

A GESTÃO DO CUSTO NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA E O IMPACTO DOS TRIBUTOS NO RESULTADO DA EMPRESA

Daniel Mendes Santos¹
Pedro Loula Cavalcante Júnior²

RESUMO

O mercado vem tendo um crescimento significativo, fazendo com que as organizações procurem ferramentas que as ajudem a se firmar no comércio e tornarem seu negócio mais competitivo. Os gestores procuram formas de melhorar e alcançar uma visão que lhes conceda uma magnitude, tanto no conhecimento dos seus custos, quanto na formação do preço de venda. Esquadrinhar por alternativas de redução de custos torna-se positivo para a continuidade e destaque da empresa. Deste modo, o presente trabalho tem como objetivo analisar critérios para formação do preço de venda utilizando-se dos custos como critério de elaboração, assim como os impactos dos tributos no saldo da empresa. Assim, foram abordados alguns temas como mark-up e margem de contribuição, que são dados retirados de estudos publicados. Adotou-se para isso uma pesquisa qualitativa de natureza descritiva, sendo este trabalho caracterizado como uma pesquisa documental de caráter secundário. As informações utilizadas foram obtidas de estudos já publicados que apresentam as informações necessárias para aplicação. O resultado reafirma a importância da contabilidade de custos na formação do preço e a utilização do mark-up como índice para o cálculo, valendo-se dos dados encontrados através de uma pesquisa documental, o valor sobre a descoberta da margem de contribuição com a finalidade de cobrir os gastos fixos e a escolha do regimento tributário com impacto mais favorável à empresa.

Palavra-chave: Gestão de Custo. Formação de preço. Mark-up.

ABSTRACT

The market has seen significant growth, by having organizations look for tools to help them grow stronger and more competitive. Managers look for ways to improve and achieve a vision that gives them a magnitude both in their knowledge of their costs and in the formation of the sale price. Scrutinizing for cost-cutting alternatives becomes positive for the continuity and prominence of the company. In this way, the present work aims to analyze criteria for the formation of the sale price using the costs as a criterion of elaboration, as well as the impacts of the taxes on the balance of the company. Thus, some topics such as mark-up and contribution margin, which are taken from published studies. We adopted a qualitative research of descriptive nature, being this work characterized as a documentary research of secondary character. The information used was obtained from published studies that presented the necessary information for application. The result reaffirms the importance of cost accounting in the formation of the price and the use of mark-up as an index for calculation based on the data found through documentary research, the value on the discovery of the contribution margin for the purpose of cover the fixed expenses and the choice of the tax regiment with more favorable impact to the company.

Keywords: Cost Management. Price Formation. Mark-up.

¹ Graduando do curso de Administração da UniLeão – Centro Universitário Leão Sampaio – danielshalom275@gmail.com

² Professor Orientador do curso de Administração da UniLeão – Centro Universitário Leão Sampaio – pedro@leaosampaio.edu.br

1. INTRODUÇÃO

Compreende-se que uma das dificuldades enfrentadas por empresários e administradores, em grande maioria das empresas, está na forma de compor o preço correto de venda, a passos que amortize todos os custos e despesas e ainda traga lucro para o desenvolvimento da empresa e seus funcionários (ASSAF, 2005).

Para Leone (2010), a contabilidade de custos sempre observa os custos de forma diferente, onde assim se faz possível adotar novas formas de avaliação que atendam as necessidades gerenciais exigidas na área produtiva e estabelecer sistemas de custo.

Um preço definido de modo equivocado, sem a correta verificação dos processos e dados e sem a correta leitura dos mesmos pode levar um negócio à ruína (BRUNI, 2010). De acordo com Assaf (2005), uma política de preços pode levar a alcançar os objetivos de lucratividade, crescimento a longo prazo, desenvolvimento de pessoal, atendimento qualificado.

No presente artigo, por ter sido abordado um aspecto contábil, não foram analisados critérios de demanda e concorrência, permanecendo a formação do preço de venda a partir dos custos. Entretanto, serão utilizados dados de estudos realizados e já publicados para formação do preço de preço venda. Assim, o estudo tem como questão de pesquisa identificar aspectos para a formação do preço de venda, tendo como ferramenta a contabilidade de custos e o impacto sobre a escolha do regime tributário.

Para responder aos problemas propostos, o principal objetivo desse estudo é demonstrar a formação do preço de venda, utilizando-se dos custos como critério de elaboração, assim como analisar os impactos dos tributos no saldo da empresa.

Para isso, foi necessária a captação de informações qualitativas que demonstraram a maneira que os preços podem ser influenciados contabilmente a partir dos custos. As informações, por sua vez, foram obtidas por uma pesquisa documental de fonte secundária.

