

Área temática: *Marketing*

FORMAÇÃO DE PREÇOS: UM ESTUDO EM EMPRESAS DO SETOR METALÚRGICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

AUTORES

DÉBORA GOMES MACHADO

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU

debora_furg@yahoo.com.br

MARLENE FIORENTIN

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU - FURB

fiorentinmarlene@gmail.com

JORGE EDUARDO SCARPIN

Universidade Regional de Blumenau – FURB

jorgescarpin@furb.br

RESUMO

A precificação, apesar de extensa e diversa literatura, possui dificuldades de efetivação na prática empresarial, devido, dentre outros motivos, a alta competitividade e exigências aos produtos, nos quesitos de funcionalidade, qualidade e preço. Nesse contexto, este estudo buscou identificar quais as metodologias estão sendo utilizadas na formação do preço de venda, pelas empresas do setor metalúrgico do Estado de Santa Catarina. O estudo foi realizado, por meio de uma *survey*, com abordagem qualitativa. A coleta de dados utilizou o questionário e os respondentes foram os responsáveis pela formação do preço de venda. A amostra de 65 empresas, de médio e grande porte, foi extraída do cadastro da FIESC, sendo que 15 aderiram à pesquisa retornando os questionários. Os resultados apontam semelhanças com estudos anteriores, pois as práticas de precificação indicaram a utilização do custo como base de valor para a formação do preço de venda. No entanto, há de ser validado pelo mercado. Também que este deve ser suficiente para manter a empresa e remunerar acionistas e gestores. É importante salientar que a gestão de custos e a gestão de preço de venda não devem ser efetuadas isoladamente e, sim sistemicamente, pois as relações existentes entre ambas envolvem diversos fatores.

Palavras-chave: Preço de venda. Precificação. Setor metalúrgico.

ABSTRACT

The pricing, despite extensive and diverse literature, has difficulties in effecting business practice, because, among other reasons, the highly competitive and demands on products in the categories of functionality, quality and price. Therefore, this study sought to identify which methodologies are being used in the formation of the selling price by companies of the metallurgical sector in the State of Santa Catarina. The study was conducted through a survey with a qualitative approach. The data collection used the questionnaire and respondents were

responsible for the training of the sales price. The sample of 65 companies, medium and large size, was extracted from the register of FIESC, while 15 joined the search returning the questionnaires. The results show similarities with previous studies, because the pricing practices indicated the use of cost as the basis of value for the formation of the selling price. However, there must be validated by the market. Also this should be enough to keep the company and reward shareholders and managers. Importantly, cost management and management of the selling price should not be done alone, and yes systemically, since relations between both involve several factors.

Keywords: Price. Pricing. Metallurgical sector.

1. INTRODUÇÃO

Diante de um mercado altamente competitivo, torna-se difícil para as organizações a formação do preço de venda, pois este é influenciado por diversos fatores internos e externos, que muitas vezes, são de difícil identificação e mensuração. Delegar ao mercado a formação de seu preço é arriscado para a empresa, pois ao utilizar métodos convencionais simples para efetivá-lo, pode desconsiderar fatores relevantes ao processo. Essas idéias são fortalecidas pelo estudo de Scarpin (2000) e Lima, Ferrarezi e Smith (2007).

Na medida em que aumenta a competitividade no ambiente onde as empresas estão inseridas, o processo de tomada de decisão tende a tornar-se mais complexo. O governo, os clientes, os concorrentes e os avanços tecnológicos, influenciam diretamente no crescimento e na existência de uma organização. Desta forma, as mesmas devem exercer um constante controle de seus gastos a fim de continuarem consolidadas no mercado. Conforme Scarpin (2000) uma consequência direta de um mercado de alta competitividade é o fato de os preços de venda passarem a ser determinados pelo mercado, onde, se um preço maior é praticado, este produto simplesmente não é vendido. Dessa forma, se torna relevante o estudo da temática da formação de preço de venda, para que se tenha aporte teórico e estudos empíricos que apontem caminhos a tais entendimentos.

Conforme Callado *et al.* (2005) a definição de preços tem sido um assunto bastante abordado em pesquisas, na busca da eficiência empresarial. É um tema complexo e pode ser abarcado sob os conceitos da Microeconomia, Administração Financeira, Contabilidade e *Marketing*, os autores realizaram um estudo com 20 empresas do setor da agroindústria, pertencentes a 7 subatividades industriais, com objetivo de analisar a gestão de custos e o processo de formação de preços das agroindústrias paraibanas sob a ótica da Contabilidade e os resultados evidenciaram o uso do *markup* nessas empresas.

Destaca-se que, o Estado de Santa Catarina, conforme o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2009), é o sétimo estado mais rico do País, mensurado pelo grande volume de exportações, com uma participação no Produto Interno Bruto - PIB de 4,0%. No Estado, a composição do PIB é de 13,6% na agropecuária, 52,55% na indústria e 33,9 % na prestação de serviço. O PIB é composto pela exportação, importação, investimentos, empregos diretos e consumo energético, que representam a importância do setor para o país. A participação do setor metalúrgico no PIB nacional foi de 2,6% e no PIB industrial de 8,5%. Considerando as várias atividades econômicas do país, o setor metalúrgico teve um saldo de 47,1% na balança comercial no ano de 2009.

Diante desse contexto surge a seguinte questão de pesquisa: Quais as metodologias estão sendo utilizadas na formação de preços de venda pelas empresas do setor metalúrgico do Estado de Santa Catarina? O objetivo deste estudo buscou identificar quais as metodologias estão sendo utilizadas na formação do preço de venda pelas empresas do setor metalúrgico do Estado de Santa Catarina.

A contribuição do estudo se encontra na relação teórico-empírica do tema abordado, pois a literatura apresenta muitos modelos de precificação e vários tipos de preços, que podem ser utilizados em contextos e com objetivos distintos. Entretanto, a realidade empresarial demonstra muitas dificuldades de precificação. Estudos como o de Ott (1997), Souza (2001) e Machado (2005), apontam algumas dificuldades quanto à efetivação do preço calculado originalmente pela empresa. Sendo assim, este estudo busca explorar esse contexto e a prática empresarial nas empresas metalúrgicas do Estado de Santa Catarina.

2. FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A formação do preço de venda, ou seja, atribuir preço aos bens e serviços oferecidos ao mercado envolve, conforme Bernardi (1998), uma série de fatores. Além das considerações e objetivos mercadológicos, deve orientar-se economicamente e do ponto de vista interno, por

três caminhos, que são: a maximização dos lucros, o retorno do investimento e os preços baseados nos custos. Acrescenta-se à exposição do autor que também há o preço-meta, pois o preço baseado nos custos pode não ser aceito pelo mercado e, nesse contexto, se insere o preço de venda-alvo.

Formar preços com base no custo torna-se necessário para se ter um parâmetro inicial ou padrão de referência para análise comparativa com o preço praticado pelo mercado, a fim de evitar que o preço calculado sobre os custos possa ser invalidado por tal mercado. Lunkes (2003) afirma que a formação do preço de venda através da apuração dos custos é a forma mais utilizada pelas empresas, pois o preço deve refletir o valor econômico que o cliente percebe nele, relativos a custo, escassez, investimento em propaganda etc. Obviamente, se tal custo for excessivo a recusa pelo cliente será automática.

Ansari et al (1997, p. 12) destacam o consumidor como sendo o foco fundamental da metodologia de precificação quando expõem que “é essencial entender o que o consumidor quer e o que a empresa está corretamente fazendo ou possa fazer para satisfazer as necessidades do consumidor”. Nesse contexto se insere o preço de venda-meta com base no custeio meta.

Na atualidade há uma crescente necessidade de utilização do custo-meta para estabelecimento do preço-meta, ou seja, partindo do preço que o consumidor está disposto a pagar pelo produto ou serviço, projeta-se o custo que deverá ocorrer com a produção efetiva do mesmo. Cogan (1999) pressupõe uma quebra de paradigma quanto aos custos como fator condicionante para a fixação do preço de venda, pois os custos eram direcionados pela engenharia e, atualmente, são direcionados pelo mercado.

A necessidade de análise das relações de ambas as gestões, de custos e do preço de venda, surgem em decorrência das dificuldades da prática empresarial, tais como: dificuldade de impor seu preço de venda ao mercado; redução de capital de giro para suprir as necessidades de caixa e mercados caracterizados por concorrência imperfeita.

2.1 Decisões de Preço de Venda

As decisões de preços são orientadas por três teorias principais que são: orientação com base na teoria econômica, com base nos custos e com base no mercado. Segundo Santos (1995), as contribuições das decisões de preços sob a perspectiva da teoria econômica são de que apresenta coerência lógica e conceitual na busca da maximização do resultado de uma empresa e, também, contribui conceitualmente para um entendimento global dos principais e complexos aspectos da decisão de preço.

O modelo de decisão de preço de venda orientado pela teoria econômica tem como base, de acordo com Santos (1995), os conceitos da lei da procura, da elasticidade-preço da demanda, da lei da oferta, do equilíbrio e interação da oferta e da procura, das estruturas de mercado, da teoria da produção e custos de produção. Sendo assim, a formação do preço de venda, com base na teoria econômica é congruente com as informações advindas dessas variáveis.

O modelo de decisão de preço de venda orientado pela teoria econômica pressupõe, conforme Santos (1995), que a escolha do nível de preço deve seguir a premissa básica de que a empresa objetiva maximizar seu lucro e que sua escala de produção e o preço do produto são atingidos no ponto em que a receita marginal é superior ao custo marginal. Acrescenta o autor que a maximização do lucro ocorre quando a receita extra recebida por unidade de produto vendido é maior que o custo extra de se produzir uma unidade adicional.

Nota-se, portanto, que o modelo da teoria econômica direciona os rumos da precificação. Entretanto, as variáveis pertinentes a custos, ao preço de mercado, entre outras, devem estar presente na decisão do preço referência de venda.

De acordo com Santos (1995), duas são as premissas orientadoras utilizadas pelo modelo orientado pelos custos: a primeira é supor que o mercado está disposto a aceitar os preços de venda determinados pela empresa, calculados com base em seus custos; a segunda, que o percentual aplicado de margem de lucro deve cobrir os custos, todas as despesas de vendas e administração, todos os impostos e proporcionar um lucro satisfatório para a adequada remuneração sobre o capital empregado.

Esse modelo é uma variação de dois modelos básicos: o primeiro conhecido como *mark-up* e o segundo como taxa de retorno-alvo. O *mark-up* pode ser aplicado com base no custo, cada empresa vai determinar o seu percentual e tipo de *mark-up*. Já a taxa de retorno-alvo objetiva fixar um preço de venda que proporcione, a um dado volume de vendas, uma taxa específica de retorno sobre o investimento realizado pela empresa (SANTOS, 1995).

Conforme Santos (1995) esse modelo é utilizado em diversos setores de atividades. Os custos podem não ser o principal fator determinante do preço, mas é um grande limitador, pois as empresas não sobreviverão vendendo abaixo do custo a longo prazo e de forma contínua. Através da taxa de retorno-alvo é possível relacionar a decisão de preço com os objetivos gerais planejados pela direção da empresa.

Também, esse modelo procura relacionar as necessidades financeiras e a remuneração do capital empregado na empresa com a decisão de preço. Quando todas as empresas balizam seus preços pelo mesmo método, a concorrência de preço tende a ser minimizada e, também, o uso adequado dos conceitos de custos fixos e variáveis permite que a empresa possa estimar as conseqüências sobre o lucro de vários preços alternativos de acordo com sua curva de demanda.

Bernardi (1998) expõe que os preços baseados nos custos é um dos métodos mais utilizados, devido à relativa praticidade e simplicidade. Entretanto, observa outros aspectos, tais como: (i) preço e sobrevivência: os preços devem ser estabelecidos de forma a assegurar o lucro e o retorno; (ii) a competitividade: o conhecimento dos próprios custos e despesas auxilia o entendimento dos custos da concorrência e da estratégia competitiva, onde preço de mercado menos o custo adequado é igual ao lucro; (iii) rotinização das decisões: depois de definidos os pressupostos e os parâmetros básicos essenciais que embasam o método, a tarefa pode tornar-se sistematizada; e (iv) a estrutura do preço: de maneira simplista, a formulação do preço resulta da aplicação de um *mark-up*, divisor ou multiplicador, sobre o preço de custo.

