

ANÁLISE DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE CUSTOS A PARTIR DO SISTEMA DE CUSTEIO POR ATIVIDADE DE UMA COOPERATIVA DE RECICLAGEM

GABRIEL SGRIGNOLI MELLO

UFMS - Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
mellos.gabriel@gmail.com

LETÍCIA FERREIRA XAVIER

UFMS - Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
letis.xavier@gmail.com

CARLOS RODRIGUES DA SILVA

UNINOVE – Universidade Nove de Julho
pcsilva@terra.com.br

GERALDINO CARNEIRO DE ARAÚJO

UNINOVE – Universidade Nove de Julho
geraldino.araujo@gmail.com

ANÁLISE DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE CUSTOS A PARTIR DO SISTEMA DE CUSTEIO POR ATIVIDADE DE UMA COOPERATIVA DE RECICLAGEM

1. Introdução

As cooperativas de reciclagem são empreendimentos econômicos que apresentam um modelo de gestão diferente dos negócios da economia privada. Existe consenso que nas cooperativas a gestão adequada dos processos administrativos é a condição fundamental para o sucesso desse tipo de empreendimento. Nessa perspectiva, um dos processos importantes que recebe pouca atenção dos gestores das cooperativas, e também da academia, é a gestão dos custos. O levantamento da literatura sobre o tema evidenciou poucos estudos tratando da questão.

Por tratar-se de um empreendimento com características muito peculiares o gerenciamento das atividades de custos demonstra um grande potencial de informação para melhorar a qualidade da tomada de decisão dos cooperados. Wernke (2005) salienta que para a formação de preço é necessária à análise de alguns componentes que fazem parte desta constituição do produto, para aí sim, a formação do seu preço para venda, levando em conta o mercado em que esse produto será destinado. De forma mais específica à gestão do custeio baseado em atividades (Sistema ABC) pode trazer informações relevantes para que os cooperados tenham clareza sobre quais atividades trazem mais benefícios para a cooperativa e que devem receber atenção maior do ponto de vista de gestão, bem como os que devem ser reavaliados em função dos resultados.

Assim, o objetivo deste artigo é analisar os fatores que são importantes para formação de preços de uma cooperativa de reciclagem. Os objetivos específicos são: a) traçar o perfil organizacional da cooperativa em estudo; b) identificar os fatores que compõem a formação de preço; c) analisar o sistema ABC da cooperativa.

2. Referencial teórico

Neste tópico é apresentada a fundamentação teórica.

2.1. Gestão de custos

De acordo com Bruni e Famá (2004) custos podem ser definidos como uma medida monetária, na qual, a empresa tende a se sacrificar para que possa chegar ao seu objetivo final. Preços correspondem a uma taxa de importância que decorre da oferta e procura de seus produtos ou serviços, a fim de cobrir todos os gastos de modo geral e, além disso, obter lucro

para o fabricante. Para que haja maior clareza no estudo da formação de preço, é essencial que se entenda algumas terminologias que são empregadas na gestão dos custos, e os principais termos técnicos são gastos, investimentos, custos, despesas, desembolsos e perdas.

Gastos, para Souza Filho (2009), é todo sacrifício que a empresa tem para a obtenção de um produto ou serviço qualquer; normalmente esse sacrifício é de forma monetária. Para Bruni e Famá (2004), investimentos são gastos ativos em função de sua vida útil ou de aquisições de bens atribuíveis a futuros períodos, ficam temporariamente congelados no ativo da empresa e posteriormente é descongelado de forma a ser uma depreciação ao longo dos anos.

Wernke (2004) define que custos são gastos decorrentes de um processo produtivo, processo esse de fabricação de um produto ou prestação de serviço. Sem discordância, Bertó e Beulke (2005) afirmam que custos são relativos ao emprego de material direto para a o processo industrial de bens ou então, relacionado a gastos diretos de prestação de serviços. Para Souza Filho (2009) despesa é algum tipo de bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

De acordo com Bruni e Famá (2004) desembolso consiste no pagamento do bem ou serviço, independentemente de quando o produto ou serviço foi ou será consumido pela entidade. Nessa mesma linha de pensamento Souza Filho (2009) afirma que desembolso é o pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço. Por fim, perda, para Hansen e Mowen (2010), é um custo que expira sem produzir qualquer tipo de benefício de receita para a entidade.

