

IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CUSTOS PARA A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

IMPORTANCE OF COST MANAGEMENT FOR TRAINING OF THE PRICE OF THE SALE

Mauro Lizot¹

Luan Carlos Venancio¹

Silvana Dalmutt Krüger¹

Sérgio Murilo Petri¹

Shirley Suellen Thesari¹

¹Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR)

Resumo

O presente estudo traz como objetivo verificar se o preço de venda do alimento vendido a quilo atinge o percentual de lucratividade esperado pelo proprietário de um restaurante localizado no município de Chapecó-SC. Os dados foram coletados por meio das comandas pagas no almoço referente ao período de 19 a 24 de dezembro de 2016, assim como documentos fornecidos pela contabilidade do restaurante que se referem ao período de dezembro de 2016, logo, no que diz respeito aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como um estudo de caso. Quanto à abordagem do problema, para a análise dos dados, foi utilizado método qualitativo. Após a conclusão da coleta, observou-se que o custo do alimento vendido a quilo no restaurante é de R\$ 14,44. Com a aplicação da fórmula do Mark-up, percebe-se, que para atingir o lucro desejado de 30%, o preço de venda deveria ser de R\$ 21,88. Como o preço de venda usado pelo estabelecimento foi de R\$ 24,90, com o preço praticado atualmente, o restaurante está conseguindo obter um percentual de lucro de 38% sobre seus custos e despesas referentes ao alimento vendido a quilo, 8% a mais do que o esperado pelo proprietário. Mesmo assim, sugere-se ao proprietário que adote um método de custeio no restaurante e realize este trabalho por um período maior e em todos os seguimentos que o restaurante opera.

Palavras-chave: *Restaurante; Preço de venda; Mark-up.*

Abstract

The present study aims to verify if the sale price of the food sold per kilo reaches the percentage of profitability expected by the owner of a restaurant located in the municipality of Chapecó-SC. The data were collected through the commissions paid at lunch for the period from December 19th to 24th, 2016, as well as documents provided by the restaurant accounts that refer to the period of December 2016, so with regard to procedures, the research is characterized as a case study. Regarding the problem approach, for the analysis of the data, a qualitative method was used. After the conclusion of the collection, it was observed that the cost of food sold per kilo in the restaurant is R\$ 14.44. With the application of the mark-up formula, it can be seen that in order to achieve the desired profit of 30%, the sale price should be R\$ 21.88. As the sale price used by the establishment was R\$ 24.90, with the price currently practiced, the restaurant is achieving a profit percentage of 38% on its costs and expenses for the food sold per kilo, 8% more than expected by the owner. Even so, it is suggested to the owner to adopt a costing method in the restaurant. Also, suggested carry out this work for a longer period and in all the followings that the restaurant operates.

Key-words: *Restaurant; Sale price; Mark up.*

1. Introdução

O mercado encontra-se cada vez mais competitivo e um dos fatores de maior importância dentro de qualquer organização é a estruturação dos custos e a formação dos preços de vendas. A discussão e a análise dos custos envolvem decisões importantes e conhecimento dos gestores, para evitar problemas financeiros (FERREIRA JUNIOR, 2014). Com a concorrência mercadológica, as empresas têm a necessidade de controlar com maior eficiência seus recursos, planejando seus gastos na produção de bens ou serviços, sem deixar de produzir um produto de qualidade para apresentar ao mercado e destacar-se dos demais concorrentes (TEIXEIRA; ASSIS NETO; FERREIRA, 2015).

Levando em consideração que o mercado está com o nível de concorrência elevado, conseguir controlar os custos e formar um preço de venda que possa gerar lucro sem perder a competitividade das empresas se torna necessário para a permanência neste cenário (SEPP et al., 2015). Para que isso seja possível, a contabilidade de custos deixa de ser uma ferramenta para avaliar estoques e resultados, prestando outras funções para a gestão, controle e tomada de decisões (CUNHA; RODRIGUES, 2012).

A contabilidade de custos contribui na formação do preço de venda, para a obtenção do lucro desejado (SEPP et al., 2015). Neste aspecto, é importante que a empresa identifique o melhor método de custeio para o seu segmento, além de atentar-se que os custos não serão os

únicos meios que irão implicar na hora de definir o preço de venda, pois é preciso considerar também alguns pontos, como demanda e níveis de concorrência (CANEVER et al., 2012).

Custos são gastos que as empresas têm para industrializar e/ou comercializar seus produtos, assim como os gastos gerados durante a prestação de serviços (TEIXEIRA; ASSIS NETO; FERREIRA, 2015). Conforme Pistore et al. (2015), a gestão de custos serve para fornecer aos gestores condições de análise e desempenho das organizações, atraindo novos clientes e fidelizando os já existentes. Na atualidade, quem define o preço de venda é o mercado, sendo assim, as empresas precisam decidir se irão vender ou não sua mercadoria conforme o preço que o mercado determinar, se a margem será suficiente para cobrir os gastos e se o percentual de lucro atende as expectativas dos gestores (TEIXEIRA; ASSIS NETO; FERREIRA, 2015). Sepp et al. (2015) indicam que é possível identificar que algumas empresas formam o seu preço de venda baseando-se no mercado, deixando de lado o controle adequado dos custos, obtendo prejuízo ao invés de lucro na venda do seu produto.

Estudos anteriores, tais como os de Cunha e Rodrigues (2012), Tregansin e Prux Junior (2013), Santos, Leal e Miranda (2014), Caregnato et al. (2014), Teixeira, Assis Neto e Ferreira (2015) e Sepp et al. (2015), destacam a importância da gestão de custos e do processo de formação de preços, tanto para o controle, quanto para o acompanhamento dos resultados das atividades empresariais.

O presente estudo tem como problemática norteadora: Qual a influência da gestão de custos na formação do preço de venda para um restaurante? A pesquisa tem como objetivo analisar a influência da gestão de custos na formação dos preços de venda de um restaurante localizado no bairro Efapi, município de Chapecó-SC.

