

## DETERMINAÇÃO DO ÍNDICE MARK-UP PARA PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS DE UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES DA CIDADE DE CASCAVEL – PR

HOTZ, Eliziane de Fatima.<sup>1</sup>  
GAVASSO, Giseli.<sup>2</sup>  
LORENZINI, Lucas Précoma.<sup>3</sup>

### RESUMO

A contabilidade em geral, expõe o que vem sendo aplicado e sugere métodos direcionadores para o crescimento e desempenho de organizações de todos os segmentos, evidenciando e dando base para uma tomada de decisões assertiva, o que é a base para o sucesso ou fracasso de uma instituição. É necessário o fornecimento de informações confiáveis para permitir a maximização da eficiência do desempenho organizacional. A formação do preço de venda é extremamente importante para a competitividade da empresa no mercado, fato que torna possível manter o controle dos custos e despesas da organização. O índice Mark-up, é uma ferramenta que possibilita a identificação desses custos e despesas, e proporciona incluir uma margem de lucro desejada para que possa verificar o melhor preço de venda a ser praticado pelas empresas. Neste contexto o objetivo desse estudo foi identificar o índice Mark-up para formação do preço de venda na prestação de serviços nas 7 regionais atendidas pela empresa de telecomunicações da cidade de Cascavel - PR, usando como base o ano de 2016. Para tanto utilizou-se de pesquisa descritiva, estudo de caso, com abordagem quantitativa e qualitativa. Os resultados obtidos apontam que a empresa necessita de uma reestruturação de gastos em 2 de suas regionais, não sendo possível sugerir o preço mínimo de venda nestas. As outras 5 regiões apresentam um índice Mark-up mínimo aproximado entre elas. Expôs-se ainda que a empresa objeto desse artigo deseja ter um lucro de 10% em seus serviços prestados, sendo realizado o cálculo do índice Mark-up para obtenção deste lucro.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contabilidade, Custos, Preço de Venda, *Mark-Up*, Lucro.

### 1. INTRODUÇÃO

A busca constante para um aumento de produtividade e redução de custos tem sido o foco dos gestores em diversas organizações, essa busca remete a gestão de custos como uma importante fonte gerencial para controle, planejamento e tomada de decisões, pois permite a avaliação de estoques, apuração dos custos dos produtos ou serviços vendidos, e ainda auxilia na fixação do preço de venda, além de fornecer bases para cálculo do ponto de equilíbrio, grau de alavancagem operacional entre outras informações. Essa ciência é capaz de fornecer controle aos gestores com informações específicas, sendo possível apoiar orçamentos e projeções financeiras com o intuito de continuidade e geração de lucro na empresa.

A oscilação da economia está sempre em alta e com grande modificação no mercado mundial, no entanto, para que essa movimentação não cause impactos negativos nas empresas que

<sup>1</sup> Acadêmica de Ciências Contábeis UNIVEL 2017. E-mail: elizianehotz@hotmail.com

<sup>2</sup> Acadêmica de Ciências Contábeis UNIVEL 2017. E-mail: giseliberlatto@gmail.com

<sup>3</sup> MBA em Gestão Estratégica de Custos UNINTER 2017. E-mail: lplorenzini@gmail.com

vendem ou prestam serviços, devem fazer corretamente a prefixação dos seus produtos para que o resultado não venha ser assustador, não conseguindo o lucro esperado ou não podendo cumprir com suas obrigações, toda a análise de mercado é válida para que assim possa se manter o equilíbrio benefício/custo.

Uma das tarefas mais importantes na gestão financeira da empresa para que ela flua no caminho do sucesso, conquista de mercado, clientes e reconhecimento é a formação de preço de venda, este garante ao empreendimento o retorno lucrativo cobrindo seu custo, não deixando de ser competitivo e chamativo aos olhos do cliente. Vê-se que a forma certa de definições sobre o preço que será aplicado, não pode ser uma tentativa de preço estipulado, desta forma, é necessário empregar métodos para que se forme o melhor preço de venda para empresa e cliente, sendo os dois o principal motivo do método estipulado.

Como meio de precificar produtos e serviços, existe o índice *Mark-up*, o método que se baseia nos gastos em relação ao faturamento, abordando esta maneira de verificação de preço final, permite que o negócio cubra seus custos suas despesas e ainda obtenha uma margem de lucro desejada a partir do preço praticado, por isto, a importância de ser estipular de forma abrangente o preço final. Com base nisto, o empresário obtém mais segurança nas negociações, permitindo a gestão de vendas, mapeamento de lucro por unidade e o estabelecimento de limites para descontos, reconhecendo a limitação das organizações ao impor um preço de venda no mercado, por isso a importância da gestão de custos, para o planejamento e controle do consumo de recursos.

O objetivo geral do estudo foi identificar o índice *Mark-up* para formação do preço de venda na prestação de serviços nas 7 regionais atendidas pela empresa, usando como base o período de janeiro a dezembro de 2016.

