

ÍNDICE *MARK-UP* PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UMA DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA LOCALIZADA NA CIDADE DE CASCAVEL - PR

PENTEADO, Paula Renata¹
SANTOS, Rafael Araújo dos²
LORENZINI, Lucas Précoma³
paularehh_@hotmail.com
rafael_araujo_7@hotmail.com
lplorenzini@gmail.com

RESUMO

O preço é um componente mercadológico, um dos mais importantes e fundamentais para a estratégia de vendas da empresa, fornecendo uma direção geral para o crescimento da lucratividade e rentabilidade das empresas. Almejando obter lucro em suas vendas, os empresários vêm observando as circunstâncias e interesses sejam eles de mercados ou financeiros que comparados a experiências passadas, geram a informação necessária para atingir seus objetivos. A contabilidade de custos assume essa função e vem auxiliando estes gestores nas tomadas de decisões, a prática de formação do preço de venda que seja capaz de cobrir todos os custos e despesas, propiciando o retorno esperado para a sobrevivência da entidade em um mercado cada vez mais competitivo. O presente estudo foi uma pesquisa descritiva por meio de um estudo de caso com abordagem qualitativa e quantitativa. O objetivo do estudo foi calcular o preço de venda utilizando o índice *Mark-up*, utilizando demonstrações de resultados fornecidos pelo sócio e demonstrar a relevância da contabilidade de custos para obter resultados de rentabilidade e lucratividade da empresa. O desenvolvimento do estudo foi realizado em uma empresa distribuidora de medicamentos, localizada na cidade de Cascavel PR, que atua no mercado a mais de 40 anos e trabalha com mais de quatro mil produtos farmacêuticos, tendo o estudo fornecido uma nova base de preços de venda, auxiliando os gestores no desenvolvimento de uma nova política de preços e descontos.

Palavras-chave: Distribuidora Farmacêutica. *Mark-up*. Preço de Venda.

¹Acadêmica do curso e Bacharel em Ciências Contábeis - UNIVEL

²Acadêmico do curso e Bacharel em Ciências Contábeis - UNIVEL

³MBA em Gestão Estratégica de Custos – UNIVEL - ORIENTADOR



INTRODUÇÃO

A Gestão de custos tem utilidade plena para os gestores de empresas, pois ela apresenta diversas informações que auxiliam na tomada de decisões, controle de estoques e de operações, devido a constante evolução da tecnologia e o aumento significativo de competitividade nos mercados, sejam eles industriais ou comerciais, a gestão de custos vem sendo cada vez mais importante, auxiliando o gestor com a geração de preços de venda coerentes com os seus gastos e competitivo no mercado por empresas do mesmo segmento.

Saber o preço de venda adequado a ser praticado trás ao gestor apenas uma parte da gestão empresarial, outros fatores como o ponto de equilíbrio, grau de alavancagem operacional, rotatividade dos estoques, curva ABC, entre outras informações, precisam ser estudadas e avaliadas para proporcionar maior autonomia em suas decisões facilitando na adoção de novas metas e controles, no entanto a formação do preço de venda é ponto inicial dessas informações, e a pratica coerente desse estudo fortalece e trás uma confiabilidade maior para tomada de decisão. Neste sentido, tem como problema da pesquisa: Qual o índice *Mark-up* que pode ser aplicado ao custo dos produtos visando uma melhor elaboração do preço de venda, em consonância com os objetivos de lucratividade da empresa?

O objetivo deste estudo foi fornecer ao gestor uma base confiável para formação do preço de venda de seus mais de 4 mil produtos através do cálculo do índice *Mark-up* com base nos relatórios contábeis do período de janeiro a agosto de 2017.

Por possuir uma grande quantidade de produtos a organização desconhece os percentuais de vendas e quais os produtos que fornecem maiores margens para geração do lucro, sendo assim, a gestão de custos tera grande relevância para que a mesma possa tomar decisões administrativas com coerência o que é um fator determinante para a sobrevivência da empresa.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO METODOLÓGICA



A metodologia utilizada para desenvolvimento do trabalho descreve como será realizado todo o processo de estudos em relação ao tema, segundo Andrade (2013 p. 81), “A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”.

