

GESTÃO DE PREÇOS: UM ESTUDO EM PEQUENAS EMPRESAS PARTICIPANTES DO PROGRAMA EMPREENDER – UBERLÂNDIA-MG

COST MANAGEMENT: A STUDY IN SMALL BUSINESS PARTICIPANTS OF PROGRAMA EMPREENDER - UBERLÂNDIA-MG

Lucas Fernandes Rocha¹

Edvalda Araújo Leal²

Resumo:

O objetivo geral deste estudo é identificar e analisar os principais fatores que influenciam na determinação do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas. A amostra corresponde a 48 empresas participantes do Programa Empreender da Associação Comercial e Industrial de Uberlândia (ACIUB), tendo sido aplicado um questionário aos gestores de pequenas empresas. O instrumento é baseado nas proposições indicadas na literatura por Martins (2006); Santos *et al.* (2006); Cogan *et al.* (2007); Bruni e Famá (2008); Lima e Imoniana (2008); Teixeira, Leal e Miranda (2008); Canever, Schnorrenberger e Gasparetto (2010); e Santos, Leal e Miranda (2012). Para analisar os dados coletados, utilizaram-se a estatística descritiva e a análise de conglomerados. As funções da gestão de custos no processo decisório das empresas foram evidenciadas como muito importante pelos participantes da pesquisa. Na análise de conglomerados, identificaram-se dois *clusters*. O primeiro agrupou treze variáveis (fatores que influenciam e são utilizados na determinação do preço de venda) indicadas pelos gestores das pequenas empresas. Esses fatores são recomendados na literatura e englobam a influência dos consumidores, da concorrência e dos custos. Já o segundo *cluster* foi constituído por apenas uma variável: 'fatores políticos e legais'. Os resultados confirmaram a indicação da abordagem mista para a gestão dos preços, o que é tratado na discussão teórica como o mais utilizado pelas empresas na decisão do preço de venda.

Palavras-chave: Precificação, pequena empresa, decisão.

Abstract:

The aim of this study is to identify and analyze the main factors that influence the determination of the sale price used by managers of small businesses. The sample corresponds to 48 participants undertake the Programa Empreender from Associação Comercial e Industrial de Uberlândia (ACIUB), a questionnaire was applied to managers of small businesses. The instrument is based on the propositions stated in the literature by, Martins (2006); Santos *et al.* (2006); Cogan *et al.* (2007); Bruni and Famá (2008); Lima and Imoniana (2008); Teixeira, Leal and Miranda (2008); Canever, Schnorrenberger and Gasparetto (2010); and Santos, Leal and Miranda (2012). To analyze the collected data, we used descriptive statistics and cluster analysis. The functions of cost management in the decision making process of businesses were highlighted as very important by the research participants. In cluster analysis, we identified two clusters. The first grouped thirteen variables (factors that influence and are used in determining the sale price) given

¹ Bacharel em Ciências Contábeis FACIC/UFU – luksfernandes@hotmail.com

² Doutora em Administração pela FGV-SP – edvalda@facic.ufu.br

by managers of small businesses. These factors are recommended in the literature and include the influence of consumers, competition and costs. The second cluster consisted of only one variable: 'political and legal factors'. The results confirmed the indication of the mixed approach for the prices management, which is treated in the theoretical discussion as the most used by companies in deciding the selling price.

Keywords: Pricing. Small firms. Decision.

1 INTRODUÇÃO

Horngren, Sundem e Stratton (2004) indicam três influências que incidem sobre o preço de um produto ou serviço relacionado diretamente com a oferta e procura, quais sejam: os clientes, os concorrentes e os custos. Os autores abordam que a precificação é uma das principais e das mais complexas funções realizadas pelos gestores nas organizações. A determinação de preço de venda exige conhecer fatores internos e externos à empresa, tais como, concorrência, demanda, custos diretos e indiretos, mercado consumidor, entre outros (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2006).

A gestão inadequada dos preços pode influenciar negativamente no resultado da empresa. Diante disso, a gestão de custos é um dos fatores internos que exerce influência significativa na gestão do preço de venda (SANTOS; LEAL; MIRANDA, 2012). As empresas devem adotar as diferentes abordagens e estratégias de determinação de preço de venda para que atendam seus objetivos em relação à competitividade (CANEVER *et al.*, 2012).

Nesse contexto, a determinação de preços poderá influenciar o resultado econômico financeiro das organizações. Sua definição deve envolver um planejamento que contemple eventos internos e externos, para que os gestores tenham uma visão que proporcione maior amplitude em relação às informações de custos, bem como para a precificação dos produtos (CANEVER *et al.*, 2012).

O planejamento para a determinação de preço é fundamental para todas as organizações, independentemente, do ramo de atividade ou porte. Sendo assim, o problema de pesquisa que motivou este estudo é: quais são os principais fatores que influenciam na gestão do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas?

O objetivo geral deste estudo é identificar e analisar quais são os principais fatores que influenciam na gestão do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas. Canever *et al.* (2012) defendem que o preço é fator predominante para o êxito das entidades e definem que “o preço de venda é uma atribuição importante no processo de planejamento, crítico para a competitividade de uma organização” (CANEVER *et al.*, 2012, p.15).

Várias são as pesquisas realizadas sobre o tema gestão de custo e a determinação do preço de venda em pequenas empresas (COGAN *et al.*, 2007; CARVALHO *et al.*, 2008; CANEVER *et al.*, 2012; SANTOS *et al.*, 2012). Os estudos indicaram a baixa utilização e importância atribuída a essas informações fornecidas pela contabilidade de custos. Dessa forma, a relevância deste estudo consiste em ampliar as pesquisas realizadas sobre o tema, evidenciando aos gestores das pequenas empresas os principais fatores que influenciam e são utilizados para a determinação do preço de venda no ambiente empresarial.

A justificativa para este estudo é analisar a gestão de preço nas empresas de pequeno porte, visto que essas organizações estão mais “sensíveis às variações do mercado e, por isso, precisam perceber o ambiente competitivo com maior clareza e rapidez para garantir a sobrevivência dos negócios” (CARVALHO *et al.*, 2008, p.3). Assim, a determinação do preço de

venda poderá influenciar no desempenho das pequenas empresas e no processo de tomada de decisão em um ambiente competitivo (CANEVER *et al.*, 2012).

