

FORMAÇÃO DE PREÇO DE SERVIÇO EM UMA EMPRESA DO RAMO DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO NA CIDADE DE FOZ DO IGUAÇU

RODICLER DE OLIVEIRA - ¹
ANA KAROLINE MARTINEK - ²
JEAN CHARLIE MARTINS - ³
GRACIELA DE SOUZA GONSALES - ⁴

RESUMO

O trabalho de conclusão de curso aqui elaborado trata do processo de formação de preço de venda de serviços. Neste trabalho foi aplicado o mark-up para formação do preço de venda e utilizou-se do método de custeio variável, fazendo-se um comparativo ao valor já adotado por uma microempresa no ramo de tecnologia da informação do município de Foz do Iguaçu, Oeste do Paraná. Tais serviços foram escolhidos em conjunto com o responsável pela empresa. O mark-up foi escolhido graças a sua grande facilidade de implantação. As terminologias utilizadas em custos e preço de venda são abordadas com base em autores que tratam do assunto. O método de pesquisa empregado foi a pesquisa descritiva, entrevista com abordagem quantitativa para coleta dos dados e de natureza aplicada. Por meio da observação das informações coletadas, verificou-se que a empresa não aplica nenhum método de custeio e qualquer método de cálculo do preço de venda, assim, não estava obtendo retorno conforme desejado, entretanto estava operando com valores próximos ao de mercado.

Palavras-chave: Formação de Preço de Venda. Mark-up. Serviços. Custeio Variável. Tecnologia da Informação.

1 INTRODUÇÃO

O processo de formação de preços relacionado à prestação de serviços em micros e pequenas empresas, geralmente, é desenvolvido por seus gestores, sendo embasado em um conhecimento empírico, sem qualquer formação profissional. Ainda hoje, muitos se baseiam

¹ Graduanda do curso de Ciências Contábeis. UDC - CENTRO UNIVERSITÁRIO DINÂMICA DAS CATARATAS, Foz do Iguaçu- Paraná. rodicleroliveira@hotmail.com

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis. UDC - CENTRO UNIVERSITÁRIO DINÂMICA DAS CATARATAS, Foz do Iguaçu- Paraná. karolinemartinek@gmail.com

³ Graduando do curso de Ciências Contábeis. UDC - CENTRO UNIVERSITÁRIO DINÂMICA DAS CATARATAS, Foz do Iguaçu – Paraná. jean_tcharlie@hotmail.com

⁴ Graduanda do curso de Ciências Contábeis. UDC - CENTRO UNIVERSITÁRIO DINÂMICA DAS CATARATAS, Foz do Iguaçu- Paraná. grazygonsales@hotmail.com

pelo quanto supõem gastar, acrescentando uma porcentagem que acreditam ser de lucro. Saber exatamente o que compõe o preço dos serviços e produtos ofertados proporcionam maior agilidade e segurança na tomada de decisões, e também, auxílio no controle de gastos, trazendo melhores resultados para a empresa (SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS, 2018).

Para uma correta formação de preços, tanto de produtos quanto de serviços, é preciso apurar, analisar e controlar todos os custos que englobam a sua realização. E, para isso, a literatura contábil considera que o controle dos custos, com o objetivo de registrar os custos de modo a capacitar o administrador a avaliar as informações e os dados conseguidos, conseqüentemente, determinar mais corretamente o resultado do período através do método de custeio (DUTRA, 2010).

Considerando que, os preços de venda praticados têm influência no resultado da empresa, os seus gestores precisam conhecer como os preços praticados pela empresa estão sendo estruturados, e estar cientes da importância de se ter um critério para se chegar a uma correta precificação de seus serviços, surge a seguinte questão investigada nesta pesquisa: Qual o impacto da utilização do Mark-up como critério de formação de preço de venda em uma microempresa que atua no ramo de Tecnologia da Informação em Foz do Iguaçu/PR?

Diante das dificuldades percebidas na administração das micros e pequenas empresas, e considerando que o preço de venda é um dos fatores que mais influenciam num processo de tomadas de decisões, e, considerando a dificuldade dos gestores e a importância dos preços de venda dos serviços, o objetivo geral deste trabalho é evidenciar o processo de formação de preço de venda baseada na metodologia do custeio variável e pelo Mark-up, em comparativo ao preço médio de mercado e ao valor já adotado por uma microempresa no ramo de Tecnologia da Informação em Foz do Iguaçu/PR.