A empresa objeto deste artigo atende todo o território brasileiro, dividindo-se em 7 regionais, onde existem serviços diferentes com gastos específicos por região. Nesse cenário, a pesquisa buscar responder: Com situações adversas para cada regional e serviço, qual o preço de venda que poderia ser praticado pela empresa, cobrindo seus gastos e almejando o lucro?

Este estudo se justifica pelo benefício da Gestão de Custos na prática das organizações. É um instrumento de auxílio na tomada de decisões, demonstrando como o método de custeio pode ser importante para verificar se o preço de venda está adequado com relação aos seus gastos, visto que as empresas almejam maior lucro e menor custo.

No ano de 2009, Luciane Giglio, investigou um estudo de caso, sendo ele, Determinação do *Mark-up* em uma churrascaria, neste utilizou-se parâmetro de custeio absorção, os resultados

mostram que alguns produtos possuem uma margem de lucro muito baixa o que dever ser investigado em relação às bases de rateio ou ainda por outro método de custeio. Já em 2013 os acadêmicos Aline Kaczanoski, Jéssica Rech da Silva da Cruz, Pâmela Pereira Dal Prá e Vagner Aver, estudaram a Formação do Preço de Venda baseada na planilha do método *Mark-up*. Os resultados deste foram que a planilha do método dispõe evidências de todos os custos fixos e variáveis do produto em estudo.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é uma área da contabilidade que trata dos gastos ocorridos na produção de bens ou serviços, ou seja, é o registro contábil das operações de produção da empresa. De acordo com Horngren, Foster e Datar (2000, p. 02) “mensura e relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização”.

Contabilidade de Custos originou-se da contabilidade financeira no início da Idade Média, porém sua nova fase chegou com a Revolução Industrial, no século XVIII surgindo então à contabilidade de custos implantada nas indústrias.

É um ramo da contabilidade geral que auxilia a gerência, tendo a função de coletar, classificar e registrar informações das entidades, auxiliando na tomada de decisões, controle financeiro, administrativos e patrimoniais ou até novos planejamentos, seja comércio varejista ou indústria, essa ciência é responsável por registrar os gastos das operações de negócios, de forma que, com os dados sobre a produção e venda, seja possível à administração esclarecer os custos tanto por unidade quanto pelo total de produtos fabricados ou serviços prestados, assim como das outras diversas funções da empresa, com a finalidade de ter eficiência, economia e lucro.

Pode-se afirmar então que quanto maior o planejamento e cuidado da empresa com relação as suas despesas e custos, maior será a rentabilidade do lucro, ficando explícito a grande valia dos benefícios trazidos pela contabilidade de custos.

### 2.2 CUSTOS

Todo produto ou serviço tem em sua composição um valor que foi alocado para sua

fabricação ou prestação. Segundo Silva e Lins (2010, p. 7) “são os recursos consumidos no processo de produção de um bem ou serviço que se espera trazer benefícios atuais ou futuros para a entidade após a conclusão e venda do produto ou serviço”.

Portanto custos são recursos que podem trazer o retorno do investimento, a partir do momento que é utilizada matéria-prima ou o serviço é prestado.

Franco relata que:

Nas empresas industriais o custo compreende o preço pago pela matéria-prima consumida, pela mão-de-obra aplicada e por demais gastos com a produção. Nas empresas comerciais, o custo inclui o preço de compra da mercadoria, assim como todos os gastos decorrentes da atividade comercial, ou seja, da compra e venda dessa mercadoria. Nas empresas de prestação de serviços [...] o custo compreende os gastos decorrentes dessa prestação de serviços, incluindo a remuneração do capital aplicado [...].(FRANCO, 1997, p. 44),

Trata-se então de toda e qualquer aplicação de recursos, de diferentes formas, mas que expressa valor monetário, para a produção de determinados produtos.

### 2.2.1. Custos diretos

Custos Diretos são os valores gastos diretamente com o produto ou prestação de serviços em si, esses são identificados facilmente e não precisam de rateio por que são inclusos diretamente no cálculo da produção, de acordo com Crepaldi (2010) Custos Diretos são os custos que podem se apropriar diretamente aos produtos, e variam com a quantidade produzida. Exemplo: Material Direto (MD) e Mão de Obra Direta (MOD). Sem ele o produto não existiria. Sua apropriação pode ser direta, bastando que exista uma medida de consumo, como KG, horas-máquinas, horas-homens trabalhadas etc.

### 2.2.2. Custos indiretos

Custos Indiretos por sua vez, como o próprio nome diz, não são identificados diretamente nos produtos e serviços, alguns exemplos desse custo são: mão de obra, limpeza da indústria, manutenção de equipamentos, vigilância.

Segundo Crepaldi (2010, p. 92) “Custos Indiretos são os que não podemos identificar diretamente com os produtos e necessita de rateios para fazer a apropriação. É todo custo que não está vinculado diretamente ao produto, mas ao processo produtivo”. Ribeiro (2014, p. 5) complementa definindo custos diretos como: “aqueles que não podem ser facilmente identificados

em relação a cada produto fabricado, motivo pelo qual a sua determinação está condicionada ao cumprimento de regras bem como a realização de cálculos mais detalhados”.