O trabalho está estruturado em cinco seções, sendo esta introdução a primeira. Em seguida, apresenta-se a revisão da literatura, para melhor esclarecimento do tema em estudo. Na terceira parte, são evidenciados os procedimentos metodológicos para alcançar o objetivo proposto. Na sequência, são descritas as análises dos resultados e, por último, as considerações finais.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Caracterização das Pequenas Empresas e a Gestão de Custos

No Brasil, mais de 1,2 milhão de novos empreendimentos formais abrem as portas todos os anos e, desses, mais de 99% se constituem em micro e pequenas empresas e Empreendedores Individuais (SEBRAE, 2011). As micro e pequenas empresas têm grande representatividade na economia brasileira, conforme afirmação do SEBRAE (2011, p.4): “os empreendimentos de micro e pequeno porte são responsáveis por, pelo menos, dois terços do total das ocupações existentes no setor privado da economia”. Além disso, essas ocupações respondem por mais da metade dos empregos formalmente registrados no país (SEBRAE, 2011).

Faria, Azevedo e Oliveira (2012, p.92) reforçam que “as micros e pequenas empresas têm um papel importante na economia do Brasil, visto que, além de estarem em maior quantidade, são elas responsáveis pela geração da maioria dos empregos no país e por parte do Produto Interno Bruto – PIB”. Conforme a Lei Complementar nº 123/2006 Art. 3º:

consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) (BRASIL, 2006).

Quanto à Gestão de Custos, de acordo com Santos *et al.* (2006), consiste em um sistema cujo alvo é disponibilizar, para a administração da empresa, o registro do custo dos produtos, a avaliação dos estoques e, ainda, proporcionar a análise do desempenho da entidade. Bruni e Famá (2008) indicam três funções básicas da contabilidade de custos: determinação do lucro, controle das operações e tomada de decisões. Ainda, Santos, Leal e Miranda (2012, p.3) apontam que a contabilidade de custos “fornece diversas informações aos seus usuários de modo a permitir que esses tomem suas decisões de maneira mais adequada”.

Nesse sentido, Teixeira, Leal e Miranda (2008, p.2) comentam que, para as micro e pequenas empresas (MPE's), é de fundamental importância à avaliação dos custos, principalmente, na situação de forte competitividade, como a atual, pois “o lucro é determinado pelo preço que, por sua vez, é estabelecido pelo mercado, menos os custos da empresa”. Dessa forma, os autores defendem que, para uma empresa apresentar maior lucratividade, os gestores, ao invés de aumentarem os preços, devem diminuir seus custos.

Santos *et al.* (2012) indicam que os índices de mortalidade das organizações de pequeno porte que, até no terceiro ano de atividade, chegam a 60%. Os autores abordam ainda que as

MPE's, para manterem a continuidade de seus negócios, devem procurar na contabilidade gerencial ferramentas que poderão auxiliar na gestão das empresas.

2.2 Gestão do Preço de Venda

Bruni e Famá (2008) ressaltam a importância da gestão de custos para a determinação do preço de venda dos produtos. Para a fixação dos preços, além dos custos, é necessário analisar o grau de elasticidade da demanda, os preços dos concorrentes e os produtos substitutos, as condições do mercado em que a empresa está inserida, a estratégia de marketing da organização, etc. (MARTINS, 2006). Portanto, por meio da gestão adequada do preço de venda, a empresa poderá aumentar os seus lucros, atender às ambições do mercado e aplicar, da melhor maneira, os níveis de produção (BRUNI; FAMÁ, 2008).

Quanto à determinação do preço de venda, de acordo com Bruni e Famá (2008, p.265), a fixação dos preços dos produtos é “um dos mais importantes aspectos financeiros” para qualquer entidade, podendo esse processo ser fundamental para o sucesso empresarial. Ainda, os autores abordam que a precificação de forma errônea poderá causar o fracasso de um negócio. Sardinha (1995, p.17) afirma que “preço é a expressão do valor de troca que se oferece por alguma coisa que satisfaça uma dada necessidade ou desejo”.

Nesse contexto, Bruni e Famá (2008) indicam três processos que podem ser utilizados para a definição do preço: os custos, os consumidores e a concorrência. Primeiramente, no processo baseado nos custos, “quanto mais baixo for o custo de produção de um produto em relação ao preço pago pelo cliente, maior será a capacidade de fornecimento por parte da empresa” (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2006, p.385). Isso significa que, quanto menor for o custo de produção, mais as empresas conseguem fixar preços que atraem os clientes e, assim, os gestores conseguem obter maior lucro para suas organizações. Braga *et al.* (2009) adicionam que os principais métodos de custeio utilizados nesse processo são: custo pleno, custo de transformação, custo marginal, taxa de retorno exigida sobre o capital aplicado e custo-padrão.

Conforme Canever, Schnorrenberger e Gasparetto (2010), a determinação de preços, considerando-se somente os custos, é uma prática pouco recomendável nas empresas inseridas em mercados competitivos. Os autores reforçam que a utilização de instrumentos (tais como, a noção de custos e o uso do *markup*) pela empresa auxilia os gestores a entenderem qual é a margem de lucro utilizada e qual o conceito dos itens dessa equação na informação final de preço.

Nesse contexto, o *markup* é descrito como uma técnica que se utiliza para a formação e ou/ determinação do preço de venda de produtos, pois esse define um percentual a ser aplicado sobre o custo para se chegar ao preço de venda ao consumidor (SANTOS; LEAL; MIRANDA, 2012). Por meio do *markup*, na determinação de preços com base em custos, identifica-se o custo do produto, sendo esse determinado por um dos métodos de custeio, introduzindo-se o restante dos gastos que não foram alocados pelo método de custeio, além dos tributos e da margem de lucro pretendida, sendo esses convertidos em um índice ou percentual (CANEVER; SCHNORRENBERGER; GASPARETTO, 2010).

Quanto ao mercado consumidor, as organizações utilizam o valor do produto percebido pelos clientes, e não pelos custos do vendedor (BRUNI; FAMÁ, 2008). Para Horngren, Datar e Foster (2006), são os clientes que influenciam os preços, promovendo a demanda por um produto ou serviço. Além disso, as empresas devem conhecer a fundo o mercado no qual estão inseridas, pois, de acordo com Braga *et al.* (2009, p.3), “o conhecimento do mercado permite decidir se o

produto será vendido a um preço mais alto, atraindo as classes economicamente mais elevadas, ou a um preço popular, atendendo as camadas mais pobre”.