Portanto, diante do exposto este estudo justifica-se, como auxílio aos gestores das empresas, não só na área de tecnologias, no entendimento da necessidade de uma correta precificação dos serviços oferecidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A contabilidade de custos surgiu da necessidade de maiores e mais precisas informações, para auxílio a uma correta tomada de decisões, após a Revolução Industrial. Antes a este advento, pode-se dizer que a contabilidade de custos praticamente não existia,

pois, a comercialização de mercadorias era a única operação daquela época, sendo o estoque registrado e avaliado pelo custo da aquisição (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Com a crescente competitividade do mercado, os conhecimentos acerca dos custos tornam-se de extrema importância no processo de tomada de decisões, pois as empresas precisam definir seus preços tendo por base os preços praticados pelos concorrentes, e não somente definir os preços conforme os custos incorridos (MARTINS, 2010).

Ainda conforme Padoveze (2015) a contabilidade de custos abrange as áreas de custos para atendimento das necessidades contábeis (legais), custos para controle, custos para tomada de decisão e custos para avaliação de desempenho.

A contabilidade de custo possui uma terminologia própria que às vezes é utilizada de forma errada. No qual são palavras, termos ou expressões técnicas que são usados para identificar objeto, elementos e gastos (RIBEIRO, 2013).

Os gastos são conceituados por Martins (2010) como um sacrifício financeiro, o qual a empresa arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer. Custo é a parcela do gasto aplicada diretamente na produção ou qualquer outra função de custo, podendo este gasto, ser desembolsado ou não. Em outras palavras, é o valor de aquisição, praticado pelo comprador ou a soma de todos os valores associados ao bem ou serviços, desde o momento da aquisição até o estágio de comercialização (DUTRA, 2010). A despesa pode ser considerada como sendo uma parcela do gasto que ocorre alheia ao processo de elaboração dos bens e serviços, ou seja, e o gasto que incorre durante as operações de comercialização e é representada pelo consumo de bens e serviços decorrentes de forma direta ou indireta da obtenção de receitas (DUTRA, 2010). Perda é outra terminologia de custo, a definição está relacionada a bem ou serviços consumidos de forma anormal e voluntária, estando separadas dos custos e não incorporadas à estoques (BORNIA, 2010; MARTINS, 2010). Há também o desembolso, este está ligado à saída de caixa, ou seja, é o pagamento resultante do bem ou serviço, podendo ocorrer antes, durante ou após a entrada do que foi comprado na organização, sendo assim, pode ocorrer através de pagamento antecipado, pagamento à vista ou pagamento a prazo (OLIVEIRA, 2009).

Todos os tipos de gastos envolvidos na operacionalização de uma empresa, apresentam-se com vários objetivos e diversas naturezas (PADOVEZE, 2015).

Existem vários sistemas e métodos utilizados para controle e gestão de custos em uma empresa, os quais podem ser classificados quanto à função da forma de associação dos custos aos produtos elaborados (diretos ou indiretos), quanto à variação dos custos em relação à quantidade produzida (fixo ou variável) (BRUNI; FAMÁ, 2004).

A classificação dos custos como diretos e indiretos é feita em função da relação com o objeto do custo, no caso, o produto e serviço ofertados pela empresa (PADOVEZE, 2015). Já a classificação como fixos ou variáveis se dá pela relação dos custos com o volume de produção ou vendas, através da verificação se os mesmos aumentam ou diminuem em relação a esse volume (PADOVEZE, 2015). A classificação em direto e indireto aplica-se somente á custos, enquanto que a classificação em fixo e variável é aplicada também para as despesas (MARTINS, 2010).

Os custos definidos como diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente ao produto (MARTINS, 2010). Os materiais diretos e a mão de obra direta são considerados por Padoveze (2015) como sendo os principais custos diretos, pois são facilmente identificados aos produtos, e a mão de obra direta representa os salários e encargos sociais dos trabalhadores que manipulam o produto, desde seu início de sua confecção até o momento de venda.