Justifica-se a relevância do estudo no intuito de evidenciar os custos que compõem a formação adequada do preço de venda de refeições comercializadas por quilo de um restaurante do município de Chapecó. Deve-se considerar que ocorrem variações diárias nos custos dos alimentos, enquanto o preço de venda praticado permanece o mesmo, dificultando a análise dos resultados e a formação do preço de venda. Conforme Sepp et al. (2015), a grande dificuldade enfrentada pelas empresas atualmente é continuar operando devido aos altos custos envolvendo a produção e comercialização dos produtos, interferindo diretamente no preço dos produtos a serem comercializados.

O estudo está estruturado em cinco seções, além da introdução, contempla-se na seção dois a revisão da literatura, com destaque para a gestão de custos e sua importância na

formação dos preços de venda e estudos correlatos ao tema estudado. Na terceira seção, contemplam-se os procedimentos metodológicos e caracterização da pesquisa, onde foi realizada pesquisa em forma de estudo de caso, caracterizada como descritiva, utilizando-se de métodos qualitativos. Na quarta seção, apresentam-se os resultados e as análises da pesquisa realizada; e na última seção, as conclusões e considerações finais do estudo.

2. Revisão de literatura

Nesta seção contemplam-se a contextualização e a importância da gestão dos custos para a formação dos preços de vendas, bem como estudos correlatos relacionados à temática.

Gestão de custos

Para a sobrevivência das empresas em um mercado competitivo, é vital o conhecimento dos custos das atividades e dos processos da empresa, ponderando que o preço de venda também é definido pelo mercado. Portanto, torna-se importante controlar os custos para garantir a sobrevivência da empresa, tendo em vista que os custos são gastos diretos ou indiretos relacionados ao processo produtivo das empresas, utilizados para adquirir bens e serviços que serão comercializados (TEIXEIRA; ASSIS NETO; FERREIRA, 2015).

A contabilidade de custos passa a desempenhar um papel importante na avaliação dos estoques e resultados das organizações, tornando-se importante no fornecimento de dados sobre custos, margem de contribuição obtida e resultados de cada período, o que auxilia no controle e na tomada de decisões para as empresas (CUNHA; RODRIGUES, 2012). Na mesma linha de pensamento, Souza, Weber e Campos (2015) destacam que a relevância e utilidade da gestão de custos estão concentradas em permitir a realização de análises mais amplas que o tradicional oferecido pela contabilidade. Desta maneira, a gestão de custos torna-se um importante instrumento de apoio à tomada de decisões, com informações que irão auxiliar a empresa no alcance de maior competitividade.

O objetivo da gestão de custos é estabelecer políticas que possibilitem às empresas a redução de custos aliada à melhoria dos produtos e serviços oferecidos ao cliente. Neste contexto, a melhor alternativa, segundo de Souza, Lemos e Zorzo (2015), é baseada em fatos quantitativos, representados pelos menores custos totais, e qualitativos, por serem alinhados com as estratégias das organizações.

A gestão de custos é um centro processador de informações, permitindo coletar, organizar, interpretar e analisar os dados a fim de gerar informações para diversos tipos de usuários, auxiliando na tomada de decisões. Um dos principais problemas enfrentados na gestão dos custos é a alocação dos custos indiretos, pois, quando os rateios não são feitos de forma correta, podem gerar decisões equivocadas, prejudicando o andamento das entidades (SANTOS; LEAL; MIRANDA, 2014).

Os métodos de custeio utilizados são os responsáveis por definir como os dados devem ser processados para gerar informações gerenciais para toda a organização. Nesse sentido, o sistema de custeio a ser utilizado pode variar de acordo com as características e prioridades de cada empresa, entre os métodos de custeio utilizados apresentam-se o Activity Based Costing (ABC), ou denominado custeio baseado em atividades (ABC), o custeio por departamentalização, o custeio variável e por absorção (CAREGNATO et al., 2014).

Para Santos, Leal e Miranda (2014), custeio variável é um método que consiste em reconhecer como custo dos produtos apenas os gastos variáveis, em que os custos fixos em conjunto com as despesas são alocados ao resultado do exercício. No que se refere a custeio por absorção, os autores destacam que este método adere aos princípios básicos da contabilidade, em que todos os custos e os esforços são alocados ao produto. No custeio ABC, os custos são separados entre diretos e indiretos, alocando-se os diretos ao produto e os indiretos nas atividades da empresa. O custeio por departamentalização é uma unidade de medida, entre pessoas e máquinas que desenvolvam atividades homogêneas dentro da empresa, não se limitando apenas a parte industrial da organização, mas incluindo também os setores de administração, comercial e financeiro (CAREGNATO et al., 2014).

A concorrência no atual mercado é resultado das mudanças nas organizações, desde o modo de agir, como também nas estratégias e práticas gerenciais, refletindo tudo isso na gestão de custos. No entanto, “[...] o eficaz processo de gestão de custos passa, necessariamente, pela eficiência e eficácia das atividades de planejamento, execução e controle.” (MACHADO; SOUZA, 2006, p. 45).

Entende-se que alguns métodos de custeio se destacam mais como instrumentos gerenciais, ou para relatórios externos, outros métodos podem ser mais conservadores. Porém, para uma gestão de custos com eficácia, deve-se ter em mente que não existe um método de custeio considerado o melhor. O que definirá qual método é mais adequado para cada tipo de

empresa irá depender do objetivo e uso da informação a ser encontrada, permitindo aos gestores escolher entre um ou mais métodos de custeio (BRAGA; BRAGA; SOUZA, 2010).

No entendimento de Pistore et al. (2015), a gestão de custos tem a importante função de realizar o controle de pedidos, transporte, armazenamento e estocagem dos produtos, dentre outros. O correto planejamento dos custos leva as organizações a importantes ganhos, não se limitando apenas a empresa, mas também aos demais participantes dessa cadeia.

Formação do preço de venda

A formação do preço de venda deve considerar todos os custos que envolvem determinado produto mais sua respectiva margem de contribuição. Em outras palavras, a formação do preço de venda baseado nos custos busca a formação do preço de venda ideal. Para tanto, preço de venda ideal é aquele que cobre os custos de produção e comercialização, contendo ainda a margem de lucro desejada pela empresa, sem deixar que a mesma perca a competitividade mediante o mercado. Na formação dos preços baseados nos custos, é necessário aderir a um parâmetro inicial ou padrão de referência para análise dos preços praticados pelo mercado, a fim de evitar que o preço calculado sobre os custos possa invalidar sua comercialização (SEPP et al., 2015).

