

## **Análise dos métodos de apuração de produtos num jogo de empresa: estudo de caso de uma empresa atacadista.**

**Raphaela Natalino da Silva**

Graduando no curso de Administração – UFF (E-mail: raphaelanatalino@id.uff.br)

### **Resumo**

*A análise gerencial como um conjunto de técnicas e procedimentos contábeis, fornecem informações para o processo de tomada de decisão. Dentro desse contexto se encontra a forma pela qual a formação de preço se realiza, sendo esse um elemento chave para se obter melhores retornos. A partir disso, este estudo procurou responder à seguinte questão-problema: qual forma apropriada de apuração a ser adotada em uma empresa atacadista participante de um jogo de empresas? Para responder essa questão de problema, o presente estudo tem como objetivo comparar a metodologia de apuração de produtos, com abordagem de formação de preço baseado em custos, demanda e concorrência. Quanto ao método de pesquisa, trata-se de uma pesquisa exploratória realizado por meio de um estudo de caso em um ambiente simulado. Foram analisados ao longo dos trimestres diferentes métodos de apuração e assim comparados qual adequa-se em uma empresa atacadista nesse ambiente. Concluiu-se que uma combinação do método de apuração baseado nos custos e na concorrência seria o mais indicado para que a empresa obtenha melhores resultados.*

**Palavras-chave:** Formação de preço de venda; Desempenho; Jogo de Empresa.

## 1. Introdução

Diante da intensidade competitiva, em que o número de ofertas está aumentando consideravelmente faz se necessário o controle preciso de indicadores da empresa, que envolvem o melhor gerenciamento de estratégias competitivas de grande relevância para as organizações. Uma das formas de se obter essa administração se dá através da contabilidade gerencial (NICHELE; MILAN, 2006).

Conforme Marion (2009), a contabilidade gerencial estaria diretamente vinculada para fins internos, ou seja, como principal fonte de informação para melhor alocação de recursos, contribui diretamente com a formação do preço de venda, fornecendo aos gerentes dessa área um conjunto maior de informações, através de um sistema de informação gerencial, tão somente para a tomada de decisão, acerca do melhor preço para se atribuir a seus produtos.

Para se atingir o público alvo através de estratégias, a correta determinação de preços é de suma importância, pois está diretamente vinculada ao volume de vendas da empresa, participação de mercado e aos seus resultados. O *marketing mix*: praça, produto, promoção e preço apresentam se como uma das opções para que as empresas possam atingir seus objetivos, mas esse *mix* somente pode ser controlado utilizando o elemento preço, sendo esse a variável que diretamente produz receita, enquanto os outros elementos geram custos. (KOTLER, 1998).

Os jogos de empresas como um método educacional para que seus usuários tenham uma vivencia real do que aprendem na teoria, proporciona uma forma de se implantar decisões gerenciais. Nesse ambiente, decisões gerenciais podem ser tomadas e mesmo testadas de forma a apoiar na avaliação de desempenho e de resultado, podendo proporcionar o melhor emprego dos recursos econômicos da empresa, pelas quais possam ser acompanhados e analisados (SAUAIA, 2006).

O ambiente em que o estudo foi realizado, se apresenta por uma disciplina obrigatória em uma instituição de ensino superior no estado do Rio de Janeiro, denominada Laboratório de gestão simulada. Indústrias e atacados vendem e revendem produtos eletrônicos: Alfa, Beta e Omega. Cada rodada no Laboratório de gestão simulada equivale a um trimestre do ano. Durante a aula, os atacados e as indústrias negociam quantidade e o preço dos produtos que desejam vender e comprar.

Diante dessas variáveis (quantidade e preço) o presente trabalho tem como enfoque o preço, sendo esse o valor pelo qual a empresa agrega a seus produtos, de forma a ser acentuado na medida em que esse convive com determinações de mercado, dos custos, do governo, da concorrência e da disponibilidade financeira do consumidor (SANTOS, 1997).

Dessa forma, surge a questão-problema deste estudo: qual forma apropriada de apreçamento a ser adotada em uma empresa atacadista participante de um jogo de empresas? Essa questão surge devido à necessidade de se considerar diferentes variáveis para obter melhores resultados, onde as decisões tomadas em um curto espaço de tempo fazem muita das vezes com que não conseguíssemos tomar todas as decisões de forma assertiva. Sendo assim ao conseguirmos estabelecer um método de apreçamento para uma empresa atacadista nesse ambiente, poderíamos tomar melhores decisões acerca de outras variáveis que também afetam os resultados.

Com isso o presente estudo tem por objetivo analisar como diferentes metodologias de apreçamento impactam no desempenho de uma empresa atacadista em um jogo de empresa em um ambiente simulado, com abordagem de formação de preço baseado em custos, demanda e concorrência. E possui como objetivo específico estabelecer o impacto desses métodos na margem líquida da empresa.

Essa pesquisa se justifica pela necessidade de se fundamentar as tomadas de decisões por parte dos gestores sobre o melhor método de apreçamento para se aplicar em uma

empresa atacadista em um ambiente simulado de gestão. Para que assim acarrete em melhores decisões e competitividade da empresa nesse ambiente.

