

**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

ANTONIO MOREIRA NICOLAU

**UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE
PREÇO DE VENDA NO COMÉRCIO VAREJISTA DA CIDADE DE
JOÃO PESSOA – PB**

RECIFE

2017

ANTONIO MOREIRA NICOLAU

**UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE
VENDA NO COMÉRCIO VAREJISTA DA CIDADE DE JOÃO PESSOA – PB**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Orientador: Prof. Dr. Adilson Celestino de Lima.

RECIFE

2017

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema Integrado de Bibliotecas da UFRPE
Biblioteca Central, Recife-PE, Brasil

N639e Nicolau, Antonio Moreira
Um estudo exploratório do processo de formação de preço
de venda no comércio varejista da cidade de João Pessoa –
PB / Antonio Moreira Nicolau. – 2017.
99 f. : il.

Orientador: Adilson Celestino de Lima.
Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal Rural de
Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria,
Recife, BR-PE, 2017.

Inclui referências e apêndice(s).

1. Formação de preço de venda 2. Custos 3. Comércio
varejista I. Lima, Adilson Celestino de, orient. II. Título

CDD 657

ANTONIO MOREIRA NICOLAU

**UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE
VENDA NO COMÉRCIO VAREJISTA DA CIDADE DE JOÃO PESSOA – PB**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Linha de Pesquisa: Planejamento, Controle e Análise Financeira.

Aprovada em: 20 / 02 / 2017

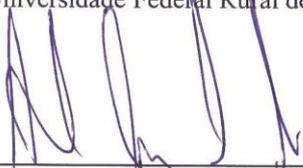
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Adilson Celestino de Lima - Orientador
Universidade Federal Rural de Pernambuco



Prof. Dr.ª Carla Renata Silva Leitão
Universidade Federal Rural de Pernambuco



Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado
Universidade Federal da Paraíba

*Aos meus pais, com amor e gratidão, JOSÉ e
JULIETA.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, criador de todas as coisas, pela vida e por me proporcionar a realização deste sonho.

Agradeço a minha família, meus pais e irmãos, por todo amor, apoio e compreensão durante minha ausência nesse período. Vocês são fonte de inspiração para toda minha vida. Muito Obrigado!

Agradeço ao Professor Dr. Adilson Celestino de Lima, pelas orientações e contribuições para realização desta pesquisa. Muito Obrigado!

Agradeço a empresa, na qual trabalho, Armazém Paraíba, em especial ao Sr. Francisco Feitosa, por acreditar no meu potencial me dando condições de horário para cursar as disciplinas e todo o curso. Muito Obrigado!

Agradeço a Professora Dra. Carla Renata Silva Leitão e ao Professor Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado, pela disponibilidade em contribuir e avaliar este trabalho participando da banca examinadora. Muito obrigado!

Agradeço ao Professor Dr. Antônio André Cunha, pelo apoio, contribuições e pela preocupação em sempre fazer por todos os alunos do PPCG/UFRPE. Muito Obrigado!

Agradeço a todos os Professores do PPGC/UFRPE pelo conhecimento transmitido e compartilhado. Muito Obrigado!

Agradeço aos amigos da primeira turma do PPGC, Elanuzza, Livânia, Suely, Gilson, Eugênio, Saulo, Ricardo, Gleidson, Thayse, Melina e Bento, por toda parceria, convivência e aprendizado.

Agradeço de forma especial a Hildegardo Melo, amigo que ganhei ao longo desta caminhada, parceiro e incentivador, onde compartilhamos muitos momentos difíceis e de alegria. Muito Obrigado!

Agradeço a Professora Dra. Rossana Guerra, que me ajudou em momentos dolorosos, obrigado por suas contribuições e disponibilidade. Muito Obrigado!

Agradeço a todos os meus amigos que contribuíram e entenderam as minhas ausências ao longo deste período. Muito Obrigado!

Agradeço a todos que contribuíram de forma direta ou indiretamente para a realização desta pesquisa.

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo analisar o nível de conhecimento dos gestores das empresas do comércio varejista de João Pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda. O estudo caracterizou-se como exploratório e descritivo. Para análise dos dados utilizou-se da estatística descritiva e inferencial. Os dados foram coletados de forma eletrônica e presencial (*in loco*) através de questionários, no qual se obteve a participação de 85 empresas. Identificou-se, de forma geral, que os gestores das empresas do comércio varejista de João Pessoa/PB não apresentam nível aceitável de conhecimento sobre os métodos de formação de preço de venda. O método de precificação com maior percentual de concordância é o método baseado na apuração dos custos, no entanto, não atinge o percentual aceitável. Na comparação feita entre o escore de conhecimento e a escolaridade do respondente, o teste de Kruskal-Wallis evidenciou que, quanto maior a escolaridade do respondente maior será o seu nível de conhecimento sobre os métodos de precificação. Já na comparação entre o escore de conhecimento e o cargo ocupado pelo respondente, o teste de Kruskal-Wallis mostrou que, o cargo ocupado não revela maior conhecimento sobre os métodos de formação de preço de venda. As empresas atribuem um alto grau de importância ao processo de precificação, a utilização das informações de custos e despesas na gestão e ao processo de precificação. As empresas também atribuem alto grau de satisfação no preço praticado na venda de suas mercadorias e que afirmam utilizarem as informações de custos e despesas na sua gestão. O método de precificação mais utilizado pelas empresas pesquisadas foi o método misto, seguido do método baseado na apuração dos custos. Na comparação entre as variáveis, grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com sua utilização na formação do preço de venda, o teste de Mann-Whitney mostrou que, os respondentes que utilizam as informações, podem atribuir o mesmo grau que os respondentes que não usam. Com relação à comparação entre grau de satisfação no preço praticado com os métodos de precificação, o teste de Kruskal-Wallis evidenciou que, existe distinção entre o grau de satisfação e a escolha do método de precificação. Já na comparação do grau de importância atribuído com os métodos de precificação, o teste de kruskal-wallis mostrou que, a escolha do método de precificação não interfere no grau de importância atribuído a estes.

Palavras-chave: Formação de preço de venda; Custos; Comércio varejista.

ABSTRACT

This research had as objective to analyze the level of knowledge of the managers of the companies of the retail trade of João Pessoa / PB on the methods of formation of sale price. The study was characterized as exploratory and descriptive. To analyze the data, we used descriptive and inferential statistics. The data were collected electronically and on-site (in loco) through questionnaires, in which the participation of 85 companies was obtained. It was identified that, in general, managers of the companies of the retail trade of João Pessoa / PB do not present an acceptable level of knowledge about the methods of selling price formation. The pricing method with the highest percentage of agreement is the method based on the calculation of costs, however, it does not reach the acceptable percentage. In the comparison made between the knowledge score and the respondent's level of education, the Kruskal-Wallis test showed that the higher the respondent's level of education, the greater his level of knowledge about pricing methods. In the comparison between the knowledge score and the position occupied by the respondent, the Kruskal-Wallis test showed that the position occupied does not reveal greater knowledge about the methods of selling price formation. Companies attach a high degree of importance to the pricing process, the use of cost and expense information in management and the pricing process. The companies also attribute a high degree of satisfaction to the price of selling their merchandise and claim to use the cost and expense information in their management. The most used pricing method used by the companies surveyed was the mixed method, followed by the method based on the calculation of costs. The Mann-Whitney test showed that respondents who use the information can attribute the same degree to the respondents' Which they do not use. The Kruskal-Wallis test showed that there is a distinction between the degree of satisfaction and the choice of the pricing method. In the comparison of the degree of importance attributed with the pricing methods, the kruskal-wallis test showed that the choice of the pricing method does not interfere in the degree of importance attributed to them.

