

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC**

**CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANA KAROLINE COELHO MICHELS**

**GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: UM PANORAMA DOS  
MÉTODOS E PROCESSOS ADOTADOS POR INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA  
AMREC**

**CRICIÚMA**

**2015**

**ANA KAROLINE COELHO MICHELS**

**GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: UM PANORAMA DOS  
MÉTODOS E PROCESSOS ADOTADOS POR INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA  
AMREC**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, com linha de pesquisa em contabilidade de custos.

Orientador: Prof. Esp. Juliano Vitto Dal Pont

**CRICIÚMA**

**2015**

**ANA KAROLINE COELHO MICHELS**

**GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: UM PANORAMA DOS  
MÉTODOS E PROCESSOS ADOTADOS POR INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA  
AMREC**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado para obtenção do grau de  
Bacharel no curso de Ciências Contábeis  
da Universidade do Extremo Sul  
Catarinense – UNESC, com linha de  
pesquisa em contabilidade de custos.

Criciúma, 30 de junho de 2015.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Juliano Vitto Dal Pont – Especialista - (UNESC) - Orientador

---

Prof. Manoel Vilsonei Menegali – Especialista - (UNESC) - Examinador

**Dedico este trabalho àqueles a quem tenho meu maior apreço, aos meus pais Ivane e Paulino, meus irmãos (*in memoriam*) Ana Paula e Paulo e à meu namorado Gabriel. Eu amo vocês.**

## AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar à Deus, por todas as bênçãos derramadas sobre mim, pelas oportunidades que recebi e por me guiar em toda a minha vida, proporcionando-me fé, coragem e sabedoria.

Ao meu namorado Gabriel Strachoski, por todo carinho, incentivo, auxílio, apoio e cumplicidade, por se mostrar uma pessoa maravilhosa com quem posso contar em qualquer momento, sempre disposto a me ajudar e a solucionar eventuais obstáculos, me dando a confiança de que sou capaz de tudo que eu quiser.

Aos meus pais, Ivane e Paulino, incentivadores incansáveis dos meus estudos, sem menção de esforços para promover a minha felicidade, agradeço por toda a dedicação, amor, doação e cuidado que sempre tiveram. Essa é uma conquista que pertence também a vocês.

Ao meu orientador Juliano Vitto, que me auxiliou a desenvolver este trabalho, com toda a sua inteligência e carisma, construiu comigo esta ideia e acreditou em meu potencial, agradeço por toda atenção, paciência, colaboração que dedicou a mim e pelo aprendizado que me proporcionou. Você me deu a segurança que precisava para fazer o melhor possível.

Aos meus amigos e também formandos Aline de Souza Américo, Camila Motta Wosnieski e Douglas Zanette Nunes, pelos inúmeros momentos compartilhados ao longo da faculdade, a quem desejo toda sorte e sucesso e agradeço por terem cruzado meu caminho e compartilhado essa jornada do início ao fim ao meu lado. Foi incrível conviver com vocês.

Às indústrias consultadas pela atenção, disponibilidade, confiança e tempo dispensados na colaboração à minha pesquisa.

Ao corpo docente de Ciências Contábeis que transmitiram conhecimentos para colaborar na formação de profissionais diferenciados neste mercado tão competitivo. Concluo este curso muito melhor do que o iniciei, como pessoa e como profissional, por tudo que vivenciei ao longo desses quatro anos e meio.

Enfim, a todos que direta ou indiretamente me ajudaram a concluir mais esta etapa da minha vida, meu muito obrigado.

***E se de repente aparecer pedras no caminho... não tenha medo, tenha coragem, ultrapasse com a certeza de que Deus não te levará por caminhos em que a sua força não possa estar. Então, seja leve, seja forte, tenha Deus, e terás tudo o que precisa. Não diminua os seus sonhos, mas aumentai a sua fé.***

**(Yla Fernandes)**

## RESUMO

MICHELS, Ana Karoline Coelho. **GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: UM PANORAMA DOS MÉTODOS E PROCESSOS ADOTADOS POR INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA AMREC**. 2015. 63 p. Orientador: Juliano Vitto Dal Pont. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Em meio a um cenário econômico de constantes transformações, onde as organizações necessitam cada vez mais de profissionais capazes de lhes auxiliar na busca pelos resultados almejados, a capacidade de gestão se sobrepõe as atividades operacionais. Os contadores, outrora vistos apenas como responsáveis pelo registro e escrituração dos fatos ocorridos nas empresas, passaram a ter participação ativa na gestão das organizações. O profissional tem de ir além do conhecimento teórico, e partir para uma visão global da organização. Um dos maiores desafios empresariais da atualidade é a otimização de recursos, através da redução e controle de custos e da gestão tributária. Nesse âmbito, a elaboração de um preço de venda adequado às perspectivas almejadas pela empresa é fundamental, visto que é através da boa inserção de preço no mercado que se terá ou não o resultado esperado. Na atualidade, o consumidor ao ver produtos similares à sua disposição, escolhe tendo em vista o preço em junção ao benefício agregado que tal compra irá lhe proporcionar. Portanto, diversos fatores podem ser analisados na formação de preço além dos custos de elaboração propriamente ditos e a margem de lucro esperada. Conhecer estes fatores podem ser instrumentos de alavancagem nas vendas e destaque entre os produtos do mesmo segmento, pois uma análise mais ampla permite atingir o consumidor alvo de maneira sistêmica. Diante disso, torna-se necessário que as empresas estejam prontas para atender as demandas impostas pelo mercado. O objetivo deste estudo consiste em desvendar a importância da elaboração de preço de venda utilizando ferramentas contábeis e gerenciais a fim de maximizar os resultados do negócio, bem como analisar quais os critérios de formação de preço adotados pelas indústrias da região da AMREC. A pesquisa caracterizou-se como descritiva, sendo que os procedimentos utilizados foram o bibliográfico e o levantamento ou *survey*, com aplicação de questionário às indústrias da região da AMREC – Associação dos Municípios da Região Carbonífera de Santa Catarina. As análises dos dados ocorreram de forma quantitativa. Com base nos dados coletados, foi possível identificar que 97% dos pesquisados consideram a análise de critérios para elaboração de preço fundamentais para o seu negócio.

**Palavras-chave:** Preço. Estratégias. Custos.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Finalidades e abrangências dos custos na atividade empresarial ...	17
Figura 2 - Fases de cálculo dos produtos pelo método ABC .....	20
Figura 3 - Margem de contribuição.....	22
Figura 4 - Ponto de equilíbrio contábil.....	23
Figura 5 - Ponto de equilíbrio financeiro.....	24
Figura 6 - Ponto de equilíbrio econômico.....	24
Figura 7 - Margem de segurança .....	25
Figura 8 - Cálculo de preço através do <i>mark-up</i> .....	27
Figura 9 - Dados Populacionais das cidades da AMREC .....	44

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Terminologias utilizadas na contabilidade de custos.....	18
Quadro 2 - Custeio por absorção x variável .....	21
Quadro 3 - Qualidade do produto x público alvo x preço .....	29
Quadro 4 - Impostos mais comuns incidentes sobre a venda.....	34
Quadro 5 - Classificação de empresas quanto ao número de empregados.....	46

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Ramo de atuação .....	43
Gráfico 2 - Sede da empresa .....	44
Gráfico 3 - Tempo de atuação no mercado .....	45
Gráfico 4 - Regime tributário utilizado .....	45
Gráfico 5 - Quantidade média de funcionários .....	46
Gráfico 6 - Áreas de atuação mercadológica .....	47
Gráfico 7 - Há um setor de custos e/ou preço implantado na empresa?.....	48
Gráfico 8 - Método de custeio utilizado na atualidade.....	48
Gráfico 9 - Avalia a pontualidade no pagamento como critério de preço? .....	49
Gráfico 10 - Utiliza o <i>mark-up</i> como base para elaboração de preço.....	50
Gráfico 11 - Utilização da margem de segurança na análise de preços .....	50
Gráfico 12 - O ponto de equilíbrio é analisado com frequência.....	51
Gráfico 13 - Preço de mercado/análise de concorrência impacta no preço .....	51
Gráfico 14 - Os custos de produção sofrem elevada oscilação.....	52
Gráfico 15 - Cobra mais por oferecer um atendimento diferenciado .....	53
Gráfico 16 - Percentual de margem líquida utilizado na lucratividade.....	53
Gráfico 17 - Grau de importância de critérios não vinculados a custo .....	54
Gráfico 18 - Sua empresa está ligada a qual estratégia de posicionamento....	55
Gráfico 19 - Fatores externos que influenciam na formação de preço .....	56
Gráfico 20 - Frequência de revisão dos preços de venda utilizados .....	56
Gráfico 21 - Avaliação da análise de critérios para elaboração de preço.....	57

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>12</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA .....	13
<b>1.2.1 Objetivo Geral</b> .....	<b>13</b>
<b>1.2.2 Objetivos Específicos</b> .....	<b>13</b>
1.3 JUSTIFICATIVA .....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>16</b>
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS .....	16
2.2 TERMINOLOGIAS USADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS .....	18
2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO .....	18
<b>2.3.1 Custeio por Absorção</b> .....	<b>19</b>
<b>2.3.2 Custeio Baseado em Atividades (ABC)</b> .....	<b>19</b>
<b>2.3.3 Custeio Variável</b> .....	<b>20</b>
2.4 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO .....	22
2.5 PONTO DE EQUILÍBRIO .....	23
2.6 MARGEM DE SEGURANÇA .....	25
2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA .....	26
<b>2.7.1 Mark-Up</b> .....	<b>27</b>
<b>2.7.2 Percepção de valor</b> .....	<b>27</b>
<b>2.7.3 Custo padrão</b> .....	<b>28</b>
2.8 FATORES QUE INFLUENCIAM A FORMAÇÃO DE PREÇO .....	29
<b>2.8.1 Percepção de clientes - posicionamento</b> .....	<b>29</b>
<b>2.8.2 Demanda</b> .....	<b>30</b>
<b>2.8.3 Concorrência</b> .....	<b>31</b>
<b>2.8.4 Clientes</b> .....	<b>32</b>
<b>2.8.5 Tributos</b> .....	<b>33</b>
<b>2.8.6 Marca</b> .....	<b>34</b>
<b>2.8.7 Eficiência produtiva</b> .....	<b>35</b>
2.9 ESTRATÉGIAS DE PRECIFICAÇÃO .....	35
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	<b>39</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO .....	39
3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS .....	40

<b>4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS .....</b>	<b>42</b>
4.1 AMOSTRAGEM - INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA AMREC.....	42
4.2 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS PESQUISADAS.....	43
4.3 ANÁLISE DE CRITÉRIOS DE PRECIFICAÇÃO .....	47
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>60</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>62</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>64</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A finalidade do desenvolvimento deste trabalho acadêmico é desvendar a importância da elaboração de preço de venda utilizando ferramentas contábeis e gerenciais a fim de maximizar os resultados do negócio, bem como analisar quais os métodos e processos de formação de preço adotados pelas indústrias da região da AMREC. Neste capítulo serão apresentados tema e problema de pesquisa, após destacam-se o objetivo geral e específicos. Na sequência evidencia-se a justificativa do estudo.

### 1.1 TEMA E PROBLEMA

Atualmente, com o processo de globalização e o desenvolvimento constante de novas tecnologias, o meio empresarial torna-se cada vez mais dinâmico. Diante da competição acirrada existente entre as empresas, toda e qualquer decisão a ser tomada, ocasiona impacto no negócio. No contexto econômico atual, sucesso ou fracasso dependem de atitudes simples, porém, de caráter estratégico. A empresa que não se adaptar a esse novo ambiente altamente competitivo, mediante a evolução do processo de gestão e se reinventando constantemente, poderá não atender as necessidades impostas pelo mercado e com isso perder o seu espaço.

Neste sentido, caracteriza-se o objetivo fundamental de qualquer empreendimento, o qual consiste em realizar as suas atividades com lucratividade e assegurar a perenidade. Um dos preceitos básicos que levam a lucratividade, e que exerce significativa influência no resultado operacional, é o objeto da atividade, a comercialização dos produtos da empresa. Sendo assim, o processo de elaboração da precificação a ser utilizado ganha contornos estratégicos, pois o preço de venda aplicado reflete no retorno que o empreendimento terá. Diante do exposto, as constantes mudanças de cenário, com a ampla abertura de mercado e os consumidores com maior acessibilidade a informação, influenciam na decisão de compra dos mesmos. Baseado nestas premissas, a capacidade de elaborar preços adequados a realidade do negócio e do mercado torna-se um diferencial competitivo.

Cabe ressaltar a relevância da precificação, visto que eventualmente preços fora dos padrões ou formados inadequadamente tendem a comprometer o negócio. Às vezes, uma diferença no preço definido pode causar efeitos negativos na lucratividade, portanto, diversos fatores devem ser observados para a composição de um preço conveniente ao negócio.

Dentro deste contexto, uma série de elementos podem ser analisados. Não deve-se apenas verificar quais são os custos de produção ou revenda. É oportuno compreender a mensuração de custos, despesas, riscos operacionais e a rentabilidade esperada. Mas também, mapear o cenário em que o produto está inserido, analisando ofertas, perfil de clientes, revendo o modelo de precificação, o público alvo, a concorrência, conhecendo o mercado e os preços utilizados e a imagem da empresa perante a sociedade, objetivando a elaboração da precificação que seja adequada com o objetivo do empreendimento. Dessa forma, um conjunto de fatores influencia na decisão de compra do consumidor e não fatores isolados, de modo que as decisões de preço tomadas conduzam ao sucesso do empreendimento.

Diante desse contexto, a questão que este trabalho busca responder é a seguinte: Quais os métodos e processos adotados por indústrias da região da AMREC na gestão de custos e formação de preços?

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

### 1.2.1 Objetivo Geral

O presente trabalho tem como objetivo geral verificar quais os métodos e processos adotados por indústrias da região da AMREC na gestão de custos e formação de preços.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Mapear variáveis que influenciam diretamente no processo de precificação e sua relação com a estratégia corporativa;

- b) Identificar os processos e sistemáticas referentes a gestão de custos em organizações industriais da AMREC;
- c) Apresentar a relevância da gestão de custos e precificação como instrumento de competitividade.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

A elaboração do preço de venda é fundamental para que a empresa se mantenha competitiva no mercado, uma vez que o consumidor ao ver a sua disposição produtos similares, para a tomada de decisão de compra, observa o preço em junção aos benefícios que a aquisição de determinado produto vai lhe proporcionar.

Neste contexto, este trabalho é justificado pelo intuito de contribuir à empresários e profissionais da área de gestão, que muitas vezes estabelecem o preço de venda analisando poucos fatores em sua elaboração, sem o uso de estratégias e baseando-se fundamentalmente no preço de mercado, o que pode prejudicar o crescimento da empresa e criar um preço defasado.

Como contribuição teórica, verifica-se que a pesquisa de campo possibilita investigar aspectos utilizados na elaboração de preço em indústrias da região, constatando como se comportam na tomada dessas decisões, não dispondo um modelo, e sim demonstrando como funciona a elaboração prática de preços estipulados por empresas de importantes segmentos da região. O conhecimento acerca de nossa região pode se tornar instrumento de análise e a partir disso contribuir com novos métodos e processos.

Como contribuição social, demonstra de que forma a elaboração de um preço de venda com a utilização de critérios diversificados pode estimular o crescimento de uma empresa. Dessa forma, contribuindo para sua evolução, conseqüentemente gerando empregos e renda. Ainda, através do recolhimento de impostos gerados pela efetivação de suas vendas contribuir para melhores condições da população, uma vez que com os recursos arrecadados via tributação, o Estado consegue financiar-se e prover bens públicos através do uso desses impostos, alimentando a economia do município, o que beneficia diretamente toda a região.

Tendo em vista as vantagens da realização da devida análise de precificação estratégica, se torna evidente a importância do estudo, levando em consideração a sua relevância, uma vez que contribui para a continuidade e competitividade da empresa. Este estudo possui enfoque na verificação dos métodos e processos de precificação utilizados pelas indústrias da região, com o objetivo de compreender como elaboram os seus preços efetivamente.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo é apresentado um estudo fundamentado em livros e artigos sobre o tema a ser estudado. Abordam-se inicialmente aspectos inerentes à contabilidade de custos e posteriormente, destacam-se, os elementos para a elaboração de preço de venda.

### 2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos surgiu a partir da contabilidade geral com o intuito, a princípio, de controlar os valores de estoques das empresas.

Para Crepaldi (2004, p. 14):

A contabilidade de custos desenvolveu-se com a Revolução Industrial, e teve que se adaptar à nova realidade econômica, com o surgimento das máquinas e a conseqüente produção em escala. Tendo como a sua principal fonte a contabilidade financeira, o sistema de apuração de custos consistia em determinar os estoques no início do período, adicionando as compras do mesmo período e deduzindo o que ainda restaria no estoque. Resultava o custo das mercadorias vendidas.