Quanto o custo indireto é assim considerado por não poder identificá-los nos produtos ou serviços, não podendo ser apropriados de forma direta. Portanto necessitam da utilização de algum critério de rateio para sua alocação adequada, por não serem facilmente identificados e isso ocorre porque esses determinados gastos são utilizados na fabricação de vários produtos ao mesmo tempo, por exemplo, energia elétrica, aluguel da fábrica e etc (RIBEIRO, 2013).

Os custos e despesas considerados fixos não se alteram em função do volume de produção ou de vendas, ou seja, se mantêm constante (MARTINS, 2010). Esta análise leva em consideração o nível de atividade da empresa, ou seja, sua capacidade produtiva instalada, pois se esta aumentar, o custo fixo também vai aumentar (MARQUES et al, 2014).

O custos e despesa variáveis são, ao contrário dos custos fixos, os que variam de acordo com o volume de produção, ou seja, quanto maior a quantidade de produtos fabricados ou de serviços realizados, maior será o consumo (MARTINS, 2010). A despesa variável é aquela que varia em função das vendas, como a comissão de vendedores (MARQUES, et al, 2014).

2.1 MÉTODOS DE CUSTEIO

O processo de cálculo dos custos dos produtos ocorre por meio da divisão dos custos agregados a cada produto pelas quantidades produzidas. Portanto é necessário realizar a identificação dos custos de cada produto. Para realizar essa identificação é de grande

importância a classificação dos mesmos como sendo diretos ou indiretos, pois a análise dos custos classificados como diretos é simples, enquanto que os custos indiretos demandam de procedimentos mais complexos, e a alocação de tais custos ao produto é feita por meio de métodos de custeio (BORNIA, 2010).

O método de custeio define quais gastos devem fazer parte da apuração do custo unitário de um produto ou serviço. Após definido o método a ser utilizado a empresa deve modelar todos os demais fundamentos e processos decisórios de acordo com o método adotado, ou seja, a estrutura dos demais modelos decisórios devem ser parametrizados conforme o método (PADOVEZE, 2015).

O método do custeio variável ou direto tem por fim fornecer à administração respostas para as perguntas mais frequentes, principalmente relacionadas a preços de venda, volumes de produção e de vendas, ou seja, informações relativas a custos e preços (DUTRA, 2010). Este método de custeio propicia rapidamente informações importantes para a organização. E o resultado medido dentro de seus parâmetros apresenta ser mais informativo à administração, por inutilizar os custos fixos e tratá-los contabilmente como sendo despesas, já que quase sempre se repetem e independem dos produtos e unidades. Entretanto, não atende aos princípios contábeis, sendo seu uso não admitido para elaboração de Demonstrações de Resultado e de Balanços avaliados por este método (MARTINS, 2010).

O método de custeio por absorção também conhecido como custeio pleno ou integral é o método mais utilizado para apuração do resultado e é único aceito pela legislação. Este método consiste na associação aos produtos e serviços dos custos decorrentes do processo de elaboração (DUTRA, 2010). O processo do custeio por absorção ocorre de maneira que “os custos incorridos num período só irão integralmente para o Resultado desse mesmo período caso toda a produção elaborada seja vendida, não havendo, portanto, estoques finais”. E, as despesas operacionais (administrativas, com vendas, financeiras, etc.) serão sempre lançadas contra o Resultado do período em que ocorrem (MARTINS, 2010, p. 57).

O custeio baseado em atividades ou ABC, do inglês *Activity Based Costing* tem por função utilizar as atividades desenvolvidas dentro da organização para alocação dos custos indiretos (BRUNI; FAMÁ, 2004). O foco este método é direcionar o custo dos produtos às atividades, possibilitando relacionar a demanda dos produtos por atividades executadas. “Como exemplo de atividades consumidas mencionam-se o tempo e o número de ajuste de máquina, o tempo e o número de vezes que os materiais são manuseados e o tempo de processamento e o número de pedidos” (BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 184).

O método das seções homogêneas, centro de custos, ou RKW, consiste na divisão da empresa em centros de custos, e considera apenas os custos indiretos, não sendo apropriado para os custos de matéria-prima. Assim, os custos são alocados aos centros, através de bases de distribuição, e depois são repassados aos produtos por meio de unidades de trabalho. Os centros de custos são determinados considerando o organograma, pois cada setor é transformado em centro de custo; a localização, quando partes da empresa estão localizados em locais distintos, cada parte é um centro; as responsabilidades, cada gerente pode ser responsável por um centro; e, a homogeneidade da empresa, pois a homogeneidade de um centro de custo influencia diretamente a qualidade de alocar o custo aos produtos (BORNIA, 2010).