A terceira abordagem utilizada para a determinação do preço é a análise da concorrência. Segundo Horngren, Sundem e Stratton (2004), as empresas devem ficar alertas quanto a ações de concorrentes, pois os produtos alternativos ou substitutos podem afetar a demanda e influenciar a decisão da empresa de baixar os preços. Nesse contexto, Canever, Schnorrenberger e Gasparetto (2010) complementam que os concorrentes oferecem produtos similares ou substitutos que podem ser analisados no processo de gestão de preços, sendo um dos subsídios que uma entidade pode buscar na definição da sua estratégia de preços.

Por último, para a precificação, utiliza-se a abordagem mista, a qual deve observar a relação dos custos, da concorrência e ponderar os aspectos mercadológicos e o valor percebido pelo cliente (CANEVER; SCHNORRENBARGER; GASPARETTO, 2010).

Resumidamente, para melhor esclarecimento sobre o processo de precificação dos produtos, Braga *et al.* (2009, p.3) indicam que:

o método baseado nos custos é o mais tradicional e o mais comum no mundo dos negócios. A segunda metodologia de formação de preços emprega a análise da concorrência. Para o método baseado nas características do mercado, o preço é estabelecido tomando como base o valor percebido do produto pelo mercado consumidor. A quarta e última metodologia, método misto, é a combinação dos três fatores anteriormente apresentados, custo, concorrência e mercado.

Dessa forma, em vista do alcance de um bom desempenho no mercado competitivo, é importante que o gestor planeje o processo de gestão do preço de venda, envolvendo as várias abordagens sugeridas pela literatura. Assim, esse gestor poderá minimizar erros quanto à determinação do preço, os quais poderão afetar as vendas e mesmo sua concorrência no mercado, tendo em vista que a má gestão do preço poderá influenciar para que os resultados da empresa sejam negativos (DIAS; CARVALHO; COGAN, 2006).

No tópico seguinte, apresentam-se alguns estudos desenvolvidos sobre o tema em estudo, em empresas de pequeno porte, com o propósito de apresentar os resultados encontrados nas pesquisas.

2.3 Estudos Correlatos

Na revisão da literatura sobre o tema em estudo, foi possível verificar a importância e relevância da informação contábil para a determinação do preço de venda nas pequenas empresas.

O estudo realizado por Lima e Imoniana (2008) concluíram que existe um número expressivo de empresas de pequeno porte, e que as mesmas interferem significativamente na economia de qualquer país, inclusive, do Brasil. Os resultados do estudo apresentaram que um percentual relevante das empresas estudadas utiliza as informações contábeis, ou seja, segundo os autores, tais empresas empregam as ferramentas de controle para o processo de tomada de decisão, o que influencia na eficácia e eficiência dessas organizações.

Nesse sentido, Fernandes, Klann e Figueiredo (2011, p.100), defendem “[...] que a informação contábil é fundamental para o desenvolvimento das organizações e da própria sociedade”. E ainda, os autores comentam que os administradores estudados na pesquisa atribuem um grau apreciável de importância às informações gerenciais e consideram as mesmas importantes para o processo decisório.

Já os resultados do estudo realizado por Stroehrer e Freitas (2008) indicaram que os pequenos empresários não utilizam as informações contábeis para as tomadas de decisões, pois consideram que o objetivo da contabilidade é apenas para arrecadação de impostos e para a fiscalização. O estudo indicou que as informações não são aproveitadas com muita frequência pelos gestores, em virtude da dificuldade de esses entenderem e interpretar as demonstrações contábeis e financeiras, pelo fato de essas chegarem atrasadas para a utilização em decisões gerenciais.

Quanto à determinação de preço, Braga *et al.* (2009, p.2) definem o preço como sendo “o valor monetário pago pelo consumidor ao fornecedor de bens e/ou serviços, para satisfazer suas necessidades, enquanto este visa obter lucro ou retorno financeiro”. Carvalho *et al.* (2008, p.6) entendem que “os gestores utilizam informações geradas pela contabilidade gerencial para o auxílio na escolha de suas melhores decisões, sendo a precificação uma das decisões mais críticas que uma organização enfrenta”. Os autores ainda sustentam que a gestão de preços em empresas de pequeno porte não é um processo fácil, pois existem circunstâncias no ambiente externo e interno que comprometem a avaliação de custos, afetando nos preços finais.

Nesse contexto, Maciel, Rocha e Almeida (2005, p.6) abordam que “estabelecer preços de venda competitivos é uma tarefa que exige do empresário o conhecimento dos componentes que dão origem ao preço de venda”. O gestor deve mensurar o quanto cada um desses componentes interfere no preço do produto, “[...] para que se possa atingir um preço que seja aceito pelo mercado e vantajoso para empresa” (MACIEL; ROCHA; ALMEIDA, 2005, p. 6).

O estudo realizado por Cogan *et al.* (2007, p.8) indicaram que somente 13% dos empresários declararam a participação do contador no processo de formação de preços. Tais resultados corroboram a pesquisa de Stroehrer e Freitas (2008), que verificou a baixa utilização de informações contábeis pelos pequenos empresários e a falha de comunicação entre gestores e contadores.

Percebe-se a divergência dos resultados de alguns estudos realizados com pequenas empresas. Lima e Imoniana (2008) verificaram que as organizações utilizam a informação contábil para o processo decisório e, também, para a determinação do preço de venda. Já Stroehrer e Freitas (2008) identificaram que existem falhas no fornecimento e entendimento das informações contábeis, bem como o distanciamento do empresário com o contador da empresa, o que poderá gerar uma ineficiência para a utilização correta das informações contábeis para o processo de tomada de decisão.

Os estudos realizados por Maciel, Rocha e Almeida (2005) e Carvalho *et al.* (2008) evidenciaram que o processo de gestão de preço não é um procedimento simples, mas que exige a capacidade de o empresário determinar o melhor método de precificação. Nesse contexto, as informações contábeis serão úteis para os gestores tomarem as melhores decisões e, assim, maximizar seus resultados.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação da Pesquisa

A pesquisa se classifica como descritiva, pois buscou identificar os principais fatores que influenciam na gestão do preço de venda e quais são aqueles utilizados pelos gestores de pequenas empresas. Segundo Martins (2007, p.36), a pesquisa descritiva possui como objetivo “a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis e fatos”.

Quanto ao método de abordagem, este trabalho se classifica como um estudo quantitativo, o qual se caracteriza pelo uso de ferramentas estatísticas, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados (RAUPP; BEUREN, 2004).