Espera-se contribuir de forma a obter informações capazes de prever resultados líquidos da empresa por conta das escolhas de apreçamento, tomando assim decisões visando à implantação de medida corretiva e de melhorias em suas negociações.

O estudo está estruturado em cinco seções, sendo a primeira seção, dissertada acima, uma breve introdução sobre o tema abordado, seguida de referencial teórico, que define os temas abordados nesse trabalho: contabilidade gerencial, formação de preço baseado em custos, demanda e concorrência e jogo de empresas. A terceira seção trata dos procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa, seguida da análise dos resultados obtidos na quarta seção, e considerações finais abordados na quinta seção.

## **2. Fundamentação Teórica**

### **2.1 Contabilidade Gerencial**

Conforme, Marion (2009) e Crepaldi (2010), a contabilidade gerencial estaria diretamente vinculada para fins internos. Apoiando na avaliação de desempenho e de resultado, gerindo os sistemas de informação, gerenciando no processo de gestão, monitorando e orientando o processo de planejamento, dentre outras funções a fim de fornecer o melhor emprego dos recursos econômicos da empresa, por meio de adequado controle dos recursos da entidade.

Dessa forma a contabilidade gerencial como fonte de informação para melhor alocação de recursos, contribui diretamente com a formação do preço de venda. Fornecendo aos gerentes dessa área um conjunto maior de informações, através de um sistema de informação gerencial, tão somente para a tomada de decisão, acerca do melhor preço para se atribuir a seus produtos. (MARION, 2009).

### **2.2 Formação de preço**

O preço de venda é uma das principais formas de atrair o cliente, conforme Crepaldi (2010), ele é um dos principais indicadores do valor monetário que a empresa acredita que seus produtos podem gerar para seus clientes, tornando cada vez mais um forte aliado na busca pela afirmação no mercado.

Na determinação do preço de venda devem-se levar em consideração as despesas, que por sua vez são gastos que incorrem na manutenção da atividade da empresa. Assim como a margem de lucro desejado, que seria o retorno que gostaria de se obter com a venda do produto (DUBOIS et al, 2008).

Acrescenta Martins (2015) a necessidade de conhecer ainda o custo do produto, do qual através de um sistema de custo fornecer informações uteis e consistentes. Porém o autor ressalta que o custo do produto por si só embora seja necessário, não é suficiente:

(...) além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua, que vai desde o monopólio ou do monopólio até a concorrência perfeita, mercado de commodities etc. (MARTINS, 2015, p. 156).

Com base nessas variáveis existem diferentes métodos de se definir quanto à empresa irá cobrar por seus produtos ou serviços. De acordo com Crepaldi (2010), os métodos de análise e uso no processo de definição de preços são classificados geralmente com base em três critérios: custo, demanda e concorrência.

### **2.2.1 Método baseado na concorrência**

Para utilização deste método faz-se necessário ter o foco voltado para as práticas da concorrência, ou seja, empresas do mesmo setor ou mercado. Dessa forma, “o critério de apreçamento baseado na concorrência resulta em uma relativa equiparação entre todos os preços das empresas do mesmo setor. Assim, restam às empresas competir com base nas estratégias de produto, promoção e distribuição” (CREPALDI, 2010).

Essa metodologia se justifica devido à dificuldade de se medir os custos envolvidos no processo, ou refletindo a tendência coletiva de um segmento, as empresas consideram o preço de mercado uma boa solução por refletir um consenso do setor (KOTLER, 2012).

### **2.2.2 Método baseado na demanda**

Já o método baseado na demanda concentra-se nos preços baseados sobre aquilo que os clientes se dispõem a pagar, ou seja, utiliza a percepção de valor por parte do cliente. Essa metodologia geralmente pode ser diferenciada, aplicando sobre o produto: um melhor canal de distribuição, a qualidade das garantias, a imagem que o comprador tem do desempenho do produto, o atendimento ao cliente e atributos mais subjetivos, agregando toda uma estrutura de planejamento, qualidade que faz com que a empresa possa fixa seus preços com base no o valor prometido por sua proposta de valor e os clientes percebam esse valor (KOTLER, 2012).

### **2.2.3 Método baseado nos custos**

Conforme Crepaldi (2010) refere se a um acréscimo de uma margem sobre o custo. De modo geral esse método se torna de fácil uso e simples, pois neste caso não é necessário preocupar-se com ajustes em função da demanda, produtos substitutos, preço dos concorrentes, fatores de mercado e da sensibilidade dos consumidores. Segundo o autor, os critérios de custos mais utilizados são: fixação do ROI, fixação de margem e fixação do *Mark-up*.

#### ✓ **Fixação do ROI**

Segundo Gitman (2010, p.60),

O retorno sobre o ativo total (ROA), muitas vezes chamado de retorno sobre o Investimento (ROI), mede a eficácia geral de administração na geração de lucros a partir dos ativos disponíveis. Quanto mais elevado o retorno sobre o ativo total de uma empresa, melhor (GITMAN, 2010, p.60).