2.2 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

O preço é um dos elementos mais flexíveis, pois pode ser alterado com rapidez. Ainda que a concorrência de preços seja o maior problema com o qual às empresas precisam lidar, muitas delas pecam na determinação de preços, pois cometem os erros mais comuns como a determinação de preço orientada principalmente para os custos, não revisam os preços com certa frequência, e não variam seus preços de acordo com o produto ou serviço, ocasião de compra, entre outros. Os preços são estabelecidos para suas ofertas por todas as organizações que visam a obtenção de lucro e algumas organizações sem fins lucrativos (KOTLER, 2005). Determinar o preço a ser cobrado pelo serviço prestado é considerado por Corrêa e Caon (2016) como uma das mais importantes e complexas decisões que o gestor de uma empresa de serviço precisa tomar.

2.2.1 Formação de Preços Baseado em Custos

O método baseado em custos é a maneira mais utilizada para se determinar o preço desejado de um produto ou serviço, pois é fácil e rápido de se calcular e mostram o preço mínimo a ser praticado, o qual permitirá a rentabilidade esperada do negócio (CORRÊA; CAON, 2016).

Bruni e Famá (2004, p. 322) expõem que “os processos de definição de preços baseados nos custos buscam, de alguma forma, adicionar valor aos custos”. Ainda, para os referidos autores, diversas razões poderiam ser apresentadas como justificativas à utilização do método de definição de preços com base nos custos, sendo elas:

Simplicidade – ajustando preços a custos, não é necessário preocupar-se com ajustes em função da demanda, segurança – vendedores são mais seguros quanto a custos do que a aspectos relativos à demanda e a mercado consumidor, justiça - muitos acreditam que o preço acima dos custos é mais justo tanto para consumidores, quanto para vendedores, que obtêm um retorno justo por seus investimentos, sem tirar vantagens do mercado quando ocorrem elevações da demanda (BRUNI; FAMÁ, 2004 p. 322).

Para Martins (2010) nesta forma de calcular os preços inicia-se com o custo do produto ou serviço, apurados por meio de um método de custeio, onde sobre ele agrega-se uma margem, denominada mark-up.

2.2.2 Mark-up

O mark-up pode ser definido como um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda (SANTOS, 2011; CREPALDI, 2010). E, tem que cobrir os custos incidentes sobre as vendas, como os impostos e contribuições sociais, comissões e a margem de lucro desejada (SANTOS, 2011).

Conforme Bruni e Famá (2004), o mark-up pode ser calculado de duas formas, representado no quadro 6, o multiplicador, que demonstra por quanto devem ser multiplicados os custos variáveis para se obter o preço de venda e o divisor, que representa percentualmente a relação entre o custo variável e o preço de venda.

<p>Multiplicador: $Mark - up = \frac{Preço\ de\ venda}{Custo\ Variável}$ ou $Mark - up = \frac{1}{1 - Soma\ Taxas\ Percentuais}$</p> <p>Divisor: $Mark - up = \frac{Custeio\ Variável}{Preço\ de\ Venda}$ ou $Mark - up = 1 - Soma\ Taxas\ Percentuais$</p>

Quadro 06 - Fórmula do Mark-up

Fonte: Bruni e Famá (2004, p. 342).

Onde: soma taxas percentuais é a soma dos percentuais para o processo de formação de preços, como a taxa percentual de despesas diversas e o lucro almejado.

2.2.3 Margem de Contribuição

A margem de contribuição é associada ao método de custeio variável. É o valor que resulta da diferença entre a receita bruta e os gastos variáveis, valor este, que permite cobrir os custos e despesas fixas e contribuir para a formação do lucro.

Para Padoveze margem de contribuição,

Representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto e os custos e despesas variáveis por unidade de produto. Significa que em cada unidade vendida a empresa lucrará determinado valor. Multiplicado pelo total vendido, teremos a contribuição marginal total do produto para a empresa (PADOVEZE, 2015, p. 292).

Crepaldi (2010) dispõe que, da margem de contribuição serão deduzidos os custos fixos da empresa, para assim obter a renda líquida de cada bem e/ou serviço, e pode ser calculada utilizando a fórmula:

$$MC = PV - CV$$

Onde, MC é margem de contribuição, PV é o preço de venda, e CV é o custo variável.