O preço de venda pode ser definido como a quantidade de dinheiro que o consumidor paga para comprar um determinado produto, e que a empresa recebe em troca da venda desse. Logo, preço é o valor em dinheiro pago pelo consumidor para satisfazer suas necessidades; em contrapartida, o fornecedor recebe tal valor com a intenção de ter lucro na transação. Porém, ainda existem outros fatores que podem interferir na formação do preço de venda. Estes fatores são caracterizados como clientes, concorrentes e custos. Os clientes têm o poder de influenciar na formação do preço de venda a partir do momento em que analisam o preço cobrado por determinado produto e se o preço justifica o valor de tal produto a partir dos benefícios que o mesmo tem em seu dia a dia. Os concorrentes reagem frente aos preços de outras empresas e podem forçá-las a reduzir para tentar deixar o mercado competitivo. Em relação aos custos, os preços de venda são gerados com o intuito de cobrir todos os custos de produção e comercialização, gerando ainda a margem de lucro esperada pelas empresas (BRAGA; BRAGA; SOUZA, 2010).

O preço de venda serve para suprir as necessidades da empresa, sem deixar de ser atrativo ao consumidor. Dessa forma, passa a desempenhar um papel que consiste em evitar que a empresa corra o risco de entrar em processo de falência (SILVA FILHO et al., 2015). No momento atual, é crescente a utilização do custo-meta para que as empresas possam chegar ao preço desejado (receitas planejadas). Nesse sentido, identifica-se o preço que o consumidor está disposto a pagar, e a empresa estabelece seus custos e planeja os gastos de produção de seu produto, para alcançar o resultado desejado (SEPP et al., 2015).

A gestão de custos desempenha um papel importante na formação do preço de venda, porém, deve-se observar que, além dos custos diretos deste processo, há outras variáveis, como mercado, nível de atividade e remuneração do capital investido. Logo, a fixação do preço de venda correto irá provocar a maximização dos lucros sem deixar de atender ao desejo dos clientes e considerando os níveis de produção possíveis (SANTOS; LEAL; MIRANDA, 2014). No mesmo entendimento, Silva Filho et al. (2015) demonstram que, o conhecimento dos custos por si só não basta, é necessário que administradores tenham conhecimento do mercado ao qual a empresa está inserida, alinhando este entendimento à gestão de custos e estratégias definidas para a formação do preço de venda.

A análise gerencial da formação do preço de venda tem como foco levantar os problemas organizacionais da empresa, como falhas nos processos e limitações da administração. Sendo assim, a partir da apuração correta dos custos, a empresa passa a ter como resultado o preço de venda ideal, com o propósito de aumentar a produtividade, melhorar o desempenho dos custos e maximizar a lucratividade (MOREIRA; DUTRA; BERLATTO, 2015).

No entanto, os custos podem ser classificados como custos diretos e custos indiretos. Cunha e Rodrigues (2012) apresentam duas concepções diferentes de custos diretos. Na primeira, os diretos são aqueles que podem ser ligados diretamente aos produtos fabricados, porque existe uma medida objetiva de seu consumo no processo de fabricação. Já a segunda concepção apresenta que custos diretos são compostos por materiais diretos e mão de obra direta, definindo como materiais diretos todo o material ligado diretamente na produção de um produto final e mão de obra direta, como o uso do trabalho de um profissional ou colaborador envolvido diretamente ao processo de produção. No que diz respeito aos custos indiretos, entende-se que são os outros custos da área fabril, que, por algum motivo, necessitam de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados ao produto.

Quadro 1 – Custos para a formação dos preços de venda

Classificação dos gastos	Conceituação
Custos diretos	Custos diretos são os custos que podem ser mensurados em quantidade, identificados no produto facilitando o processo de valorização do mesmo (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999). Os custos diretos estão ligados diretamente no cálculo dos produtos. São apresentados nos materiais diretos e na mão de obra direta utilizada na fabricação dos produtos (BRUNI; FAMÁ, 2012).
Custos indiretos	Os custos indiretos são compostos por custos que não podem ser identificados nos produtos e necessitam de formas de rateio para serem alocados aos mesmos (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999). Custos indiretos, ou CIF, como também são conhecidos, são todos os ligados ao processo de fabricação, e que não podem ser identificados com as unidades produzidas, como o aluguel da fábrica. Os custos indiretos necessitam de métodos de rateio para ter o seu valor atribuído ao produto (BRUNI; FAMÁ, 2012).
Custos fixos	Os custos fixos são aqueles que permanecem de forma constante na empresa, independente do volume de produção, afirmando que, ao realizar uma alteração na quantidade produzida, esta alteração não irá afetar em nada o valor total do custo (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999). Apresentam-se como os custos que não variam, independentemente do volume de atividade da empresa, existem mesmo que a produção não opere – como a depreciação que, por mais que não haja produção, ou a produção tenha variações por algum tempo, não deixará de existir (BRUNI; FAMÁ, 2012).
Custos variáveis	São os custos ligados diretamente ao volume de produção. Quando o volume de produção crescer, os custos também crescem, quando o volume de produção baixar, os custos baixam (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999). Custos variáveis são classificados como os custos que podem variar dependendo da quantidade de vezes que as atividades forem desenvolvidas na empresa. Um exemplo de custo variável é o custo com matéria-prima, que irá variar de acordo com a produção, quanto maior a produção, maior o consumo de matéria prima (BRUNI; FAMÁ, 2012).
Despesas	As despesas são associadas a gastos fora da cadeia de produção, como com os setores administrativos e vendas (BRUNI; FAMÁ, 2012). As despesas são os gastos consumidos no processo de geração de receitas e manutenção das atividades da empresa (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999).

Fonte: Elaborado a partir de PEREZ; OLIVEIRA; COSTA (1999); BRUNI; FAMÁ (2012)

Observa-se no Quadro 1 que os custos, sejam eles diretos ou indiretos, sejam eles fixos ou variáveis, diferenciam-se das despesas por estarem ligados diretamente com a produção. Dentro das empresas, gastos com o processo de fabricação precisam ter um controle separado dos gastos com o departamento administrativo, pois os gastos com a produção, no qual são chamados de custo, irão ajudar a compor o preço de venda do produto. Já os recursos utilizados pelo administrativo, chamados de despesas, são aqueles que ajudam a gerar as receitas, tendo pouca ou nenhuma ligação com a formação do preço de venda, como comissões pagas ao departamento de vendas (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 1999; BRUNI; FAMÁ, 2012).