Embora os custos indiretos façam parte dos custos, é necessário um critério de rateio coerente para sua distribuição para os produtos, sendo esses critérios arbitrários em algumas situações.

### 2.2.3. Custos fixos

Custos fixos são aqueles necessários para manter a estrutura da empresa para que ela possa realizar suas operações. É um gasto que permanece independente do que é produzido. Conforme Cruz (2011, p. 37), custos fixos são “os gastos voltados à produção de um bem que não varia de acordo com a quantidade produzida, ou seja, esses gastos podem existir mesmo que não haja a produção de nenhum bem”.

São os custos cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa e será cobrado pelo mesmo valor qualquer que seja o nível da produção, inclusive se a fábrica nada produzir. Se tornam progressivamente menores em termos unitários à medida que o direcionador de custo aumenta (FERREIRA, 2008).

A empresa deve ter uma estrutura para exercer suas atividades, e os custos fixos fazem parte desta, sendo necessário o pagamento deste, mesmo não obtendo receita, ou seja, mesmo que a quantidade produzida não gere a receita necessária para cobrir os gastos com a produção, ela ainda terá de pagar os custos fixos, como exemplo conta de água, aluguel, salários, material de limpeza.

### 2.2.4. Custos variáveis

Os custos variáveis estão diretamente variação da produção de determinado produto, pois conforme a sua produção aumenta ou diminui, os custos também terão as mesmas alterações. Ribeiro afirma esse conceito relatando que:

Custos Variáveis são aqueles que variam em função das quantidades produzidas, como ocorre, por exemplo, com a matéria-prima. Se na fabricação de uma mesa de madeira são gastos 5 metros de madeira, para se fabricarem 10 mesas serão precisos 50 metros de madeira. Quanto maior for à quantidade fabricada, maior será o consumo de matéria-prima. Os Custos Variáveis têm relação direta com os Custos Diretos de Fabricação. RIBEIRO (2002, p. 31)

Significa que quanto maior for a produção, maior será o gasto, da mesma forma, quando não houver produção, não haverá gasto. Depende diretamente do volume produzido sempre na mesma proporção.

## 2.3 DESPESAS

Despesas são elementos que indicam sacrifícios no processo de alcançar o lucro, elas reduzem o patrimônio da entidade. São os bens ou serviços gastos para a obtenção de receita, ou ainda, o consumo aplicado na realização de atividades que vai gerar renda, (LEONE, 1996).

São os gastos que não são vinculados à produção de bens ou serviços. Refere-se aos valores gastos com a estrutura administrativa e comercial da organização. Exemplos: aluguel administrativo, salários de vendedores, telefone, impostos, comissões, etc. Está diretamente ligado a manutenção das atividades operacionais da empresa, para a obtenção de lucros, Martins (2003, p. 10).

### 2.3.1. Despesas fixas

Despesas fixas, são aquelas que tem como característica a periodicidade, ocorrem todos os meses, esses gastos não estão ligados ao volume de produção e vendas. São despesas fixas, porém, não quer dizer que os valores serão sempre os mesmos, eles podem variar. São necessárias para o funcionamento da empresa, e precisam ser pagas independente das vendas. Pode-se citar como exemplo: aluguel, IPTU, salários administrativos, água, telefone, internet, etc.

As despesas são itens que reduzem o patrimônio e que têm essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas (FAGUNDES, 2004).

### 2.3.2. Despesas variáveis

São aquelas que tem ligação com a quantidade de vendas mensais, ou seja, quanto mais vender mais despesas terá, como exemplos: embalagens, fretes, comissões. Enfim conforme a venda essas despesas se alteram para cima ou para baixo ou se não houver produção e finalidade dos produtos e a venda não haverá despesas variáveis.

“As despesas variáveis de venda são as que se alteram proporcionalmente às variações no volume de receitas. Exemplos: impostos incidentes sobre o faturamento e comissões sobre vendas e serviços. Essas despesas podem ser identificadas com as receitas geradas e facilmente quantificadas (PEREZ JÚNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 1999, p. 32).

## 2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA PELO MARK-UP

A formação do preço de venda trata-se da remuneração da empresa. O valor deve refletir a satisfação do cliente, visto que a competição do mercado é grande, e o preço se torna o atrativo na decisão de compra. Segundo Bernardi:

O que está ocorrendo em nível mundial e gradativamente no Brasil, é uma crescente concorrência, aumento de importações, tendência de uma liberdade de preços, oportunidade de uma menor concentração de oferta e crescente demanda por qualidade e modernidade, aliada ao fato de maior valorização e conscientização do consumidor e do mercado. Em condições de maior liberdade de mercado e aumento dos níveis de exigências, o poder de barganha do mercado cresce, de forma que o mesmo tende a sinalizar o que está disposto a pagar por um produto ou serviço. Nessas condições, o mercado e a concorrência introduzem uma mudança radical no paradigma até então aceito, ou seja, o preço é dado pelo mercado. Dessa forma, o lucro é igual ao preço aceito menos os custos e despesas [ $L = P - (C + D)$ ] (BERNARDI, 1998, p. 20).

