

A PERCEPÇÃO DE UM GESTOR SOBRE A FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM COMÉRCIO FAMILIAR

Artur Henrique Maldaner¹
Raul Cogo de Rosso²
Augusto Rieger Lucchese³

RESUMO

O presente artigo foi desenvolvido sobre o tema a percepção de um gestor sobre a formação do preço de venda em um comércio familiar, localizado em Santa Rosa. A questão problema que norteou este estudo foi: Qual a percepção do administrador sobre a formação do preço de venda na sua empresa? O objetivo foi investigar a percepção de um gestor sobre a formação dos preços de vendas de seus produtos, bem como conhecer a empresa e suas principais características em termos de gestão. A relevância pela escolha do tema se deu em função de que trabalhar com preços adequados influencia no lucro pretendido pela empresa, garantindo assim a viabilidade ou não do retorno do capital investido; além disso, a realização deste trabalho proporcionou aos acadêmicos a oportunidade de comparar as teorias estudadas com a prática, para a empresa, este estudo permitiu que tenha uma visão clara e real da situação dos preços que pratica. Para tanto utilizou-se a metodologia de pesquisa aplicada, onde os dados foram tratados de modo qualitativo, fazendo uso dos métodos exploratório e descritivo, delineando-se como um levantamento. Os dados utilizados tiveram origem em documentação direta ou indireta. Sendo que os resultados obtidos foram analisados pelo método comparativo, a partir da teoria apresentada sobre contabilidade de custos e formação de preços de venda. De modo que se pode verificar que o preço é fundamental para a manutenção dos negócios, sendo que neste caso, apesar do gestor afirmar que não utiliza nenhum método específico para a formação dos preços de venda, constatou-se que ele está fazendo uso prático de uma forma muito parecida e aproximada do Método baseado no Custo da Mercadoria e no Método baseado nas Decisões das Empresas Concorrentes, mesmo sem ter a formação teórica.

Palavras-chave: Preço – Lucro – Competitividade.

ABSTRACT

This article was developed on the subject the perception of a manager about the formation of the sale price in a family trade, located in Santa Rosa. The problem question that guided this study was: What is the administrator's perception of the formation of the sale price in your company? The objective was to investigate the

1 Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis - 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. aturhmaldaner@hotmail.com

2 Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis - 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. raul.cogo@hotmail.com

3 Mestre em contabilidade. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. augustorlijui@gmail.com

perception of a manager about the formation of sales prices of its products, as well as to know the company and its main characteristics in terms of management. The relevance of choosing the theme was due to the ability to work with adequate prices influences the profit desired by the company, thus ensuring the feasibility or not of the return on invested capital; in addition, the performance of this work gave the students the opportunity to compare the theories studied with the practice, for the company, this study allowed them to have a clear and real view of the situation of the prices it practices. Therefore, the applied research methodology was used, where the data were treated qualitatively, using the exploratory and descriptive methods, delineating itself as a survey. The data used originated in direct or indirect documentation. Since the results obtained were analyzed by the comparative method, based on the theory presented on cost accounting and sales price formation. So that it can be verified that the price is fundamental for the maintenance of business, and in this case, although the manager states that he does not use any specific method for the formation of sales prices, it was found that he is making practical use in a way very similar and approximate of the Method based on the Cost of Merchandise and the Method based on the Decisions of competing companies, even without theoretical training.

Keywords: Price - Profit - Competitiveness.

INTRODUÇÃO

Cada vez mais as empresas buscam alcançar a liderança de mercado frente aos seus concorrentes, bem como a permanência no segmento em que atuam de modo lucrativo, essa condição implica em diversas decisões, dentre as quais se destaca a formação de preço adequado. A precificação dos produtos vendidos pelas empresas, está diretamente relacionada aos lucros que a empresa irá obter com a venda, e conseqüentemente, a lucratividade da empresa como um todo, como também o retorno do capital.

Com isso verifica-se que a precificação adequada é um dos principais elementos para garantir o sucesso da empresa. Diante disso, elaborou-se este artigo, o qual aborda o tema a formação do preço de venda em um comércio familiar. Assim, com este estudo se busca responder a questão problema: Qual a percepção do gestor sobre a formação do preço de venda na sua empresa?

Este estudo teve como objetivo geral investigar a percepção de um gestor sobre a formação dos preços de vendas de seus produtos, bem como conhecer a empresa e suas principais características em termos de gestão.

Mais do que nunca, trabalhar com preços adequados influencia no lucro pretendido pela empresa, justificando assim o investimento realizado, bem como a

viabilidade ou não do retorno do capital. É neste argumento que se justifica a escolha do tema, o qual, além de proporcionar aos acadêmicos a oportunidade de comparar as teorias estudadas com a prática, ainda vai permitir que a empresa que poderá ter uma visão clara e real da situação dos preços que pratica.

Em se tratando da metodologia que foi na realização deste estudo, quanto a natureza, trata-se de uma pesquisa aplicada e com relação ao tratamento dos dados esta pesquisa é considerada qualitativa. Com relação aos objetivos traçados, foram utilizadas as pesquisa exploratória e descritiva. Com relação à forma de pesquisa técnica, foram realizadas pesquisas bibliográficas, documental e levantamento.

Para o desenvolvimento deste estudo foram utilizadas documentações diretas e indiretas. A documentação direta foi obtida por meio da aplicação de um questionário ao proprietário da empresa. Com base nos dados coletados fez-se a análise e interpretação, sendo que a abordagem foi feita através do método hipotético-dedutivo; e a pesquisa qualitativa foi analisada de maneira comparativa.

Os dados resultantes das pesquisas realizadas foram comparados com a fundamentação teórica, permitindo assim que se tivesse um aporte de maior clareza e compreensão sobre as situações verificadas.