2.2. Processo de formação de preço

Bruni e Famá (2004) afirmam que um dos mais importantes aspectos financeiros de uma empresa consiste na consolidação dos preços de venda dos produtos e serviços comercializados. Para a formação de preço podem ser empregados três processos distintos:

- a) Concorrência: as empresas formam preço a partir da oferta, que é quando o preço do produto é mais ou menos igual ao da concorrência, ou então, a empresa pode determinar seu preço julgando-o como seus concorrentes irão fixar seus preços;
- b) Custos: a empresa estima seu custo de produção ou serviço, em seguida ela agrega esse valor ao produto, e coloca uma margem de lucro padrão;
- c) Consumidor: o mercado estabelece o valor do produto, cabe às empresas perceberem o valor desse produto, e não é estabelecido pelo vendedor.

Para Machado e Souza (2006) a formação de preço é a atribuição de preço. A precificação deve orientar-se economicamente e do ponto de vista interno da entidade visando a maximizar os lucros, ter o retorno do investimento feito, e preços baseados nos custos. Dados do Sebrae (2013a) demonstram que a formação de preço dos produtos não é uma tarefa fácil, em que o mercado não para, os fatores que influenciam na formação do preço são muitos e mudam constantemente. Completa Sebrae (2013b) que o preço de venda é o valor que deverá cobrir todos os custos de fabricação do produto ou serviço, cobrir as despesas e também permitir a retirada de um lucro líquido adequado. E, além dos aspectos financeiros, a formação de preço tem seus aspectos mercadológicos, no qual o preço do produto ou serviço deve estar próximo dos demais concorrentes da mesma categoria.

A formação de preço parte de um princípio que deve alocar os custos e as despesas da melhor maneira possível, visando a atender às necessidades financeiras da entidade, em relação às atividades de processamento e, também, visando um lucro padrão para a organização que detém a atividade de produção.

2.3. Sistema ABC

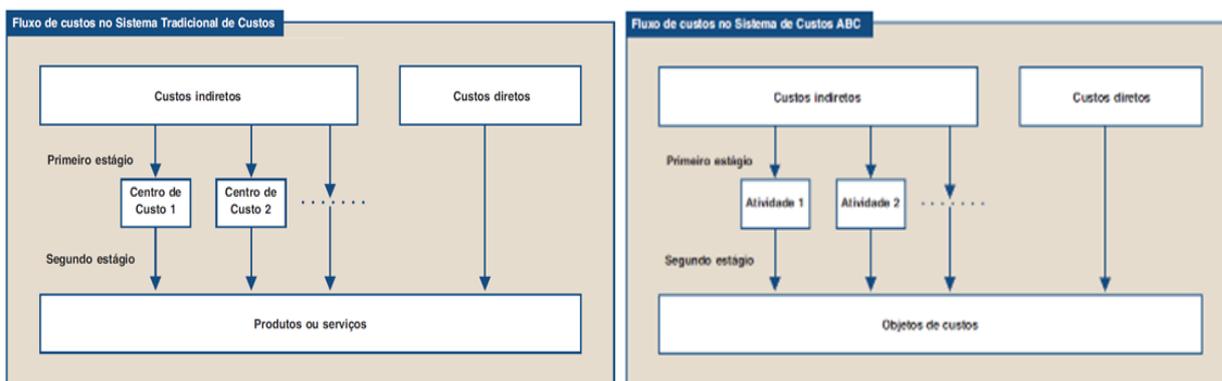
O principal objetivo do sistema de custos é auxiliar na tomada de decisão, oferecendo informações consolidadas dos resultados da empresa, auxiliar no planejamento, e orientar órgãos públicos e privados sobre medidas de fixação de proteção e subsídios à produção (MARION, 2002). Conforme Silva (2004) o sistema ABC, surgiu na década de 1980, com o objetivo de trabalhar o mais próximo possível da realidade da empresa, frente a processos tão complexos e variáveis como os da atualidade. Esse método permite identificar cada atividade da empresa e os recursos consumidos por ela.