O preço de um produto ou serviço depende da oferta e procura. Incidem sobre ela, três influências: clientes, concorrentes e custos. Os Clientes, no momento que precisem determinado produto ou serviço; os concorrentes, devido à grande concorrência; e custos, que influenciam nos preços.

Bruni e Famá (2008, p. 267) dizem que:

O processo de formação de preço está ligado às condições do mercado, ao nível de atividade e a remuneração do capital investido. Dessa forma, o cálculo do preço de venda deve chegar a um valor que permita trazer à empresa a maximização dos lucros, sendo possível manterem a qualidade, e atender aos anseios do mercado àquele preço determinado e melhor aproveitar os níveis de produção.

A formação do preço está diretamente ligada a condições de mercado. O cálculo deve levar a um valor que possibilite a entidade maximizar seus lucros, mantendo a qualidade e melhorando o aproveitamento dos níveis de produção (SANTOS, 2005).

O preço de venda é calculado a partir dos custos acrescidos de uma margem de lucro. O cálculo do preço para a venda do produto deve ser formado de modo a cobrir todos os custos, e despesas, de forma que o valor restante propicie o valor esperado, o lucro. No entanto existe uma

relação entre o preço fixado e o volume de vendas, existindo um princípio básico que determina que: quanto maior o preço de venda, menor o número de unidades compradas; e quanto menor o preço maior o número de unidades a serem compradas.

Então para formar o preço de venda o empresário deve analisar vários fatores como afirma Martins (2003, p. 218):

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 suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos de concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, etc.

Para alcançar o preço a ser praticado, pode ser usado o *Mark-up*, índice que, aplicado sobre os gastos da produção de bens ou serviços, permite obter do preço de venda.

#### 2.4.1. *Mark-up*

O *Mark-up* trata-se de um método para calcular um preço de venda adequado, tendo como base o percentual dos gastos em relação ao faturamento da instituição. Devido sua fácil implantação, este método se tornou um dos mais difundidos no mundo dos negócios e hoje é uma das práticas mais comuns de política de preços.

O *Mark-up* é um índice multiplicador ou divisor aplicado aos produtos ou serviços, para formação do preço de venda. Para Bruni e Famá (2003), pode ser empregado de diferentes formas: sobre o custo variável, sobre os gastos variáveis e sobre os gastos integrais. Por meio dele, a empresa pode identificar se o preço de venda praticado realmente está retornando a margem de lucro esperada. O *Mark-up* é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para formação do preço de venda. Sua finalidade é cobrir os fatores como os tributos (ICMS, PIS, Cofins, IPI, ISS ou Simples), comissões quando pagas sobre o preço de venda, taxa de franquia, taxa de administradora de crédito, margem de lucro desejada, fretes de entrega, descontos para negociação, entre outros.

Segundo Wernke *Mark-up* pode ser definido como:

A taxa de marcação, também conhecida por *Mark-up*, é um índice aplicado sobre o custo de compra da mercadoria para formação do preço de venda respectivo. No cálculo do *Mark-up* podem ser inseridos todos os itens que se deseja cobrar no preço de venda da mercadoria, desde que sob a forma de percentuais (Wernke, 2010, p. 52-53)



Resumindo a ideia central de todos os autores o preço do produto deve necessariamente cobrir todos os custos, despesas e impostos e ainda gerar um lucro na venda para manter a empresa ativa, simplificando a estrutura do *Mark-up* onde o preço é igual à somatória de todos os elementos inclusive o lucro desejado sendo simplificado pela seguinte fórmula:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$

Onde:

MKD = *Mark-up* Divisor;

PV = Preço Venda (100%);

CTV = Custo Total de Venda;

De forma a gerar o índice, o Custo Total da Venda contempla os percentuais em relação ao faturamento de todos os gastos excedentes ao custo.

### 3. METODOLOGIA

Este trabalho caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois o objetivo é descobrir e observar os fenômenos, buscando descrever, classificar e interpretar as informações. É uma análise da realidade pesquisada, fazendo uma descrição detalhada da forma como estes fatos se apresentam. A pesquisa descritiva não tem interferência dos pesquisadores nos dados obtidos, os mesmos irão fazer a coleta de informações demonstrando fatos e explicando a estrutura, valores, índices. Exige planejamento rigoroso do método e técnica da coleta e análise dos dados (RUDIO, 1985)

Quanto aos procedimentos se identifica como estudo de caso por reunir informações numerosas e detalhadas que possibilitam compreender a totalidade de uma situação. Para levantamento dos dados será utilizado tabelas com os valores separados por serviços efetivados em cada uma das 7 regiões estudadas. Essas informações detalhadas auxiliam o pesquisador no conhecimento e em uma possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado (BRUYNE, HERMAN E SCHOUTHEETE, 1977).