O que outrora era utilizado como mera ferramenta de controle de estoques e resultados, tornou-se de forma progressiva, instrumento de auxílio na tomada de decisões. Martins destaca que (2010, p. 21-22):

No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar efetivamente o acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos. No que tange a decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação sobre valores relevantes que dizem respeito as conseqüências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, opção de compra e produção, etc.

Na atualidade o seu uso é amplo, uma vez que em várias decisões a serem tomadas levam-se em consideração o custo incorrido no processo em questão, portanto, o conhecimento dos custos da empresa é fundamental para que o gestor possa administrá-la.

São diversas as aplicações e os campos de abrangência da contabilidade de custos. Destacam-se na figura 1 as finalidades de sua utilização:

Figura 1 - Finalidades e abrangências dos custos na atividade empresarial



Adaptado de Bertó e Beulke (2013)

É verificável, portanto, a vasta aplicabilidade da contabilidade de custos, e que suas finalidades abrangem aspectos importantes na gestão de um negócio. Para Bernardi (2007, p. 40):

A competitividade de uma empresa está diretamente relacionada a sua capacidade de desenvolver diferenciais e mantê-los, o que é propiciado por decisões estratégicas que envolvem toda a empresa em suas áreas, atividades e processos. Um sistema de custeio que demonstre e apoie uma análise do custo, do uso e da eficiência com que as atividades e processos que geram custos é fundamental para a medição do desempenho da estratégia, conseqüentemente da empresa.

Contabilmente, a avaliação de custos é relevante, uma vez que influencia nos resultados obtidos, no montante de tributação, no controle de estoque, no resultado das vendas, enfim, impactam diretamente em vários aspectos inerentes a existência e a continuidade da empresa.

## 2.2 TERMINOLOGIAS USADAS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Alguns termos comumente são utilizados ao tratar-se da área de custos, os quais são enumerados de forma sucinta no quadro 1:

Quadro 1 - Terminologias utilizadas na contabilidade de custos

Desembolso		Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço;
Gasto		Sacrifício financeiro utilizado para adquirir um bem ou serviço;
Custo		Gasto relativo a algo utilizado na fabricação de um produto ou realização de um serviço;
Despesa		Gasto com bem ou serviço consumido objetivando a obtenção de receita;
Perda		Bens ou serviços consumidos de forma anormal ou involuntária, sem a intenção de sê-lo, decorrentes de fatores externos;
Investimento		Gasto para a aquisição de um ativo com a finalidade de gerar benefícios futuros a partir dessa aquisição.

Adaptado de Berti (2002).

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 14) “a própria gestão das empresas e os métodos contábeis exigiram que fossem criados conceitos específicos para cada termo.” Assim, através da utilização desses termos pode-se evitar a interpretação errônea ou análises inapropriadas. Tais termos são empregados a fim de secionar a utilização dos custos, separando-os conforme a maneira que forem consumidos.

Após apresentar algumas terminologias utilizadas na contabilidade de custos expõem-se os métodos de custeio, que direcionam a forma como a empresa irá monitorar e organizar os seus custos, conforme a seguir.

## 2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Há diversos métodos de custeio habitualmente empregados, e sua adoção está relacionada aos objetivos, as análises e informações gerenciais a que se pretende possuir na empresa, sendo que cada qual possui suas particularidades. Destacam-se a seguir alguns dos métodos mais utilizados: custeio por absorção, custeio baseado em atividades e custeio variável.

### 2.3.1 Custeio por Absorção

O custeio por absorção é assim chamado devido ao fato de que nele, os custos fixos são absorvidos pelos custos das vendas. Conforme Sá (2014, p. 46), “no método de custeio por absorção os custos fixos diretos de operação são alocados às diversas unidades produzidas em função da aferição do montante destes recursos usados na produção de uma unidade.”

Para Bertó e Beulke (2013, p. 33) o sistema de custeio por absorção:

caracteriza-se pela apropriação de todos os custos aos produtos (tanto variáveis como fixos, ou então diretos como indiretos). A consequência é que nesse sistema se obtém um custo total do produto/mercadoria ou serviço, que, acrescido de um resultado desejado, aponta certo preço de venda.

A principal finalidade e utilidade do custeio por absorção é a avaliação de estoques, o que pode ser usado como critério na formação de preço. (BERNARDI, 2007). Parisi e Megliorini (2011, p. 35) elucidam:

É uma estrutura de funcionamento do método de custeio por absorção, principalmente quanto a consideração dos princípios contábeis, que lhe atribui a aceitação como método válido para as finalidades tributárias e societárias. Tributárias, por atender as questões legais exigidas pela legislação do imposto de renda e da contribuição social, e societárias, por se enquadrar nas determinações da Lei das sociedades por ações e da comissão de valores imobiliários. Como consequência de todas essas normatizações, esse método é também exigido nos trabalhos de auditoria independente.

O método de custeio por absorção utiliza todos os custos realizados, rateados, para a elaboração do preço de venda, considerando a absorção total dos custos de elaboração que influenciaram para criar determinado produto. É um método que atende as questões impostas pela legislação.

### 2.3.2 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

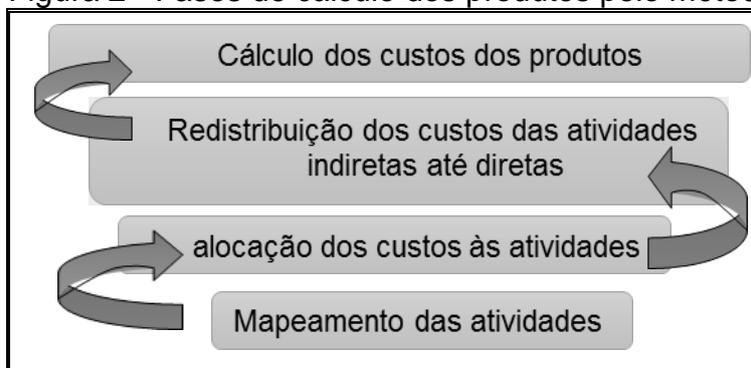
O ABC permite uma melhor visualização dos custos indiretos dentro das atividades executadas e a relação dessas atividades com os produtos. Conforme destaca Bornia (2002), neste método ao elaborar produtos são consumidos recursos e gerados custos, onde os mesmos são absorvidos por tais produtos. Perante essa concepção, a empresa é dividida em atividades,

onde cada atividade gera custos, provocando uma melhor compreensão de cada etapa do processo produtivo. Assim, é possível entender o comportamento das atividades, apontar as causas dos custos pertinente a cada atividade e alocar os custos aos produtos de acordo com a intensidade de uso.

“O custeio baseado em atividades tem como razão principal o tratamento dado aos custos indiretos, procurando dar uma melhor alocação aos mesmos.” (BERTI, 2002, p. 62). Uma vez que separam-se as etapas produtivas em operações, identifica-se cada item a ser utilizado nessa prática.

Dessa forma, o método se utiliza de “atividades”, que são os recursos utilizados para produzir determinado bem ou serviço, onde há os “direcionadores de custo de recurso”, nos quais identifica-se como cada atividade consome recursos ao longo da elaboração do produto, e “direcionadores de custo de atividade”, onde pode-se verificar como as atividades são consumidas pelos produtos e de que forma influenciam no custo dos mesmos. (PARISI E MEGLIORINI, 2011). A figura 2 demonstra as fases do cálculo pelo método baseado em atividades:

Figura 2 - Fases de cálculo dos produtos pelo método ABC



Fonte: Adaptado de Bornia (2002)

Assim, através do ABC há uma visão mais detalhada de como os custos indiretos são consumidos pelos produtos.

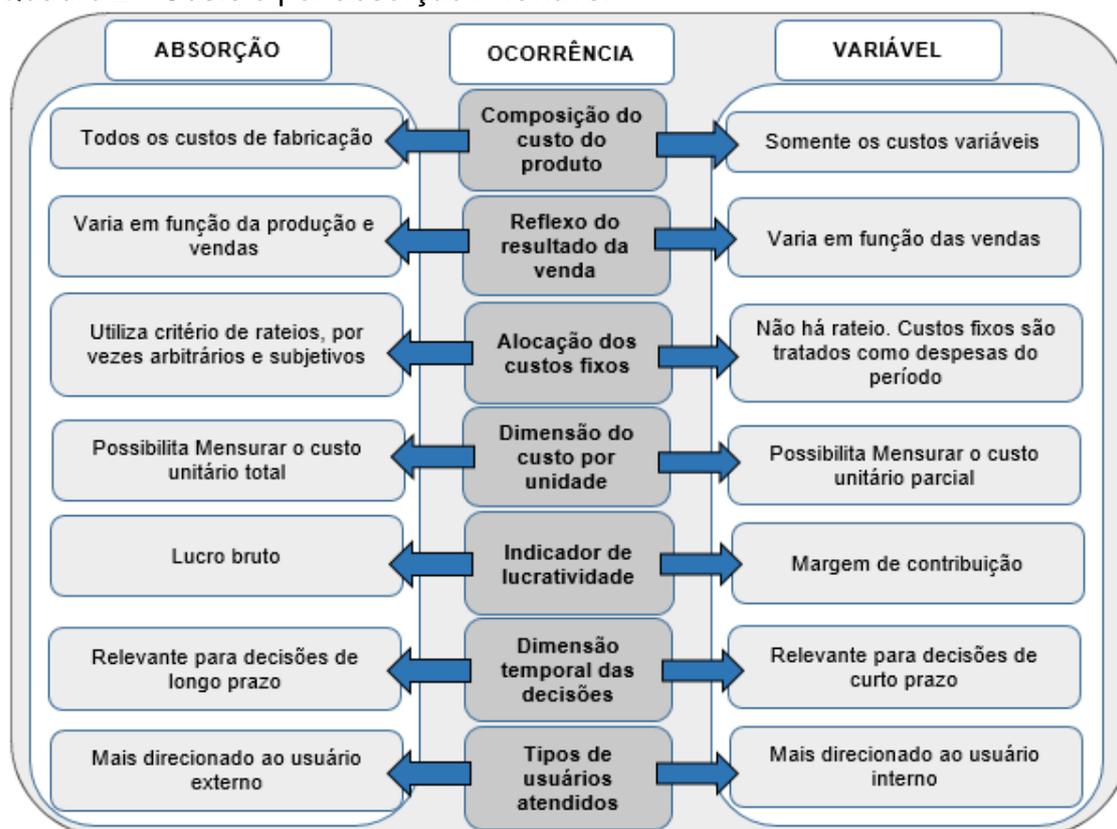
### 2.3.3 Custeio Variável

Neste método, os custos considerados são apenas os custos variáveis, com base em que os custos fixos independem da produção. Assim, conforme Parisi e Megliorini (2011, p. 43):

Nessa visão, os demais custos, os custos fixos, são considerados como custo da estrutura de produção e não dos produtos propriamente ditos. Esse entendimento está amparado na aceitação de que os custos fixos irão ocorrer independentemente do uso que se faz da estrutura de produção. Em outras palavras, haja produção ou não, produza-se uma quantidade maior ou menor, respeitados os limites de capacidade instalada, os custos fixos irão ocorrer naqueles valores já conhecidos. [...] Em termos de procedimentos práticos, a não inclusão dos custos fixos procura trazer maior objetividade na mensuração do custo dos produtos dado o abandono das técnicas de rateios.

Portanto, no método de custeio variável os custos relevantes que são relacionados aos produtos são apenas os variáveis, sendo que os custos fixos são considerados como custos incorridos no período (BORNIA, 2002). A seguir, no quadro 2, destacam-se as principais diferenças entre métodos de custeio variável e por absorção:

Quadro 2 - Custeio por absorção x variável



Fonte: Adaptado de Parisi; Megliorini (2011)

Ademais, é perceptível que ambos os métodos possuem funcionalidades diferentes e a aplicação de cada método pode gerar uma visão diferente da empresa. Cabe destacar que o custeio variável possui apenas

função gerencial, e dessa maneira não é aceito para finalidades tributárias pela legislação.

## 2.4 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição está relacionada a lucratividade dos produtos. Segundo Sá (2014, p. 50) “a margem de contribuição serve para apurar a contribuição de um produto ou linha de produtos na formação do resultado da empresa.” Visando esclarecer este conceito, a fórmula de margem de contribuição está demonstrada na figura 3:

Figura 3 - Margem de contribuição

$MC = PV - (CV + DV)$	Onde: MC Margem de Contribuição PV Preço de Venda CV Custo Variável DV Despesa Variável
-----------------------	---

Fonte: Adaptado de Bertó; Beulke (2013)

Conforme destaca Bornia (2002), a margem de contribuição representa a fração do preço de venda que é suficiente para garantir o pagamento de custos e despesas fixos e gerar lucro. Ou seja, margem de contribuição é o valor que determinado produto contribui para suprir os gastos necessários para sua elaboração e venda e ainda gerar lucro.

Berti (2002, p. 102) salienta ainda, que o conhecimento da margem:

permite ao gestor controlar o comportamento dos custos por linha de produção e as vendas para maximizar os lucros, através do aumento do esforço da produção, e das vendas dos produtos de maior margem de contribuição percentual; maximizar os lucros ou reduzir os prejuízos para retirada de produtos ou linha de produção; decidir sobre preços mínimos em caso de concorrência; definir ou alterar políticas de vendas, decidir sobre novos investimentos.

Assim, quanto maior for a margem de contribuição, melhor será produção e a venda, ou seja, a rentabilidade do produto para o negócio. Uma vez que a margem de contribuição pode ser entendida como a contribuição do produto para cobrir os custos e despesas, e quando esse valor é superado, o saldo é o lucro, quando por meio de determinadas vendas de uma empresa, a margem de contribuição se iguala aos custos e despesas, nem superando nem

subestimando, há o ponto de equilíbrio, que será apresentado na sequência. (PARISI; MEGLIORINI, 2011).

## 2.5 PONTO DE EQUILÍBRIO

O ponto de equilíbrio expressa o valor mínimo que a empresa deve obter em sua operação a partir de suas vendas, para que possa assegurar a cobertura de todos os seus custos. Existem três tipos básicos de pontos de equilíbrio: contábil, financeiro e econômico.

Segundo Bruni (2006, p. 84) “o ponto de equilíbrio contábil apresenta o volume de vendas ou faturamento que determinado empreendimento precisa obter para cobrir todos os seus gastos. No ponto de equilíbrio contábil o lucro é nulo”. Tem-se então, a fórmula de ponto de equilíbrio contábil:

Figura 4 - Ponto de equilíbrio contábil

$$PEq = \frac{\text{Custo e despesa fixo total}}{\text{Margem de Contribuição}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi; Megliorini (2011)

Parisi e Megliorini (2011) destacam que inteirar-se sobre o grau mínimo de atividade que a empresa deve ter é um critério para avaliações relevantes. Prover-se de tal informação na medição de investimentos relativos ao aumento da capacidade de produção, abertura de novas empresas, apresentação de novos produtos ou transição de mercados, pode ser decisivo. Portanto, no ponto de equilíbrio contábil foca-se em gerar recursos necessários para cobrir todos os gastos.

Já Bruni (2006, p. 94), salienta também, que “o ponto de equilíbrio financeiro, apresenta o volume de vendas, em quantidade ou em unidades monetárias, para uma geração de caixa igual a zero.” Ou seja, no ponto de equilíbrio financeiro, considera-se que “a margem de contribuição deve ser suficiente para cobrir os custos e despesas contábeis que geram desembolsos [...] e os pagamentos de juros e amortizações de dívidas.” (PARISI; MEGLIORINI, 2011, p. 86). Assim, o foco é a geração de recursos necessários para cobrir os pagamentos causados pelas operações realizadas.

Tem-se então, a fórmula de ponto de equilíbrio financeiro:

Figura 5 - Ponto de equilíbrio financeiro

$$PEf = \frac{\text{Custo fixo desembolsável}}{\text{Margem de Contribuição}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi; Megliorini (2011)

Há também o ponto de equilíbrio econômico, onde não busca-se apenas a cobertura de custos e despesas fixos, mas também a cobertura do custo de oportunidade do capital investido no empreendimento. Nele aponta-se o menor valor de produção e venda necessário para cobrir os juros sobre capital de terceiros (financiamentos e empréstimos) e ainda retribuir o investimento realizado pelos proprietários no negócio. (PARISI; MEGLIORINI, 2011). A fórmula de ponto de equilíbrio econômico está expressa na figura 6:

Figura 6 - Ponto de equilíbrio econômico

$$PEe = \frac{\text{Custo e despesa fixo + custo de oportunidade}}{\text{Margem de Contribuição}}$$

Fonte: Adaptado de Parisi; Megliorini (2011)

Assim, no ponto de equilíbrio econômico, além de buscar-se gerar recursos necessários para cobrir os gastos, objetiva-se também o retorno que aquele rendimento trará para o investidor proprietário da empresa. BORNIA (2002, p. 79) destaca que a diferença fundamental entre os três pontos de equilíbrio são os custos fixos a serem considerados:

no ponto de equilíbrio contábil, são levados em conta todos os custos e despesas contábeis relacionados com o funcionamento da empresa. Já no ponto de equilíbrio econômico, são também incluídos nos custos e despesas fixos considerados todos os custos de oportunidade referentes ao capital próprio, ao possível aluguel das edificações e a outros itens do gênero. No caso do ponto de equilíbrio financeiro, os custos considerados são apenas os custos desembolsados que realmente oneram financeiramente a empresa.

