias do Sul – RS, v. 6, n. 2 2017. Disponível em: <[ojs.fsg.br/index.php/globalacademica/article/view/3270/2734](http://ojs.fsg.br/index.php/globalacademica/article/view/3270/2734)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

- BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- DIAS, S. R. **Gestão de marketing**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- GAMA, M. A. F.; NGANGA, C. S. N.; SILVA, T. D.; SANTANA, A. R.; MIRANDA, G. J.; LEAL, E. A. Formação de Preços na Cooperativa Agropecuária CALU: o Dilema da Produção do Leite. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 12, n. 1, art. 1, p. 6-21, jan./mar. 2018. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/1574/1314>> Acesso em: 24 jun. 2018.
- GIGLIO, L. **Determinação do mark-up em uma churrascaria: estudo de caso**. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, JUINA – MT, 2009. Disponível em: <[http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia\\_20110912165849.pdf](http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia_20110912165849.pdf)> Acesso em: 23 jun. 2019.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- LOVISON, M. A. **O impacto da substituição tributária do ICMS na formação dos preços de venda em uma indústria alimentícia**. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). Universidade de Caxias do Sul. Caxias do Sul – RS. 2014, 67 p. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/1717/TCC%20Mayra%20Aparecida%20Lovison.pdf?sequence=1&isAllowed=y>> Acesso em: 24 jun. 2018.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- NEVES, S.; VICECONTI, P. E. V. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. São Paulo: Frase Editora, 2008.
- OLIVEIRA, D. T. SANTANA, C. M. ARAUJO NETO; L. M.; ARAÚJO; J. D. C. Pesquisa em contabilidade no brasil: estudo bibliométrico de três periódicos. **Revista Eletrônica do Alto do Vale do Itajaí**. Brasília, v. 1, n. 2, p. 65 – 75, dez. 2012. Disponível em: <<http://www.revistas.udesc.br/index.php/reavi/article/view/2894/2179>> Acesso em: 24 jun. 2019.
- PADOVEZE, C. L. **Curso básico gerencial de custos**. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2011.
- PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PINTO, L. J. S. **Formação do preço de venda com base no lucro desejado: um estudo de caso através do mapeamento dos custos e despesas**. VIII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 2011. Disponível em: <<http://www.cpge.aedb.br/seget/artigos11/25414330.pdf>> Acesso em: 18 maio 2018.
- PISTORE, G. C.; FOSCARINI R.; PHILERENO D. C.; SILVA I. A.; FACCIN, K. Contabilidade de Custos para Formação de Preço de Venda: Um Estudo de Caso em uma Indústria de Suspensões Pneumáticas de Caxias do Sul-RS. **Revista Produção e Desenvolvimento**. Caxias do Sul, v. 1, n. 1, p. 31-49, jan./abr., 2015. Disponível em: <<http://revistas.cefet-rj.br/index.php/producaoedevolvimento/article/view/55/88>>. Acesso em: 25 maio 2018.
- RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos fácil**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- SANTOS, C. M. S.; BORNIA, A. C.; LEITE, M. S. A. Sistema de Gestão de Custos Associado à Cadeia de Valor. **Revista ABCustos - Associação Brasileira de Custos**, São

Leopoldo, v. 5, n. 1, p. 1-27, jan./abr., 2010. Disponível em: <[https://docs.wixstatic.com/ugd/397226\\_b18adc11df2d43b6b3dae90fe9f14621.pdf](https://docs.wixstatic.com/ugd/397226_b18adc11df2d43b6b3dae90fe9f14621.pdf)>. Acesso em: 24 jun. 2018.

SCHIER, C. U. C. **Gestão de custos**. 2ª ed., rev., atual. e ampl. Curitiba: Ibplex, 2012.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis, 2017.

SILVA, L. S. **Apuração dos custos no principal produto oferecido por uma empresa do ramo alimentício baseado no custeio variável**. Trabalho de Conclusão do Curso (Curso de Graduação Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2008. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis292197.pdf>> Acesso em: 15 abr. 2019.

SILVEIRA, I.; BAGGIO, G. A formação dos profissionais do setor de modelagem do vestuário da região da grande Florianópolis. **Revista DAPesquisa**, Florianópolis, v. 4, n. 6, p. 523-529, 2009. Disponível em: <<http://revistas.udesc.br/index.php/dapesquisa/article/download/14208/9313>> Acesso em: 27 fev. 2019.

SILVEIRA, I.; ROSA, L.; COSTA, M. I.; LOPES, L. D. A Formação dos Profissionais do Setor de Modelagem do Vestuário da Região do Vale do Itajaí–SC. **Revista DAPesquisa**, Florianópolis, v. 7, n. 9, p. 552-566, 2012. Disponível em: <<http://www.revistas.udesc.br/index.php/dapesquisa/article/view/13982/9065>> Acesso em: 25 fev. 2019.

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