Silva (2004) conjectura que no planejamento de custos, é necessário uma flexibilidade e acompanhar as mudanças no mercado e as necessidades da empresa, pois o sistema de custo deve ser moldado, de maneira, a satisfazer as necessidades da empresa, na qual está sendo sistematizados seus custos. O sistema ABC proporciona informações importantes sobre o custo necessário para o desenvolvimento de cada atividade dentro de um processo produtivo, e também remove distorções de valores inerentes ao custo do produto causado pelos sistemas tradicionais.

Para Silva (2004), dentre os sistemas tradicionais, o sistema de custeio baseado em atividade é o que mais possui direcionadores, assim é o mais fácil de entender, pois seus direcionadores criam fatores de demandas para as atividades. Ele possibilita um maior entendimento da

entidade para os gestores. Com o uso do sistema ABC, os produtos e serviços são custeados conforme a atividade que se desempenha, obtendo resultados mais confiáveis em relação aos sistemas tradicionais. A figura 1 mostra o fluxo dos custos no sistema tradicional de custeio, quanto o fluxo dos custos no sistema ABC.

Figura 1: Fluxo de custos: Sistema Tradicional X Sistema ABC



Fonte: Khoury e Ancelevicz (2000, p. 58).

A Figura 1 que apresenta o sistema tradicional de custeio mostra uma pequena importância com a distribuição correta dos custos indiretos na produção, entretanto o fluxo do sistema ABC, apresenta uma importância maior com os custos indiretos, nos quais são identificadas diversas atividades que compõe o processo produtivo e logo após esses custos são alocados ao processo de acordo com a importância de cada atividade.

3. Metodologia

Quanto ao tipo de pesquisa este artigo é caracterizado como uma pesquisa descritiva, que segundo Collis e Hussey (2005) descreve os procedimentos de determinados fenômenos e é usada para reconhecer e alcançar informações sobre o detalhamento de problema ou questão. O método de pesquisa utilizado é o estudo de caso, Yin (2010) expõe que é método de pesquisa pode ser usado em diversas situações, como em áreas da educação para contribuir com a disseminação de novos conhecimentos, estão inseridos em variados grupos sociais e com isso este método permite investigar significativos eventos da vida real. Foi selecionada a COOREPA – Cooperativa Recicla Paranaíba, por ser a única cooperativa do estado do Mato Grosso do Sul registrada pela Organização das Cooperativas do Brasil de Mato Grosso do Sul (OCB/MS).

A técnica utilizada para o desenvolvimento deste artigo é qualitativa, Richardson (2008) afirma que pode ser caracterizada como uma tentativa de compreender detalhadamente os significados e as características do objeto pesquisado. Para Creswell (2010) envolve desde compreensões filosóficas, métodos de investigação a métodos de coleta, desta forma possibilitando a avaliação de interpretações particulares. Utilizou-se para a coleta de dados documentos, entrevistas e observações. Para Severino (2007) a pesquisa documental consiste em fontes baseadas em documentos de sentido amplo, em que seus conteúdos não tenham sido incididos a uma observação analítica, ou seja, são caracterizados com matéria-prima. Foram utilizados documentos como planilhas de pagamento, registros de venda, controle de despesas e notas fiscais, foram cedidos os dados de julho a dezembro de 2012.

Severino (2007) aponta que entrevistas são técnicas de coletas de informações sobre um assunto particular, em que serão solicitados diretamente ao sujeito pesquisado. Vergara (2009) descreve o procedimento, no qual para a realização da entrevista é necessário à presença física, sendo assim é possível obter maior aprofundamento do objeto de estudo. A entrevista foi realizada com os membros do Conselho de Administração. Esses puderam oferecer dados necessários para a obtenção de informações mais específicas como quantos cooperados estavam relacionados às atividades. Utilizou-se a observação, Roesch (2009) afirma que a observação é utilizada para entender o indivíduo em diversas atividades, no qual serão consideradas e anotadas suas ações em todo o momento de observação. As observações ocorreram semanalmente, no período de abril a novembro de 2012.

Como procedimento de tratamento de dados foi utilizado à análise de conteúdo. Para Severino (2007) a análise de conteúdo é a técnica que aborda e analisa elementos retirados de documentos, que podem estar em diversos modelos de formatação. Complementando, Moraes (1999) afirma que a análise de conteúdo consiste em uma metodologia de pesquisa que ajuda na reinterpretação do conteúdo em documentos e textos, assim obtendo uma compreensão usada para descrever e interpretar em um nível além da leitura comum.