O presente artigo é composto por esta introdução, onde são apresentados o tema, o problema, os objetivos e uma breve descrição da metodologia utilizada; em seguida traz o referencial teórico, no qual abordam-se especificamente contabilidade de custos e formação de preços de venda. Também apresenta-se detalhadamente a metodologia que foi utilizada, através da categorização da pesquisa, coleta e tratamento de dados. Finalmente, faz-se a análise dos resultados que foram obtidos através do um questionário aplicado ao proprietário da empresa em estudo. Finaliza-se com a conclusão, onde se faz o fechamento das ideias, verificando-se se os objetivos foram alcançados, e se a questão problema, geradora deste estudo, foi respondida.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Para realização deste artigo foram abordados temas como: contabilidade de custos e formação de preços de venda, de modo a obter embasamento teórico sobre esses assuntos, utilizando autores que abordam esses assuntos em suas obras, explanando sobre estes conceitos.

1.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é uma ramificação da contabilidade geral, e tem a preocupação no estudo dos gastos que envolvem determinado negócio. Ter consciência do quanto determinada empresa gasta para se manter, é fator primordial para garantir a sua permanência de modo lucrativo no mercado em que está atuando. A contabilidade de custos pode ser definida como:

A contabilidade de custos é direcionada para a análise dos gastos realizados pelas entidades durante suas atividades operacionais, contribuindo na tomada de decisões, envolvendo as opções de produção, formação de preço e alternativas entre produção própria e terceirizada. (VEIGA; SANTOS, 2016, p. 4).

Bruni e Famá definem custos como “De modo geral, os custos ‘vão para as prateleiras’, sendo armazenados nos estoques – são consumidos pelos produtos ou serviços durante seu processo de elaboração.” (BRUNI; FAMÁ, 2012, p. 6).

Ribeiro afirma que a contabilidade de custos tem duas funções relevantes; a primeira está voltada ao auxílio ao controle, já que fornece dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, e comparação com os valores anteriormente definidos; a outra função diz respeito a tomada de decisões, isso porque realiza a alimentação de informações sobre valores relevantes de curto e longo prazo sobre medidas de corte de produtos, fixação de preços de venda, opção de compra ou fabricação (RIBEIRO, 2013).

É importante também para a formação do preço de venda de um produto diferenciar os custos das despesas, “Despesas estão associadas a gastos administrativos e/ou com vendas e incidência de juros” (BRUNI, FAMÁ, 2012 p.7) já os custos são definidos segundo Martins como sendo o “Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.” (MARTINS, 2010, p. 25).

A partir da definição das diferenças entre custo e despesas, torna-se importante classificar todo o processo da empresa, para diferenciar cada elemento necessário para a formação de preço de venda.

Quanto à definição, os custos podem ser fixos e variáveis, sendo os custos fixos, segundo Dutra, eles são como custos de estrutura ocorrem período após período sem variações ou que as variações não decorram do volume produzido (DUTRA, 2017).

Os custos variáveis são definidos, segundo Dutra, como custos que variam conforme o volume da atividade, do volume produzido (DUTRA, 2017). Um exemplo prático de custos variáveis é a matéria prima utilizada, que quanto mais produtos produzidos, mais matéria prima será utilizada.

Os custos podem ser diferenciados entre diretos ou indiretos. Os custos diretos, segundo Padoveze, se considerado uma linha de produção, a matéria prima e a mão de obra para manufatura são considerados custos diretos, e são alocados diretamente ao produto (PADOVEZE, 2013).

Já os custos indiretos, no entendimento de Padoveze, são alocados aos produtos por critérios de rateio, existe relação com o custo do produto final, porém de forma indireta (PADOVEZE, 2013).

Os custos representam uma importante informação para a determinação de qual método de custeio a empresa irá utilizar. O custeio é o processo pelo qual, a partir do levantamento de todos os custos da empresa, ela possa definir preços aos seus produtos, de modo que consiga cumprir com suas obrigações financeiras, e ainda obtenha a margem de lucro que deseja.

Os métodos de custeio usados, segundo Bernardi, são “absorção, direto ou variável, custeio padrão e o ABC (*Activity Based Costing*) e a adoção de um deles está relacionado a objetivo da empresa.” (BERNARDI, 2017, p. 69).

O sistema de custeio Absorção, de acordo com Ribeiro, utiliza todos os custos, tanto diretos como indiretos, que ocorreram na produção de um produto ou serviço e as despesas vão aparecer somente no resultado do exercício (RIBEIRO, 2013).

O método de custeio Absorção, na concepção de Santos, consiste na utilização de todos custos de produção aos produtos elaborados, de forma direta e indireta, na indireta, se usa o rateio dos custos fixos (SANTOS, 2017). Por conta dos rateios utilizados, Santos também alerta para ter cuidado com esse método pelo seguinte:

O sistema de custeio por absorção é falho em muitas circunstâncias, como instrumento gerencial de tomada de decisão, porque tem como premissa básica os “rateios” dos chamados custos fixos, que, apesar de aparentarem lógicos, poderão levar a alocações arbitrárias e até enganosas. (SANTOS, 2017, p. 87).

Quando abordado o método variável, ou direto, conforme Wernke, ignoram-se

os custos fixos, “eles são considerados como despesas do período, não sendo inclusos no produto.” (WERNKE, 2005, p. 91). Dito isso, Dutra complementa, que

[...] esse método veio para responder as perguntas mais frequente na administração das empresas, como preço de venda, volume produzido e volume vendido como também a viabilidade de produção ou de descontinuação da produção de determinado item. (DUTRA, 2017, p. 244).

O custeio padrão é definido por Bernardi da seguinte forma “Nesse sistema, utilizando a metodologia do custeio por absorção ou do custeio variável, desenvolve-se o custo dos produtos ou serviços por padrões previamente estabelecidos.” (BERNARDI, 2017, p. 70).

O custeio ABC (*Activity Based Costing* ou custeio baseado em atividades), segundo Wernke, a característica principal desse método de custeio é a distribuição mais justa das despesas e dos custos indiretos se compararmos com o custeio por absorção já que tenta alocar o efetivo consumo dos gastos aos produtos fabricados, para isso usa alguns critérios de rateio ou de direcionamento que tenham alguma ligação vista com os gastos em relação aos produtos (WERNKE, 2005).