Keywords: Sales price formation; Costs; Retail business.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Cargo dos respondentes	64
Tabela 2 - Tempo do respondente na empresa	65
Tabela 3 - Grau de instrução dos respondentes	65
Tabela 4 - Tempo de existência da empresa	67
Tabela 5 - Número de funcionários	67
Tabela 6 - Faturamento das empresas	68
Tabela 7 - Forma que a contabilidade é realizada	69
Tabela 8 - Método de custeio utilizado	70
Tabela 9 - Utilização dos custos/despesas*	70
Tabela 10 - Grau de importância atribuído aos custos e despesas na gestão empresarial	71
Tabela 11 - Comparação do grau de importância dos custos e despesas por utilização na FPV	72
Tabela 12 - Método de precificação utilizado	72
Tabela 13 - Grau de satisfação com o preço praticado pela empresa	73
Tabela 14 - Grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda	73
Tabela 15 - Comparação do grau de satisfação com PV com os métodos de precificação	74
Tabela 16 - Comparação do grau de importância com os métodos de precificação	75
Tabela 17 - Resumo das informações do conhecimento das questões sobre a precificação	77
Tabela 18 - Comparação do escore de conhecimento de precificação por escolaridade	79
Tabela 19 - Comparação do escore de conhecimento da precificação por cargo	80

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Formação do preço – elementos	46
Quadro 2 - Classificação das variáveis	56
Quadro 3 - Grupo de variáveis	58
Quadro 4 - Classificação do porte empresarial do IBGE	67
Quadro 5 - Classificação do porte empresarial Simples Nacional	68

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Comportamento dos custos variáveis.....	33
Gráfico 2 - Comportamento dos custos fixos	34
Gráfico 3 - Curso dos respondentes graduados	66
Gráfico 4 - Escore médio de precificação por escolaridade	79

LISTA DE SIGLAS

PV	Preço de Venda
DP	Desvio Padrão
PB	Paráiba
MW	Mann-Whitney
KW	Kruskal-Wallis

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	15
1.1 JUSTIFICATIVA	16
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	21
1.3 OBJETIVOS.....	23
1.3.1 Objetivo Geral.....	23
1.3.2 Objetivos Específicos	23
2. REVISÃO DA LITERATURA	25
2.1 COMÉRCIO VAREJISTA.....	25
2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS	27
2.3 GESTÃO DE CUSTOS.....	30
2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	31
2.4.1 Custos Diretos	31
2.4.3 Custos Variáveis	32
2.4.4 Custos Fixos.....	33
2.5 MÉTODOS DE CUSTEIO.....	34
2.5.1 Custeio por Absorção.....	35
2.5.2 Custeio direto ou variável.....	36
2.5.3 Custeio baseado em atividades – ABC	38
2.6 PRECIFICAÇÃO	40
2.6.1 Mix de Marketing	41
2.6.1.1 Produto	42
2.6.1.2 Promoção	43
2.6.1.3 Praça	44
2.6.1.4 Preço	45
2.6.2 Estratégias de Preço	47
2.6.2.1 Preço baseado nos custos.....	48
2.6.2.2 Preço baseado nos concorrentes	50
2.6.2.3 Preço baseado no valor percebido	51
3. METODOLOGIA.....	53
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	53
3.2 CARACTERIZAÇÃO DO UNIVERSO E AMOSTRA.....	54

3.3 VARIÁVEIS DO ESTUDO.....	56
3.4 COLETA DE DADOS.....	59
3.5 TÉCNICAS ESTATÍSTICAS UTILIZADAS.....	62
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	64
4.1 ANÁLISE DOS DADOS SOCIOECONÔMICOS.....	64
<i>4.1.1 Perfil dos Respondentes.....</i>	<i>64</i>
<i>4.1.2 Perfil da Empresa.....</i>	<i>66</i>
4.2 CUSTOS E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA.....	69
<i>4.2.1 Comparação das variáveis de estudo da pesquisa.....</i>	<i>70</i>
4.3 CONCEITOS DOS MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.....	75
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	81
REFERÊNCIAS.....	85
APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO.....	94
APÊNDICE B - RAMO DE ATIVIDADE DAS EMPRESAS PESQUISADAS.....	99

1. INTRODUÇÃO

O comércio varejista tem uma representatividade significativa na economia do País, segundo o IBGE, em 2014, havia 1,3 milhões de empresas varejistas no País. A receita operacional líquida destas empresas foi de R\$ 1,302 trilhões, que ocuparam 7 889 milhões de pessoas, às quais foram pagos R\$ 117,2 bilhões em salários, retiradas e outras remunerações. Apresentado esses números, diante desse mercado cada vez mais competitivo em que as empresas estão inseridas, é necessário encontrar a forma mais conveniente de formar o preço de venda sem perder a competitividade e obter a margem de lucro desejada (SEPP, et.al., 2015).

A política de formação de preços de produtos/serviços pode ser considerada como uma vantagem competitiva, uma vez que, num modelo de mercado aberto, o preço passa a ser efetivamente um regulador entre a oferta e a procura (BERNARDI, 1998).

De acordo com Kotler (2000), o preço funciona como principal determinante na escolha dos consumidores, embora outros fatores tenham se tornados importantes nas últimas décadas. O preço, contudo, ainda permanece como um dos elementos fundamentais na determinação da participação de mercado e da lucratividade das empresas.

A definição de preços tem sido um assunto bastante abordado em pesquisas na busca da eficiência empresarial. É um tema complexo e pode ser abordado sob os conceitos da Microeconomia, Administração Financeira, Contabilidade e *Marketing*. Independentemente da abordagem, fica evidente sua importância, pois é através dos resultados obtidos pela venda de produtos e/ou serviços que empresas asseguram a continuidade de suas atividades no longo prazo (MACHADO; MACHADO; HOLANDA, 2006).

É muito importante que a empresa use um método de precificação que atenda os seus objetivos organizacionais. Segundo Jung e Dall'agnol (2016), é fundamental uma precificação adequada, pois influencia tanto na sobrevivência quanto na rentabilidade do negócio. E, à medida que a complexidade do ambiente e da organização aumenta, a gestão de formação de preços assume papel determinante em seu plano estratégico.

Vieira, Maciel e Ribas (2009) enfatizam que a dinâmica do mercado, exige gestores com conhecimento, habilidades e atitudes estratégicas para a rápida tomada de decisão, os quais necessitam de informações qualificadas para gerar resultados positivos. As empresas carecem de sistemas de informações, de planilhas, de projeções e orçamentos, de custos e formação de preços, além dos relatórios contábeis gerenciais oriundos desses instrumentos, servindo como suporte para uma gestão eficaz, contribuindo significativamente para a

sustentabilidade da organização.

Mediante a magnitude do processo de formação de preço de venda na gestão empresarial, torna-se essencial um conhecimento por parte dos gestores sobre os métodos de precificação. Deste modo, esta pesquisa se propôs a analisar a percepção dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda.

1.1 JUSTIFICATIVA

Pesquisas científicas necessitam de evidências que justifiquem as razões de sua realização (BORINELLI, 2006, p. 31). Lakatos e Marconi (2006, p. 221) definem a justificativa como “[...] exposição sucinta, porém completa, das razões de ordem teórica e dos motivos de ordem prática que tornam importante a realização da pesquisa”. Desta forma, este tópico busca mostrar a relevância da realização deste trabalho.

O varejo é constituído, na sua maioria, por pequenas e médias empresas, que devido ao seu porte, total dependência dos fornecedores, dificuldades no acesso ao crédito, além da pouca influência sobre a cadeia produtiva, enfrentam grandes barreiras, causadas especialmente pelos varejistas internacionais que impõem aos fabricantes condições que prejudicam o pequeno comerciante local (HEINZ; COSTA; PEREIRA, 2014).