4. Resultados e discussão dos dados

Os resultados e discussão estão organizados de modo a atender aos objetivos específicos.

4.1. Perfil organizacional

A COOREPA - Cooperativa Recicla Paranaíba foi criada em junho de 2010, com intuito de gerar renda para pessoas excluídas da sociedade. Fundamenta sua gestão nos princípios da economia solidária, em que os cooperados são donos do próprio negócio. A cooperativa, em termos de gestão, obteve resultados satisfatórios, no qual se apoiando nos princípios intrínsecos da economia solidária, que são: transparência, democracia e autogestão. A COOREPA é uma cooperativa de reciclagem que cada vez mais vem se consolidando e interferindo no mercado econômico do estado do Mato Grosso do Sul visto que suas parcerias estão sendo fundamentais para que isso ocorra, dentre elas destacam-se: o Banco do Brasil; a Prefeitura Municipal; o Santander/UniSol, e a UFMS/CPAR – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul / Câmpus de Paranaíba.

4.2. Dados financeiros da cooperativa em estudo

Segundo Bruni e Famá (2004) gasto é dividido em custos e despesas, e em uma empresa tradicional, seguidora do sistema capitalista, quanto menor os custos e as despesas durante o processo de fabricação de um produto ou prestação serviço, menor é o custo total de fabricação de um produto. Tendo em vista uma cooperativa de reciclagem é um empreendimento econômico solidário, quanto maior o custo de mão de obra, maior é o valor a ser rateado entre os cooperados. Assim, as tabelas expressam os dados gerais da cooperativa, no qual foram divididos em custos, despesas, custo de mão de obra e a soma desses gastos.

Tabela 1: Controle financeiro interno

DADOS COOREPA	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Custos	677,33	315,00	129,70	216,33	144,05	251,90
Despesas	630,62	441,48	305,41	578,63	727,68	461,69
Custo de Mão de Obra	6.070,42	5.783,65	3.910,76	6.425,75	7.260,06	3.852,67
Soma dos Gastos	7.378,37	6.540,13	4.345,87	7.220,71	8.131,79	4.566,26

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 1 utilizou a planilha de entradas e saídas financeiras, em que se observam os custos, despesas e o custo de mão de obra da cooperativa. Entre os custos estão os relacionados ao caminhão da coleta, gastos feitos com conserto do pneu e troca de óleo. Julho apresentou o maior valor de custos mensais (R\$ 677,33), devido ao fato de que o caminhão necessitou de alguns reparos contingenciais. Em setembro o valor do custo foi baixo (R\$ 129,70), em que o caminhão apenas necessitou de uma troca de óleo.

As despesas da cooperativa são provenientes de gás de cozinha, material para o escritório e também do suporte de um escritório de contabilidade. Entre os meses estudados, em setembro houve o menor valor (R\$ 305,41), pois foi o mês que não houve nenhuma compra com valor alto para fins administrativos, no entanto, em novembro ocorreu o maior valor (R\$ 727,68), em que ocorreram compras administrativas e também para a cozinha com valores muito altos.

O valor do custo de mão de obra é composto pela venda dos materiais no mês, subtraídos os valores dos custos e das despesas, assim o resultado é rateado entre os cooperados conforme as horas trabalhadas. Assim, a mão de obra é equivalente diferença entre as entradas provenientes do material vendido e o valor dos custos e das despesas.

O custo de mão de obra em novembro obteve o maior valor (R\$ 7.260,06) devido a uma grande venda para o principal comprador de materiais, e nos meses de setembro e dezembro o valor do custo de mão de obra foram os menores (R\$ 3.910,76 e R\$ 3.852,67, respectivamente), pois nestes meses a venda de materiais para a principal comprador foi de um menor valor.

Tabela 2: COOREPA com auxílio da Prefeitura.

COOREPA e AUXÍLIO	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Custos	3.677,33	3.315,00	3.129,70	3.216,33	3.144,05	3.251,90
Despesas	630,62	441,48	305,41	578,63	727,68	461,69
Custo de Mão de Obra	6.570,42	6.283,65	4.410,76	6.925,75	7.760,06	4.352,67
Soma dos Gastos	10.878,37	10.040,13	7.845,87	10.720,71	11.631,79	8.066,26

Fonte: Elaborado pelos autores.