Um estudo de caso trata-se da coleta e registro de informações sobre um ou vários casos particularizados, para elaboração de relatórios críticos organizados e avaliados, dando margem a decisões e intervenções sobre o objeto escolhido para a investigação. Pereira (2002): “a produção de conhecimentos de natureza científica se faz a partir de resultados obtidos em pesquisas,

as quais requerem a adoção de uma metodologia que auxilie o pesquisador na conclusão de seu trabalho”.

Tem abordagem qualitativa, devido à coleta de dados, a interpretação dos fenômenos e atribuições de significados aos resultados. Beuren escreveu:

Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último. Beuren (2006 p.92)

Utiliza-se também a pesquisa quantitativa, devido a coleta de dados numéricos precisos já existentes, estes serão fornecidos através de tabelas e planilhas divididas por finais. Como o nome define, a pesquisa quantifica os dados, e fornece conhecimento necessário para responder com clareza e possibilita um retorno dos questionamentos gerados mediante ao artigo.

Esclarece Fonseca (2002, p. 20):

Diferentemente da pesquisa qualitativa, os resultados da pesquisa quantitativa podem ser quantificados. Como as amostras geralmente são grandes e consideradas representativas da população, os resultados são tomados como se constituíssem um retrato real de toda a população alvo da pesquisa. A pesquisa quantitativa se centra na objetividade. Influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros. A pesquisa quantitativa recorre à linguagem matemática para descrever as causas de um fenômeno, as relações entre variáveis, etc. A utilização conjunta da pesquisa qualitativa e quantitativa permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente.

Este estudo seguiu algumas etapas: coleta e análise de informações através da empresa, até chegar aos dados e resultados finais, primeiro um breve conceito da Contabilidade em Geral e de Custos, principal foco do artigo, em seguida as definições dos métodos e pôr fim a arrecadação dos números em valores para a apresentação final.

#### **4. ANÁLISES E DISCUSSÕES**

A empresa X, local onde foi realizado este estudo de caso, foi fundada por dois irmãos há 25 anos. Trata-se de uma organização do segmento de telefonia rural com sua matriz em Cascavel no estado do Paraná. Depois de trabalhar anos no mercado de telefonia rural ganhou espaço no mercado junto às operadoras de telecomunicações, e há 18 anos o mercado abriu espaço para que a X expandisse seus horizontes e investisse em sua fábrica própria. Hoje sua atividade é voltada a fabricação de produtos, fornecimento e prestação de serviços para as operadoras de



telecomunicações instaladas no Brasil.

No mundo imediatista em que se vive hoje, tempo é praticamente a moeda de valor, a X é reconhecida por sua agilidade em cumprimento de prazos e execução de serviços. Com muitos anos de experiência a empresa identificou que para ter diferencial não basta apenas ter o melhor preço, mas, é necessário também agilidade e pontualidade no cumprimento dos prazos. A organização busca sempre trabalhar com seu custo fixo estável, sem deixar de fazer as implementações tecnológicas necessárias, mudando ora uma rotina, ora um processo, trabalhando de forma que não haja alterações exorbitantes nos custos para seus fornecedores.

Pilar importante que sustenta o sucesso da empresa X é a confiança que o cliente tem que ela irá cumprir o prazo estipulado, hoje a empresa possui funcionários em todos os estados da federação, em cada estado possui um supervisor alocado em regionais, e ainda um gestor para acompanhar as atividades, fazendo com que a administração da empresa seja focada regionalmente tratando assim os conflitos específicos de cada região. Isto faz com que possam trabalhar de forma ágil sem dificuldades.

Atualmente o mercado da Telecom está trabalhando de forma enxuta, as operadoras não fazem mais investimentos nas suas redes de atuação, trabalham especificamente sobre as exigências da empresa reguladora a Agência Nacional de Telecomunicações - ANATEL, onde analisam se o menor custo para elas é o pagamento da multa ou a execução da obra, por isso o interesse da X em manter seus custos reduzidos.

Na sequência, são apresentados as informações e resultados obtidos do estudo realizado na empresa, destacando-se os fatores predominantes que afetam a formação do preço de venda praticado em cada regional atendida pela X.

Na tabela 1 são demonstradas as receitas e despesas que correspondem a média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional Bahia (RBA).

Tabela 1 – Média de Receitas e Despesas Regional Bahia (RBA)

RBA	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	63.159,53	100,00%
Despesa com Telefone	282,68	0,45%
Despesas com Logística	10.700,69	16,94%
Despesas com Pessoal	17.363,50	27,49%
Despesas com Vendas	6.152,19	9,74%
Despesas com Viagens	699,47	1,11%
Outras despesas	421,45	0,67%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Fazem parte desta regional os estados Bahia e Sergipe. No ano de 2016, apresenta uma média de receita de R\$ 63.159,53. As contas redutoras com maior relevância são as despesas com pessoal R\$ 17.363,50 (27,49%), a logística que a regional necessita utilizar para execução dos serviços, R\$ 10.700,69 (16,94%) e os impostos R\$ 6.152,19 (9,74%), demais despesas totalizam em R\$ 1.403,60 (2,22%), somando-se em R\$ 35.619,98 (56,40%) a dedução total da receita.