Apesar das inconsistências em relação à busca da competitividade em um mercado concorrido, a análise da literatura demonstrou que, tanto na teoria quanto na prática, esse é o modelo de decisão de preços mais utilizado, independentemente do tipo de produto ou serviço. A simplicidade de aplicação e a aparente segurança quanto à recuperação de todos os custos envolvidos, também são aspectos que caracterizam o modelo.

De acordo com Santos (1995), o modelo de decisão de preço de venda que se orienta pela demanda e pela concorrência leva em consideração os fundamentos de *marketing*, sociologia e psicologia como principais fatores para formação do preço. Tais fundamentos são necessários ao entendimento das características do consumidor, da intensidade da demanda e das reações do mercado. Portanto, esse modelo desconsidera os custos como variável relevante na decisão.

Alguns conceitos utilizados por este modelo, conforme Santos (1995), são: concepção de valor de produto, ciclo de vida do produto, comportamento do consumidor, análise da concorrência, mensuração e previsão da demanda, segmentação de mercado e estratégias de preço.

Monden (1999) menciona que o modelo de decisão de preço de venda orientado pelo mercado é mais efetivo, onde os produtos da empresa concorrente e os da própria empresa não sejam similares e possuam ciclo de vida curto, pois em um ambiente altamente

competitivo, o preço de venda depende do nível funcional atingido pelas várias funções do produto. Nesse contexto, o produto necessita ser diferenciado para que não seja parametrizado pelo valor definido pela concorrência.

O modelo de decisão de preço orientado pelo mercado é estruturado para viabilizar a eficiência em custos, o lucro e o retorno. Uma de suas principais aplicações é no atendimento de produtos que estejam entrando no mercado, porém, depois que os mesmos estão sendo vendidos é necessário acompanhar as tendências para que esse possa ter um ciclo de vida duradouro. A diferenciação e concepção de novos produtos, ou outras estratégias de competitividade, possibilitam que o produto liberte-se, parcial ou totalmente, do preço genérico de mercado, obtendo um preço diferenciado.

Por outro lado, no âmbito do *marketing*, Kotler (2006) propõe seis passos para o estabelecimento dos preços: a) seleção do objetivo de determinação dos preços; b) determinação da demanda; c) estimativa de custos; d) análise de custos, preços e ofertas dos concorrentes; e) seleção de um método de determinação de preços; e, f) seleção do preço final.

De acordo com Kotler (2006) a seleção do objetivo de determinação dos preços envolve a questão da sobrevivência da empresa, a maximização do lucro atual, a maximização do lucro atual e da participação de mercado, o desnatação máximo de mercado para produtos novos, a liderança na qualidade do produto e outros objetivos. Já a determinação da demanda, conforme o autor, envolve a sensibilidade a preço, as estimativas das curvas da demanda e a elasticidade de preço da demanda. Quanto a estimativa de custos, o autor expõe que abrange os tipos de custos e os níveis de produção, o nível de produção acumulada, a contabilidade de custos baseada em atividade e a determinação do custo-alvo.

Para Kotler (2006) a análise de custos, preços e ofertas dos concorrentes é uma etapa fundamental na formação do preço de venda, bem como a seleção de um método de determinação de preços, tais como: preço de *markup*, preço de retorno alvo, preço de valor percebido, determinação de preços: a) com base no valor, b) de mercado, e c) de preços por leilão. A última etapa, segundo o autor, a seleção do preço final abarca a influência de outros elementos do mix de *marketing*, as políticas de determinação de preços da empresa, a determinação de preços por compartilhamento de ganhos e riscos e o impacto do preço sobre terceiros.

2.2 Estudos Anteriores

Pesquisas têm buscado a identificação de como as empresas estão precificando os seus produtos. Na pesquisa de Ang, Leong e Tey (1997) foram estudados os efeitos da redução do preço de anúncios de venda sobre as respostas do consumidor. Os resultados apontaram que maior familiaridade da marca resultou em pedido de desconto maior e menor percepção de preço quando os créditos eram aceitáveis e não aceitáveis. Fishman (2003) investigou como as empresas norte-americanas definem os preços e descobriu que a maioria das empresas o faz sem estudos prévios. Simplesmente somam os custos, imitam os concorrentes ou ainda estabelecem uma margem suportável pelo mercado.

Serpa e Avila (2004) utilizaram como base a teoria das perspectivas para discutir e testar o conceito e os determinantes, do preço de referência em decisões de compras, avaliando também o poder da variável experiência em *marketing* em mediar à influência dos fatores que determinam esse preço. Os resultados indicam que a maneira de apresentar a decisão influencia a percepção do comprador sobre o preço de referência.

Tsao e Pitt (2005) pesquisaram a teoria da associação e os processos psicológicos por trás dos preços do comprador associados à qualidade, mais especificamente analisaram o processo de uma perspectiva psicológica com algumas variáveis antecedentes na formação de um preço-qualidade e crença inferencial. Os dados foram coletados por duas categorias de

produtos, entre uma amostra dos jovens inquiridos. Os resultados mostram que (i) a ligação entre a crença perceptiva e inferencial sobre a associação do preço-qualidade é mais forte quando a crença perceptiva é baseada na experiência de compra direta, em vez de publicidade, (ii) os compradores que não possuem experiência de compra direta de uma categoria de produto tendem a confiar na publicidade para dar forma a sua crença inferencial.

Botelho e Urdan (2005) realizaram uma pesquisa empírica usando dados escaneados em painel de domicílios para estimar e analisar a elasticidade-preço da escolha da marca em dois grupos de clientes: os leais e os não leais à marca de uma categoria de bem de consumo. Verificando assim, diferenças de sensibilidade ao preço entre os grupos de consumidores na escolha da marca. Os resultados indicam que a diferença de sensibilidade ao preço entre os consumidores varia de acordo com as marcas. Com isto, os autores concluem que os profissionais de *marketing* podem tomar decisões mais efetivas de apreçamento levando em conta as características dos domicílios e os atributos das marcas.