Já ABC, citado anteriormente, segundo Bernardi, com o aumento da necessidade de informação nas empresas, e de informação rápida e precisa o custeio por absorção se faz ineficaz, pelo fato que não basta somente saber o custo de um produto ou serviço, tem se a necessidade de saber quanto os processos e atividades que geram o custo da empresa gastam de recursos e quanto os produtos consomem desse recurso, por isso o surgimento do ABC (BERNARDI, 2017).

1.2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Verifica-se que produtos e serviços de qualidade são imprescindíveis para a conquista do cliente, contudo, a variável preço, precisa ser compatível com a oferta desses. Para Rocha e Christensen

[...] o preço define as condições básicas pelas quais o vendedor e o comprador estão dispostos a realizar a troca. Sob o ponto de vista da empresa, o preço pode ser visto como a compensação recebida pelos produtos e serviços que oferece ao mercado. Sob o ponto de vista do comprador, o preço expressa aquilo que ele está disposto a dar para obter o que a empresa lhe oferece. (ROCHA; CHRISTENSEN, 1999, p. 108).

A estratégia de apereçamento é intensamente determinada por decisões sobre posicionamento no mercado, podendo a empresa buscar objetivos complementares. Os objetivos mais comuns são sobrevivência, maximização dos resultados, liderança na participação do mercado, liderança na qualidade do produto e/ou serviço, diferenciação de produtos e/ou serviços. Kotler e Armstrong alertam que, “a sobrevivência é apenas um objetivo de curto prazo; ao longo prazo, a empresa terá de aprender a acrescentar valor, senão será extinta.” (KOTLER; ARMSTRONG, 2007, p. 236).

Conforme definição “O objetivo da formação do preço é obter um valor de venda suficiente para cobrir todos os custos e despesas envolvidos, e poder direcionar o lucro desejado.” (VEIGA; SANTOS, 2016, p. 96). Logo, com um preço de venda bem ajustado, é a base para o sucesso da empresa, e a viabilidade de venda do produto.

De acordo com Crepaldi, fixar o preço de venda dos produtos é uma tarefa muito complexa, leva em consideração vários fatores, como características da demanda do produto, a existência ou não de concorrentes, ver se vai ocorrer acordo entre os produtores e verificar custo de fabricação do produto. Para analisar a formação de um produto ou serviço é importante conhecer o tipo de mercado em que a empresa atua. Uma simples mudança no gosto e preferência dos consumidores pode influenciar diretamente na estruturação dos preços da empresa (CREPALDI, 2017).

Não existe uma fórmula fácil e precisa para se calcular o preço de venda de produtos e serviços. Na verdade, cada produto ou serviço apresenta uma decisão única referente a preço. “E determinar os níveis de preço é mais uma arte do que uma ciência.” (RESNIK, 1991, p. 86).

As empresas não possuem um único preço para seus produtos, mas possuem uma política de estratégias de fixação de preços, que engloba cada etapa do ciclo operacional de seus produtos. As estratégias são ajustadas também em função dos custos e da demanda de seus produtos, dos concorrentes, e outras variáveis que possam interferir no sucesso da empresa.

As empresas buscam a maximização de resultados, trabalham com diversas variáveis que afetam o lucro, e com custos e demanda a diferentes níveis de preço, escolhendo o nível de preço que proporcione o maior lucro possível. Porém alerta-se que, a ênfase sobre a maximização de resultados é uma visão de curto prazo, não

dando importância ao desempenho de longo prazo (KOTLER; ARMSTRONG, 2007). As empresas que desejam liderança sobre o mercado acreditam que, uma maior participação no mercado trará uma redução de seus custos, através da economia de escala, proporcionando assim lucros maiores a longo prazo. As empresas líderes de qualidade e diferenciação de produtos, normalmente requerem preços mais elevados para cobrir a qualidade e o alto custo com as atividades de pesquisa e desenvolvimento.

Conforme Las Casas, os passos para a determinação de preços são os seguintes:

- a) determinação de objetivos;
- b) análise do segmento;
- c) determinação da demanda e custos;
- d) análise do preço da concorrência;
- e) determinação da política de preços;
- f) seleção do método de determinar preço;
- g) seleção do preço final com base nas análises anteriores, estabelecendo os níveis de descontos (LAS CASAS, 2015, p. 15).

Segundo Kotler, “O preço difere dos outros três elementos do mix de marketing, já que produz receita, enquanto os outros elementos geram custos.” (KOTLER, 2009, p. 132). Devido ao fato de interferir na formação da receita da empresa, a formação do preço dos produtos é extremamente importante, além de um constante desafio para os gestores, que tentam arduamente elevar seus lucros ao máximo possível, mantendo-se ao mesmo tempo competitivo no mercado, onde clientes querem preços baixos, atrelados à qualidade dos produtos e serviços.

Para Cobra o preço é fator decisivo que influencia tanto positivamente quanto negativamente o cliente no ato da compra (COBRA, 1998). De modo que, o preço deve ser formulado a fim de cobrir custos com a fabricação de determinado produto ou execução de determinado serviço e gere a rentabilidade desejada de seus proprietários, afinal “preço significa a soma de dinheiro que os clientes devem pagar para obter o produto.” (KOTLER; ARMSTRONG, 2007, p. 31).

O elemento preço deve estar em sintonia também com a qualidade e as características do produto “a estratégia de marketing de qualquer empresa associa-se sempre ao preço. Um produto de baixa qualidade, baixo esforço promocional,

deve ter sempre preço baixo, a menos que a demanda esteja reprimida.” (COBRA, 1998, p. 236).

O preço, muitas vezes, é o fator que determina uma compra, o cliente decide comprar ou não um produto, devido ao seu preço. Por esta razão o desenvolvimento e gerenciamento dos preços são tão importantes, empresas gananciosas podem acabar fechando as suas portas, por não se adequar aos preços de mercado (SANTOS, 2017).

O preço é uma das variáveis fundamentais para tornar economicamente viável oferta de bens ou serviços por parte de uma empresa, portanto, nenhum fator será capaz de justificar a prática de um preço médio inadequado a longo prazo. Pode-se considerar preço de curto prazo aquele capaz de permitir o atendimento de um objetivo imediato, tendo de qualquer forma uma visão de longo prazo. O preço de longo prazo é o preço médio praticado para produtos e serviços ao longo de seu ciclo de vida ou da vida útil do investimento utilizado para viabilizar sua oferta.