Vale ressaltar que a pesquisa documental como o nome mesmo já revela, está limitada apenas a documentos que podem ser escritos ou não, possuem caráter primário ou secundário e os fatos podem ser retrospectivos ou contemporâneos (LAKATOS & EVA MARIA, 2010).

Desse modo objetiva-se, com a elaboração desse artigo, conceder ao leitor uma compreensão de como a contabilidade pode envolver-se na elaboração do preço de venda, de modo específico com os produtos oferecidos, em especial, no comércio, a influência e funcionalidade do mark-up e os impactos no resultado da empresa causado pelos tributos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 GESTÃO DE CUSTO

De acordo com o conceito de Crepaldi (2004) a gestão de custos é um conjunto de técnicas utilizadas para a análise dos gastos durante as operações da organização, onde antigamente era apenas para atividades industriais, porém desenvolvida e ampliada, a partir da Revolução Industrial, para as atividades comerciais e de serviços. É um conjunto de informação com dados relacionados a mão de obra direta, à matérias-primas e aos custos indiretos gerando informações aos agentes internos ou externos (GUERREIRO, 2011).

A gestão de custos são decisões tomadas diariamente, sejam em canário pessoal ou na vida organizacional. Era através da contabilidade de custos que comerciantes obtinham respostas de que seus negócios estavam lucrando ou não, confrontando a receita com as despesas dentro do mesmo período (SANTOS, 2008).

Segundo Wernke (2004), os custos são gastos decorrentes do processo de fabricação de bens, ou seja, produção, ou da prestação de serviços, que podem ser identificados na utilização da matéria-prima, pagamento de salários e depreciação. Os custos são avaliações monetárias que toda organização deve enfrentar, são parte importante no processo decisório que contadores se envolvem na coleta e análise (PURCIDONIO; HATAKEYAMA, 2006).

Conforme Martins (2003) as despesas são definidas como sendo bens e serviços consumidos de forma direta ou indireta para a aquisição de receita sendo citado como exemplo, a comissão de venda. As despesas, juntamente com os custos, constituem os gastos. Segundo Megliorini (2012) despesas correspondem à quantia dos gastos que foram consumidos para dirigir a organização e concretizar as vendas.

Os custos podem ser classificados como diretos e indiretos e considerados em fixos e variáveis. Assegura Schier (2006) que materiais ligados diretamente aos produtos são custos diretos e aqueles difíceis de identificar são custos indiretos e precisam de um critério de rateio para identificar. O mesmo autor afirma que os custos fixos não sofrem alterações, porém os custos variáveis sofrem mudança em relação a quantidade produzida, aumentando se aumentar a produção.

Classificar os custos em direto ou indireto tem como objetivo identificar e tornar o mais concreto possível, todos os custos que envolvem o bem ou serviço, como também seu domínio. Aos custos identificados facilmente é classificado como custo direto (LEONE, 2012). Segundo Silva et al. (2013), uma boa definição para os custos diretos remete aqueles

identificados diretamente na fabricação do bem, o produto ou serviço da empresa, fácil de serem identificados pois não é preciso utilizar métodos de rateio para sua apuração.

Todo custo que precisa de um parâmetro para ser identificado, como taxas de rateio ou critérios de alocação, para ser somado ao bem ou serviço é classificado como custo indireto (LEONE, 2012). Segundo Silva et al. (2013) custos indiretos são aqueles que para pertencerem aos produtos, necessitam algum critério de rateio pela dificuldade na identificação como o aluguel, seguro da fábrica, salários, entre outros.

Segundo Carvalho (2012) os custos diretos são classificados como o que pode ser consumido, medido, contado ou controlado durante o processo. Aqueles com difícil identificação e que necessitam de rateio são classificados como indiretos.

A gestão de custos são decisões tomadas diariamente, sejam em cenário pessoal ou na vida organizacional. Era através da contabilidade de custos que comerciantes obtinham respostas de que seus negócios estavam lucrando ou não, confrontando a receita com as despesas dentro do mesmo período (SANTOS, 2008).

Custos variáveis oscilam em relação à quantidade vendida ou ao nível produzido. A medida que aumenta ou diminui a quantidade da produção de um determinado produto ou sua venda, o valor dos custos varia, aumentando ou diminuindo. Todavia, este tipo de custo começa a existir a partir do instante que a organização dá início à produção e venda de seus produtos.

Os custos fixos são aqueles que não variam, independente do volume de produção. Isto significa que, produzindo ou vendendo independentemente da quantidade, os fixos existirão podendo haver oscilações periódicas em função de racionalizações ou estrutura (ASSAF, 2005).

2.2 FORMAÇÃO DE PREÇO

Uma forma bastante conhecida e que há tempos é praticada na formação de preços é o incremento do lucro aos custos ou, em uma competição perfeita, o mercado é quem determina o preço (COGAN, 2002). Este trabalho apresenta apenas a formação de preço orientada pelos custos e que, segundo Megliorini (2012), independente da mensuração para apurar os custos a equação, preço = custo + lucro ($P = C + L$) é a equação mais aceitável.