As empresas do comércio são muito importantes para a sociedade, pois movimentam boa parte da economia com geração de emprego e renda. Os resultados da PAC (Pesquisa Anual do Comércio), divulgada pelo IBGE, apontaram que, em 2014, havia 1,6 milhão de empresas comerciais, que obtiveram R\$ 3,0 trilhões de receita operacional líquida. Essas empresas ocuparam 10,7 milhões de pessoas, às quais foram pagos R\$ 186,3 bilhões em salários, retiradas e outras remunerações. Relatada a sua importância, no atual processo de globalização e crise, sente-se a necessidade de estudá-las e melhor entendê-las em seus problemas cotidianos, principalmente no que diz respeito aos controles gerenciais, administração de custos, a formação do preço de venda, entre outros elementos que podem interferir na sua permanência no mercado competitivo.

Toledo et al. (2006) afirma que um dos setores da economia no qual o preço apresenta normalmente uma importância estratégica ainda maior é o varejo. Em conformidade, Botelho (2005) acredita que o preço pode representar uma fonte de vantagem competitiva para as empresas presentes nesse setor da economia, o que demanda um número maior de pesquisas,

tendo em vista o dispare nível de profissionalismo e a importância dessas empresas para a economia nacional.

É fundamental uma precificação adequada, pois influencia tanto na sobrevivência quanto na rentabilidade do negócio. E, à medida que a complexidade do ambiente e da organização aumenta, a gestão de formação de preços assume papel determinante em seu plano estratégico. Nessa perspectiva, a apuração, a análise e o controle de custos revelam-se fundamentais para o processo de tomada de decisão sobre a formação de preços. Contudo, decisões sobre preços requerem avaliar a competitividade da empresa no mercado e a remuneração do capital investido, sem se descuidar das oscilações da demanda (JUNG; DALL'AGNOL, 2016).

A relevância da correta formação do preço de venda pode ser percebida mediante os impactos que pode causar nas empresas. Segundo Ramos, Maya e Bornia (2005), a maneira mais rápida e mais eficaz para que uma empresa maximize seu lucro é começar fixando o preço corretamente. Além disso, o preço tem um impacto muito forte sobre o volume de vendas e a participação de mercado. Sua influência temporal é mais rápida que outros elementos, e pode ser modificada com relativa rapidez. Sendo assim, a forma pela qual as empresas definem seus preços não influencia apenas o comportamento da demanda, mas também o modo como os compradores utilizam o produto e/ou o serviço, podendo impactar positivamente no estabelecimento, na manutenção e na ampliação de relacionamentos duradouros entre as partes, ou seja, entre comprador e vendedor (GOURVILLE; SOMAN, 2002).

A simples atividade de fixar um preço equivale a apenas reagir ao mercado, enquanto precificar estrategicamente significa administrar suas condições (LORANDI; BORGES, 2011). Logo, precificar envolve entender os preços que podem ser cobrados e os custos incorridos, primando pelo equilíbrio entre os elementos que compõem o preço, recaindo sobre os custos uma atenção especial, haja vista sua importância para a competitividade e a rentabilidade (JUNG; DALL'AGNOL, 2016).

É muito abrangente o processo de formação estratégica de preço de venda dentro da empresa, Nagle e Holden (2003) consideram que a formação estratégica de preços é a coordenação das decisões de marketing, competitivas e financeiras inter-relacionadas, para definir o preço lucrativamente. Uma lucratividade superior pode ser atingida encontrando e explorando as sinergias entre as necessidades dos clientes e as capacidades da empresa. Desta forma, a empresa deixa de simplesmente reagir às condições do mercado e passa a gerenciá-las de forma proativa. Além disso, antes de determinar seus preços, a empresa deve decidir

qual será seu posicionamento no mercado, ou seja, quais serão suas mercadorias e seu mercado-alvo (SOUZA, et al, 2006).

O posicionamento da empresa no mercado a partir do preço de venda por ela praticado guiará a continuidade de suas atividades no mercado. Desta forma, Bruni e Famá (2003, p. 311) alertam que “O sucesso empresarial poderia até não ser consequência direta da decisão acerca dos preços. Todavia, um preço equivocado de um produto ou serviço certamente causará a sua ruína”.

Para enfatizar a essencialidade da correta formação de preço, Diamantopoulos (2005) reforça que melhorias no preço normalmente causam um efeito de três a quatro vezes maior sobre o lucro e sobre a rentabilidade de um negócio do que aumentos proporcionais no volume de vendas.

O processo de formação de preço de venda é muito dinâmico e variável devido as constantes mudanças impostas pelo mercado. A empresa deve ficar atenta a essas variações e acompanhar de perto o controle de custos e despesas. O Controle efetivo dos gastos implicará na lucratividade da empresa.

Porter (1989, p. 31) relata que “o grande desafio das empresas tornou-se conhecer, controlar e reduzir custos”. Portanto é primordial para as empresas conhecerem todos os seus custos, sejam os gastos ou esforço produtivo agregado aos produtos, bem como aquela parcela do esforço produtivo que deveria ser agregada ao produto, mas que por erros operacionais deixam de ser. Sendo assim, é fundamental que as empresas planejem bem a execução do gerenciamento dos custos.

É imprescindível que as empresas busquem maneiras de gestão eficazes, para otimizar sua produção, com um baixo custo, buscando um equilíbrio entre as receitas e despesas, tendo em vista que estes são os determinantes para o sucesso de qualquer empresa (ERTHAL; MARETH; TRETER, 2013).

Com o mesmo entendimento, Pompermayer (2000) destaca que, dentre as várias práticas de gestão que podem ser adotadas, uma das principais é a gestão de custos dada a sua capacidade de fornecer informações de grande utilidade para a tomada de decisões e para o planejamento e controle dos recursos de produção.

Leone (2000) afirma que os objetivos da gestão de custos são coletar, acumular, organizar e interpretar dados e informações para serem utilizados no momento da tomada de decisão em todos os níveis gerenciais da empresa.

O ramo da contabilidade que demonstra o controle dos custos é a contabilidade de custos, ela permite com que a empresa utilize as suas contas para esclarecer os seus custos

fabris, serviços, e os custos das várias funções do negócio, com o objetivo de alcançar uma operação eficiente, econômica e lucrativa, como também determinar o custo de cada produto vendido ou serviço prestado (SILVA et al. 2011).

Callado e Callado (2011) reforçam a relevância da contabilidade de custos afirmando que a mesma possui um papel essencial dentro do processo gerencial, mediante uma orientação no processo de coleta de dados, na elaboração de relatórios e no fornecimento de informações úteis e relevantes para a tomada de decisões.

Shank e Govindarajan (1993) destacam a importância de um sistema de custo fornecer detalhes suficientes sobre os objetos de custos e possuir flexibilidade para que os custos possam ser analisados para diferentes fins.

A importância de utilizar um sistema de custo que forneça informações relevantes para a tomada de decisão é ditada por uma série de fatores, tais como, os constantes aumentos do nível de serviço oferecido aos clientes, à introdução de modernas práticas de produção, a alteração na estrutura de custos da empresa, o aumento da concorrência e a necessidade das empresas buscarem vantagens competitivas que as diferencie dos seus concorrentes (COOPER; KAPLAN, 1986; NEELY, 1999).

O uso das informações de custos dentro da empresa, na visão de Souza e Diehl (2009), pode ser utilizada em três níveis: estratégico, tático e operacional. Em nível estratégico, pode subsidiar a definição de posicionamento, permitir a análise de concorrentes e avaliar o custo do ciclo de vida, por exemplo. Em nível tático, auxilia no controle do desempenho de áreas de responsabilidade de nível intermediário, na definição, na avaliação de custos de produtos e subsidia o planejamento e controle orçamentário. Em nível operacional, por exemplo, oferece informações para o controle e redução de perdas.

A luta das empresas pela sobrevivência no mercado levam Erthal, Mareth e Treter (2013) a destacarem que a gestão precisa se dedicar a uma produção econômica e lucrativa, dando ênfase à gestão de custos, coletando, identificando, relatando e analisando todas as informações procurando otimização de seus custos.