Para o cálculo do índice Mark-up, além dos gastos existentes do CTV foram incluídos também o lucro desejado de 10% chegando a um índice de 0,336032, conforme demonstrado a seguir:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$

$$MKD = \frac{100 - 66,40}{100}$$

$$MKD = 0,336032$$

O índice *Mark-up* encontrado para a RBA é de 0,336032, de posse dos custos dos produtos basta à administração dividir o custo pelo índice, encontrando assim o preço de venda para aquele serviço.

A tabela 2 demonstra as receitas e despesas que correspondem à média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional Ceará (RCE).

Tabela 2 – Média de Receitas e Despesas Regional Ceará (RCE)

RCE	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	108.416,78	100,00%
Despesas com Logística	18.233,20	16,82%
Despesas com Pessoal	26.427,81	24,38%
Despesas com Telefone	630,01	0,58%
Despesas com Vendas	10.729,24	9,90%
Despesas com Viagens	797,16	0,74%
Outras despesas	729,51	0,67%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Esta regional é formada pelos estados Ceará, Maranhão e Piauí. Comparando com as demais regiões, esta é a que apresenta o maior valor de média de receita R\$ 108.416,78. Nos demais dados, nota-se que os gastos com pessoal também são os que mais se destacam, atingindo R\$ 26.427,81, (24,38%), seguido pela logística que consome R\$ 18.233,20 (16,82%), e despesas com vendas no valor de R\$ 10.729,24 (9,90%), demais despesas somam o montante de R\$ 2.156,68 (1,99%), totalizando em R\$ 57.546,93 (53,08%).

O índice *Mark-up* encontrado para a regional RCE considerando 10% de lucro desejado é o seguinte:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$

$$MKD = \frac{100 - 63,08}{100}$$

$$MKD = 0,369206$$

Na tabela 3 são demonstradas as receitas e despesas que correspondem à média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional Centro Oeste (RCO).

Tabela 3 – Média de Receitas e Despesas Regional Centro Oeste (RCO)

RCO	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	37.556,20	100,00%
Despesas com Logística	16.826,19	44,80%
Despesas com Pessoal	28.491,81	75,86%
Despesas com Telefone	670,71	1,79%
Despesas com Vendas	3.554,72	9,47%
Despesas com Viagens	774,80	2,06%
Outras despesas	638,73	1,70%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Esta regional é composta pelo Distrito Federal, Acre, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Rondônia e Tocantins, possui receita média de R\$ 37.556,20 no ano de 2016, verificando-se assim que os gastos excedem em 35,68% a receita, ou seja, seus gastos totais somam-se em R\$ 50.956,96, o que indica ser uma regional que necessita de reestruturação de gastos.

Um dos gastos mais significativos da região é a despesa com pessoal R\$ 28.491,81 (75,86%) pois apesar de ter a disposição pessoal para a realização de serviços, é uma regional que no ano de 2016 não teve grande necessidade, ou seja, possui equipes para efetuar os trabalhos, porém não houve demanda suficiente para cobrir os gastos.

Outras deduções relevantes, é a despesas com logística R\$ 16.826,19 (44,80%) por ser uma das regionais com maior número de estados atendidos, há dificuldade de acessos e tempo de deslocamento para o atendimento das obras a serem realizadas.

Desta forma, para a RCO, não é possível determinar um índice *Mark-up* mínimo a ser

praticado. É necessário, os gestores da regional remodelarem a situação atual desta para que seus gastos sejam compatíveis com a receita.

Tabela 4 – Média de Receitas e Despesas Regional de Minas Gerais (RMG)

RMG	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	92.399,38	100,00%
Despesas com Logística	16.693,89	18,07%
Despesas com Pessoal	33.194,48	35,93%
Despesas com Telefone	1.437,59	1,56%
Despesas com Vendas	8.687,77	9,40%
Despesas com Viagens	591,87	0,64%
Outras despesas	549,56	0,59%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Espírito Santo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, são os estados atendidos pela regional RMG. Verifica-se nesta regional uma média de receita de R\$ 92.399,38. Seus gastos totais somam o montante de R\$ 61.155,16 (66,19%), apresentando valores mais significativos nos gastos com pessoal R\$ 33.194,48 (35,93%), em sua logística R\$ 16.693,89 (18,07%) e em suas despesas com vendas R\$ 8.687,77 (9,40%), demais despesas dão a totalidade de R\$ 2.579,02 (2,79%).