A tabela 2 mostra os dados gerais adicionado com o valor de repasse da Prefeitura Municipal. Segundo Martins (2006), custos são gastos relativos aos serviços utilizados na produção, assim, dos R\$ 3.000,00 reais mensais, R\$ 500,00 são acrescentados no valor do salário do motorista do caminhão e os outros R\$ 2.500,00 são alocados para o aluguel do caminhão da coleta.

4.3. Análise das atividades que compõe o processo produtivo da cooperativa em estudo

Neste tópico são analisadas as atividades que fazem parte do processo produtivo da cooperativa, alocando os custos, despesas e o custo de mão de obra de forma a identificar a soma dos gastos de cada atividade. As atividades que são necessárias ao processo produtivo

de uma cooperativa de reciclagem, dentre elas destacam-se: Coleta, Triagem e Prensagem (ARAÚJO; SILVA, 2011).

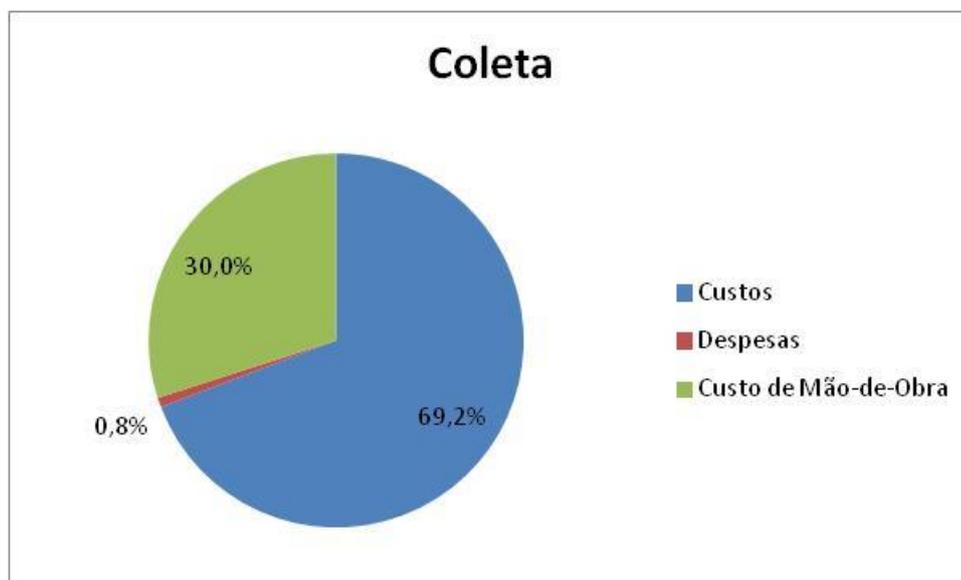
Tabela 3: Coleta de materiais

COLETA	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Custos	3.349,64	3.315,00	3.129,70	3.216,33	3.040,00	3.065,00
Despesas	50,00	75,00	50,00	54,00	-	-
Custo de Mão de Obra	1.585,12	1.471,76	791,55	1.582,81	2.003,88	1.061,55
Soma dos Gastos	4.984,76	4.861,76	3.971,25	4.853,14	5.043,88	4.126,55

Fonte: Elaborado pelos autores.

A tabela 3 mostra a atividade de coleta de materiais. Para a coleta são necessários: um caminhão, combustível, um motorista e três cooperados que auxiliam na coleta dos materiais. Os custos variam entre o valor do conserto do pneu do caminhão e troca de óleo do mesmo. Além disto, há o pagamento mensal do aluguel do caminhão (R\$ 2.500,00). As despesas são provenientes do pagamento de um aparelho de som automotivo. Leone (2012) define o custo de mão de obra como um estoque que não pode ser acumulado, em que pode ser classificada como direta ou indireta, na qual a direta está diretamente ligada ao processo de fabricação do produto, e na atividade de coleta, o valor que a compõe é os R\$ 500,00 repassados ao motorista, acrescido das horas trabalhadas pelo mesmo, além de três cooperados que trabalham na coleta. Em seguida, apresenta-se a percentagem dos dados da atividade de coleta.