Quanto aos procedimentos técnicos, utilizou-se o levantamento (*survey*) que, segundo Gil (1999), caracteriza-se pelo questionamento direto das pessoas cujo comportamento se deseja estudar. Nesse tipo de procedimento técnico, levantam-se informações que poderão auxiliar aplicações futuras ou até mesmo para representar a realidade de certa população ou amostra de empresas em relação a questões contábeis (RAUPP; BEUREN, 2004). Tripodi, Fellin e Meyer (1981, p.39) complementam que o levantamento é utilizado nas “pesquisas que procuram descrever com exatidão algumas características de populações designadas são tipicamente representadas por estudos de *survey*”.

O instrumento de pesquisa (questionário) foi fundamentado na literatura pesquisada, e as alternativas propostas foram baseadas nas proposições indicadas por: Martins (2006); Santos *et al.* (2006); Cogan *et al.* (2007); Bruni e Famá (2008); Lima e Imoniana (2008); Teixeira, Leal e Miranda (2008); Canever, Schnorrenberger e Gasparetto (2010); e Santos, Leal e Miranda (2012).

O questionário foi estruturado em duas partes: a primeira abordou a caracterização do respondente, e a segunda foi subdividida em três etapas, sendo: (1) avaliação do grau de importância atribuída à gestão de custos no processo decisório das empresas; (2) apresentação das alternativas sobre a utilização dos fatores que influenciam na determinação dos preços de venda utilizados pelas empresas; e, por fim, (3) questionamentos sobre as políticas utilizadas para definir o preço do produto e/ou serviço.

Antes da aplicação do questionário aos gestores participantes da pesquisa, foi aplicado o pré-teste com alguns alunos e professores da graduação de Ciências Contábeis de uma instituição pública localizada em Minas Gerais (cinco alunos e três professores). Aplicou-se também o pré-teste do instrumento a cinco pequenos empresários, os quais não fizeram parte da amostra do estudo. O objetivo foi verificar a compreensibilidade do questionário da pesquisa, ou seja, se os questionamentos estavam expressos de forma clara e de fácil compreensão de modo a não interferirem na coleta de dados. O período de coleta de dados da pesquisa ocorreu entre os meses de agosto a outubro de 2013.

3.2 Amostra da Pesquisa

O universo da pesquisa consistiu em pequenas empresas vinculadas ao Programa Empreender instituído pela Associação Comercial e Industrial de Uberlândia (ACIUB), com o apoio do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e da Prefeitura Municipal de Uberlândia. Atualmente, conforme informações fornecidas pelo coordenador do programa, esse tem 315 empresas cadastradas, divididas em 18 núcleos setoriais.

Para este estudo, aplicou-se a pesquisa para os seguintes núcleos setoriais: ópticas da ACIUB, bares e casas noturnas (BARCAN), transportes logística integrada (NTLI), açougues e supermercados (Rede Cerrado), chaveiros profissionais da ACIUB, vídeo locadoras de Uberlândia (UNIVÍDEO), academias (NAUD), mercado municipal, materiais de construção (Rede Casa) e agências de turismo. Assim, o universo da pesquisa corresponde a 103 empresas pertencentes aos núcleos selecionados.

A justificativa para a escolha dos núcleos selecionados deve-se à acessibilidade aos mesmos e, também, pelo fato de os setores apresentarem condições para a análise proposta neste estudo. Importante ressaltar que Programa Empreender promove reuniões setoriais com os membros de cada núcleo para discutir as dificuldades que os gestores dessas entidades enfrentam

no seu dia a dia. O diagnóstico apresentado pelo programa identificou que a principal dificuldade desses gestores é a falta de qualificação gerencial para conduzir o seu negócio.

A coleta de dados foi realizada com a disponibilização do questionário no Google docs, tendo sido encaminhado e-mails aos gestores das pequenas empresas vinculados a todos os núcleos, apresentando-se o objetivo da pesquisa e convidando-os a participarem da mesma. Considerando a baixa adesão dos respondentes, o pesquisador participou das reuniões promovidas pela ACIUB com os empresários participantes do Programa Empreender e aplicou o questionário. A amostra do estudo corresponde a 48 respondentes, representando um retorno de 46,6%, considerando o universo de 103 empresas associadas. A Tabela 1 apresenta a participação da amostra nos núcleos setoriais pertencentes ao Programa Empreender.

Tabela 1 – Amostra da Pesquisa

NÚCLEOS PARTICIPANTES	Nº DE EMPRESAS ASSOCIADAS	Nº DE EMPRESAS PARTICIPANTES	% DE PARTICIPAÇÃO EM CADA NÚCLEO
Ópticas da ACIUB	14	7	50,00
Bares e Casas Noturnas	9	4	44,44
Transporte Logística Integrada (NTLI)	11	3	27,27
Chaveiros Profissionais da ACIUB	9	5	55,55
Rede Cerrado	10	7	70,00
Univídeo	7	2	28,57
Mercado Municipal	11	7	63,64
Academias (NAUD)	15	8	53,33
Agências de Turismo	12	4	33,33
Rede Casa	5	1	20,00
TOTAL	103	48	46,60

Fonte: Dados da pesquisa

Importante ressaltar a participação de representantes de cada núcleo estudado, sendo alguns núcleos com maior número do que outros. É oportuno ressaltar, a limitação do estudo que refere-se a uma amostra não probabilística, no qual não permite a generalização dos resultados.

3.3 Análise de Dados

Para a análise dos dados, na primeira etapa, utilizou-se a análise descritiva e, para a segunda etapa, foi utilizado o método estatístico de análise de conglomerados (*cluster analysis*) que, segundo Hair Jr. *et al.* (2005, p.446), “é uma abordagem estatística multivariada que combina objetos em grupos de modo que os objetos dentro deles sejam semelhantes uns aos outros e diferentes dos objetos de todos os outros grupos”. Fávero *et al.* (2009, p.196) comentam ainda que essa técnica tem como “objetivo principal definir a estrutura dos dados de maneira a alocar as observações mais parecidas no mesmo grupo”, ou seja, os autores abordam que é um procedimento estatístico que procura identificar elementos semelhantes baseados em seus atributos.

A análise de conglomerados ou de agrupamentos foi empregada neste trabalho com o intuito de identificar os fatores que determinam a gestão de preço de venda e a sua utilização pelos gestores de pequenas empresas. A literatura indica três influências que incidem sobre o preço de um produto ou serviço, quais sejam: os consumidores (clientes), os concorrentes e os custos.