Para Caregnato et al. (2014), a correta definição dos preços de venda está intimamente ligada à sobrevivência das empresas, porém, para fixar os preços de venda, é necessário observar outros aspectos que vão além dos custos, como conhecer o grau de elasticidade da

demanda, preços da concorrência e de produtos substitutos, levando em conta o tipo de mercado em que a empresa se encontra, visando não perder competitividade.

De acordo com Santos, Leal e Miranda (2014), o Mark-up é um método de formação do preço de venda aplicado através de um índice sobre os gastos dos produtos ou serviços comercializados pelas entidades. Este índice consiste em adicionar aos custos de cada produto todos os elementos formadores de preço, como impostos a pagar, comissões, margem de lucro esperada, entre outros. Após a formação desse índice, esse é aplicado sobre o custo unitário de cada item.

Para Padoveze (2010), o conceito de Mark-up é uma forma de se calcular o preço de venda de forma ágil através do custo por absorção de cada item comercializado. Partindo do custo por absorção de determinado item, aplica-se um índice multiplicador, fazendo com que os demais elementos que formam o preço de venda sejam somados ao custo, a partir desse multiplicador.

Quando fala-se em Mark-up, é possível trabalhar com dois tipos de índices de formação de preço, sendo eles, o Mark-up Divisor e o Mark-up Multiplicador. Segundo Bruni e Famá (2012), o Mark-up Multiplicador é mais utilizado que o Divisor, em que o Multiplicador demonstra por quanto os custos variáveis devem ser multiplicados para que a entidade possa chegar ao preço de venda correto a se praticar. Já o Divisor demonstra em percentual o custo variável relacionado ao preço de venda.

Por fim, com os estudos apresentados neste tópico, é possível perceber que a gestão de custos está totalmente interligada à formação do preço de venda, pois identifica-se que uma boa gestão de custos traz aos gestores informações que ajudam a tomar as melhores decisões na hora de formar o preço de venda de seus produtos, assim como analisarem possíveis cortes que podem ser realizados para que os custos reduzam e o preço de venda melhore.

Estudos correlatos

Estudos anteriores, tais como os de Cunha e Rodrigues (2012), Tregansin e Prux Junior (2013), Santos, Leal e Miranda (2014), Caregnato et al. (2014), Teixeira, Assis Neto e Ferreira (2015) e Sepp et al. (2015), evidenciam a importância da gestão de custos para o processo de formação de preços e análise dos resultados das atividades empresariais.

Cunha e Rodrigues (2012) demonstram a importância da gestão de custos para a formação dos preços de vendas. Para a realização do estudo, os autores utilizaram como objeto de pesquisa uma microempresa do ramo de confecções de uniformes profissionais. Os resultados evidenciam que a empresa estudada é carente de controles dos custos industriais, bem como ocorrem falhas na apuração dos custos indiretos, destacando como principal falha a identificação do custo da mão de obra direta. Indicam, de forma geral, que qualquer avanço nessa área se torna de grande importância, frente à falta de informação científica e sistemas de informação, itens julgados muito importantes para que os profissionais da empresa estudada possam tomar decisões.

Conforme o estudo apresentado por Tregansin e Prux Junior (2013), ao analisar a forma utilizada por uma indústria do ramo de estofados para formar seu preço venda, percebem-se várias deficiências no processo, pois o custo fixo não aparece embutido nos valores que estabelecem o custo do produto, igualmente, as despesas administrativas. Com o estudo, foi possível identificar a importância que a fixação de um preço de venda bem estruturado tem dentro de qualquer organização, em que o preço de venda interfere pontualmente nas tomadas de decisões dos gestores, atingindo diretamente os resultados da empresa. Os resultados ainda indicam que as empresas possuem dificuldades no momento de levantar e mensurar os seus custos e despesas, pois não basta ter um preço de venda estável no mercado se o mesmo não fornecer o retorno desejado.

A pesquisa de Santos, Leal e Miranda (2014) identifica a importância da gestão de custos para a formação do preço de venda em uma indústria química de Uberlândia-MG. Como resultados, destacam que a empresa possui controles rígidos quanto aos custos com material direto, no entanto, identificaram que não realizava a separação entre gastos variáveis e gastos fixos, gerando certa arbitrariedade no rateio destes custos. Os resultados ainda indicam que uma forma de solucionar esse problema seria a empresa utilizar-se do método de custeio ABC, levantando as principais etapas do processo produtivo, alocando seus gastos por meio de direcionadores de custos. Os autores ainda destacam que a empresa se utiliza da margem de contribuição para analisar a rentabilidade do negócio. Sendo assim, os autores sugerem para a empresa que inclua na margem de contribuição a mão de obra direta, apurando as horas disponíveis e o tempo de produção resultando na alocação do custo com a mão de obra diretamente ao produto.

Caregnato et al. (2014) analisam os custos de uma empresa prestadora de serviços de usinagem. Os resultados apresentam que a empresa estudada era falha em identificar seus custos e despesas, assim como formar um preço de venda adequado. Como a empresa considerava todos os custos fixos e variáveis ligados diretamente ao processo de fabricação, os autores sugeriram para a empresa utilizar-se do método de custeio por absorção, considerando que essa é de pequeno porte, e o método apresenta-se como o mais indicado para o seu contexto.

O estudo realizado por Teixeira, Assis Neto e Ferreira (2015) buscou identificar as formas de custeio existentes para formar o preço de venda em microempresas e empresas de pequeno porte. A amostra do estudo é de três empresas do ramo calçadista de Guaxupé-MG. Os resultados indicam que as empresas estudadas utilizavam critérios de custeio variável, uma vez que separavam custos fixos, custos variáveis e identificavam a margem de contribuição para descobrir o ganho por produto, observando se ele era rentável ou não. Em nenhuma das empresas ocorre a utilização da ferramenta Mark-up para identificar o preço de venda. Os gestores apenas se utilizam do valor dos custos apurado e acrescentam uma margem que, perante a crença do gestor, estará trazendo retorno suficiente para a empresa pagar suas despesas e gerar lucro para a empresa.