Formar o preço de venda é uma premissa básica para a lucratividade e retorno do capital para os sócios, segundo Santos, “A empresa, após a formação do preço de venda, precisa fazer uma projeção de vendas, por isso são chamados de pré-cálculos.” (SANTOS, 2017, p.11).

A formação do preço de venda tem a intenção de mensurar e logicamente maximizar os lucros obtidos. Conforme Bernardi, para que essa maximização ocorra, é necessário avaliar vários fatores, como a estimativa de venda e elasticidade do preço, ou seja, fazer uma análise do volume vendido com a alteração de preço, e verificar o que ocorre, com isso, tentar o máximo de vendas, o preço máximo possível a fim de criar uma margem de lucro maior (BERNARDI, 2017).

Quando se trata de lucro, Santos afirma que “O lucro operacional de uma empresa começa a nascer a partir do momento em que o custo total (fixo e marginal) estiver coberto pelas receitas de vendas. Isto é, quando a receita total começar a superar o custo total.” (SANTOS, 2017, p. 10).

De toda forma que for feita a formação de preço de venda, as variáveis para que ele seja efetivo e condiz com os preços trabalhados no mercado são diversas, e para isso, depende de avaliações rotineiras, que conforme Benardi, são as necessidades de compra e níveis de estoque, sincronia das compras e das vendas, condição atual do mercado, volumes de vendas passado e o esperado, ponto de equilíbrio e custo financeiro (BERNARDI, 2017).

Santos leva em conta algumas condições que devem ser observadas na formação do preço de venda: a) formação de um preço-base, e além desse, deve-se levar em consideração o preço dos concorrentes, volume de vendas, prazos, condições de entrega, qualidade; b) testa-se o preço às condições do mercado, considerando as relações custo/volume/lucro e outros aspectos econômicos e financeiros da empresa; c) considera-se também a qualidade do produto, a demanda existente, o nível de produção e de vendas, nível de custos fixos e variáveis a serem cobertos, capital de giro exigido; d) fixa-se um determinado preço para atender a diferentes condições, como volume, prazo, etc. (SANTOS, 1995).

Ainda sobre a formação de preços, Santos segue explicando que podem ser adotados alguns métodos diferentes:

Método baseado no Custo da Mercadoria: é o mais comum na prática de negócios. Se a base for o custo total, a margem adicionada deve ser suficiente para cobrir os lucros desejados pela empresa, porém, se a base for os custos e despesas variáveis, a margem adicionada deve cobrir, além dos lucros, os custos fixos. A adição da margem fixa a um custo-base chama-se mark-up, esse método é muito utilizado no comércio atacadista e varejista. Na indústria o método é calculado em função do custo de produção, a margem fixa serviria para cobrir os lucros e demais gastos (SANTOS, 1995).

Método baseado nas Decisões das Empresas Concorrentes: é importante que qualquer método que venha a ser utilizado pelas empresas sejam, os seus resultados, comparados com os preços dos concorrentes (SANTOS, 1995). Esse método pode ser desdobrado em:

Método de preço corrente - decorre por questões de costume ou por características econômicas do ramo, sendo que uma empresa apenas não tem poder de alterar ou combater esse processo (SANTOS, 1995).

Método de imitação de preços - ocorre em geral por falta de conhecimento técnico para a determinação do preço ou pelo alto custo da informação (SANTOS, 1995).

Método de preços agressivos - ocorre quando algumas empresas reduzem drasticamente os preços de seus produtos à níveis injustificáveis abaixo do custo da mercadoria. Tem por objetivo conquistar o mercado e/ou levar à ruína os concorrentes (SANTOS, 1995).

Método de preços promocionais - ocorre quando as empresas ofertam certos

produtos para atrair os clientes (SANTOS, 1995).

Método do Preço com base no Custo de Transformação: os lucros devem basear-se somente no valor acrescentado pelo custo de elaboração, ou seja, pelos custos de transformação, e que as matérias compradas não deveriam dar lucro (SANTOS, 1995).

Método do Preço com base no Custo Marginal: custo marginal é o custo acrescido, que está relacionado com o que é produzido e vendido. Esse método considera que qualquer contribuição aos custos é melhor do que nenhuma. Tem como objetivo combinar da melhor forma possível os preços e o volume a fim de maximizar os lucros (SANTOS, 1995). Cogan conceitua o Método Baseado no Custo Marginal, como sendo uma prática de preços diferenciados que somente deve ser adotada em mercados diferentes com a garantia de que tal política não iria afetar o relacionamento que se tem com a clientela da empresa. Observa-se que sempre que o preço cotado for superior aos custos variáveis isso representará uma margem de contribuição que ajudará a cobrir os custos fixos e o lucro, podendo essa prática, ser adotada em casos de ociosidade (COGAN, 2002).

Existe um momento em que a receitas e despesas estão em um mesmo nível, nenhuma se supera, assim então, temos o ponto de equilíbrio. Wernke define ponto de equilíbrio da seguinte forma:

Ponto de Equilíbrio (PE) pode ser conceituado como o nível de vendas, em unidades físicas ou em valor (\$), no qual a empresa opera sem lucro ou prejuízo. O número de unidades vendidas no Ponto de Equilíbrio é o suficiente para a empresa cobrir seus custos (e despesas) fixos e variáveis, sem gerar qualquer resultado positivo (lucro). (WERNKE, 2005, p. 119).

Assim, segundo Wernke, a empresa pode elaborar uma meta de vendas a qual torne a empresa economicamente viável a ponto de cobrir todos os seus custos e entregar a rentabilidade do capital aos sócios (WERNKE, 2005).

Os cálculos utilizados para a formação de preço de venda são vários, porém, o mais usual e conhecido é o *Mark-up*, ou simplesmente taxa de marcação, de acordo com Wernke “é um fator aplicado sobre o custo de compra de uma mercadoria (ou sobre o custo total unitário de um bem ou serviço) para a formação do preço de venda respectivo.” (WERNKE, 2005, p. 162).