Assim sendo conforme Crepaldi (2010), esse índice determina o preço com base na rentabilidade que se deseja obter por unidade monetária do investimento:

✓ **Fixação de margem**

Basicamente conforme Crepaldi (2009) esse método de custeio acrescenta ao custo uma margem de lucro. Dessa forma a partir de um custo unitário é aplicado uma margem de lucro desejada.

Crepaldi (2009, p.325) acrescenta que “embora simples e de fácil uso, este método ignora fatores do mercado, como a sensibilidade dos consumidores ao preço e aos concorrentes e de produtos substitutos”.

✓ **Fixação do Mark Up**

Nesse método de formação de preço, conforme Martins (2003) leva-se em consideração os custos envolvidos no processo de produção do bem, sendo que sobre esses custos deve-se agregar uma margem denominada *mark-up*, técnica pela qual é agregada, os custos para adquirir o produto, tributos, custos indiretos, despesas, comissões incidentes sobre o preço e margem de lucro desejada.

De acordo com Dubois et al (2008), Crepaldi (2009) a formulação para se chegar ao Mark up e o preço de venda se apresenta da seguinte forma:

Dessa maneira, para Santos et al (2013, p. 5), “o preço de venda deve ser fixado com o intuito de cobrir todos os custos e despesas, bem como gerar um resultado positivo para a empresa.”

No presente estudo, para o cálculo do método baseado nos custos utilizou-se o *Mark-up*, por levar-se em consideração: os custos de se adquirir o produto, a margem de lucro desejada, as despesas durante a transação.

### 2.3 Jogos de Empresas

De acordo com Sauer (2006) os jogos de empresas se desenvolvem como um método educacional para que seus usuários tenham uma vivência real do que aprendem na teoria. Complementa também que através de simulações, os jogos de empresas propõem um intenso aprendizado com o objeto de estudo, proporcionando tomada de decisões com responsabilidade, autoconhecimento e trabalho combinado de diferentes dimensões, exercitando a conexão entre teoria e prática.

Complementando Silva (2013, p. 9) nos dizendo que: “Os jogos de empresas são reconhecidos como um método dinâmico de ensino onde os participantes ao analisar cenários se envolvem em um processo de tomada de decisão e recebem o feedback da simulação.”

Para Santos (2003), os jogos de empresa também se apresentam como grande ferramenta para o ensino da contabilidade, possibilitando o desenvolvimento de análise e interpretação de relatórios econômico-financeiros das empresas, tais como balanços, demonstrações de resultados, fluxo de caixa, assim como exercita o processo da tomada de decisões em gestão empresarial.

### 3. Método de pesquisa

Conforme Gil (2002, p.18), por meio da pesquisa pode-se obter conhecimento sobre um assunto onde as informações estão disponíveis, porém em uma quantidade muito grande, onde se faz necessário um método confiável a ser seguido para que seja possível coletar, organizar e interpretar os dados, para, com isso, alcançar o resultado esperado.

Este estudo, quanto aos seus objetivos, caracteriza-se como uma pesquisa exploratória, por proporcionar maior familiaridade com o problema (GIL, 2002).

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa, pois conforme Teixeira (2005), a pesquisa se utiliza de instrumentos não estatísticos, para o tratamento das informações estudadas.

Para a análise do fenômeno será utilizado como procedimento técnico o Estudo de Caso, pois fornece uma visão integral de fenômeno que ocorre na vida real que é o objetivo do trabalho, conforme Yin (2010).

Isto posto, o trabalho fomenta-se com a realização de coleta de dados por meio de: (i) relatório gerenciais de decisões; e (ii) relatórios gerenciais dos resultados;

Ao longo do trabalho, o procedimento de coleta de dados ocorreu nos três primeiros trimestres do jogo, onde em cada um dos trimestres foram aplicadas três diferentes formas de apreçamento.

O primeiro passo da pesquisa se constituiu em atribuir a cada trimestre, diferentes métodos de apreçamento. Através de dados disponibilizados nos relatórios gerenciais que cada empresa recebe ao fim de cada trimestre, serão analisados o impacto dessa metodologia no desempenho da empresa atacadista. No primeiro trimestre foi aplicado o método de apreçamento baseado nos custos dos quais serão levados em consideração o custo do produto, as despesas incorridas e a margem de lucro desejada. Já no segundo trimestre foi analisado a aplicação do método de apreçamento baseado na demanda, com os resultados do primeiro trimestre analisaremos nos relatórios gerenciais os preços aplicados e assim analisar a percepção de valor por parte da demanda. Por fim no terceiro trimestre foram analisados os preços praticados pelos nossos concorrentes, que no caso foram dois outros atacadistas, e de posse desses dados foram formados os preços de vendas. Após aplicar esses métodos em cada trimestre foi analisado o impacto deles nas vendas e a margem líquida da empresa, ou seja, buscou dessa forma o método que melhor fez com que a empresa em termos de vendas obtivesse o melhor desempenho e em função de seu faturamento líquido a melhor lucratividade. Os métodos foram aplicados de forma uniforme em todos os produtos vendidos. Os resultados foram avaliados de forma conjunta. Com essa base de dados foram realizados gráficos e tabelas com o intuito de identificar qual a melhor forma de apreçamento a ser adotado em uma empresa atacadista.