O estudo de Sepp et al. (2015) identificou a formação do preço de venda em um restaurante do município de Chapecó. Os autores identificaram o custo por kg de alimento vendido por meio do levantamento da quantidade de alimento produzido e todos os custos e despesas relacionadas às atividades do restaurante. Os resultados identificaram que o preço de venda por kg praticado pelo restaurante era de R\$ 17,77, sendo que o custo totalizou R\$ 18,04 por kg de alimento produzido. Com a utilização do Mark-up, sugeriram um valor que cobrisse todos os custos e despesas e ainda gerasse uma margem de lucro desejada de 10%, neste caso, o valor por quilo a ser comercializado deverá ser de R\$ 28,90 por kg de alimento vendido.

De forma geral, os estudos anteriores evidenciam que os empreendimentos que não possuem uma boa gestão de custos se deparam com problemas graves, os quais podem levar a empresa a passar por dificuldades financeiras ou até mesmo a decretar falência. Uma vez apurados os custos, alocados de forma correta ao preço de venda, os gestores podem tomar decisões acertadas ao contexto das organizações a qual pertencem.

3. Metodologia

Metodologicamente, a pesquisa pode ser classificada sob três enfoques, conforme indicam Beuren et al. (2012): quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva. Gil (2010) destaca que a pesquisa descritiva tem como enfoque descrever as características de determinada população ou, então, verificar possíveis relações entre variáveis, contribuindo na identificação de relações entre as mesmas, e muitas vezes na origem e causa dessas relações. Para Beuren et al. (2012), a pesquisa descritiva tem como finalidade identificar, relatar, comparar dados e informações, entre outros aspectos.

A pesquisa se caracteriza como descritiva por buscar demonstrar a influência da gestão de custos na formação do preço de venda dos alimentos comercializados por quilograma em um restaurante do município de Chapecó.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como um estudo de caso. Beuren et al. (2012) destacam que o estudo de caso tem como principal característica o estudo concentrado de um único caso, pois é um tipo de pesquisa caracterizado por ser mais intenso, uma vez que a atenção e os esforços dos pesquisadores são concentrados em um único objeto de estudo. Conforme Gil (2010), o estudo de caso consiste no estudo mais detalhado e exaustivo de um ou poucos objetos, sendo assim, o pesquisador pode conhecer de maneira ampla e profunda o objeto estudado, geralmente um estudo de caso tem seus resultados apresentados de forma mais aberta e detalhada.

Os instrumentos de coleta de dados utilizados para o estudo de caso foram as comandas coletadas no restaurante durante o horário de almoço da terceira semana do mês de dezembro de 2016, mais precisamente do dia 19 ao dia 24, e também documentos fornecidos pela contabilidade do restaurante, com dados referentes ao mês de dezembro de 2016, considerando a análise como documental. Segundo o estudo realizado por Kaczanoski et al. (2013), a análise documental possui como característica principal a fonte de coleta de dados restrita a documentos escritos ou não, por sua vez, chamados de fontes primárias.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa se caracteriza como qualitativa. Creswell (2007) ressalta que a pesquisa qualitativa tem como características um cenário de pesquisa natural, métodos múltiplos que são interativos e humanísticos, sendo também uma

pesquisa emergente em vez de estritamente pré-configurada, fundamentalmente interpretativa, entre outras características. Para Denzin e Lincoln (2006), a pesquisa qualitativa tem como característica principal as interpretações distintas que podem envolver estudo de caso, entrevistas, históricos, entre outros. Porém, cada tipo de material utilizado para a realização do estudo pode trazer interpretações distintas sobre o mesmo.

A partir da coleta e identificação dos custos, foram construídas planilhas para analisar os custos variáveis, custos e despesas fixas, analisando a demonstração de resultado, bem como a receita por kg do alimento vendido com o intuito de sugerir um preço que atenda ao percentual de lucro desejado pelo restaurante por meio do cálculo do Mark-up.

4. Análise dos resultados

A pesquisa foi realizada em um restaurante localizado no bairro Efapi, município de Chapecó. A coleta de dados foi feita por meio de visitas ao estabelecimento, assim como, análise de documentos fornecidos pela contabilidade da empresa. Da mesma maneira que o estudo realizado por Sepp et al. (2015), a pesquisa buscou identificar o custo por quilo de alimento vendido e se o preço de venda praticado traz o retorno desejado pelo proprietário.

Identificação dos custos

No Quadro 2 apresentam-se o custo e a despesa total do mês de dezembro de 2016 coletado através de relatório cedido pela contabilidade do restaurante.

Quadro 2 – Custos e despesas totais de dezembro de 2016

Descrição	R\$
Custos totais	25.179,65
Mercadorias	25.179,65
Despesas totais	39.977,84
Salários e ordenados	15.627,99
Pró-labore	2.387,00
13º Salário	14.416,84
Férias	2.872,42
FGTS	1.662,31
Total de dezembro	65.157,49

Fonte: Dados da pesquisa.

No Quadro 2 apresenta-se o custo total referente ao mês de dezembro de 2016. Para a análise dos dados, foram coletadas todas as comandas pagas durante os almoços servidos na terceira semana de dezembro de 2016, assim como relatórios cedidos pela contabilidade do restaurante. Os dados foram organizados para possibilitar a análise dos custos e receitas obtidas pelo restaurante. Como as receitas com almoço foram coletadas somente na terceira

semana do mês de dezembro, foi aplicado um percentual de rateio dos custos e despesas, tendo como base a proporção em que as receitas desta semana influenciaram nas receitas totais do mês.

Na época em que a coleta dos dados foi realizada, o restaurante operava com 9 funcionários, mais o proprietário. Quanto a sua capacidade, o estabelecimento conta com 180 lugares, dividido em dois salões. Porém, a caráter de informação, um dos salões não costuma ser usado a noite durante os primeiros dias da semana, devido ao movimento não exigir a ocupação do espaço durante estes dias.