A margem de contribuição é uma ferramenta utilizada pelos gestores na tomada de decisões.

2.2.4 Ponto de Equilíbrio Econômico

O ponto de equilíbrio econômico (PEE), Padoveze (2015, p. 299) explica que deve ser incluída “as despesas e as receitas financeiras mais os efeitos monetários, que serão tratados como despesas fixas”. De acordo com Crepaldi (2010) este ponto de equilíbrio ocorre, quando existe lucro na empresa e esta busca comparar e demonstrar o lucro da empresa quanto à taxa de atratividade que o mercado financeiro oferece ao capital investido.

Neste aspecto, o valor da receita deve ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas mais o lucro almejado pelo investidor (BRUNI; FAMÁ, 2004). Para cálculo do ponto de equilíbrio econômico, utiliza-se a fórmula:

$$PEE = \frac{\text{Custos e Despesas Fixas} + \text{Lucro Desejado}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

Para Crepaldi (2010) o objetivo deste ponto de equilíbrio é mostrar a rentabilidade real que a atividade escolhida traz, confrontando-a com outras opções de investimento.

3 METODOLOGIA

A pesquisa com base no procedimento técnico utilizado será um estudo de caso, que para Gil (2002, p. 54) “é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais”. Utilizará, com base em seu objetivo, a pesquisa descritiva, uma vez que por não ter prévio conhecimento dos dados que serão levantados, poder traçar o melhor método para formação de preço, onde será realizado a análise, o registro e também, a interpretação dos fatos. Quanto à abordagem está será quantitativa. Oliveira (2002, p. 115) quanto a abordagem explica, “o quantitativo, conforme o próprio termo indica, significa quantificar opiniões, dados, nas formas de coleta de informações, assim como também o emprego de recursos e técnicas estatísticas”. Quanto ao procedimento técnico utilizado, o trabalho será desenvolvido com base na pesquisa bibliográfica e documental.

4 ANÁLISE E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS

A apuração dos custos e despesas variáveis foi efetuado com base no método de custeio variável, devido as características da empresa, e por seu enfoque gerencial, auxiliando na tomada de decisões.

Na empresa em estudo, os custos variáveis identificados foram os gastos relacionados a remuneração e encargos sociais dos colaboradores da empresa, ligados diretamente à execução dos serviços. Valores estes que foram apurados através dos salários, 13º salário, férias e 1/3 das férias, encargos sociais, refeições e auxílio gasolina, no período de agosto de 2017 a julho de 2018. Assim, o gasto total com mão de obra por área de serviço, no período analisado está representado de acordo com a tabela 01.

	Infraestrutura de Rede	Telefonia	Informática
Gastos Total Folha de Pagamento	R\$68.616,10	R\$43.567,46	R\$24.220,04

Encargos (8,0%)	R\$5.489,29	R\$3.485,40	R\$1.937,60
Refeições e Auxílio Gasolina	R\$15.786,00	R\$10.524,00	R\$5.262,00
Total de Gastos c/ Funcionários	R\$89.891,39	R\$57.576,85	R\$31.419,64

Tabela 01 – Custo total da Mão de Obra no período de agosto de 2017 a julho de 2018

Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Para obter o custo da mão de obra de uma hora de trabalho de cada área, divide-se o valor total dos gastos com mão de obra pela quantidade de horas disponíveis total, levando em consideração a quantidade de funcionários.

Considerando que a empresa dispôs de 7,10 horas diárias efetivas de trabalho e considerando que no período analisado foram 260 dias úteis de trabalho, assim, são 1.846 horas por funcionário. Para tal a tabela 02 demonstra o custo da mão de obra por hora, através da divisão do gasto total com os funcionários de cada área, pelo total de horas disponíveis no período:

	Infraestrutura de Rede	Telefonia	Informática
Total de Gastos c/ Funcionários	R\$89.891,39	R\$57.576,85	R\$31.419,64
(/) Horas Efetivas no período	5.538h	3.692h	1.846h
(=) C. Mão de Obra p/ Hora	R\$16,23	R\$15,60	R\$17,02

Tabela 02 - Custo da mão de obra por hora

Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Quanto às despesas variáveis referem-se ao percentual de tributação do Simples Nacional, com alíquota de 11,14%, referente ao regime de tributação do Simples Nacional, que abrange ISSQN (Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza) de (3,62%), IR (Imposto de Renda) de (0,44%), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) de (0,39%), PIS (Programa de Integração Social) de (0,33%), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) de (1,52%) e CPP (Contribuição Previdenciária Patronal) com (4,84%). Esses percentuais são aplicados sobre a receita bruta do período analisado.