#### 3.1 Descrição do ambiente laboratorial

O simulador de gestão dinamiza o ambiente numa disciplina obrigatória em uma instituição de ensino superior no estado do Rio de Janeiro, denominada Laboratório de gestão simulada. Nesse ambiente possui empresas que se dividem em Atacadistas e Indústrias do setor eletrônico. Dentro de cada empresa há grupos de aproximadamente cinco pessoas e cada integrante desempenha uma função dentro da empresa: Presidente, Diretores de Finanças, de Planejamento, de Produção, de Marketing, e de Recursos Humanos.

Nesse ambiente econômico denominado Brasol, simula a relação entre empresas pertencentes à mesma cadeia de suprimentos, indústrias e atacados comercializando produtos eletrônicos. As indústrias vendem três produtos diferentes: Alfa que se encontra em um processo já de maturidade, e os produtos Beta e Omega em fase de crescimento. As compras

devem ser realizadas diretamente com as indústrias. Os atacados podem combinar compras de mais de um fornecedor, desde que sejam produtos diferentes.

Cada aula no Laboratório de gestão simulada equivale a um trimestre do ano. Dessa forma as estratégias elaboradas e negociações são elaboradas de acordo com esse período. Durante a aula, os atacados e as indústrias negociam quantidade e o preço dos produtos que desejam vender e comprar. Além dessa negociação o atacado também deve levar em consideração os objetivos empresariais como distribuir dividendos; garantir uma rentabilidade acima dos 25%; ser líder em participação de mercado em pelo menos um produto.

As decisões são preenchidas no relatório de decisões disponibilizado pelo docente e, na aula seguinte ele nos entrega os relatórios gerenciais dos resultados que nos informa o estudo da concorrência, panorama setorial, análise do custo, Demonstração do Resultado e Balanço patrimonial da empresa para cada empresa. De posse desses resultados os diretores de cada área podem avaliar seu resultado e elaborar as estratégias para o próximo trimestre.

A empresa que originou o presente estudo se encontra no ramo atacadista e denomina-se como FIVE S.A.

#### 4. Análise dos Resultados

Nessa seção será descrita a forma pela qual cada método de apuração foi implantado em cada trimestre, ou seja, será descrito as bases pelas quais os preços dos produtos vendidos serão formados. Após a implantação dos preços será descrito os resultados obtidos, tendo como base a Demonstração do Resultado do Exercício, onde será analisado o desempenho da empresa em relação a seu faturamento e a sua margem líquida.

##### 4.1 Trimestre 1 (Jan, Fev, Mar) – Mark up

##### 4.1.1 Implantação do Método

Nesse período foi aplicado aos produtos vendidos o preço baseado nos custos se utilizou do método *mark-up* do qual agrega aos custos despesa e a margem de lucro desejada. Conforme tabelas:

Itens Incidentes	Percentual
Despesas	10%
Margem de Lucro	25%
Inflação	1,5%

Tabela 1: Porcentagem dos itens para compor o preço

Fonte: Elaboração Própria

Nessa tabela 1 estão as porcentagens da despesa que a empresa presumiu obter sobre cada item vendido. Encontra-se também a inflação do período assim como a margem de lucro que se deseja obter após a dedução de todos os custos e despesas.

MARKUP	
Total das Porcentagens	36,00%
$Mkd=(1-Tot. Perc.)/1$	64,00%
$Mkm=1/Mkd$	1,56

Tabela 2: *Mark-up*

Fonte: Elaboração Própria

Na tabela 2 encontra-se a soma das porcentagens da tabela 1 e assim aplica-se o *mark-up* e encontrou-se o *mark-up* multiplicador do qual foi aplicado sobre o custo unitário por unidade, encontrado na tabela 3.

<b>Produto</b>	<b>Beta</b>
Custo por unidade	R\$ 1.600,00
Markup Multiplicador	1,56
Preço de venda	R\$ 2.500,00

Tabela 3: Formação do preço de venda baseado no *mark-up*  
Fonte: Elaboração Própria

Nessa tabela são apresentados os custos unitários do produto Beta, e com esse valor multiplicou-se pelo *mark-up* multiplicador pelo qual resulta no preço de venda R\$ 2.500,00.

#### 4.1.2 Resultados 1º Trimestre

Após estabelecer o preço conforme a implantação descrita acima foi implantada o método baseado no custo *mark-up*. Com isso os resultados descritos na Demonstração do Resultado abaixo:

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>2018/1</b>
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	<b>R\$ 4.357.500,00</b>
Vendas de Produtos	R\$ 4.357.500,00
<b>= RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA</b>	<b>R\$ 4.357.500,00</b>
<b>(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>	<b>-R\$ 2.788.800,00</b>
Custos dos Produtos Vendidos	-R\$ 2.788.800,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 1.568.700,00</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	
Despesas com Vendas	-R\$ 273.300,00
Despesas Administrativas	-R\$ 410.475,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL LIQUIDO</b>	<b>R\$ 884.925,00</b>
<b>(+/-) DESPESA/RECEITA FINANCEIRA</b>	<b>R\$ 6.250,00</b>
Receitas Financeiras	R\$ 6.250,00
<b>OUTRAS RECEITAS E DESPESAS</b>	<b>-R\$ 45.817,00</b>
<b>= MARGEM LIQUIDA</b>	<b>R\$ 845.358,00</b>

Implantado o método, foram fornecidos ao mercado 4000 unidades do produto Beta, a um preço de R\$2.500,00, formado pelo método *mark-up*. Com isso foram vendidas 1743

unidades. A receita bruta foi de R\$ 4.357.500,00 e a margem líquida de 19,40% do faturamento, equivalente a R\$ 845.358,00. A empresa incorreu em estoque de 2257 unidades, com custos de R\$ 3.611.200,00.