Para saber quanto cobrar do cliente, o restaurante trabalha com comandas, que, por sua vez, são entregues a esses. A partir da escolha do cliente, por quilo ou buffet livre, os valores são marcados na própria comanda para que a cobrança possa ser feita posteriormente no caixa. Quando o cliente escolhe a opção por quilo, seu prato é pesado e descontado a tara, sendo multiplicado o saldo final do peso por R\$ 24,90 e anotado na comanda o valor total a pagar. Na opção buffet livre, o cliente paga R\$ 20,00 para servir-se à vontade.

Conforme relatório cedido pela contabilidade do restaurante, o resultado do mês, incluindo a venda de comida a quilo, buffet livre, bebidas e rodízio de pizzas à noite, foi de R\$ 112.533,46. Logo, a receita coletada durante a terceira semana do mês, que se refere apenas aos almoços, separados ainda por comida vendida a quilo e buffet livre, equivale a um percentual de 13,58% da receita total, sendo 5,85% equivalente a venda de comida a quilo e 7,73% referente a venda de buffet livre. Sendo assim, este percentual foi atribuído aos custos e despesas do mês para que fosse possível demonstrar, abaixo, o custo total referente à terceira semana do mês conforme apresenta o Quadro 3.

Quadro 3 – Custo da terceira semana de dezembro de 2016

Custo total da produção	Comida em kg	Buffet livre
Custos do período	1.472,58	R\$ 1.946,21
Despesas do período	2.338,02	R\$ 3.090,01
Custo total	3.810,61	R\$ 5.036,22
Produção em kg	264 kg	-
Custo total em R\$ por kg	14,43	-

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se no Quadro 3 o custo total dos produtos, que é composto pelo total dos custos mais o total das despesas do período. A descrição Produção em kg no Quadro 3 é representada pela soma da quantidade vendida anotada em cada comanda coletada com a opção comida a quilo. A partir da identificação dos custos, foi elaborada a Demonstração do resultado referente ao período estudado, conforme apresenta o Quadro 4.

Quadro 4 – Demonstração do resultado referente a 3ª semana do mês de dezembro de 2016

Demonstração do resultado	Comida em kg	Buffet livre	Totais
Receita operacional bruta	R\$ 6.581,27	R\$ 8.698,00	R\$ 15.279,27
(-) Impostos 4%	R\$ 263,25	R\$ 347,92	R\$ 611,17
(=) Receita líquida	R\$ 6.318,02	R\$ 8.350,08	R\$ 14.668,10
(-) Custos	R\$ 1.472,58	R\$ 1.946,21	R\$ 3.418,79
(=) Margem de contribuição	R\$ 4.845,44	R\$ 6.403,87	R\$ 11.249,31
(-) Despesas	R\$ 2.338,02	R\$ 3.090,01	R\$ 5.428,03
(=) Resultado líquido	R\$ 2.507,42	R\$ 3.318,21	R\$ 5.825,63

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir do Quadro 4 é possível observar o resultado líquido do período analisado, deduzindo-se da receita operacional bruta, os impostos e os custos do restaurante, permitindo a identificação da margem de contribuição e o resultado do período.

Para ficar ainda mais claro o impacto do almoço no total das receitas e despesas do restaurante, foram multiplicados os valores da semana coletada por 4, chegando aos valores informados na Demonstração do resultado mensal, representada a seguir no Quadro 5.

Quadro 5 – Demonstração do resultado referente ao mês de dezembro de 2017

Demonstração do resultado	Comida em kg	Buffet livre	Totais
Receita operacional bruta	R\$ 26.325,08	R\$ 34.792,00	R\$ 61.117,08
(-) Impostos 4%	R\$ 1.039,84	R\$ 1.374,28	R\$ 2.414,12
(=) Receita líquida	R\$ 25.285,24	R\$ 33.417,72	R\$ 58.702,96
(-) Custos	R\$ 5.892,32	R\$ 7784,84	R\$ 13.677,16
(=) Margem de contribuição	R\$ 19.392,92	R\$ 25.632,88	R\$ 45.025,80
(-) Despesas	R\$ 9.352,80	R\$ 12.360,04	R\$ 21.712,84
(=) Resultado líquido	R\$ 10.027,92	R\$ 13.255,44	R\$ 23.283,36

Fonte: Dados da pesquisa.

No Quadro 5 é possível verificar qual é a influência do almoço para o restaurante, tanto nas receitas, quanto para os custos e despesas. É claro que é de suma importância controlar todos os custos e despesas de uma empresa, mas, analisando que a receita total do mês foi de R\$ 112.533,46, somente os almoços servidos equivalem a 54% da receita, sendo 23,4% representada por comida a quilo e 30,6% por buffet livre, restando 46% da receita total para ser distribuída entre bebidas e rodízio de pizzas. Isso evidencia ainda mais a importância de um controle eficiente sobre os custos e despesas dos alimentos servidos no restaurante, para que seja possível realizar a formação adequada do preço de venda, já que neste restaurante é preciso separar os custos em comida vendida a quilo, buffet livre, rodízio de pizzas e bebidas.

Posteriormente, é possível comparar a receita por quilo e o custo da produção por quilo, conforme apresenta o Quadro 6.

Quadro 6 – Receita por quilograma de alimento produzido na terceira semana de dezembro de 2016

	Terceira semana de dezembro de 2016	Total do mês
Receita total	R\$ 6.581,27	R\$ 26.325,08
Quant. produzida em kg	264 Kg	1.056 Kg
Receita bruta por kg	R\$ 24,92	R\$ 24,92

Fonte: Dados da pesquisa.

No Quadro 6 é demonstrada a receita bruta por quilo de alimento produzido. Para tanto, foi considerado como quantidade produzida somente a vendida a quilo, o restante da produção, incluindo as perdas de alimentos, como as sobras nos pratos de clientes, não foram mensuradas em quantidade, mas encontram-se inclusas em valor nos custos e despesas totais, conforme relatório cedido pela contabilidade do estabelecimento.

Observa-se que a receita referente aos almoços vendidos a quilo durante a terceira semana do mês totalizou R\$ 6.581,27. Para alcançar este valor, o restaurante precisou produzir a quantia de 264 quilos de alimento durante a semana. Simulando que durante todo o mês de dezembro o restaurante fatura a mesma quantia por semana, o faturamento com a venda de comida a quilo chegaria a um total de R\$ 26.325,08 e precisaria de uma produção de 1.056 quilos de alimento para alcançar este valor.