Como exemplo de estudo nas empresas metalúrgicas, têm-se o de Lima, Ferrarezi e Smith (2007), que buscou estudar a formação de preços à luz da teoria das restrições, o estudo foi aplicado na cidade de Franca. O objetivo foi apurar o nível de conhecimento e aplicação da ferramenta gerencial, teoria das restrições, pelos profissionais dessas empresas. Os autores constataram que as empresas pesquisadas ainda estão atreladas aos critérios tradicionais para formação do preço de venda, pois a grande maioria utiliza o custeio por absorção. Também que há falta de conhecimento das novas abordagens para precificação, ao constatar que a maioria dos entrevistados não tem conhecimento sobre a teoria das restrições como ferramenta auxiliar na formação do preço de venda.

Nota-se, pela literatura exposta, que o preço de venda é uma preocupação de diversas áreas e atividades empresariais, possui distintas variáveis e fatores que o influenciam, mas a inquietação a despeito do preço a ser formado e o que deve cobrir permanece, como é o caso da exposição de Kennedy (2003) sobre os preços dos medicamentos, que é um tema abordado internacionalmente e o alto custo de tratamento de muitas doenças que é problemático para os pacientes. Por outro lado, o autor levanta questões sobre a precificação das grandes empresas, em relação aos preços fixados, se realmente são suficientes para suportar os seus custos de pesquisa e desenvolvimento.

Assim, a necessidade de análise da gestão de custos conjunta com o preço de venda surge em decorrência das dificuldades da prática empresarial, tais como: dificuldade de impor seu preço de venda ao mercado; redução de capital de giro para suprir as necessidades de caixa e mercados caracterizados por concorrência imperfeita.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa se classifica quanto aos objetivos como descritiva. De acordo com Silva (2003, p. 65), a pesquisa descritiva “tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis”. O estudo proposto buscou descrever as metodologias que estão sendo utilizadas pelas empresas metalúrgicas do Estado de SC na formação de seus preços de venda. O estudo também se enquadra na tipologia de pesquisa de campo do tipo *survey*. Silva (2003) explica que a primeira consiste na coleta direta de informação no local onde os fenômenos acontecem e que é comum o uso de questionário na coleta de dados.

A *survey*, segundo Cooper e Schindler (2003), tem como finalidade identificar ideias em relação a questões ou aspectos importantes de um determinado assunto, descobrindo o que é considerado importante em um grupo de pessoas. No caso desse estudo, a relação é entre os respondentes do instrumento de pesquisa, que foi um questionário enviado eletronicamente, e suas práticas organizacionais. Por fim, a classificação quanto à abordagem do problema que para esse estudo se enquadra como pesquisa qualitativa. Raupp e Beuren (2004, pág. 92)

explicam que “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno estudado.”

A população de estudo se refere às empresas metalúrgicas do Estado de Santa Catarina e a amostra, objeto de estudo, foi composta pelas indústrias de médio e grande porte. O porte foi definido com base no critério de volume de funcionários, ou seja, de 100 a 499 para médio porte e acima de 499 para grande porte, considerando a classificação do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2010). As empresas do setor industrial são associadas na Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina – FIESC, no período de 2009/2010 e instaladas no Estado de Santa Catarina. A amostra se constituiu das 65 indústrias do setor metalúrgico e os respondentes foram os envolvidos na formação do preço de venda e nas informações advindas dos custos dos produtos.

O questionário foi elaborado e adaptado a partir da validação de Machado (2005). Foi utilizada uma escala de notas, atribuídas a utilização ou conhecimento da afirmativa realizada na questão. Para validação do questionário foi realizado um pré-teste com o *controller* de uma multinacional de grande porte, instalada no Estado de Santa Catarina, cujas sugestões de melhoria foram incorporadas ao instrumento de coleta de dados. A coleta de dados foi realizada no período de abril e maio de 2010.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A pesquisa remetida para as 65 empresas metalúrgicas do Estado de Santa Catarina, cadastradas na FIESC, como médio, 49 empresas, e grande porte, 16 empresas, teve adesão de 15 empresas, após o envio do questionário por meio eletrônico e contato telefônico com os setores responsáveis pela formação do preço de venda, obteve-se 23,08% de retorno da amostra selecionada.

4.1 Características da Amostra

Primeiramente, apresentam-se algumas características das empresas e dos respondentes. Conforme a Tabela 1 nota-se que, das 49 empresas de médio porte da amostra 10 participaram da pesquisa e, das 16 empresas de grande porte 5 retornaram os questionários.

Tabela 1 – Empresas metalúrgicas pesquisadas

Nº	Empresas	Porte	Cidade
1	Aço Peças Indústria de Peças Ltda.	Médio	Guabiruba
2	Clarice Eletrodomésticos Ltda.	Médio	Pinhalzinho
3	Eletro aço Altona S.A.	Grande	Blumenau
4	Estrutural Zortea Indústria e Comércio Ltda.	Médio	Campos Novos
5	Granaço Fundação Ltda.	Médio	Joinville
6	Indústria e Comércio de Mola brusque Ltda.	Médio	Brusque
7	Industral Rex Ltda.	Médio	Braço do Trombudo
8	Krieger Metalúrgica Indústria e Comércio Ltda.	Médio	Blumenau
9	Proaço Indústria Metalúrgica Ltda.	Médio	Ituporanga
10	Siderúrgica Catarinense Ltda.	Grande	Criciúma
11	Star Zink Galvanização Ltda.	Médio	Blumenau
12	Tuper S.A.	Grande	São Bento do Sul
13	Tupy S.A.	Grande	Joinville
14	Usitim Usinagem Timbó Ltda.	Médio	Timbó
15	Wetzel S.A. Divisão Eletrotécnica	Grande	Joinville

Fonte: Dados da Pesquisa

Para melhor entendimento dos dados da pesquisa, a Tabela 1 apresenta as 15 empresas metalúrgicas pesquisadas, extraídas da FIESC, com base no cadastro de 2009/2010. Pode-se perceber que as empresas se concentram nos municípios de Joinville e Blumenau.

Quanto às funções desempenhadas pelos respondentes da pesquisa estão apresentadas na Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 – Função dos respondentes

Função	Qde	Fr
Analista de Custos	2	13,33
Auxiliar Administrativo	1	6,67
Controller	3	20,00
Coordenador de custos	1	6,67
Diretor Comercial	2	13,33
Engenheiro Químico	1	6,67
Gerente Administrativo	2	13,33
Gerente Comercial	2	13,33
Gerente Nacional de Vendas	1	6,67
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 2, os entrevistados vinculados ao estudo pesquisado atuam, em sua maioria, na função de analista de custos, diretor comercial, gerente administrativo e comercial, com 13,33%, destes destacou-se a função de *controller* com 20%. Nota-se que todos atuam em áreas da empresa relacionadas à gestão de custos e preço de venda, e, portanto atendem aos objetivos da pesquisa. A Tabela 3, a seguir, apresenta a faixa de idade correspondente.