## 4.2 Trimestre 2 (Abr, Mai, Jun) – Demanda

### 4.2.1 Implantação do Método

#### Resultados do 1º Trimestre

Produto	Alfa	Beta	Omega
<b>Empresas do Atacado</b>	<b>Preço de Vendas por produto</b>		
Delta S.A	-	R\$ 2.000	
Biuson S.A	-	R\$ 2.200	R\$ 2.400
FIVE S.A	-	R\$ 2.500	

Empresas do Atacado	Volume de Compras		
Delta S.A	-	4.145	
Biuson S.A	-	2.800	800
FIVE S.A	-	4.000	
Empresas do Atacado	Volume de Vendas		
Delta S.A	-	4.145	
Biuson S.A	-	2.744	800
FIVE S.A	-	1.743	

<b>Demanda Potencial</b>	<b>24.000</b>	<b>48.000</b>	<b>31.200</b>
--------------------------	---------------	---------------	---------------

Tabela 4: Planilha de Resultados 1º Trimestre

Fonte: Elaboração Própria

Com base nesses resultados aplicou-se o método de apreçamento baseado na demanda, da qual observou-se que a quantidade vendida por parte de todas as empresas atacadistas não supriu toda a demanda ofertada. Analisou-se também que por mais que houvesse essa demanda ainda assim a empresa incorreu em estoques. Dessa forma concluiu-se que por mais que houvesse demanda dependendo do preço os clientes não estavam dispostos a pagar.

Assim sendo com base no volume de vendas pelos preços praticados aplicou-se os seguintes preços de venda com base na demanda potencial:

Produtos	Alfa	Beta	Omega
<b>Preço de Venda</b>	R\$ 1.000	R\$ 2.100	R\$ 2.400

Tabela 5: Formação do preço de venda baseado da demanda

Fonte: Elaboração Própria

No produto Alfa por ser um produto já em fase de maturidade acreditamos que o preço aplicado poderia aceitar. Com relação ao produto Beta o menor preço foi aceito pela demanda, mas o segundo menor incorreu em estoques e ainda assim o maior preço, no caso da empresa, conseguiu realizar vendas mesmo sendo o maior. Com base nisso foi aplicado um preço

intermediário entre o menor e o segundo menor preço. Com relação ao produto Omega por ser um produto ainda em fase de crescimento percebeu que havia demanda, mas que havia poucos ofertantes, com base nisso foi ofertado com base no preço que a demanda se dispõem a pagar no primeiro trimestre.

#### 4.2.2 Resultados 2º Trimestre

Após estabelecer o preço conforme a implantação descrita acima foi implantada o método baseado na demanda. Com isso os resultados descritos na Demonstração do Resultado abaixo:

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>2018/1</b>
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	<b>R\$ 15.412.100,00</b>
Vendas de Produtos	R\$ 15.412.100,00
<b>= RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA</b>	<b>R\$ 15.412.100,00</b>
<b>(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>	<b>-R\$ 11.829.200,00</b>
Custos dos Produtos Vendidos	-R\$ 11.829.200,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 3.582.900,00</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	
Despesas com Vendas	-R\$ 746.423,00
Despesas Administrativas	-R\$ 415.950,00
<b>(-) DESPESAS FINANCEIRAS</b>	
Juros empréstimos	-R\$ 37.500,00
Juros descobertos	-R\$ 38.876,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL LIQUIDO</b>	<b>R\$ 2.344.151,00</b>
<b>OUTRAS RECEITAS E DESPESAS</b>	<b>-R\$ 38.378,00</b>
<b>= MARGEM LIQUIDA</b>	<b>R\$ 2.305.773,00</b>

Implantado o método, foram fornecidos ao mercado 8000 unidades de Alfa a um preço de R\$ 1000,00. Do produto Beta foram fornecidas 2257 unidades a um preço de R\$ 2.100,00. Para o produto Omega foram fornecidos 2666 a um preço de R\$ 2.400,00. Com isso foram vendidas 4274 unidades do produto Alfa. Do produto Beta e Omega foram vendidas todas as unidades fornecidas. A receita bruta das vendas foi de R\$ R\$ 15.412.100,00 e a margem líquida de 14,96% do faturamento, equivalente a R\$ 2.305.773,00. A empresa incorreu em estoque de 3726 unidades, com custos de R\$ 630.400,00.