Com uma definição mais aprofundada de Mark-Up, Bernardi define que:

É um método básico e elementar no qual, com base na estrutura de tributos, custos e despesas e do lucro desejado, aplica-se um fator, marcador ou multiplicador, formando-se o preço. Dessa forma, o preço cobrirá todos os custos, despesas, impostos e terá como residual o lucro das vendas desejado. (BERNARDI, 2017, p. 49).

No Mark-up, segundo Wernke, depende muito do interesse da empresa quando se inclui ou não no cálculo itens como tributos cobrados pela venda e também comissão paga a vendedores, taxa de franquia ou taxa de cartão de crédito na venda, e também incluir opcionalmente as despesas ou custos fixos (WERNKE, 2005).

De acordo com Santos “markup é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda.” (SANTOS, 1995 apud COGAN, 2002, p. 133). Esse índice cobre as taxas e os impostos aplicados sobre a venda, as despesas administrativas fixas, as despesas de vendas fixas, os custos indiretos fixos de fabricação e o lucro.

Ressalta-se que a construção do mark-up está ligada a determinados percentuais sobre o preço de venda, onde todos os componentes do mark-up são determinados através de relações percentuais médias sobre o preço de venda e , a seguir, aplicados sobre o custo dos produtos.

O Mark-up pode ser denominado também como margem bruta, que é a relação percentual entre o Lucro Bruto e a Receita de Vendas. A margem bruta é um índice muito útil para a fixação do preço de venda, pois deve-se considerar uma margem suficiente para cobrir as despesas operacionais e ainda produzir um retorno satisfatório ao investimento da organização (CREPALDI, 2017). Conforme for feita a negociação, assim se estabelecerá o preço do produto.

Ainda segundo Crepaldi, os produtos que geram um maior custo de transformação exigem da empresa um esforço produtivo mais intenso, portanto nesse caso, a margem de lucro deve ser calculada sobre o custo de transformação e não sobre o custo pleno (CREPALDI, 2017).

As políticas de preços podem ser utilizadas com outros objetivos como evitar a entrada ou a expansão de concorrentes, impedir intervenções governamentais, aumentar a procura de um produto complementar, criar uma fidelidade junto aos revendedores e distribuidores, melhorar o fluxo financeiro de caixa, entre outros. O preço é uma das ferramentas do mix de marketing de uma empresa para ela atingir seus objetivos. As decisões sobre preço têm que estar integradas com o projeto do

produto, canais de distribuição, as decisões de promoção, a fim de tornar o programa de marketing eficaz.

Para calcular o mark-up, Bernardi apresenta a seguinte definição, “preço deve ser suficiente para cobrir os custos, as despesas e os impostos e propiciar um lucro na venda; assim, considerando-se os elementos, desenvolve-se a estrutura do mark-up, cujo preço é igual ao somatório dos elementos.” (BERNARDI, 2017, p. 139).

Os conceitos e teorias apresentados neste referencial teórico, representam a base fundamental para a análise das informações que foram obtidas na empresa foco deste estudo, norteadas as considerações resultantes deste trabalho.

2 METODOLOGIA

Na metodologia indica os meios e modos que foram utilizados para a realização da pesquisa, informando sua categoria quanto a finalidade, tratamento dos dados e objetivos e quanto ao seu delineamento, também apresenta a forma como se deu a coleta de dados e como foi feita a análise das informações obtidas. Para tanto, a metodologia é formada por 3 partes: categorização da pesquisa, geração de dados e análise e interpretação dos dados.

2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à finalidade, no presente estudo, abordou-se a pesquisa aplicada, visto que os resultados obtidos podem ser aplicados em uma pequena empresa familiar, que é objeto deste estudo, apresentando caráter teórico-empírico, em função de que pesquisou-se informações em autores que abordam o tema estudado, e assim, a partir da teoria pesquisada, se fez a comparação com a realidade identificada na empresa, de modo a identificar suas semelhanças.

De acordo com Gil, a pesquisa aplicada tem por objetivo a geração de conhecimentos os quais terão aplicação prática, ou seja, são dirigidos à solução de problemas específicos (GIL, 2010).

Com relação ao tratamento dos dados, trata-se de uma pesquisa qualitativa, isso porque não foram abordadas informações numéricas que permitissem análises estatísticas, mas sim dados que apresentam pareceres e considerações, e que

como tais, foram analisados dentro do contexto em que se encontram, considerando a realidade da empresa, e a teoria estudada.

Las Casas explica que “pesquisas qualitativas buscam avaliar certos aspectos com maior profundidade.” (LAS CASAS, 2006, p. 140).

Em se tratando dos objetivos da pesquisa, esta caracterizou-se pelos métodos exploratória e descritiva. Exploratória porque se procurou obter maior familiaridade com o problema, envolvendo levantamento bibliográfico, bem como entrevista com o gestor da empresa.

Vianna menciona que a pesquisa exploratória, permite um maior aprofundamento e estudo sobre uma determinada área, buscando com isso, uma maior compreensão (VIANNA, 2001). Já o método de pesquisa descritiva tem como finalidade descrever, analisar e relacionar informações coletadas sobre as peculiaridades de um grupo, relacionando as variáveis que interferem nessa relação, sem que as manipule ou emita qualquer juízo (VIANNA, 2001).

Quanto ao delineamento da pesquisa, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e o levantamento. A pesquisa bibliográfica deu-se na literatura que trata do tema, tanto em livros e revistas, como em publicações na internet, de modo a ampliar os conhecimentos sobre o assunto. Sobre esta técnica de pesquisa, Vianna destaca que sua principal característica é exatamente o levantamento de material em livros e revistas científicas, identificando assim, os escritos de diferentes autores sobre um mesmo assunto (VIANNA, 2001).

Já o levantamento foi realizado com o foco na empresa em questão, de forma a conhecer detalhadamente esta organização, em suas características e modo de atuação, e com isso, identificar as possibilidades de alcançar os objetivos propostos, bem como responder a questão problema norteadora desta pesquisa. Em se tratando de levantamento, Gil explica que é uma metodologia onde é feita a interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer (GIL, 2010).