Figura 2: Média da atividade de coleta de materiais.



Fonte: Elaborado pelos autores.

A figura 2 mostra a porcentagem da média entre os custos, às despesas e a mão de obra, em relação aos gastos totais da atividade de coleta. Nota-se que 69,2% são custos; 30,0% do valor total dessa atividade é relacionado com o custo de mão de obra; e, apenas 0,8% dos gastos totais são de despesas.

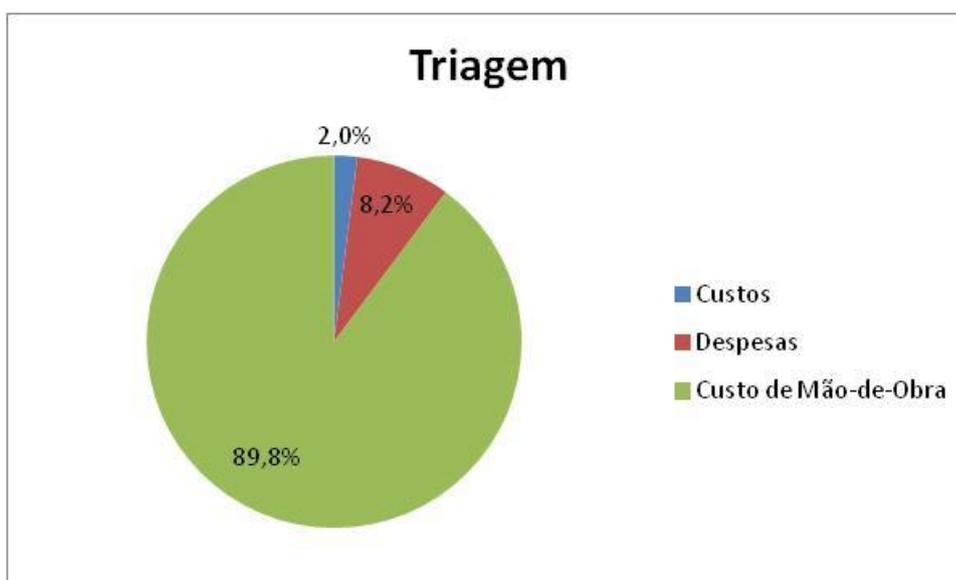
Tabela 4: Triagem dos materiais

TRIAGEM	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Custos	262,15	-	-	-	93,65	186,90
Despesas	400,62	293,18	204,33	419,70	582,14	369,35
Custo de Mão de Obra	4.244,58	4.003,65	3.220,50	5.002,12	5.437,84	2.954,82
Soma dos Gastos	4.907,35	4.296,83	3.424,83	5.421,82	6.113,63	3.511,07

Fonte: Elaborado pelos autores.

A tabela 4 mostra os dados referentes à atividade de triagem dos materiais, que é a segunda atividade do processo produtivo na COOREPA. Os custos representam, em sua maioria, os materiais comprados para a segurança dos cooperados, os Equipamentos de Proteção Individual (EPI's) e também a compra de *bags* para o armazenamento do material. As despesas, de modo geral, são alocações dos gastos administrativos da COOREPA. Nessa atividade há um grande número de cooperados envolvidos, pois se trata da separação dos materiais. Na sequencia é exposto a porcentagem dos custos, despesas e o custo de mão de obra da triagem em relação a soma dos gastos.

Figura 3: Porcentagens da triagem dos recursos.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Na figura 3 os dados referentes às porcentagens da atividade de triagem. O custo de mão de obra foi responsável por 89,8% da atividade de triagem dos recursos, as despesas foram responsáveis pelo valor de 8,2% dessa atividade e por fim, os custos, que representaram 2% da atividade de triagem dos materiais.