Para o tratamento dos dados, a análise foi realizada por meio do software estatístico SPSS 15.0 (*Statistical Package For The Social Sciences*). Para a análise de conglomerados aplicada,

utilizou-se a medida de similaridade, ou seja, o grau de semelhança entre os elementos da amostra consistiu na distância quadrática euclidiana, que Fávero *et al.* (2009, p.201) definiram como: “a distância entre duas observações (*i e j*) corresponde à soma dos quadrados das diferenças entre *i e j* para todas as *p* variáveis”.

Para formar os *clusters*, utilizou-se a análise de conglomerados hierárquicos, em que cada fator começa com seu próprio agrupamento e, posteriormente, surgem novos agrupamentos por semelhança (FÁVERO *et al.*, 2009). Ainda, após a formação do primeiro *cluster*, é necessário definir como será computada a distância entre eles. Dessa forma, optou-se pelo método da distância média (*Average Linkage*), que trata-se da “distância entre dois grupos como sendo a distância média entre todos os pares de indivíduos dos dois grupos, buscando agrupar os agregados cuja distância média é a menor” (FÁVERO *et al.*, 2009, p.206).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização dos Respondentes

Na Tabela 2, apresenta-se a caracterização dos gestores das empresas participantes da pesquisa, em relação ao gênero, idade, cargo do respondente, escolaridade, tempo de funcionamento da empresa, número de funcionários, tempo de experiência no ramo de atuação e tipo de contabilidade adotada pela empresa (interna ou externa).

Tabela 2 – Caracterização dos respondentes

SEXO		IDADE	
Masculino	71%	Até 20 anos	2%
Feminino	29%	De 21 a 30 anos	11%
CARGO DO RESPONDENTE		De 31 a 40 anos	29%
Proprietário	79%	De 41 a 50 anos	33%
Sócio-gerente	11%	Acima de 50 anos	25%
Gerente da empresa	10%		
NÍVEL DE ESCOLARIDADE			
Até a 4ª série do 1º grau	0%	Cursando o ensino superior	2%
Até a 8ª série do 1º grau	4%	Superior completo	23%
Até o 3º ano do ensino médio	27%	Pós-graduação	31%
Nível técnico	13%		
NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS			
De 0 a 05	48%	De 16 a 20	8%
De 06 a 10	23%	Acima de 20	15%
De 11 a 15	6%	Outros	0%
TEMPO DE FUNCIONAMENTO DA EMPRESA			
Até 01 ano	4%	De 02 a 05 anos	15%
De 01 a 02 anos	4%	Acima de 05 anos	77%
TEMPO DE EXPERIÊNCIA NO RAMO		LOCAL DA CONTABILIDADE DA EMPRESA	
Menos de 01 ano	2%	Interna – própria empresa	13%
De 01 a 05 anos	15%	Externa – por terceiros	87%
Mais de 05 anos	83%		

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme se observa na Tabela 2, os respondentes, em sua maioria (79%), são proprietários das empresas analisadas, e a maioria das empresas está há mais de cinco anos no

mercado de trabalho. Ainda, a maioria dos respondentes tem mais de cinco anos de experiência no ramo de atuação, o que contribui positivamente para a participação na pesquisa.

Quanto ao nível de escolaridade, verificou-se uma variação nas respostas entre ‘até o 3º ano do ensino médio’ (27%), ‘superior completo’ (23%) e ‘pós-graduação’ (31%). As empresas participantes do estudo (87%) utilizam a prestação de serviços contábeis terceirizada. Tal fato é relevante, segundo Stroehrer e Freitas (2008), haja vista que, nas empresas de pequeno porte, existe certo distanciamento entre o contador e o empresário.

Questionou-se aos participantes sobre o faturamento anual das empresas, pelos dados obtidos, observou-se que: 62% dos respondentes indicaram um faturamento igual ou inferior a R\$ 360.000,00, caracterizando-se, segundo a Lei Complementar nº 123 de 2006, Art. 3º incisos I e II, como microempresas; 38% possuem faturamento superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00, definindo-se como empresas de pequeno porte.

4.2 Análise da Gestão de Custos no Processo Decisório das Empresas

Para analisar a importância atribuída pelo gestor da pequena empresa à gestão de custos no processo decisório, apresentaram-se, no questionário, alternativas relacionadas às principais funções desses artefatos. A Tabela 3 apresenta os resultados encontrados.

Tabela 3 – Funções da Gestão de Custo no processo decisório

FUNÇÕES DA GESTÃO DE CUSTO	NADA IMPORTANTE (%)	POUCO IMPORTANTE (%)	INDIFERENTE (%)	IMPORTANTE (%)	MUITO IMPORTANTE (%)	TOTAL (%)
Registrar o custo dos produtos	2,1	4,2	0	25	68,8	100
Avaliação dos estoques	8,3	2,1	8,3	31,3	50	100
Proporcionar a análise do desempenho da empresa	0	0	0	33,3	66,7	100
Determinação do lucro	2,1	0	0	25	72,9	100
Controle das operações	0	6,3	10,4	31,3	52,1	100
Controlar a competitividade entre os meus concorrentes	2,1	0	22,9	35,4	39,6	100
Auxiliar nas atividades de planejamento	0	6,3	6,3	37,5	50	100
Determinação do preço de venda dos produtos	4,2	0	10,4	14,6	70,8	100
Contribuição nas tomadas de decisões	0	0	8,3	25	66,7	100

Fonte: Dados da pesquisa

Verificou-se que todas as funções apresentadas para a gestão de custos no processo decisório das empresas foram indicadas como ‘importante’ e ‘muito importante’, ou seja, os gestores das pequenas empresas apontaram como ‘muito importante’ a maioria das funções (acima de 50%), exceto a função ‘controlar a competitividade entre os meus concorrentes’, que obteve 39,6% de indicação de ‘muito importante’, tendo uma parte representativa apontada como ‘importante’ (35,4%). Ressalta-se que 8% dos respondentes consideraram ‘nada importante’ a avaliação de estoques como função da gestão de custo, ou seja, para esses gestores, o controle de custos dos estoques (matéria-prima e/ou produtos acabados) não é importante para o processo decisório.

Observou-se que os gestores participantes consideraram relevantes as funções propostas para a gestão de custos no processo de tomada de decisões. Os resultados se assemelham com aqueles encontrados no estudo de Fernandes, Klann e Figueiredo (2011), segundo os quais, os

gestores estudados na pesquisa atribuíram grau apreciável de importância às informações gerenciais e evidenciaram a importância dessas para o processo decisório.