Este trabalho classifica-se como sendo uma pesquisa descritiva, que para alcançar o seu objetivo, confere e valida os dados relacionados à determinação de preço de venda de uma empresa do ramo de distribuição de medicamentos. Gil (2013 p. 81) em sua concepção argumenta que:

A pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. (GIL, 2013, p. 81).

Quanto aos procedimentos de acordo com Bruyne, Herman e Schoutheet (1977), afirmam que o estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas enriquecendo o auxílio do conhecimento para uma possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado.

Gil (1999, p. 73) salienta que:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados. (Gil, 1999, p. 73).

As informações necessárias para realização do trabalho foram autorizadas pelo sócio da empresa, que permitiu o uso e emissão dos demonstrativos necessários para a aplicação do estudo, dentre eles o demonstrativo do resultado do exercício, planilhas com controles do estoque entre outros.

Na tipologia de pesquisa quanto à abordagem do problema, pode se classificar como qualitativa e quantitativa.

Richardson (1999, p.80) menciona que: “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema,



analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Para Beuren (2013 p. 92), “Diferente da pesquisa qualitativa, a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados”.

A mais comum no mercado é a quantitativa, e prioriza apontar numericamente a frequência e a intensidade dos comportamentos dos indivíduos de um determinado grupo, ou população. Estas medidas são precisas e podem ser uteis para tomada de decisão.

2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos nasceu após a Revolução Industrial devido à necessidade de informações precisas para tomada de decisões, determinação do lucro, maior controle das operações e de estoques, pois as operações eram basicamente de comercialização de mercadorias, assim eram registrados e avaliados pelo seu valor real de aquisição. Conforme Martins (2003, p.19) durante a era mercantilista para a apuração dos resultados de cada período e levantamento do balanço em seu final, bastava somente o levantamento dos estoques em termos físicos.

Pode ser entendido como contabilidade de custo um processo administrativo organizado de se utilizar a contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio, para então demonstrar os gastos que a organização teve durante o processo de elaboração dos seus bens ou serviços, sendo o ramo da contabilidade que produz informações para diversos níveis gerenciais dentro de uma indústria ou comercio. Horgren, Foster e Datar (2000) afirmam que:

A contabilidade de custo mensura e relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização. Ela fornece informação tanto para a contabilidade gerencial quanto para a contabilidade financeira. (HORGREN, FOSTER E DATAR, 2000, p. 2).



Ou seja, a contabilidade de custos extrai as informações referentes aos recursos utilizados pela empresa e as transmite para os setores administrativos, que de posse dessas informações possam tomar as decisões administrativas cabíveis a cada caso.

2.1 Custos

Custos podem ser compreendidos como os gastos gerados através de bens e serviços consumidos ou aplicados para produção de outros bens. De acordo com Lins e Silva (2010) custos são os recursos incorridos no processo de produção de um bem ou serviço, esperando que se traga benefícios atuais ou futuros para a entidade após a conclusão e venda do produto ou serviço.

Martins (2003) descreve custos como:

O Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. (MARTINS, 2003, p.25).

Sendo assim o custo esta diretamente em contato com os bens ou serviços prestados pela empresa. Esses custos podem ser diferenciados em diretos que são os gastos aplicados diretamente no produto, de fácil identificação e mensuração, o seu valor varia proporcionalmente em relação as suas quantidades finais produzidas ou adquiridas quando no comercio. Indiretos, é um custo com difícil identificação ao seu objeto de custeio, devido a sua não relevância para poder identifica-lo é necessário um rateio. Para Lins e Silva (2010, p.11) os custos indiretos não são facilmente e corretamente identificados, é necessário a utilização de algum tipo de distribuição, por ser impossível sua mensuração direta e objetiva. Fixos, que são aqueles que serão atribuídos a produção, independente se houver ou não fabricação naquele período, são na maioria das vezes os mesmos todos os meses e os Variáveis que estão ligados diretamente à quantidade produzida ou ao volume de trabalho, ele varia de acordo com o aumento de seu objeto de custeio. Para Foster e



Datar (2000, p.21) "Um custo variável é um custo que se altera em montante em proporção às alterações num direcionador de custo". Sendo classificados dessa forma são acumulados para formar o custo do produto.