Para Braga et al. (2010), o estudo do comportamento dos custos proporciona a compreensão da sua influência nos preços e dos impactos resultantes das combinações de preços e volume de venda dos produtos. Complementando, Silva et al. (2007) diz que aliada à competitividade está à gestão dos custos da empresa, na forma de entender a composição destes e gerenciá-los. Muitos autores consideram que custos menores resultam em preços melhores ao consumidor final e garantem a preferência dos mesmos quando o preço alia-se a qualidade dos produtos.

A ciência econômica determina que a formação de preços dos bens e serviços ocorre a partir das leis da oferta e da procura. Enquanto a oferta tentará vender certo bem praticando o maior preço de venda, a demanda optará por adquirir o mesmo produto ao menor preço possível. (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009). Participando desse entendimento, Horngren, Datar e Foster (2000, p.385) afirmam que “custos influenciam preços por afetarem a oferta. Quanto mais baixo for o custo de produção de um produto em relação ao preço pago pelo cliente, maior será a capacidade de fornecimento por parte da empresa”.

Para correta formação de preço é necessário levar em consideração, diversas variáveis, tais como, políticas de preço do mercado, concorrência, oferta, procura e o custo. Figueiredo e Caggiano (2008, p.181) relatam que “a sobrevivência da empresa, ao longo prazo, depende de sua habilidade em obter preços para seus produtos que cubram todos os seus custos”.

Sardinha (1995) enfatiza que, no curto prazo, o preço cobrado pela venda de um bem ou prestação de um serviço pode ser influenciado pelo mercado, mas a sobrevivência de uma empresa, no longo prazo, depende de suas decisões sobre políticas consistentes de preço e de gestão de custos.

Para Kotler e Keller (2006), a empresa deseja cobrar um preço que cubra seus custos e lhe dê um retorno justo por seu esforço e risco. Desta forma, o eficiente controle dos custos é essencial para que o administrador de uma empresa comercial conheça a rentabilidade da empresa, reduza os custos controláveis e determine uma política de preços compatíveis com as condições da empresa e do mercado (PEREIRA, 1999).

A escolha das empresas privadas que atuam no comércio varejista na cidade de João Pessoa para escopo deste estudo é pautado pela relevância que a Capital Paraibana manifesta para o Estado. A capital do Estado da Paraíba, Segundo o IBGE, possui uma população estimada para o ano de 2016 de 801.718 habitantes, uma área territorial de 211.475 km². É a maior cidade do estado da Paraíba por população, tem o maior PIB e maior IDH do estado. Possui a maior economia (indústrias, comércio e serviços), é considerada a maior força econômica do estado da Paraíba. Este estudo pode ser visto como o instrumento de aproximação entre a literatura e as práticas vivenciadas nas empresas de varejo.

Por fim, essa pesquisa se justifica pela necessidade de estudos sobre o processo de formação de preço de venda no comércio varejista da Paraíba e pela relevância de uma adequada formação do preço de venda nas empresas de varejo.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Neste novo cenário econômico competitivo e dinâmico, em que as empresas precisam buscar resultado na sua atividade operacional, a informação passou a ser um fator crítico de sucesso (SOUZA, 2001). A finalidade é dar o subsídio que os gestores necessitam para tomar decisões que conduzem a empresa na busca de vantagens competitivas.

Braga et al. (2010), afirma que em um cenário econômico de acirrada concorrência, as empresas precisam, cada vez mais, buscar novas formas de executar suas atividades e de gerenciar seus recursos, objetivando reduzir custos, aumentar a produtividade e, ao mesmo tempo, atender as exigências de seus clientes.

Para administrar preços de venda, é necessário conhecer o custo do produto, porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, as estratégias de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua que vai desde o monopólio até a concorrência perfeita, mercado de commodities etc. (MARTINS, 2008).

Essa necessidade colocada por Martins é um requisito básico para os proprietários, sócios, contadores e gerentes. É indispensável o conhecimento sobre os custos de empresa bem como o entendimento dos métodos de formação de preço de venda. Do contrário, essas empresas perdem a capacidade de gerar melhores resultados.

Determinar o preço de venda de seus produtos representa uma das mais importantes decisões de uma empresa. Por isso, as decisões de preços devem envolver a análise das diversas variáveis quantitativas e qualitativas que exercem influência no processo de formação de preços, também chamado de precificação. A complexidade dessas variáveis, nem sempre passíveis de controle pela empresa, exige uma política de preços baseada em precisão, rapidez, flexibilidade e agilidade, para que a empresa assegure sua permanência competitiva no mercado (SOUZA, et al. 2006).

Os custos influenciam uma das mais importantes decisões. Conforme Souza et al. (2006), as decisões relativas a preços podem ser vistas como decisões estratégicas e cruciais para a sobrevivência de qualquer empresa. Entretanto, por se tratar de uma tarefa complexa, muitos administradores encontram dificuldades para determinar o preço de venda de seus produtos, valendo-se, muitas vezes, apenas de sua intuição e experiência (SOUZA et al., 2006).

O processo de formação de preços normalmente é complexo, envolvendo uma série de

variáveis e considerações dos gestores (SMITH, 1995; GOURVILLE; SOMAN, 2002). Cram (1996) destaca que o processo de formação de preço geralmente envolve uma série de conflitos tanto internos quanto externos à empresa. Tendo em vista essa dificuldade, muitos gestores optam por utilizar métodos simplistas e metodologicamente pouco fundamentados, tal como destacam Zicker (2002) e Justina (2004).

Lunkes e Schnorrenberger (2009) afirmam que a formação do preço de venda feita a partir da apuração dos custos, sendo esta a forma mais utilizada, pois o preço deve refletir o valor econômico que o cliente percebe nele, relativos a custo, escassez, investimento em propaganda etc.

Botelho (2005) evidencia que o preço pode ter uma grande influência no comportamento de compra do consumidor no que tange ao curto prazo, principalmente, nos bens comercializados no varejo. Conforme Botelho e Urda (2006), o estudo acadêmico sobre o preço no comércio varejista ganhou impulso e praticidade apenas após o fim do período de hiperinflação (após 1994) e o uso de novas tecnologias da informação (como os dados escaneados, isto é, códigos de barra). Entretanto esses mesmos autores ressaltam, ainda, a deficiência encontrada nos estudos sobre formação de preço nessas empresas, sendo que tal situação é ratificada por Toledo et al. (2006), o que parece evidenciar a necessidade de maiores estudos científicos sobre o tema.

Resultados provenientes de estudos realizados por Simon (1992), Souza *et al.* (2005) e Souza (2006) indicam que muitas empresas determinam seus preços com base na intuição, em paradigmas vigentes e na experiência de mercado dos gestores. Não há, em muitos casos, a preocupação com um sistema de informações que dê suporte, em um nível adequado, ao processo de tomada de decisões, seja na estimação dos custos, seja na formação dos preços. A capacidade de coletar, armazenar, processar e disponibilizar informações oriundas dos ambientes, interno e externo, constitui um recurso fundamental no que se refere ao suporte às decisões de preço de maneira confiável e rentável (KOTLER; KELLER, 2006).

Pesquisas têm buscado a identificação de como as empresas estão precificando os seus produtos. 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.

Tellis (1986) acrescenta ainda que no varejo, os gestores possuem uma delicada e complexa tarefa na formulação das suas estratégias de precificação, considerando-se os múltiplos produtos e serviços disponíveis. Pesquisas anteriores sugerem que as estratégias de precificação dependem de fatores adicionais, como a empresa, clientes, competição,

regulamentação entre outros.

A falta de preparação do administrador, o não acompanhamento do mercado e das práticas de boa gestão pode levar a empresas ao caminho do fracasso. A gestão de custos e despesas bem como a formação de preço de venda é peça fundamental para alavancar os resultados. Portanto, precisa ser compreendida corretamente e acompanhada.