Entretanto grandes parcelas das organizações têm dificuldades em elaborar o preço de venda correto, por fatores como complexidade técnica, falta ou pouco conhecimento do mercado ou, pelos tributos sobre comercialização de bens e serviços (ASSAF, 2005).

As vantagens do tema em questão não se resumem apenas no diferencial competitivo. Wernke (2005) afirma que a adequada formação de preço de venda aborda e trata também de fatores como sobrevivência e crescimento, independente do porte ou área de atuação. É possuindo uma política de preços que as empresas podem chegar a alcançar os objetivos de lucratividade, crescimento no longo prazo, desenvolvimento de pessoal, atendimento qualificado, etc. (ASSAF, 2005).

Segundo Crepaldi (2004), a estratégia de preços pode ser dividida em três classes. Os objetivos financeiros, com obtenção do retorno sobre o investimento, elevar ao máximo o lucro a curto e longo prazo, estratégias de pagamentos, ganhos em escala de venda. Objetivos mercadológicos, com participação no mercado, crescimento de vendas, criar interesse no produto e um preço aderente ao produto. Por fim, os objetivos estratégicos visam evitar entrada de concorrentes, reduzir sensibilidade dos preços, ser líder de mercado, ganhar satisfação do cliente.

Para formação de preços, estratégias diversas podem ser consideradas, que segundo Cogan (2002) estão classificadas em preços distintos (onde sobre mesmo produto são aplicados preços diferentes); preços competitivos, onde a estratégia é poder acabar com a concorrência ou impedir a entrada de novos competidores; precificação por linha de produtos, que é obter lucro para os produtos de toda linha e não apenas de um produto; preços imagem e psicológica, caracterizado como a utilização de artifícios visuais que atraem a atenção atribuindo ao preço prestígio, referência ou oportunidade.

Na prática, a utilização do método de precificação pode iniciar com análise nos custos e terminar com o valor percebido de mercado, ou vice-versa. Bruni (2010) destaca três processos, dentre elas o de custos, definindo como atividade que proporciona um retorno mais justo, somando ao valor de custo uma margem de lucro ou mark-up.

A formação de preço incide na aplicação de um percentual sobre os custos de produção chamado mark-up. Souza (2007) afirma que o percentual do mark-up não possui uma estrutura pré-definida, podendo ter um embasamento na imitação da concorrência, na tradição, estratégia administrativa, entre outros.

2.3 MARK-UP

Segundo Paulo (2000), a escolha de uma formação de preço de venda deve ser realizada com base no mercado e custos. O mark-up é um fator adicionado aos custos do produto e pode ser usado na forma de multiplicador ou divisor. Para a constituição do preço

de venda são aplicados percentuais sobre o custo do produto. Este índice pode ser realizado sobre a compra de um produto para revenda ou sobre o custo de produção de um bem ou serviço e podem ser adicionados qualquer tipo de fator a cobrar no preço de venda, sendo na forma percentual (WERNKE, 2005).

Mark-up é um índice que tem a sua fórmula incrementada aos custos na formação do preço de venda do produto ou serviço. O faturamento da venda do produto menos os custos de produção. O mark-up é utilizado simplesmente para se chegar ao preço de venda mais adequado. Para a elaboração desse índice são utilizados fatores como tributação, percentuais, custos indiretos, despesas administrativas fixas, custos indiretos de produção fixos e margem de lucro (SOUZA, 2007).

Entretanto, Souza et al. (2011) afirmam que pela formação de preço com o uso dessa forma de abordagem é adicionado um percentual ao custo do produto ou serviço. Geralmente esse percentual é fixo, podendo, entretanto, também ser variável. A sua finalidade está em garantir a margem de lucro, cobrir despesas administrativas, custos indiretos e fixos, percentuais e tributações como ICMS, IPI, PIS, Cofins ou Simples (SOUZA, 2007). Para utilizar de forma estratégica, segundo o site Endeavor (2018), o mark-up apresenta vantagens para obter segurança nas negociações e limites para descontos, podendo, também, ser trabalhado mais de um mark-up em cada produto.

Segundo Souza (2007), para seguir com o cálculo e utilizar este índice é preciso que já se tenha o valor de custo direto de produção ou serviço e reconhecer o uso apenas dos custos variáveis. Conforme apresentado por Wernke (2005) Os tipos de mark-up, divisor e multiplicador, apresentam o mesmo valor de preço de venda.