O ponto de equilíbrio identifica importantes pontos para o gerenciamento de empresas, como por exemplo, o ponto de equilíbrio financeiro, que demonstra quanto a empresa tem de vender para não ficar sem dinheiro, evitando empréstimos, e o ponto de equilíbrio econômico, que revela a rentabilidade real que a atividade escolhida gera à empresa. (BORNIA, 2002).

## 2.6 MARGEM DE SEGURANÇA

Outra questão relevante no que tange a formação de preço de venda e análise de custos é a margem de segurança. Para Bruni (2006, p. 90) “apresentam o quanto a empresa pode perder em vendas, expressas em quantidade ou unidade monetária, sem ultrapassar para baixo o ponto de equilíbrio”. Ainda, Bornia (2002, p. 80) elucida que:

É o excedente das vendas da empresa sobre as vendas que representam o ponto de equilíbrio. Consequentemente, representa quanto as vendas podem cair sem que haja prejuízo para a empresa. A margem de segurança pode ser expressa quantitativamente, em unidades físicas ou monetárias ou sob forma de índice (%). A última forma é, geralmente a mais interessante, pois fornece informações mais fáceis de serem utilizadas pela administração. De fato, se a margem de segurança for dada em quantidade a gerência terá que compará-la constantemente com as vendas totais. Essa comparação é feita automaticamente pelo cálculo em forma de porcentagem [...].

Assim, tem-se as fórmulas da margem de segurança:

Figura 7 - Margem de segurança

$$MS = \text{Vendas} - \text{Ponto de Equilíbrio}$$

$$MS (\%) = \frac{\text{Vendas} - \text{Ponto de Equilíbrio}}{\text{Vendas}}$$

Fonte: Adaptado de PARISI; MEGLIORINI (2011)

Dentro desse contexto, quanto maior a margem de segurança, mais elevada é a confiança de que o empreendimento não irá sofrer prejuízos e maior será a parcela de lucros sobre as vendas. (PARISI E MEGLIORINI, 2011). Diante do exposto, a margem de segurança é importante pois a partir de sua utilização se verifica qual o limite aceitável de uma possível baixa de vendas de determinado produto sem comprometer a estrutura empresarial. Assim, a margem de segurança pode revelar quais produtos são menos lucrativos, para que se possa providenciar iniciativas a fim de reverter tal situação. Ressalta-se ainda, que para competir de forma lucrativa, o controle e análise os custos, deve estar alinhado a formação de preços.

## 2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A formação de preços representa uma das mais importantes atividades empresariais, uma vez que é ele o fator determinante para gerar a lucratividade e garantir a competitividade da empresa. Ferrell et al (apud COELHO, 2007, p. 7) definem que o:

preço é a expressão monetária do valor de um produto ou serviço, podendo ser amplamente definido como “o elemento mais flexível do composto de marketing [...]. Há dois pontos de vista a considerar em relação ao preço. Primeiro, para a empresa, preço é a quantidade de dinheiro que está disposta a aceitar em troca de um produto. Para os consumidores, preço é algo que estão dispostos a pagar em troca de um produto”.

O cálculo de preço é o valor “que traga a empresa a maximização dos lucros, que possa manter a qualidade, atender aos anseios de mercado àquele preço determinado, que melhor aproveite os níveis de produção.” (SANTOS, 2011, p. 143). Portanto, a elaboração de preço deve ater-se a duas perspectivas: criar preços acessíveis em junção ao alcance de maior rentabilidade.

Sendo assim, a elaboração do preço é fundamental, uma vez que tem relação direta com o consumidor e estabelece o vínculo de produção e mercado. Conforme Bertó e Beulke (2013, p. 9), antes da teoria de custos não havia como mensurar com precisão o custo de um produto ou serviço. Em um meio empresarial menos competitivo onde o consumidor possuía menor consciência de sua função no mercado, o único elemento preponderante para formação do valor de venda era o custo. Tal realidade se remodelou na atualidade, porém ainda existem diversas circunstâncias onde o custo é o elemento fundamental na formação de preço.

Nesse contexto, a análise de custos impacta diretamente na formação de preços, bem como outros fatores, que podem influenciar na formação do preço de venda pela empresa e na aceitação do produto pelo consumidor. Verificam-se a seguir, os principais métodos de precificação.

### 2.7.1 Mark-Up

O *mark-up* é um método no qual um percentual é adicionado aos custos vislumbrando o retorno esperado. Bernardi (2007, p. 164) define que:

É um método básico e elementar no qual, com base na estrutura de 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.

Dessa forma, percebe-se que o *mark-up* é um percentual, definido pela empresa com o intuito de que com a venda consiga cobrir seus custos de produção e ainda obter ganho. Ainda, como cita Santos (2011) com sua utilização busca-se principalmente, liquidar as contas de impostos, comissões e margens de lucro sobre vendas. Apresenta-se na sequência, a fórmula de cálculo de preço de venda utilizando o *mark-up*:

Figura 8 - Cálculo de preço através do *mark-up*

$$\text{Preço} = \frac{\text{Custo unitário}}{1 - ((\% \text{impostos} + \% \text{comissão} + \% \text{inadimplência} + \% \text{frete} + \% \text{lucro}) / 100)}$$

Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2006)

Destaca-se também, que o *mark-up* a se utilizar será estruturado conforme:

A incidência de impostos, as despesas variáveis de venda, a inclusão das despesas operacionais e o lucro desejado na venda, observadas as circunstâncias e interesses mercadológicos e financeiros, as experiências passadas, tudo combinado de forma equilibrada para que a empresa consiga atingir seus objetivos. (BERNARDI, 2007, p. 164).

Em termos gerais, o *mark-up* projeta o valor que a empresa visa obter como retorno do investimento realizado na elaboração e comercialização de um produto.

### 2.7.2 Percepção de valor

Na percepção de valor, o preço deve ser formado partindo-se do pressuposto de identificar o que consumidor busca. Na ótica de Coelho (2007, p.8):

Neste método de formação de preço, independentemente dos custos dos produtos, a tomada de decisão dos clientes está em sua percepção de valor. Desta maneira, as empresas buscam mensurar quanto eles estão dispostos a pagar em troca de um bem ou serviço.

Dessa maneira, o mercado acaba direcionando a forma como o produto será exposto, uma vez que deve-se refletir como o consumidor irá reagir ao analisar produtos e escolher entre eles. Coelho (2007) também salienta que o conceito de valor origina-se da maneira como os clientes se comportam e da percepção da realidade que possuem. O que instiga a comprar é o valor que se dá a cada necessidade envolvida na compra. Dessa maneira, um mesmo produto atinge consumidores de diferentes perfis, com necessidades distintas, com características próprias e individuais, sendo que muitas vezes o que é o benefício de um pode ser o custo de outro.

O consumidor faz uma relação de custo benefício daquilo que vai adquirir, porém tal concepção depende muito de sua personalidade, devido que podem ter reações e preferências peculiar a um mesmo objeto.

### **2.7.3 Custo padrão**

O custo padrão é uma forma de controle detalhada do produto. Conforme Sartori (2004) o custo padrão é aquele que aplica-se para formular o preço utilizando padrões físicos. Por exemplo, enumera-se a quantidade de cada material utilizado na sua elaboração e a quantidade física de tempo (mão de obra) utilizada por unidade de produto acabado, elencando todos os itens necessários para a sua produção efetiva.

Conforme Bertó e Beulke (2013), o custo é o piso do preço, uma vez que um valor de venda abaixo do custo gera perdas, que conforme sua dimensão podem impactar na saúde financeira e patrimonial, podendo inviabilizar a perenidade do empreendimento ou fragilizar a sobrevivência do negócio. Portanto é fundamental que o preço esteja acima do custo, e para tal, se faz necessário conhecer previamente todo o processo de elaboração de cada mercadoria, sendo relevante dessa maneira, o custo padrão.

Os sistemas de custeio padrão melhoram o planejamento, o controle e a medida de desempenho. As unidades padrão são fundamentais para um sistema de orçamento flexível, que é uma característica chave de um sistema de planejamento e controle significativo. Os

sistemas de controle orçamentário comparam aos custos reais com os custos orçados por meio da computação das variações, diferença entre os custos reais e planejados para o nível real da atividade. (HANSEN; MOWEN, 2001, p. 280).

Os custos padrão são elaborados para os materiais e serviços consumidos na fabricação de um produto, sendo que neste processo, a folha de custo padrão é elaborada para expor os detalhes que envolvem sua produção por unidade, contendo cada matéria prima necessária para produção e características da elaboração do produto. (HANSEN; MOWEN, 2001).

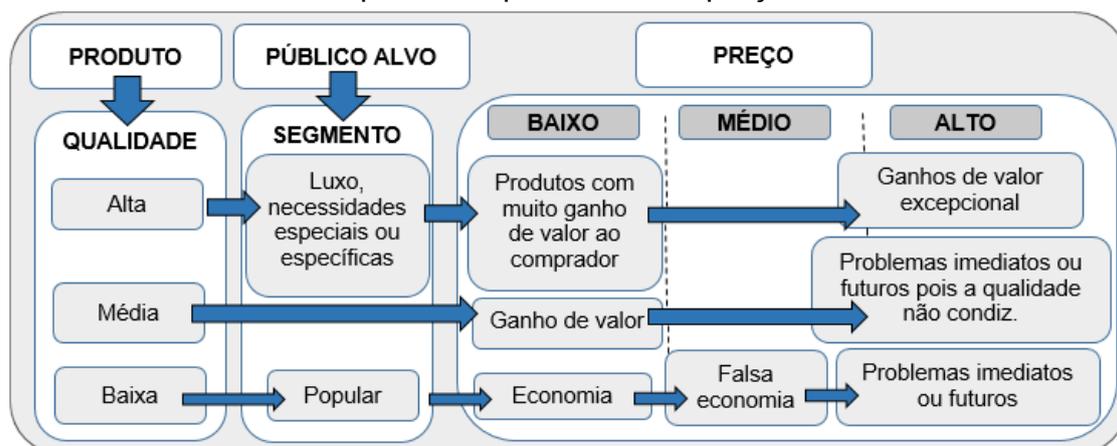
## 2.8 FATORES QUE INFLUENCIAM A FORMAÇÃO DE PREÇO

Como destaca Martins (2010, p. 231) “o problema de decidir o preço a ser fixado não é a solução só com dados de custos. Necessária se torna uma gama de informações sobre o mercado para que se possa, casando informes internos como externos, optar pelas decisões mais corretas.” Portanto, há diversos fatores que influenciam o preço, e verifica-se agora alguns deles.

### 2.8.1 Percepção de clientes - posicionamento

Para conquistar uma fatia de mercado, é fundamental o posicionamento perante seu público alvo. O quadro 3 demonstra o posicionamento em relação a qualidade e público alvo:

Quadro 3 - Qualidade do produto x público alvo x preço



Fonte: Adaptado de Bernardi. (2007)

Assim, é perceptível que a qualidade do produto e o preço são proporcionais ao segmento que se busca atingir. Ao buscar um segmento popular por exemplo, habitualmente a qualidade é menor e o preço também.

A empresa pode buscar ter uma imagem de competitividade em custo de aquisição, disponibilizando contínua vantagem de preço aos seus consumidores, utilizando uma política de preços reduzida e atingindo um segmento de menor poder aquisitivo, visando lucrar no volume de vendas. Ou, em contraponto, pode se voltar a um segmento de maior poder aquisitivo, utilizando preços altos a fim de remeter à status e a qualidade. Pode-se ainda, estabelecer um posicionamento médio de preços, com a utilização de margens razoáveis, onde a recuperação do investimento é vislumbrada em um prazo mais longo. (BERTÓ; BEULKE, 2013).

Logo, a organização deve se posicionar no mercado de acordo com o público alvo que deseja explorar, se adequando à qualidade de produto esperada por esse público alvo e elaborando um preço condizente a tais definições.

O posicionamento é uma decisão estratégica em todos os sentidos, e essa deve ser encarada em três perspectivas: uma análise de clientes, uma análise de concorrência e uma auto análise de marca. O objetivo é criar um vínculo sólido com os clientes, evitar os pontos fortes e explorar os fracos da concorrência e também destacar os diferenciais. (YAMAGUTI et al, 2008, p.178).

Captar como o preço e o produto são assimilados e julgados pelos clientes é importante para compreender suas perspectivas.

## **2.8.2 Demanda**

Ao definir um posicionamento, há de se verificar se o produto ou serviço produzido ou comercializado, possui demanda no mercado para sustentá-lo. Conforme Bernardi (2007, p. 128):

a cada nível de preços definido por uma empresa, há um impacto a considerar na demanda, preço e demanda na maioria dos casos, são correlacionados negativamente, ou seja, se o preço sobe, a demanda tende a cair ou vice-versa. Na prática, em determinadas circunstâncias de conjuntura econômica, o aquecimento da demanda nem sempre faz o preço cair, ao contrário.

O autor anteriormente citado também menciona que normalmente, o que afeta a demanda, são fatores como: desejos e necessidades,

sazonalidade, produtos substitutivos, similares, benefícios, qualidade e durabilidade, disponibilidade, etc.

O preço flutua em diferentes níveis de demanda, através da lei da oferta e da procura. Em índices insatisfatórios de ofertas para atender demandas, os preços tendem a ser mais altos. Conquanto, quando a quantidade ofertada está compatível ao nível de sua demanda os preços predispõe-se a estabilização. Ainda, ao passo que a oferta exceder a demanda, a tendência é a diminuição de preços. Tal oscilação é perceptível, habitualmente, no mercado como um todo e não à uma empresa isoladamente, salvo no caso da participação de determinada empresa ser tão significativa a ponto de seu destaque devido sua proporção. (PARISI E MEGLIORINI; 2011).

Assim, percebe-se como preço e demanda estão correlacionados. Ao considerar a demanda, é oportuno também o exame de sua elasticidade.

Entende-se por elasticidade a variação no volume da demanda, em razão da variação nos preços. Diferentes tipos de mercadorias possuem elasticidades diversas, isto é, as variações de preços dessas mercadorias apresentam oscilações diferentes em seus volumes de venda. (BERTÓ; BEULKE, 2013, p. 292).

A demanda deriva-se da procura pelo consumidor, por isso da necessidade de conhecer o mercado de atuação, seus concorrentes e o público alvo.

### **2.8.3 Concorrência**

Outro fator que pode impactar no preço é a concorrência. Para Bernardi (2007, p. 129):

avaliar o que a concorrência está praticando auxilia a fixação de preços. Os elementos referenciais do concorrente, quanto ao composto de marketing, custos, qualidade, porte, entre outros, sejam consistentes e comparáveis, pode-se utilizá-lo como referência.

Uma vez identificados os preços de mercado e dos competidores, composto o custo piso e estimados os graus de performance, obtém-se a capacidade técnica para se elaborar a política de preços e produtos. Desse modo, essas políticas criam um *mix* qualitativo e quantitativo de produtos, tais como programas de vendas e de produção, onde busca-se obter o retorno de

desempenho almejado de acordo com as metas de preços estipuladas. Ainda, tais análises buscam sustentar uma política de preços acessível e funcional, coerente com a imagem pretendida pela empresa e alinhada a seus objetivos estratégicos. (BERTÓ E BEULKE, 2013).

A análise de concorrência pode propiciar um conhecimento melhor do mercado no qual o produto está inserido e quais os desafios que a empresa terá de enfrentar para obter seu espaço.

Para evitar a concorrência de preço, o empresário pode decidir que seu produto possa ser suficientemente diferente que não necessite de concorrer em preço. Tal diferenciação pode ser conseguida através de propaganda, marcas e imagens da empresa. Geralmente, a aceitação de uma indústria e sua marca é obtida por manutenção de qualidade, bom serviço, embalagem atraente, garantias ou manutenção de preços. Fixar preços acima do preço da concorrência pode ser de por si uma forma de diferenciação.(SARTORI,2004, p.80)

Ainda, pode contribuir na inserção da empresa na conquista de sua fatia de mercado uma vez que, como relatam Gupta e Lehmann (2007, p. 58) “se uma empresa pode atender à necessidade do cliente melhor do que a concorrência possui uma oportunidade de mercado”, ou seja, ao analisar o concorrente pode-se criar uma maneira melhor de atender as expectativas do cliente.

#### **2.8.4 Clientes**

Os clientes são de suma relevância para análise do contexto empresarial. Sem a verificação do perfil dos clientes, a empresa pode não atingi-los como deseja, e dessa maneira, perder espaço no mercado. Conforme descreve Horngren (2004), os clientes influenciam no preço porque são eles que provocam sua demanda. Portanto as empresas devem examinar as decisões de preço sobre a ótica dos clientes, uma vez que preços elevados em demasia podem provocar que rejeitem o produto em comparação a de um concorrente ou substituto.