A gestão de custos e despesas e a gestão de preço de venda não podem ser realizadas de forma isolada, e sim sistemicamente, uma vez que as relações existentes entre ambas envolvem muitos fatores essenciais para as atividades empresariais e que os gestores do ramo varejista precisam conhecê-las para executar melhor a sua gestão.

Assim, a presente pesquisa parte do pressuposto de que a compreensão e utilização correta dos métodos de formação do preço de venda dos produtos podem auxiliar na obtenção de vantagens competitivas. Neste sentido, torna-se fundamental que os gestores possuam o conhecimento dos métodos de formação de preço condizente com o mercado de atuação e, principalmente, com os objetivos organizacionais.

Desta forma, surge o questionamento que baliza essa pesquisa:

Qual a percepção dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB, sobre os métodos de formação de preço de venda?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar o nível de conhecimento dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda.

1.3.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos que norteiam esta pesquisa são:

- Medir o nível de conhecimento dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda.
- Comparar o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com

sua utilização no processo de formação do preço de venda;

- Comparar o grau de satisfação das empresas no preço praticado e o grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda com os métodos de precificação utilizados pelas empresas;

2. REVISÃO DA LITERATURA

Muitos são os estudos pautados sobre o processo de formação de preço de venda, a finalidade é explicar o complexo processo vivenciado pelas empresas. Este capítulo versa sobre a literatura que sustenta o processo de precificação, considerada essencial para seu entendimento.

2.1 COMÉRCIO VAREJISTA

Na visão de Levy e Weitz (2000, p.26), “um varejista é um negociante que vende produtos e serviços de uso pessoal ou familiar aos consumidores”. Os referidos autores acreditam que o varejista é o último elo entre a cadeia produtiva e o cliente final, ou seja, é o elo da cadeia de suprimentos que liga fornecedores e consumidores.

Para Stern et al. (1996) toda atividade de negócios que vende produtos e serviços para o cliente final para uso pessoal ou familiar é uma atividade varejista. De forma abrangente Parente (2009, p.22) afirma que “varejo consiste em todas as atividades que englobam o processo de venda de produtos e serviços para atender a uma necessidade pessoal do consumidor final”.

De acordo com os dados do IBGE, na divulgação da Pesquisa Anual do Comércio (PAC), em 2014, havia 1,3 milhões de empresas varejistas no País. As referidas empresas obtiveram uma receita operacional líquida de R\$ 1,302 trilhões e ocuparam 7 889 milhões de pessoas, às quais foram pagos R\$ 117,2 bilhões em salários, retiradas e outras remunerações.

O comércio no estado da Paraíba, conforme divulgação da Pesquisa Anual do Comércio (PAC), elaborada pelo IBGE, em 2014, havia 24.168 mil empresas comerciais atuando no estado. Essas empresas ocuparam 121.099 pessoas às quais foram pagos R\$ 1.564.430 bilhões em salários, retiradas e outras remunerações e obtiveram uma receita operacional bruta de R\$ 34.542.685 bilhões. O estado da Paraíba é composto por 223 municípios, possui uma área territorial de 56.468,427 km² e uma população estimada para 2016 de 3.499.425 habitantes. Fica evidente a representatividade do comércio na economia do País, bem como para o estado da Paraíba, apesar dos dados referentes ao Estado não são especificamente para o varejo.

O comércio varejista desempenha uma série de funções clássicas de uma operação comercial, agregando valor aos produtos. As principais funções do setor varejista são: fornecer variedade de produtos, adquiridos de diversos fornecedores; comprar em grandes

lotes e dividi-los nas quantidades desejadas pelos clientes; manter estoques de produtos; e fornecer serviços aos clientes (LAS CASAS, 2000).

Segundo Coughlan et al. (2002) o varejo moderno é extremamente competitivo, orientado para a inovação, formado por uma variedade cada vez maior de instituições e constantemente afetado por um ambiente altamente fluido.

As três tarefas básicas do varejo são: (1) fazer com que os consumidores da sua área de atuação entrem na loja; (2) converter esses consumidores em clientes leais; (3) operar da maneira mais eficiente possível para reduzir custos e com isso ter preços mais baixos Czinkota et al., (2001).

O varejo pode ser entendido por meio de seus macros processos: compras, vendas e suporte administrativo, sendo implícitas as atividades de estocagem, marketing, finanças e outras atividades administrativas. Os vários fatores são inerentes ao varejo brasileiro, tais como: concorrência regionalizada, concentração primordialmente nas regiões sul e sudeste do país, disparidades acentuadas no padrão de gestão das empresas, elevado *turnover* e freqüente indefinição do foco do negócio (CEREALI, 2003).

Oliveira (2000, p. 40) destaca que “as transformações vivenciadas pelo varejo brasileiro desde os seus primórdios foram sempre baseadas nas experiências bem sucedidas no exterior”. Segundo esse autor, a expansão do varejo brasileiro se deu principalmente a partir do fim da segunda guerra mundial, devido a dois fatores essenciais: política de substituição de importações e intensa migração do campo para as grandes cidades.

O ramo de comércio varejista no Brasil, também denominado de redes de varejo, vem se tornando altamente competitivo, motivado por diversos fatores, entre os quais destacam-se: a) Implantação do plano real em 1994; b) Globalização; c) Conjuntura econômica (CEREALI, 2003).

Conforme Santos e Costa (2002), as principais formas de comércio varejista são:

I - Vendas de produtos não-alimentícios: lojas de departamentos; lojas de departamento de descontos; lojas de eletrodomésticos e eletrônicos; lojas de vestuários: calçados, roupas, cama, mesa e banho e lojas virtuais (Internet).

II - Varejo de alimentos (auto-serviço e tradicionais): supermercados; hipermercados; e lojas de conveniência.

Na visão de Parente (2009) as instituições varejistas podem ser classificadas de acordo com o tipo de propriedade:

I - Independentes (empresas varejistas limitadas a apenas uma única loja, geralmente de pequeno porte e com administração familiar);

- II - Redes (varejistas que operam com mais de uma loja, sob a mesma direção);
- III - Franquias (sistema no qual um franqueador cede o direito de uso de uma marca e de procedimentos específicos, de modo que o franqueado possa conduzir um negócio padronizado, pagando pelo direito de utilizar esta marca e respectivos procedimentos operacionais relacionados);
- IV - Departamentos alugados (departamentos dentro de uma loja de varejo que são operados e administrados por outra empresa);
- V - Sistemas verticais de marketing (todos os membros de uma cadeia de distribuição trabalham de forma integrada, reduzindo desperdícios e otimizando recursos do canal).

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Antes de conceituar a contabilidade de custos, e para melhor entendimento sobre tal, é pertinente explicar que o seu objeto de estudo são os custos. Desta forma, Warren, Reeve e Fess (2001, p. 5) argumentam que custo é um desembolso de caixa ou seu equivalente, ou o compromisso de pagar em espécie no futuro, com o propósito de gerar receitas.

Na visão de Souza e Diehl (2009) custo é a parte do gasto que se agrega ao produto. É a parcela do esforço produtivo que é transferida ao produto. Portanto, custo é o gasto voluntário feito pela empresa para a elaboração de seus produtos.

Para Bornia (2009), custo é o valor dos insumos (bens e serviços) utilizados pela empresa. Dubois, Kulpa e Souza (2009), complementam que custo é o valor monetário de recursos utilizados no processo de obtenção ou de elaboração de determinado bem ou serviço.

Custos representam gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Portanto, estão associados aos produtos ou serviços produzidos pela entidade (BRUNI; FAMÁ, 2002).

A contabilidade de custos surgiu da necessidade de avaliação de estoques de produtos e apuração do resultado da atividade operacional das empresas industriais após o advento da revolução industrial, uma vez que as técnicas utilizadas até então pela contabilidade comercial não se adequavam as novas exigências empresariais. Ou seja, a partir deste momento, não bastava apurar o custo das mercadorias vendidas, mas sim o custo de produção. (FILHO; AMARAL, 1998).

