



UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL
CAMPUS CHAPECÓ
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

ELAINE BUKOSKI DA SILVEIRA DUTRA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MECÂNICA
AUTOMOTIVA**

CHAPECÓ

2019

ELAINE BUKOSKI DA SILVEIRA DUTRA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MECÂNICA
AUTOMOTIVA**

Trabalho de conclusão de curso de graduação
apresentado como requisito parcial para obtenção
do grau de Bacharel em Administração da
Universidade Federal da Fronteira Sul.

Orientador:

Prof. Dr. Roberto Mauro Dall’Agnol

CHAPECÓ

2019

Bibliotecas da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS

Dutra, Elaine Bukoski da Silveira
Formação de preços na prestação de serviços de
mecânica automotiva / Elaine Bukoski da Silveira Dutra.
-- 2019.
77 f.:il.

Orientador: Doutor Roberto Mauro Dall'agnol.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) -
Universidade Federal da Fronteira Sul, Curso de
Administração, Chapecó, SC , 2019.

1. Formação de preços. 2. Serviços automotivos. I.
Dall'agnol, Roberto Mauro, orient. II. Universidade
Federal da Fronteira Sul. III. Título.

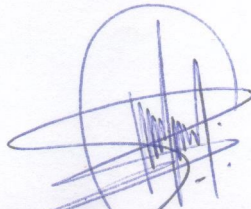
ELAINE BUKOSKI DA SILVEIRA DUTRA

Formação de preços na prestação de serviços de mecânica automotiva

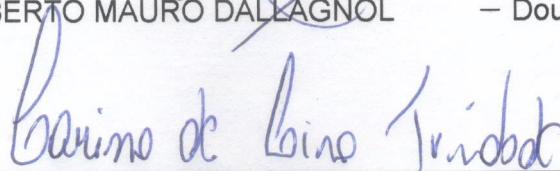
Trabalho de Conclusão do Curso de Administração apresentado como requisito para a obtenção de grau de Bacharelado em Administração da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS.

Orientador (a) Prof.(a): ROBERTO MAURO DALLAGNOL – UFFS

Este trabalho de conclusão de curso foi defendido e aprovado pela banca na data de:
4 de Dezembro de 2019.



ROBERTO MAURO DALLAGNOL – Doutor



LARISSA DE LIMA TRINDADE - Doutora



LADEMIR CREMONINI – Mestre

Dedico este trabalho primeiramente a Deus por iluminar meu caminho nesta jornada, e a minha família pelo apoio e incentivo recebido, obrigada pelo carinho, pela paciência e por acreditarem em mim.

AGRADECIMENTOS

A Deus pela oportunidade concedida, por me guiar sempre pelo caminho certo e me amparar em todos os momentos difíceis, me deu força para não desistir de lutar pelo meu sonho.

Aos meus pais que sempre incentivaram a ser uma pessoa melhor, a buscar alcançar todos os meus objetivos e me ajudaram a realizar este sonho.

A todos os meus professores e colegas pela ajuda recebida durante meus estudos, em especial ao meu orientador Prof. Dr. Roberto, pela paciência e apoio ao longo da elaboração do trabalho.

A Universidade pelo ensino de qualidade, estrutura oferecida e profissionais qualificados que contribuíram para minha evolução e crescimento.

RESUMO

A formação de preços está diretamente relacionada ao sucesso organizacional, considerando-se que é através das vendas que a empresa obtém recursos que devem ser suficientes para cobrir os gastos da empresa e retorno aos investidores. A precificação correta pode ser uma alavanca para a empresa crescer com lucratividade e competir no mercado. Tendo em vista a complexidade envolvida na formação de preços dos serviços, este trabalho tem como objetivo geral estruturar uma sequência de etapas para a formação de preço de venda em empresas prestadoras de serviços de mecânica automotiva. A pesquisa foi caracterizada como qualitativa, com fins descritivos. A coleta de dados foi realizada através de pesquisa bibliográfica, documental e um estudo de caso no qual foi proposto um roteiro para a formação do preço de venda dos serviços. Após a coleta dos dados o roteiro foi aplicado, seguindo a sequência das sete etapas sugeridas calculou-se o preço para as horas de serviços básicos e complexos, e ajustados após uma análise de mercado. Antes do estudo a empresa cobrava por serviço e não por hora trabalhada, ocorre que em muitas vezes a execução do serviço demorava mais do que o esperado e os preços permaneciam os mesmos. Percebe-se então que é possível a empresa trabalhar com os preços formados, uma vez que estão de acordo com o que já é praticado por seus concorrentes diretos, garantindo assim os objetivos estabelecidos pelos gestores, podendo contribuir em muito na gestão, tomadas de decisões, planejamento e controle.

Palavras-chave: Formação de preços; Precificação; Preço do serviço; Mecânica automotiva; Serviços automotivos;

ABSTRACT

Pricing is directly related to organizational success, considering that it is through sales that the company obtains resources that should be sufficient to cover the company's expenses and return to investors. Correct pricing can be a lever for the company to grow profitably and compete in the marketplace. Given the complexity involved in the pricing of services, this work aims to structure a sequence of steps for the formation of sales price in automotive mechanics service companies. The research was characterized as qualitative, with descriptive purposes. Data collection was performed through bibliographic, documentary research and a case study in which a script was proposed for the formation of the sale price of the services. After data collection, the script was applied, following the sequence of the seven suggested steps, the price was calculated for the hours of basic and complex services, and adjusted after a market analysis. Before the study, the company charged for service and not hours worked, it often happens that the service took longer than expected and prices remained the same. It is then realized that it is possible for the company to work with the prices formed, since they are in accordance with what is already practiced by its direct competitors, thus ensuring the objectives set by managers, and can contribute greatly in management, decision making, planning and control.

Keywords: Pricing; Pricing Price of the service; Automotive mechanics; Automotive services;

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Exemplificação de custos fixos, variáveis, semifixos e semivariáveis	22
Figura 2 Método ABC	30
Figura 3 Infográfico Oficina Mecânica	45
Figura 4 Roteiro de formação do preço	50
Figura 5 Primeiro barracão alugado	53
Figura 6 Barracão atual fachada externa	54
Figura 7 Interior da oficina.....	55
Figura 8 Serviços prestados pela oficina mecânica	57
Figura 9 Aparelho para diagnose.....	58
Figura 10 Curso Mecânica Básica para Elas	59

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 Principais métodos de custeio	24
Quadro 2 Exemplos de direcionadores do método ABC	31
Quadro 3 Exemplo de direcionadores do método TDABC	32
Quadro 4 Serviços básicos e complexos	66

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Faturamento do período analisado.....	55
Tabela 2 Custos Indiretos de Produção	61
Tabela 3 Mão de obra direta.....	61
Tabela 4 Materiais para Uso e Consumo.....	62
Tabela 5 Custos totais da produção de serviços	62
Tabela 6 Despesas Administrativas.....	63
Tabela 7 Despesas com vendas	64
Tabela 8 Despesas Financeiras	64
Tabela 9 Despesas totais.....	64
Tabela 10 Capacidade produtiva mensal.....	65
Tabela 11 Capacidade produtiva anual.....	65
Tabela 12 Total de custos e despesas mensais	66
Tabela 13 Custo por Hora de MOD Mecânicos	67
Tabela 14 Rateio dos custos indiretos	67
Tabela 15 Custo das horas.....	68
Tabela 16 Análise de preços de concorrentes.....	69
Tabela 17 Comparação de preços.....	70
Tabela 18 Ajuste no preço formado	70
Tabela 19 DR projetada.....	71
Tabela 20 Margem de contribuição	71

LISTA DE FÓRMULAS

Fórmula 1 Mark-up divisor.....	40
Fórmula 2 Mark-up multiplicador	40
Fórmula 3 Preço do serviço	68

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.2	OBJETIVOS	15
1.2.1	Objetivo Geral	15
1.2.2	Objetivos Específicos	16
1.3	JUSTIFICATIVA	16
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO	17
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1	ELEMENTOS LIGADOS A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	18
2.1.1	Custo	18
2.1.2	Conceitos e terminologias relacionadas a custos	19
2.1.3	Classificação dos custos	21
2.1.4	Métodos de custeio	23
2.1.4.1	Custeio por absorção	25
2.1.4.2	Custeio Variável	26
2.1.4.3	Custo-padrão	28
2.1.4.4	Custeio Baseado em Atividades (ABC)	29
2.1.4.5	Custeio Baseado em Atividades e Tempo (TDABC)	31
2.1.5	Despesas	33
2.1.6	Objetivo de Lucro	34
2.1.7	Mercado	35
2.2	FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	35
2.2.1	Métodos de formação de preço	38
2.2.1.1	Formação de preços baseada em custos	39
2.2.1.2	Mark-up	40
2.2.1.3	Formação de preços baseada na concorrência	41
2.2.1.4	Formação de preços baseada no consumidor	42
2.2.1.5	Formação de preço baseada no custo-alvo	43
2.2.1.6	Preços por desnatamento	43
2.2.1.7	Preços por penetração	44
2.3	SERVIÇOS AUTOMOTIVOS	44
3	METODOLOGIA	47
3.1	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	47
3.2	ETAPAS	47

3.3	UNIDADE DE ANÁLISE.....	49
3.4	INSTRUMENTO DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	49
4	ESTUDO DE CASO.....	52
4.1	DESCRIÇÃO	52
4.1.1	Histórico	52
4.1.2	Características	55
4.1.3	Serviços Prestados	56
4.1.4	Formação de preços praticada atualmente	60
4.2	DADOS	60
4.3	APLICAÇÃO DO ROTEIRO PROPOSTO.....	64
4.3.1	Análise de custo/volume/lucro	70
	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	73
4.4	LIMITAÇÕES E SUGESTÕES DA PESQUISA.....	73
	REFERÊNCIAS	75

1 INTRODUÇÃO

O setor automotivo teve crescimento significativo nos últimos anos. Conforme dados do Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores (SINDIPEÇAS), a frota brasileira em 2017 apresentou crescimento de 1,2% comparada ao ano anterior. A frota circulante de automóveis e comerciais leves no ano de 2009 era de 28.272.271, no ano de 2017 passou para 41.101.277 unidades (SINDIPEÇAS, 2018).

A produção brasileira de automóveis e comerciais leves no ano de 2017 segundo o Anuário da Federação Nacional da Distribuição de Veículos Automotores (FENABRAVE), totalizaram 2.172.235 unidades, assumindo a oitava posição no ranking mundial, ficando atrás da China, Estados Unidos da América, Japão, Alemanha, Índia, Grã-Bretanha e França (FENABRAVE, 2018).

O crescimento desse setor reflete diretamente no setor de prestação de serviços mecânicos automotivos. A Sindipeças (2018) destaca que a idade média da frota brasileira no ano de 2017 passou a ser de nove anos e sete meses, a maior dos últimos cinco anos, do total da frota 52% dos veículos tem entre seis a quinze anos de idade. Quanto maior o tempo de uso do veículo maior a demanda por serviços de manutenção e reparo.

As empresas de serviços automotivos mudaram muito nos últimos anos. Aquele modelo de oficina suja e desorganizada ficou para trás. Hoje em dia o padrão é de um ambiente limpo, harmonioso, organizado e seguro. O empresário e colaboradores buscam eficiência em seus processos e qualidade no atendimento e serviços prestados (SEBRAE, 2019). Para garantir sua permanência no mercado a oficina mecânica precisa inovar, Drucker (1997, p. 24, apud CAVALCANTI; GOMES; PEREIRA, 2001) destaca que “a riqueza será gerada pela inovação, e esta, pela capacidade de agregar conhecimento aos produtos e serviços oferecidos”.

A inovação pode assumir muitas formas, desde o desenvolvimento simples e incrementado do que já existe até o desenvolvimento radical de uma opção totalmente nova. Ela pode variar de mudanças no produto ou serviço oferecido pela maneira as quais essa oferta é criada e entregue. Isso pode refletir o posicionamento de uma determinada oferta, por exemplo, colocar um produto estabelecido em um novo mercado representa uma poderosa fonte de inovação (BESSANT, 2003, p.4, tradução nossa).

As empresas prestadoras de serviços automotivos precisam investir em capital intelectual, máquinas e equipamentos, além de possuir um diferencial estratégico para atrair clientes, estes por sua vez estão cada vez mais exigentes quanto ao preço e a qualidade dos produtos e serviços. Variáveis como qualidade, atendimento, agilidade, preço, prazo e condições de pagamento são essenciais na fidelização de clientes.

Com a tecnologia e internet na palma da mão, os clientes têm fácil acesso a pesquisa de preços, informações sobre produtos e serviços. Muitas vezes ditam o preço e não querem desembolsar nada mais por aquele produto ou serviço, se a empresa não trabalhar com o preço que ele está disposto a pagar perde o cliente para a concorrência.

Controlar e mensurar todos os custos incorridos com a prestação de serviços é algo complexo, mas extremamente necessário. Nesta perspectiva, Cescon, Souza e Almeida (2013) afirmam que:

Quando se trata do custeio de serviços, principalmente em autorizadas de veículos automotores, dada as especificidades de cada um deles, dificuldades maiores são encontradas, principalmente pela prevalência dos custos indiretos, cujos rateios arbitrários podem provocar acentuadas distorções nos valores encontrados.

Os métodos tradicionais de custeio por absorção tradicional, variável e centro de custos, não são eficazes em prestadoras de serviços automotivos, tendo em vista o crescimento dos custos indiretos, como materiais indiretos, depreciação, manutenção e atualização dos equipamentos, impostos, licenças ambientais, etc., que a evolução tecnológica e as mudanças nos sistemas de produção trazem, além da dificuldade de mensurar a variabilidade encontrada na produção dos serviços devido a demanda. Quando há ociosidade na demanda os funcionários utilizam esse tempo para realizar outras atividades, como limpeza e organização do ambiente de trabalho, levar e buscar clientes, etc., e no contrário, quando há um aumento, acontece a contratação de mais funcionários ou a realização de extras, refletindo diretamente no custo do serviço e redução dos lucros da empresa (CESCON; SOUZA; ALMEIDA, 2013).

Nesse sentido, Hansen e Mowen (2001) destacam que os gerentes de organizações que produzem produtos ou serviços precisam conhecer os custos individuais em razão de que contribuem para a análise da rentabilidade e decisões estratégicas com relação ao projeto, precificação e combinação de produtos.

Em pesquisa realizada com consumidores de serviços automotivos, destaca-se que o elemento preço, na experiência de consumo de serviços automotivos, teve a pior avaliação. Os autores ressaltam que preços e promoções representam um aspecto importante, e deve ser avaliado e gerenciado pelos varejistas do setor automotivo, e que das variáveis que compõe a experiência de consumo, este é um fator que pode ser controlado (DAMIAN; MERLO, 2014).

As empresas prestadoras de serviços mecânicos contribuem significativamente na alavancagem da economia e geração de empregos. A escolha do método adequado para controle

e mensuração de seus gastos impactará diretamente nos seus resultados. Quando adotado corretamente, o método pode auxiliar na formação de preços e a obter melhores rendimentos.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

É difícil determinar os preços de venda a partir das realidades internas das organizações, pois são ditados pelo mercado, cabendo as organizações se ajustar para serem competitivas, sendo necessário exercer um controle rigoroso de seus gastos, gerando dados confiáveis para que as decisões tomadas sejam seguras, reduzindo riscos a resultados negativos.

A complexidade envolvida na formação do preço de venda do bem ou serviço é um desafio para os gestores. É preciso identificar e equilibrar as variáveis de análise a fim de estabelecer um valor justo para todos os envolvidos no processo de compra e venda (CRUZ et al., 2012).

Segundo Santos (2013), além dos gastos apropriados pelo método escolhido, outras variáveis devem ser consideradas na formação do preço de venda, como o processo produtivo, a distribuição, layout, etc., que se não consideradas podem resultar em um cálculo deficiente.

Gerenciar todos os gastos incorridos é de vital importância para a administração, planejamento e controle das atividades empresariais. É fator determinante do sucesso organizacional. Através dele a empresa pode identificar vantagem estratégicas no mercado em que atua, agregar valor às suas atividades e sair a frente de seus concorrentes.

Diante do exposto, a empresa a ser estudada não possui uma gestão apropriada de seus gastos, gerencia suas atividades baseada em experiências anteriores, forma seu preço de venda sem um rateio e separação adequada de cada custo. Percebe-se então a necessidade da correta apuração dos seus gastos para formação de preços, avaliação da produtividade e resultados de cada atividade ou grupo de produto. Sendo assim, se identificou a seguinte problemática: como formar preços confiáveis, rentáveis e competitivos em empresas prestadoras de serviços de mecânica automotiva?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Estruturar uma sequência de etapas para a formação de preços de venda em empresas prestadoras de serviços de mecânica automotiva.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Realizar uma revisão teórica associando gestão de custos, sistemas/métodos de custeio, formação de preços e prestação de serviços de mecânica automotiva;
- b) Demonstrar as etapas de implementação da formação de preços em serviços de mecânica automotiva;
- c) Realizar um estudo de caso em uma oficina mecânica automotiva, localizada em Chapecó-SC, com vistas a validar a proposta elaborada.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com todos os desafios enfrentados com a evolução da economia concorrencial, é imprescindível que os gestores conheçam a natureza, formação e composição de seus custos. Conforme Santos (2013), esse conhecimento acumulado constitui para a empresa um patrimônio valioso pela segurança transmitida na tomada de decisões.

Na busca pela otimização dos resultados, as empresas precisam aprimorar sua gestão, controlar rigorosamente seus custos, para isso a empresa necessita de gestores expertises, com capacidades multifuncionais, peritos em avaliar coisas, “um indivíduo bem instruído nas várias definições de custo, que compreende as definições em mudança de custo do curto prazo ao longo prazo, pode ser de um valor inestimável na determinação de que informações são importantes nas tomadas de decisão” (HANSEN; MOWEN, 2001, p.36). O gestor deve estar sempre atento e atualizado na área e nos negócios.