Há porém, de se observar, que ao focar no cliente para o aumento das vendas, a postura empresarial deve se ater as duas facetas dessa percepção, conforme destacam Gupta e Lehmann, considerando (2006, p.56):

o valor que a empresa proporciona a esse cliente e o valor que esse cliente retribui à empresa. Essa abordagem reconhece que proporcionar valor ao cliente requer investimento de marketing e que esse investimento deve ser recuperado. Em outras palavras, essa abordagem combina as visões tradicionais de marketing, nas quais o cliente é o rei, com a visão financeira, na qual o dinheiro é o rei.

Ou seja, ao criar um objetivo de focalizar em clientes para crescimento de vendas, a empresa deve estabelecer uma postura onde ela conquiste o cliente com atrativos que o estimulem a conhecer seus produtos, porem em contraponto controlando seus gastos de maneira prudente e racional. Medindo investimento e retorno de maneira equilibrada, tal atitude poderá beneficiar a empresa no futuro.

### **2.8.5 Tributos**

A carga tributária brasileira é uma das maiores do mundo, e influencia de forma significativa no estabelecimento do preço de venda, visto que, como já mencionado, os impostos incidentes são repassados ao custo final do produto.

O próprio governo exerce também uma importante influência sobre o preço de venda, por meio de sua legislação e política econômica. A influência se reflete na política tributária, cambial, de subsídios ou incentivos, de emprego, expansão ou recessão, exportação, etc. (BERTÓ; BEULKE, 2013, p. 293).

Bruni e Famá (2004) destacam, que devido ao excesso de tributação que se impõe na sociedade brasileira, ao verificar a formação de custos e determinar os preços, a análise de impostos incidentes nas operações de elaboração e venda é um dos principais fatores a ser observado. Hoje, um dos maiores desafios empresariais no Brasil é efetuar as atividades aliando a gestão de custos ao planejamento tributário, reduzindo a carga de impostos e gerando resultados mais satisfatórios. Os tributos possuem uma apresentação mecânica de registro diferenciada a maneira realizada em custos, porem devem ser contemplados com cautela e prudência na composição de preços. Ainda mais em um país como o Brasil, onde a alta carga de impostos é reconhecida internacionalmente, medir tais impactos é importante.

Os valores da tributação variam conforme o regime tributário e o segmento da empresa, mas pode-se destacar os mais comuns (Coelho, 2007):

Quadro 4 - Impostos mais comuns incidentes sobre a venda

Impostos e contribuições sobre vendas	ISS - Imposto sobre serviço;
	Pis - Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor
	Cofins - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
	ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços
	IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
	IRPJ - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
Simples nacional	CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
	Onde os impostos são substituídos por uma cobrança unificada, que varia de acordo com o faturamento da empresa.

Fonte: Adaptado de Coelho (2007).

Estes impostos variam conforme a movimentação mensal da empresa e são de caráter obrigatório, se não pagos a empresa pode ter problemas com o fisco, incidindo multas e fiscalizações, portanto é algo pautável de análise, visto sua importância.

### 2.8.6 Marca

A marca, em muitos casos, torna a empresa diferente de sua concorrência, reduzindo a importância do preço na decisão dos consumidores, e aumentando a importância no valor agregado na compra.

Conforme Yamaguti et al (2008, p. 25):

As boas marcas trazem um comprometimento e uma recompensa para o consumidor, que está sempre esperando algo a mais quando compra um produto ou serviço de marca. [...] Portanto, os produtos com marca vendem uma promessa aos consumidores, ou seja, paga-se um valor maior com o objetivo de se obter um produto de qualidade superior – funcional ou emocional. Há vários consumidores que, ao fazerem suas compras, optam em adquirir produtos ofertados com uma marca conhecida por ser mais fácil, só pelo nome, diferenciar uma mercadoria da outra.

Assim, a marca se revela mais do que apenas um nome ou símbolo, se torna o sinônimo de um benefício ou diferenciação que ela proporciona ao consumidor. Dessa forma, muitos consumidores ao ter à disposição similares, focam na diferenciação provocada por determinada marca.

Yamaguty et al (2008, p. 32) destaca ainda que “a construção da imagem da marca realmente se dá por meio da experiência que as pessoas tem com ela.” Ou seja, posicionar uma marca no mercado é um processo de construção de significados do que ela representa. Isso pode atingir o consumidor por diversos canais, como anúncios, redes sociais, percepção de seu grupo de convivência, entre outros.

### **2.8.7 Eficiência produtiva**

A produtividade está correlacionada a eficiência em gestão de processos de entradas e saídas operacionais. A eficiência produtiva é a posição onde a combinação de situações menos onerosas na produção são escolhidas, ou seja, faz-se combinações de entradas que produzem determinadas saídas de forma a não usar mais do que o necessário para produzir, utilizando menos matéria prima, mão de obra, tempo e apesar de tais reduções, criar um produto de qualidade. Um exemplo de como as melhorias técnicas podem ser adquiridas é produzir mais saídas usando as mesmas entradas ou usar menos entradas para produzir a mesma quantidade de saídas. (HANSEN; MOWEN, 2001).

A eficiência produtiva pode tornar a empresa mais competitiva, aumentando sua capacidade produtiva, fato este que pode refletir no preço oferecido ao mercado consumidor.

## **2.9 ESTRATÉGIAS DE PRECIFICAÇÃO**

Há inúmeras estratégias a disposição das empresas para estruturar e definir o processo de precificação. A decisão do consumidor, vai muito além do preço, sua percepção de valor e benefícios tem papel fundamental em sua escolha. Nesse contexto, a empresa pode constituir o preço com uma diversidade de estratégias, de modo a atingir seus objetivos. No decorrer do contexto são destacadas algumas delas.

O *preço alto baixo* é o preço promocional. Nele, os preços assumem um determinado valor temporário abaixo da média, e, depois do período de promoção, retorna ao valor normal e mais elevado. (SARTORI, 2004).

No *preço por desconto em um segundo mercado*, conforme destaca Cogan (1999), é oferecido à venda uma marca principal à um preço no mercado alvo e preços reduzidos à um mercado secundário, inserção esta que costuma ocorrer através de descontos, atingindo dois nichos de mercado diferenciados ao mesmo tempo.

Já nos *preços quebrados e redondos* busca-se *manipular a percepção do consumidor*. De acordo com Sartori (2004, p. 93) “consiste no estabelecimento de preços que terminam em determinado dígito. O raciocínio por trás é de que as pessoas tendem a comparar preços através do exame dos números da esquerda para a direita”. Nessa concepção, o consumidor torna um produto com um preço de R\$2,99 mais barato que um de R\$3,00.

No *preço por desnatação* (ou exclusividade) envolve-se a “fixação de um preço relativamente alto, muitas vezes, no início da vida útil do produto. O preço é então sistematicamente reduzido à medida que o tempo passa” (COGAN, p.126 1999). Essa estratégia é utilizada normalmente em mercados inovadores e com tecnologia empregada, quando a medida do valor do produto pelo consumidor é incerta.

Na estratégia de “*preço baixo todo dia*” os preços permanecem sempre baixos. Sartori (2004, p.95) afirma que desse modo a empresa “reforça a imagem dos concorrentes como praticantes de preços altos, ao mesmo tempo que fortalece os relacionamentos com os clientes que querem saber que estão pagando um preço razoável em todas as suas compras”.

Há também o *preço geográfico*. Para Coelho (2007, p. 159) “a precificação geográfica é a prática de modificar o preço básico de acordo com a localização do consumidor para considerar custos de transportes, estratégias empresariais e outros fatores”.

Já no *preço por prestígio* “ocorre quando um alto preço é percebido como sinônimo de alta qualidade.” (COGAN, 1999, p. 129). Empresas com grandes marcas costumam-se utilizar dessa estratégia. Conforme destaca Coelho (2007, p. 153):

Quando uma empresa estabelece um preço por prestígio, isto é, cobra tarifa muito elevada em relação a seus concorrentes, poderá gerar maior valor agregado na mente do consumidor ao associar o montante a ser desembolsado à qualidade. O cliente, por mais que não entenda do produto ou nunca o tenha utilizado ou simplesmente

experimentado, fixará a ideia de que o produto possui propriedades superiores.

Ou seja, o preço por si próprio induz o consumidor a ter uma imagem do produto. No *preço de referência*, uma versão moderada de produto é colocada próxima a uma versão de alto preço da mesma marca, fazendo com que o produto prestigiado sirva de referência para que o consumidor adquira o produto de preço moderado e vice-versa. (COGAN, 1999).

Sartori (2004, p. 93) conceitua *preço por pacote* aquele cuja estabelece-se “preço para um pacote de produtos, composto por dois, três ou mais produtos. Tal prática proporciona aos clientes a possibilidade de perceberem o valor de uma combinação especial de produtos”.

Já no *preço cotado por baixo do preço da competição*, segundo Cogan (1999, p. 127) é “a estratégia onde a organização estabelece preços em níveis inferiores aos dos competidores. Enfatiza o oferecimento do menor preço dentre as alternativas disponíveis”. Nesse contexto, um exemplo são focos em *outlets* e lojas de departamento, onde a empresa espera lucrar através do volume de vendas e utilização de margens mais baixas.

O *preço psicológico* é um dos principais fatores de diferenciação, onde centralizam-se nos intangíveis, como nome de marcas e imagens características, que levam uma imagem conceituada de produto. Nessa estratégia de preço, o montante influencia o consumidor subjetivamente. O cliente adquire o produto devido a imagem que tal produto possui na sociedade. (GUPTA E LEHMANN, 2006).

Já no *preço cativo*, a estratégia é levar ao consumidor uma primeira imagem de produto barato e lucrativo, uma vez que o consumidor não costuma pensar nos produtos agregados para o funcionamento do principal.

Essa é uma estratégia onde um produto básico, tal como aparelho de barbear, é precificado por baixo, mas os lucros dos produtos associados necessários para o funcionamento do produto básico, tal como lâminas de barbear, compensa a falta de lucro no produto básico. (COGAN, 1999, p. 128).

O *preço isca* é aquele cuja oferece-se um preço baixo, para atrair consumidores oportunistas, com a expectativa de uma vez no estabelecimento adquiram outros produtos que lhe pareçam lucrativos. Tal raciocínio é utilizado

habitualmente em supermercados, onde não se espera lucrar sobre a venda de produtos com desconto, mas sim que os preços baixos atraiam mais clientes para a loja. Dessa maneira, o consumidor vai ao estabelecimento para aproveitar determinada oferta, mas acaba adquirindo outros produtos além do que lhe direcionou ao estabelecimento. (GUPTA E LEHMANN, 2006).

Em suma, tais estratégias, em conjunto com uma elaboração de preço adequada aos objetivos empresariais e alinhadas ao controle de custos do empreendimento, podem colaborar para o crescimento da empresa e a conquista de mercado. Em virtude disso, é interessante conhecer quais os critérios que influenciam a formação de preço na atualidade, para que desse modo possa agregar valores, expandir os critérios de avaliação ao criar os preços, elaborar estratégias inovadoras e direcionar o negócio a sua expansão mercadológica.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo serão apresentadas as tipologias de pesquisa utilizadas no trabalho.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia científica da pesquisa é um conjunto de procedimentos utilizados no intuito de adquirir o conhecimento necessário para a realização do trabalho. Em relação aos objetivos, este estudo caracterizou-se como descritivo, por se tratar do estudo de características relacionadas ao método de custeio e sua aplicação nas empresas. A pesquisa descritiva, segundo Pinheiro (2010, p. 22) “visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.”

A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características. Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano, tanto do indivíduo tomado isoladamente, como de grupos e comunidades mais complexas. (CERVO; BERVIAN, 2002, p. 66).

Quanto aos procedimentos, foram utilizados na pesquisa, o levantamento ou *survey* e a pesquisa bibliográfica. Segundo Sapsford (2006, apud GRAY, 2012, p. 179):

uma pesquisa de levantamento é uma descrição quantificada e detalhada de uma população, um mapa preciso ou uma mensuração precisa de um potencial. As pesquisas de levantamento envolvem a coleta sistemática de dados, seja por meio de entrevista, questionário ou métodos de observação, de forma que a padronização tem importância central nas pesquisas de levantamento.

O levantamento ou *survey* foi realizado com base em um questionário de múltipla escolha para coleta de dados. Já a pesquisa bibliográfica disponibiliza o embasamento teórico necessário para o conhecimento do assunto relatado. Segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 54):

Uma pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, CDs, canais de congressos. Busca conhecer, analisar e explicar contribuições sobre determinado assunto, tema ou problema.

Nesse aspecto, o embasamento teórico realiza-se através de livros, artigos e monografias. Tais instrumentos metodológicos citados orientam a pesquisa para que os objetivos propostos no trabalho possam ser atingidos.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

De modo a estruturar o diagnóstico e identificar os aspectos objetos de estudo, foi aplicado um questionário. Em um primeiro momento, o questionário de coleta compõe-se por 6 questões que buscam identificar o perfil das empresas pesquisadas. Em um segundo momento, foi questionado como desenvolve-se a elaboração dos preços de venda das empresas analisadas e quais os critérios que são observados na elaboração da precificação.

A amostra é de caráter investigativo, onde houve enfoque em empresas industriais da região da AMREC, que atuam principalmente em segmentos: calçadista, vestuário, bebidas, cerâmica, metalurgia, alimentícia, metal/mecânica, cerâmica, plástica e química, que são atividades habitualmente exploradas por indústrias da região.

Na abordagem do problema, valeu-se para o estudo a pesquisa quantitativa, por meio de um questionário de perguntas fechadas e abertas. A pesquisa quantitativa é:

a escolha da abordagem de quantificação da coleta de informações, do tratamento dos dados e do uso estatístico nas análises. A princípio, o método tem como objetivo garantir precisão aos resultados, isenção do subjetivismo do pesquisador, evitar distorções nas interpretações, assegurando uma margem de segurança as inferências. (PINHEIRO, 2010, p. 20).

O questionário objetiva o conhecimento de preceitos utilizados para a elaboração de preços utilizados nas empresas. Segundo Oliveira (2003, p. 71), um questionário “constitui-se de uma série ordenada de perguntas relacionadas a um tema central, que são respondidas sem a presença do

entrevistador. É uma das formas mais utilizadas para obtenção de dados, por permitir mensuração mais exata.”

Uma vez que neste trabalho buscou-se conhecer como quais os métodos e processos de elaboração de preço, e de que modo o processo decisório é influenciado pelas ferramentas estratégicas adotadas, optou-se por pesquisar empresas com atividades industriais, por possuir um processo operacional mais complexo do que a atividade comercial e de serviços.

Nos meses de janeiro à março de 2015, o questionário foi encaminhado via *e-mail*, as empresas associadas a sindicatos da região, que disponibilizaram o contato das mesmas. Além disso, entrou-se em contato através de websites em busca de empresas que aceitassem participar da pesquisa. É em sua totalidade composto por 21 questões. (APÊNDICE I). Foram remetidos 60 questionários, dos quais 37 foram respondidos, representando uma amostragem de 62% do total. Muitas empresas consideraram as questões comprometedoras e outras se encontravam em situação de reformulação, optaram assim, por não participar.

De modo a demonstrar a análise e interpretação de dados foi utilizada a montagem gráfica com base no percentual de alternativas escolhido por cada pesquisado nas questões objetivas.

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

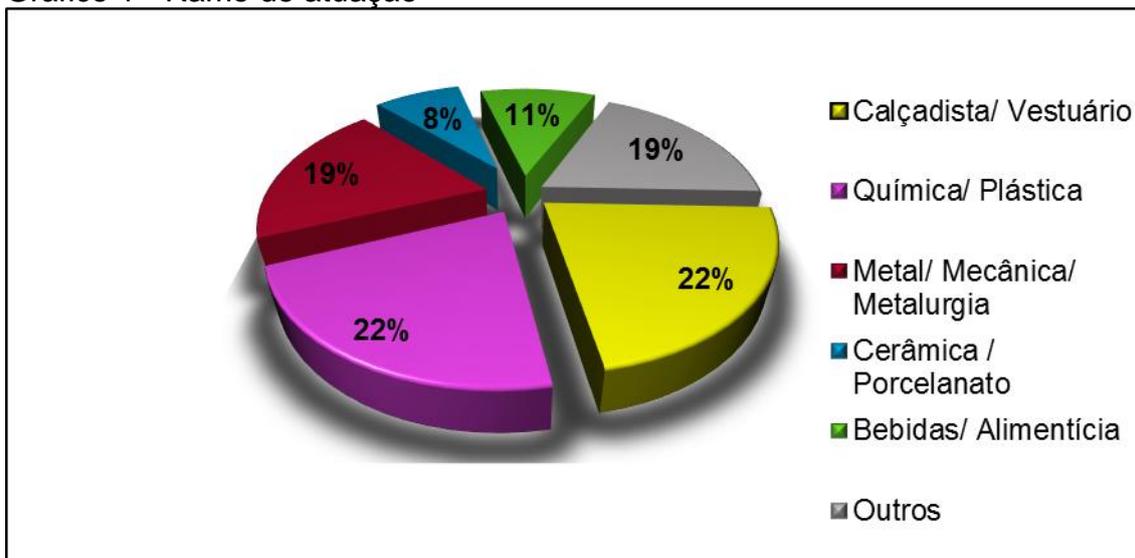
Neste capítulo apresenta-se a caracterização das empresas estudadas e o resultado da pesquisa realizada por meio de questionários enviados via e-mail as indústrias. Primeiramente, descrevem-se informações sobre a região estudada. Em seguida, são apresentados os resultados da pesquisa de levantamento de dados.