Tabela 3 – Idade dos respondentes

Idade	Qde	Fr
de 20 a 29	3	20,00
de 30 a 39	5	33,33
de 40 a 49	3	20,00
de 50 a 59	3	20,00
Acima de 59	1	6,67
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com a Tabela 3, em relação à idade dos respondentes, percebe-se uma concentração na faixa de 30 a 39 anos, com 33,33%. Ao considerar a idade da maior parte dos respondentes, somam-se 80%, excluindo a primeira faixa, estes podem estar no mercado de trabalho há vários anos. A Tabela 4, a seguir apresenta o gênero dos respondentes.

Tabela 4 – Gênero dos respondentes

Gênero	Qde	Fr
Feminino	2	13,33
Masculino	13	86,67
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme demonstrado na Tabela 4, para essas empresas a imensa maioria dos respondentes é do gênero masculino, 86,67%, sendo que este predomina nas práticas de formação de preço de venda. Estudos abordando o gênero têm sido realizados, na busca por distinções entre as práticas gerenciais de ambos os gêneros, como é o caso de Fagenson (1993), ao estudar os sistemas de valores pessoais de homens e mulheres, no papel de empresários e gestores, concluiu que as compatibilidades das funções empresariais e gerenciais são distintas em vários aspectos. O autor destacou, dentre os vários aspectos estudados, que as mulheres valorizaram o valor de igualdade mais do que homens, e os homens valorizam os aspectos de segurança familiar mais do que as mulheres. Neste estudo

não foi possível analisar qualquer relação desse tipo, apenas foi possível visualizar que as mulheres não possuem participação relevante no processo de formação de preços das empresas estudadas. Na Tabela 5, a seguir apresenta-se a formação dos respondentes.

Tabela 5 – Curso de graduação dos respondentes

Curso de Graduação	Qde	Fr
Administração	6	40,00
Ciências Contábeis	1	6,67
Economia	3	16,69
Engenharia Mecânica	1	6,67
Engenharia Química	1	6,67
Não Informado	1	6,67
Sistemas de Informação	1	6,67
Tecnologia em Materiais	1	6,67
Total	15	96,67

Fonte: Dados da Pesquisa

Questionou-se ainda, conforme a Tabela 5, sobre o perfil do respondente, a sua formação na graduação. O objetivo foi verificar a relação das respostas ao assunto tratado, no âmbito de sua formação. Segundo Scarpin (2000) a visão tradicional de formação de preços de venda permeia três das principais áreas das ciências sociais, a economia no âmbito da microeconomia, a contabilidade com a subárea de custos e a administração que abrange a subárea de *marketing*. Constatou-se nesta pesquisa que, quanto à formação na graduação predomina o curso de administração, com 40%. Resultado semelhante ao estudo de Machado (2005), em que o perfil dos respondentes foi a formação em administração, com 78% do total. Na Tabela 6, a seguir, apresenta-se a função que os respondentes desempenham na empresa.

Tabela 6 – Tempo de atuação na empresa

Tempo de Atuação na Empresa	Qde	Fr
até 2 anos	4	26,67
de 2 a 5 anos	2	13,33
de 6 a 10 anos	3	20,00
Acima de 10 anos	6	40,00
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto ao tempo de atuação na empresa dos respondentes, apresentado na Tabela 6, nota-se que a maior parte dos respondentes, excluindo a primeira faixa, soma 73,33%, subentende-se que os mesmos possuem conhecimento sobre o processo de precificação na empresa, considera-se desta forma, que são profissionais aptos para responder aos objetivos da pesquisa. A Tabela 7, a seguir, apresenta o tempo de atuação na função dos respondentes, sendo que esta pode ser anterior a sua atuação na empresa em que desempenham suas funções atualmente.

Tabela 7 – Tempo de atuação na função

Tempo de Atuação na Função	Qde	Fr
até 2 anos	3	20,00
de 2 a 5 anos	3	20,00
de 6 a 10 anos	4	26,67
Acima de 10 anos	5	33,33
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com a Tabela 7, em relação ao tempo de atuação na função dos respondentes, nota-se que apenas a primeira e a terceira faixa obtiveram variações da tabela 6 para a 7, esse fato pode indicar que os respondentes que se enquadram nas demais faixas tenham iniciado suas atividades nesta função, na própria empresa em que atuam. Como informação complementar, oriunda da coleta de dados, cita-se que 3 dos respondentes possuem acima de 30 anos de atuação na função e na empresa.

Constatou-se que a maior parte dos entrevistados atua nessa função a mais de 10 anos, entende-se que possuem experiência profissional e devem conhecer o assunto tratado, consideram-se profissionais aptos para responder aos objetivos da pesquisa. Esse resultado é semelhante ao de Machado (2005), em que 78% dos entrevistados tinham mais de 5 anos de experiência na função, e foram entendidos também como conhecedores do processo de precificação das empresas.

4.1 Características da Formação do Preço de venda

A seguir apresenta-se o rol de perguntas componentes do questionário enviado as empresas e os resultados obtidos, com o intento de identificar quais as metodologias são utilizadas por estas empresas na formação do preço de venda de seus produtos. As instruções do questionário foram para que os respondentes atribuíssem uma nota de 1 a 5, em escala de importância, ou seja, se mais importante nota 5, se menos importante nota 1, para cada opção do grupo de questões. Desta forma, em cada questão não há nota repetida, permitindo a identificação do item mais importante para cada uma das questões pesquisadas.

Esta pesquisa possuiu escopo distinto dos estudos de Ang, Leong e Tey (1997), Serpa e Avila (2004), Tsao e Pitt (2005) e Botelho e Verdán (2005), que foi centrado nas decisões de compra, ou seja, relativo às percepções do comprador, fato que não permite comparação com os resultados aqui apresentados. Em complemento a este estudo, têm-se a pesquisa de Lima, Ferrarezi e Smith (2007) que apresentou o objetivo da formação de preços nas empresas, em que na maioria das respostas do seu estudo o principal objetivo para formar o preço de venda dos produtos é a participação no mercado. A Tabela 8, a seguir, apresenta a questão 1 deste estudo.