Martins (2003, p. 22), observa que, quanto ao processo de evolução, a contabilidade de custos “(...) acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais”. Estas

mudanças quanto às funções da contabilidade de custos a colocam como uma das principais fontes de informações gerenciais dentro das organizações.

Devido ao crescimento das empresas, e como consequência o distanciamento entre administrador, os ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como um eficiente instrumento de suporte no desempenho da missão gerencial das empresas, em especial nas funções de controle e tomadas de decisões (MARTINS, 2006).

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que mensura, registra, acumula, organiza, analisa, interpreta e relata informações sobre custos dos produtos, dos inventários, dos serviços, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões (MAHER, 2001), (LEONE 1972). Sendo assim, a atuação da contabilidade de custos supre os administradores com informação para custear produtos para avaliação de estoques e determinação de lucros e ainda para realizar operações de controle e tomar decisões sobre cursos de ações (ALMEIDA; SANTOS, 2007).

Nesse contexto, a Contabilidade de Custos apresenta-se como um ramo aplicado da Ciência Contábil que tem a capacidade de gerar e fornecer informações confiáveis sobre as movimentações de produtos e serviços das organizações. Caracteriza-se como um centro de apoio ao planejamento e ao controle das operações e serve como um instrumento de administração, sob um enfoque gerencial e não apenas cumprindo com obrigações legais.

Leone (2000) acredita que Contabilidade de custos é uma atividade que se assemelha a um centro processador de informações, que recebe (ou obtém) dados, acumula-os de forma organizada, analisa-os e interpreta-os, produzindo informações de custos para os diversos níveis gerenciais.

Para Horngren, (1986, p. 22), o sistema contábil é o mais importante sistema de informação qualitativa e quantitativa em quase todas as organizações, e deve fornecer informações para três importantes finalidades: relatórios internos à administração, para planejamento e controle de operações rotineiras; relatórios internos à administração, para tomada de decisões não-rotineiras e formulação de planos e políticas de maior importância; relatórios externos aos acionistas, dentre outras.

É usual caracterizar que a Contabilidade de Custos serve a três objetivos principais: planejamento e controle, relatórios para tomada de decisões e a custear produtos para avaliação de estoques e determinação de lucros. Portanto, a Contabilidade de Custos gera informações que atendem às necessidades de usuários tanto internos quanto externos (HORNGREN, 1986), (LEONE, 1972).

Leone (1997, p. 20) destaca as novas funções que foram agregadas a Contabilidade de Custos: informações que servem para a determinação da rentabilidade e do desempenho das diversas atividades da entidade; informações que auxiliam a gerência a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações; informações para a tomada de decisões.

Com a colocação feita por Leone acima descrita, percebe-se que a Contabilidade de Custos não se limita apenas a custear produtos para avaliação de estoques, mas tem função elementar de propiciar informações para auxiliar os gestores no desempenho de suas funções.

Martins (2003, p.21) esclarece que, a Contabilidade de Custos atende a função controle quando fornece dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, e num estágio imediatamente seguinte acompanha efetivamente o ocorrido e compara com os valores anteriores definidos. Quanto à função decisão, alimenta informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preço de venda, opção de compra ou produção e outras.

Para Passarelli e Bomfim (2004, p. 15), “[...] a Contabilidade de custos, continuará a acompanhar a evolução dos processos de produção e venda, de forma a manter, no futuro, a sua capacidade de gerar relatórios que permitam à gerência uma melhor visão do desempenho passado da empresa, para assegurar o melhor planejamento das suas atividades futuras”.

Um dos motivos para a mudança de foco na contabilidade de custos seja como uma atividade nas organizações ou como ramo de conhecimento é o significativo aumento de competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados. Principalmente, nas organizações que atuam em mercados nos quais há efetivamente forte concorrência, independente se os produtos são tangíveis ou intangíveis, a informação de custos tem sido uma variável relevante no processo de tomada de decisões. Leone (1997, p. 19-20) complementa que a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, subsidiando as funções de avaliação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões. A combinação de dados monetários e físicos resulta em indicadores gerenciais de grande poder informativo.

Dentre as informações gerenciais necessárias para administrar uma organização, as informações de custo têm papel relevante dado sua amplitude de uso. A contabilidade de custos é fornecedora de informações que atende a diversos usuários e cada qual com propósitos diferentes de uso no âmbito do sistema empresa, dentre os quais, os mais comuns são: custear estoques para fins de apuração de resultado de acordo com a legislação societária,

cálculo de formação de preço de venda e planejamento, controle e tomada de decisão.

O nível de detalhe da informação de custos refere-se à capacidade do sistema de fornecer informações sobre objetos de custos, como: cliente, produto, divisão, centro de custo, unidade de negócio, ou outro objeto de custeio desejado.

Shank e Govindarajan (1993) destacam a importância de um sistema de custo fornecer detalhes suficientes sobre os objetos de custos e possuir flexibilidade para que os custos possam ser analisados para diferentes fins. Conhecer o custo e o resultado de cada objeto de custeio é relevante tendo em vista a possibilidade de melhorias no resultado que partem desta análise. Identificar um cliente não lucrativo sinaliza a necessidade de encontrar maneiras de torná-lo rentável (aumento de preços, redução de custos, alteração nas características do produto, etc.); se analisar o resultado apenas de forma global (o lucro/prejuízo da empresa) isso não será possível, pois certamente alguns clientes lucrativos estarão subsidiando os não lucrativos.

2.3 GESTÃO DE CUSTOS

Em um ambiente empresarial cada vez mais competitivo para grande parte das empresas a gestão de custos, de modo geral, destaca-se na estratégia das mesmas. Callado e Callado (2011, p. 88) relatam que “os sistemas de custos são provedores de informações para que a gerência possa tomar decisões mais corretas possível, permitindo a identificação de gastos que estejam reduzindo a lucratividade da exploração”.

A gestão de custos é uma ferramenta que busca oferecer às empresas as devidas informações que lhes permitam continuar no mercado visando produtos de qualidade a um custo menor que a concorrência (ERTHAL; MARETH; TRETER, 2013).

Os objetivos da gestão de custos são coletar, acumular, organizar e interpretar dados e informações para serem utilizados no momento da tomada de decisão em todos os níveis gerenciais da empresa (LEONE, 1981).

A gestão de custos tem a preocupação de analisar de que forma as informações contábeis, financeiras e de vendas podem contribuir como apoio no processo da tomada de decisão da organização, assim como verificar se o preço praticado está de acordo com as expectativas de retorno financeiro e concorrência da organização (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009).

Continuando ainda no cenário de incertezas, Lima, Egito e Silva (2004) afirmam que

cada vez mais as empresas necessitam de informações precisas e confiáveis sobre custos, pois são importantes para o entendimento dos recursos consumidos nas operações das organizações e pode ser usado como um medidor de desempenho econômico, facilitando a tomada de decisão.

Alguns autores como Pompermayer e Lima (2002) acreditam que os custos podem ser vistos como ativos que se transformam em novos ativos. Ativos, representados como bens ou direitos das empresas, podem ser interpretados também como “um custo aplicado com a intenção de retorno positivo, ou seja, o lucro” (LIMA FILHO et al., 2011). Desta forma, os administradores que gerenciarem adequadamente os custos relacionados com o seu negócio, conseguem prever com mais facilidade qual será a trajetória dos custos das operações, ampliando a sua capacidade de planejar as atividades e, conseqüentemente, o lucro (MEDEIROS; COSTA e SILVA, 2005).

2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos podem ser classificados quanto à forma de apropriação aos produtos em diretos e indiretos. Outra forma de classificação é quanto ao volume de produção, podendo ser fixos ou variáveis.