A era da modernidade exige das empresas cada vez mais criatividade, competência e flexibilidade. O segredo do sucesso e sobrevivência de uma empresa está na forma que ela controla e reduz seus custos e na formação correta dos preços de venda, para oferta-los de maneira mais acessível que de seus concorrentes, mantendo a qualidade nos produtos e serviços prestados. Nesse sentido a gestão de custos presta um grande auxílio às empresas prestadoras de serviços (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009).

A formação de preço é um desafio para qualquer gestor, desde o tempo dos mascates, tendo em vista a complexidade envolvida no processo e no equilíbrio das variáveis de precificação, para que a venda do bem ou serviço tenha um preço justo a todos os envolvidos no processo de compra e venda (CRUZ, et al., 2012).

Cada empresa possui características próprias, cabe ao gestor compreendê-las para a escolha do método de custeio e precificação mais adequado a aquela realidade. O que dá certo para uma empresa nem sempre funciona para outra.

O presente trabalho possibilita aliar a teoria estudada no decorrer do curso à prática no ambiente empresarial. Essa experiência é de grande valia no exercício profissional. Proporciona a gestão de empresas desse segmento uma adequada apropriação dos custos e formação de preços, tomada de decisões mais seguras e análises gerenciais precisas. Ao utilizar essa ferramenta de gestão a empresa poderá obter vantagem competitiva e otimizar seus resultados. Desse modo, a pesquisa justifica-se pela aplicabilidade e contribuição à gestão de prestadoras de serviços mecânicos automotivos.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho é dividido em cinco capítulos. O primeiro apresenta a introdução ao tema sua contextualização e problema de pesquisa, objetivos gerais e específicos e a justificativa do estudo.

O segundo capítulo refere-se ao referencial teórico que serve como base do estudo, aborda controle de custos e métodos de custeio, associado a formação de preços de venda e o setor de serviços automotivos.

O terceiro capítulo trata da metodologia utilizada no estudo, conjunto de técnicas e processos empregados para a realização da pesquisa, bem como a classificação, etapas, unidade de análise. Finalizando com os instrumentos de coleta, e o plano para análise e interpretação dos dados. Na sequência é apresentado a validação do caso prático e por fim as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo será apresentada a fundamentação teórica que serve de base para todo o estudo, evidenciando definições, conceitos, métodos e classificações com relação ao tema central do trabalho.

2.1 ELEMENTOS LIGADOS A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

2.1.1 Custo

Controlar custos significa conhecer os que estão sendo incorridos, compará-los com o que era previsto, e se caso algum desviou os limites esperados agir rapidamente, procurando identificar suas causas e tomando medidas para correção. Essa variação deve ser minuciosamente analisada, a implantação das ações corretivas é a fase mais importante do ciclo.

Controle de custos é uma ferramenta valiosa para a empresa, porém, Martins (2017) afirma que nenhum sistema de custos, nem mesmo os mais completos e robustos, é suficiente para determinar que a empresa tenha total controle deles. Isso se deve ao fato de que a tomada de decisão em relação aos desvios é a etapa mais significativa, e sem a retificação do erro ele perde o sentido.

O orçamento é um grande instrumento para o controle, são utilizados para comparar os resultados efetivos com os planejados. Nele são previstos custos e receitas para um ano. Os custos orçados antecipadamente servem de apoio para o gestor tomar decisões e adaptar-se as condições do mercado. Sem ele a chance de um fracasso financeiro é grande. “Gerentes de negócios, pequenos ou grandes, precisam conhecer suas capacidades de recursos e ter um plano que detalha o uso desses recursos” (HANSEN; MOWEN, 2010, p.245).

A implantação de um sistema de custos pode causar diversos conflitos organizacionais. Funcionários que antes não eram obrigados a fornecer informações, reagem negativamente, pensam que é uma forma de espioná-los e controlá-los. Schier (2006) expõe que para reduzir essas reações a fim de que o sistema consiga atingir seus objetivos, ele deve ser inserido gradativamente, conscientizando o pessoal da necessidade do sistema e os benefícios que o mesmo irá proporcionar.

Dubois, Kulpa e Souza (2009, p.10) argumentam que “no momento em que o controle é posto em prática, as empresas ficam mais exigentes, uma vez que a disciplina organizacional será um dos fatores importantíssimos para atingir os objetivos propostos pelo planejamento”.

Sardinha (2013) destaca que os objetivos básicos de um sistema de custo são a determinação do lucro, o controle das operações e a tomada de decisões. Com o controle das operações é possível saber previamente se existe a possibilidade de reduzir os custos das mesmas, aumentando a eficiência da empresa, além de auxiliar nas decisões de definição de ponto de equilíbrio, preço de venda, eliminação ou adição de produtos, etc.

As empresas geram diariamente diversos gastos na realização de suas atividades operacionais, como compra de matéria-prima, aquisição de equipamentos, pagamento de impostos, folha de pagamento de vendedores, etc. Parte desses gastos são denominados custos ou despesas. Os custos correspondem diretamente com a produção do bem ou prestação do serviço, como a matéria-prima por exemplo. As despesas são os gastos que foram consumidos para obtenção de receitas e administração da empresa, como exemplo o salário de vendedores. Há também os gastos com investimento em imobilizado, com a compra de uma máquina ou equipamento. Eventualmente a empresa também pode ter perdas e ou desperdícios.

A seguir serão apresentados os principais conceitos e terminologias utilizados na gestão de custos, essenciais para a compreensão do tema abordado.

2.1.2 Conceitos e terminologias relacionadas a custos

Muitas vezes os termos Gasto, Custo, Despesa, Investimento, Desembolso, Perda e Desperdício são utilizados erroneamente como sinônimos. Para um estudo aprofundado é imprescindível uma distinção criteriosa entre esses termos.

Os termos mais presentes e relacionados a custos se observam a seguir:

Gasto é a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera um desembolso imediato ou futuro, representado pela promessa ou entrega de um ativo que geralmente é dinheiro. Se aplica a todos os bens e serviços adquiridos, ocorrem a todo momento, em todos os setores da empresa (MARTINS, 2017; MEGLIORINI, 2011; SCHIER, 2006).

Desembolso é o pagamento resultante da compra do bem ou serviço. Podem ocorrer antes, durante ou depois da entrada da utilidade comprada, portanto, não é necessariamente no momento do gasto (MARTINS, 2017; MEGLIORINI, 2011; SCHIER, 2006).

Investimento é um gasto ativado em função de sua vida útil ou dos benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s), se espera que gere benefício futuro. Toda compra de bens e serviços que são “estocados” no ativo operacional da empresa (matéria-prima, mercadoria para revenda,

materiais diversos, etc.) ou imobilizado (máquinas, equipamentos), para baixa ou amortização quando de sua venda, consumo, desaparecimento, desvalorização, são especificamente chamados de investimentos (MEGLIORINI, 2011; MARTINS, 2017).

Custo é o gasto relativo a bens e serviços utilizados para produzir outros bens e prestar serviços. O custo é um gasto que é reconhecido como tal no momento em que é utilizado na fabricação de um produto ou execução de um serviço. Por exemplo, a matéria-prima foi um gasto em sua aquisição e imediatamente tornou-se investimento, e permaneceu até sua estocagem, no momento em que é consumida na fabricação de um bem surge o custo da matéria-prima como parte integrante do bem elaborado (MEGLIORINI, 2011; MARTINS, 2017; HANSEN; MOWEN, 2001).

Despesa é um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Um exemplo clássico é a comissão do vendedor. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido, têm a característica de representar sacrifício para a obtenção de receitas (MARTINS, 2017; DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009; SCHIER, 2006).

Perdas são bens ou serviços consumidos de forma anormal e involuntária. Diferencia-se de custos e despesas, por não gerar sacrifícios com intenção de obter receitas. São exemplos de perdas: incêndios, enchentes, vazamento de líquidos e gasosos, vencimento da validade, etc (MARTINS, 2017; SCHIER, 2006; SANTOS, 2013).

Desperdício é o gasto incorrido na fabricação de bens e serviços, que podem ser eliminados, sem comprometer a qualidade e quantidade de bens, serviços e receitas geradas. São exemplos: retrabalho, estocagem e movimentações desnecessárias, ociosidade, etc (MARTINS, 2017; SCHIER, 2006).

Para Bruni e Famá (2011) a principal polêmica é na distinção entre custos e despesas. Custos são os gastos empregados na elaboração do produto ou serviço, é diretamente relacionado ao processo de produção. As despesas possuem natureza não fabril, são temporais, só ocorrem após a disponibilização do produto para a venda. Um exemplo é o salário dos vendedores do bem e ou serviço.

Na mesma linha de pensamento, Martins (2017) afirma que na prática é muito difícil separar custos e despesas. Teoricamente seria somente separar os gastos relativos a produção (custos) e os referentes à administração, vendas e financeiro (despesas). No entanto, na prática a separação não fica tão clara e objetiva. É comum, por exemplo, encontrarmos uma única

administração, a complexidade nesse caso, está em ratear a parte que realmente pertence à produção como custo, e como despesas o gasto geral da administração. O Autor sugere algumas regras básicas para auxiliar nessas situações:

- Valores irrelevantes dentro dos gastos totais da empresa não devem ser rateados;
- Valores relevantes, porém, repetitivos a cada período, que numa eventual divisão teriam sua parte maior considerada como despesa, não devem também ser rateados, tornando-se despesa por seu montante integral;
- Valores cujo rateio é extremamente arbitrário devem ser evitados para apropriação dos custos.

Devem ser rateados apenas os valores relevantes que podem ser divididos em custos e despesas, por critérios não arbitrários.

2.1.3 Classificação dos custos

De modo geral, os custos podem ser classificados de diferentes maneiras, a depender do interesse e metodologia empregada. As classificações mais aplicadas são em função da forma de associação dos custos aos produtos fabricados, da variação dos custos em relação ao volume de produção, em relação a controlabilidade exercida sobre os custos, em relação a decisões especiais em alguma situação específica e em função da base monetária, podem ser atualizados, analisando o comportamento passado (BRUNI; FAMÁ, 2011).

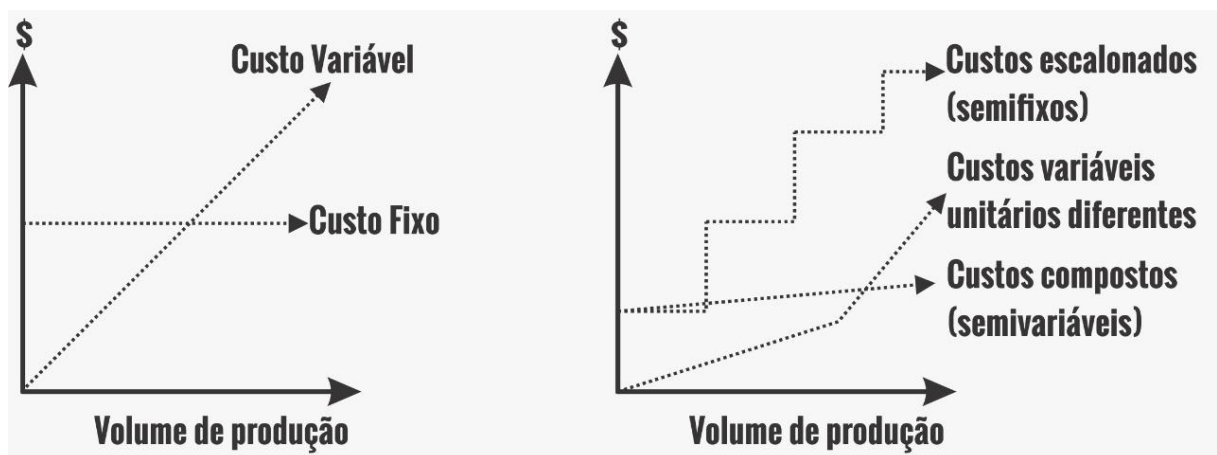
No que diz respeito à forma de associação dos custos com os produtos fabricados, podem ser classificados do seguinte modo:

- Diretos: são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos, desde que haja uma medida clara de consumo durante a fabricação (kg de material consumido, horas de mão de obra direta, embalagem, etc.);
- Indiretos: são aqueles que não oferecem condição de medidas concretas, a alocação é feita através de critérios de rateio, estimações, muitas vezes arbitrários (aluguel, seguros, supervisores, chefias, etc.);
- De transformação: também conhecidos como custos de conversão ou de agregação. São os custos dos esforços que a própria empresa na obtenção de produtos (mão de obra direta e indireta, energia, materiais de consumo industrial, etc).

No que tange à variação dos custos em relação ao volume de produção, são divididos em:

- **Fixos:** são aqueles que no seu total são constantes em uma faixa relevante, enquanto o nível direcionador de atividade varia. Existem mesmo que não tenha produção, ou independentemente da quantidade produzida pela empresa (Aluguel, depreciação, IPTU, etc.) (BORNIA, 2010; MEGLIORINI, 2011).
- **Variáveis:** são aqueles que seu valor total varia em proporção direta das atividades da empresa. Quanto maior a produção, maiores serão os custos variáveis (Matéria-prima consumida, horas-extras da produção, mão de obra direta) (BORNIA, 2010; MEGLIORINI, 2011).
- **Semifixos e semivariáveis:** possuem duas naturezas, uma parcela fixa e outra variável. Os semifixos são aqueles que são fixos até determinado nível, passando a ser variáveis quando for excedido. Os Semivariáveis são variáveis até certo ponto, passando a ser fixos em determinado momento. Como exemplo a fatura mensal de abastecimento de água, a taxa mínima compreende a 10m³, o que consumir a mais é cobrado de acordo com a quantidade consumida, conforme Figura 1 (BORNIA, 2010; MEGLIORINI, 2011).

Figura 1 Exemplificação de custos fixos, variáveis, semifixos e semivariáveis



Fonte: Adaptado de Bornia (2010, p.19 e 20)

Conforme o autor Martins (2017), todos os custos podem ser classificados em fixos ou variáveis e em diretos e indiretos ao mesmo tempo, dessa forma, custos como a matéria-prima assume a classificação Variável e Direta. Custos variáveis são sempre diretos por natureza, exceto em casos de valores relativamente baixos, que são tratados como indiretos por razões econômicas.

Em relação a controlabilidade, ao fato da tomada de decisão poder ou não influenciar os custos, são classificados em controláveis, quando uma pessoa pode controlá-lo dentro de uma escala predefinida, sendo que essa pessoa assume a responsabilidade e pode vir a responder por eventuais desvios não previstos; e não controláveis, quando fogem do controle do responsável pelo setor, o rateio do aluguel por exemplo.

Quanto às decisões especiais, os custos podem ser agrupados em categorias conforme a situação a ser analisada. Os custos incorridos adicionalmente a uma decisão tomada são chamados de incrementais. Os custos de oportunidade são aqueles que acontecem em decorrência da escolha de outra alternativa (se eu deixar de comprar x e comprar y o que vou ganhar em benefício). Os custos evitáveis são aqueles que podem ser eliminados se a empresa deixar de executar alguma atividade, essa atividade poderia estar resultando em prejuízo, decisões podem ser tomadas acerca de eliminar de uma vez ou terceirizá-la. Existem também os custos inevitáveis, que não importa a decisão a ser tomada vai continuar existindo. E por fim, os custos empatados, esses por sua vez, não devem interferir em decisões futuras, são irrelevantes, por já terem sido “enterrados” no passado (BRUNI; FAMÁ, 2011).

As terminologias, embora fundamentais para compreender os conceitos, não são suficientes para compreender como se estruturam os controles de custo. Para isso existem os métodos. Assim, é necessário que haja um entendimento dos mesmos a fim de possibilitar uma visão mais ampla da estrutura da gestão e controle de custos.

2.1.4 Métodos de custeio

Os métodos de custeio evoluíram ao longo do tempo em função do avanço tecnológico, e sua importância tem sido cada vez mais reconhecida (LUNA; BORNIA, 2017). Para um resultado mais preciso, as mudanças tecnológicas devem ser acompanhadas pelos métodos de mensuração de custos (CRUZ, 2012).

Antigamente, os custos de fabricação dos produtos eram calculados com base nos insumos e a produção era composta de grandes volumes e baixa variabilidade de produtos. No entanto, esse cenário mudou: os consumidores passaram a almejar produtos diferenciados e, muitas vezes, customizados, exigindo uma maior flexibilidade e agilidade por parte das empresas. Com isso, cada vez mais, os serviços associados tornam-se importantes na concepção e promoção do produto. Aspectos como design, marca, serviços de atendimento ao consumidor e logística tornaram-se essenciais para a valoração e o sucesso de um produto. Sem um mecanismo adequado de custos para subsidiar o gerenciamento de tais atividades e as decisões a ele associadas, torna-se difícil definir o que deve ser feito a respeito de cada produto e cada atividade. Assim sendo, a importância dos métodos de custeio tem sido crescentemente reconhecida e os mesmos têm evoluído ao longo do tempo (LUNA; BORNIA, 2017).

De acordo com Megliorini (2011), os métodos de custeio determinam o modo de valoração dos objetos de custeio, sendo esses uma operação, um conjunto de atividades, um produto ou departamento, etc. São adotados de acordo com os objetivos da empresa.

Nessa mesma linha de pensamento, Schier (2006) complementa que é necessário conhecer a estrutura administrativa e gerencial da empresa, a fim de que sejam definidos os objetivos a serem atingidos com o sistema. Esses objetivos serão formulados conforme as características e particularidades da empresa.

Para Dubois, Kulpa e Souza (2009) os métodos mais importantes são: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custo Padrão e Custeio ABC. Todos possuem um único objetivo, determinar custos, entretanto, a sistemática difere de um para outro.

Nesse estudo serão tratados os métodos Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custo-padrão, Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio Baseado em Atividades e Tempo (TDABC).