As taxas referentes a emissão de boletos e das vendas em cartão de crédito e débito somam 4,99%, e integram as despesas variáveis da empresa.

Quanto ao faturamento da empresa, no que diz respeito ao período de julho de 2017 a agosto de 2018, foi de R\$ 426.183,32 (quatrocentos e vinte e seis mil e cento e oitenta e três reais e trinta e dois centavos). Deste modo, verifica-se que os percentuais de custos e despesas variáveis representam 58,10% da receita bruta do período em questão.

Por meio da análise do balancete da empresa, no período analisado, os custos e despesas fixas totalizaram R\$ 211.865,40 (duzentos e onze mil oitocentos e sessenta e cinco reais e quarenta centavos), representando 49,7% sobre o faturamento. Assim, o gráfico 01 evidencia os itens de custos fixos que possuem mais ou menos relevância neste montante.

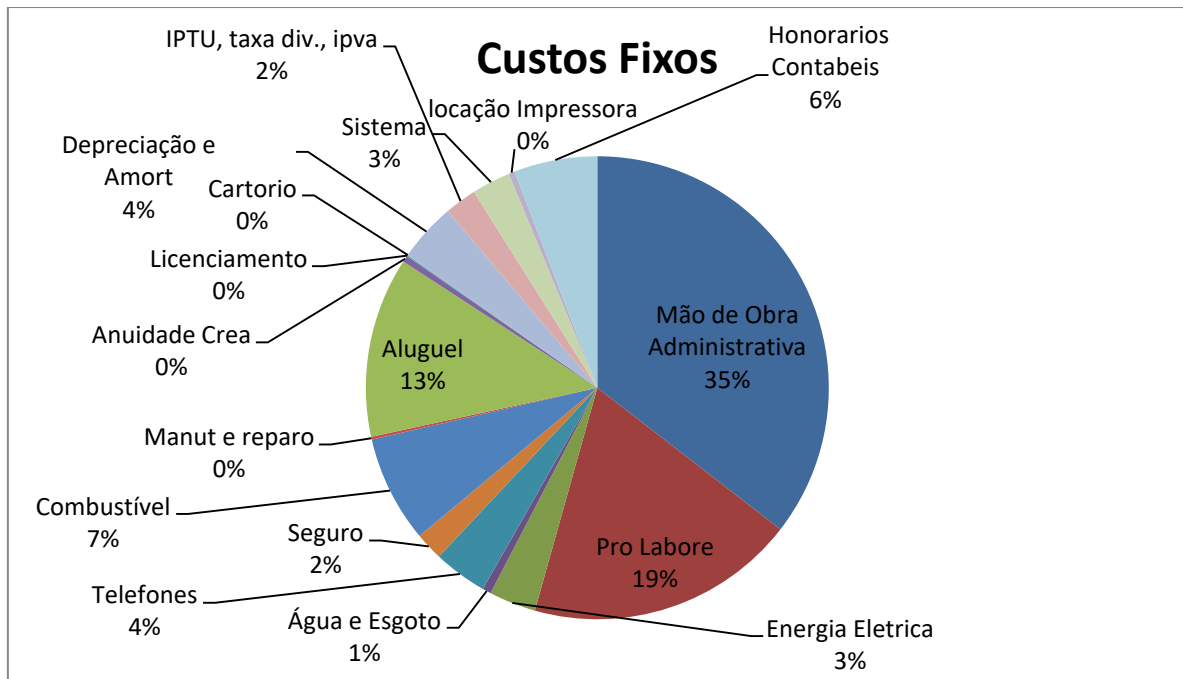


Gráfico 01 – Composição dos custos fixos
Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Percebe-se que, por ser uma prestadora de serviços, os maiores gastos desta empresa estão relacionados com mão de obra direta, que compreende o salário dos funcionários que executam os serviços, e mão de obra indireta, que compreende o salário dos funcionários do setor administrativo.