2.4.1 Custos Diretos

Na visão de Dubois, Kulpa e Souza (2009), os custos diretos podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, porque há uma forma de medição clara do seu consumo durante a fabricação. Bruni e Famá (2002) participam do mesmo entendimento quando afirmam que os custos diretos são aqueles diretamente incluídos no cálculo dos produtos e apresentam a propriedade de serem perfeitamente mensuráveis de maneira objetiva. A matéria-prima e mão-de-obra direta são exemplos de custos diretos.

Com estas definições pode-se dizer que custos diretos são aqueles que facilmente podem ser identificados e mensurados no produto. Martins (2006) define custos diretos como aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo (quilograma de material consumido, embalagens utilizadas, hora de mão-de-obra utilizada e até quantidade de força consumida).

2.4.2 Custos Indiretos

Os custos indiretos são aqueles de difícil identificação e para serem apropriados aos produtos necessitam de algum tipo de rateio (MEGLIORINI, 2007). Custos indiretos podem ser caracterizados como aqueles que necessitam de alguns cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados pela empresa, uma vez que são de difícil mensuração e apropriação a cada produto elaborado (DUBOIS; KULPA; SOUZA; 2009).

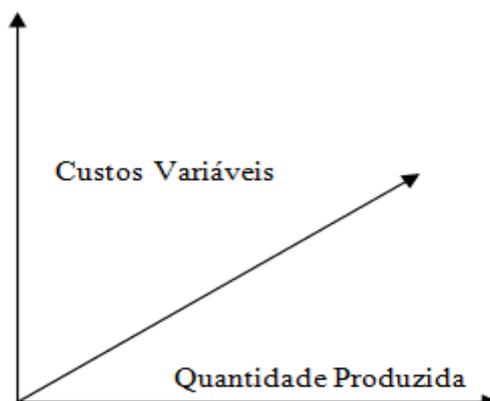
Bornia (2009) chama a atenção, pois os custos indiretos não podem ser facilmente atribuídos às unidades, necessitando de alocação para isso. As alocações causam maior parte das dificuldades e deficiências dos sistemas de custos, pois não são simples e podem ser feitas por vários critérios. Como exemplo de custos indiretos podem ser citados, alugueis depreciação, etc.

2.4.3 Custos Variáveis

Custos variáveis podem ser definidos como aqueles que se alteram, em termos de valor total, com variações do nível de atividade. O nível de atividade pode ser representado de muitas maneiras: pelo número de unidades produzidas, unidades vendidas, quilômetros percorridos, leitos ocupados, linhas impressas, horas trabalhadas, e assim por diante (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2007). Fica claro que os custos variáveis estão intimamente ligados a produção, portanto, qualquer alteração no volume produzido afetará os custos variáveis daquele produto.

Reforçando o conceito, Souza e Clemente (2007) classificam os custos variáveis como aqueles que variam proporcionalmente ao nível de atividade, ao volume produzido ou vendido por período. Os custos variáveis estão intimamente relacionados com a produção, isso é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, tais como os custos de matéria-prima (BORNIA, 2009).

As principais características dos custos variáveis podem ser consideradas: seu valor total varia na proporção direta do volume de produção; o valor é constante por unidade, independentemente da quantidade produzida; a alocação aos produtos ou centros de custos é, normalmente, feita de forma direta, sem a necessidade de utilização de critérios de rateios (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009).

Gráfico 1 - Comportamento dos custos variáveis

Fonte: adaptado de Bruni e Famá (2009)

2.4.4 Custos Fixos

Ferreira (2009) categoriza que os custos fixos em determinado período permanecem invariáveis, quaisquer que seja o volume da atividade. Podem existir mesmo que nada seja produzido. Bruni e Famá (2002) complementam afirmando que os custos fixos em determinado período de tempo e em certa capacidade instalada, não variam, qualquer que seja o volume de atividade da empresa.

No entendimento de Bertó e Beulke (2006) a principal característica do custo fixo é mantê-los inalterados com o volume de atividades, levando em consideração os limites de capacidade, ou seja, em relação do crescimento ou retração do volume de negócios dentro desses limites eles não se modificam. Existem mesmo que não haja produção, como por exemplo, alugueis e depreciação.

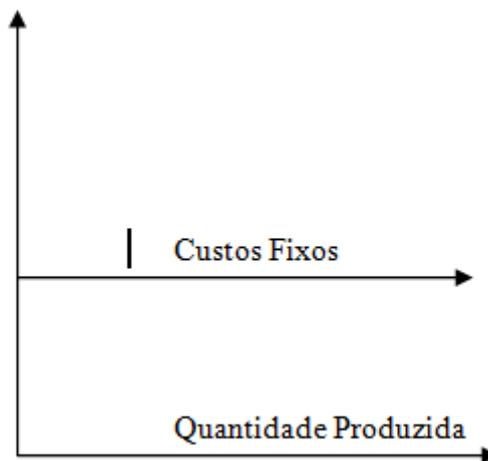
Custos fixos podem ser definidos como aqueles que, em totais, não variam com o nível de utilização ou consumo dos recursos, mesmo que variem o nível das atividades ou de outros objetos de custeio. Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2007, pág. 38) custo fixo é “um custo que não varia, em termos totais, qualquer que seja o comportamento do nível de atividade”.

Vieira, Maciel e Ribas (2009) ressaltam como as principais características dos custos fixos são: o valor total permanece constante dentro de determinada faixa da produção; o valor por unidade produzida varia à medida que ocorre variação no volume de produção, por se tratar de um valor fixo diluído por uma quantidade maior; sua alocação para os departamentos

ou centros de custos necessita, na maioria das vezes, de critérios de rateios determinados pela administração; a variação dos valores totais pode ocorrer em função da desvalorização da moeda ou por aumento ou redução significativa no volume de produção.

É muito importante notar que a classificação dos custos fixos e variáveis leva em consideração a unidade de tempo, o valor total de custos com um item nessa unidade de tempo e o volume de atividade (MARTINS, 2006).

Gráfico 2 - Comportamento dos custos fixos



Fonte: adaptado de Bruni e Famá (2009)

2.5 MÉTODOS DE CUSTEIO

A literatura apresenta diversos métodos de custeios que podem ser utilizados tanto pelas organizações industriais quanto pelas comerciais e prestadoras de serviços, sejam elas com ou sem fins lucrativos. Esses métodos são utilizados para, entre muitas outras informações, determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

Dubois, Kulpa E Souza (2009) afirmam que os métodos de custeio objetivam determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa, ou seja, procuram atribuir os gastos apresentados pela organização para cada um dos bens ou serviços produzidos.

O custeio de produtos/serviços tem sido referenciado como a função básica da contabilidade de custos (MARTINS, 2003). Além do aspecto puramente contábil, os métodos adotados para o custeio também são utilizados como fonte geradora de informações para a gestão. De fato, é a utilização de tais métodos que disponibiliza informações específicas que contribuem no controle dos custos, auxiliando na tomada de decisão (MACHADO; SOUZA, 2006).

Para alguns autores os métodos mais importantes são custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão e custeio por atividades, como veremos a seguir.

2.5.1 Custeio por Absorção

Foi com a revolução industrial (séc. XIX) que surgiram os primeiros princípios de custeio. As indústrias necessitavam de algum mecanismo que as auxiliassem na precificação do produto. Saber quanto o mesmo custava era fundamental e para isso dividiam os custos totais entre todos os seus produtos, identificando o custo unitário de produção que adicionado da margem de lucro traria o preço do produto (MARINHO et. al, 2011)

Segundo Clemente e Souza (2004), o custeio por absorção integral teve origem no início do século passado e se enquadra no paradigma de produção fordista-taylorista. O foco do custeio por absorção é o denominado chão-de-fábrica e, por isso, pode ser considerado como uma ferramenta eficaz para controle e redução dos custos de processo.