Quadro 1 Principais métodos de custeio

Método	Características	Custos Diretos	Custos Indiretos	Despesas	Observações
Custeio por Absorção	Apropria todos os custos incorridos na produção.	São alocados diretamente aos produtos e serviços.	São alocados através de rateios.	São lançadas somente na Demonstração do Resultado, não são divididas entre os produtos.	Único método aceito pela legislação contábil.
Custeio Variável	São atribuídos aos custos somente os gastos variáveis. Utiliza o conceito da Margem de Contribuição	Somente os custos variáveis são alocados a MgC.	São lançados diretamente na demonstração de resultados.	Nesse método os custos e despesas fixos são lançados como despesas na demonstração de resultados. As despesas variáveis compõem a MgC.	Seu fim é exclusivamente gerencial, a Margem de Contribuição é relevante na tomada de decisões.
Custo-padrão	O custo-padrão serve de referência para comparações com resultados futuros. São prefixados custos meta.	Nesse caso são analisadas as variações ocorridas, ajudando a controlar os desperdícios.	É possível separar certas variações, mas a relevância é pequena e não é fácil controlar os desperdícios, pela dificuldade em encontrar a base física relacionada aos custos indiretos.		Não substitui os métodos tradicionais de custeio. Excelente para o controle de custos.
Custeio Baseado em Atividades (ABC)	Nesse método os geradores de custo são as atividades. Reduz as	Os custos diretos não apresentam dificuldades para serem	São inicialmente apropriados às atividades e em seguida aos produtos e		É bastante utilizado em empresas de serviços. É um excelente

	distorções causadas pela arbitrariedade no rateio dos custos indiretos.	alocados aos produtos, para fins de controle, podem ser identificados os custos diretos com as atividades.	serviços que foram processados por essas atividades.		instrumento de controle gerencial, porém uma ferramenta custosa.
Custeio Baseado em Atividades e Tempo (TDABC)	É uma simplificação do ABC. No TDABC é possível calcular somente o tempo realmente utilizado na atividade.		Consiste em alocar os custos aos produtos com base no tempo consumido pelas atividades, minimizando a arbitrariedade		Não requer grandes investimentos para sua implantação.

Fonte: Elaborado pela Autora.

2.1.4.1 Custeio por absorção

O método de custeio por absorção consiste em apropriar todos os custos incorridos na produção, sendo eles diretos ou indiretos. Todos os gastos que participaram do esforço de produção são absorvidos por todos os produtos ou serviços feitos.

É o único método aceito pela Contabilidade para fins fiscais, conforme Dubois, Kulpa e Souza (2009, p.129):

Também é o único método válido para fins de obtenção do Quadro Demonstrativo de Resultados dos exercícios fiscais. Talvez resida aí a maior importância deste tipo de custeio, uma vez que este método está de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos e vai de encontro às leis tributárias brasileiras e outras tantas internacionais.

Sardinha (2013, p.6) complementa, “a abordagem por absorção é a estrutura de informação que encontramos nos Demonstrativos Financeiros exigida pela Receita Federal e, também apresentada por companhias com capital na Bolsa de Valores, como a Bovespa”.

De acordo com Martins (2017), o custeio por absorção não é lógico ao realizar rateios arbitrários e comete falhas como instrumento de apoio para fins gerenciais, mesmo assim é obrigatório para apuração e avaliação de estoques para a DRE e o Balanço Patrimonial.

No entendimento de Cruz (2012) o custeio por absorção apresenta uma inteligência sistemática que sugere que os produtos ou serviços apropriem os custos diretos e indiretos até ficarem prontos, podendo, então, ser calculados os custos unitários, servindo de base para a mensuração dos estoques.

Nesse método os custos diretos são alocados diretamente aos produtos e serviços, já os indiretos são alocados através de rateios, a soma dos dois resulta no custo unitário de cada produto ou serviço. As despesas, nesse método, são lançadas somente na demonstração de resultados, não são divididas entre os produtos.

Os autores Dubois, Kulpa e Souza (2009) estabelecem cinco premissas básicas a serem consideradas no método: (1) distinguir os Custos, Despesas e Perdas, é importante obter precisão na apuração, pois, devem ser considerados apenas os gastos para a produção, não incluindo as despesas e perdas. Caso alguma despesa for confundida como custo, o lucro bruto da empresa ficará distorcido. (2) Apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada em um certo período de tempo, é necessário atentar-se para o princípio da competência quando for apropriar os custos indiretos. (3) Apuração do Custo da Produção do Período (CPP). (4) apuração do custo unitário de produção, resultado da divisão do CPP pela quantidade produzida no período. (5) Apuração do Custo dos Produtos Vendidos (CPV) e dos estoques finais.

Apesar de suas limitações, rateios arbitrários e não ser eficaz no controle gerencial, o método de custeio por absorção é bastante usado, não somente pela obrigatoriedade, mas também pela facilidade de utilização.

Uma desvantagem é que o método não considera variáveis externas à organização, somente dados internos (custos e despesas), sendo que para a formação de preços hoje em dia é indispensável analisar a influência do cenário e meio externo. Conforme Sardinha (2013) o método não considera a demanda pelo produto, então, pode ser que o consumidor não esteja disposto a pagar aquele preço computado.

2.1.4.2 Custeio Variável

O método de custeio variável, também conhecido como custeio direto ou gerencial, é relevante na tomada de decisão em relação a preços e custos, contudo, não é aceito nos princípios e normas contábeis, seu fim é exclusivamente gerencial. Nesse método, são atribuídos aos custos somente os gastos variáveis. Os custos e despesas indiretos são lançados diretamente na demonstração dos resultados.

É um critério alternativo ao Custeio por Absorção, surgiu devido às dificuldades e problemas encontrados na apropriação de Custos Fixos aos produtos. Os custos fixos possuem invariabilidade de natureza, no método tradicional há muita arbitrariedade em seus rateios,

propiciando valores com pouca utilidade para tomada de decisões. Nas demonstrações realizadas a partir do Custeio Variável, o lucro segue sempre a direção das vendas, diferente do Absorção (MARTINS, 2017).

Para Dubois, Kulpa e Souza (2009) o método de custeio variável é definido como aquele que aloca os custos fixos como despesas no resultado e, os custos e despesas variáveis são elementos que compõe a Margem de Contribuição (MgC), apresentada por eles como a grande vantagem do método:

a grande vantagem desse método é a utilização do conceito de MgC. A MgC é obtida subtraindo-se do preço de venda os custos e despesas variáveis. Na verdade, a margem de contribuição é o mais importante elemento para a tomada de decisões. Tais decisões podem ser exemplificadas como a identificação do produto mais lucrativo, abertura de novo canal de distribuição, implantação de nova linha de produto, comprar ou fabricar internamente, fabricar ou terceirizar um produto ou uma linha de produtos, direcionar ou redirecionar investimentos, etc.. (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009, p.133)

Colaborando com a definição apresentada acima, Megliorini (2011) argumenta que a Margem de Contribuição possibilita ao gestor:

- Identificar os produtos mais lucrativos à empresa;
- Incentivar ou reduzir a venda de certos produtos, ou ainda eliminar produtos que não são vantajosos;
- Definir preços dos produtos em condições especiais, para ocupar eventual ociosidade na capacidade produtiva;
- Decidir entre comprar ou fabricar;
- Determinar o nível mínimo de produção para obter lucros;
- Definir o desconto permitido a clientes em uma negociação.

Cruz (2012) ressalta que o destaque do método é a separação do produto e ou serviço da estrutura da empresa, é possível analisar o quanto a estrutura de gastos fixos impacta na estrutura variável, verificando a contribuição de cada produto ou serviço para o cumprimento dos gastos fixos da empresa.

Megliorini (2011) explica que dentre os motivos de não apropriar os custos fixos aos produtos está o fato de que os custos fixos são correspondentes aos recursos necessários para manter o funcionamento e estrutura da produção, não são custos decorrentes da fabricação dos produtos ou serviços, independente da produção da empresa, esses gastos fixos com a manutenção vão sempre existir.

Vale lembrar que, por mais que o custeio variável não seja aceito pelos Princípios Contábeis, nem a Auditoria Externa nem a legislação impedem que a empresa o utilize e formalize na Contabilidade durante todo seu ciclo operacional. No final basta ajustar os lançamentos conforme o critério legalmente aceito (Absorção). A Consistência é obrigatória em todo final de período (MARTINS, 2017).

2.1.4.3 Custo-padrão

O custo-padrão serve de referência para comparar com resultados futuros. O propósito desse método é prefixar um custo meta, e controlar os custos antes que sejam incorridos na produção, ou seja, procura-se prever todos os custos para determinada fabricação (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009).

O custo-padrão não substitui as formas tradicionais de custeio, nem no aspecto financeiro, nem no gerencial, devido ao fato de que ele não traz a apuração do custo real. A partir da mensuração do custo real, o custo-padrão entra como uma ferramenta de controle. Com ele o desempenho da empresa pode ser controlado e avaliado. Martins (2017) afirma que ele pode ser usado tanto com o Custeio por Absorção quanto o Custeio Variável.

O principal objetivo do custeio-padrão é controlar os custos, por meio de metas prefixadas para condições normais de trabalho. Aplicando custos-padrão, pode-se identificar desvios do realizado em comparação ao previsto, constatando as possíveis causas, e adotar medidas corretivas e preventivas, otimizando o desempenho da empresa (BRUNI; FAMÁ, 2011).

o custo-padrão, basicamente, é um valor definido com base em dados teóricos e/ou práticos que obtemos durante a fase de execução de um projeto. No aspecto exclusivamente teórico, temos que, à medida que a operação transcorre, a compreensão sobre ela aumenta, desse modo, a qualidade dos dados de que agora o gestor dispõe, em um novo nível de detalhe, permite estabelecer novos patamares sobre o que é possível obter de custo caso a fábrica opere em uma condição utópica, isto é, sem falhas. Essa forma do custo-padrão é chamada de **custo-padrão ideal**, e deve ser vista como uma meta de longo prazo, dentro do mesmo tratamento dado para a visão da empresa. Algo que é impossível no curto prazo, mas que deve ser alcançado no longo prazo. (SILVA, GARBRECHT, 2016, p.159, grifo do autor)

Levando em conta que esse modelo ideal é altamente restrito, Martins (2017) adverte que o uso do custo-padrão ideal serve apenas para comparações realizadas uma vez ao ano no máximo, com o intuito de verificar a evolução em relação aos anos anteriores. O autor sugere um outro conceito mais válido e prático, o Custo-padrão Corrente. Esse por sua vez, considera as deficiências existentes perante a qualidade, materiais, mão de obra, equipamentos, energia

elétrica, etc., e inclui no custo algumas dessas ineficiências, excluindo as que possam ser sanadas. O Corrente é uma meta estabelecida a curto e médio prazo.

Na mesma linha de pensamento, Hansen e Mowen (2001) explicam que o padrão corrente é mais benéfico no ponto de vista comportamental. Se implantar um padrão muito rígido e inatingível como o ideal, os funcionários se frustram, decaindo o desempenho. Padrões que desafiam e têm chances de ser atingidos, aumentam os níveis de desempenho, especialmente quando esses padrões participarem das suas criações.

O custo-padrão deve ser fixado em quantidades físicas e valores monetários, e para a comparação, o custo real deve seguir as mesmas unidades de medidas, para depois saber onde estão as diferenças. Vale a pena lembrar que os padrões devem ser periodicamente revisados (MARTINS, 2017).

Para Schier (2006) as principais vantagens do custo-padrão são:

- Eliminar falhas nos processos produtivos;
- Aprimorar os controles;
- Instrumento de avaliação do desempenho;
- Contribuir no aprimoramento dos procedimentos de apuração do custo real;
- Agilizar no processo de obtenção das informações.

Martins (2017) considera o uso do custo-padrão a melhor arma de controle em custos. Além do controle, serve também como instrumento psicológico para a melhoria da produtividade.

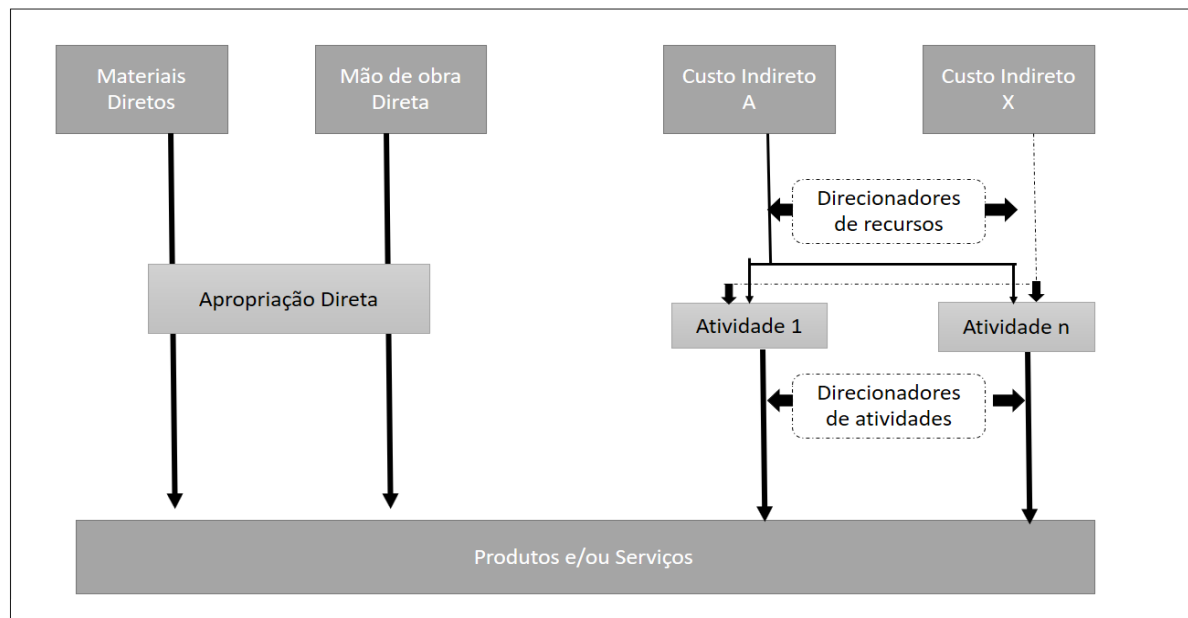
2.1.4.4 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

O *Activity-Based Costing* (ABC) é mais conhecido como Custeio Baseado em Atividades. De acordo com Martins (2017), o objetivo desse método é reduzir as distorções causadas pela arbitrariedade dos rateios de custos indiretos. Difere-se dos sistemas tradicionais pela maneira de abordar os custos indiretos. No custeio tradicional os geradores de custo são os produtos, enquanto no ABC os geradores de custos são as atividades.

Na conjuntura econômica atual, os custos de insumos utilizados na fabricação e o preço final do produto vem tendo cada vez menos relação. Serviços e atividades agregadas, como pesquisa de marketing, representam um percentual cada vez maior no custo total do produto, em função do conceito de produto ampliado. Essas atividades agregadas não devem mais ser tratadas como atividades complementares, como fazem os sistemas tradicionais, pelo fato de

identificar o valor que as mesmas agregam ao produto, permitindo a eliminação das atividades que retornam pouco valor, ou a redução de seus custos, conforme Figura 2 (LUNA; BORNIA, 2016).

Figura 2 Método ABC



Fonte: Adaptado de Megliorini (2011, p.191)

Megliorini (2011) destaca que o custeio ABC permite mensurar os custos de produtos ou serviços baseando-se na ideia em que todos os recursos da empresa são empregados nas atividades executadas. O resultado dessas atividades são os produtos ou serviços. Então, os custos indiretos são inicialmente apropriados às atividades e em seguida aos produtos e serviços que foram processados por essas atividades.

Para poder construir a rede de alocação dos custos no custeio baseado em atividades, é necessário definir as atividades principais que serão empregadas nas transferências dos gastos. Uma atividade consiste numa combinação de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para se produzirem bens ou serviços. É composta por um conjunto de tarefas necessárias a seu desempenho, sendo fundamental para a concretização de um processo, cadeia de atividades correlatas, inter-relacionadas (BRUNI; FAMÁ, 2011, p.143).

Hansen e Mowen (2001) apresentam seis etapas para a projeção de um sistema ABC: o primeiro passo é identificar, definir e classificar as atividades e os atributos-chave; a segunda etapa consiste em atribuir o custo dos recursos para as atividades; na terceira etapa é necessário atribuir o custo das atividades secundárias para as primárias; na sequência identificar os objetos de custo e especificar o montante de cada atividade consumida por objeto de custo específico; o penúltimo passo é efetuar o cálculo das taxas de atividades primárias; e por fim, atribuir os custos de atividades aos objetos de custo.

As atividades são divididas em duas categorias: primárias e secundárias. As atividades primárias estão diretamente ligadas no processo de produção. As atividades secundárias não possuem relação direta ao produto, mas são parte do sistema operacional da empresa, servem de apoio (NAKAGAWA, 1994, apud. CRUZ, 2012).

Para mensurar os custos dos recursos às atividades são utilizados direcionadores. Megliorini (2011) cita que o ABC pode ser estruturado em dois ou mais estágios, a depender da empresa. No primeiro estágio é empregado o direcionador de recursos para apropriar os custos às atividades. No segundo estágio, os custos das atividades são apropriados aos produtos por meio dos direcionadores de atividades, de acordo com o Quadro 2.

Quadro 2 Exemplos de direcionadores do método ABC

Departamentos	Atividades	Direcionadores
Compras	Comprar materiais	Número de pedidos
	Desenvolver fornecedores	Número de fornecedores
Almoxarifado	Receber materiais	Número de recebimentos
	Movimentar materiais	Número de requisições
Montagem	Preparar máquinas	Tempo de preparação
	Montar conjuntos	Tempo de montagem
Pintura	Preparar máquinas	Tempo de preparação
	Pintar conjuntos montados	Tempo de pintura

Fonte: Adaptado de Megliorini (2011, p.190)

O ABC é considerado um extraordinário instrumento gerencial, uma vez que permite ao gestor uma visão mais adequada ao analisar o custo/benefício de cada atividade ou processo, identificando o valor gasto em certas atividades que não agregam muito valor ao produto. É aplicável tanto em empresas industriais quanto a prestadoras de serviços (MARTINS, 2017).