### 4.1 AMOSTRAGEM - INDÚSTRIAS DA REGIÃO DA AMREC

Em uma pesquisa apresentada em 2008 pela *Intelectas Brasil* e revista *exame*, constatou-se que em empresas brasileiras “o custo ainda é o principal critério para a definição de preço de produtos. O reflexo disso é que apenas 12% de 100 das maiores companhias do país estudam outras variáveis que poderiam influenciar no preço e aumentar a rentabilidade - nos Estados Unidos, a parcela passa dos 50%”. Perante esse contexto, ao avaliar inúmeros critérios que podem ser utilizados na atualidade, surge a dúvida se tal situação ainda permanece e como a região sul se comporta perante o mercado. Desse modo, buscou-se investigar quais critérios utilizados atualmente.

A pesquisa teve como seleção as empresas pertencentes aos principais setores econômicos da AMREC. A AMREC – Associação dos Municípios da Região Carbonífera, foi fundada em 25 de abril de 1983 e hoje conta com 12 municípios da região do sul de Santa Catarina, sendo eles: Criciúma (sede da AMREC), Balneário Rincão, Cocal do Sul, Forquilha, Içara, Lauro Muller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Orleans, Siderópolis, Treviso e Urussanga. A AMREC objetiva através de diversas práticas estimular o fortalecimento de competências administrativas, econômicas e municipais dessas localidades (AMREC, 2015). O gráfico 1 demonstra o ramo de atuação das indústrias pesquisadas.

Gráfico 1 - Ramo de atuação



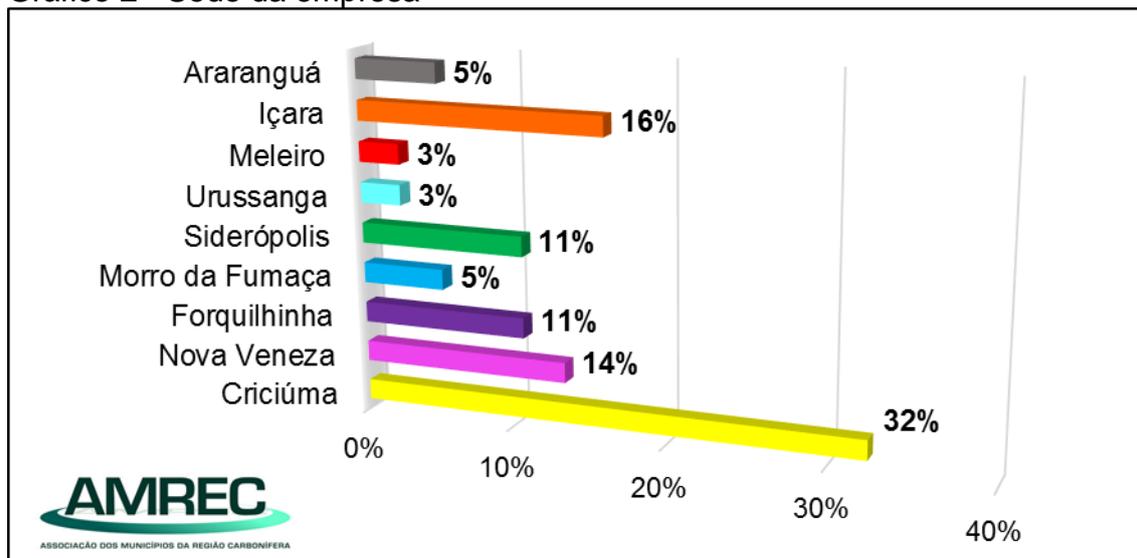
Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Diante do exposto, verifica-se que o maior índice de participantes é do setor químico/plástico, bem como calçadista/vestuário, ambos com 8 questionários respondidos. Tais ramos destacam-se na região com renome de fortes indústrias nesses segmentos. O item “outros” é composto por: mineração, extração e beneficiamento de carvão, indústria de transformação de vidros, perfumes/cosméticos, fertilizantes, artefato de cimentos, gráficas. Buscou-se abranger na pesquisa os principais segmentos desenvolvidos na região da AMREC.

#### 4.2 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS PESQUISADAS

De modo a caracterizar as empresas pesquisadas, buscou-se investigar alguns critérios inerentes a sua existência, os quais estão evidenciados na sequência. O gráfico 2 apresenta a localização geográfica das empresas que compõem a amostragem da pesquisa.

Gráfico 2 - Sede da empresa



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Percebe-se que as indústrias são em sua maioria da região de Criciúma e Içara, uma vez que possuem percentual significativo em relação as demais cidades, totalizando 48% das empresas pesquisadas. Conforme o último senso do IBGE, em estimativas da população para municípios, realizado em 2014, Criciúma é o município mais populoso da região da AMREC:

Figura 9 - Dados Populacionais das cidades da AMREC

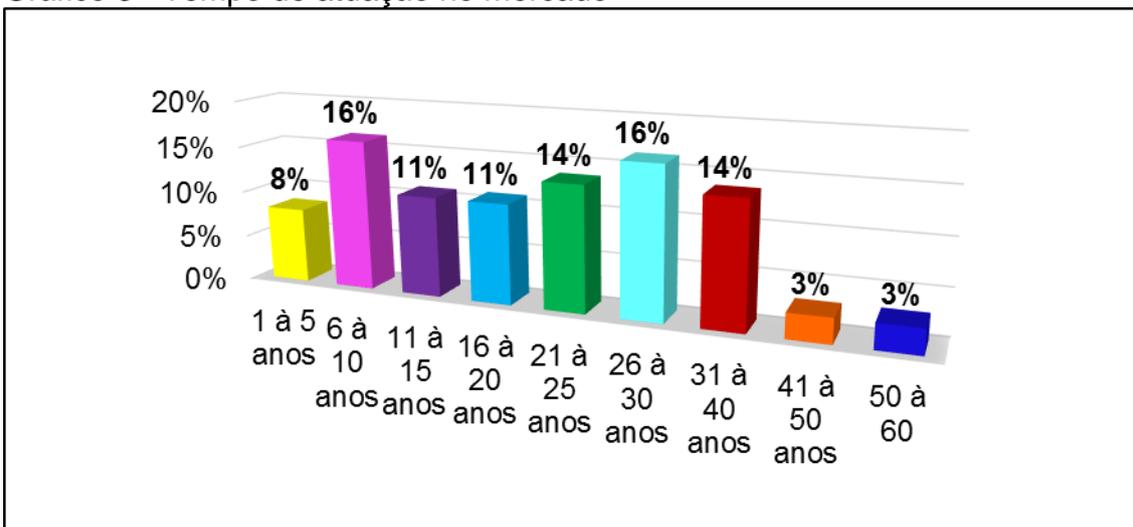
CIDADE	Nº HABITANTES	CIDADE	Nº HABITANTES
ARARANGUÁ	65.090	MORRO DA FUMAÇA	17.052
IÇARA	52.284	FORQUILHINHA	24.694
MELEIRO	7.076	NOVA VENEZA	14.285
URUSSANGA	20.915	CRICIÚMA	204.667
SIDERÓPOLIS	13.593	BALN.RINCÃO	11.824
LAURO MULLER	14.919	COCAL DO SUL	16.009
ORLEANS	22.311	TREVISÓ	3.746

Fonte: Adaptado de Cidades - IBGE, 2015.

Assim, nota-se que o centro industrial da região concentra-se justamente em Criciúma, que é a localidade mais populosa do extremo sul do estado de Santa Catarina.

Indagou-se também, o tempo de atuação no mercado, conforme representado no gráfico 3.

Gráfico 3 - Tempo de atuação no mercado



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Neste aspecto verifica-se que há um número significativo de empresas com tempo de atuação superior à 5 anos, ou seja, já possuem certa maturidade e conhecimento sobre o mercado em que atuam. Cabe salientar que 76%, ou seja, 31 das indústrias pesquisadas possuem mais de 10 anos de atuação, contra apenas 3 indústrias com atuação inferior a 5 anos, demonstrando solidez quanto ao desenvolvimento de suas atividades.

O gráfico 4 demonstra o regime de tributação adotado na atualidade pelas empresas objeto da pesquisa:

Gráfico 4 - Regime tributário utilizado

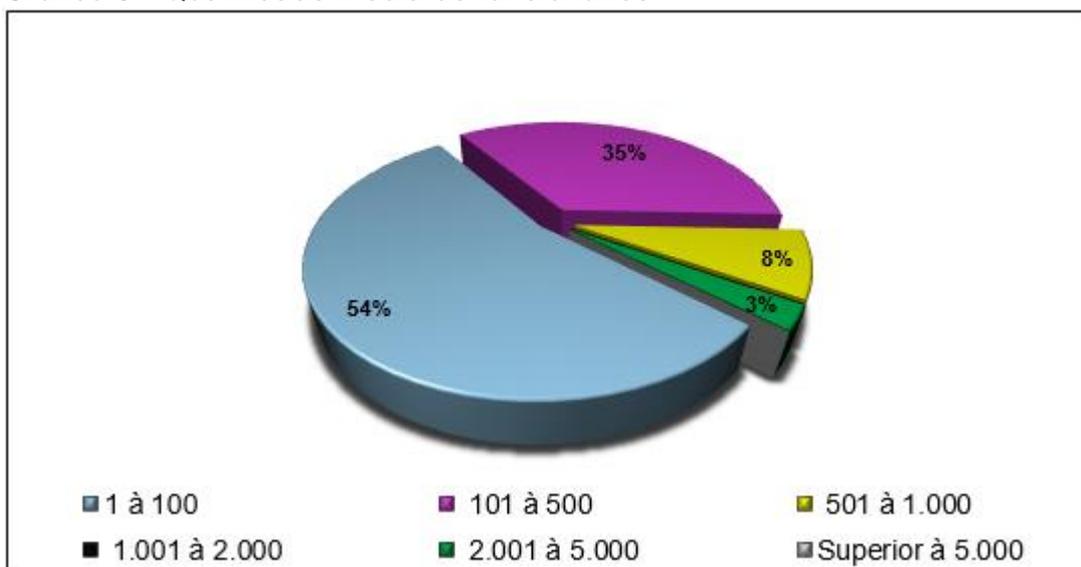


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Verifica-se que o regime predominantemente utilizado é o lucro real, com 43%, caracterizado por empresas de maior faturamento. Todavia, é notável o equilíbrio existente na adoção dos regimes tributários utilizados, sendo que não há um regime predominante.

Quando questionados sobre o número médio de funcionários que a empresa possui, obteve-se o seguinte resultado, conforme o gráfico 5.

Gráfico 5 - Quantidade média de funcionários



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Das 37 indústrias, 20 delas, representando 54% do total, possuem menos de 100 funcionários. Esta proporção demonstra a contribuição social média dessas empresas na geração de empregos e consequentemente renda, na região. O SEBRAE utiliza o critério por número de empregados do IBGE para classificação do porte das empresas, para fins bancários, ações de tecnologia, exportação e outros, conforme pode ser observado no quadro 5:

Quadro 5 - Classificação de empresas quanto ao número de empregados

	Micro	Pequena	Média	Grande
Indústria	até 19	20 à 99	100 à 499	Mais de 500
Comércio e serviços	até 9	10 à 49	50 à 99	Mais de 100

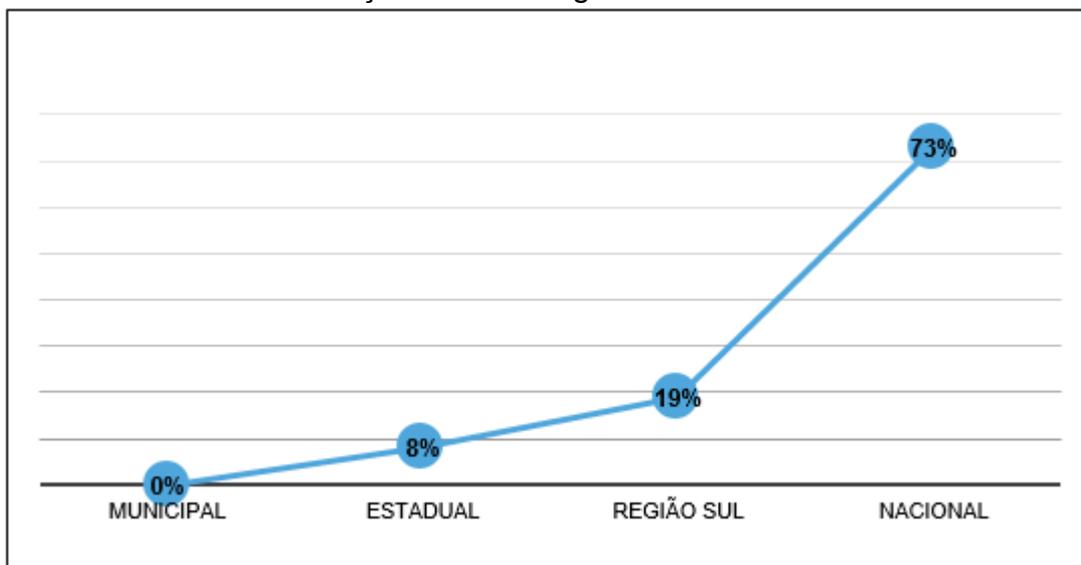
\*Número de empregados

Fonte: Adaptado de SEBRAE, 2015.

Portanto, considerando-se esta ótica para a pesquisa realizada, 54% das empresas são de pequeno porte, 35% de médio porte e 11% de grande

porte. Questionou-se ainda, quais as dimensões de distribuição de produtos dessas indústrias, resultado este apresentado no gráfico 6.

Gráfico 6 - Áreas de atuação mercadológica



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

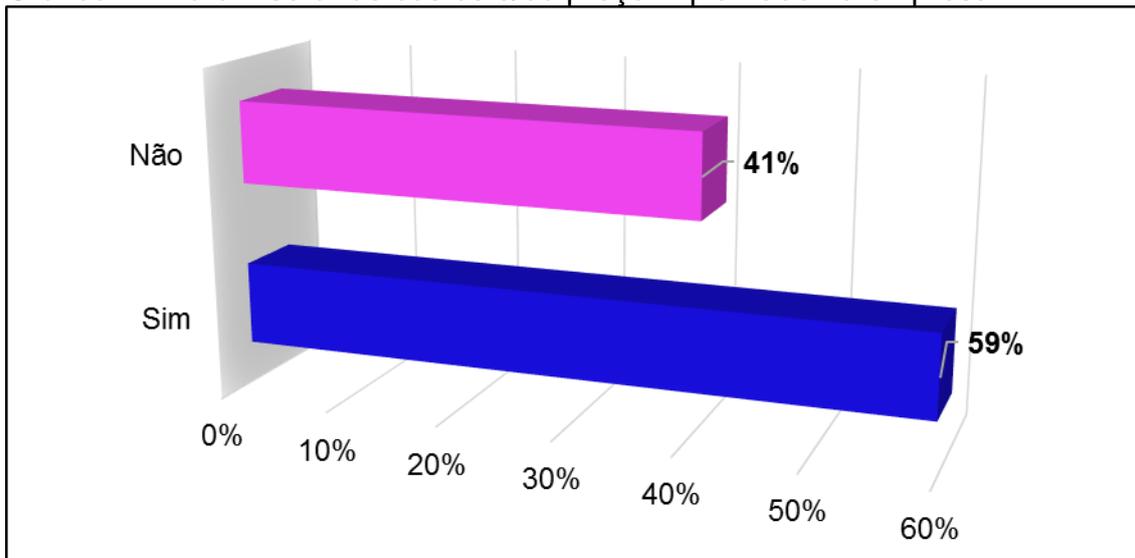
Quanto a esta questão, prevalece a atuação em todo o mercado nacional, com 73%, já a atuação na região sul é de 19%, dessa maneira, 92% das indústrias da região já expandiram suas atividades para outros estados, demonstrando que, independentemente do porte e estrutura que possuem, exploram maiores nichos de mercado, dessa maneira, estão buscando constantemente a expansão de seu negócio. Destaca-se ainda, que nenhuma das empresas pesquisadas atua apenas em seu município sede.

#### 4.3 ANÁLISE DE CRITÉRIOS DE PRECIFICAÇÃO

Neste tópico evidenciam-se as características pertinentes aos métodos e processos de formação de preço e análises correlacionadas ao preço utilizadas pelas empresas, focando dessa maneira em fatores utilizados de forma efetiva pelas indústrias da região para formação e análise de precificação.

Inicialmente foi questionado se existe um setor, departamento, ou responsável de custos e/ou formação de preços implantado internamente na empresa, de modo a conhecer a maneira que a empresa controla os seus custos. Obteve-se o seguinte resultado, o qual está evidenciado no gráfico 7.