Wernke (2005) descreve as características no cálculo, nos itens citados abaixo:

Mark-up divisor

1. Listar os percentuais sobre o preço de venda (%PV):
Tributos incidentes sobre as vendas = 17%
Comissão sobre vendas = 3%
Lucro almejado = 5%
2. Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(17% + 3% + 5% = 25%)
Dividir a soma dos percentuais sobre o preço de venda (%PV) por “100” (para achar a fórmula unitária)
: (25 : 100 = 0,250000)
3. Subtrair de “1” o quociente da divisão da fase anterior (c)
(1 – 0,250000 = 0,750000)
4. Dividir o Custo de Compra da mercadoria (no caso do comércio) ou o Custo Unitário Total (no âmbito industrial) pelo Mark-up divisor ou o preço de venda orientativo: Supondo que o custo unitário da

mercadoria seja de \$ 500, o preço de venda à vista seria, então, de \$ 666,67 (pois $\$ 500/0,750000 = \$ 666,67$).

Mark-up multiplicador

1. Listar os percentuais sobre o preço de venda (%PV):
Tributos incidentes sobre as vendas = 17%
Comissão sobre vendas = 3%
Lucro almejado = 5%
2. Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(17% + 3% + 5% = 25%)
3. Partindo de “100%”, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(100% - 25% = 75%)
4. O mark-up multiplicador é obtido dividindo “100” pelo resultado da fase anterior (c):
(100 : 75 = 1,333333)
5. O preço de venda orientativo é calculado multiplicando o custo unitário pelo Mark-up multiplicador:
admitindo que o custo unitário é de \$ 500, ao multiplicar tal valor por 1,33333 (resultante da fase “4”) obtém-se o preço de venda de \$ 666,67.

2.4 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO EMPRESARIAL

Segundo Bruni (2010) os custos na perspectiva dos preços necessitam de uma análise cuidadosa dos tributos sobre o tipo de operação, uma vez que possuem a sua importância na técnica de formação de preço. Cita também que os impostos podem ser diferenciados em três esferas: federal, estadual e municipal, e de tipos cumulativos e não cumulativos. Ainda conforme o autor, as tributações de empresas no Brasil podem ser através do *lucro real*, quando é tributada a diferença das receitas e gastos da empresa; *lucro presumido*, que prevê um percentual das receitas como lucro, tributando este lucro presumido; *Super Simples* – corresponde à citação anterior, permite que pequenas empresas recolham tributos e encargos de forma simplificada e mais barata.

Conforme ainda apresentado por Bruni (2010), o lucro real é a subtração dos gastos e receitas. Estes devem ser comprovados por documentação e aceitos pelo Fisco. Sobre o resultado, ocorrem Imposto de Renda e Contribuição Social. De acordo com a Receita Federal (2018), após a apuração do lucro líquido de cada período, em conformidade as leis comerciais serão determinadas o lucro real. Define-se o lucro real como regra geral para apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica, onde a

partir do lucro contábil se determina o IRPJ, acrescido de ajustes (positivos e negativos) solicitados pela legislação.

A base de cálculo para o imposto sobre o lucro presumido é apurado através um percentual sobre a receita bruta que varia de 1,6% a 32%, valor de acordo com o tipo de atividade da empresa (BRUNI, 2010). Conforme a Receita Federal (2018) podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas que não são obrigadas à apuração do lucro real, que tiveram receita total igual ou inferior a R\$78.000.000,00 ou a R\$6.500.000,00 no ano-calendário anterior. Ainda esclarece que o período de apuração do imposto de renda é realizado de forma trimestral.

Conforme a Receita Federal (2018), o simples teve início a partir de uma forma a simplificar e unificar o recolhimento tributário, aplicado percentualmente e tendo a receita bruta como base de cálculo. O simples nacional é um regime tributário de fiscalização, cobrança e arrecadação aplicado às microempresas e empresas de pequeno porte previsto na lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que abrange poderes como União, Estado, Distrito Federal e Municípios. Também afirma que podem optar pelo simples nacional aqueles enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte. A adesão pelo sistema é facultativo e irrevogável durante o ano-calendário. Seus impostos são recolhidos mensalmente e arrecadados em um único documento. Nesta forma, quanto mais a empresa fatura, maior o percentual de imposto a ser pago. A mesma fonte ainda apresenta os tributos contemplados pelo regime, como o IRPJ, CLSS, OS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social.

Segundo Endeavor (2018), a Lei Geral também conhecida como Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, definiu que o Simples Nacional se aplica com base no faturamento anual das empresas. O valor de até R\$60 mil para o Microempreendedor Individual (MEI), inferior ou igual a R\$360 mil para Micro Empresa (ME) e o limite de R\$3,6 milhões para Empresa de Pequeno Porte (EPP).