4.3 Fatores que Influenciam na Determinação dos Preços de Venda

Com o propósito de analisar os fatores que influenciam na determinação do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas, na primeira etapa, verificou-se a frequência de utilização, por meio dos percentuais de respostas. A Tabela 4 evidencia os resultados.

Tabela 4 – Fatores que Influenciam a Determinação do Preço de Venda

FATORES	NUNCA É UTILIZADA (%)	RARAMENTE UTILIZADA (%)	NÃO CONHEÇO (%)	UTILIZO FREQUENTEMENTE (%)	UTILIZO MUITO (%)	TOTAL (%)
1. Custos de mão de obra	6,3	8,3	4,2	31,3	50,0	100
2. Ganhos e perdas na produção ou prestação de serviço	6,3	14,5	12,5	25,0	41,7	100
3. Distribuição do produto no mercado	6,3	14,6	10,4	35,4	33,3	100
4. Níveis de produção e/ou venda em que se pretende alcançar	8,3	12,5	8,3	27,1	43,8	100
5. Demanda esperada do produto	8,3	10,4	4,2	35,4	41,7	100
6. Análise da Concorrência	2,1	16,7	8,3	31,3	41,7	100
7. Existência de produtos substitutos a preços mais vantajosos	8,3	14,6	8,3	25,0	43,8	100
8. Condições do mercado e estratégia de marketing da empresa	2,1	22,9	8,4	18,8	47,9	100
9. Utilização do <i>markup</i>	10,4	0	18,8	35,4	35,4	100
10. Preferência (exigências) do cliente	6,3	6,3	2,1	29,2	56,3	100
11. Fatores políticos e legais	14,6	25	16,7	16,7	27,1	100
12. Qualidade/tecnologia do produto em relação às necessidades do mercado consumidor	2,1	12,5	4,2	27,1	54,2	100
13. Relação entre os custos, a concorrência e os aspectos mercadológicos	2,1	4,2	12,5	39,6	41,7	100
14. Informações contábeis (fornecidas pelo contador)	8,3	29,2	8,3	25,0	29,2	100

Fonte: Dados da pesquisa

Nota-se que as respostas mostraram frequências variadas, porém, a maioria indicou a opção ‘utilizo muito’ e, na sequência, ‘utilizo frequentemente’. Esses resultados permitem inferir que as pequenas empresas estudadas utilizam os fatores que influenciam na gestão do preço de venda. Os resultados do estudo de Canever *et al.* (2012, p.18) indicaram que a sensibilidade do consumidor em relação ao preço de venda é destacada pela maioria das empresas estudadas como fator influenciador na determinação do preço de venda. Os autores destacam também outros fatores, como a taxa de retorno planejada e a gestão dos custos fixos e variáveis. Tais resultados são convergentes com este estudo, em que os gestores das pequenas empresas apresentaram as preferências (exigências) dos clientes e a relação entre os custos, a concorrência e os aspectos mercadológicos com percentuais altos de utilização.

Verificou-se que um percentual de 29,2% dos respondentes indicou que as informações contábeis (fornecidas pelo contador) são ‘raramente utilizadas’, o que chama a atenção, pois a maioria das empresas utiliza a contabilidade terceirizada, o que pode indicar a não utilização de informações gerenciais fornecidas pelos contadores. Nos estudos de Fernandes, Klann e

Figueiredo (2011) e Lima e Imoniana (2008), ficou evidenciado que as informações contábeis são demandadas apenas para que se cumpra com as obrigações fiscais.

Para uma segunda etapa de análise dos fatores que influenciam a determinação do preço e que são utilizadas pelos gestores, empregou-se a análise de conglomerados (*clusters*), a qual se utilizou da distância quadrática euclidiana. Para calcular a distância dos pares de fatores em questão, tais fatores serão indicados pela numeração explicitada na Tabela 4.

Já, na Tabela 5, apresenta-se a matriz de proximidade resultante dos testes aplicados para a análise de conglomerados, avaliando que, quanto menor a distância de valores, menores serão também as diferenças entre os artefatos que influenciam na gestão do preço de venda com os fatores que os respondentes consideraram e, conseqüentemente, quanto maiores as distâncias, maiores serão as diferenças dos fatores.

Tabela 5 – Matriz de Proximidade pela Distância Quadrática Euclidiana

Fatores	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	0,000													
2	1,367	0,000												
3	2,016	0,063	0,000											
4	1,005	0,028	0,174	0,000										
5	0,565	0,174	0,446	0,063	0,000									
6	0,446	0,251	0,565	0,112	0,007	0,000								
7	1,367	0,000	0,063	0,028	0,174	0,251	0,000							
8	0,844	0,063	0,251	0,007	0,028	0,063	0,063	0,000						
9	1,005	0,028	0,174	0,000	0,063	0,112	0,028	0,007	0,000					
10	0,251	2,790	3,690	2,260	1,570	1,367	2,790	2,016	2,260	0,000				
11	14,126	6,704	5,469	7,597	9,041	9,550	6,704	8,064	7,597	18,144	0,000			
12	0,112	2,260	3,076	1,786	1,179	1,005	2,260	1,570	1,786	0,028	16,749	0,000		
13	0,631	0,141	0,391	0,043	0,002	0,016	0,141	0,015	0,043	1,679	8,785	1,274	0,000	
14	0,644	0,135	0,381	0,040	0,003	0,018	0,135	0,014	0,040	1,699	8,738	1,292	0,000064	0,000

1. Custos de mão de obra
2. Ganhos e perdas na produção ou prestação de serviço
3. Distribuição do produto no mercado
4. Níveis de produção e/ou venda em que se pretende alcançar
5. Demanda esperada do produto
6. Análise da Concorrência
7. Existência de produtos substitutos a preços mais vantajosos
8. Condições do mercado e estratégia de marketing da empresa
9. Utilização do *markup*
10. Preferência (exigências) do cliente
11. Fatores políticos e legais
12. Qualidade/tecnologia do produto em relação às necessidades do mercado consumidor
13. Relação entre os custos, a concorrência e os aspectos mercadológicos
14. Informações contábeis (fornecidas pelo contador)

Fonte: Dados da pesquisa

A análise permitiu verificar os fatores com as menores diferenças de distâncias, quais sejam: ‘Relação entre os custos, a concorrência e os aspectos mercadológicos’ e ‘Informações contábeis (fornecidas pelo contador)’ (diferença de 0,000064). Já os fatores que possuem as maiores divergências são: ‘Preferência (exigências) do cliente’ e ‘Fatores políticos e legais’ (divergência de 18,144). Importante ressaltar que as distâncias calculadas entre todos os fatores pesquisados, com relação ao fator “Fatores políticos e legais”, se mostram todas elevadas, e a relação entre todos os outros fatores, exceto com o fator 11, se destacam abaixo de 4,00. O

objetivo da análise de conglomerados é agrupar elementos semelhantes ou casos com perfis similares em um dado conjunto de características. Os elementos com menor distância entre si são considerados mais semelhantes, logo são aglomerados em um mesmo conglomerado. Já os mais distantes participam de conglomerados distintos (FÁVERO *et al.* 2009).