2.2 GERAÇÃO DE DADOS

A geração de dados foi realizada através de documentação direta ou indireta, a documentação direta foi oriunda da própria empresa, bem como da entrevista

realizada com o proprietário/gestor norteada por um questionário formado por 17 abertas, elaborado para esta finalidade, abordando assuntos como precificação, custos, lucro, compras e estoque. A entrevista foi realizada no dia 02 de novembro de 2019, nas dependências da empresa em estudo, tendo duração aproximada de 2 (duas) horas.

A documentação indireta teve como base livros. Foi com base nos dados obtidos a partir da coleta de dados que se obteve material para realizar a análise e interpretação.

2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

A abordagem deste artigo deu-se pelo método hipotético-dedutivo, isso porque, tinha-se um problema para o qual se procuraram soluções, sendo que a análise dos dados foi realizada pelo método comparativo.

A entrevista realizada com o gestor foi analisada de modo descritivo, sendo e comparado com o referencial teórico, de forma a estabelecer uma ligação entre teoria e prática.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Depois de elaborado e apresentado o referencial teórico, onde se tem o embasamento com base na literatura, e exposta a metodologia que foi utilizada para a realização deste trabalho, neste item é apresentada a análise e discussão dos resultados a partir das informações obtidas junto a empresa foco deste estudo.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E EMPRESÁRIO

Buscando conhecer melhor a empresa foco deste estudo, bem como alcançar os objetivos propostos para este trabalho, que estavam relacionados à verificar se os preços de venda dos produtos dessa empresa estão alcançando a finalidade da organização que é de cobrir seus custos e gerar lucro, bem como conhecer a empresa e suas principais características em termos de gestão, realizou-se no dia 02 de novembro de 2019 uma entrevista com o proprietário/gestor dessa organização, a qual foi norteada pelo questionário previamente elaborado.

O empresário informou que possui 58 anos, ensino fundamental completo, sem que tenha feito qualquer curso de formação voltado à gestão, formação de preços, administração, compras ou estoque. Destacou que o que o norteia atualmente é sua experiência, já que está atuando a mais de 20 anos como proprietário desta empresa.

Investigou-se qual o ramo de atuação da empresa, que segundo o proprietário, trata-se de uma empresa familiar, um estabelecimento comercial, na modalidade de Micro Empreendedor Individual (MEI), que vende bebidas e lanches, no formato de Bar. A empresa atua neste segmento a mais de 20 anos. Na organização trabalha somente o proprietário, não contando com nenhum outro funcionário ou colaborador, cabendo a ele todas as atribuições desde as administrativas, financeiras, compras, de marketing, o próprio atendimento, e ainda os demais relacionados à manutenção, limpeza e organização do espaço.

As empresas familiares, apresentam um grande crescimento no Brasil, multiplicando-se dia após dia, e conforme Dalla Costa, essas empresas repercutem positivamente na economia, pois geram renda, distribuição de bens e serviços (DALLA COSTA, 2008).

Ao longo dos 21 anos que a empresa existe, passou por vários planos econômicos e de governo, mantendo-se atuante e sólida, cumprindo com a sua finalidade que era gerar renda para o seu proprietário o qual corrobora com as teorias de Chiavenato (2004) e Schemefhron (1996).

Toda organização está inserida num contexto ambiental sujeito a diversas influências e condições exteriores provindas do ambiente, independentemente das influências e condições interiores provocadas pela sua tarefa e ramo de atividade. Estas variáveis afetam e determinam o relacionamento das organizações com o contexto em que está inserida, sendo que algumas são mais afetadas que outras. No caso da empresa em estudo, verifica-se que não sofreu grandes impactos referentes às influências externas.

O gestor da empresa explicou que todas as compras que são realizadas tem como base o fluxo de vendas, de modo a repor os estoques aos níveis desejados. O que indica claramente que a empresa está sujeita às variações de consumo dos seus clientes, demonstrando o importante papel que estes desempenham para a sobrevivência desta organização.

As compras são feitas a partir do levantamento de estoque necessário,

realizando então o pedido junto ao fornecedor, o qual encaminha os produtos junto com a nota fiscal de venda. Como se trata de um estabelecimento de pequeno porte, a empresa não possui um grande estoque, sendo que praticamente todos os produtos ficam expostos para venda, de forma que as compras ocorrem frequentemente, em quantidades que a estrutura física do negócio comporta, garantindo a demanda de consumo.

Analisando o ambiente de tarefa desta empresa, constata-se que os clientes representam papel fundamental, pois se não fossem eles não haveria o porquê da existência da empresa. Há uma grande preocupação no sentido manter os clientes já conquistados, para tanto procura oferecer a eles produtos de qualidade, preços compatíveis com o mercado e um diferencial no atendimento.

Com relação aos fornecedores, o gestor informou que costuma manter um bom relacionamento, comprando a muitos anos dos mesmos, com quem a empresa mantém fidelidade, o que repercute em possíveis negociações em termos de melhores prazos de pagamentos, se acaso for necessário. Ainda no que se refere aos fornecedores, o proprietário comenta que a empresa adota uma filosofia de ganha-ganha, pois se houver um bom relacionamento entre as partes elas acabam cada uma à sua maneira, alcançando seus objetivos.

Como se pode verificar a venda e a compra estão diretamente interligadas, exigindo uma boa administração por parte do gestor para que não falte produto, e nem fiquem estocados por longos períodos. Segundo Chiavenato (2004), a tarefa da administração é a de interpretar os objetivos propostos pela organização e transformá-los em ação organizacional através de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da organização, a fim de alcançar tais objetivos da maneira mais adequada a situação.