Gráfico 7 - Há um setor de custos e/ou preço implantado na empresa?

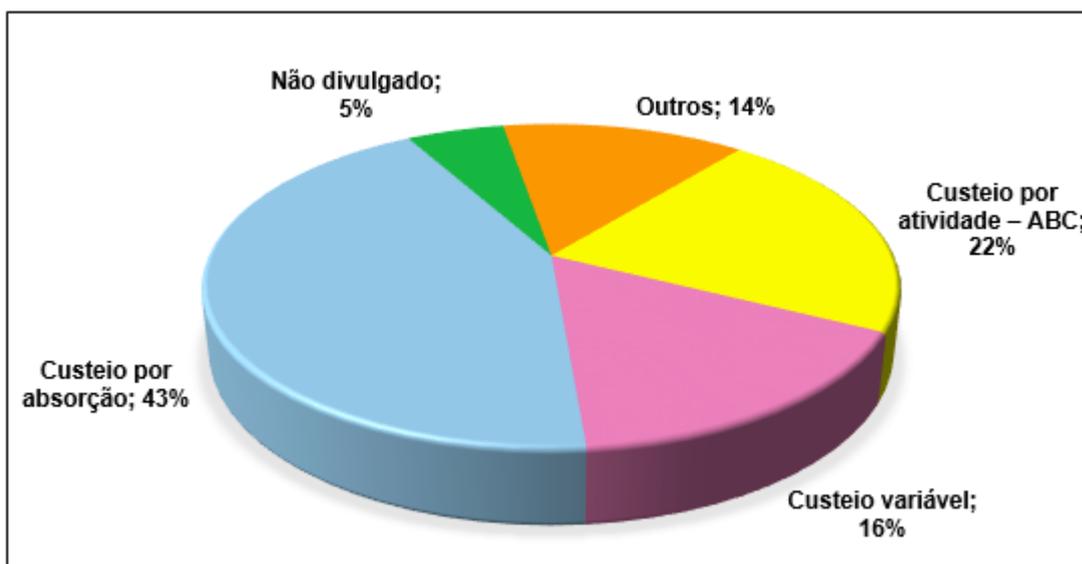


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Conforme a pesquisa, 59% das empresas possuem um setor de custos e/ou elaboração de preços, internamente. Em contrapartida, 41% não possui um departamento específico para controle e análise de custos e preços. Isso revela qual o grau de importância de um setor de custos para a estrutura das empresas pesquisadas. Um departamento de custos eficaz conhece detalhadamente os processos internos, e assim, pode controlar a produtividade e efetividade na utilização dos fatores de produção, evitando desperdícios.

No que tange aos métodos de custeio utilizados pela empresa, pode-se observar um panorama mediante a análise do gráfico 8.

Gráfico 8 - Método de custeio utilizado na atualidade

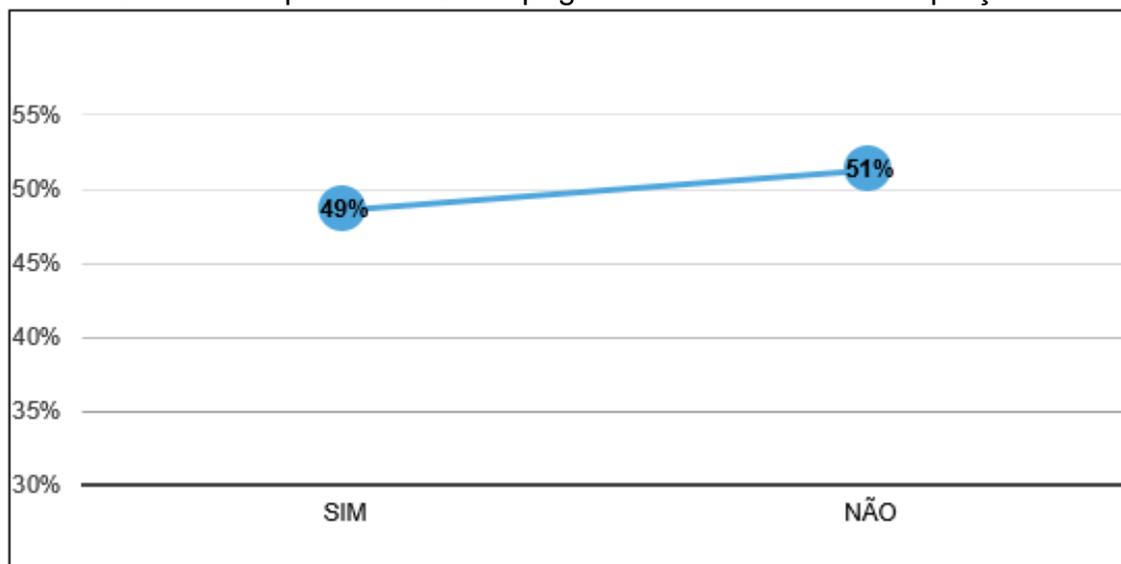


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Constata-se que 43% das empresas utilizam o custeio por absorção. Há porém de salientar, que três das empresas disseram adotar mais de um método de custeio, utilizando além do absorção, o método de custeio variável (2 empresas) e o método ABC (1 empresa) para análises gerenciais. Ou seja, cumprem-se as obrigações utilizando um método que atende a legislação, mas de modo a interpretar melhor os resultados empresariais utiliza-se outros métodos para dar uma visão mais minuciosa que agregue conhecimentos na tomada de decisões. O item “outros” é composto por: custo médio, unidade de esforço de produção, RKW e cronometragem de tempo que cada peça leva para ser produzida. Duas empresas não divulgaram qual o método utilizado.

Ainda, foi averiguado aspectos inerentes ao pagamento que podem ser utilizados ao estabelecer o preço. O gráfico 9 demonstra sobre influência da pontualidade de pagamento dos clientes como critério de precificação.

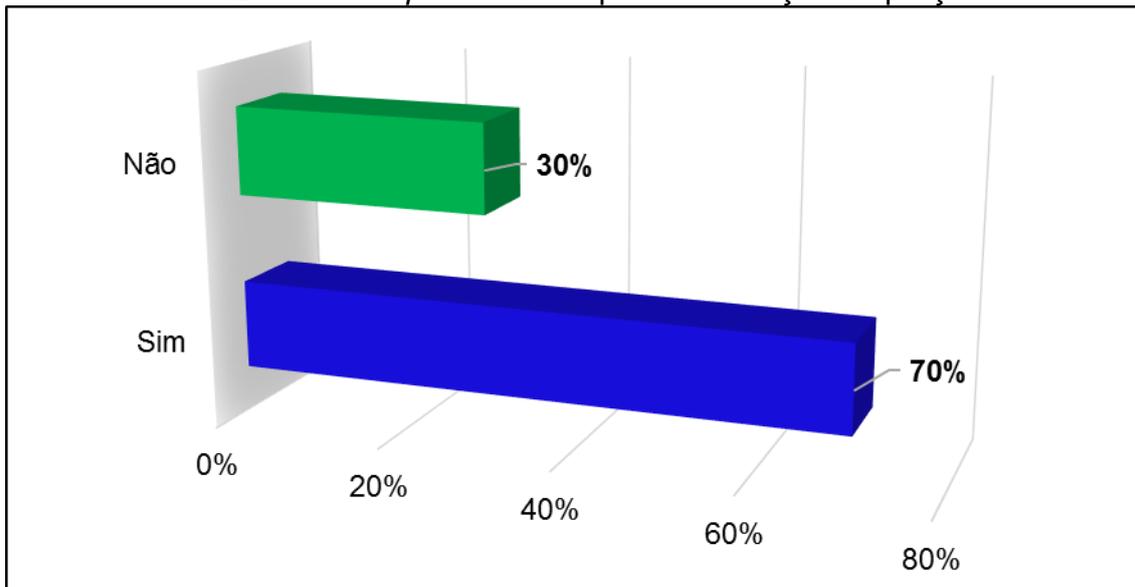
Gráfico 9 - Avalia a pontualidade no pagamento como critério de preço?



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Dos pesquisados, 51% consideraram a pontualidade no pagamento pelos consumidores uma análise irrelevante na elaboração de preços. Contudo, há de se salientar, que 49% desconsideram a pontualidade no pagamento, dessa maneira, atingiu-se resultados bem semelhantes.

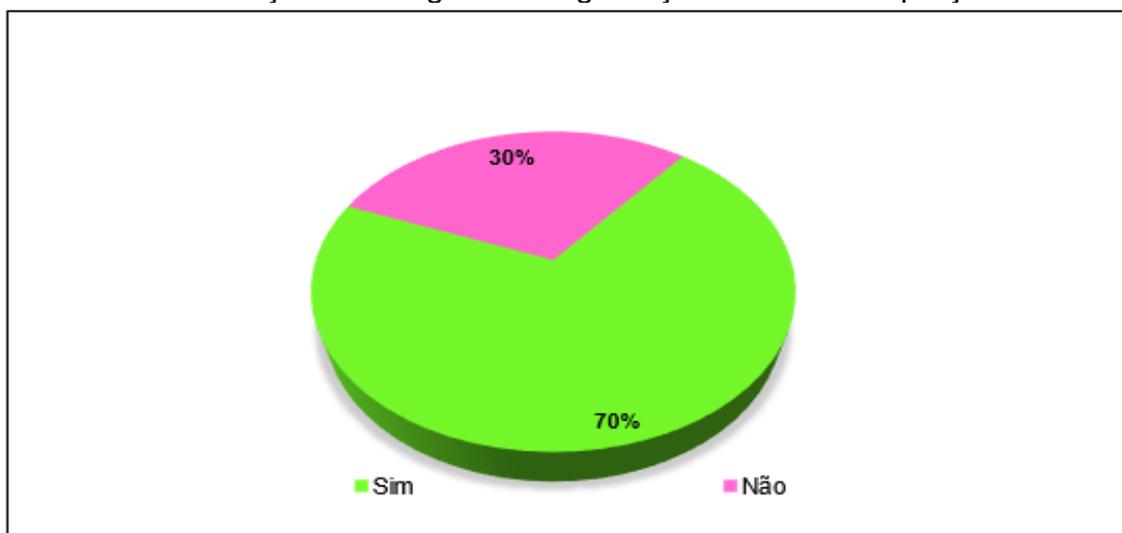
Já o gráfico 10, representa o percentual de indústrias que utilizam o *mark-up* como base para a elaboração de preço.

Gráfico 10 - Utiliza o *mark-up* como base para elaboração de preço

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Tal porcentagem evidencia que, 70% das empresas utilizam o *mark-up*, sendo este importante critério de análise. Questionou-se também, se as empresas utilizam a análise da margem de segurança, que é a margem que a empresa pode decair em vendas sem que tal montante lhe cause prejuízo. Nesse contexto, chegou-se ao seguinte quociente:

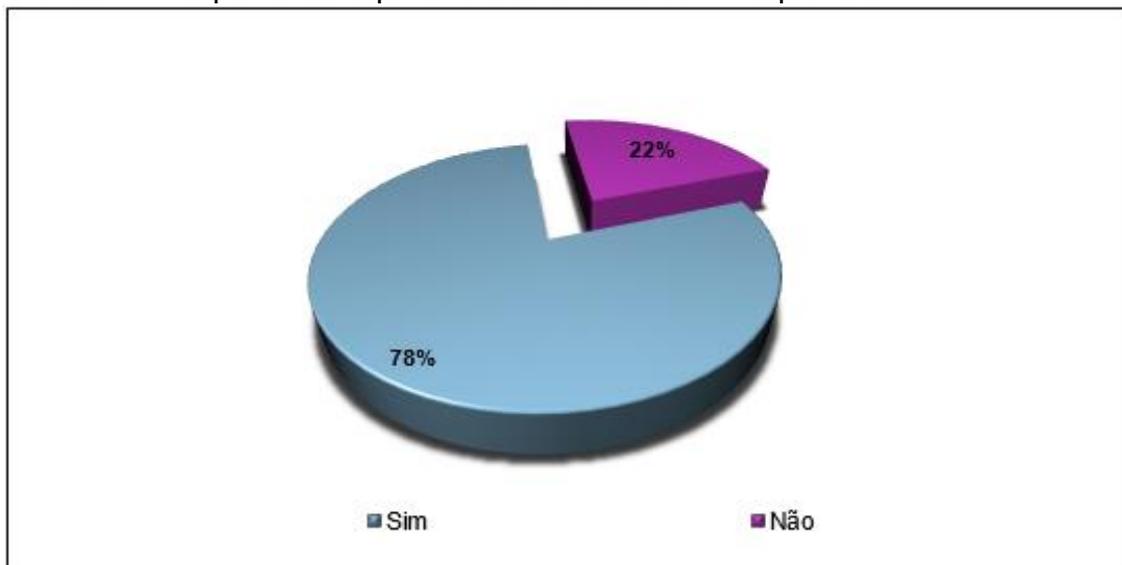
Gráfico 11 - Utilização da margem de segurança na análise de preços



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

A margem de segurança é utilizada por 70% das empresas, sendo este cálculo utilizado por 26 das 37 indústrias pesquisadas. Já o gráfico 12, representa o percentual de empresas que analisa o ponto de equilíbrio com frequência:

Gráfico 12 - O ponto de equilíbrio é analisado com frequência

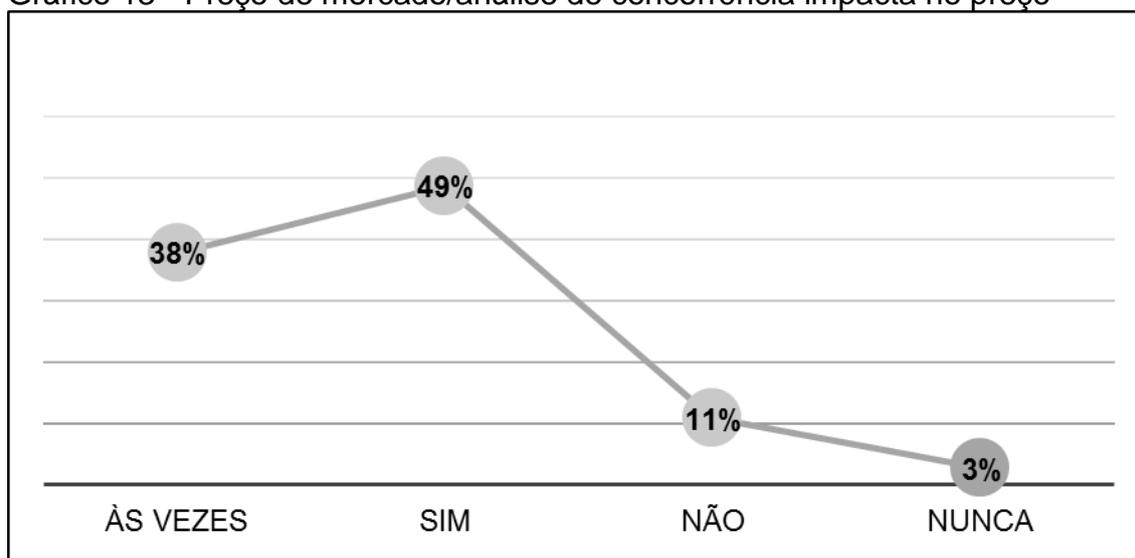


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Quanto ao ponto de equilíbrio, 78% das empresas pesquisadas o utilizam para análise, sendo este importante ferramenta de gestão de custos. O ponto de equilíbrio representa quanto é necessário vender para cobrir todos os custos, dessa maneira, ultrapassar o ponto de equilíbrio é uma situação de saúde financeira, sendo sua relevância de análise muito importante.

Indagou-se também, se o preço de mercado e a análise de concorrência é utilizado como critério de precificação. Os resultados estão expostos no gráfico 13:

Gráfico 13 - Preço de mercado/análise de concorrência impacta no preço

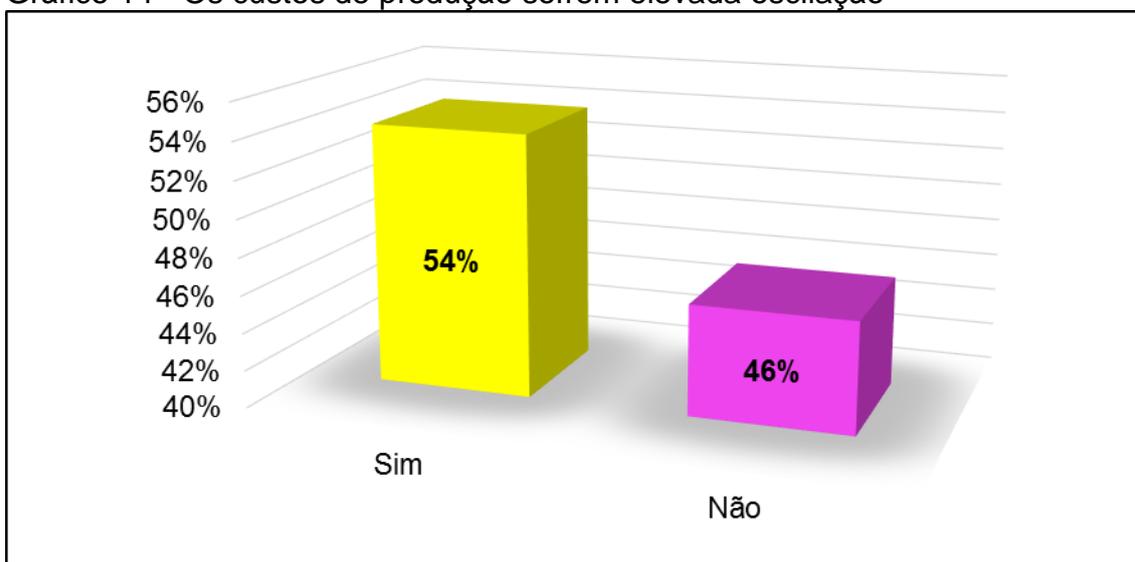


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Tal indagação revela que 87% das empresas pesquisadas analisam seus concorrentes e o mercado em que atuam. Apenas uma empresa revelou nunca ter analisado e relacionado seus preços aos praticados pelos concorrentes. Portanto, isso demonstra que efetivamente outros critérios, não relacionados diretamente aos custos de produção, influenciam na formação de preço.