Análise do Mark-up

Para encontrar o preço de venda adequado com a finalidade de obter-se o percentual de lucro desejado pelo proprietário do restaurante, foi utilizada a fórmula do Mark-up Divisor. Para tanto, foi preciso identificar o custo total por quilo do alimento vendido, que no período estudado foi de R\$ 14,44. Após isso, descontou-se de um percentual de 100%, 3,95% equivalente a impostos e 30% equivalente a margem de lucro desejada, obtendo-se um Mark-up Divisor de 0,66. Em seguida, bastou dividir o custo total por quilo pelo índice encontrado, chegando ao preço desejado de R\$ 21,88. Na Tabela 1 é apresentado o preço de venda por quilo proposto ao restaurante através da fórmula do Mark-up.

Tabela 1 – Cálculo do Mark-up

Mark-up	Valor
Custos e despesas totais por kg	R\$ 14,44
Impostos	3,95%
Margem de lucro esperada	30%
Preço de venda	R\$ 21,88
Fórmula do Mark-up	$MK = 1\% - 0,0395\% - 0,30\% = 0,66$ $Preço de venda = 14,44 / 0,66 = 21,88$

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 1 que os custos totais do restaurante representam R\$ 14,44. Somando ao custo 3,95% de impostos e 30% de margem de lucro esperada, obteve-se um

Mark-up de 0,66. Dividindo os custos totais do produto pelo Mark-up, identificou-se o preço de venda por quilo de alimento produzido de R\$ 21,88/Kg.

Na época em que o estudo foi realizado o preço praticado era de R\$ 24,90/kg, ou seja, o preço praticado pelo restaurante dá 38% de lucro por quilo vendido, 8% a mais que o esperado pelos proprietários.

Ainda que o percentual de lucro referente aos almoços foi maior que o esperado, assim como nos estudos apresentados por Cunha e Rodrigues (2012) e Caregnato et al. (2014), o restaurante estudado é carente em medidas de controle de custos, pois o estabelecimento conta apenas com a experiência do proprietário para controlar os custos e despesas.

Da mesma maneira que o estudo realizado por Tregansin e Prux Junior (2013), o estabelecimento possui carências no processo de formação do preço de venda, pois, igual ao que ocorre no controle dos custos, o proprietário conta apenas com a experiência para formar o preço de venda, correndo o risco de reduzir o percentual de lucro praticado caso seu custo total venha a sofrer alterações significativas.

Assim como no estudo apresentado por Santos, Leal e Miranda (2014), a empresa não é rígida quanto à separação entre gastos fixos e gastos variáveis. Logo, a gestão do restaurante não é capaz de dizer com precisão o custo total de cada setor do estabelecimento e nem de cada atividade realizada, pois o rateio dos custos é feito de forma arbitrária para cada setor e cada tipo de serviço prestado, lembrando que no local são servidos comida a quilo, buffet livre, rodízio de pizzas e bebidas.

Igualmente ao que apresenta o estudo de Teixeira, Assis Neto e Ferreira (2015), a empresa estudada não faz utilização do método Mark-up para formação do preço de venda, pois, conforme dito anteriormente, o preço de venda formado é baseado apenas na experiência do proprietário do restaurante.

5. Conclusões

Com o mercado tornando-se cada vez mais competitivo, clientes tendo maior poder de escolha nas mãos, sejam elas pela quantidade de empresas que fornecem um mesmo produto ou serviço, ou então, pela questão de preços estabelecidos pela concorrência, a contabilidade de custos tornou-se uma ferramenta de gestão essencial para qualquer empresa.

O objetivo do estudo foi identificar os custos e analisar se o preço de venda da comida vendida a quilo de um restaurante localizado no bairro Efapi, em Chapecó, estava sendo formado corretamente a ponto de cobrir os custos e despesas, gerando a margem de lucratividade esperada pelo proprietário.

Curiosamente, a margem de lucro obtida nas refeições vendidas a quilo pelo restaurante em dezembro de 2016 foi 8% maior que o esperado, mesmo o restaurante não fazendo uso de ferramentas de controle de custos ou de formação de preço. Ao analisar a rotina do restaurante, percebe-se que este percentual de lucratividade ocorre graças à experiência do proprietário, pois, como está no mercado há muitos anos, conseguiu amplo poder de negociação com fornecedores, além disso, o índice de desperdício no local é consideravelmente baixo.

Mesmo o percentual de lucratividade nas refeições a quilo estarem acima do esperado pelo proprietário, sugere-se que seja implantado um método de controle de custos no restaurante a fim de evidenciar de maneira exata o valor total dos custos referente a cada processo, pois foi identificado que as receitas referentes ao almoço servido a quilo representam um percentual de 23,4% do faturamento total do restaurante. Porém, no que se refere aos custos, o percentual foi estimado usando como base as receitas e caso o estabelecimento implante um método de controle rígido ficaria exposto ao proprietário de maneira mais clara quanto realmente custa o seu produto vendido, tornando mais fácil a formação do preço de venda a ser praticado.

Outro problema devido a falta de controle dos custos pode ocorrer caso haver a necessidade de contratar mais funcionários ou aumentar qualquer tipo de despesa, pois, em qualquer alteração nesse quadro o percentual de lucratividade começa a ser prejudicado. Com um método de controle implantado, estes problemas podem ser corrigidos a tempo, ou até mesmo evitados sem causar grandes impactos nos resultados desejados pelo proprietário.

Sugere-se ao proprietário do restaurante que realize a coleta dos dados por mais detalhadamente e por um período de tempo maior, obtendo informações mais claras e de todos os tipos de refeições servidas no ambiente, a fim de verificar se todas as atividades estão gerando o retorno desejado. Enfatiza-se novamente a necessidade da aplicação de um controle de custos e despesas para maior eficiência na formação adequada do preço de venda em todas as atividades exercidas pelo restaurante.