Com relação às variáveis econômicas, a empresa analisada salienta que não realiza um controle de contas a pagar e receber, nem mesmo faz fluxo de caixa. Os custos e despesas são sempre pagos a vista, o pagamento das compras de mercadorias são realizadas na entrega destas. A empresa atualmente não trabalha com nenhum banco, não realizando descontos de títulos, duplicatas e/ou cheques. Possuindo somente um financiamento que é referente ao imóvel onde está localizado o negócio, o qual é pago mensalmente com parcelas decrescentes. Conforme o gestor da empresa em estudo, está não foi beneficiada por nenhum

incentivo do governo. A situação creditícia da empresa é excelente, visto que não possui pagamentos em atraso, mantendo sempre seus compromissos financeiros em dia.

A empresa em estudo procura administrar os períodos de maior demanda, com os períodos de entre safra, destacando que possui produtos que vendem diariamente durante todo ano, no entanto, existem épocas que as vendas aumentam bastante, como, por exemplo, o segmento de bebidas no verão. De modo que o proprietário procura administrar a empresa de uma forma que todo dinheiro que entra seja reinvestido novamente.

Com relação aos custos fixos e variáveis mensais, o gestor ressaltou que todos são pagos nos seus vencimentos, mas que, porém, ele não realiza uma previsão antecipada para tais pagamentos, sendo os mesmos pagos com as entradas provenientes das vendas que acontecem ao longo do mês. Ou seja, não é feito um planejamento para os pagamentos, os quais, segundo o proprietário, são basicamente o pagamento da prestação do imóvel financiado, energia elétrica, água.

Pode considerar gasto, o compromisso financeiro assumido pela aquisição de bens ou serviços, o que resultará em uma variação patrimonial, seja apenas qualitativa no início, porém quantitativa em seguida, podendo o gasto ser definido como gasto financeiro ou de consumo (LEONE, 1981).

Oliveira entende que gastos é o consumo genérico de bens e serviços ou, fatores de produção, que ocorrem a todo o momento e em qualquer setor de uma empresa, seja ela comercial, industrial ou prestadora de serviços (OLIVEIRA, 2000).

Os gastos com a manutenção e o funcionamento da empresa constituem importante e fundamental parte do custo, pois correspondem a diminuições do patrimônio não compensadas por aumentos imediatos, em outros setores do patrimônio (FRANCO, 1990).

A contabilidade da empresa é feita por uma empresa terceirizada, sendo que as informações contábeis não são utilizadas para a tomada de decisões na empresa, o que novamente indica que a empresa não atua com um planejamento para suas ações.

Para Oliveira (2003), o planejamento pode ser conceituado como um processo, considerando os aspectos abordados pelas dimensões anteriormente apresentadas, desenvolvido para o alcance de uma situação desejada de um modo mais eficiente, eficaz e efetivo, com a melhor concentração de esforços e recursos

pela empresa.

Apesar disso, o proprietário tem bem presente qual é o seu plano de negócios, definindo-o da seguinte maneira: satisfazer as necessidades dos clientes, manter um bom relacionamento com seus fornecedores e parceiros, manter uma boa credibilidade no mercado.

O preço é uma das variáveis fundamentais para tornar economicamente viável oferta de bens ou serviços por parte de uma empresa. Com relação à formação dos preços de venda, o gestor explicou que não utiliza nenhum método propriamente dito, costuma estipular os valores levando em conta os preços pagos por cada produto, bem como os preços de venda praticados pelos concorrentes, e ainda a necessidade de cobrir as despesas e custos, buscando manter uma boa lucratividade.

Como se pode verificar, apesar da afirmação por parte do gestor de que não utiliza nenhum método específico para a formação dos preços de venda, na realidade, ele está fazendo uso prático de uma forma muito parecida e aproximada do Método baseado no Custo da Mercadoria e no Método baseado nas Decisões das Empresas Concorrentes, ou seja, mesmo o proprietário não tendo formação teórica ou ainda ter estudado a respeito de formação de preços, a sua experiência lhe capacitou para que realize a formação de preços adequadamente.

O gestor salienta que tem diminuído as margens de lucro nos preços dos produtos, o que invariavelmente causou a baixa no nível de lucratividade dessa empresa, além disso, observa-se uma concorrência mais elevada. Pode-se concluir que a empresa em estudo está inserida num contexto social composto por inúmeras outras concorrentes que atuam no setor do comércio.

A empresa deve definir a margem que quer obter com a venda do produto antes de definir o preço do mesmo. O preço, no entanto, deve ser coerente com a percepção dos clientes, passando a sensação que é um preço justo e suficiente para o desenvolvimento da organização.

Num mercado com pouca ou nenhuma concorrência pode-se adotar estratégias de preços mais voltadas para às metas da organização. Já num mercado competitivo, outros fatores como clientes, concorrentes interferem na formação do preço do produto, não podendo ser considerada aqui apenas a vontade ou as metas da organização. Portanto, é necessário que a empresa conheça o ambiente no qual está inserida para então tomar as decisões mais corretas possíveis na formação do

preço de seu produto, e também para identificar onde é melhor adquirir os produtos com melhores condições de preços, prazos. É importante observar-se qual o tipo de produto está se trabalhando no sentido de se adotar a estratégia de preço e margem adequada.

Por ser um tema de fundamental importância para todas as empresas, o presente estudo deixa a sugestão que outros pesquisadores possam ampliar os conhecimentos na área para que as empresas possam se apropriar dos trabalhos e obter maior lucratividade, gerar mais renda e manterem-se mais competitivas.

CONCLUSÃO

A empresa precisa obter lucros para sobreviver, esse lucro é a diferença entre a receita e o custo, portanto ele só poderá ser aumentado se houver o aumento da receita ou a redução dos custos. A administração sabe que nem sempre é possível seguir o rumo traçado, e muitas vezes é preciso adaptar-se as mudanças, ajustando, no entanto, as ações organizacionais, mas mesmo assim continua-se controlando os desvios, analisando-os e os corrigindo.

Os objetivos propostos para o presente estudo foram atingidos, visto que com a pesquisa realizada, constatou-se que o gestor, mesmo sem ter os conhecimentos teóricos referentes às práticas de gestão e formação de preço, tem administrado ao longo dos anos, a partir de seu espírito empreendedor, de modo eficaz e competitivo, e inclusive realizando a formação dos preços de modo muito similar ao que a teoria do Método baseado no Custo da Mercadoria e no Método baseado nas Decisões das Empresas Concorrentes, no entanto ele o faz de modo prático, já que não conhece estes métodos teoricamente.