Tabela 8 – Questão 1

Na formação do preço de venda da empresa é importante considerar:	μ
o custo atual	4,6
o preço do concorrente principal	2,9
o custo de reposição	2,8
a procura pelo produto	2,6
o custo histórico	2,1

Fonte: Dados da Pesquisa

Segundo a Tabela 8, podem-se visualizar as médias das respostas obtidas, e percebe-se que a maior média foi atribuída ao custo atual como sendo o item mais importante a considerar na formação do preço de venda dessas empresas, a nota média foi de 4,6 entre os 15 respondentes. Não houve proximidade com as demais médias do grupo.

Sendo assim, para finalidades gerenciais não é utilizado o custo histórico, nem o custo de reposição, o que no primeiro caso é um fator positivo, para que não haja desvalorização do valor calculado, mas por outro lado, esse último poderia representar maior contribuição na reposição das materiais primas e demais custos de fabricação, permitindo atualização do preço de forma mais efetiva.

Já o estudo de Machado (2005) apontou a utilização do custo de reposição em seu trabalho e ainda destaca-se que a utilização do custo atual mantém as mesmas ineficiências do custo histórico, com problemas de atualização para as futuras reposições de matéria-prima. A Tabela 9, a seguir, apresenta a questão 2.

Tabela 9 – Questão 2

A margem de lucro estabelecida pela empresa deve ser suficiente para:	μ
manter a empresa como um todo e remunerar acionistas e gestores	4,6
gerar lucros operacionais	3,4
remunerar os acionistas e gestores	3,1
cobrir os custos e despesas da empresa	2,4
cobrir os custos fixos da empresa	1,4

Fonte: Dados da Pesquisa

Ao visualizar a Tabela 9, percebe-se que a maior média atribuída foi 4,6, relativa à margem de lucro estabelecida pela empresa ser suficiente para manter a empresa como um todo e ainda, remunerar acionistas e gestores. Na pesquisa de Machado (2005) o retorno do investimento teve destaque na concepção da margem de lucro, assim como neste estudo, pois a remuneração dos acionistas teve elevada média se somados os dois itens a que pertenceram. A Tabela 10, a seguir, apresenta a questão 3.

Tabela 10 – Questão 3

O preço de venda calculado originalmente deve:	μ
ser comparado com o preço de mercado	3,6
ser praticado até que haja o alcance do ponto de equilíbrio	3,4
ser utilizado apenas como base para negociação	3,3
ser praticado	3,1
ser repassado ao setor de vendas apenas	1,5

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme apresentado na questão 3, as médias dos itens respondidos foram mais próximas para as 4 primeiras opções. Esse fato pode indicar que existem diversos fatores envolvidos no valor do preço de venda calculado originalmente, como por exemplo, a comparação com o preço de mercado, o alcance do ponto de equilíbrio, a utilização do mesmo como base para negociação. Destaca-se que as opções 1, 3 e 4 possuem relação com a aceitação e/ou validação pelo mercado, fato que pode ter levado os respondentes a diversificar suas opções principais. O estudo de Machado (2005) teve aspectos de qualidade do produto, fidelização de clientes e prazo oferecidos como aliados da prática do preço de venda calculado originalmente. A Tabela 11, a seguir, apresenta a questão 4.

Tabela 11 – Questão 4

Na hipótese do preço de venda da empresa ser superior ao do concorrente ou de mercado:	μ
a empresa revisa os custos	4,1
a empresa utiliza estratégias/parcerias/alianças para reduzir custos de distribuição, propaganda, embalagens e etc.	3,6
a empresa reve a cadeia de valores	3
a empresa reduz a margem	2,7
a empresa simplesmente acompanha o preço do concorrente	1,7

Fonte: Dados da Pesquisa

A Tabela 11 apresenta a questão relativa à hipótese de redução do preço de venda, no caso do calculado pela empresa, ser superior ao do concorrente ou de mercado, o item com maior média foi o de revisão dos custos, nota média de 4,1. Já na pesquisa de Machado (2005) os resultados indicaram que as empresas reduzem a margem de lucro. Nesta pesquisa, entretanto, a segunda maior média atribuída foi de 3,6, para o item de utilização de estratégias/parcerias/alianças que resultem em redução de custos, como sendo muito próxima a primeira média. Percebe-se que ainda a última opção desse grupo também teve adesão pelas empresas da amostra, mesmo não tendo apresentado maiores especificações teóricas para a decisão de acompanhar “simplesmente” o preço do concorrente. A pesquisa de Fishman

(2003) constatou que empresas dos Estados Unidos da América do Norte costumavam somar os custos e imitar os concorrentes sem maiores preocupações com o cálculo do mesmo. Essa prática deve se tornar-se impraticável no longo prazo, pois prejudica o planejamento e estruturação da organização, podendo ter relevantes consequências negativas no capital de giro. A Tabela 12, a seguir apresenta a questão 5.

Tabela 12 – Questão 5

Na empresa o processo de revisão dos custos envolve, de forma mais intensa, o setor:	μ
de engenharia de produção	3,9
de planejamento do produto	3,7
de contabilidade de custos	2,9
de controladoria	2,8
de marketing	1,6

Fonte: Dados da Pesquisa

Conforme a Tabela 12 pode-se visualizar que a maior média, e muito próxima do segundo item, foi relativa ao setor envolvido no processo de revisão dos custos, como sendo, primeiramente, o de engenharia de produção e em segundo lugar o de planejamento do produto. Entretanto, destaca-se que ambos podem ser entendidos como sinônimos, pois dependendo da estrutura de cada organização, pode haver um ou outro desses setores, mas ambos com a mesma finalidade. Nota-se também que a média de participação do setor de custos e controladoria também é importante nesse processo, principalmente se for considerada a revisão dos cálculos do custo padrão e de suas variações, pois ambos os setores possuem tais informações. A Tabela 6, a seguir, apresenta a questão 6.