O cálculo do índice *Mark-up* desta regional foi obtido levando em consideração um lucro de 10% sobre preço de venda, chegando ao seguinte índice:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$

$$MKD = \frac{100 - 76,19}{100}$$

$$MKD = 0,238143$$

Encontrado índice *Mark-up* de 0,238143, calcula-se que o preço de venda do serviço dividindo seu custo pelo índice encontrado.

Na tabela 5 são demonstradas as receitas e despesas que correspondem à média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional Norte (RNO).

Tabela 5 – Média de Receitas e Despesas Regional Norte (RNO)

RNO	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	26.069,48	100,00%
Despesas com Logística	12.694,47	48,69%
Despesas com Pessoal	14.867,20	57,03%
Despesas com Telefone	1.895,79	7,27%
Despesas com Vendas	2.715,93	10,42%
Despesas com Viagens	1.231,15	4,72%
Outras despesas	771,21	2,96%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Abrange parte da região norte do Brasil, com os estados, Amapá, Amazonas, Pará e Roraima. Esta regional assim como a RCO, apresenta gastos que excedem em 31,09% a receita. Suas despesas totalizam em R\$ 34.175,75, enquanto sua receita média anual é de R\$ 26.069,48. Semelhante à região centro oeste, não é possível identificar um índice *Mark-up* mínimo a ser praticado, e a gestão da regional precisa fazer uma reestruturação para adequar suas despesas com a receita.

Nesta regional é possível verificar que os gastos com pessoal R\$ 14.867,20 (57,03%), seguido pela logística R\$ 12.694,47 (48,69%) são as importâncias mais consideráveis de dedução da receita. Similar ao que acontece no centro oeste possui mão de obra à disposição, mas devido à escassez de recursos existente nesta regional, não há solicitação suficiente de serviços. Também, trata-se de uma das regiões de maior dificuldade de deslocamento e acesso aos locais de trabalho, em consequência de ser uma região que apresenta grande extensão de matas e rios.

Na tabela 6 são demonstradas as receitas e despesas que correspondem à média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional de Pernambuco (RPE).

Tabela 6 – Média de Receitas e Despesas Pernambuco (RPE).

RPE	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	66.346,21	100,00%
Despesas com Logística	9.622,58	14,50%
Despesas com Pessoal	16.383,32	24,69%
Despesas com Telefone	956,76	1,44%
Despesas com Vendas	6.448,53	9,72%
Despesas com Viagens	402,55	0,61%
Outras despesas	327,31	0,49%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

A regional RPE, formada pelos estados Alagoas, Paraíba, Pernambuco, e Rio Grande do Norte apresenta uma média de receita de R\$ 66.346,21 durante o ano de 2016. Suas principais

deduções são as despesas com pessoal, R\$ 16.383,32 (24,69%), os gastos com logística, R\$ 9.622,58 (14,50%), despesas com vendas R\$ 6.448,53 (9,72%) e demais despesas somam R\$ 1.686,61 (2,54%), totalizando 51,46% deduzido da receita.

O índice *Mark-up* da regional foi calculado levando em consideração um lucro de 10% sobre o preço de venda, chegando assim ao índice de:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$

$$MKD = \frac{100 - 61,46}{100}$$

$$MKD = 0,385411$$

Na tabela 7 são demonstradas as receitas e despesas que correspondem à média dos 12 meses do ano de 2016 da Regional Sul (RSUL).

Tabela 7 – Média de Receitas e Despesas Pernambuco (RSUL).

RSUL	Valores em R\$	Representação (%)
Receitas de vendas	94.008,43	100,00%
Despesas com Logística	16.029,64	17,05%
Despesas com Pessoal	26.081,67	27,74%
Despesas com Telefone	2.442,59	2,60%
Despesas com Vendas	9.151,18	9,73%
Despesas com Viagens	1.135,84	1,21%
Outras despesas	1.302,70	1,39%

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Composta pelos estados Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, a região sul, apresenta uma média de receitas de R\$ 94.008,43. Em suas despesas, assim como nas demais regiões verificadas, o custo com pessoal é o que mais se destaca R\$ 26.081,67 (27,74%), seguido pela logística R\$ 16.029,064 (17,05%) e despesas com vendas R\$ 9.151,18 (9,73%), as demais despesas totalizam em R\$ 4.881,13 (5,19%), e todas elas somam o total de R\$ 56.143,62 (59,72%).

Seu índice *Mark-up* encontrado foi de 0,302781, conforme a fórmula a seguir:

$$MKD = \frac{PV - CTV}{100}$$



$$MKD = \frac{100 - 69,72}{100}$$

$$MKD = 0,302781$$

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar o índice *Mark-up*, para formação do preço de venda dos serviços prestados nas 7 regionais atendidas por uma empresa de telecomunicações da cidade de Cascavel - PR. Como base para a pesquisa obteve-se a receita e os gastos necessários para o fornecimento da mão de obra em cada regional no ano de 2016. Após o reconhecimento das contas, foi realizado o cálculo da média anual para assim identificar o índice *Mark-up* específico de cada uma.