4.1 PREÇO DE VENDA PELO MARK-UP

O total de incidência para cálculo do mark-up foi de 85,84%, sendo que desta porcentagem, 20% representa o percentual de lucro desejado, e o restante os percentuais dos custos e despesas fixas e variáveis.

Para obter o coeficiente mark-up, descontou-se o percentual de 85,84% sobre 100%, o qual representa o valor de venda. Assim se obteve o percentual de 14,16% de mark-up. Portanto, o coeficiente mark-up calculado foi de 7,063278892, valor este que incidiu sobre o valor de custo dos serviços ofertados, para gerar o preço de venda, conforme tabela 03:

Preço de Venda P/ Hora	Infraestrutura de Rede	Telefonia	Informática
(=) Custo Mão de Obra Unit.	R\$16,23	R\$15,60	R\$17,02
(*) Mark-up Multiplicador	7,063278892	7,063278892	7,063278892
(=) Preço de Venda Calculado	R\$114,65	R\$110,15	R\$120,22

Tabela 03 - Aplicação do Mark-up Multiplicador

Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Verificou-se o valor de venda de R\$ 114,65 a hora, de um funcionário da área de infraestrutura de rede, R\$ 110,15 a hora de um funcionário da área de telefonia e R\$ 120,22 a hora de um funcionário da área de informática.

Considerando a quantidade de horas e funcionários necessários para a execução dos serviços, conforme informados, elaborou-se a tabela 04, onde foi exposto o preço real dos serviços analisados versus o preço sugerido com adoção do mark-up.

Serviços Selecionados	Quantidade de Técnicos	Horas Necessárias	R\$ Real	R\$ Proposto
Instalação de ponto de rede	2	2h	R\$130,00	R\$458,60
Configuração de Central Telefônica	1	3,5h	R\$350,00	R\$385,53
Manutenção preventiva e corretiva de um computador	1	1,5h	R\$ 150,00	R\$180,33

Tabela 04 - Valor real *versus* Valor proposto

Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

O preço de venda pelo mark-up ideal, estava acima do realmente praticado pela empresa para os serviços analisados, porém isso não significa que, a empresa estivesse operando em prejuízo, mas sim que não obteve o lucro desejado.

4.2 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO E PONTO DE EQUILÍBRIO ECONÔMICO

Em relação a margem de contribuição, foi apurado por área de serviço, sendo obtida a partir dos custos variáveis referentes a mão de obra unitária e as despesas variáveis apuradas. Assim, diminuindo do preço de venda foi encontrada uma margem de contribuição unitária de R\$ 79,92 para a área de infraestrutura de rede, telefonia R\$ 76,79 e informática R\$ 83,81.

A tabela 05 traz um comparativo da margem de contribuição dos preços propostos pelo mark-up, com o preço praticado pela empresa e, o preço médio de mercado.

MC	Infraestrutura de Rede			Telefonia			Informática		
	Mark-up	Real	Média Mercado	Mark-up	Real	Média Mercado	Mark-up	Real	Média Mercado
Preço de Venda	458,60	130,00	125,00	385,53	350,00	306,67	180,33	150,00	143,33
(=) R\$ MC	319,71	44,11	39,92	268,74	238,95	202,60	125,71	100,28	94,68
% MC	69,71%	33,93%	31,93%	69,71%	68,27%	66,07%	69,71%	66,85%	66,06%
(=) Lucro desejado	91,74	(20,51)	(22,22)	77,10	64,96	50,16	36,07	25,71	23,43
% Margem de lucro	20,00%	(15,78%)	(17,78%)	20,00%	18,56%	16,36%	20,00%	17,14%	16,35%

Tabela 05 - Comparativo Margem de Contribuição Unitária em R\$

Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Dos preços de venda menos os custos e despesas variáveis, resulta uma margem de contribuição positiva, de todos os serviços analisados.

Os preços praticados, dos serviços analisados da área de telefonia e informática, não proporcionaram o retorno desejado, estipulado em 20%, mas sim, 18,56% e 17,14% respectivamente. E, a média praticada pelo mercado, proporcionou uma margem de lucro de 16%. Entretanto, após diminuir os custos e despesas fixas, comprovou-se que o valor cobrado pelo serviço analisado da área de infraestrutura de rede proporcionou resultado negativo, ou seja, não estava sendo suficiente para arcar com os custos fixos desta área.