2.2 Despesas

As despesas são gastos que a empresa deve suportar para exista a obtenção de receitas, Crepaldi (2010, p.7) define despesas "são gastos com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidas direta ou indiretamente para a obtenção de receitas, que provocam redução do patrimônio". As despesas ainda podem ser classificadas como Despesa Direta, são as despesas que são identificadas conforme ocorre a venda do produto ou a prestação de serviço, e podem ser diretamente apropriadas a receita. Exemplos: Impostos incidentes sobre faturamento, comissão de vendedores, fretes e seguros sobre transportes, mão de obra e materiais utilizados em prestação de serviços.

Despesa Indireta são os gastos que não são identificadas com exatidão em relação às vendas do período, ou seja, não se consegue as apropriar diretamente a venda dos produtos. Geralmente são consideradas como despesas do período e não são distribuídas por tipo de receitas. Exemplos: despesas administrativas (relativas as áreas de apoio da empresa – contabilidade, recursos humanos, finanças etc), despesas financeiras (são decorrentes da insuficiência de capital de giro próprio da empresa, que é obrigada a buscar e a remunerar capitais de terceiros) e despesas tributárias, sendo elas com Imposto de Renda e Contribuição Social.

Despesas Fixas são aquelas que têm como característica a periodicidade, ocorrem todos os meses e elas existem mesmo que não ocorra a venda dos produtos. São fixas, porém os valores destas despesas podem alterar, aumentando, mas não de maneira proporcional. Bruni e Famá (2010, p.32) afirmam que "despesas fixas: não varia em função do volume de vendas. Exemplo: Aluguel e Seguros das lojas". E por fim Despesa Variável são despesas que tem ligação direta com as vendas, podem aumentar ou diminuir conforme for o volume de vendas. Crepaldi (2007, p.128) caracteriza as mesmas como: "variam conforme o volume das



atividades permanecem inalteradas no ponto de vista unitário mesmo que altere a quantidade da produção, conseguem ser apropriadas precisamente aos produtos, e o controle de seu consumo e incoerência e de responsabilidade dos níveis inferiores da administração.” Exemplos: embalagens, gastos com fretes e comissões de vendedores.

3 MARK-UP

O preço de venda deve ser formado de maneira que cubra todos os custos, as despesas fixas, as despesas variáveis da venda e os impostos, de forma que o residual, combinado com o giro de capital empregado, propicie o retorno esperado. Megliorini (2011, p 236) afirma que “O *Mark-up* consiste em uma margem, geralmente expressa na forma de índice ou percentual que adicionada ao custo dos produtos”.

Neves referencia *Mark-up* como:

Segundo dicionário *Accounting. The language of business*, de Sidney Davison et al., “ um valor originalmente adicionado ao custo. Usualmente expresso como um percentual do preço de venda. Refere-se também a um aumento sobre o preço de varejo originalmente estabelecido. (NEVES, 2013, pg.250)

Sendo assim, o *Mark-up* pode ser definido como um índice ou percentual que aplicado ao custo do produto (multiplicado ou dividido) fornece o preço de venda. Ele é estruturado, de maneira que incidência de impostos, as despesas variáveis, despesas operacionais e o lucro desejado na venda, apresentem um percentual em relação a receita, que aplicado a uma fórmula forneça o índice.

De maneira mais clara, o cálculo *Mark-up* é estruturada da seguinte maneira:

- O preço de venda representa a totalidade (100%);
- As despesas fornecem um percentual em relação a esse preço de venda, (obtido pelo percentual das despesas totais em relação à receita total);
- O lucro desejado em relação ao preço de venda, (decisão administrativa);

Simplificado em uma fórmula, para o cálculo do índice *Mark-up* divisor, pode ser realizado da seguinte forma:

$$\text{Mark - up Divisor} = \frac{\text{Preço de venda (100\%)} - \% \text{Despesas} - \% \text{ Lucro desejado}}{100}$$

A prática do uso do índice *Mark-up* não é em relação ao custo do produto mais sim em relação a receita que esse produto vai gerar. Caso a empresa queira estabelecer o preço mínimo de venda, ou seja, não obter nem lucro nem prejuízo, basta desconsiderar da fórmula o lucro desejado. Por isso o uso *Mark-up* exige conhecimento de sua estruturação e avaliação dos resultados obtidos.