Quanto aos custos de produção, questionou-se se os mesmos sofrem muita oscilação, conforme expresso no gráfico 14:

Gráfico 14 - Os custos de produção sofrem elevada oscilação

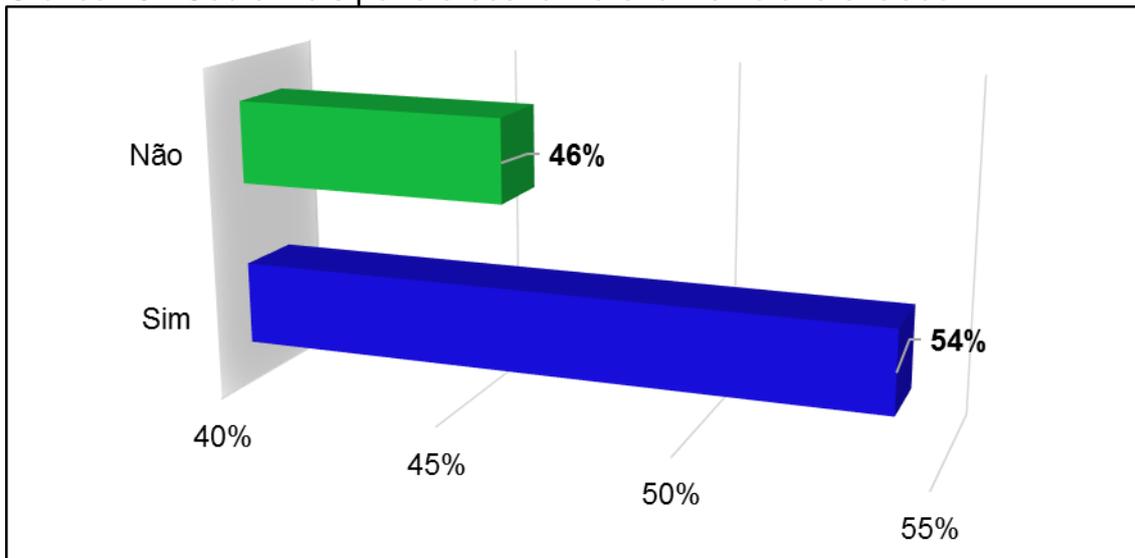


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Neste quesito, 54% das empresas revelaram possuir elevada oscilação nos custos, fato este que implica diretamente no preço estabelecido no mercado, uma vez que nenhuma empresa busca vender a um preço abaixo de seus custos, tal variação possivelmente é repassada ao preço elaborado. Dentre os fatores que influenciam nos custos de produção cabe ressaltar as matérias primas, a mão de obra utilizada, as despesas com máquinas e equipamentos, entre outros.

Já quando questionados sobre a cobrança superior para o oferecimento de um atendimento diferenciado, chegou-se ao seguinte cenário.

Gráfico 15 - Cobra mais por oferecer um atendimento diferenciado

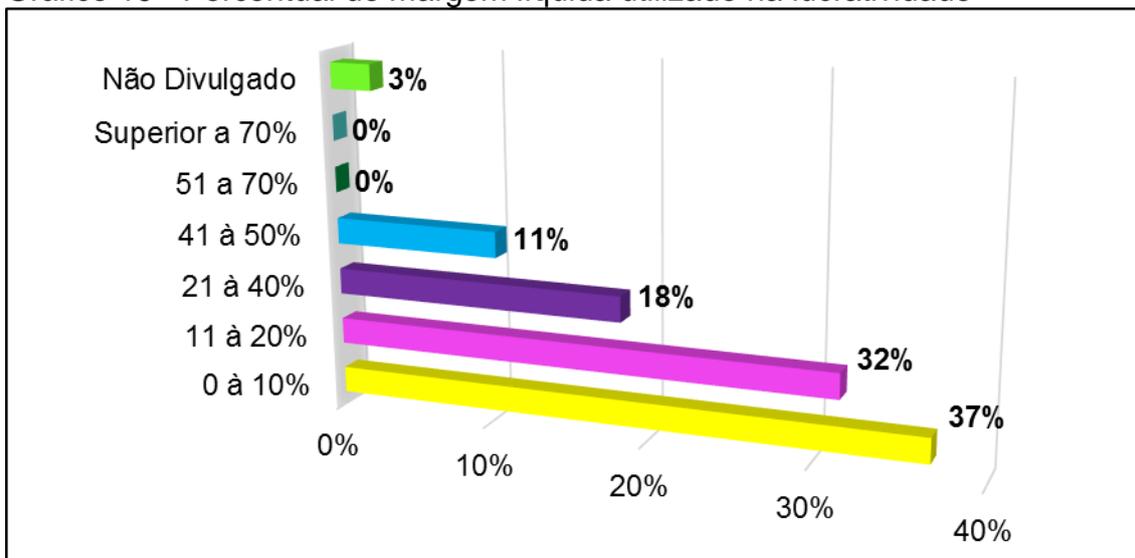


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

A pesquisa revelou que 54% das empresas cobram mais por disponibilizar um serviço diferenciado, percebe-se portanto que, mais critérios influenciam o preço além dos custos propriamente ditos. De fato, serviços diferenciados agregam valor ao produto, e por consequência, influenciam no preço que é repassado ao consumidor.

Perguntou-se também, qual o percentual de margem líquida utilizado na lucratividade da empresa, conforme representado no gráfico 16:

Gráfico 16 - Percentual de margem líquida utilizado na lucratividade



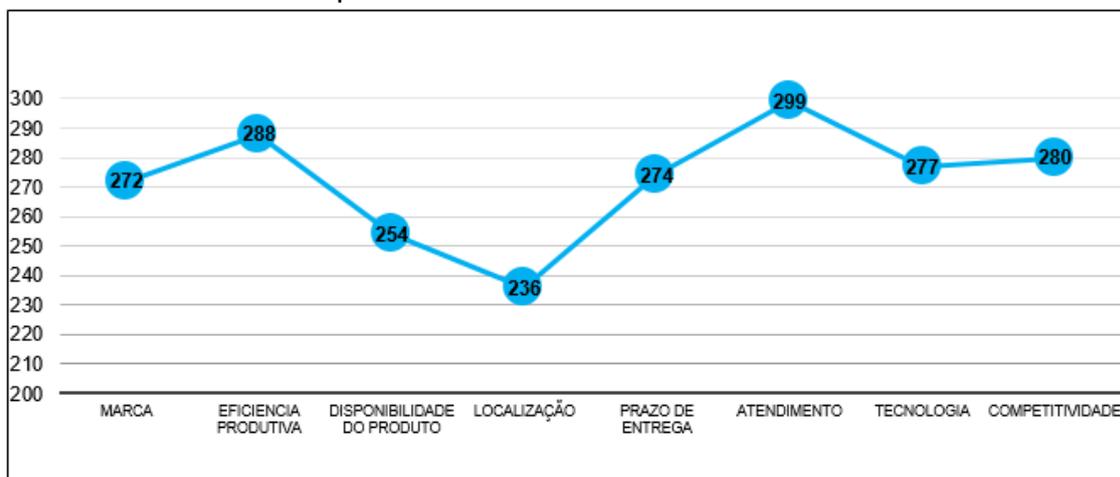
Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Com base nos dados coletados, percebe-se que há o destaque para a utilização de margens inferiores a 10%. Em 69% das indústrias são

observadas margens de 0 a 20%, enquanto 29% utilizam margens de 21 a 50%. Margens superiores a 51% não são utilizadas por nenhuma das empresas pesquisadas. Tal fato engrandece ainda mais a importância da elaboração do preço de venda, visto que como utiliza-se margens inferiores a 10%, o retorno do investimento tem de ser próximo ao esperado, pois o valor agregado ao preço que representa o lucro é relativamente baixo, e caso não seja monitorado pode levar ao prejuízo. Dessa maneira, o nível de acertividade no preço estabelecido precisa ser maior, para que a venda planejada seja efetivada. Além disso, margens menores salientam a questão da alta competitividade existente na atualidade, em todos os segmentos.

Ainda, perguntou-se qual o grau de importância dado ao analisar determinados critérios que não estão diretamente relacionados ao custo e relacioná-los ao preço utilizado pela empresa, evidenciados no gráfico 18. Tais resultados foram diferentes para cada ramo de atuação, assim, procurou-se destacar em frequência (máximo de 370) e não em percentual, pois houve valores bem próximos em todos os ramos de atuação:

Gráfico 17 - Grau de importância de critérios não vinculados a custo



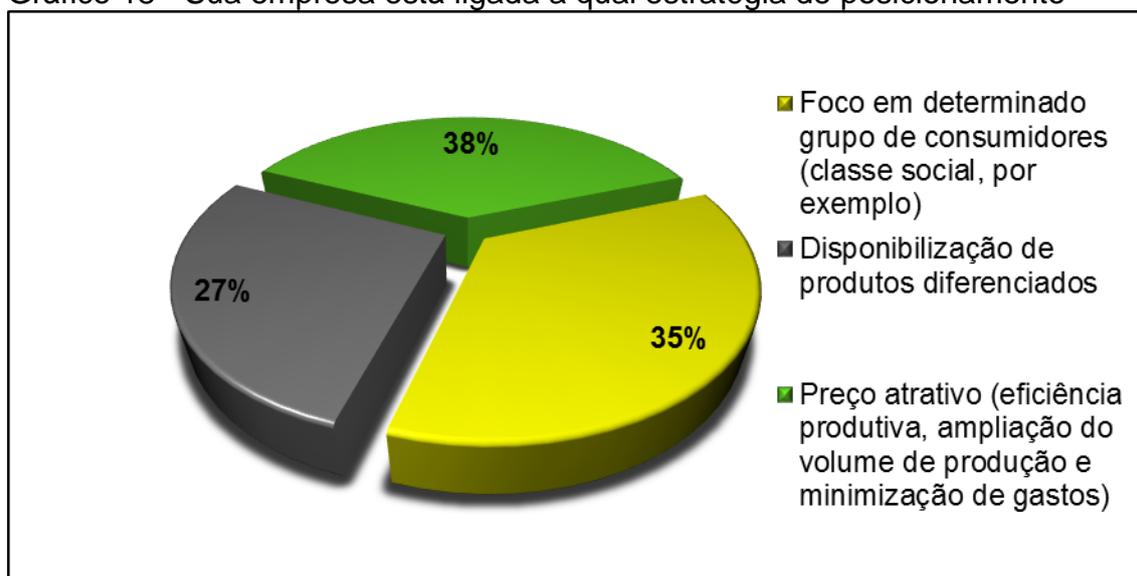
Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Destaca-se nessa avaliação, que em uma análise geral, o critério considerado mais importante foi o atendimento, seguido pela eficiência produtiva e pela competitividade; em contraponto, a localização foi o item com menor pontuação. Em empresas do ramo calçadista/vestuário, evidenciou-se a importância da marca como critério de precificação. A eficiência produtiva destacou-se no ramo de cerâmica/porcelanato. No ramo químico/plástico

destacou-se o atendimento. No ramo metal/mecânico/metalurgia, destacaram-se a tecnologia em junção a competitividade. No ramo de bebidas/alimentícia, o maior percentual foi para a eficiência produtiva.

Também, questionou-se qual a estratégia utilizada pelas empresas em relação ao posicionamento no mercado, e como essas empresas dispõem seus produtos em relação ao público alvo que desejam atingir. Os resultados são demonstrados gráfico 18:

Gráfico 18 - Sua empresa está ligada a qual estratégia de posicionamento

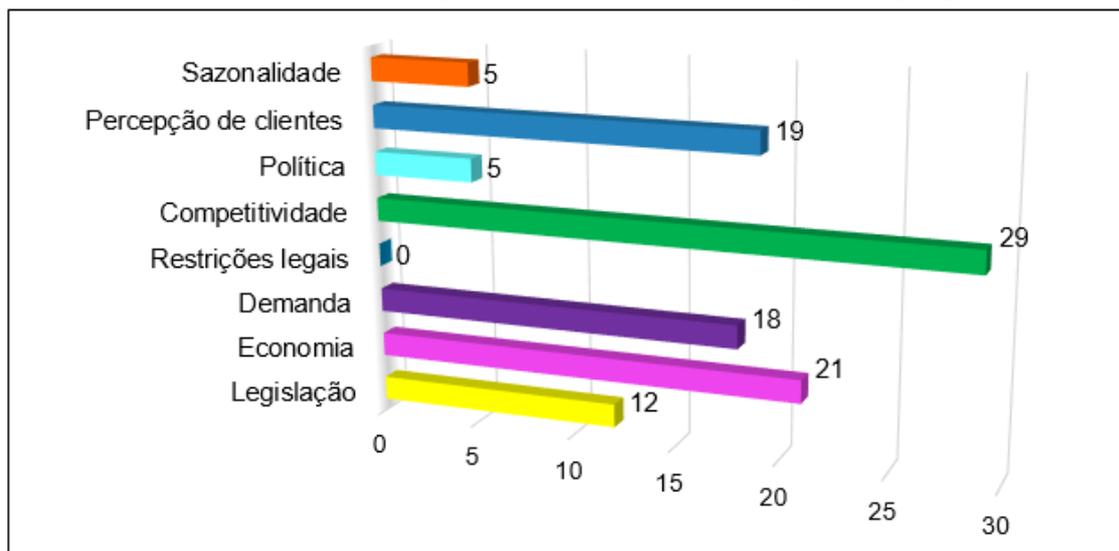


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Neste critério, tais estratégias tiveram um resultado bem semelhante, apresentando pouca diferença entre elas. Constata-se que 38% das empresas procuram utilizar de um preço atrativo para chamar a atenção do consumidor, criando maneiras internas que propiciem a possibilidade de oferta de um preço interessante, enquanto 35% das empresas pesquisadas concedem enfoque em determinado grupo de consumidores com necessidade e hábitos específicos, adequando qualidade e preço as características do padrão de vida de seus consumidores alvo. Por sua vez, 27% buscam disponibilizar produtos diferenciados a fim de atrair o mercado consumidor.

Quando perguntados sobre quais os fatores externos que mais influenciam na decisão do preço, (novamente representados por frequência e não por percentual, para que os resultados sejam de entendimento mais claro), identificou-se as seguintes variáveis:

Gráfico 19 - Fatores externos que influenciam na formação de preço

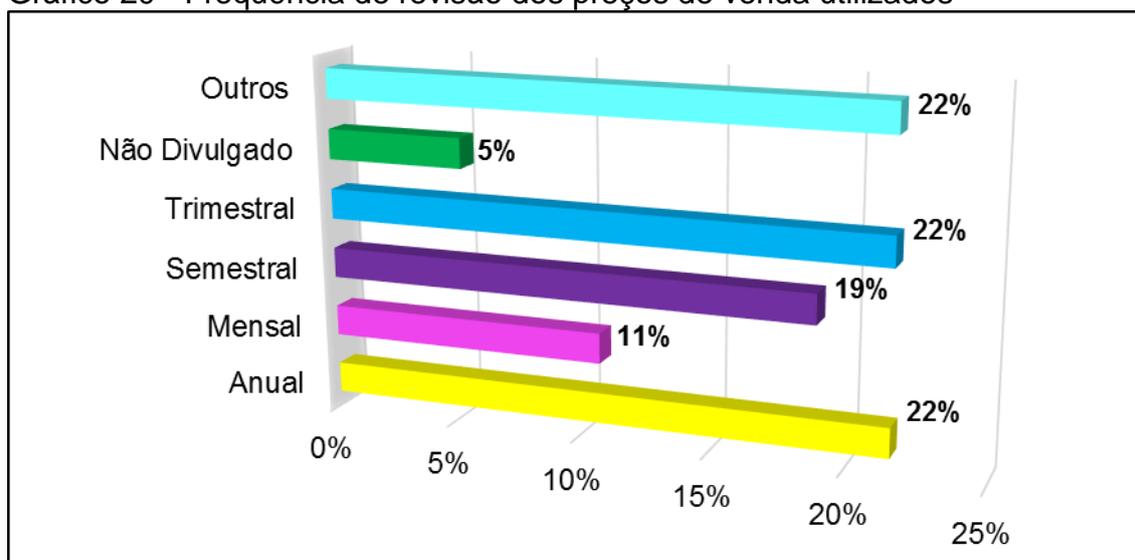


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Nesta indagação, solicitou-se que as empresas selecionassem dentre as opções três que consideravam as mais importantes. O critério mais relevante entre as pesquisadas é a competitividade, que foi citada por 29 organizações, seguido da economia, com 21. A competitividade novamente se mostra relevante, visto que a mesma é fundamental para sustentabilidade do negócio.