Para cálculo do ponto de equilíbrio foram considerados os custos fixos totais de R\$ 211.865,40, o patrimônio líquido da empresa de R\$ 536.737,49, e o lucro mínimo desejado, neste caso de 20% sobre o patrimônio líquido, ou seja, R\$ 107.347,50. Somando esses valores chegou-se ao total de encargos fixos de R\$ 319.212,90. Assim, dividindo-se esses valores pela margem de contribuição, verificou-se que o ponto de equilíbrio econômico para o período de agosto de 2017 a julho de 2018, foi de R\$ 457.900,60. No entanto, o faturamento da empresa no período, foi de R\$ 426.183,32, ou seja, o lucro obtido pela empresa foi de aproximadamente 16%, sendo que o esperado era de 20%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho aqui proposto teve como objetivo o apoio para implementação do processo de formação de preço de venda com a aplicação do mark-up, por meio do custeio variável, em uma prestadora de serviços do ramo de Tecnologia da Informação, na cidade de Foz do Iguaçu. Para isso, foi realizada a verificação do processo atual de formação de preços dos serviços, onde foi verificado que a empresa não mantém nenhum tipo de sistema de

custeio, e a base para o preço de venda é o conhecimento empírico de seus gestores, os quais levam em consideração somente os gastos com colaboradores envolvidos na execução do serviço, e lançam um percentual esperado de lucro.

Ficou evidenciado que para a sua sobrevivência o conhecimento acerca dos custos é um fator de suma importância, uma vez que, nenhuma empresa conseguirá sobreviver por muito tempo se os preços praticados forem abaixo de seus custos. E, além de saber determinar os custos dos serviços prestados, é importante a empresa utilizar um controle de custos, bem como a gestão dos mesmos, a fim de proporcionar uma redução nos custos, sem reduzir a qualidade do serviço prestado.

Por meio da margem de contribuição verificou-se a rentabilidade gerada por cada serviço. Entretanto, ficou evidenciado por meio do mark-up, que o preço praticado do serviço da área de Infraestrutura de rede, não proporcionou uma margem de contribuição positiva, ou seja, não estava pagando os custos fixos, assim, não contribui para a geração do lucro de forma positiva. Para tal, verificou-se que o preço médio de mercado para este serviço também estava abaixo do proposto via mark-up. Quanto ao ponto de equilíbrio econômico encontrado, este demonstra que é preciso vender mais para alcançar o equilíbrio.

Portanto, conclui-se que todos os resultados seriam melhores se observados os cálculos pelo preço orientado via mark-up, e no caso do serviço da área de Infraestrutura de rede, serviço que a empresa está tendo resultado negativo, recomenda-se que a empresa reveja, com certa atenção seus preços. É possível colocar ainda que, a empresa passe a fazer uso do controle de custos, bem como sua otimização, para redução de custos garantindo a qualidade na execução dos serviços.

REFERÊNCIAS

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excell**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2004.

CORREA, Henrique L.; CAON, Mauro. **Gestão de Serviços: Lucratividade por meio de operações e de satisfação dos clientes**. 1. ed. – 13. reimpr. – São Paulo; Atlas, 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010.

DUTRA, Rene Gomes. **Custos: Uma Abordagem Prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar um projeto de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KOTLER, Philip. **Marketing Essencial: Conceitos, estratégias e casos**. São Paulo: Prentice Hall, 2005.

MARQUES, Kelly Cristina Mucio et al. **Relação entre estrutura de custos e despesas com o desempenho: estudo em hospitais brasileiros**. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2014.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**: 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

OLIVEIRA, Tamara Pereira de. **Análise da lucratividade por linha de produto: pesquisa-aplicada em conjuntos cirúrgicos**. UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2009. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis291475.pdf>>. Acesso em: 04 Abr. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos: Teoria, Prática, Integração com Sistemas de Informações (ERP)**. Reimp. 1. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 8. ed. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Joel J. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - Custeio Baseado em Atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários, custos de tributos sobre compras e vendas**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, 2018. **Custos na Prestação de Serviços**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/bis/cartilha-saiba-mais-custos-na-prestacao-de-servicos,6670b88efc047410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 10 Mar. 2018.