Em 2 das regionais atendidas, não foi possível a identificação do índice, devido aos custos excederem a receita, indicando que estas regionais necessitam de atenção da gestão da empresa para reestruturação, as outras 5 regiões, obtiveram um índice *Mark-up* aproximado, variando de 0,238143 na RMG até 0,385411 na RPE; considerando como exemplo um serviço que tem o custo de R\$ 100,00 os valores a serem praticados seriam de R\$ 297,59 na RBA; R\$ 270,85 na RCE; R\$ 419,92 na RMG; R\$ 259,46 na RPE e por fim R\$ 330,27 na RSUL, observa-se que quanto maior o índice menor o preço de venda a ser praticado.

Apresentando os resultados do índice *Mark-up* para a administração da empresa, a mesma solicitou a possibilidade de estabelecer um índice que gerasse o preço de venda mínimo que poderia ser praticado em cada região, atendendo a solicitação da empresa os índices apurados e fornecidos foram para cada regional apresentando um lucro zero: 0,436032 para RBA; 0,469206 para RCE; 0,338143 para RMG; 0,485411 para RPE e por fim 0,402781 para RSUL.

A empresa objeto de estudo deste artigo, presta serviços em todos os lugares do Brasil, e o custo para manter suas atividades é alto devendo ser administrado minuciosamente. Diante da situação atual apresentada, a administração irá buscar uma readequação dos preços praticados, e ainda diligenciar práticas e averiguações para redução de gastos desnecessários e abusivos, principalmente em suas 2 regiões mais afetadas.

Portanto, conclui-se que é necessário a prática da gestão de custos em todos os segmentos empresariais. E a análise das informações é de grande importância para a tomada de decisões, inclusive na formação do preço de venda dos produtos ou serviços, podendo proporcionar à empresa maiores possibilidades, e contribuindo para que a empresa alcance o lucro desejado.

## REFERÊNCIAS

BERNARDI, Luiz Antônio. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade - Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL, Endeavor. **Como achar o preço ideal para seus produtos ou serviços? A resposta pode ser o markup**. Disponível em < <https://endeavor.org.br/markup/>>. Acesso em: setembro/2017

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRUYNE, P.; HERMAN, J.; SCHOUTHEETE, M. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica**. Rio de Janeiro: F. Alves, 1977.

COGAN, Samuel. **Custos e Preços – Formação e Análise**. 1. ed. São Paulo: Pioneira homson, 1999.

CRAZZIOTIN, Gilson. **A Arte do Varejo: O Pulo do Gato Está na Compra**. 4. ed. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

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

CRUZ, June Alisson Westarb. **Gestão de Custos: Perspectivas e Funcionalidades**. Curitiba: Ibpe, 2011.

FAGUNDES, J. A. **Polígrafos contabilidade de custos, 2004**. Disponível em <<http://www.jair.fema.com.br/>>. Acesso em: 05 maio 2017.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

FONSECA, João José Saraiva da. **Metodologia da pesquisa científica**. Ceará: Universidade Estadual do Ceará, 2002.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIGLIO, Luciane. **Determinação do mark-up em uma churrascaria: estudo de caso**. Juína – MT, 2009. Disponível em: <[http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia\\_20110912165849.pdf](http://www.biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia_20110912165849.pdf)>. Acesso em: 09 maio 2017.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant. **Contabilidade de Custos**. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

KACZANOSKI, Aline; CRUZ Jéssica Rech da Silva; PRÁ, Pâmela Pereira Dal; AVER, Vagner; BOSCHI, Cristiane Guazzelli. **Formação do preço de venda baseada na planilha do método mark up**. Anais Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis. Disponível em: <<http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/320>> Acesso em: 22 maio 2017.

LEONE, George Sebastiao Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1996.

LEONE, George Sebastiao Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

LEONE, George Sebastiao Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos**. 2. ed. São Paulo: Pioneira Thomson, 2006.

PEREIRA, Heitor José. **Bases Conceituais de um Modelo de Gestão para Organizações Baseadas no Conhecimento**. Anais do XXII Simpósio de Gestão da Inovação Tecnológica. Salvador – BA, 2002. Disponível em: <[http://www.sincor-pr.org.br/arquivos\\_pdf/bases\\_conceituais\\_para\\_um\\_modelo\\_de\\_gestao.pdf](http://www.sincor-pr.org.br/arquivos_pdf/bases_conceituais_para_um_modelo_de_gestao.pdf)>. Acesso em: 22 maio 2017.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custo Fácil**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custo Fácil**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

RUDIO, F. V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 9. ed. Petrópolis: Vozes, 1985.

SANTOS, Joel J. **Fundamentos de custos para formação de preço de venda e lucro**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

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

SILVA, Raimundo Nonato Sousa, LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos: Contabilidade, controle e análise**. São Paulo: Atlas, 2010.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos no comércio varejista**. Curitiba: Editora Juruá, 2010.