Assim, a análise de conglomerados foi realizada para agrupar os fatores que influenciam a determinação do preço de venda e utilizados pelos gestores de pequenas empresas. Verificou-se, por meio do esquema de aglomeração de análise hierárquica de agrupamentos, a ordem de agregação (estágios) dos fatores que influenciam a determinação do preço de venda nas pequenas empresas nos respectivos *clusters*. Segundo Fávero *et al.* (2009), para determinar o número de agrupamentos, escolhe-se a maior diferença entre os coeficientes de aglomeração apresentados. No caso deste estudo, formaram-se dois *clusters*: o *Cluster 1* ficou composto com treze fatores nomeados na Tabela 4 por 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13 e 14, e o *Cluster 2* ficou apenas com o fator de número 11, ‘Fatores políticos e legais’.

Os resultados alcançados indicam que os gestores das pequenas empresas estudadas analisam e utilizam os artefatos gerenciais propostos pela literatura para a determinação do preço de venda em conjunto, envolvendo a análise de concorrentes, consumidores e os custos. Somente os ‘fatores políticos e legais’ ficaram no agrupamento 2, sugerindo que as normas impostas pela legislação são consideradas como uma imposição e devem compor a determinação do preço, conforme a análise do gestor da pequena empresa. Nesse sentido, Stroehrer e Freitas (2008) abordam que as informações contábeis, na percepção dos pequenos empresários, são observadas em sua maioria, somente os aspectos legais, fiscais e burocráticos. Os autores não identificaram a utilização de informações contábeis analisadas no processo gerencial. Ao contrário disso, Canever *et al.* (2012) apontam que, além das influências identificadas neste estudo, os gestores devem analisar as exigências governamentais, o retorno esperado e, principalmente, a participação no mercado em que a empresa está competindo.

Para complementar a análise, segundo Fávero *et al.* (2009, p.219), “o procedimento *K-means* também é frequentemente utilizado com o intuito de verificar se as variáveis adotadas no procedimento hierárquico são estatisticamente significantes para a formação daqueles *K clusters* obtidos”. Realizou-se, então, o teste da Análise de Variância (ANOVA) para identificar quais os fatores influenciam na determinação do preço de venda e são utilizados pelos gestores de pequenas empresas, ou seja, qual das variáveis apresentadas permite que aconteça a segregação dos *clusters*. Aplicou-se o teste da ANOVA e todas as variáveis apresentaram significância menor que 0,05, indicando, portanto, que as médias das respostas são diferentes entre os fatores de determinação do preço de venda analisados. Pode-se afirmar que as três variáveis utilizadas no estudo são significantes para a formação dos dois *clusters*, ao nível de significância de 5%.

4.4 Políticas Adotadas na Gestão de Preços

Na última parte do instrumento da pesquisa, questionou-se aos gestores quais as políticas adotadas para a gestão do preço de venda do produto e/ou serviço. A Tabela 6 ilustra os resultados alcançados.

Tabela 6 – Políticas utilizadas na Gestão de Preços

OPÇÕES	QUANTIDADE DE RESPOSTAS	%
Observação do preço do mercado	28	58,3
Utilização de uma margem de lucro única	6	12,5
Análise da margem de lucro esperada	22	45,8

Avaliação dos custos dos produtos e/ou serviços	27	56,2
Observação do preço de mercado e custos	29	60,4
Outras	6	12,5

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se que as alternativas com maior utilização foram: a observação do preço do mercado; avaliação dos custos dos produtos e/ou serviços e, em conjunto, a observação do preço de mercado e custos. Os percentuais foram calculados, considerando-se a amostra da pesquisa (48 empresas). Assim, o percentual total ultrapassa cem por cento, pois os respondentes poderiam marcar mais de uma alternativa. Tais resultados reforçam as variáveis (fatores que influenciam na determinação do preço de venda) agrupadas na análise de conglomerados, em que os gestores das pequenas empresas estudadas utilizam a abordagem mista para a determinação do preço de venda, segundo a qual deve-se observar a relação dos custos, a concorrência e ponderar os aspectos mercadológicos (CANEVER; SCHNORRENBARGER; GASPARETTO, 2010).

Na opção 'outros', alguns empresários citaram aspectos relevantes, como as questões culturais, preços tabelados pelos fornecedores, sazonalidade e a concorrência. Os resultados do estudo indicaram uma análise em conjunto para a gestão dos preços nas pequenas empresas que envolvem a influência dos custos, os consumidores e a concorrência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou identificar e analisar os principais fatores que influenciam na determinação do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas. Foram analisadas quarenta e oito empresas pertencentes a dez núcleos setoriais do Programa Empreender gerenciado pela ACIUB.

Na caracterização dos respondentes, verificou-se que a maioria das empresas participantes do estudo utiliza os serviços contábeis terceirizados. Essa prática pode gerar um distanciamento entre o contador e o gestor dessas empresas, podendo dificultar o oferecimento e a utilização de informações contábeis gerenciais pelos gestores das pequenas empresas. Os gestores de pequenas empresas utilizam as informações contábeis, normalmente, para atender aos efeitos legais (STROEHER; FREITAS, 2008).

Quanto às funções da gestão de custo no processo decisório das empresas, a maioria indicou como 'importante' e 'muito importante', sendo as mais relevantes: a determinação do lucro; a determinação dos preços; o registro de custos; e a análise de desempenho da empresa. Percebe-se que a gestão de custos é considerada muito importante para a gestão do preço de venda, na percepção do gestor da pequena empresa.