Após se obter o índice *Mark-up* divisor, o custo do produto é dividido pelo índice formando assim o preço de venda, para melhor compreensão se apresenta a fórmula abaixo.

$$\text{Preço de Venda} = \frac{\text{Custo Unitário}}{\text{Mark - up Divisor}}$$

Aplicado essa fórmula para cada produto se estabelece o preço de venda na configuração que o gestor preferir, vale ressaltar que conforme os gastos elencados para formação do índice, quando aplicado na fórmula apresentada acima fornece um preço de venda capaz de cobrir não só os custos dos produtos como também todo gasto considerado na formação do índice.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

O desenvolvimento do estudo foi realizado em uma empresa distribuidora de medicamentos, localizada na cidade de Cascavel - PR, que atua no mercado a cerca de quarenta anos. Construída com muito trabalho, a empresa tem a origem familiar que com dedicação e esforço transformaram o negócio em solução rentável na distribuição de produtos e serviços farmacêuticos, trajetória esta que conquistou hoje



cerca de cinco mil clientes e uma cartela de mais de quatro mil produtos em estoque, atitudes estas que trazem um resultado que permite um crescimento anual da empresa em 25% ao ano.

A nova sede construída em Cascavel - PR no ano de 2013, foi projetada com uma área de cerca de cinco mil metros quadrados e possui uma estrutura moderna que atende com responsabilidade sócio ambiental, utilizando a água captada da chuva, painéis termo acústicos que mantêm a temperatura ideal no estoque para melhor qualidade de armazenagem dos medicamentos, possui também placas no teto que permitem a entrada de luz natural e conta com uma estrutura moderna para estocagem dos produtos que facilita a rotatividade dos medicamentos. A empresa possui ainda duas filiais localizadas em Campo Grande – MS e Cuiabá - MT e tem hoje o total de duzentos funcionários contratados.

Para sobrevivência no setor farmacêutico, a distribuidora manteve um bom relacionamento com os laboratórios que fornecem os medicamentos, pois sua área de atuação é a representação de medicamentos junto á rede médica, farmácias e na logística de entrega de produtos e precisa estar sempre com seu estoque atualizado e principalmente tendo rotatividade de seus produtos.

Através dos dados retirados do demonstrativo de resultado do exercício, fornecido pelo sócio da empresa, foi analisado as contas que envolvem receitas e despesas do período de janeiro a agosto de 2017, para tanto foi realizada uma média do período e alocação dos gastos em contas específicas a fim de preservar a integridade e a confidencialidade dos relatórios gerenciais.

A tabela 1 mostra uma adaptação dos relatórios da empresa, mostrando a média estabelecida das receitas e despesas e sua representatividade.

Tabela 1 – Média de receitas e despesas do período.

Contas	Média em R\$	Representatividade
Receita Líquida	6.713.931,96	100%
Despesas Administrativas	230.060,99	3,43%
Despesas com Pessoal	557.623,65	8,31%
Despesas com Transportes	141.379,70	2,11%
Despesas com Vendas	1.942.473,34	28,93%
Despesas Financeiras	9.949,43	0,15%



Gastos com Mercadorias	39.731,81	0,59%
------------------------	-----------	-------

Fonte: Adaptado dos relatórios da empresa (2017)

A Receita Líquida representa o valor total das vendas e valores recebidos para as verbas de campanhas realizadas pela empresa, deduzido os valores das devoluções e demais abatimentos representando 100%, fazem parte das despesas administrativas, os gastos com a administração em si e retirada dos sócios representando 3,43% da receita líquida, as despesas com pessoal tem a segunda maior representatividade com 8,31%, são os gastos com os colaboradores dos mais variados setores juntamente com seus encargos, as despesas com transportes estão relacionados os gastos para entrega das vendas como também transferência entre as filiais a qual obteve uma média de R\$ 141.379,70 no período, representando 2,11% das receitas, as despesas com vendas tem a maior representatividade dos recursos consumidos da empresa com 28,93%, esses gastos representam os impostos e as mais variadas despesas com vendas, as despesas financeiras representam o menor consumo dos recursos da empresa ficando apenas com 0,15%, os gastos com mercadorias dizem respeito as bonificações, perca de mercadorias, entre outros gastos, totalizando o valor de R\$ 39.731,81 o que representa 0,59% das receitas líquidas do período.