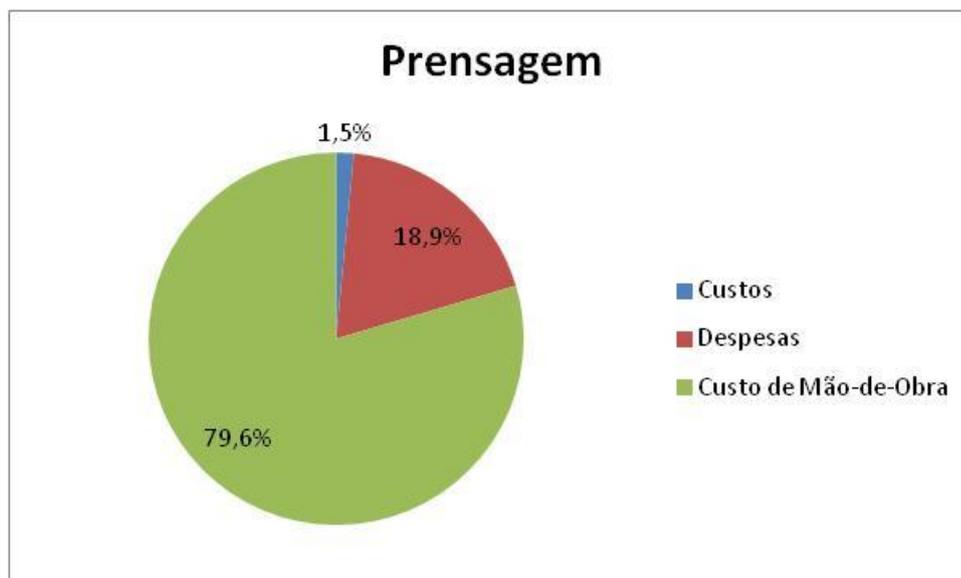
Tabela 5: Atividade de prensagem

PRENSAGEM	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Custos	65,54	-	-	-	10,41	-
Despesas	180,00	73,30	51,08	104,93	145,54	92,34
Custo de Mão de Obra	740,72	808,24	398,71	340,82	318,34	336,30
Soma dos Gastos	986,26	881,54	449,79	445,75	474,28	428,64

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 5 são apresentados os dados referentes à terceira atividade produtiva, a prensagem. Em relação à tabela apresentada, os custos são derivados da compra de fitas plásticas para amarrar fardos e material de segurança para os cooperados que trabalham nesta atividade. Despesas, para Leone (2012), são gastos realizados para execução de uma atividade, que tem o objetivo de gerar renda. No caso da prensagem as despesas são responsáveis por cerca de 20% dos gastos totais da cooperativa, arbitrada de forma à sua importância no processo produtivo. O custo de mão de obra nessa atividade possui um valor baixo em relação às outras atividades, pois apenas dois cooperados trabalham na prensagem dos materiais que foram triados por outros cooperados na atividade anterior. A seguir, são apresentados os dados da prensagem em forma de porcentagem.

Figura 4: Gráfico da atividade de prensagem.



Fonte: Elaborado pelos autores.

A figura 4 mostra a porcentagem dos gastos, segundo Martins (2006) gastos são sacrifícios financeiros que as entidades precisam se submeter para poder suprir suas necessidades. Assim, são relacionados os custos, as despesas e o custo mão de obra, submetidos à atividade de prensagem da COOREPA, em que o custo de mão de obra representa 79,6%, as despesas representam 18,9% e os custos representam apenas 1,5% da atividade de prensagem.

4.4. Análise da formação de preço de uma cooperativa de reciclagem

Este tópico apresenta os dados da cooperativa relacionando as porcentagens que formam o preço de venda e também a importância das atividades da cooperativa.

Tabela 6: Tabela de porcentagem das atividades

Atividades	Coleta	Triagem	Prensagem
Custos	96,9%	2,7%	0,4%
Despesas	7,3%	72,1%	20,6%
Custo de Mão de Obra	23,4%	68,5%	8,1%

Fonte: Elaborado pelos autores.

A tabela 6 apresenta as porcentagens de cada atividade e os itens que as compõem. Em relação aos custos da COOREPA, a coleta representa 96,9% desses custos. A atividade de triagem é a que mais gera despesas para a cooperativa, na qual representa 72,1%. Assim o maior repasse de valor relacionado ao custo de mão de obra é na triagem, pois nesta atividade

que necessita de um maior número de cooperados para ser desempenhada, em que essa atividade representa 68,5% em relação às outras atividades do processo.