### 4.3 Trimestre 3 (Jul, Ago, Set) – Concorrência

#### 4.3.1 Implantação do Método

Com base no relatório do estudo da concorrência emitido pelo simulador obteve-se os preços praticados pelos nossos concorrentes nos dois primeiros trimestres. Segue abaixo tabela com preços praticados:

#### Resultados do 1º Trimestre

Produto	Alfa	Beta	Omega
<b>Empresas do Atacado</b>	<b>Preço de Vendas por produto</b>		
Delta S.A	-	R\$ 2.000	
Biuson S.A	-	R\$ 2.200	R\$ 2.400
FIVE S.A	-	R\$ 2.500	

#### Resultados do 2º Trimestre

Produto	Alfa	Beta	Omega
<b>Empresas do Atacado</b>	<b>Preço de Vendas por produto</b>		
Delta S.A	R\$ 1.100	R\$ 2.200	-
Biuson S.A	-	R\$ 2.300	R\$ 2.400
FIVE S.A	R\$ 1.000	R\$ 2.100	R\$ 2.400

Tabela 6: Planilha de Resultados 1º e 2º Trimestre

Fonte: Elaboração Própria

Com base nos dois primeiros trimestres, o preço nesse terceiro trimestre foi implantado o método de acordo com as práticas da concorrência. Com base nisso optou-se por colocar o preço de Alfa de R\$ 1.100,00. A FIVE S.A, empresa do caso, mesmo com preço menor vendeu a mesma quantidade que a Delta S.A com preço um pouco maior, sendo assim optou-se por praticar o mesmo preço praticado pela Delta S.A. Já com o produto Beta, resolveu-se também praticar o mesmo preço praticados da Bicson S.A no primeiro trimestre e Delta S.A no segundo trimestre: R\$ 2.200,00. Por fim, com o produto Omega foi observado que os preços eram os mesmos no primeiro e no segundo trimestre resolve-se elevar em R\$ 100,00 seu preço com relação ao dos concorrentes: R\$ 2.500,00. Segue abaixo na tabela com preços para o terceiro trimestre:

Produtos	Alfa	Beta	Omega
<b>Preço de Venda</b>	R\$ 1.100	R\$ 2.200	R\$ 2.500

Tabela 7: Formação do preço de venda baseado na concorrência

Fonte: Elaboração Própria

### 4.3.2 Resultados 3º Trimestre

Após estabelecer o preço conforme a implantação descrita acima foi implantada o método baseado na concorrência. Com isso os resultados descritos na Demonstração do Resultado abaixo:

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>2018/1</b>
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	<b>R\$ 26.048.600,00</b>
Vendas de Produtos	R\$ 26.048.600,00
<b>= RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA</b>	<b>R\$ 26.048.600,00</b>
<b>(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>	<b>-R\$ 20.780.800,00</b>
Custos dos Produtos Vendidos	-R\$ 20.780.800,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 5.267.800,00</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	
Despesas com Vendas	-R\$ 1.238.701,00
Despesas Administrativas	-R\$ 530.625,00
<b>(-) DESPESAS FINANCEIRAS</b>	
Juros empréstimos	-R\$ 35.625,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL LIQUIDO</b>	<b>R\$ 3.462.849,00</b>
<b>(+/-) DESPESA/RECEITA FINANCEIRA</b>	<b>R\$ 49.985,00</b>
Receitas Financeiras	R\$ 49.985,00
<b>= MARGEM LIQUIDA</b>	<b>R\$ 3.512.834,00</b>

Implantado o método, foram fornecidos ao mercado 3726 unidades de Alfa a um preço de R\$ 1100,00. Do produto Beta foram fornecidas 6000 unidades a um preço de R\$ 2.200,00. Para o produto Omega foram fornecidas 3500 unidades a um preço de R\$ 2.500,00. Foram vendidos todos os produtos fornecidos a mercado. A receita bruta das vendas foi de R\$ 26.048.600,00 e a margem líquida de 13,49% do faturamento, equivalente a R\$ 3.512.834,00. A empresa não incorreu em estoque.

## 5. Discussão dos Resultados

Com os relatórios dos três primeiros trimestres do ano, foram analisados os resultados e inserido os preços descritos acima. Com isso a empresa obteve os seguintes resultados, resumidos no gráfico a seguir:

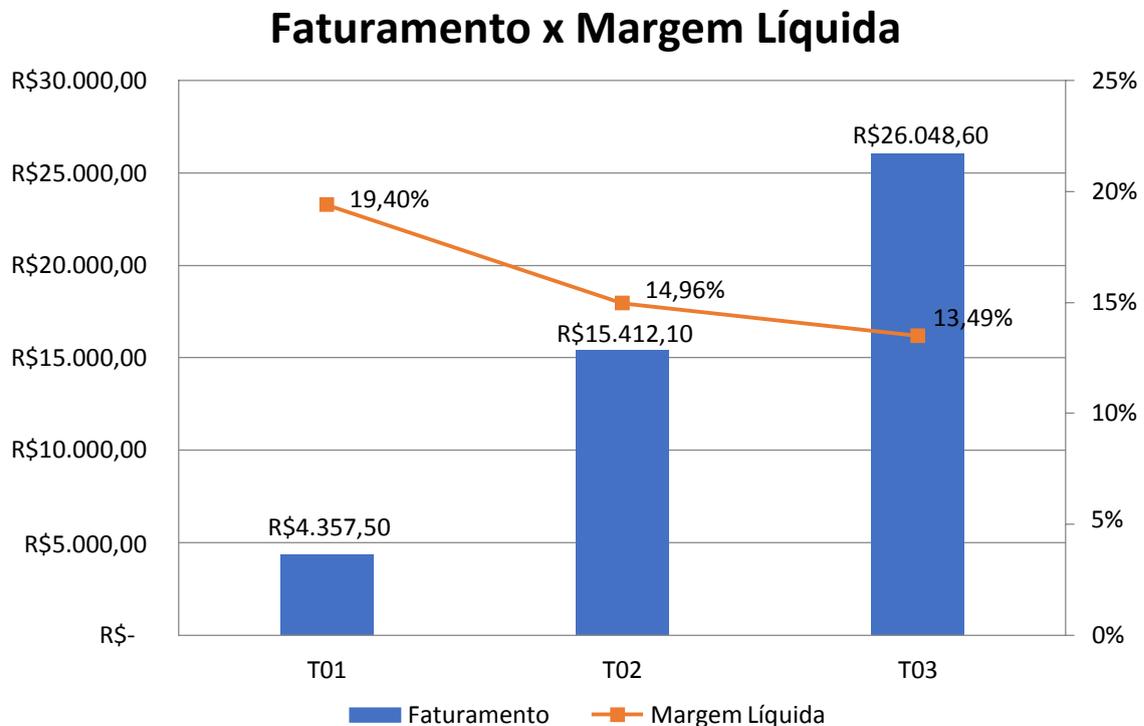


Figura 1: Relação entre Faturamento e Margem líquida  
Fonte: Elaboração Própria

No primeiro trimestre com a aplicação do preço de venda com base no método de custeio – *Mark-up*, foi analisado que dentre os concorrentes o preço estabelecido foi o maior, e que também a empresa incorreu em estoques. Mas apesar disso ainda assim conseguiu-se uma margem de lucro de 19,40% o que pode ser considerado como indicativo de que o preço apesar dos estoques gerados foi capaz de cobrir as despesas e ainda gerar uma margem líquida 5,6% abaixo do planejado. Acredita-se que essa diferença da margem líquida do previsto para o realizado, ocorreu devido à baixa previsão de despesa que se presumiu na formação de preço.

Com isso, verificou-se que caso a empresa opte por um método que proporcione uma melhor confiabilidade das estratégias da empresa em cobrir despesas e margem de lucro, o método baseado no *mark-up* pode ser considerado o mais indicado, porém esse método não considera fatores como a percepção dos clientes e os preços praticados pelos seus concorrentes (CREPALDI, 2010). Assim o preço final se torna muito elevados e a empresa pode incorrer em estoque, o que ocorreu nesse trimestre. Como demonstrado anteriormente (na tabela 4), havia demanda, mas talvez por conta do elevado preço, a demanda não foi transformada em vendas.

Já no segundo trimestre ao aplicar os preços baseado na demanda, o faturamento aumentou consideravelmente, mas a margem líquida reduziu em 4,44%. Acredita-se que ocorreu devido ao fato de que nesse método não se levou em consideração, despesas, margem líquida e nenhum outro custo, somente a percepção de valor por parte do cliente (KOTLER,

2012). Assim sendo a empresa precificou seus produtos, mas mesmo assim na venda do produto alfa a empresa ainda incorreu em estoque. Caso os gestores optem por uma metodologia de apuração com base decisões precisa sobre preços potenciais baseados na demanda, essa metodologia impacta no desempenho de forma a resultar em um faturamento maior do que no trimestre anterior, mas não levam em consideração outros fatores que não seja a percepção do valor por parte dos clientes.

Por fim, no terceiro trimestre observou que com os preços praticados com base na concorrência a empresa FIVE S.A obteve um alto faturamento, todos os produtos foram vendidos, como segue na tabela abaixo:

#### Resultados do 3º Trimestre

Produto	Alfa	Beta	Omega
<b>Empresa do Atacado</b>	<b>Preço de Vendas por produto</b>		
<b>FIVE S.A</b>	1.100	2.200	2.500
	<b>Volume de Compras</b>		
	3.726	6.000	3.500
	<b>Volume de Vendas</b>		
3.726	6.000	3.500	

Quadro 1: Planilha de Resultados 3º Trimestre

Fonte: Elaboração Própria

Os resultados refletem a tendência coletiva de um segmento, as empresas consideram o preço de mercado uma boa solução por refletir um consenso do setor (KOTLER; 2012).

Mas somente a observação dos preços baseados na concorrência, não levando em consideração as despesas incorridas no período e sem estabelecer uma margem de lucro desejada, a margem líquida reduziu para 13,49%. Assim observou-se que a empresa obteve um aumento em suas vendas, pois vendeu todos os produtos, mas também obteve um retorno menor, com relação aos dois trimestres anteriores.

## 6. Considerações Finais

Com os resultados alcançados ao analisar como diferentes metodologias de apuração impactam no desempenho de uma empresa atacadista em um jogo de empresa de um ambiente laboratorial, considerou-se como adequado apuração a ser adotada em uma empresa atacadista participante de um jogo de empresas uma combinação do método baseado no *mark-up* e no método baseado na concorrência.