Na visão de Luna e Bornia (2017) uma das principais deficiências do custeio ABC é que os direcionadores são calculados como se a empresa trabalhasse com plena capacidade, os funcionários raramente relatam o tempo ocioso ou inútil, em razão disso, a alocação dos custos se torna subjetiva e imprecisa.

Cruz (2012) alerta que o custeio baseado em atividades é uma ferramenta custosa. O método é bem eficaz na gestão da empresa, porém, seu custo de implantação e atualização é considerável. A empresa precisa analisar minuciosamente o custo-benefício antes do processo de implantação.

2.1.4.5 Custeio Baseado em Atividades e Tempo (TDABC)

O *Time-Driven Activity Based Costing* (TDABC) foi desenvolvido por Kaplan e Anderson, como uma forma de simplificar e solucionar problemas e limitações referente ao

ABC (LUNA; BORNIA, 2016), tais como morosidade, inflexibilidade e onerosidade de implantação e manutenção, além de fornecer informações úteis e claras a respeito das operações realizadas pela empresa (KAPLAN; ANDERSON, 2004 apud SOUZA et al., 2008).

O método consiste basicamente em alocar os custos aos produtos com base no tempo consumido pelas atividades, minimizando a arbitrariedade, pois a maioria dos recursos, como mão de obra e equipamentos podem ser mensurados por tempo (RODRIGUES; PINHO, 2017).

No TDABC é possível atribuir somente o que foi efetivamente utilizado de tempo para a realização daquele trabalho, evitando custear ociosidade dos departamentos, que resultavam em custos maiores que os inerentes às atividades executadas (WERNKE; JUNGES; LEMBECK, 2015).

Souza et al. (2008) afirmam que as transações em que a empresa executa demandam diversas atividades, cada uma com seu grau de complexidade, exigindo diferentes tipos de recursos. Essa variação de tempo demandada em cada tipo de transação é incorporada no TDABC, uma vez que o método se utiliza de equações de tempo (*time equations*), e essas “refletem as diferentes circunstâncias sob as quais uma determinada atividade pode ser desempenhada, devido ao uso de diferentes direcionadores e de suas interações” (SOUZA et al., 2008, p.6).

Luna e Bornia (2017) colaboram afirmando que essas equações de tempo trazem vantagens ao método, dentre elas, fornecer mais transparência de custos em comparação aos métodos tradicionais ou o ABC, pois mostram claramente as atividades que demandam mais tempo, auxiliando os gestores a tomar decisões quanto as atividades que podem levar a custos mais elevados e o custo da ociosidade.

No TDABC os direcionadores são classificados como contínuos, discretos ou indicadores, conforme demonstra o Quadro 3. É importante destacar que deve existir uma inter-relação entre os direcionadores de cada atividade (BRUGGEMAN et al., 2005 apud SOUZA et al., 2008).

Quadro 3 Exemplo de direcionadores do método TDABC

Direcionador	Exemplos
Contínuos	Peso de uma carga Distância em quilômetros
Discretos	Número de ordens de produção

	Verificações de créditos
Indicadores	Tipo de clientes (varejista ou atacadista)
	Tipo de encomendas

Fonte: Adaptado de Bruggeman et al. (2005 apud SOUZA et al., 2008, p.7)

Dentre as vantagens apresentadas pelo método estão a maior simplicidade, facilidade de atualização, possibilidade de evidenciar as complexidades das atividades, auxiliar à gerencia, através de informações relevantes, a comparar a capacidade disponível e a utilizada, observando a capacidade de recursos, mensurando a ociosidade, e o investimento para a implantação não é alto (LUNA; BORNIA, 2017).

Wernke, Jungles e Lembeck (2015) apontam como desvantagem do método a dificuldade de obtenção e precisão das estimativas de tempo, além da necessidade de uma grande base de dados para apurar o tempo de cada atividade executada e a variação delas nas empresas que possuem várias etapas.

2.1.5 Despesas

Como visto anteriormente, as despesas são os gastos administrativos, com vendas e incidência de juros, que a empresa gera para obter rendimentos (BRUNI; FAMÁ, 2011). Elas são classificadas em fixas e variáveis e enquadradas como despesas administrativas, despesas com vendas e despesas financeiras.

As despesas variáveis, segundo Schier (2006), são aquelas que se alteram proporcionalmente ao volume de vendas. Exemplo: comissão das vendas, bonificações sobre as vendas, fretes das entregas, impostos sobre as vendas, etc.

São consideradas despesas fixas quando o valor permanece o mesmo, independente do volume de vendas da empresa (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009). Exemplos: aluguel, seguro, IPTU, etc.

As despesas são de natureza não fabril, estão associadas a administração, vendas e financeiro. São exemplos de despesas administrativas os materiais de escritório, aluguel do escritório, energia elétrica do escritório, etc. Como exemplo de despesas com vendas estão as comissões dos vendedores, brindes, telefone do setor de vendas, etc. As despesas financeiras são incidência de juros sobre o capital de terceiros.

Martins (2017) afirma que os encargos financeiros não são custos de produção, mesmo que seja um financiamento destinado a aquisição de matéria-prima ou outros fatores de

produção, são gastos gerados pela falta de capital, portanto, não são gastos de produção, devem ser tratados diretamente como despesas.

2.1.6 Objetivo de Lucro

Uma das variáveis fundamentais para a formação de preços é a definição dos objetivos de lucro que a empresa deseja obter como forma de retorno do capital investido. Ao escolher aplicar capital na empresa o investidor deixa de lado diversas outras oportunidades, e no ponto de vista econômico esse custo de oportunidade é considerado e a empresa deve trabalhar com o objetivo de maximizar seus lucros (CRUZ, et al., 2012).

Os principais objetivos do processo de formação de preço, conforme Bruni e Famá (2011, p. 265), são:

- Proporcionar o maior lucro possível a longo prazo: buscando perpetuidade, somente em condições especiais devem ser usadas políticas de preço a curto prazo;
- Permitir a maximização lucrativa da participação de mercado: o foco não deve ser apenas no aumento de faturamento, mas também nos lucros das vendas. Fatores que podem reduzir lucros: excesso de estoque, fluxo de caixa negativo, concorrência agressiva, sazonalidade, etc.;
- Maximizar a capacidade produtiva, evitando ociosidade e reduzindo desperdícios operacionais: se o preço baixar a tendência é que a demanda aumente, então deve ser considerado a capacidade de atendimento. O contrário, preços altos reduzem a demanda, gerando ociosidade na produção;
- Maximizar o capital empregado para perpetuar os negócios de modo auto-sustentado: com a correta formação de preço de venda é possível garantir o retorno do investimento esperado.

O retorno sobre o capital deve ser observado na hora de definir as margens de lucro, quanto maior for a taxa de retorno maior deve ser a margem de lucro. Por exemplo, se o proprietário deseja obter a taxa de 20% de retorno, para cada R\$ 1,00 investido o lucro deve ser de R\$ 0,20 anualmente, sendo que o investimento inicial deve se pagar em 5 anos.

A empresa que não gera lucros não cresce e põe em risco sua sobrevivência, nesse sentido “o lucro surge não apenas como uma pretensão de cunho individualista do empresário, mas como verdadeiro condicionante de fomento e de manutenção da própria atividade empresarial” (GIBRAN; GONÇALVES, 2017. p.67). Sendo assim, é necessário estabelecer um

objetivo de lucro mínimo que possibilite sua continuidade e garanta boas condições econômicas no mercado.

2.1.7 Mercado

O mercado de serviços mecânico automotivo está passando por uma profunda transformação em todos os aspectos do negócio. As novas tecnologias desafiam a capacidade da empresa em lidar com os mais diversos modelos de negócios e clientes cada vez mais exigentes, que buscam qualidade, agilidade e rapidez a preço justo. Diante disso, o gestor precisa estar preparado, sendo necessário uma estratégia para buscar um equilíbrio entre essas variáveis.

Para desenvolver uma estratégia de precificação o gestor não deve deixar de conhecer bem o mercado em que atua. Através de uma pesquisa de mercado tem de se buscar informações sobre o comportamento e desempenho de seus concorrentes, lembrando que nem sempre quem oferece o menor preço possui maiores vendas e quem pratica o maior preço tem mais qualidade. Essa análise permite ao gestor ter uma ideia do preço que é praticado pelos seus concorrentes e como está o seu preço perante a eles (BIAGIO, 2013).

Fazer escolhas conscientes sobre o mercado em que está atuando garante condições de formação de preços mais lucrativos. Quando reduz as margens de lucro e pratica seu preço abaixo do preço de seus concorrentes a demanda aumenta, mas chega a certo ponto que a empresa não vai dar conta de atender todos os clientes obrigando alguns a realizarem seus serviços nas empresas concorrentes a um preço mais alto, então é necessário manter um equilíbrio, considerando também aquilo que o cliente está disposto a pagar, garantindo a lucratividade e a demanda pelos serviços.

Vistos os principais elementos e a importância do conhecimento dos mesmos no processo de precificação, se faz necessário um aprofundamento no assunto. Desta forma, a seguir serão apresentados conceitos, definições e os métodos mais utilizados para formação de preços.

2.2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Uma das atividades mais difíceis exercida pelo gestor é a precificação de produtos e serviços comercializados. A complexidade está em equilibrar as variáveis envolvidas no processo de formação do preço. Essa dificuldade é ampliada pela falta de compreensão da empresa a respeito dos componentes inter-relacionados da estratégia de precificação, e o modo

de utilizá-los em conjunto para alcançar melhores resultados (NAGLE, HOGAN, 2007). Sendo assim, “os gestores devem entender o contexto da precificação em relação ao contexto mercadológico em que a empresa está inserida, principalmente a percepção de valor para o comprador e o preço praticado no mercado e sua influência no desempenho do negócio” (MILAN, et al., 2016. p.422).

A precificação está diretamente relacionada ao sucesso da organização, pois é por meio das vendas que a empresa obtém recursos para cumprir com suas obrigações e manter-se no mercado. Nagle e Hogan (2007) argumentam que, se utilizada de forma correta, a precificação torna-se uma poderosa alavanca para crescer com lucratividade, alcançar metas estratégicas, administrar eficazmente seus mercados. As empresas que não praticam isso resultam em lucros mais baixos, rápida erosão de preços e, por consequência, menores transações entre segmentos. Bruni e Famá (2011) contribuem evidenciando que um preço equivocado de um produto ou serviço sem dúvida acarretará ruína à empresa.

Dubois, Kulpa e Souza (2009) conceituam preço como sendo a expressão quantitativa referente ao valor de um produto ou serviço, ou seja, os recursos contábeis que ajudam a controlar a eficiência dos bens e serviços, refletindo no resultado da empresa de maneira geral. Na mesma linha de pensamento, Cruz et al. (2012) definem preço a quantia em moeda que é entregue na troca de um produto ou serviço.

O preço deve proporcionar um retorno adequado ao investimento aplicado, e está sujeito à aspectos externos a organização, que fogem ao seu controle, como regulamentações governamentais, avanços tecnológicos, obsolescência, percepção dos consumidores, preço dos concorrentes, etc. (MEGLIORINI, 2011).

No atual cenário, o consumidor espera encontrar produtos e serviços de qualidade a preços baixos. A venda é um relacionamento entre o vendedor e o comprador, em que ambos os lados esperam lucrar (HANSEN; MOWEN, 2001). Nesse sentido, deve existir um equilíbrio entre a necessidade do consumidor em conseguir um preço bom e a necessidade da empresa em cobrir seus custos e obter lucratividade (NAGLE; HOGAN, 2007). Seguindo essa lógica, caso a empresa não ofereça o produto pelo preço que o cliente esteja disposto a pagar, poderá perder a venda se o cliente tomar a decisão de comprar na concorrência. Portanto, o preço deve ser justo para todos envolvidos no processo de compra e venda (CRUZ et al., 2012)

Martins (2017) explica que na fixação do preço de venda existe uma ideia generalizada de que a Contabilidade de Custos deve fornecer o preço de venda, entretanto, não devem ser

analisados somente os custos do produto para formar seu preço de venda, diversas outras variáveis devem ser consideradas, conforme a citação a seguir:

para administrar preços de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é o suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua, que vai desde o monopólio ou do monopólio até a concorrência perfeita, mercado de *commodities* etc. (MARTINS, 2017, p.218).

Cruz et al. (2012) afirmam não existir uma “receita de bolo” para precificar produtos e serviços, tendo em vista a complexidade de cada mercado e as características de cada empresa, porém, estabelecem um processo de análise geral da formação de preços e apresentam as seguintes etapas do processo de precificação, que podem ser aplicadas tanto em empresas comerciais, quanto industriais e de serviços:

- Entendimento do bem ou serviço: o gestor deve conhecer as especificidades técnicas, financeiras e comerciais envolvidas, características do produto ou serviço como ramo, segmento, durabilidade e tempo de garantia, público-alvo, oferta e demanda, tempo de execução médio (para serviços), etc. identificando pontos fortes e fracos;
- Identificação das variáveis de análise: identificação das variáveis de análise do bem ou serviço que vai ser precificado. Dentre as principais variáveis aplicadas à grande parte dos produtos e serviços destacam-se as variáveis econômicas, de custos, mercadológicas, societárias e tributárias;
- Análise das variáveis do bem ou serviço: após o pleno entendimento das variáveis de análise deve ser feita a interpretação e análise das mesmas, observando o impacto de cada uma das variáveis em cada produto ou serviço;
- Formação do preço de venda: estabelecer o preço a ser ofertado aos possíveis clientes, lembrando que o preço deve estar alinhado as estratégias da empresa, considerando o ambiente interno e externo a organização e suas variáveis.

Para a definição de preços podem ser adotados três processos distintos, baseados nos custos, no consumidor ou na concorrência. Na definição baseada em custos não é considerado a demanda, é um cálculo simples, por exemplo, uma prestadora de serviço apresenta uma proposta estimando o custo total somado a uma margem padrão de lucro. Na formação com base no consumidor a empresa utiliza-se da percepção que o cliente tem do valor do produto, são definidos preços para se ajustar ao percebido pelo cliente. Por fim, a formação de preço

estabelecida após análise da concorrência, nesse caso os preços são determinados pela concorrência, a empresa não se atenta aos seus custos ou sua demanda. (BRUNI; FAMÁ, 2011)

Para definir seus preços o gestor pode contar com o auxílio de métodos, que podem ser escolhidos de acordo com as características e objetivos da empresa. Os mais conhecidos são apresentados a seguir.

2.2.1 Métodos de formação de preço

As empresas podem utilizar várias estratégias para formar seus preços. Tendo em vista que o custo é um fator que determina a oferta, e que seus produtores já o conhecem, muitas empresas formam seus preços com base no custo do produto ou serviço, outras aplicam estratégias de custo-alvo ou de condições mercadológicas (HANSEN; MOWEN, 2010).

Megliorini (2011) cita que as abordagens mais conhecidas para a precificação são orientadas pela teoria econômica, pelo mercado e pelos custos. Nessa perspectiva, o autor argumenta que a teoria econômica aborda a relação demanda/preços, considerando que para cada nível de preço há uma demanda diferente. Nesse caso, o preço varia em diferentes níveis de demanda e oferta até atingir um equilíbrio, satisfazendo tanto quem procura quanto quem oferta. Os preços orientados pelo mercado possuem como parâmetro os preços praticados pelos concorrentes, isso só é válido quando os produtos não têm grandes diferenciações, onde não há relação entre preços, custos e demanda. Por outro lado, a abordagem de formação de preços baseada nos custos não considera demanda nem preços praticados pelo mercado, considera apenas que o preço deve cobrir todos os custos e despesas, garantindo um lucro para os investimentos realizados.

A literatura apresenta diversos métodos para a formação de preços empregados pelas empresas, escolhidos de acordo com as características, objetivos organizacionais, posição da empresa no seu segmento e ramo de atuação, etc. Dentre os métodos mais citados estão:

- Formação de preços baseada em custos;
- Formação de preços baseada no cálculo mark-up;
- Formação de preços baseada na concorrência;
- Formação de preços baseada no consumidor;
- Formação de preços baseada no custo-alvo;
- Formação de preços para inserção de novos produtos no mercado (penetração e desnatamento).

Na sequência esses métodos mais citados pelos autores do estudo bibliográfico, serão descritos de maneira mais aprofundada.

2.2.1.1 Formação de preços baseada em custos

A abordagem de formação de preços baseada em custos é uma das mais utilizadas pelas empresas para precificar seus produtos e/ou serviços, haja vista que o custo de produção é, inegavelmente, um fator crucial na apuração do preço de venda, dado que nenhuma empresa vende seus bens a um preço inferior aos seus custos (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009).

Nesse método, conforme Martins (2017), os preços são calculados “de dentro para fora”, ou seja, o ponto de partida do cálculo é o custo do bem ou serviço, mensurado pelos critérios de custeio por absorção, variável, etc. A esse custo é agregado uma margem, estimada para saldando todos os gastos que não estão incluídos no custo do produto, tributos, comissões, além do lucro esperado pelo investimento.

Corroborando a afirmação, Hansen e Mowen (2010) denotam que os mecanismos dessa abordagem são diretos, uma porcentagem é aplicada sobre o custo base, é um método fácil e rápido de ser aplicado. Empresas prestadoras de serviços e lojas de varejo geralmente empregam desse modo de precificação para formar seus preços de vendas.

É um método bastante limitado, apresenta deficiências por não contemplar condições de mercado, e determinar o percentual para cobertura das despesas fixas de forma arbitrária (MARTINS, 2017).