Para a Receita Federal (2018) a realização do cálculo para ME e EPP, é realizado através de sistema eletrônico disponibilizado no portal do simples nacional, para realizar o cálculo e gerar o documento de arrecadação do simples nacional (DAS) que possui um prazo que vai até o dia 20 do mês seguinte em que houver sido recebida a receita bruta. Ainda segundo o portal, para maior participação no PIB, alguns Estados deverão recolher o ICMS e o ISS de empresas de pequeno porte que extrapolam o sublimite estabelecido,

Conforme Brasil (2018) a lei complementar para o recolhimento da alíquota das empresas que optaram pelo Simples Nacional, foram elaborados anexos direcionados ao

comércio, a indústria e ao serviço. Este trabalho trata apenas dos anexos apontados ao comércio. Os valores sobre a receita são distribuídos da seguinte forma:

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio (Vigência: 01/01/2018)

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Fonte: Lei complementar nº 123. (2016)

Percentual de Repartição dos Tributos – Comércio (Vigência: 01/01/2018)

Faixa	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Lei complementar nº 123. (2016)

2.5 DEFININDO A MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO PARA OS PRODUTOS

Através do método do custeio variável, que é somar aos produtos somente os custos variáveis do produto, após a dedução dos custos de produção com o preço de venda, os produtos geram uma margem que não é o lucro, mas margem de contribuição, que através desse método de custeio, realiza um tratamento diferente aos custos fixos (MEGLIORINI, 2012).

A margem de contribuição não deve apenas considerar os custos variáveis que surgem na produção, compra ou prestação de serviço, mas também devem ser adicionadas despesas variáveis decorrentes das vendas. Frete, comissão, seguro, são exemplos de despesas variáveis (SOUZA, 2012).

Segundo Sebrae (2018) o significado do termo margem de contribuição é a diferença entre o valor da venda do produto e os custos e despesas variáveis, sendo o valor que essas vendas contribuem, direcionadas para pagar as despesas fixas como também gerar lucro. A mesma

apresenta o cálculo como, margem de contribuição = valor de vendas – (custos variáveis + despesas variáveis).

Nas mãos dos gestores, a margem de contribuição pode ser usada como uma ferramenta de mensuração do lucro, pois as somas unitárias das margens de contribuição revelam se o seu valor pode cobrir os custos fixos como também gerar lucro, pois este tipo de resultado é primordial. Caso o valor seja menor, a empresa apresentará prejuízo no final do período (SOUZA, 2012).

6. METODOLOGIA DA PESQUISA

Para realização do presente trabalho, foi utilizado o método de pesquisa qualitativo.

Flick (2009) define que este método de pesquisa é o resultado não alcançado através de procedimentos estatísticos, mas por um processo de interpretação, objetivando descobrir, organizar e relacionar conceitos teóricos.

Lakatos e Marconi (2010), afirmam que a pesquisa qualitativa propõe um estudo mais intenso, colocando o autor em contato direto com determinado assunto a ser estudado, sendo, portanto a primeira atuação do trabalho científico.

No presente estudo, os dados quantificados pelo autor foram analisados sob uma perspectiva interpretativa, buscando melhor explicar os resultados expostos pelo estudo de referência.

Sobre a abordagem, esta pôde ser caracterizada como do tipo *pesquisa documental*, obtida do estudo de caso de Bonetto (2014). Gil (2010) afirma que este modelo de pesquisa se utiliza de materiais que podem ser considerados como não analisados ou podem ser modelados segundo a pesquisa. É válido citar os documentos de primeira mão, que são aqueles documentos que não receberam nenhuma análise e àqueles que já foram analisados, chamados de segunda mão.

A coleta de dados foi obtida através de documentos do tipo secundário, ou de segunda mão.

Assim, utilizou-se da técnica qualitativa com pesquisa documental. A coleta de dados fez uso de documentos secundários encontrados no estudo de caso de Bonetto (2014). Para análise dos dados, buscaram-se informações relevantes para obter os resultados. As informações coletadas foram suficientes para elaboração da gestão de custo como ferramenta de elaboração do preço de venda e os impactos tributários.

7. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Com base no estudo de caso apresentado no artigo intitulado como “Formação do preço de venda de um produto semi-personalizado: um estudo de caso em uma empresa de móveis de Caxias do Sul-RS”, foi possível evidenciar o preço de venda integrado de uma mesa com oito cadeiras fabricadas em madeira maciça e semi-personalizadas, elaborado com base nos custos. O estudo de caso apresenta apenas o faturamento mensal de R\$37.500,00 para obter o faturamento anual multiplica esse valor pela quantidade de meses, obtendo o resultado de R\$450.000,00. Aplica-se a faixa 3 com alíquota de 9,50% sobre essa receita bruta de 12 meses que tem o faturamento de 360.000,01 a 720.000,00.