O gráfico 20 demonstra a frequência de revisão dos preços de venda utilizados pelas empresas pesquisadas:

Gráfico 20 - Frequência de revisão dos preços de venda utilizados

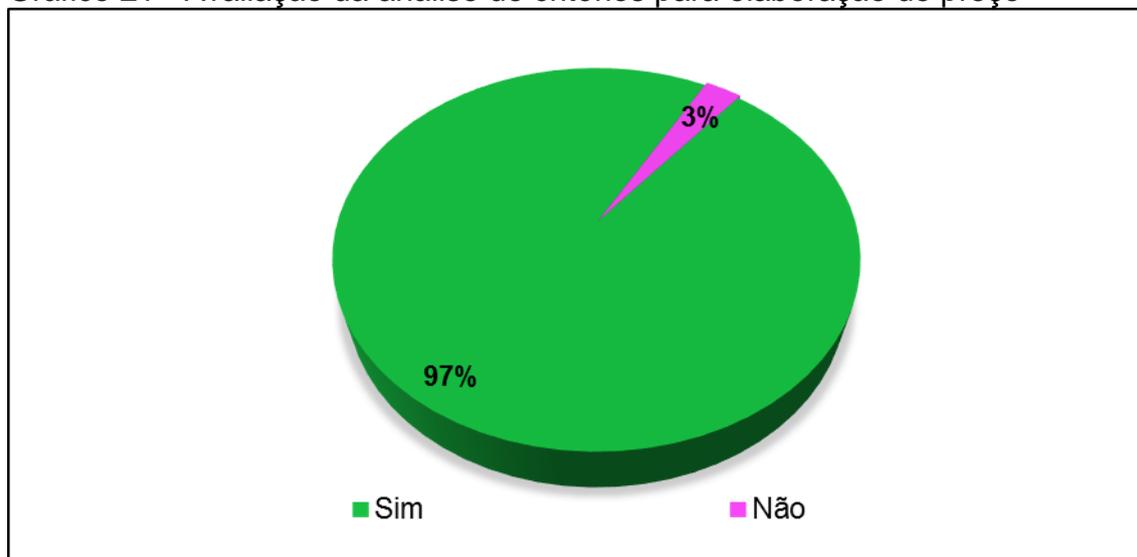


Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Diante dos dados coletados, verifica-se que a revisão é algo muito relativo, que varia bastante e que pode ser flexível, ou seja, pode mudar conforme a situação e a necessidade da empresa. O item “outros” é composto por: bimestral, semanal e quinzenal. Ainda, algumas empresas revisam a cada ordem de produção encerrada, a cada alteração de mercado ou quando os custos sobem. Salienta-se que no setor calçadista/vestuário, a revisão ocorre em prazos menores, normalmente trimestralmente. E no setor de cerâmica e porcelanato ocorre semestralmente.

Para concluir a pesquisa, indagou-se “Você considera a análise de critérios para elaboração de preço importante para o seu negócio?”, com resultado expresso no gráfico 21:

Gráfico 21 - Avaliação da análise de critérios para elaboração de preço



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa realizada. (2015).

Os dados revelam que as empresas são quase unânimes na relevância da análise de custos, com 97%. Apenas uma empresa considerou tais informações não relevantes. Dessa maneira, evidencia-se a visão de empreendedores da região perante a importância e a necessidade do controle de fatores relacionados aos custos. Conseqüentemente, da finalidade gerencial de formação de preço de venda, visto que são fatores diretamente relacionados.

Por fim, solicitou-se às empresas pesquisadas, que comentassem sobre a importância da precificação e das análises realizadas para elaboração do preço, onde destacou-se a seguir as principais opiniões. Nesse contexto, no

geral, os pesquisados destacaram a importância da precificação na avaliação da rentabilidade e das oportunidades de novos negócios. Quando o principal diferencial ainda é o preço, tem-se que ser o mais honesto possível na verificação dos custos para manter a competitividade. De maneira a caracterizar melhor a opinião dos pesquisados, optou-se pela utilização de nomes fictícios para relatá-los, de modo a manter o sigilo da pesquisa.

O *empresário Jack* destaca que a precificação é fundamental para a saúde financeira/econômica da empresa. “O nosso perfil de atuação é diferente dos nossos concorrentes aqui no Brasil. Essa diferença afeta diretamente no preço do produto pois analisamos cada orçamento como um caso à parte. Para cada pedido fechado, precisamos ir até ao cliente para tirar o projeto antes de iniciar a fabricação. Portanto gasto com viagem, frete e até mesmo comissão dependem da quantidade comprada e a localização do cliente.”

Ainda, *Bill* revela “utilizamos muito a estrutura de custos para dar um norte na precificação. Com a estrutura montada e todos os dados de como produzir nosso produto e junto com os preços médios praticados no mercado, analisamos tudo nesta estrutura aonde agregamos mais valor (diferenciado) por questões práticas na hora de entrega e atendimento. Isso é o que faz o diferencial na hora da venda”.

Já o respondente *Edward*, salienta: “a correta precificação é de vital importância a saúde financeira e conseqüentemente a sua existência. O nosso mercado sofre muito nesta questão devido a legislação tributária brasileira que favorece a entrada de produtos importados. O maior combate à sonegação/informalidade e também uma reforma tributária e fiscal, pode favorecer a indústria como um todo, pois esta medida adotada por muitas empresas, como tentativa de melhorar a sua competitividade frente aos produtos importados, tem forçado algumas empresas a adotarem políticas de precificação equivocadas, que estão levando a crises estruturais.”

“O mercado, com suas dinâmicas, é quem dita os preços e as empresas tem que usar seus sistemas de custo como ferramentas para detectar o quanto ela é competitiva e onde tem que ajustar seus processos, devido a seu posicionamento no mercado. E neste sentido o sistema de custo e precificação passa a ser um gargalo e de vital importância as empresas”.

Estipular preços para produtos ou serviços requer conhecimento e planejamento, pois envolve diversos setores da empresa que disponibilizam dados para a formação do método de custeio a ser adotado, assim pode-se levar em conta todos os indicadores que são fundamentais para análise de curto e longo prazo. Com todas as fontes de dados em mãos é possível a integralização das informações, para que se possa traçar estratégias e manter-se competitivo no mercado. Além de monitorar outros fatores que oferecem dados importantes para não correr o risco de cair em armadilhas do mercado, é possível fechar a conta dentro das expectativas planejadas. Para obter sucesso neste processo, é necessário ser fiel ao plano de desenvolvimento traçado.

*Will* destaca que “é fundamental a empresa ter um sistema eficiente de precificação, onde ela possa medir, seja por mercado, por base em custos ou por algum sistema que possa mensurar o preço ideal que possa ser cobrado, visando sempre a satisfação do cliente; é importante também para a própria prospecção de mercado, visto a atual instabilidade econômica um dos maiores pesos aos clientes é o preço, onde buscam o melhor custo benefício.”

A gestão de preço é o pressuposto fundamental para o sucesso empresarial e a capacidade de geração de valor das marcas que compõe o portfólio da empresa. Em termos gerais o preço é um dos primeiros fatores observados na constituição do orçamento empresarial e sua definição está diretamente ligada a estratégia corporativa. Cabe ressaltar que o preço deve estar sempre alinhado a proposta de valor da empresa, ao público alvo e mercados que a corporação deseja atingir. Além disso, o preço constitui-se de um pressuposto básico para consecução da lucratividade.

Dessa maneira, constatou-se nesta pesquisa que as empresas estão cientes da relevância do controle dos custos para a garantia da continuidade de seus empreendimentos. Nota-se também, que a precificação vai além dos custos, muitos outros critérios podem ser analisados para a formação de preço de venda e inúmeras estratégias podem ser utilizadas para a conquista do mercado. Tais ferramentas podem facilitar o entendimento do comportamento dos preços, do conhecimento sobre os clientes e da postura do mercado. Todavia, cabe ao gestor, escolher quais ferramentas utilizar, analisando as perspectivas e objetivos buscados pela empresa, e decidindo quais caminhos seguir, de modo a garantir a saúde financeira do negócio.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do estudo realizado percebe-se que é altamente relevante a empresa conhecer os elementos que determinam a formação de preços e a constante atualização de tais elementos. A precificação é uma ferramenta mercadológica indispensável, pois uma boa determinação de preços direciona as organizações para o desenvolvimento e a lucratividade. E hoje, o preço não é somente baseado no custo, mas também por diversos fatores impostos pelo mercado, e cabe a empresa conhecê-los e saber interpretá-los, para garantir sua perenidade e expansão.

Precificar estrategicamente é estabelecer um preço que vai além de sua relação com o custo em conjunto a um lucro esperado. Procura-se uma visão mais ampla do preço, onde exista uma integração de fatores para a sua elaboração. Além disso, o retorno esperado não é apenas o ganho operacional, mas sim, o ganho de valor, o reconhecimento da marca, a consolidação no mercado, a inspiração para explorar novos mercados, a visão de continuidade e ampliação do negócio. A precificação estratégica trata da visão sistêmica necessária em um mundo globalizado e altamente competitivo; e este conceito é cada vez mais difundido.

Não obstante, há também que se salientar a flexibilidade de preço que deve existir de acordo com cada cenário, uma vez que o preço de venda não é algo fixo ou imutável. Deve-se verificar quais os impactos que o preço utilizado está gerando, se o consumidor está o aceitando, e quais os fatores externos, tais como econômicos e políticos, podem afetar o preço utilizado, e se adequar aos meios em que a empresa está inserida. Diante desta concepção, portanto, o preço de venda deve ser constantemente revisto.

Ainda, constata-se que atingiram-se os objetivos propostos, através do levantamento de dados realizado, caracterizando dessa forma, o perfil de indústrias de importantes segmentos regionais. Tal pesquisa revelou informações relevantes sobre os métodos adotados por indústrias da Região da AMREC no estabelecimento da sistemática de custos e preços de venda.

Em síntese, através da pesquisa foi constatada que 59% possuem um setor responsável pelo controle de custos e/ou formação de preços, e que 97% consideram as análises relacionadas ao preço importantes ao negócio. Já

sobre as questões de uso de ferramentas gerencias como margem de segurança e ponto de equilíbrio, nota-se que estes são utilizados pela maioria das indústrias e a análise de tais quocientes revelam pontos importantes para controle da situação da empresa. Sobre os fatores externos que mais influenciam a formação de preço, o destaque foi a competitividade, no mundo corporativo atual, somente conhecendo seus concorrentes, e criando diferenciais, que a empresa alcança destaque.

Ao questionar-se o percentual de lucro utilizado, o destaque foram para margens inferiores a 10%, aumentando dessa maneira a importância da boa precificação, visto que o reflexo das vendas por unidade corresponde a percentuais menores de lucro, então ao estipular o preço deve-se ser mais criterioso para que se possa atingir os objetivos planejados e conquistar o resultado esperado, pois uma oscilação pequena pode resultar em um montante grande ao analisar o resultado final.

Perante o contexto em análise, observou-se também a importância da contabilidade no processo decisório, e dessa maneira o desenvolvimento de habilidades de gestão é fundamental à um profissional da área. O contador, deve estar atento as mudanças mercadológicas ocorridas e se adequar a tal realidade, se atualizando constantemente para que possa atender as perspectivas da empresa que representa.

## REFERÊNCIAS

- ANA LUIZA HERZOG (São Paulo). **Custo não é tudo: gestão e Ideias**. 2008. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/revista-exame/edicoes/917/noticias/gestao-ideias-m0158184>>. Acesso em: 07 abr. 2015.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: Políticas, estratégias e fundamentos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 277 p.
- BERTI, Anélio. **Custos: Uma estratégia de gestão**. São Paulo: Ícone, 2002. 264 p.
- BERTÓ, Dalvio J; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos**. 3º ed. São Paulo, Saraiva, 2013. 414 p.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002. 203 p.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: Série desvendando as finanças**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 388 p.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5º ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002. 242 p.
- COELHO, Fabiano Simões. **Formação estratégica de precificação: como maximizar o resultado das empresas**. São Paulo: Atlas, 2007. 240 p.
- COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999. 157 p.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004. 321 p.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas, 2006. 248 p.
- EMPRESAS, Sebrae - Serviço de Apoio às Micro e Pequenas. **CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO DE EMPRESAS: EI - ME - EPP**. 2015. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 20 abr. 2015.
- FAMÁ, Rubens; BRUNI, Adriano Leal. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP12C e excel**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 551 p.

GRAY, David E. **Pesquisa no mundo real**. 2. ed. Porto Alegre: Penso, 2012. 488 p.

GUPTA, Sunil; LEHMANN, Donald R. **Gerenciando clientes como investimento: o valor estratégico dos clientes a longo prazo**. Porto Alegre: Bookman, 2006. 208 p. TRADUÇÃO: PATRICIA CUNHA.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **CONTABILIDADE DE CUSTOS: CONTABILIDADE E CONTROLE**. São Paulo: Pioneira, 2001. 783 p. TRADUÇÃO DA 3ª EDIÇÃO NORTE AMERICANA.

IBGE (Org.). **Dados populacionais do IBGE cidades**. Disponível em: <<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php?lang=>>>. Acesso em: 24 mai. 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010. 370 p.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2009. 247 p.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003. 177 p.

PARISI, Claudio; MEGLIORINI, Evandir. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011. 353 p.

PINHEIRO, José Mauricio dos Santos. **Da iniciação científica ao TCC, Uma abordagem para os cursos de tecnologia**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna Ltda., 2010. P. 161

SÁ, Carlos Alexandre. **Orçamento empresarial: Novas técnicas de elaboração e de acompanhamento**. São Paulo: Atlas, 2014. 500 p.

SANTOS, Joel Jose. **Contabilidade e análise de custos: Modelo contábil, métodos de depreciação, abc – custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários, custos de tributos sobre compras e vendas**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 245 p.

SARTORI, Eloi. **Gestão de preços**. São Paulo: Atlas, 2004. 267 P.

SUL - SC (Org.). **AMREC: Associação dos Municípios da Região Carbonífera**. Disponível em: <<http://www.sul-sc.com.br/afolha/cidades/amrec.htm>>. Acesso em: 07 abr. 2015.

YAMAGUTY, Celso Likio et al. **Gestão de marcas no contexto brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2008. 301 p.

## APÊNDICES



Você utiliza a margem de segurança para analisar o preço elaborado?

Sim       Não

O ponto de equilíbrio é analisado com frequência?

Sim       Não

O preço de mercado/análise de concorrência é utilizado como critério de precificação?

Sim       Não       Às vezes       Nunca

Os custos para produção sofrem muita oscilação?

Sim       Não

Cobra mais por oferecer um atendimento diferenciado?

Sim       Não

Qual o percentual de margem líquida utilizado na lucratividade da empresa?

0 à 10%                       21 à 40%                       51 a 70%  
 11 à 20%                       41 à 50%                       superior a 70%

De um a 10, qual o grau de importância que você dá ao analisar os seguintes critérios e relacioná-los ao preço utilizado pela sua empresa:

<input type="checkbox"/> Marca	<input type="checkbox"/> Atendimento	<input type="checkbox"/> Localização
<input type="checkbox"/> Prazo de entrega	<input type="checkbox"/> Tecnologia	<input type="checkbox"/> Competitividade
<input type="checkbox"/> Eficiência produtiva	<input type="checkbox"/> Disponibilidade do produto	

Seu negócio está ligado à estratégia de:

foco em determinado grupo de consumidores (classe social, por exemplo);  
 disponibilização de produtos diferenciados;  
 preço atrativo (eficiência produtiva, ampliação do volume de produção e minimização de gastos).

Quais fatores externos que mais influenciam a decisão de preço? Escolha três das alternativas abaixo:

<input type="checkbox"/> Legislação	<input type="checkbox"/> Restrições legais	<input type="checkbox"/> Percepção de clientes
<input type="checkbox"/> Economia	<input type="checkbox"/> Competitividade	<input type="checkbox"/> Sazonalidade
<input type="checkbox"/> Demanda	<input type="checkbox"/> Política	

Você considera a análise de critérios para elaboração de preço importante para o seu negócio?

Sim       Não

Qual a frequência de revisão dos preços de venda utilizados?

Tempo estimado: \*\*\*\*\*

Caso possível, comente sua opinião sobre a importância da precificação abaixo.  
\*\*\*\*\*

Você deseja receber o resultado dessa pesquisa?

Sim       Não

*Grata pela sua atenção e disponibilidade, sua opinião é de extrema importância!*