Nagle e Hogan (2007) criticam o método e alegam é uma ilusão, e na prática é um plano para um desempenho financeiro medíocre, levando as empresas ao fracasso que comprovadamente arruína os lucros. Os autores destacam que:

o problema da precificação baseada em custos é básico: na maioria dos ramos de negócios é impossível determinar o custo unitário de um produto antes de estabelecer seu preço. Por quê? Porque os custos unitários variam de acordo com o volume. Essa variação ocorre porque uma parte significativa dos custos é ‘fixa’ e precisa ser, de algum modo, ‘alocada’ para determinar o custo unitário total. Infelizmente, como essas alocações dependem do volume, que oscila conforme o preço, o custo unitário é um alvo em movimento. [...] Um aumento de preço para cobrir custos fixos maiores reduz as vendas e causa elevação no custo unitário. Em geral, o resultado é que esse aumento, na realidade, diminui os lucros. Isso leva à “espiral da morte” da precificação baseada em custos, em que os custos fixos são continuamente distribuídos por um volume em declínio conforme o preço sobe mais ainda. [...] (NAGLE; HOGAN, 2007, p.3).

2.2.1.2 Mark-up

Mark-up segundo Megliorini (2011), é uma margem geralmente espessa na forma de um índice ou percentual, adicionada ao custo dos produtos ou serviços. Dubois, Kulpa e Souza (2009) traduzem o termo mark-up como sobre-preço ou preço acima.

Normalmente, esta margem de lucro é representada por um percentual que ao ser adicionado aos custos totais do produto, deverá propiciar um preço de venda que dará sustentação para a empresa cobrir todas as suas despesas, além de permitir que a mesma obtenha um valor satisfatório de lucro (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009, p.228).

O objetivo do mark-up é “permitir ao administrador ter inicialmente uma visão global, tal qual olhasse a floresta de cima, para depois empregar essa ferramenta a casos individuais” (SARDINHA, 2013, p.96).

Segundo Bruni e Famá (2011), o mark-up pode ser empregado de diferentes formas, como sobre custo variável, sobre os gastos variáveis e sobre os gastos integrais. Existe duas formas de calcular o mark-up multiplicador e divisor, as quais as equações são representadas abaixo:

Fórmula 1 Mark-up divisor

Divisor:	
Mark-up = $\frac{\text{Custo variável}}{\text{Preço de venda}}$	ou Mark-up = 1 - Soma taxas percentuais

Fonte: adaptado de Bruni e Famá (2011)

Fórmula 2 Mark-up multiplicador

Multiplicador:	
Mark-up = $\frac{\text{Preço de venda}}{\text{Custo variável}}$	ou Mark-up = $\frac{1}{1 - \text{Soma taxas percentuais}}$

Fonte: adaptado de Bruni e Famá (2011)

A soma das taxas percentuais refere-se a soma dos valores expressos em percentuais que influenciam no cálculo do preço, como o percentual de lucro esperado, taxa percentual das despesas diversas, entre outros (BRUNI; FAMÁ, 2011).

Uma vantagem apresentada por Hansen e Mowen (2010) é que não é trabalhoso aplicar a margem mark-up. Para lojas que possuem estoque de grande variedade de produtos, é muito

mais simples aplicar uma margem uniforme a todos os itens e ir ajustando o preço quando necessário, precificar avaliando oferta e demanda consome muito mais tempo. Segundo Bruni e Famá (2011) essa simplificação do processo de formação de preços decorre pelo fato de que os custos fixos e demais gastos são incorporados diretamente no cálculo do mark-up, dispensando a apuração individual dos mesmos.

O método não contempla as despesas e impostos que incidirão sobre o preço de venda, essa é sua maior limitação, além de não fornecer indicação do valor de lucro que a empresa espera alcançar (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009).

2.2.1.3 Formação de preços baseada na concorrência

Tratar de formar preços de produtos e serviços é ao mesmo tempo abordar as relações com o mercado, que atualmente está mais exigente e competitivo. Nesse sentido, não basta apenas conhecer o mercado para chegar a uma composição de preço ótima, é fundamental conhecer muito bem seus concorrentes, de modo a saber o que produzem, como inovam, seus pontos fortes e pontos fracos (CRUZ et al., 2012).

A formação de preços baseada na concorrência é fundamentada na Teoria Econômica, no cálculo não são atribuídos os custos dos produtos e/ou serviços, somente são considerados os preços de vendas concorrentes.

A empresa deve estar ciente da estrutura de mercado em qual trabalha, visto que, as mesmas influenciam tanto oferta quanto demanda, e é através desse entendimento que ela pode definir suas opções de precificação (HANSEN; MOWEN, 2010).

Considerando que nesse método as condições competitivas é que ditam o preço dos produtos ou serviços, o uso dessa ferramenta objetiva atingir metas de vendas e de participação de mercados (NAGLE, HOGAN, 2007).

Nessa abordagem, as empresas geralmente cortam preços para conseguir maior participação de mercado e atingir suas metas, porém, essa é uma decisão infeliz. Ao reduzir o preço para competir com o concorrente proporcionalmente cai a lucratividade. A vantagem competitiva adquirida é de curto prazo, e nesse intervalo o concorrente pode acompanhar o corte de preço. Outras alternativas a longo prazo podem ser adotadas, tais como diferenciação do produto, propaganda e melhor distribuição, o resultado pode não ser tão rápido quanto o corte de preço, mas são ações sustentáveis com benefícios mais efetivos. A meta desse método

de precificação deve ser encontrar uma combinação de margem e participação de mercado que permita maximizar os lucros no longo prazo (NAGLE; HOGAN, 2007).

2.2.1.4 Formação de preços baseada no consumidor

Na metodologia de formação de preços baseada no consumidor, as empresas empregam a percepção dos clientes referente ao valor do produto, porém não são considerados os custos e gastos de produção nem análise de preços de concorrentes. Segundo Milan, et al. (2016, p.446) “o valor percebido pelos clientes (atuais e novos) em relação aos produtos comercializados pode ser uma alternativa focada em melhores resultados. Mas, para tal, é necessário que este valor seja, posteriormente, comunicado e efetivamente entregue aos clientes”.

No entendimento de Bruni e Famá (2011), todo e qualquer preço de venda de produtos ou serviços estão limitados pelo mercado, isto é, pelo valor que os consumidores atribuem ao produto ou serviço ofertado, como destacado na citação a seguir:

enquanto o conceito genérico de custo refere-se aos gastos incorridos pela empresa para poder ofertar o produto ou serviço, o valor consiste nos aspectos desejados pelos clientes e atendidos pelo produto ou serviço. O preço estará limitado entre o custo e o valor: nenhuma empresa oferecerá produtos por preços inferiores ao custo por tempo indeterminado. Da mesma forma, os clientes somente estarão dispostos a pagar o preço de um produto, quando o valor percebido for superior (BRUNI, FAMÁ, 2011, p.290).

A orientação de Nagle e Hogan (2007) é no sentido de que os gestores não devem cair na armadilha de estabelecer o preço de acordo com o que os consumidores estão dispostos a pagar, embora essa decisão permita que as metas sejam atingidas, ela prejudica a lucratividade no longo prazo. A razão disso está nos problemas que surgem quando os preços refletem o que o cliente se dispôs a pagar, primeiro porque os compradores mais experientes acabam não sendo sinceros de quanto realmente está propenso a pagar por aquele determinado produto ou serviço, acabam omitindo o verdadeiro valor porque sabem que os preços são flexíveis. E também tem a questão de aceitação de mercado, a questão não é tão simples, clientes que nunca usaram do seu produto inicialmente não vão estar dispostos a pagar por ele.

“O valor de um bem é muito subjetivo e dependerá do grau de utilidade que este bem terá para as pessoas que o consomem. Um certo produto poderá ser de grande utilidade para algumas pessoas enquanto que para outras não terá serventia alguma” (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009, p. 221).

Nessa perspectiva, o objetivo da precificação baseada no cliente é estipular o preço mais lucrativo mediante a conquista de valor, não necessariamente aumentando as vendas cada vez mais (NAGLE, HOGAN, 2007).

2.2.1.5 Formação de preço baseada no custo-alvo

O método de formação de preços baseado no custo-alvo é um processo de planejamento dos lucros, preços e custos, no qual o custo é definido de fora para dentro, em outras palavras, para chegar no custo do produto o ponto de partida é o preço de vendas. É também conhecido pela expressão *Target Cost*, que significa qual o custo máximo admissível de forma a atingir o retorno esperado (MARTINS, 2017).

Hansen e Mowen (2010) definem o método como uma forma de estabelecer o custo de um produto ou serviço baseado no preço-alvo que os clientes se dispõem a pagar. Esse tipo de formação de preço envolve bem mais trabalho do que na formação baseada em custos por exemplo. Porém, tem a vantagem de que nesse método é considerado o que o cliente está disposto a pagar, já na formação baseada em custo se o preço de venda final acabar sendo mais alto o cliente pode não aceitar.

Nesse sentido, com os clientes cada vez mais exigentes, o preço é formado praticamente pela oferta e procura. O caminho inverso (de fora para dentro) é adotado em função dos problemas que o caminho tradicional propicia, em que as vezes o preço ideal não é capaz de cobrir os gastos fixos ou não apresentar os resultados esperados (MARTINS, 2017).

2.2.1.6 Preços por desnatamento

O preço por desnatamento é uma estratégia utilizada quando novos produtos ou serviços são inseridos no mercado. É cobrado um preço muito mais alto, objetivando compensar todo investimento gasto com pesquisa e desenvolvimento de produto. “Ele é usado mais eficazmente quando o produto é novo, um pequeno grupo de consumidores o valoriza e a empresa desfruta de uma vantagem monopolística” (HANSEN; MOWEN, 2010, p. 660)

O preço por desnatamento geralmente ocorre em produtos de alto valor agregado, tecnológicos e inovadores, onde são realizados grandes investimentos em desenvolvimento do produto e pesquisa de mercado, e buscam atingir um público mais exclusivo, disposto a pagar a mais pelo lançamento.

2.2.1.7 Preços por penetração

O preço por penetração é uma outra estratégia utilizada quando novos produtos ou serviços são lançadas no mercado. Nesse caso, o preço do novo produto ou serviço é inicialmente ofertado mais baixo, as vezes até mais baixo que o custo, com o intuito de garantir a participação no mercado. Essa é uma estratégia que não significa destruir a competição existente, é utilizado para abertura de carteira de clientes. (HANSEN; MOWEN, 2010)

A empresa pode também praticar preços predatórios, onde se estabelecem preços abaixo dos custos para acometer e eliminar concorrentes. Vale lembrar que nem toda venda abaixo do preço é uma precificação predatória, empresas as vezes baixam preços para realizar promoções especiais. (HANSEN; MOWEN, 2010)

No mercado internacional a formação de preços predatória também é conhecida por *dumping*. O *dumping* acontece quando empresas vendem em outros países com preços abaixo do custo e as empresas locais ficam prejudicadas. (HANSEN; MOWEN, 2010)

2.3 SERVIÇOS AUTOMOTIVOS

As empresas de reparos automotivos vêm ganhando destaque em meio a instabilidade econômica que o Brasil enfrenta (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas-SEBRAE, 2017). Pesquisa realizada no ano de 2017 pela Sindipeças aponta que a idade média da frota de veículos aumentou cerca de um ano, passando a ser de nove anos e sete meses, a maior dos últimos cinco anos. É fato que toda essa frota precisará de manutenção.

No atual cenário de concorrência acirrada, clientes mais exigentes, tributação elevada, é caso de sobrevivência possuir uma boa gestão de custos. Os veículos estão sendo cada vez mais automatizados, embarcados de tecnologia e conectividade, exigindo mais conhecimento por parte dos profissionais para a troca e reparo de peças, e maquinários/ferramentas novas. A capacitação e aquisição dos equipamentos tem um custo alto.

As mudanças no processo produtivo dos veículos, a substituição por modelos já desenvolvidos internacionalmente com ferramentais e fornecedores, o desenvolvimento de carros fora do país, as necessidades de investimentos em novas máquinas e em gerenciamento e a redução considerável de margens, entre outros, são os principais fatores que vêm afetando o setor de autopeças (SANTOS, 1997).

A demanda por reparação dos veículos em prestadoras de serviços mecânicos automotivos vem crescendo desde 2013, com o fim do incentivo do governo para a aquisição de veículos novos, aumentando o tempo de permanência do automóvel usado pelo proprietário (SEBRAE, 2019). A garantia de fábrica exige que o consumidor realize as manutenções

somente nas concessionárias autorizadas nos três primeiros anos de uso do veículo. Passado esse tempo, geralmente o consumidor opta por revisar seu carro fora da concessionária, pelo custo elevado da manutenção.

Figura 3 Infográfico Oficina Mecânica



Fonte: SEBRAE, 2019.

As empresas prestadoras de serviços automotivos devem dispor de um ambiente limpo e organizado, trabalhar com transparência e eficiência em seus processos, oferecer um bom atendimento aos seus clientes, além de qualificar sua equipe, pois os avanços tecnológicos exigem atualizações constantes.

Conforme citado no infográfico existem muitas oficinas mecânicas em todas as cidades do País, então além do serviço de qualidade é importante destacar-se com um diferencial, seja

ele no atendimento personalizado ao cliente, como por exemplo o serviço de leva e traz que acaba facilitando a aqueles clientes que trabalham em horário comercial, no custo do serviço e condições de pagamentos acessíveis, e até com brindes e cortesias para fidelizar seus clientes.

A equipe de profissionais da oficina mecânica reflete diretamente na imagem da empresa. Profissionais qualificados, experientes, responsáveis e atenciosos fazem a diferença e podem garantir a excelência dos serviços prestados, pois quando o cliente adquire confiança no profissional que está trabalhando no seu veículo ele sente-se seguro em autorizar a realização de todos os serviços necessários, do contrário, se o mecânico oferecer algo e não explicar com clareza a importância do mesmo o cliente pode achar que é somente papo de vendedor e aprovar só uma parte do serviço.

O quadro de funcionários de uma empresa prestadora de serviços automotivos é relativo ao tamanho do empreendimento, mas em geral possui mecânicos e auxiliares, eletricitista, alinhador e balanceador, atendente, administrativo e o proprietário (SEBRAE, 2019).

3 METODOLOGIA

Nesse capítulo será descrita a metodologia de pesquisa, que segundo Mascarenhas (2012, p. 35) “serve para explicar tudo o que foi feito durante um estudo”. O método, conforme Cervo, Bervian e Silva (2007), é uma ordem imposta a diferentes processos necessários para alcançar o resultado esperado, ou seja, um conjunto de processos aplicados para investigar e demonstrar a verdade.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

As pesquisas científicas, de maneira geral, podem ser classificadas de diversas maneiras. Quanto a abordagem, essa pesquisa caracteriza-se como qualitativa, uma vez que estudos desse tipo permitem descrever o objeto de estudo com mais profundidade (MASCARENHAS, 2012).

Quanto aos objetivos a pesquisa é classificada como descritiva. Segundo os procedimentos técnicos o estudo tem caráter bibliográfico, documental e estudo de caso. Para Gil (2010) as pesquisas descritivas objetivam descrever as características de um determinado grupo ou fenômeno, ou estabelecer padrões entre as variáveis. Cervo, Bervian e Silva (2007, p.61) contribuem afirmando que a pesquisa descritiva “procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características”.

Conforme Koche (2015, p.122), o objetivo da pesquisa bibliográfica é “conhecer e analisar as principais contribuições teóricas existentes sobre um determinado tema ou problema, tornando-se um instrumento indispensável para qualquer tipo de pesquisa”.

A pesquisa documental utiliza-se de dados registrados em documentos que tratam de informações sobre o tema, nesse caso documentos internos da organização. A pesquisa é um estudo de caso, pois reflete sobre um conjunto de dados para descrever de maneira profunda a empresa objeto de estudo (MASCARENHAS, 2012).

3.2 ETAPAS

As etapas do trabalho foram definidas de modo a alcançar os objetivos propostos na resolução do problema, sendo exibidas a seguir:

Etapa 1 - Definição do problema de pesquisa

Tendo em vista a importância do preço de um produto e/ou serviço e diante da dificuldade encontrada na realidade da gestão da empresa, a principal dificuldade está na formação de preços confiáveis e rentáveis, que ao mesmo tempo sejam competitivos.

1) Determinar os objetivos

Diante do problema de pesquisa, este trabalho objetiva auxiliar a empresa na prática de formação de preços confiáveis, competitivos e rentáveis, através da estruturação de etapas para a formação de preços.

2) Revisão teórica

Na etapa base de todo o trabalho foi aplicada uma pesquisa bibliográfica onde foram tratados assuntos relacionados a formação de preços, como a gestão de custos e gastos, métodos de custeio, e apresentados as principais práticas utilizadas para a formação de preços, associados ao setor de serviços automotivos.

3) Definição dos métodos

A pesquisa foi elaborada através de uma abordagem qualitativa com objetivos descritivos. Quanto aos procedimentos técnicos, o estudo tem caráter bibliográfico, documental e estudo de caso. Os dados foram coletados através de observações in loco, análise dos relatórios e demonstrativos financeiros fornecidos pela contabilidade e software de gestão. Também foi feita uma pesquisa no mercado, com a finalidade de comparação de preços. Foi proposto um roteiro para a formação de preço de venda dos serviços, elaborado com base na teoria estudada.

4) Elaboração do estudo de caso

Na sequência, foi realizado o estudo de caso, apresentando a prática de formação de preços na oficina mecânica. Foram levantados os dados necessários para posterior aplicação do roteiro proposto. Através da execução das etapas do roteiro proposto foram calculados preços para horas de serviço e comparados com o preço praticado pelo mercado, analisando o potencial de rentabilidade dos mesmos.

5) Considerações Finais

Por fim, são apontadas as considerações finais do estudo, recordando os objetivos traçados inicialmente e evidenciando as limitações encontradas no decorrer da pesquisa.