Tabela 13 – Questão 6

Na formação do preço de venda devem ser incluídos:	μ
os custos de produção, impostos sobre vendas e as despesas com vendas	4,3
os custos de produção e impostos sobre vendas	3,4
custos não-operacionais como taxa de retorno de capital ao acionista	3,0
custos não-operacionais como custo financeiro de estoques	2,5
apenas os custos de produção	1,9

Fonte: Dados da Pesquisa

Pela Tabela 13, que apresenta a questão 6 do questionário, observa-se que, nas práticas das empresas estudadas, na sua formação do preço de venda, são incluídos os custos de produção, impostos sobre vendas e despesas com vendas, com média 4,3. Algumas empresas não consideram as despesas com vendas e outras incluem custos não-operacionais, as duas últimas correspondendo à média de 3,4 e 3,0, respectivamente. A Tabela 14, a seguir, apresenta a questão 7.

Tabela 14 – Questão 7

No cálculo do preço de preço de venda é útil:	μ
estabelecer um % de margem de lucro	3,9
estabelecer um modelo de decisão padrão	3,5
utilizar uma fórmula/mark-up/taxa de marcação geral para todos os produtos	3,2
utilizar uma fórmula/mark-up/taxa de marcação por linha de produtos	3,1
imitar o preço do concorrente	1,3

Fonte: Dados da Pesquisa

De acordo com a Tabela 14 percebe-se que, para estas empresas, no cálculo do preço de venda, há a utilização do *mark-up* como fórmula de cálculo padrão para o preço de venda. Embora tenha havia média alta nas duas primeiras opções, essas também podem ser incluídas no *markup*, pois conforme Scarpin (2000) o mesmo utiliza fatores internos da estrutura de custos e despesas da empresa como parâmetros. O estudo de Callado *et al.* (2005)

constatou-se que o principal critério utilizado no processo de formação do preço de venda das empresas analisadas foi o *mark-up*, aplicando-o sobre o custo de produção, ainda uma parcela das empresas pesquisadas utiliza o *mark-up* sobre valor da matéria-prima. Também que a última opção deste grupo vai ao encontro da pesquisa de Fishman (2003) e encontrou aderência neste estudo, embora com a menor média atribuída. A Tabela 15, a seguir, apresenta a questão 8.

Tabela 15 – Questão 8

Para aceitar uma encomenda de produtos a um preço menor de venda:	μ
a empresa verifica a margem de contribuição do produto	4,3
a empresa analisa o seu ponto de equilíbrio	3,6
a empresa sacrifica a sua margem de segurança	2,7
aceita o pedido sem recálculos se precisa gerar fluxo de caixa	2,3
aceita o pedido sem recálculos se o estoque estiver muito alto	2,1

Fonte: Dados da Pesquisa

Ao visualizar a Tabela 15, pode-se notar que a maior média atribuída foi 4,3 quanto à opção de verificação, por parte das empresas, no cálculo da margem de contribuição do produto para aceitar uma encomenda a um preço menor de venda. Esse fato pode indicar que as empresas utilizam o custeio variável como instrumento gerencial. A Tabela 16, a seguir, apresenta a questão 9.

Tabela 16 – Questão 9

Na apuração do custo dos produtos para formação do preço de venda a empresa considera:	Qde	Fr
todos os custos de fabricação e as despesas totais da empresa	13	86,68
todos os custos de fabricação	1	6,67
os custos variáveis e os custos fixos identificáveis	1	6,67
apenas os custos variáveis	0	0,00
as atividades como forma de alocação dos custos	0	0,00
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

A Tabela 16 demonstra a frequência das repostas, e não mais as opções ordenadas por médias relativas à importância de cada opção para o respondente. Observa-se que na apuração do custo dos produtos, para formação do preço de venda as empresas consideram mais frequentemente, todos os custos de fabricação e as despesas totais da empresa. Não é possível afirmar que as empresas utilizam o custeio pleno, mas é possível identificar certa semelhança das práticas destas empresas com o arcabouço conceitual do mesmo, pois a opção obteve 86,68% das respostas. A tabela 17, a seguir, apresenta a questão 10.

Tabela 17 – Questão 10

No processo de cálculo do preço de venda é importante considerar:	Qde	Fr
o custo + lucro desejado = preço (a empresa elabora seu preço com base em sua estrutura de custos)	9	60,00
o preço de mercado - lucro desejado = custo máximo admissível (o produto é concebido de forma a atingir um custo pré-estabelecido, calculado pela subtração de um lucro desejado de um preço determinado em ambiente externo ao da empresa)	5	33,33
o preço de mercado - custo estimado = lucro (o preço é determinado em ambiente externo ao da empresa, mas a estrutura de custos é fixa e o lucro é obtido de forma residual)	1	6,67
Total	15	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

Finalizando o questionário aplicado, pela Tabela 17, é possível notar que, quanto ao processo de cálculo do preço de venda é importante considerar o custo, mais o lucro desejado como estrutura de preço de venda, para 60% das empresas estudadas. Desta forma, as empresas metalúrgicas do Estado de Santa Catarina, que participaram da pesquisa, elaboram seu preço de venda com base nos custos, assim como nos estudos anteriores de Ott (1997), Souza (2001), Machado (2005), Lima, Ferrarezi e Smith (2007) e Bertucci (2008) em outras épocas e com amostras distintas. Isto significa que, mesmo com o passar de 23 anos, desde o primeiro estudo até esta pesquisa as empresas tem mantido suas práticas relativas à formação do preço de venda.