Como toda a empresa faz-se necessária uma segurança dos gestores, os custos devem estar incorridos dentro do preço, como também em um ambiente onde os produtos já são conhecidos e no caso em questão todos os produtos oferecem os mesmos benefícios, faz também necessário observar a prática por parte dos concorrentes. Sendo assim a pesquisa conclui que deva ser inicialmente observar o preço praticado pela concorrência, após isso a empresa busque por fornecedores que atendam suas expectativas de custos, para em seguida aplicar o *mark-up*.

Através dos conceitos teóricos (pesquisa) e práticos (estudo de caso) apresentados no presente estudo, foi possível compreender a importância que há em se conhecer método de apuração para que as empresas escolham o método ou os métodos adequados. Além disso, verificou-se que caso a empresa observe somente o método de custo, sem observar os preços da concorrência, poderá incorrer em estoques e comprometer o desempenho da empresa. Como observado no terceiro trimestre todos os produtos foram vendidos, mas a margem líquida geral reduziu, caso conseguisse mediar entre esses dois métodos, a empresa poderia obter um melhor desempenho.

O estudo contribui para o apoio na área de conhecimento financeiro e do planejamento, pelos quais poderiam realizar previamente com base no método escolhido: preços pelos quais deveriam ser praticados para se obter bons resultados. Onde para a análise do *mark-up* foi utilizado uma planilha desenvolvida pela autora, da qual eram inseridos custos e despesas previstas para o período. E com observações do relatório com os preços praticados pelos concorrentes estabeleciam-se os preços. Com base nisso tornou menos estipulado ao acaso os preços e mais próximo do esperado os resultados.

O presente trabalho foi aplicado em ambiente gerencial (jogo de empresas) do qual os participantes tomam decisões e essas são implantadas no jogo. Assim sendo o trabalho obteve as seguintes limitações:

- Não foi possível aplicar o método em cada produto separado, ou seja, métodos diferentes para cada produto;
- As quantidades vendidas também não puderam ser fixadas na medida em que talvez fosse uma forma de melhor visualizar o volume de vendas com base somente nos preços;
- A quantidade de trimestre aplicado os métodos baseados nos custos, demanda e concorrência, também foi um fator limitante para uma análise mais ampla, onde talvez se aplicasse por mais um trimestre cada um desses métodos de apuração poderia ter uma melhor escolha do método de apuração que resulta em melhores resultados nas vendas e na margem líquida.

Devido à abrangência do artigo, é sugerido que a metodologia utilizada na pesquisa seja aplicada em outras situações que objetivem analisar a melhor forma de apuração a ser adotada em uma empresa atacadista comparando diferentes métodos de apuração em diferentes produtos, também sugere para estudos futuros a aplicação dos métodos por mais de um ano, considerasse também como um importante estudo futuro a análise do *marketing mix*, analisando assim o impacto gerado no desempenho sobre o enfoque do produto, preço, praça e promoção.

## 7. Referências

- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DUBOIS, Alex; KULPA, Luciana; EURICO, Luiz. **Gestão de Custos e Formação de Preço**. 3ª Edição São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GITMAN, L.J. **Princípios de administração financeira**. 10ª Ed. São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2010.
- KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- KOTLER, Philip; KELLER, Kevin. **Administração de marketing**. 14. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 11ª Edição São Paulo: Atlas, 2015. NICHELE, M. & MILAN, G.S. Fundamentos, estratégias e decisões de preço. In: MILAN, G.S. & BRANCHI, N.V.L. (orgs.). **Administração mercadológica: teoria e pesquisas**. Volume 2. Caxias do Sul: EDUCS, 2006. cap. 7, p. 151-180.
- SANTOS, Geovane; SILVA, Wesley. A importância da Gestão Tributária nas empresas – Um estudo de caso na empresa X LTDA. **Revista Gestão Tecnológica e ciências – GETEC**, 2014.
- SANTOS, Roberto Vatan. **Planejamento do preço de venda**. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/cest/n15/n15a05> >. Acessado em 04 de Novembro de 2018.
- SANTOS, R. V. dos. Jogos de empresas aplicados ao processo de ensino e aprendizagem de contabilidade. **Revista de Contabilidade e Finanças**, n. 31, p. 78 - 95, 2003.
- SAUAIA, Antônio Carlos A. Conhecimento Versus Desempenho das Organizações: Um 15 Estudo Empírico com Jogos de Empresas. **Revista de Administração**, v.12, n.1, edição 49, São Paulo: jan-fev 2006.
- SILVA, S. S., Oliveira, M. A., & Motta, G. S. Jogos de empresas e método do caso: contribuições ao processo de ensino e aprendizagem em administração. **Administração: Ensino e Pesquisa**, v. 14, n.4, p. 677-705, 2013.
- TEIXEIRA, Elizabeth. **As Três Metodologias**. 8ª Edição, São Paulo: Vozes, 2005.
- YIN, Robert K. **Estudo de Caso Planejamento e Métodos**. 4ª Edição, São Paulo: Artmed, 2002.