3.3 UNIDADE DE ANÁLISE

O estudo será realizado em uma Oficina Mecânica situada na cidade de Chapecó-SC. A empresa atua a mais de 6 anos no mercado, atualmente conta com 9 colaboradores, sendo destes 2 no setor administrativo e 7 no setor mecânico. É enquadrada no Simples Nacional como uma Empresa de Pequeno Porte (EPP), tendo como atividade principal comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores e atividade secundária serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores.

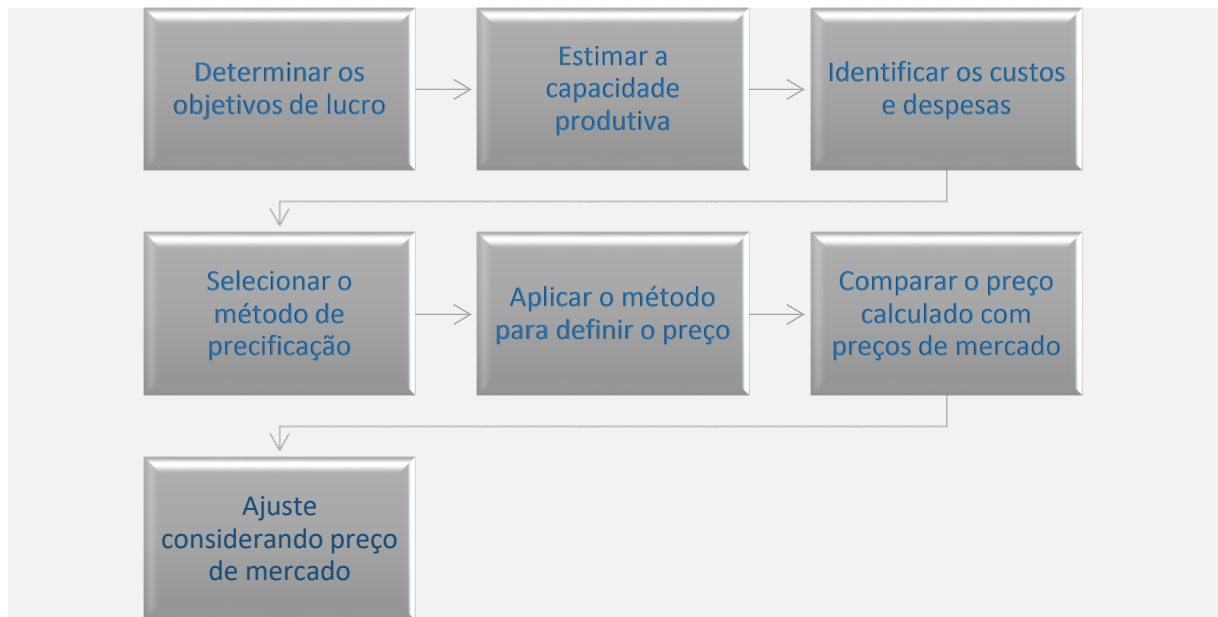
3.4 INSTRUMENTO DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Na pesquisa documental serão analisados relatórios e demonstrativos financeiros referente ao ano de 2019. Inicialmente a pesquisa seria realizada com base nos dados do ano de 2018, porém, pela inconsistência nas informações optou-se por utilizar dados fornecidos pelo novo software de gestão implantado em janeiro de 2019, cujas informações tornaram-se confiáveis em fevereiro. Sendo assim, a pesquisa compreendeu o período de fevereiro a agosto de 2019, totalizando 7 meses.

Na pesquisa foram realizadas observações in loco. A observação é importante para a compreensão do contexto empresarial, conforme Mascarenhas (2012, p. 52) “observar é usar os sentidos para entender o mundo à nossa volta. Sem a observação, a ciência não conseguiria ir muito longe – afinal, não seria possível coletar evidências para testar hipóteses”.

Os dados foram colhidos diretamente pela pesquisadora, através de um roteiro estruturado, elaborado com base na revisão teórica realizada, dos autores Martins (2017), Milan et al. (2016), Cruz et al., (2012), Bruni e Famá (2011), Hansen e Mowen (2010) entre outros, contendo os itens necessários para a formação de preços. As etapas do roteiro são demonstradas na Figura 4.

Figura 4 Roteiro de formação do preço



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

1) Determinar os objetivos de lucro

Tendo em vista a importância do preço de um produto e/ou serviço e a sua influência na demanda, rentabilidade e posicionamento da marca, a empresa primeiramente precisa determinar qual é o objetivo de preço, seja ele orientado para a sobrevivência, maximização dos lucros, retorno do investimento, expansão de vendas e ou faturamento. O objetivo foi identificado após conversa com os sócios.

2) Estimar a capacidade produtiva

No cálculo da formação de preços deve ser considerado como base para a apuração do custo unitário a capacidade produtiva da empresa em horas de mão de obra, considerando os dias úteis trabalhados e descontando períodos ociosos, identificado após observação in loco.

3) Identificar os custos e despesas

Nesta etapa foi identificado todos os custos e despesas diretos e indiretos, fixos ou variáveis, sejam eles decorrentes da capacidade instalada ou dos produtos e serviços em si, e determinado o critério de rateio a ser utilizado. Para apuração dos custos foi utilizado o custeio por absorção.

4) Selecionar o método de precificação

Nesta etapa é selecionado o método de precificação, visando alcançar os objetivos definidos na primeira etapa foi utilizado a precificação com base nos custos e na concorrência.

5) Aplicar o método para definir o preço

Nesta etapa foram calculados dois valores para hora de serviços, um para os serviços mais básicos e outro para serviços mais complexos e através do método de precificação determinado anteriormente foi definido o preço dos mesmos.

6) Comparar o preço calculado com preços de mercado

Um fator importante a ser analisado é o preço praticado pelos concorrentes, porém é necessária muita cautela pois certamente os gastos do concorrente não vão ser iguais ao da empresa. A pesquisa deve ser realizada com os concorrentes diretos analisando como é a oferta dos produtos ou serviços e qual é a política de preços utilizada.

Através da análise de preços de concorrentes tem de se fazer uma comparação de preços para saber se o preço formado está de acordo com o que já é praticado no mercado. O preço não deve estar muito acima pois a empresa perde em competitividade e nem muito abaixo, é preciso chegar a um meio termo sempre observando os objetivos iniciais pré-definidos.

7) Ajuste considerando preço de mercado

E por fim, o preço foi ajustado pois a capacidade produtiva e a estrutura de custos permitiu, buscando encontrar um equilíbrio entre seus custos e as variáveis mercadológicas, e o potencial de rentabilidade proporcionado pelo mesmo.

Depois de coletados os dados do roteiro foram alimentadas planilhas no excel, organizados, classificados e expostos em tabelas e gráficos, analisados e relacionados a teoria abordada no estudo, e também comparados com o mercado concorrente, para pôr fim tirar suas conclusões.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo apresenta-se o estudo de caso realizado. Inicialmente descreve-se a unidade em estudo com um breve histórico, suas características, serviços prestados e a atual formação de preços. Sequencialmente são abordados os dados necessários para a formação de preços e a aplicação do roteiro proposto.

4.1 DESCRIÇÃO

A empresa objeto desse estudo denominada Mecânica Santo Antônio atua no mercado a mais de seis anos, é comprometida com a qualidade nos serviços prestados e com a satisfação de seus clientes através de um atendimento diferenciado.

4.1.1 Histórico

No mês de março de 2013 três colegas de trabalho com vasta experiência na área decidem juntos fundar a empresa Mecânica Santo Antônio. Alugaram um barracão de aproximadamente 200m² demonstrado na Figura 5, com a oficina completa: ferramentas manuais diversas e dois elevadores que poderiam ser pagos parcelados, além de escritório mobiliado, CNPJ, tudo que precisavam para iniciar. A empresa alugada era em um ponto comercial excelente, mas estava prestes a falir, com muitas dívidas e sem serviço, então a proposta era mês a mês com o dinheiro do aluguel e com a compra das ferramentas que estavam sendo utilizadas ir liquidando essas dívidas para recuperar o CNPJ. Não demorou muito tempo toda essa dívida estava quitada, o ferramental todo pago então o CNPJ foi transferido para os dois sócios.

Figura 5 Primeiro barracão alugado



Fonte: A Autora (2019)

E lá se passaram dois anos de muito esforço e dedicação, a demanda pelos serviços foi crescendo, a marca se fortalecendo, a equipe aumentando, então surgiu a necessidade de um espaço maior. Em novembro de 2015 a empresa mudou-se para um barracão com mais de 400m² demonstrado na Figura 6, em um bairro próximo, dobrando sua capacidade produtiva, contava com uma equipe de 11 profissionais, local onde permanece até hoje.

Figura 6 Barracão atual fachada externa



Fonte: A Autora (2019)

Com o passar do tempo muitas coisas mudaram com a experiência adquirida, com as críticas e elogios de clientes, tudo foi se aperfeiçoando. Os sócios investiam constantemente em ferramentas novas, atualização e capacitação. O primeiro investimento de valor alto foi com a compra de um scanner de diagnóstico automotivo parcelado pela própria revenda autorizada Bosch, ferramenta a qual possibilitou a parceria com essa marca conceituada no mercado que é a Bosch. A Empresa tornou-se então uma credenciada Bosch Módulo de Diagnóstico Veicular, para isso utiliza fachada e interior nas cores padrão Bosch, conforme demonstra a Figura 7. Essa parceria possibilita diversos benefícios, dentre eles cursos, palestras, atualizações, descontos em taxas da máquina de cartão, recebimento de bônus pela compra de produtos de marcas parceiras, etc.

Figura 7 Interior da oficina



Fonte: A Autora (2019)

No final do ano de 2018 a empresa realizou seu maior investimento: a compra de uma geometria computadorizada e uma máquina de balanceamento de rodas, financiadas a longo prazo pelo banco Sicoob.

A sociedade inicial manteve-se durante seis anos e meio, até que chegou ao ponto em que falhas começaram a acontecer na gestão. O quadro societário da empresa mudou em julho de 2019 com a venda das cotas de um sócio a administradora da empresa.

4.1.2 Características

A empresa estudada é um negócio familiar. Os dois sócios possuem suas funções definidas, um trabalha na parte administrativa e o outro na parte da mecânica. A empresa conta ainda com a colaboração de mais 7 funcionários. Está enquadrada no regime Simples Nacional como Empresa de Pequeno Porte (EPP), tendo como sua atividade principal a venda de peças para veículos automotores e atividade secundária a prestação de serviços de mecânica em veículos, faturando em média R\$ 146.000,00 mensais, conforme demonstra Tabela 1.

Tabela 1 Faturamento do período analisado

Mês	Peças	Serviços	Total
Fevereiro	R\$ 107.025,08	R\$ 34.673,70	R\$ 141.698,78
Março	R\$ 79.354,01	R\$ 35.344,74	R\$ 114.698,75

Abril	R\$ 115.222,14	R\$ 40.120,10	R\$ 155.342,24
Mai	R\$ 111.760,15	R\$ 37.268,99	R\$ 149.029,14
Junho	R\$ 99.026,04	R\$ 37.876,56	R\$ 136.902,60
Julho	R\$ 123.434,67	R\$ 54.064,05	R\$ 177.498,72
Agosto	R\$ 114.697,22	R\$ 37.432,10	R\$ 152.129,32

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

4.1.3 Serviços Prestados

Atua no ramo automotivo com a venda de peças e prestação de serviços de manutenção e reparação automotiva. Conta com o apoio de parceiros como a Bosch através do Módulo Especialista em Diagnóstico Veicular e a Ipiranga Lubrificantes, o que lhes permite trabalhar com as mais novas tecnologias presentes no mercado automotivo, possibilitando também constantes treinamentos e atualizações para seus colaboradores nas áreas que envolvem a manutenção automotiva, pois acredita que é fundamental para seu crescimento e competitividade a qualidade e eficiência na prestação de seus serviços, essenciais para a satisfação dos clientes.

A empresa dispõe de mecânicos com vasto conhecimento técnico e devidamente habilitados para cuidar da manutenção dos automóveis. Recomenda sempre a realização de manutenção preventiva para evitar transtornos e gastos desnecessários, seguindo as orientações do manual do fabricante de cada veículo, mantendo-o em boas e seguras condições de uso. Alguns dos serviços prestados estão ilustrados na Figura 8.

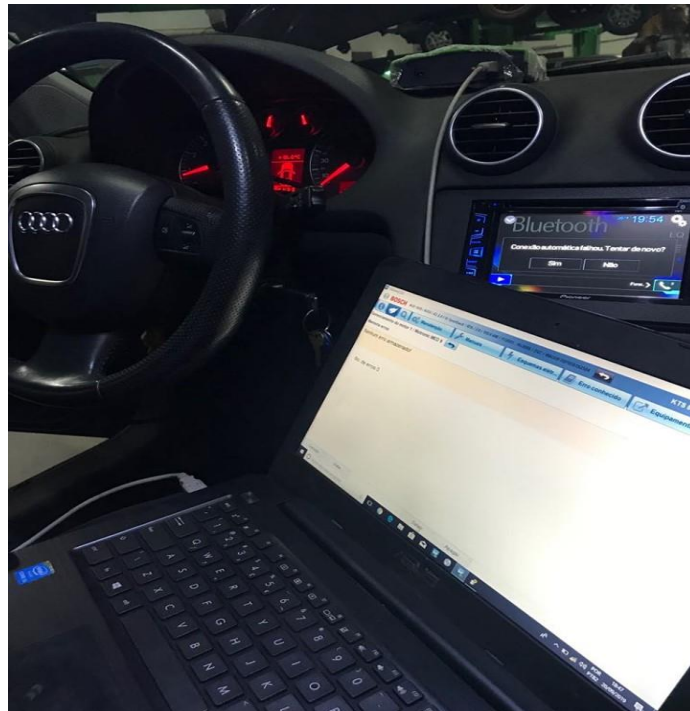
Figura 8 Serviços prestados pela oficina mecânica



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Um dos serviços mais solicitados é o conserto da injeção eletrônica dos veículos que é composto basicamente por: sensores, atuadores, unidade de controle eletrônico e bomba elétrica. Esses sistemas são mais eficientes que os antigos carburadores, permitindo partidas rápidas, funcionamento suave, maior potência menor consumo de combustível e menor emissão de poluentes, para isso ele precisa estar funcionando sem anomalias, pois as mesmas prejudicam o funcionamento do veículo. Para isso a empresa possui aparelhos de diagnose, conforme Figura 9, que contribuem para avaliar e reparar possíveis avarias nesse sistema.

Figura 9 Aparelho para diagnose



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

A mecânica realiza todos os serviços elétricos e eletrônicos em veículos como: Motor de partida, alternadores, iluminação. Outro serviço prestado é o reparo da suspensão, que tem como principal função absorver as vibrações e choques das rodas, visando proporcionar conforto aos ocupantes do veículo. Ela também é responsável por garantir o contato das rodas com o solo, estabilizando o veículo em frenagens e curvas. Ao perceber qualquer ruído anormal neste componente é necessário fazer uma verificação, pois a suspensão também está relacionada ao controle de direção do veículo. Freios, item de segurança principal do seu veículo, é indispensável verificar os itens do freio como disco, pastilhas e lonas, bem como o nível do fluido do freio.

Motor, a maioria das montadoras recomenda que seja feita uma revisão do carro a cada 5 mil quilômetros ou seis meses de uso, o que acontecer primeiro. É muito importante respeitar esse período e criar a cultura de que não se deve levar o carro no mecânico apenas quando ele apresentar defeitos. Nestas revisões a empresa verifica o óleo, filtro de óleo, filtro do ar, filtro de combustível, correias e demais itens que compõe o motor do seu veículo. A troca de óleo, é realizada com a parceria dos Lubrificantes Ipiranga, que permite a empresa atender uma demanda variada de veículos e especificações.

Higienização do sistema de ar condicionado, a oficina trabalha como o sistema de oxidação, que consiste na sanitização da cabine do veículo e não somente no sistema de ar condicionado. Esse processo se dá a partir da emissão de ozônio na cabine do veículo, que por ser um gás presente na atmosfera terrestre não apresenta contraindicações como os produtos químicos.

Recomenda-se revisar o veículo a cada 5.000 km ou 6 meses. Nesta verificação observam-se os todos os componentes citados anteriormente, através de um check-list padrão fornecido pela Bosch.

Além dos serviços a empresa possui um diferencial, uma vez por ano é realizado um evento gratuito para suas clientes o “Mecânica Básica para Elas”, demonstrado na Figura 10. A ideia surgiu após várias clientes relatarem muita dificuldade em entender o funcionamento de seus veículos, e foi um sucesso, está em sua quarta edição. No curso são repassadas diversas dicas sobre a manutenção e cuidado com o veículo e conta com uma parte prática onde é demonstrado como conferir níveis de óleo, água e fluidos e a parte mais temida pelas mulheres: a troca de pneu.

Figura 10 Curso Mecânica Básica para Elas

Data:
 [05/10]
Hora: 19:00

Local:
 Mecânica
 Santo Antônio

Palestrante:
 Joelsi Dias
 Consultor técnico
 BOSCH

Inscrições:
 (49)33049970
 ☎(49)988657292

Mecânica
 Básica
 para
Elas

mecânica
Santo Antônio
 Evento Gratuito!

Ilustração de uma mulher sorridente usando um lenço branco na cabeça e segurando uma chave de fenda e uma chave inglesa. Ela está fazendo o sinal de 'OK' com a mão esquerda.