Também, não é possível desconsiderar que, nesta pesquisa, para 33,33% das empresas pesquisadas, no processo de cálculo do preço de venda é considerado o preço de mercado, menos o lucro desejado, que representa o custo máximo admissível. Assim, o produto é concebido de forma a atingir um custo pré-estabelecido, calculado pela subtração de um lucro desejado, extraído de um preço determinado em ambiente externo ao da empresa. Esse fato demonstra o impacto das condições de mercado, tais como concorrência acirrada e mercado hostil, na precificação das empresas. Pode-se entender que nesse ínterim esteja inclusa a prática relativa ao preço-meta e o custeio-meta como sistema de determinação de custos dessas empresas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a análise dos resultados, entende-se que, os respondentes estavam aptos a participação na pesquisa para as 15 empresas pesquisadas, pela baixa participação das empresas não é possível extrapolar os resultados para as demais empresas metalúrgicas do Estado de Santa Catarina e permitem-se algumas considerações, quanto às metodologias utilizadas na formação do preço de venda e características gerais de precificação destas empresas:

- a) o custo atual é importante na formação do preço de venda; a margem de lucro deve ser suficiente para manter a empresa como um todo e remunerar acionistas e gestores;
- b) o preço de venda calculado originalmente deve ser comparado com o preço de mercado; se o preço de venda calculado for maior que o preço de mercado, as empresas procuram revisar os seus custos; o setor de engenharia de produção e planejamento do produtos são os envolvidos diretamente nesse processo;
- c) a formação do preço de venda inclui, de forma mais intensa, os custos de produção, os impostos sobre vendas e as despesas de vendas; há utilização, por parte destas empresas, do *mark-up*;
- d) para aceitar encomendas a preços diferenciados as empresas utilizam como base a margem de contribuição dos produtos; na apuração dos custos para formação do preço de venda as empresas consideram os custos de fabricação e as despesas totais da empresa; e assim como nos estudos anteriores, estas empresas formam seu preço de venda com base nos custos.

É importante salientar que a gestão de custos e a gestão de preço de venda não podem ser efetuadas isoladamente e, sim, sistemicamente, pois as relações existentes entre ambas envolvem muitos fatores. Pode ser que a utilização isolada de informações sobre os custos de nada ou pouco adiantem, pois os impactos são recíprocos. A interdisciplinaridade da gestão abarca uma gama de informações e é necessário que os gestores se mantenham informados

desse grande conjunto de fatores para que possam gerir racionalmente as atividades empresariais.

REFERÊNCIAS

- ANG, Swee Hoon; LEONG, Siew Meng; TEY, Wei Lin. *Effects of price reduction sale ads on consumer responses*. **Pricing Strategy & Practice**. Vol. 5, nº 3, p. 116–125, 1997.
- ANSARI, Shahid. et al. **Target Costing**. Chicago. Irwin, 1997.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Política e Formação de Preços: uma abordagem competitiva sistêmica e integrada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BERTUCCI, Carlos Eduardo. **Custeio Alvo na Indústria Brasileira de Autopeças**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). FEA/USP. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade: Universidade de São Paulo, 2008.
- BOTELHO, Delane. URDAN, André Torres. Lealdade à Marca e Sensibilidade ao Preço: um Estudo da Escolha da Marca pelo Consumidor. **RAC**. Vol. 9, nº. 4, p. 163-180, out./dez. 2005.
- CALLADO *et al.* Análise da Gestão de Custos E Formação de Preços em Organizações Agroindustriais Paraibanas. In. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 5ª. 2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2005. CD-ROM.
- COGAN, Samuel. **Custos e Preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.
- COOPER, Donald. R.; SCHINDLER; Pamela. M. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7 ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- FAGENSON, E. A. *Personal value systems of men and women entrepreneurs versus managers*, **Journal of Business Venturing**, v.8, p.409-430, 1993.
- FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA - FIESC Cadastro de Empresas Associadas. Florianópolis: Publicações FIESC, 2009/2010.
- FISHMAN, Charles. A Precificação Científica. In: **HSM Management**. nº. 39, p. 130-136, jul/ago 2003.
- HUTT, Michael D.; SPEH, Thomas W. **Gestão de marketing em mercados industriais e organizacionais**. 7 ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Anuário Estatístico do Setor Metalúrgico 2009**. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/setor/metal-mecanica/o-setor/cenarios-e-tendencias>. Acesso em: 05 jul. 2010.
- KENNEDY, Donald. *When the Price Is Wrong*. **Science**. Vol. 301, n. 15, August, 2003.
- KOTLER, Philip. **Administração de marketing**. 12 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.
- LIMA, Fabiano Guasti; FERRAREZI, Maria Amélia; SMITH, Marinês Santana Justo. Formação de Preços à luz da teoria das restrições: um estudo aplicado às indústrias metalúrgicas da cidade de Franca. In. Congresso UFSC, I. 2007, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: UFSC, 2007. CD-ROM.
- LUNKES, Rogério João. Uma Contribuição à Formação de Preços de Venda. In: **Revista Brasileira de Contabilidade**. n. 141, p. 51-57, mai/jun 2003.

MACHADO, Débora Gomes. **Análise das relações entre a Gestão de Custos e a Gestão do Preço de Venda:** Um Estudo das Práticas Adotadas por Empresas Industriais Conserveiras Estabelecidas no RS. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). UNISINOS. Programa de Pós-graduação da Universidade do vale do Rio dos Sinos. 2005.

MONDEN, Yasuhiro. **Sistemas de Redução de Custos:** custo-alvo e custo kaizen. Porto Alegre: Bookman, 1999.

OTT, Ernani. **A Informação Contábil e o Processo de Tomada de Decisões:** marco conceitual e estudo empírico. Tese (Doutorado em Gestão financeira e Contabilidade), Faculdade de CC. EE. e Empresariais, Universidade de Deusto, São Sebastião, 1997.

RAUPP, Fabiano M.; BEUREN, Ilse M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade.** São Paulo, Atlas, 2004.

SANTOS, Roberto Vatan. **Modelos de Decisão para Gestão do Preço de Venda.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade: Universidade de São Paulo, 1995.

SCARPIN, Jorge Eduardo. **Target Costing e sua utilização como mecanismo de formação de preço de venda para novos produtos.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria. UNOPAR. Londrina: Unopar, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria, Universidade Norte do Paraná, 2000.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Classificação de Empresas por Número de Empregados. Brasil, 2010. Disponível em: <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154&%5E%5E>, acesso em: 03 fev. 2010.

SERPA, Daniela Abrantes; AVILA, Marcos Gonçalves. Percepção sobre preço e valor: um teste experimental. **RAE eletrônica.** Vol. 3, nº 2, art 13, jul/dez 2004.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro de. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Marcos Antônio. **Práticas de Contabilidade Gerencial Adotadas por Subsidiárias Brasileiras de Empresas Multinacionais.** Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2001.

TSAO, Hsiu-Yuan.; PITT, Leyland F. *The Formation of a 'High Price - High Quality' Inferential Belief: A Study Among Young Buyers of Mobile Phones and Notebooks.* **Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics.** Vol. 17, nº 1, p. 50-60, 2005.