Mesmo sendo uma empresa de um microempreendedor individual (MEI), que na verdade representa a formalização das pessoas que trabalham por conta própria, ainda assim, a empresa em estudo, possui uma estrutura adequada e capacitada para atender os seus clientes, e procura estar sempre se aprimorando no que se refere à oferta de produtos e ao atendimento ao cliente, isso graças ao amplo conhecimento que seu proprietário possui do mercado em que atua, conhecendo o ambiente externo no qual a organização está inserida.

A organização procura administrar de forma coerente e responsável as contingências que o ambiente externo e interno lhe traz, procurando sempre manter

a lucratividade aliada à satisfação dos clientes, através da aplicação de preços condizentes com os praticados pela sua concorrência, sendo que um dos aspectos determinantes para o sucesso organizacional de qualquer empresa é que a mesma conheça suas potencialidades, como por exemplo, clientes assíduos e fiéis, que em função da confiança na qualidade dos produtos, na seriedade da empresa, e também na sua localização estratégica facilitando o acesso dos moradores do entorno; e saiba aproveitá-las para criar oportunidades e melhorar sempre seu desempenho. Sendo que uma das prioridades da empresa em estudo é prestar oferecer produtos de qualidade com preços adequados, procurando antecipar e satisfazer as necessidades do cliente.

Conforme se verificou a partir da pesquisa realizada para o desenvolvimento deste estudo, o preço é fundamental para a manutenção dos negócios. Na realidade, o preço vai além de um valor pago por um produto, ele muitas vezes define a relação entre a empresa e o cliente, de modo que pode ou não ser decisivo para a efetivação de uma venda. Assim como existem clientes que são movidos unicamente pela quantia que terão que desembolsar para usufruir de um determinado bem, outros levam em consideração muito mais que isso, avaliando, por exemplo, o pós venda, a estrutura que a empresa lhe oferece, a qualidade e outros tantas condições que influenciam na sua decisão.

A sobrevivência da empresa é determinada pela lucratividade, ou seja, o excedente das receitas sobre os custos. A liberdade de estipular preços choca-se com o mercado que dita em grande parte uma média de preços praticados. A empresa que estiver trabalhando com preços acima do mercado encontra dificuldades de vencer os concorrentes e por isto é fundamental trabalhar com uma estrutura enxuta para ter custos adequados e poder ter um diferencial em relação aos concorrentes pelos preços praticados.

Sob a ótica da busca pelo sucesso da empresa, o preço ideal de venda é aquele que cobre todos os custos do produto e serviços e ainda proporciona o retorno desejado pela empresa. Ocorre que muitas vezes, os preços são formados pela lei da oferta e procura, ou seja, escassez e demanda do comércio. Neste caso, produto em escassez e com valores agregados, certamente representam para as empresas uma lucratividade maior.

A intenção deste estudo não foi o de explorar completamente o tema, de modo que sugere-se que sejam realizados estudos futuros sobre o assunto de forma

a investigar ainda mais como as empresas têm feito na prática a formação de preço dos seus produtos.

Destaca-se o presente estudo encontrou limitações no que se refere à comprovação das informações fornecidas pelo proprietário, já que o mesmo não possui relatórios ou controles que comprovem que os preços praticados na sua empresa de fato estão de acordo com a lucratividade que deseja, o que também dificultou de forma expressiva a elaboração de um plano de formação de preços. De modo que, se sugere que a empresa passe a elaborar planilhas para o lançamento de todos seus custos, gastos com impostos e compras de mercadorias; e também seus rendimentos, suas vendas, de forma a futuramente possibilitar que se tenham dados que possam nortear um estudo e planejamento de formação de preços mais específica.

REFERÊNCIAS

- BERNARDI, Luiz Antonio. **Formação de Preços: Estratégias, Custos e Resultados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria Geral da Administração**. São Paulo: Mc Graw-Hill, 2004.
- COBRA, Marcos. **Marketing Básico**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- COGAN, S. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- DALLA COSTA, Armando. Sadia e Perdigão: diferentes trajetórias administrativas nas empresas familiares. Dalla Costa, Armando, Fernandes, Adriana Sbicca e Szmrecsányi, Tamás J. (orgs.). **Empresas, empresários e desenvolvimento econômico no Brasil**. São Paulo, Ribeirão Preto, SP: Hucitec, ABPHE, 2008: 205-226.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma Abordagem Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- FRANCO, Hilário. **Contabilidade comercial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KOTLER, Philip. **Marketing para o século XXI**: Como criar, conquistar e dominar mercados. Ediuouro. São Paulo, 2009.

KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de marketing**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Administração de marketing**: conceitos, planejamento e aplicações à realidade brasileira. São Paulo: Atlas, 2015.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Marketing de Serviços**. 4. ed. São Paulo. Atlas, 2006.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 1981.

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

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Planejamento Estratégico**: Conceitos Metodologia Práticas. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de Custos**: Teoria, Prática, Integração com Sistemas de Informação (ERP). São Paulo: Cengage Learning, 2013.

RESNIK, Paul. **A bíblia da pequena e média empresa**. São Paulo: Makron Books, 1991.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos Fácil**. 4. ed. amp. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROCHA, Angela da; CHRISTENSEN, Carl. **Marketing**: teoria e prática no Brasil. 2. ed. São Paulo, 1999.

SANTOS, Joel José. **Manual de Contabilidade e Análise de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SANTOS, Joel José dos. **Formação do Preço e do Lucro**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SCHERMERHORN Jr., John R. **Administração**. 5. ed. Rio de Janeiro, Afiliada, 1996.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de Custos**: Gestão em serviços, comércio e indústria. São Paulo: Atlas, 2016.

VIANNA, Ilca Oliveira de A. **Metodologia do Trabalho Científico**: um enfoque didático

da produção científica. São Paulo: E.P.U, 2001.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preços de Venda: Ênfase em Aplicações e Casos Nacionais.** São Paulo: Saraiva, 2005.