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

4.1.4 Formação de preços praticada atualmente

Com a coleta de dados constatou-se que a empresa não utiliza nenhum método científico para o cálculo do preço dos serviços e venda de peças. O valor é formado com base nas experiências anteriores, analisando a complexidade do serviço e o tempo padrão gasto, já determinado um preço x para determinados serviços prestados. Para a revenda de peças e mercadorias é estipulado uma margem e aplicado uma margem percentual no custo do produto para determinar o preço da venda, semelhante ao Mark-up. Em nenhuma das precificações são utilizados métodos científicos para considerar as questões mercadológicas de oferta e demanda e os outros gastos que não estão agregados no custo em si, como os tributos e comissões, e muito menos considerado no cálculo o lucro que se espera obter com o investimento.

A maior dificuldade está em calcular o custo dos serviços, pois conforme a gestora, não há um controle rígido dos materiais utilizados na mão de obra, como por exemplo graxa, desingripantes, descarbonizantes, colas, etc. e não é mensurado com precisão o tempo que se leva para executar determinado serviço. Então, o valor cobrado é baseado em experiências anteriores e nada muito acima do que é praticado no mercado. Acontece que muitas vezes é estipulado um valor no orçamento e na hora da execução do serviço gasta-se um pouco mais de tempo e materiais do que era imaginado, causando empate ou prejuízo. Outro fato é que os mecânicos não recebem o mesmo salário, e muitas vezes o que recebe um valor maior e que por consequência tem o custo de sua hora mais elevado, acaba executando algum serviço de valor inferior, para não ficar ocioso.

Há ainda alguns ajustes de preços nas negociações com clientes, casos em que o cliente já possui um orçamento de outro estabelecimento é reduzido o valor de venda para não perder o serviço quando há pouca demanda.

4.2 DADOS

A seguir serão retratados os dados coletados pela pesquisadora, necessários para a aplicação do roteiro proposto.

Gastos de Produção

Os gastos da produção são aqueles relacionados a prestação dos serviços mecânicos, como os materiais de uso e consumo, os custos indiretos da produção de serviços e a mão de obra direta. Os dados relativos a esses gastos do período analisado serão apresentados em tabelas abaixo.

Os custos indiretos de produção incluem os gastos com água, energia elétrica e aluguel da área de produção, sendo que do total do aluguel 20% corresponde a administração da empresa e 80% a produção rateados conforme a proporção da área utilizada em metros quadrados, e da energia elétrica 30% são da administração pelo uso do ar condicionado e computadores e 70% da mecânica que consome mais em lâmpadas, ventiladores e elevadores, aluguel de toalhas recicladas que substituem a estopa utilizada pelos mecânicos, gastos com o Sabiá Ecológico que faz o recolhimento de material descartado contaminado não reciclado e a emissão do certificado de correta destinação dos resíduos, e a depreciação dos equipamentos a uma taxa de 10% a.a. conforme observado na Tabela 2:

Tabela 2 Custos Indiretos de Produção

Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto
Energia elétrica mecânica	319,62	318,83	218,66	208,71	150,77	115,50	154,16
Aluguel mecânica	2676,07	2676,06	2676,06	2676,06	2676,02	2676,02	2676,02
Água	65,00	66,33	65,00	75,79	86,58	108,15	141,00
Panoper toalhas		392,00		438,00		81,00	392,00
Sabia Ecológico	91,00	90,00	91,00	80,00	91,00	102,00	102,00
Depreciação Equipamentos	687,50	687,50	687,50	687,50	687,50	687,50	687,50
Total (R\$)	3839,19	4230,72	3738,22	4166,06	3691,87	3770,17	4152,68

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na tabela a seguir apresentam-se os gastos incorridos com a mão de obra direta no período de fevereiro a agosto do ano de 2019, os valores são referentes a salários dos mecânicos e encargos trabalhistas que incluem FGTS, provisões de décimo terceiro e férias, adicional de insalubridade de 20% por trabalharem com óleo, graxa e outros materiais insalubres. Até o mês de abril de 2019 a empresa trabalhava com banco de horas, então os valores apresentados na tabela de fevereiro a abril são uma média de valores pagos no fechamento do banco.

Tabela 3 Mão de obra direta

Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto
Salários	10730,00	10730,00	10730,00	10730,00	10730,00	10730,00	10730,00
FGTS	858,40	858,40	858,40	858,40	858,40	858,40	858,40
Provisão 13°	894,17	894,17	894,17	894,17	894,17	894,17	894,17
Provisão férias	298,06	298,06	298,06	298,06	298,06	298,06	298,06
Insalubridade	998,00	998,00	998,00	998,00	998,00	998,00	998,00
Horas extras	911,15	911,15	911,15	2564,45	2550,85	1767,25	1632,20
Total (R\$)	14689,77	14689,77	14689,77	16343,07	16329,47	15545,87	15410,82

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na Tabela 4 apresentam-se os materiais de uso e consumo utilizados para a prestação dos serviços automotivos, os quais não se tem um controle rígido do quanto é utilizado por

serviço executado. Os materiais podem variar entre os serviços, mas em geral os materiais mais utilizados são os sprays descarbonizantes na limpeza das peças, desingripante para soltar parafusos encrustados e graxas para lubrificação.

Tabela 4 Materiais para Uso e Consumo

Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho	Julho	Agosto
Gel desengraxante mãos	252,00	324,00	-	-	144,00	288,00	144,00
Descarbonizante spray	-	289,79	294,00	306,90	154,00	148,98	167,90
Desingripante spray	90,00	122,76	-	-	-	-	72,00
Limpa contato	29,03	52,20	-	-	-	-	-
Trava rosca	-	-	141,84	-	39,14	-	-
Engate Pneumática	-	-	278,00	-	-	32,00	-
Fita dupla face	-	-	54,24	-	-	-	-
Fita isolante	39,00	31,57	-	-	32,71	-	-
Fita tecido para freio	-	-	-	26,99	-	-	-
Silicone Spray	-	-	33,60	-	-	-	-
Graxa alta aderência spray	122,98	84,50	-	162,11	-	-	50,70
Vaselina	-	43,00	-	-	-	-	-
Disco de corte	-	98,00	-	-	-	-	-
Escova esmeril	68,50	-	-	-	-	-	-
Lanterna led	-	-	-	-	329,70	-	434,60
Tinta Spray	-	-	-	34,72	-	-	-
Filme PVC p/ volantes	-	-	-	39,59	-	26,00	122,40
Lixa ferro	-	-	-	148,42	-	-	-
Graxa azul	-	-	-	289,90	-	-	-
Capas de banco	-	-	-	-	220,00	-	-
Super bonder	23,57	-	-	24,43	-	-	-
Total (R\$)	625,08	1.045,82	801,68	1.033,06	919,55	494,98	991,60

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Em geral, a soma total de gastos incorridos para a prestação dos serviços mecânicos no período analisado é apresentado na tabela 5.

Tabela 5 Custos totais da produção de serviços

Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho	Julho	Agosto
MOD	14.689,77	14.689,77	14.689,77	16.343,07	16.329,47	15.545,87	15.410,82
CIF	3.839,19	4.230,72	3.738,22	4.166,06	3.691,87	3.770,17	4152,68
Materiais	625,08	1045,82	801,68	1.033,06	919,55	494,98	991,60
Total (R\$)	19154,04	19966,31	19229,67	21542,19	20940,90	19811,02	20555,10

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Despesas

As despesas são os gastos relacionados a estrutura organizacional, não estão diretamente ligadas a atividade fim, mas essenciais para a operação da empresa e geração de receitas, como as despesas administrativas, com vendas e financeiras.

Na tabela 6 apresentam-se as despesas administrativas, como Pró-labore dos sócios, salários da administração e seus respectivos encargos, aluguel e energia elétrica proporcionais ao setor administrativo, materiais de expediente, telefone e internet, sistemas para gerenciamento da oficina e de proteção ao crédito, contabilidade e medicina do trabalho (gastos com demissões/ admissões/ periódicos). Como pode observar-se na tabela abaixo houve reduções de significativa de valores no mês de agosto devido a alteração de Pró-labore e salários da administração, pois o quadro societário mudou no mês de julho, o setor administrativo que antes contava com três funcionárias passou a ser gerenciado por um sócio e uma funcionária.

Tabela 6 Despesas Administrativas

Despesas Administrativas							
Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto
Pró-labore	8.000,00	8.000,00	8.000,00	8.000,00	8.000,00	8.000,00	6.500,00
Salários Administração	6.500,00	6.500,00	6.500,00	6.500,00	6.500,00	6.500,00	1.500,00
FGTS	520,00	520,00	520,00	520,00	520,00	520,00	120,00
Provisão 13º	556,71	556,71	556,71	556,71	556,71	556,71	128,47
Provisão férias	180,56	180,56	180,56	180,56	180,56	180,56	41,67
Aluguel administração (20%)	669,00	669,00	669,00	669,00	669,00	669,00	669,00
Energia administração (30%)	136,98	136,64	93,71	89,45	64,62	49,50	66,06
Material de expediente	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00	60,00
Segurança/ Vigilância	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Telefone	181,14	179,06	176,83	189,1	169,28	202,22	198,63
Internet	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	150,00	70,00
Contabilidade	1191,67	1191,67	1191,67	1191,67	1191,67	1191,67	1191,67
Sistema de gestão	221,90	221,90	221,90	221,90	221,90	221,90	221,90
Sistema de proteção ao crédito	399,72	414,37	514,72	552,03	521,33	475,84	498,18
Medicina do trabalho	-	-	-	649,20	-	441,40	-
Total (R\$)	16854,39	16851,97	16806,81	16814,82	16770,17	16787,99	9333,83

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

As despesas com vendas que a empresa possui apresentadas na tabela 7 são gastos referentes aos impostos sobre os produtos e serviços vendidos, ao marketing pelos anúncios patrocinados postados no Facebook e Instagram, manutenção do site, e mensalidade do módulo especialista da Bosch que a empresa participa, esse valor é posteriormente revertido em benefícios como cursos, palestras, capacitações e atualizações do equipamento de diagnose automotiva.

Tabela 7 Despesas com vendas

Despesas com Vendas							
Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto
Marketing - Facebook/ Instagram	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Site	14,95	14,95	14,95	14,95	14,95	14,95	14,95
Impostos sobre os produtos e serviços vendidos	2302,62	5671,17	3736,32	4721,4	6189,06	6523,22	4469,38
Módulo Especialista Bosch	245,52	245,52	245,52	245,52	245,52	132,00	132,00
Total	2613,09	5981,64	4046,79	5031,87	6499,53	6720,17	4666,33

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

As despesas financeiras são os juros pagos pela captação de capital de terceiros que a empresa utilizou para a compra do equipamento de Geometria, e outros encargos pagos ao banco para manutenção da conta corrente e tarifas para emissão de boletos de cobrança, conforme apresentados na tabela 8.

Tabela 8 Despesas Financeiras

Despesas Financeiras							
Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto
Manutenção de conta corrente	41,90	41,90	41,90	41,90	41,90	41,90	41,90
Juros pagos	576,87	492,90	514,84	501,66	504,66	474,86	507,51
Tarifas	460,03	578,64	505,49	500,60	539,87	583,77	691,20
Total (R\$)	1078,80	1113,44	1062,23	1044,16	1086,43	1100,53	1240,61

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na tabela 9 apresentam-se os totais de despesas pagas pela empresa no período de fevereiro a agosto de 2019.

Tabela 9 Despesas totais

Despesas							
Descrição/Mês	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto
Administrativas	16854,39	16851,97	16806,81	16814,82	16770,17	16787,99	9333,83
Vendas	2613,09	5981,64	4046,79	5031,87	6499,53	6720,17	4666,33
Financeiras	1078,80	1113,44	1062,23	1044,16	1086,43	1100,53	1240,61
Total de despesas (R\$)	20546,28	23947,05	21915,83	22890,85	24356,13	24608,69	15240,77

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

4.3 APLICAÇÃO DO ROTEIRO PROPOSTO

Etapa 1 – Definição do objetivo de lucro

O primeiro passo da aplicação do roteiro é a definição do objetivo de lucro que a empresa deseja alcançar. Os sócios esperam aumentar seus lucros proporcionando o maior lucro

possível a longo prazo permitindo ao mesmo tempo a maximização da participação de mercado, estabelecendo então a taxa de lucro de 40% sobre os gastos com os serviços, tendo em vista o custo de oportunidade dos sócios.

Etapa 2 – Estimar a capacidade produtiva

Com o intuito de não repassar ao cliente possíveis adversidades de mercado será utilizado para o cálculo a capacidade produtiva que a empresa possui para a geração dos serviços. Primeiramente na tabela 10 apresenta-se a capacidade produtiva mensal da empresa, onde todos os funcionários são contratados para 220 horas mensais, porém, ao considerar somente os dias úteis e as manhãs de sábados as horas diminuem significativamente. É considerado ainda uma taxa de ociosidade de 15%, pois sempre entre um serviço e outro perde-se alguns minutos aguardando peça ou até mesmo para descanso, banheiro, lanche, etc. restando 166 horas e 36 minutos disponíveis.

Tabela 10 Capacidade produtiva mensal

Funcionário	Dias úteis	Sábados	Total Hrs	Ociosidade	Hrs Disponíveis	CapacidadeTotal
1	22	5	196:00	15%	166:36	
2	22	5	196:00	15%	166:36	
3	22	5	196:00	15%	166:36	833:00
4	22	5	196:00	15%	166:36	
5	22	5	196:00	15%	166:36	

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na tabela 11 apresenta-se a capacidade produtiva anual, na qual também são descontados o período de férias, domingos, meio período dos sábados e feriados. Por conta do elevado número de feriados neste cálculo as horas disponíveis quando divididas em 12 meses são menores que as que foram apresentadas na tabela acima.

Tabela 11 Capacidade produtiva anual

Funcionário	Dias úteis	Sábados	Total Hrs	Ociosidade	Hrs Disp. Ano	Hrs disp. Mês
1	223	49	1980:00	15%	1683:00	140:15
2	223	49	1980:00	15%	1683:00	140:15
3	223	49	1980:00	15%	1683:00	140:15
4	223	49	1980:00	15%	1683:00	140:15
5	223	49	1980:00	15%	1683:00	140:15

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Trabalhando em sua capacidade máxima a empresa pode contar com 140 horas e 15 minutos de cada funcionário, e 701 horas e 15 minutos do total de sua equipe, 280 horas e 30 minutos disponíveis para serviços complexos e 420 horas e 45 minutos disponíveis para

serviços básicos. Os tipos de serviços que se enquadram como básicos e complexos são demonstrados no Quadro 4.

Quadro 4 Serviços básicos e complexos

Serviços Básicos	Serviços Complexos
Troca de óleo de motor	Motor
Troca de filtros	Troca de correia dentada
Troca de pastilha de freio	Caixa de câmbio
Higienização de ar condicionado	Caixa de direção
Limpeza sistema de arrefecimento	Injeção eletrônica
Substituição de lâmpadas	Regulagem de motores
Suspensão	Direção hidráulica
Geometria	Troca de embreagem
Balanceamento	Elétrica

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Os serviços básicos são manutenções rápidas, os mais solicitados são a troca de óleo de motor, filtros, pastilhas de freio e reparos na suspensão. Geralmente toda troca de peça de suspensão requer geometria, pois o veículo fica desalinhado. Os serviços complexos geralmente são mais demorados, como por exemplo o serviço de retífica de motor, reparos em caixas de câmbio e de direção.

Etapa 3 – Identificar os custos e despesas

Nesta etapa são identificados todos os gastos mensais decorrentes da capacidade instalada da empresa e dos produtos e serviços comercializados. A tabela 12 apresenta os valores totais de custos e despesas identificados no período analisado, detalhados na seção anterior.

Tabela 12 Total de custos e despesas mensais

Descrição/Mês	Total de Custos e Despesas						
	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto
Custos de produção	19154,04	19966,31	19229,67	21542,19	20940,90	19811,02	20555,10
Despesas	20546,28	23947,05	21915,83	22890,85	24356,13	24608,69	15240,77
Total pago no mês	39700,32	43913,36	41145,50	44433,04	45297,02	44419,71	35795,87

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Para critério de rateio das despesas será considerada a proporção de esforço com a venda de peças, sendo que em média 70% dos esforços envolvem as peças e 30% com os serviços.

A média mensal de despesas pagas foi de R\$ 21.929,37, porém para o cálculo será utilizado o valor pago no mês de agosto, pois como citado anteriormente, o valor reduziu

significativamente com a alteração do quadro societário. De acordo com o critério definido 70% das despesas serão pagas com a venda de peças ou o equivalente a R\$ 10.668,54 e R\$ 4.572,23 proporcional aos 30% será agregado ao valor dos serviços, dividido o valor pelas horas de serviços disponíveis no mês totalizando R\$ 6,52 por hora.

Os custos da produção de serviços serão alocados através do custeio por absorção, sendo que a mão de obra direta será calculada por hora, e os custos indiretos e materiais de uso e consumo rateados entre as horas disponíveis na capacidade produtiva.

Para efetividade na apuração do custo da hora de MOD mão de obra direta de cada mecânico, apresentado na tabela 13, foram utilizadas as horas disponíveis no mês, calculadas na capacidade produtiva anual da etapa anterior, a qual deduz todos os domingos, feriados e períodos não trabalhados.

Tabela 13 Custo por Hora de MOD Mecânicos

Func.	Salário R\$	FGTS R\$	Insalubridade R\$	Prov. 13º R\$	Prov. Férias R\$	Total R\$	Hrs disp.	Custo Hr R\$
1	2730,00	218,40	199,60	227,50	75,83	3451,33	140:15	24,63
2	2800,00	224,00	199,60	233,33	77,78	3534,71	140:15	25,22
3	2000,00	160,00	199,60	166,67	55,56	2581,82	140:15	18,42
4	1700,00	136,00	199,60	141,67	47,22	2224,49	140:15	15,87
5	1500,00	120,00	199,60	125,00	41,67	1986,27	140:15	14,17

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

O custo da hora varia de R\$ 14,17 a R\$ 24,63, resultando em uma média de R\$ 19,66. Os funcionários 1 e 2 são os mecânicos que possuem os salários mais altos, estão a mais tempo na empresa, realizam serviços complexos como motores, caixa de câmbio, injeção eletrônica, enquanto os funcionários 3, 4 e 5 realizam os serviços mais básicos e rápidos como manutenções em freios e suspensão, troca de óleo e filtros. Desses três últimos, o mecânico 3 recebe um pouco a mais pois é o único que realiza serviços de geometria. Por essa razão, será calculado dois custos de horas: para serviços complexos e básicos.