Para o cálculo do índice *Mark-up* divisor foi levado em consideração os percentuais calculados com base nos relatórios empresariais, considerando um lucro zero o índice *Mark-up* foi de 0,564901, conforme demonstrado a seguir.

$$\text{Mark - up Divisor} = \frac{100 - 43,51}{100} = 0,564901$$

O resultado de 42,33 se deu através da soma dos percentuais dos gastos, (3,43 + 8,31 + 2,11 + 28,93+ 0,15 + 0,59 = 43,51), sem considerar um percentual de lucro. Através deste índice pode-se calcular qual o preço mínimo de venda que a empresa pode praticar para cada produto.

Visando fornecer a administração suporte para tomada decisão, na tabela 2 foi apresentado o índice *Mark-up* divisor almejando um lucro de 10%; 15%; 20%; 25% e 30% no preço de venda dos produtos, isso pode ajudar a estabelecer políticas de preços e descontos na empresa, proporcionando determinar a lucratividade para cada tipo de produto ou até mesmo a mesma margem para todo caso seja o desejo do gestor.

Tabela 2 – Índices *Mark-up* por percentual de lucro desejado

	Índice <i>Mark-up</i> divisor
Preço de venda com 10% de Lucro	0,464902
Preço de venda com 15% de Lucro	0,414902
Preço de venda com 20% de Lucro	0,364902
Preço de venda com 25% de Lucro	0,314902
Preço de venda com 30% de Lucro	0,264902

Fonte: Elaborado pelos autores (2017)

Aplicando esses índices aos custos unitários dos produtos é encontrado o preço de venda a ser praticado, por exemplo, caso um dos medicamentos tem o custo de aquisição no valor de R\$ 10,00, o gestor poderia vendê-lo por R\$ 21,51 almejando um lucro de 10%, R\$ 24,10 para 15% de lucratividade, para 20% R\$ 27,40, esperado obter 25% de lucro sobre o preço de venda o produto teria que ser vendido por R\$ 31,76 e por fim caso deseja-se 30% de lucratividade teria que vender o produto por R\$ 37,75. A diferença em reais entre o lucro de 10% e o lucro de 30% é de R\$ 16,24 fornecendo assim margem para o gestor trabalhar com os preços.

CONCLUSÃO OU CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através dos dados e informações fornecidas pela empresa foi possível atingir o objetivo proposto por esse artigo, realizando o cálculo do índice *Mark-up* levando em consideração o período de janeiro a agosto de 2017, período este determinado pela distribuidora buscando um resultado mais atualizado possível.



O trabalho se dividiu em partes, a primeira foi a classificação e consideração das receitas obtidas pela empresa e a discriminação de todos os gastos que influenciam nos resultados, alocando eles em grupos distintos afim de preservar a confidencialidade dos relatórios gerenciais e identificando a representatividade de cada um em relação a receita. Assim foi possível o cálculo do índice *Mark-up*.

Na segunda parte, foi aplicado a fórmula do *Mark-up divisor*, determinando assim os índices para lucro zero, lucro de 10%, 15%, 20%, 25% e 30% sobre o preço de venda. Possibilitando ao gestor definir com coerência uma política de preços e descontos.

A terceira parte se deu ao apresentar os dados para o sócio responsável, verificou-se que o mesmo não considerava todas as despesas ocorridas no fechamento do mês e conseqüentemente os preços de vendas estavam trazendo valores equivocados. Ainda o trabalho se fez útil ao apresentar uma maneira mais acertiva de aplicar o percentual de lucro pretendido pelo gestor, já que o mesmo considerava apenas uma margem de lucro aplicado ao custo unitário, não proporcionando o percentual de lucro desejado conforme ocorriam as despesas do período.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3ª edição. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2013.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. - **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 5ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

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

CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5ª edição. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**, teoria e prática. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.



DATAR, Srikant M.; FOSTER, George; HORNGREN, Charles T.. **Contabilidade de custos**. Tradução de José Luiz Paravato. 9ª edição. Rio de Janeiro: Editora LTC, 2000.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
LINS, Luiz dos Santos; SILVA, Raimundo Nonato Sousa. **Gestão de Custos**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

MELIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

NEVES, Paulo Viceconti Silvério das. **Contabilidade de Custos**. 11ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2013.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999