É realizada a lista e soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV) que neste caso incluem:

Custos Fixos 2,28%

Despesas Fixas 2,96%

Alíquota Tributação Simples Nacional 9,50% e

Margem de Lucro a 30%.

$$2,28\% + 2,96\% + 9,50\% + 30\% = 44,74\%$$

Aplicando o mark-up divisor obtém-se:

$$\text{Mark-up divisor} = \frac{(100 - \%PV)}{100} = \frac{(100 - 44,74)}{100} = \frac{55,26}{100} = 0,5526$$

Fonte: Wernke (2005)

O custo unitário de mercadoria sendo R\$8.002,14, o preço de venda a vista seria de R\$14.480,00 (pois $8.002,14 / 0,5526 = 14.480,00$)

Como foi citado nesse artigo, Megliorini (2012) afirma que a margem de contribuição é a dedução dos custos de produção com o preço de venda. Onde também devem ser adicionadas despesas variáveis decorrente das vendas (SEBRAE, 2018). Os dados do documento indicam que o total dos custos e despesas variáveis são de R\$ 8002,14. Com isso, a margem de contribuição seria de R\$6.478,75 (pois $8002,14 - 14.480,00 = 6.478,75$).

Tabela 1: margem de contribuição

Preço de Venda	R\$	14.480,00
Custos e Despesas Variáveis	R\$	8.002,14
Margem de Contribuição Unitária	R\$	6.477,86

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Como o objetivo do trabalho é apresentar o impacto dos tributos no resultado da empresa, em seguida será apresentado o resultado da tributação nas formas de Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional Utilizando-se dos documentos do estudo de caso.

O custo mensal referente a folha de pagamento foi estimado utilizando dados referentes aos custos de atividades executadas por unidade, denotado por 5799,44 R\$. Assim, mediante a razão entre valores de produção mensal (37500,00 R\$) e unitário (14480,00 R\$), foi possível encontrar o valor de 2,58. Assim, obteve-se uma estimativa do custo referente a folha de pagamento mensal multiplicando o custo unitário de folha de pagamento pelo valor de 2,58.

Tabela 2: Lucro real

Receita Bruta (Mensal)	R\$ 37.500,00
ICMS sobre Vendas 18%	R\$ 6.750,00
ICMS: Crédito sobre Compras 0%	R\$ 0,00
PIS de 0,65%	R\$ 243,75
Cofins de 3%	R\$ 1.125,00
= Receita Líquida	R\$ 29.381,25
- Custo da Mercadoria Vendida = 21,3%	R\$ 8.002,14
= Margem Bruta	R\$ 21.379,11
- Folha pagamento s/ Receita Bruta = 40,1%	R\$ 15.019,27
- Encargos sociais sobre folha = 11,0%	R\$ 1.652,12
- Despesas diversas s/ Receita Bruta = 3,0%	R\$ 1.110,00
= Lucro Líquido	R\$ 3.597,72
CSLL de 9%	R\$ 323,80
LALUR	
IR de 15%	R\$ 539,66
	R\$ 2.734,27
Adicional de IR se > 20 mil reais 10%	R\$ 0,00
Lucro Real	R\$ 2.734,27

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Lucro Presumido

Tabela 3: Apuração mensal

Receita Bruta (Mensal)	R\$ 37.500,00
ICMS sobre Vendas 18%	R\$ 6.750,00
ICMS: Crédito sobre Compras 0%	R\$ 0,00
PIS de 0,65%	R\$ 243,75
Cofins de 3%	R\$ 1.125,00
Receita Líquida	R\$ 29.381,25
Custo da Mercadoria Vendida = 21,3%	R\$ 8.002,14
Margem Bruta	R\$ 21.379,11
Folha pagamento s/ Receita Bruta = 40,1%	R\$ 15.019,27
Encargos sociais sobre folha = 11,0%	R\$ 1.652,12
Despesas diversas s/ Receita Bruta = 3,0%	R\$ 1.110,00
Lucro Líquido	R\$ 3.597,72
Base de cálculo do Lucro Presumido CSLL	
Comércio > 12%	R\$ 4.500,00
Alíquota da CSLL de 9%	R\$ 405,00
Base de cálculo do Lucro Presumido IR	
Comércio > 8%	R\$ 3.000,00
Alíquota do IR de 15%	R\$ 450,00
Adicional de IR se > 20 mil reais 10%	R\$ 0,00
Lucro Presumido	R\$ 2.742,72

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

No Lucro Presumido além de ser realizada a apuração trimestral, também é feito o recolhimento mensal. Todo o mês, na mesma data do ultimo recolhimento, é arrecadado o DARF do PIS 0,65% e Cofins 3,00% sobre o valor do lucro mensal.