Os custos indiretos foram rateados conforme critério estabelecido, dividindo a média total paga entre as horas disponíveis mensais da equipe. Os valores são demonstrados na Tabela 14:

Tabela 14 Rateio dos custos indiretos

Custo Indireto	Média R\$	Hrs disp.	Valor R\$/ Hr
CIF	3941,27	701:15	5,62
Materiais Uso e Consumo	844,54	701:15	1,20

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Os materiais de uso e consumo para fins de cálculo foram considerados como custos indiretos, pois a empresa não possui nenhum controle do quanto se é utilizado por serviço, são materiais difíceis de mensurar, impossibilitando assim a apropriação direta dos mesmos.

Tabela 15 Custo das horas

Custo	Hora básica	Hora complexa
MOD	16,16	24,92
CIF	5,62	5,62
Materiais uso e consumo	1,20	1,20
Total (R\$)	22,98	31,75

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Após o rateio dos gastos é possível obter o custo das horas, sendo que a hora básica tem o custo equivalente a R\$ 22,98 e complexa R\$ 31,75, como pode ser observado na tabela anterior.

Etapa 4 – Selecionar o método de precificação

Tendo em vista o objetivo estabelecido na primeira etapa, o preço será formado com base nos custos e na concorrência, aplicando a Fórmula 3.

Fórmula 3 Preço do serviço

$$\mathbf{PVS = (CH + D) \times T}$$

Fonte: Elaborado pela Autora (2019)

Onde:

PVS= Preço de venda do serviço

CH= Custo da hora

D= Despesas

T= Margem de lucro + imposto

O custo da hora foi apurado na etapa 3 após o rateio de todos os gastos com os serviços, a margem de lucro foi fixada em 40%. Como a empresa é tributada pelo regime Simples

Nacional, o imposto incidente sobre os serviços é variável em proporção ao seu faturamento, mas fica em média 16,08%. Sendo assim, a taxa foi formada da seguinte maneira:

$$T = 100 / [100 - (40,00 + 16,08)]$$

Etapa 5 – Aplicar o método para definir o preço

O preço calculado através dessa fórmula servirá como parâmetro para a comparação com o preço dos concorrentes.

Para a hora básica temos:

$$PVS = (22,98 + 6,52) \times 2,28$$

$$\mathbf{PVS = 67,56}$$

Para a hora complexa:

$$PVS = (31,75 + 6,52) \times 2,28$$

$$\mathbf{PVS = 87,25}$$

Tendo em vista que a geometria leva em torno de 30 minutos para ser realizada e é executada pelo mecânico que recebe hora básica, o valor formado é de R\$ 33,78.

Etapa 6 – Comparar o preço calculado com preços de mercado

Foram selecionados três concorrentes diretos para fins de análise e comparação dos preços, os três possuem o mesmo porte da empresa, atendem a mesma linha de serviços. Foram pesquisados valores para horas básicas e complexas e geometria. Os valores para hora básica variam de R\$ 70,00 a R\$ 90,00, e a hora complexa de R\$ 90,00 a R\$100,00. A geometria fica entre R\$ 30,00 e R\$ 40,00.

Tabela 16 Análise de preços de concorrentes

Concorrente	1	2	3
Hora básica	70,00	75,00	90,00
Hora complexa	90,00	100,00	90,00
Geometria	39,00	30,00	40,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Após calculados os preços das horas de serviços, essa etapa possibilita a comparação de preços, com o intuito de saber se o preço formado está de acordo com o mercado. Com a análise dos preços dos concorrentes pode-se observar na tabela 17 que o preço calculado fica muito abaixo do que é praticado no mercado.

Tabela 17 Comparação de preços

Concorrente	1	2	3	Valor proposto
Hora básica	70,00	75,00	90,00	67,56
Hora complexa	90,00	100,00	90,00	87,25
Geometria	39,00	30,00	40,00	33,78

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Etapa 7 – Ajuste considerando valor de mercado

Após análise com o preço dos concorrentes foi observado que o preço está próximo ao que está sendo praticado por seus concorrentes. Será realizado um ajuste, pois a empresa pode estar ganhando um pouco a mais, visando alcançar os objetivos definidos

Tabela 18 Ajuste no preço formado

Serviço	Preço Calculado R\$	Preço Ajustado R\$
Hora básica	67,56	70,00
Hora complexa	87,25	90,00
Geometria	33,78	35,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Respeitando os objetivos iniciais definidos pelos gestores e procurando encontrar um equilíbrio entre o preço formado, rentabilidade, preço praticado pelos concorrentes e demanda, os preços ajustados sugeridos permitem a empresa ser competitiva em preços e maximizar a participação de mercado.

Até a realização do estudo a empresa formava seus preços com base em experiências anteriores, o que não é correto, visto que a estrutura de gastos não é a mesma de uma empresa para outra, podendo estar perdendo vendas por preço estar acima do praticado pelos concorrentes ou deixando de lucrar mais.

Outro aspecto a ser levado em conta é que a empresa não cobrava a mão de obra por hora, mas por serviço, porém na cobrança por serviço a empresa perde muito, pois a execução pode levar mais tempo do que o esperado. Em um serviço complexo como a troca de embreagem a empresa cobrava o equivalente a R\$ 250,00, sendo que o serviço demora em média 3 horas e 30 minutos o preço do serviço deveria ser R\$ 315,00, a diferença é significativa.

4.3.1 Análise de custo/volume/lucro

A análise gerencial de custo/volume/lucro correlaciona os custos totais, as receitas totais e o lucro obtido pelo preço de venda, através dos componentes Margem de contribuição e Ponto

de equilíbrio. É um instrumento gerencial que fornece informações relevantes e auxilia os gestores nas tomadas de decisões.

Na Tabela 19 é apresentada a Demonstração de Resultado projetada com o preço de venda formado considerando as horas de serviços disponíveis.

Tabela 19 DR projetada

DR projetada	Hora Básica		Hora complexa		Total
Receita Bruta	R\$	29.421,00	R\$	25.245,00	R\$ 54.666,00
(-) Imposto	R\$	4.730,90	R\$	4.059,40	R\$ 8.790,29
Receita Líquida	R\$	24.690,10	R\$	21.185,60	R\$ 45.875,71
(-) Custo MOD	R\$	6.792,05	R\$	6.990,06	R\$ 13.782,11
(-) CIF	R\$	2.362,09	R\$	1.576,41	R\$ 3.938,50
(-) Materiais	R\$	504,36	R\$	336,60	R\$ 840,96
(-) Despesas	R\$	2.740,36	R\$	1.828,86	R\$ 4.569,22
Lucro Bruto	R\$	12.291,25	R\$	10.453,67	R\$ 22.744,93

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Nota-se na tabela anterior que através do preço formado obtêm-se o objetivo de lucro esperado, resultando em um lucro bruto de R\$ 22.744,93, sendo que as hora básicas contribuem com R\$ 12.291,25 e as horas complexas com R\$ 10.453,67 para a obtenção de tal lucro.

A margem de contribuição representa a contribuição que o serviço tem para cobrir os custos e despesas fixas. Na tabela 20 apresenta-se a margem de contribuição pelo preço formado de cada hora de serviço.

Tabela 20 Margem de contribuição

Serviço	Hora Básica		Hora complexa	
Receita Bruta	R\$	29.421,00	R\$	25.245,00
Despesas variáveis	R\$	4.730,90	R\$	4.059,40
Custos variáveis	R\$	1.399,60	R\$	934,07
Margem de contribuição total	R\$	23.290,50	R\$	20.251,53
Margem de contribuição hora	R\$	55,41	R\$	72,20
Margem de contribuição %		79,16%		80,22% total 79,65%

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

O ponto de equilíbrio contábil representa o quanto a empresa precisa vender para cobrir seus custos e despesas fixos, é uma situação em que a empresa não apresenta nem lucro nem prejuízo, ficando apenas no empate. O ponto de equilíbrio acontece quando a soma das margens de contribuição iguala-se ao montante de custos e despesas fixos (MEGLIORINI, 2011).

$$PEC \text{ R\$} = (\text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas}) / \text{Margem de Contribuição}$$

$$\text{PEC R\$} = (17.939,53 + 4.572,23) / 79,65\%$$

$$\text{PEC R\$} = \mathbf{28.263,35}$$

Para obter o ponto de equilíbrio contábil a empresa precisará faturar com os serviços o equivalente a R\$ 28.263,35, com esse valor a empresa cobre seus gastos fixos e não terá lucro nem prejuízo, o que faturar acima desse valor acrescentará em lucros.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta seção são apontadas as considerações finais do trabalho, limitações da pesquisa e sugestões para estudos futuros.

O propósito do trabalho foi de estruturar uma sequência de etapas para formar os preços de vendas em empresas prestadoras de serviços automotivos. No decorrer da pesquisa qualitativa descritiva, foram atingidos os objetivos específicos estabelecidos inicialmente.

Respeitando o primeiro objetivo específico, foi realizado uma revisão teórica abordando a formação de preços e os elementos relacionados a ela, além do setor de serviços de mecânica automotiva. Com a revisão bibliográfica, nota-se que a importância da formação de preços. As empresas que possuem uma boa gestão, controlam seus custos, formam seus preços corretamente possuem maiores chances de competitividade em meio a esse mercado de concorrência acirrada.

Seguindo o segundo objetivo específico foi elaborado um roteiro com sete etapas para a implementação da formação de preços em serviços de mecânica automotiva e posteriormente com resposta ao terceiro objetivo específico o mesmo foi aplicado em uma oficina automotiva, localizada na cidade de Chapecó. Reportando-se ao objetivo geral, a sequência de etapas para formar preços de vendas em empresas prestadoras de serviços mecânicos automotivos é a seguinte: primeiramente deve-se estabelecer os objetivos de preço, depois estipular a capacidade produtiva, contabilizar custos e despesas, analisar o preço de concorrentes, selecionar um método para precificação, definir o preço, comparar o preço formado com os de concorrentes, e otimizá-lo se necessário.

Com a estrutura proposta percebe-se que é possível a empresa trabalhar com os preços formados, uma vez que estão de acordo com o que já é praticado por seus concorrentes diretos, garantindo assim os objetivos estabelecidos pelos gestores, podendo contribuir em muito na gestão, tomadas de decisões, planejamento e controle. Sendo assim, os objetivos definidos foram alcançados.

4.4 LIMITAÇÕES E SUGESTÕES DA PESQUISA

Este trabalho foi limitado pelo período de tempo analisado, para maior efetividade seria necessário no mínimo um ano, mas por inconsistência nos dados devido a troca de software de gestão foi aproveitado somente sete meses e também pelo fato de calcular somente os preços das horas do serviço, rateando a depreciação das máquinas em todos os serviços, porém nem

todos utilizam-se das mesmas máquinas, não se aprofundou em oscilações na demanda, nem considerou o valor das peças vendidas juntamente com os serviços.

A maior limitação foi no rateio das despesas, como a empresa trabalha também com a venda de peças e seus maiores esforços são relacionadas a isso, em conversa com os sócios foi determinada uma porcentagem que seria coerente aos serviços.

A ociosidade considerada no cálculo da capacidade produtiva em horas de mão de obra também foi uma limitação, pois não foi realizado um estudo aprofundado para identificação minuciosa da mesma, a porcentagem utilizada foi determinada após conversa com os sócios que vivenciam diariamente na empresa.

Diante do exposto faltou tempo disponível para o desenvolvimento da pesquisa de forma completa, mas fica a sugestão de realização de uma pesquisa futura, para um estudo aprofundado, analisando no mínimo um ano, para captar oscilações na demanda, e que calcule o preço por tipo de serviço, considerando a depreciação da máquina a ser utilizada naquele serviço em específico.

REFERÊNCIAS

- BESSANT, John. **High-Involvement Innovation: building and sustaining competitive advantage through continuous change**. England: Wiley, 2003.
- BIAGIO, Luiz Arnaldo. **Como calcular o preço de venda**. 1. ed. Barueri: Manole, 2013. Disponível em: <<https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/18963/pdf>>. Acesso em: 28 out. 2019.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CAVALCANTI, Marcos. GOMES, Elisabeth. PEREIRA, André. **Gestão de Empresas na Sociedade do Conhecimento: um roteiro para a ação**. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=metodologia&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=3&ion=0#/edicao/341>>. Acesso em: 25 nov. 2018.
- CESCON, José Antonio; SOUZA, Marcos Antonio de; ALMEIDA, Lauro Brito de. Implementação do Custeio e do Gerenciamento Baseado em Atividades: Um estudo na Área de Serviços de Concessionária de Veículos Nacionais. In: XX CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2013. Uberlândia. *Anais...* São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2013.
- CRUZ, June Alisson Westarb et al. **Formação de preços: mercado e estrutura de custos**. Curitiba: Intersaberes, 2012. Disponível em: <<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582120200/pages/5>>. Acesso em: 1 set. 2018.
- CRUZ, June Alisson Westarb. **Gestão de Custos: perspectivas e funcionalidades**. Curitiba: Intersaberes, 2012. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?from=explorar%2F2512%2Fcontabilidade&page=164&ion=0#/edicao/5921>>. Acesso em: 4 nov. 2018.
- DAMIAN, Ieda. MERLO, Edgard. O Papel da Qualidade do Serviço e da Imagem da Loja na Experiência de Consumo de Serviços Automotivos. *REGE Revista De Gestão*, 2014. v.21 n.2, p. 269-282. Disponível em: <<https://doi.org/10.5700/issn.2177-8736.rege.2014.99928>> Acesso em: 6 mar. 2019.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIBRAN, Sandro Mansur; GONÇALVES, Luiza Helena. Análise do lucro na atividade empresarial: do perverso ao necessário. *Revista Brasileira de Direito Empresarial*, 2017. v. 3 n.1, p. 61-80. Disponível em: <<https://indexlaw.org/index.php/direitoempresarial/article/view/2003>> Acesso em: 22 out. 2019.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. 3. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M.. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2001.

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de Metodologia Científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. Petrópolis: Vozes, 2015. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=metodologia%2520de%2520pesquisa&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=1&ion=0#/edicao/54223>>. Acesso em: 25 nov. 2018.

LUNA, Marina Battistella; BORNIA, Antônio Cezar. Custeio baseado em atividade e tempo: um estudo comparativo com o custeio baseado em atividades. **GEPROS. Gestão da Produção, Operações e Sistemas**, Bauru, Ano 12, nº 2, abr-jun/2017, p. 220-238.

MASCARENHAS, Sidnei Augusto. **Metodologia de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=metodologia%2520de%2520pesquisa&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0&ion=0#/edicao/4084>>. Acesso em: 25 nov. 2018.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2011. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=gest%25C3%25A3o%2520de%2520custos&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=5&ion=0#/edicao/3107>>. Acesso em: 4 nov. 2018.

MILAN, Gabriel Sperandio et al. PRICING STRATEGIES AND ENTERPRISES PERFORMANCE ABSTRACT. **Read. Rev. eletrôn. adm. (Porto Alegre)**, Porto Alegre, v. 22, n. 2, p. 419-452, Ago. 2016. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-23112016000200419&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 22 out. 2019.

NAGLE, Thomas T.; HOGAN, John. **Estratégia e táticas de preço: um guia para crescer com lucratividade**. 4. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2007. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=forma%25C3%25A7%25C3%25A3o%2520de%2520pre%25C3%25A7os&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=11&ion=0#/edicao/420>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

RODRIGUES, Maria Denise; PINHO, Ruth. SISTEMA DE CUSTO BASEADO NA METODOLOGIA DO CUSTEIO TDABC: UMA EXPERIÊNCIA EM UMA ENTIDADE DE APOIO. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte**, v. 9, n. 1, p. 383-396, 2 jan. 2017.

SANTOS, Angela Martins. **Complexo Automotivo**. BNDES, 1997.

SANTOS, Luiz Fernando Barcellos dos. **Gestão de custos: ferramentas para a tomada de decisões**. Curitiba: Intersaberes, 2013. Disponível em: <<http://faifaculdades.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582125083/pages/5>>. Acesso em: 1 set. 2018.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de preço: uma abordagem prática por meio da análise custo- volume – lucro**. São Paulo: Atlas, 2013.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de Custos**. Curitiba: Ibplex, 2006.

SEBRAE, 2017. Disponível em:

<<https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/BA/Anexos/Repara%C3%A7%C3%A3o%20de%20ve%C3%ADculos%20automotores.pdf>>. Acesso em 1 set. 2018.

SEBRAE, 2019. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ideias/como-montar-uma-oficina-mecanica,46187a51b9105410VgnVCM1000003b74010aRCRD>>

SILVA, João Ernani; GARBRECHT, Guilherme Teodoro. **Custos Empresariais: uma visão sistêmica do processo de gestão de uma empresa.** Curitiba: Intersaberes, 2016. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=custo%2520padr%25C3%25A3o&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=5&ion=0#/edicao/39136>>. Acesso em: 4 nov. 2018.

SOUZA, Antônio Artur.; AVELAR, Ewerton Alex.; FERREIRA, L. S.; BOINA, Terence Machado; RAIMUNDINI, Simone Leticia. Análise da aplicabilidade do Time-driven Activity-based Costing em empresas de produção por encomenda. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15, 2008. **Anais...** Curitiba, PR: 2008.

WERNKE, Rodney; JUNGES, Ivone; LEMBECK, Marluce. COMPARATIVO ENTRE OS MÉTODOS UEP E TDABC: ESTUDO DE CASO. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte**, v. 7, n. 1, p. 51-69, 8 jan. 2015.