Tabela 7: Formação de preço a partir das atividades

Formação de Preço	Coleta	Triagem	Prensagem
Custos	32,30%	0,90%	0,13%
Despesas	2,43%	24,03%	6,87%
Custo de Mão de Obra	7,80%	22,83%	2,70%

Fonte: Elaborado pelos autores com base.

A tabela 7 mostra os custos, despesas e o custo de mão de obra, relacionados com as atividades (coleta, triagem e prensagem). Assim, os custos em relação à atividade de coleta representam 32,30% do preço, as despesas relacionadas com a triagem representam 24,03% e o custo de mão de obra necessária na triagem detém uma porcentagem de 22,83% do preço. Demonstra o quanto cada atividade representa no preço, de forma a alocar as atividades dentro do processo produtivo. Assim, dividindo as atividades do processo produtivo da cooperativa de forma a descrever quais os custos, despesas e mão de obra necessitam e o quanto elas valem para formação do preço.

5. Considerações Finais

O objetivo geral foi analisar os fatores que formam o preço de venda de uma cooperativa. O trabalho identificou os fatores importantes para essa formação, nos quais a atividade de triagem é a mais importante, há um grande número de cooperados trabalhando nesta área; seguida da atividade de coleta, essa atividade é a que possui mais custos; e por fim tem se a atividade de prensagem, em que não registrou gastos significativos, mas é uma atividade de grande importância e totalmente necessária para a cooperativa.

Considerando que, para as atividades serem estudadas, alguns direcionadores foram importantes, tais como os gastos com os custos da COOREPA, as despesas e o custo de mão de obra. Nos quais cada um teve sua parcela de importância, igualmente equilibra, mas direcionadas diferentes em busca de se identificar as atividades do processo produtivo da COOREPA. Conclui-se que, a implantação do sistema de custeio baseado em atividades, informa ao gestor, qual atividade está ou não trazendo benefícios para a cooperativa, de forma a se analisar em quais atividades detém o maior valor do produto final, ou seja, qual atividade tem um gasto maior para ser operacionalizada entre o processo produtivo.

Para que se haja um melhor entendimento de como se implantar e operacionalizar o sistema de custeio baseado em atividades, relacionado com a formação do preço de um produto, é necessário que se faça um estudo em outras empresas, tanto de serviço quando de manufatura, para que esse sistema de custeio se sobressaia e auxilie os gestores a tomarem decisões com mais acurácia entre seu processo produtivo, e também para que possam identificar quais fatores são mais necessários para se formar o preço de um produto.

Referências

ARAÚJO, G. C; SILVA, M. A. C. Economia solidária e meio ambiente: desenvolvimento sustentável a partir de uma cooperativa de reciclagem. PRADO, A. M. et al (orgs.). **Práxis educacional, direitos fundamentais e política: perspectivas para o século XXI**. Curitiba: CRV, 2011.

BERTÓ, D. J; BEULKE, R. **Gestão de custos**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BRUNI, A. L; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora HP 12C e Excel**. São Paulo: Atlas, 2004.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Tradução Magda Lopes. 3 ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 2012.

MACHADO, D. G; SOUZA, M. A. Análise das Relações entre a Gestão de Custos e Gestão do Preço de Venda: Um estudo das práticas adotadas por indústrias conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil** (Online), Blumenau, v. 2, 2006.

MARION, J.C. **Contabilidade Rural: Contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – pessoa jurídica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. Atlas: São Paulo, 2008.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo de caso**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SEBRAE. **Acerte na definição do preço.** Disponível em:
<<http://www.sebrae.com.br/momento/quero-melhorar-minha-empresa/utilize-as-ferramentas/formacao-de-precos>>. Acesso em: 23 jan. 2013a.

SEBRAE. **Formação de preço de venda.** Disponível em:
<http://www.sebrae.com.br/momento/quero-melhorar-minha-empresa/utilize-as-ferramentas/formacao-de-precos/bia-170-formacao-de-preco-de-venda/BIA_170>. Acesso em: 23 jan. 2013b.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico.** 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SOUZA FILHO, J. V. **Formação de preço de venda.** Campinas. Pontifícia Universidade Católica de Campinas – PUCAMP. 2009.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2009.

WERNKE, R. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.** São Paulo: Saraiva, 2005.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** Porto Alegre: Bookman, 2010.