O recolhimento tributário para as empresas optantes pelo Lucro Presumido é realizado de forma trimestral. Após ser realizada a apuração é aplicada a presunção de 8% de IR, para a área de comercio. Com isso encontra-se o lucro presumido do IR de R\$9.000,00 (pois $112.500 \times 8\% = 9.000$). Desse valor, em seguida é aplicado 15% da alíquota do IRPJ, obtendo um total de R\$1.350,00 devido (pois $9.000 \times 15\% = 1.350$). Para a apuração da CSLL é aplicada uma presunção de 12% para o comércio sobre o lucro trimestral, onde teremos o lucro presumido da CSLL de R\$13.500,00 (pois $112.500 \times 12\% = 13.500$). Em seguida é aplicado a alíquota de 9% da CSLL, obtendo um total de R\$1.215,00 (pois $13.500 \times 9\% = 1.215$).

No Lucro Presumido terá um recolhimento mensal de PIS e Cofins, no valor de R\$1.368,75 e ao final de cada trimestre, sobre o IR e a CSLL um valor de R\$2.565,00 adicionando o PIS e Cofins, com um total de R\$3.933,75 (pois $1.368,75 + 2.565 = 3.933,75$)

Simples Nacional

Tabela 5: Alíquota única

Receita Bruta no Ano	R\$ 450.000,00
Receita Bruta Mensal	R\$ 37.500,00
Alíquota	9,5%
Valor a reduzir	R\$ 13.860,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Como o faturamento mensal é de 37.500,00 R\$ e inferindo que o valor anual referente ao faturamento é 450.000,00 R\$, a alíquota é de 9,5%. Assim, estimou-se o primeiro valor a partir dos dados da tabela do Simples Nacional ($R\$ 450.000,00 \times 9,5 - R\$ 13860,00 = R\$ 4.261,14$).

A alíquota aplicável é estimada pelo quociente do valor supracitado e o faturamento anual ($4.261,14 / 450.000,00 = 0,95\%$).

Assim, o DAS será obtido através da multiplicação entre alíquota aplicável e o faturamento mensal ($37.500,00 \times 0,95\% = 356,25 R\$$).

O recolhimento dos impostos às empresas que estão cadastradas no Simples Nacional é efetuado em um único documento que pode ser calculado e gerado através da utilização de um portal eletrônico.

Através dos dados do documento apresentados pelo estudo de caso, o faturamento anual de R\$450.000,00 a empresa está enquadrada na forma de empresa de pequeno porte, que segundo a Endeavor (2018) o valor de até R\$60 mil para o Microempreendedor Individual (MEI), inferior ou igual a R\$360 mil para Micro Empresa (ME) e o limite de R\$3,6 milhões para Empresa de Pequeno Porte (EPP).

Com base na receita bruta anual, o percentual da alíquota a ser cobrada se encaixa na 3ª faixa, conforme a tabela apresentada na lei complementar nº 123, que possui o valor de 9,50%, com isso, o valor do documento é de R\$3.562,00 (pois $450.000 \times 9,50\% = 3.562$).

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em relação aos recursos utilizados na produção, a contabilidade de custos revela seu valioso auxílio para avaliação dos resultados. Ela se encontra em cada processo e está no controle dos gastos como também para a formação do preço.

Com isso, o objetivo central desse estudo foi mostrar a elaboração do preço do venda

como também os impactos que os tributos podem trazer no resultado da empresa. Diante disso, foi possível conceituar e definir o método de formação de preço através do mark-up, as formas de tributação encontradas no Brasil e o resultado da empresa sobre cada recolhimento tributário.

A respeito do cálculo do preço de venda, estudaram-se os métodos de sua formação para conseguir sugerir um preço de venda com base nos custos. Para isso, com a ajuda dos dados encontrados em um estudo de caso encontrados de uma pesquisa secundária, foi utilizado de seus custos fixos e variáveis, impostos e lucros para usar o mark-up como índice para o cálculo e formação do preço de venda.

No que tange as formas de tributação empresarial, foi estudado e definido as suas formas para conseguir uma comparação sobre qual tributação tem melhor impacto nos resultados da empresa. Para isso foi aplicada as formas de regime tributário do Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional, sobre as receitas e cada uma com sua característica e com isso, calcular qual teria menos impacto e traria um melhor para empresa.

O presente estudo demonstrou que o uso do mark-up, desde que seja conhecido os custos de todo processo, é ferramenta fundamental na precificação. Também foi deduzido que a margem de contribuição é o valor remanescente, o qual é usado para pagar os custos fixos. Por fim, a escolha do regime tributário que irá acompanhar a empresa durante todo o ano calendário configura uma importante decisão para o resultado crescente da empresa, tendo em vista que não basta apenas escolher um regime pela área de atuação ou pela receita bruta, mas sim mediante a uma análise a ser calculada e planejada. Através deste trabalho, verificou-se que a melhor escolha de regime tributário é a Simples Nacional, uma vez que comparando os três resultados, o mesmo apresenta um valor mais baixo de recolhimento a ser deduzido.

REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços: aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BONETTO, Paula Cristina Pedrotti. et al. **Formação do preço de venda de um produto semipersonalizado**: um estudo de caso em uma empresa de móveis de caxias do sul- rs. 2012. 71 f. Tcc (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário Fsg, Caxias do Sul, 2014. Disponível em: <<https://repositorio.unp.br/index.php/connexio/article/view/76606>>. Acesso em: 16 out. 2018.

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CARVALHO, Malena Cordeiro da Silva. **A importância da formação de preços**. Revista Científica Semana Acadêmica, Fortaleza, v.1, n.17, p.01-15, 2012.

COGAN, Samuel. **Custos e Preços** – formação e análise. 2 ed. São Paulo. Pioneira, 2002. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. Custos: ferramentas de gestão. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ENDEAVOR. **Como achar o preço ideal para seus produtos ou serviços? A resposta pode ser o markup**. 2017. Disponível em: < <https://endeavor.org.br/markup/>>. Acesso em: 24 set. 2018.

FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3 ed. Porto Alegre. Artmed, 2009

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. Editora Atlas S.A., São Paulo, 2010.

GUERREIRO, Reinaldo. **Estruturação de sistemas de custo para a região da rentabilidade**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 7 ed. São Paulo. Atlas 2010.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 8 ed. São Paulo. Atlas, 2012.

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

MEGLIORINI, Evadir. **Custos: análise e gestão**. 3ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

PAULO, Edilson. **Formação de Preço de Venda Através do Mark-up e Modelo Matemático**. 2000. 14 f. TCC (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Federal da Paraíba, João Pessoa, 2000. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3037>>. Acesso em: 14 set. 2018.

PRESIDÊNCIA DA REPUBLICA, Casa civil. 2018; disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm>. Acesso em: 17 set. 2018.

PRESIDÊNCIA DA REPUBLICA, Casa civil. 2018; disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 17 set. 2018.

PURCIDONIO, Paula Michelle; HATAKEYAMA, Kazuo. **Gestão de custos um fator de sobrevivência para as empresas**. 2006. 6 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual Paulista, São Paulo, 2006. Disponível em:

<www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/305.pdf>. Acesso em: 24 out. 2018.

RECEITA FEDERAL, MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2018; disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2018.pdf/view>>. Acesso em: 16 set. 2018.

RECEITA FEDERAL, MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2018; disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2018.pdf/view>>. Acesso em: 16 set. 2018.

RECEITA FEDERAL, MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2018; disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/>>. Acesso em: 16 set. 2018.

RECEITA FEDERAL, MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2018; disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/lista-de-servicos/simples-nacional>>. Acesso em: 16 set. 2018.

SANTOS, Joel José dos. **Fundamentos de custos para formação do preço e do lucro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de custos**. Curitiba: Ibpx, 2006.

SEBRAE. **Margem de contribuição: quanto sobra para sua empresa?**. 2017. Disponível em: <<http://www.delphin.com.br/orientacao/65-margem-de-contribuicao-quanto-sobra-para-sua-empresa>>. Acesso em: 24 set. 2018.

SILVA, Jandeson Dantas da. et al. **Gestão de custos como ferramenta de planejamento e controle**: um estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN. 2014. 16 f. TCC (Graduação) - Curso de Contabilidade, Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, Mossoró, 2014. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3689>>. Acesso em: 21 set. 2018.

SOUZA, André Dantas Maranhão de. **A margem de contribuição: um estudo de uma empresa do ramo de alimentação em Brasília**. 2012. 29 f. TCC (Graduação) - Curso de Administração, Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas, Brasília, 2012. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/bitstream/123456789/1012/2/20702582.pdf>>. Acesso em: 25 set. 2018.

SOUZA, Erica Xavier de. et al. **A utilização do Mark-up para subsidiar a formação do Preço de Venda**: o caso de uma Micro Empresa de Comércio Varejista de Alagoas. 2011. 13 f. Tese (Doutorado) - Curso de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Maceió, 2011. Disponível em: <http://www.convibra.com.br/upload/paper/adm/adm_3255.pdf>. Acesso em: 14 set. 2018.

SOUZA, Katth Kalry Nascimento de. **Formação do preço de venda: mark up**. 2007. 15 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Pará, Belém, 2007. Disponível em: <<http://peritocontador.com.br/wp-content/uploads/2015/04/Katth-Kalry-Nascimento-de-Souza-Forma%C3%A7%C3%A3o-do-Pre%C3%A7o-de-Venda-Mark->

Up.pdf>. Acesso em: 14 set. 2018.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. 2ª ad. São Paulo: Atlas, 2004.

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