Na análise de conglomerados, identificaram-se dois *clusters*: o primeiro agrupou as treze variáveis (fatores que influenciam e são utilizados na determinação do preço de venda) indicadas pelos gestores das pequenas empresas, sendo esses fatores recomendados na literatura e englobam a influência dos consumidores, da concorrência e dos custos. Já o segundo *cluster* foi constituído por apenas uma variável: 'fatores políticos e legais'. Na análise dos conglomerados, é possível inferir que os fatores que influenciam e são utilizados na determinação dos preços nas pequenas empresas são tratados em conjunto pelos gestores, confirmando-se a indicação da abordagem mista, que é tratada na discussão teórica como a mais utilizada pelas empresas na decisão do preço de venda (CANEVER, SCHNORRENBARGER; GASPARETTO, 2010; CANEVER *et al.*, 2012).

Assim, foi possível identificar e analisar os principais fatores que influenciam na determinação do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas. Verificou-se

que esses fatores envolvem uma amplitude de variáveis, sejam internas ou externas às organizações. Espera-se que este estudo contribua para os gestores das pequenas empresas, no que tange à evidenciação dos fatores que influenciam a gestão dos preços, de modo que possa auxiliá-los na aplicação de abordagens mistas para a decisão da precificação, principalmente, no mercado competitivo em que as pequenas empresas estão inseridas. Este estudo também contribui para complementar a literatura existente referente à determinação de preços nas pequenas empresas.

Importante ressaltar que, mesmo que o estudo tenha alcançado o objetivo proposto, alguns aspectos limitam os resultados apresentados. Dentre esses, destaca-se o fato de a amostra ter se limitado às empresas participantes do Programa Empreender na cidade de Uberlândia-MG. Assim, a amostra é denominada de não probabilística, pois a participação foi por livre aceite dos respondentes que concordaram em participar da pesquisa, os resultados não podem ser generalizados.

Para pesquisas futuras, sugere-se aplicar este estudo para um maior número de empresas de pequeno porte, visando à comparação dos resultados obtidos. E, ainda, por meio de uma pesquisa exploratória qualitativa, com o desenvolvimento de estudos de caso, analisar de que modo são aplicados, na prática, os fatores que influenciam na determinação do preço de venda e a sua utilização pelos gestores das pequenas empresas.

REFERÊNCIAS

BRAGA, A.; KRONBAUER, C. A.; BRAGA, D. P. G.; OTT, E. Gestão de custos, preços e resultados: um estudo empírico em indústrias de conservas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza, CE. **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera... **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>> Acesso em: 20 set.2013.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CANEVER, F. P.; LUNKES, R. J.; SCHNORREBERGER, D.; GASPARETTO, V. Formação de preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ** (online), Rio de Janeiro, v. 17, n.2, p. 14-27, maio/ago., 2012.

CANEVER, F. P., SCHNORREBERGER, D., GASPARETTO, V. Formação de preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., Belo Horizonte, MG. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.

CARVALHO, V. S.; SILVA, A; M. C. da; FELIX, C. L.; GOMES, J. S.; ALVES, F. J. dos S. Gestão de custos e precificação: caso de estudo em uma empresa de pequeno porte de produção

por encomenda. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., Curitiba, PR. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008.

COGAN, S.; CABRAL, I.; CASTRO, F. A. R. de; BISPO, P. L. O processo de formação do preço de venda das micro e pequenas empresas em dois municípios do interior do Rio de Janeiro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., João Pessoa, PB. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007.

DIAS, L. N. da S.; CARVALHO, F. de M.; COGAN, S. Formação do preço de venda: teoria versus prática em lojas do setor de vestuário. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., Belo Horizonte, MG. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2006.

FARIA, J. A.; AZEVEDO, T. C.; OLIVEIRA, M. S. A utilização da contabilidade como ferramenta de apoio à gestão nas micro e pequenas empresas do ramo de comércio de material de construção de feira de Santana/BA. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v.6, n.2, p.89-106, maio/ago. 2012.

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P.; SILVA, F. L. da; CHAN, B. L. **Análise de dados**: modelagem multivariada para tomada de decisões. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FERNANDES, F. C.; KLANN, R. C.; FIGUEIREDO, M. S. A Utilidade da Informação Contábil para a tomada de decisões: uma pesquisa com gestores alunos. **Revista Contabilidade Vista & Revista** - Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 99-126, jul./set. 2011.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HAIR JR., J. F.; BABIN, B.; MONEY, A. H.; SAMOUEL, P. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Tradução de Lene Belon Ribeiro. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de custos**: uma abordagem gerencial. 11. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. **Contabilidade gerencial**. 12 ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.

LIMA, A. N.; IMONIANA, J. O. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v.2, n.3, p.28-48, 2008.

MACIEL, D. B., ROCHA, J. S., ALMEIDA, S. F. A importância dos custos e da formação do preço básico do produto na tomada de decisões em micros, pequenas e médias empresas: um estudo de caso numa indústria de confecções em Sanharó-PE. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., Florianópolis, SC. **Anais...** Florianópolis: ABC, 2005.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, G. de A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. São Paulo: Atlas, 2007.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SANTOS, C. R.; LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J. A importância da Gestão de Custos na formação do Preço de Venda: um estudo de caso em uma indústria química de médio-grande porte. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTO, 19., Bento Gonçalves, RS. **Anais...** Bento Gonçalves: ABC, 2012.

SANTOS, J. L. dos; SCHMIDT, P.; PINHEIRO, P. R.; NUNES, M. S. **Fundamentos de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, L. C. B. dos; VASCONCELOS, F. N. P. de; MATIAS, M. A.; GONÇALVES, D. L. Profissionais contábeis engajados no auxílio gerencial às micro e pequenas empresas brasileiras. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., Bento Gonçalves, RS. **Anais...** Bento Gonçalves: ABC, 2012.

SARDINHA, J. C. **Formação de preço: a arte do negócio**. Rio de Janeiro: McGraw-Hill, 1995.

SEBRAE – SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. Unidade de Gestão Estratégica do Sebrae Nacional. Núcleo de estudos e pesquisas. **Taxa de sobrevivência das Empresas no Brasil**. Brasília, out. 2011. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/\\$File/NT00046582.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/$File/NT00046582.pdf)>. Acesso em: 31 mar. 2013.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. **Revista de Administração Eletrônica RAUSP-e**, São Paulo, v.1, n.1, art.7, jan./jun. 2008. Disponível em: <http://www.rausp.usp.br/Revista_eletronica/v1n1/artigos/v1n1a7.pdf> Acesso em: 20 mar.2013.

TEIXEIRA, A. P. P.; LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J. Controle de custos: ferramentas para gestão das Micro e Pequenas Empresas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., Curitiba, PR. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008.

TRIPODI, T; FELLIN, P.; MEYER, H. **Análise da pesquisa social**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1981.