Como sugestão, o estabelecimento pode iniciar um controle de custos utilizando apenas planilhas, sem a necessidade de implantar sistemas caros, que poderiam causar grande impacto no resultado do restaurante. Por exemplo, se o restaurante utilizar para o almoço de um determinado dia 10 quilos de arroz, para encontrar os valores a ser distribuído entre almoço a quilo e Buffet livre, o proprietário pode encontrar um percentual de rateio separando o número de clientes que consumiram alimento vendido a quilo dos clientes que consumiram Buffet livre, uma vez que essas informações são acessíveis através das comandas coletadas no caixa. Após isso, basta aplicar o percentual encontrado no valor referente a quantidade utilizada no dia e destinar para cada um dos seguimentos que recebeu arroz na sua oferta. As possibilidades de encontrar o percentual de custo mais próximo possível da realidade são inúmeras, basta comprometimento das partes interessadas.

Por fim, como sugestões para trabalhos futuros, recomenda-se a realização de estudos nos demais setores do restaurante, para verificar a possibilidade de reduzir os custos e despesas do estabelecimento, visando aumentar o lucro e analisar se todas as atividades que geram caixa estão dando o retorno esperado pelo proprietário. Sugere-se também a aplicação de alguns métodos de controle de custos por um mesmo período para verificar qual é o tipo de método de custeio que se encaixa melhor no restaurante, induzindo o proprietário a dar continuidade nos controles e ter sempre de forma clara quanto realmente está sendo seu resultado.

Referências

- BEUREN, I. M.; LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; DE SOUZA, M. A. B.; COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. B. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BRAGA, D. P. G.; BRAGA, A. X. V.; SOUZA, M. A. Gestão de custos, preços e resultados: um estudo em indústrias conserveiras do Rio Grande do Sul. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 13, n. 2, p. 20-35, 2010.
- BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CANEVER, F. P.; LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D.; GASPARETTO, F. Formação de preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 2, p. 14-27, 2012.
- CAREGNATO, G.; PISTORE, G. C.; SILVA, I. A.; ROTTA, C.; DALEGRAVE, J. Análise de método de custeio para formação do preço de venda em uma microempresa prestadora de serviços de usinagem. **Revista Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças**, Caxias do Sul, v. 2, n. 2, p. 67-87, 2014.
- CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Traduzido de Luciana de Oliveira da Rocha. Porto Alegre: Artmed, 2007. v. 2.
- CUNHA, U. C.; RODRIGUES, J. F. A importância da contabilidade de custos na formação de preços em uma microempresa de uniformes profissionais. **Revista Design, Inovação e Gestão Estratégica**, Rio de Janeiro, v. 3, n. 3, p. 1-24, 2012.

DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. Tradução de Sandra Regina Netz. Porto Alegre: Artmed, 2006. v. 2.

FERREIRA JUNIOR, J. S. Gestão do custo industrial em uma empresa do setor calçadista. **Revista Produção & Engenharia**, Juiz de Fora, v. 6, n. 1, p. 532-546, 2014.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2010. v. 5.

KACZANOSKI, A.; CRUZ, J. R. S.; DAL PRÁ, P. P.; AVER, V.; BOSCHI, C. G. Formação do preço de venda baseada na planilha do método mark-up. In: **SEMINÁRIO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FSG**, v. 4, n. 1, 2013, Caxias do Sul. Anais... Caxias do Sul: FSG, 2013.

MACHADO, D. G.; SOUZA, M. A. Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda: um estudo das práticas adotadas por empresas industriais conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 2, n. 1, p. 42-60, 2006.

MOREIRA, V.; DUTRA, C. C.; BERLATTO, O. Formação do preço de venda como suporte à gestão de uma empresa do ramo alimentício. In: **SEMINÁRIO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**, v. 5, n. 2, 2015, Caxias do Sul. Anais... Caxias do Sul: FSG, 2015. p. 592-596.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JR., J. H.; OLIVEIRA, L. M.; COSTA, R. G. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999. v. 2.

PISTORE, G. C.; FOSCARINI, R.; PHILERENO, D. C.; SILVA, I. A.; FACCIN, K. Contabilidade de custos para formação do preço de venda: um estudo de caso em uma indústria de suspensões pneumáticas de Caxias do Sul-RS. **Revista Produção e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, p. 31-49, 2015.

SANTOS, C. R.; LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J. A importância da gestão de custos na formação do preço de venda: um estudo de caso em uma indústria química de médio-grande porte. **Associação Brasileira de Custos**, São Leopoldo, v. 9, n. 1, p. 48-65, 2014.

SEPP, C.; MANFROI, L.; THEISEN, C. P.; DIEL, E. H.; DIEL, F. J. Formação de preço de venda: um estudo aplicado em um restaurante do município de Chapecó-SC. **Revista Tecnológica**, Maringá, v. 3, n. 2, p. 105-121, 2015.

SILVA FILHO, L. L.; LAGIOIA, U. C. T.; ARAÚJO, J. G. N.; ARAÚJO, J. G.; ASSIS CARLOS FILHO, F. Gestão de custos e formação do preço de venda, gestão de caixa e gestão de riscos: um estudo exploratório no arranjo produtivo local gesseiro do estado de Pernambuco. **Associação Brasileira de Custos**, São Leopoldo, v. 10, n. 3, p. 107-142, 2015.

SOUZA, M. A.; LEMOS, L. B.; ZORZO, L. S. Comercio tradicional versus comércio eletrônico: um estudo de caso sob o olhar da gestão dos custos logísticos. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 2, p. 80-100, 2015.

SOUZA, M. A.; WEBER, E. L.; CAMPOS, R. H. Práticas de gestão de custos logísticos internos: estudo de caso em empresa moveleira do Sul do Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 25, p. 27-46, 2015.

TEIXEIRA, A. C. C. P.; ASSIS NETO, A. G.; FERREIRA, F. J. A utilização de conceitos de custos e sua influência na decisão do preço de venda nas micro empresas e empresas de pequeno porte. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, Osasco, v. 1, n. 2, p. 206-222, 2015.

TREGANSIN, A. L.; PRUX JUNIOR, J. L. Processo de formação do preço de venda: estudo de caso em uma indústria de estofados. In: **SEMINÁRIO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FSG**, v. 4, n. 2, 2013, Caxias do Sul. Anais... Caxias do Sul: FSG, 2013.