De acordo com Hansen e Mowen (2006), este método atribui custos variáveis e uma parte dos custos fixos a cada unidade de produto fabricada, baseando-se em alocações, de modo geral, convenientemente simplistas, tais como horas de mão-de-obra direta, horas-máquina e custo dos materiais diretos. O custeio por absorção é, de forma geral, utilizado para controlar os estoques de mercadorias e avaliar os custos dos produtos pela contabilidade financeira (destinada a atender usuários externos à empresa, tais como o fisco e os acionistas).

Meglierini (2001) define que o custeio por absorção integral como aquele que consiste em atribuir todos os custos de forma direta ou indireta permitindo que os custos fixos ou variáveis sejam absorvidos pelos produtos.

O Custeio por absorção atribui todos os gastos relativos ao esforço de fabricação aos produtos, total ou parcialmente prontos. Os custos de produção fixos são alocados aos produtos por meio de rateio e os custos variáveis são alocados diretamente aos produtos e as despesas são levadas diretamente ao DRE (MACHADO; SOUZA, 2006).

O método de custeio por absorção é bastante utilizado pelas empresas brasileiras, pois, além de respeitar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, é aceito pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Segundo Leone (2000, p.242), “[...] o critério do custo por absorção é aquele que inclui todos os custos indiretos de fabricação de certo período nos custos de suas diferentes atividades industriais, sejam produtos, processos ou serviços”.

Na visão de Santos (2009), o método de custeio por absorção é considerado básico para a avaliação de estoques pela contabilidade societária para fins de levantamento do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício. No custeio por absorção, todos os custos de produção comporão o custo do bem ou serviço, as despesas não fazem parte do custo do bem ou serviço (CPV – custo do produto vendido ou CSP – custo do serviço prestado), ou seja, são lançadas diretamente no resultado, enquanto que os custos, tanto diretos quanto indiretos, são apropriados a todos os bens e serviços.

Como vantagens deste método de custeio têm-se: atende aos Princípios de Contabilidade e não considera as despesas integrantes dos estoques, mas todos os custos aplicados em sua obtenção; todos os custos de produção agregam o custo dos produtos para fins de valorização dos estoques. E, como desvantagens têm-se: apresenta poucas informações para fins gerenciais, existindo a necessidade de rateio dos custos indiretos o que torna as informações de custos deficientes nas análises para as tomadas de decisões. Isto prejudica a formação do preço de venda e estudos comparativos de compra *versus* produção (CARARETO *et. al.*, 2006).

2.5.2 Custeio direto ou variável

O princípio de custeio direto ou variável surgiu após a grande crise mundial dos anos 30 e passou a ser largamente utilizado desde meados do século passado (CLEMENTE; SOUZA, 2004).

Nos anos 30 ficou evidente que as empresas já não podiam contar com demanda certa para sua produção. Além disso, os custos indiretos e as despesas, consideradas residuais sobre o custeio por absorção haviam crescido enormemente, mais do que proporcionalmente ao tamanho das organizações que se expandiam. Pelo princípio do custeio direto ou variável devem ser atribuídos somente os custos variáveis ao produto, sendo os custos fixos considerados uma despesa inicial que deve ser abatida através do retorno gerado entre a diferença do custo variável por produto e a receita por produto (MARINHO *et. al.*, 2011).

Na visão de Bornia (2002) o custeio variável é recomendado para uma análise de curto

prazo dos custos de uma empresa, onde os custos fixos não terão papel decisivo na tomada de decisão.

O critério do custo variável (ou direto) é aquele que só inclui no custo das operações, dos produtos, serviços e atividades, os custos diretos e variáveis. Para que um custo (ou uma despesa) detenha as condições necessárias para compor o custo de um produto, por exemplo, é necessário que esse custo seja facilmente identificado com o produto, isto é, seja direto (onde não haja a necessidade de rateio) e que seja variável diante da variabilidade de um indicador que represente o produto, a operação, o processo, o componente ou a atividade. A finalidade principal do critério é a determinação da contribuição marginal total ou unitária de cada objeto de custeio. Essa informação tem um poder extraordinário, principalmente por que não é poluída pelo trabalho de rateio, perigoso, porque às vezes inútil e até enganador (LEONE, 2000, p. 405).

Vartanian (2000) destaca que a apropriação dos custos aos produtos fabricados é composta, exclusivamente, pelos custos variáveis, ou seja, custos que se alteram de forma diretamente proporcional ao volume de produção (tais como a mão-de-obra direta e os materiais diretos). Tal procedimento visa evitar as alocações arbitrárias de custos fixos promovidas pelo custeio por absorção, que usualmente enviesam o processo decisório.

Machado e Souza (2006) participam do mesmo entendimento e afirmam que o custeio variável atribui apenas os custos e despesas variáveis em nível de unidade do produto, evitando as distorções causadas por rateios arbitrários de alocação dos custos fixos aos produtos; evidencia a margem de contribuição; e trata os custos variáveis como relevantes para decisões de curto prazo. Os custos e as despesas fixas são considerados integral e diretamente no resultado do período.

Neste sentido, Berto (2004) destaca que esse método de custeio é bastante utilizado para fins gerenciais, permitindo a realização de várias análises a partir das informações geradas, tais como a análise custo volume-lucro.

Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012) acreditam que o custeio variável pressupõe que, para uma organização funcionar, deve já estar comprometida com os custos fixos, os quais não serão alterados, caso ocorra aumento ou diminuição da produção, ou, ainda, caso não haja produção. Assim, uma vez que a estrutura fixa da organização já está preparada para atender aos clientes, a decisão relevante está relacionada com os custos variáveis.

De acordo com Megliorini (2012), Barbosa *et al.* (2011) e Leone (1997) as vantagens da utilização do custeio variável são: a) os custos fixos, que existem, independentemente, da produção ou não de determinado bem ou serviço ou do aumento ou redução (dentro de determinada capacidade instalada) da quantidade produzida, são considerados custos do período e, portanto, não são alocados aos bens ou serviços; b) não ocorre a prática do rateio;

c) identifica os bens ou serviços mais rentáveis; d) identifica a quantidade de bens ou serviços que a organização necessita produzir e comercializar para pagar seus custos fixos, despesas fixas e gerar lucro; e) os dados necessários para a análise das relações custo/volume/lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil.

No tocante às desvantagens, os referidos autores destacam as seguintes: a) não é aceito pela auditoria externa das entidades que tem capital aberto e nem pela legislação do imposto de renda, bem como por uma parcela significativa de contadores. A razão disso é porque o custeio variável fere os princípios fundamentais de contabilidade, em especial, os princípios de realização da receita, da confrontação e da competência; b) crescimento da proporção dos custos fixos na estrutura de custos das organizações, devido aos contínuos investimentos em capacitação tecnológica e produtiva; c) na prática, a separação de custos fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos semivariáveis e semifixos, podendo no custeamento direto incorrerem problemas de continuidade para a empresa.

2.5.3 Custeio baseado em atividades – ABC

O método *Activity Based Costing* (ABC) surgiu nos Estados Unidos na década de 60 (NAKAGAWA, 1994) e foi formalizado pelos professores Robert Kaplan e Robin Cooper, da Harvard Business School, com o principal objetivo de aprimorar a alocação dos custos indiretos e fixos (BORNIA, 2002). O custeio baseado em atividade pode ser considerado uma evolução do método do centro de custos, já que avalia os custos de uma empresa a partir de processos e atividades e não apenas em centros de produção (MARINHO et. al, 2011).

O método ABC é uma dessas atualizações que reúne características e fundamentação suficiente para marcar uma nova fase na história dos métodos utilizados para a gestão dos custos das organizações empresariais. “Um modelo ABC é um mapa econômico das despesas e da lucratividade da organização baseado nas atividades organizacionais”. (KAPLAN; COOPER, 1998, p. 94).

Martins (2008, p.103) contribui afirmando que o método de custeio ABC “é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos”.

Para Cogan (1997, p.27) é "um processo constituído de uma série de atividades que agregam valor, gerando um determinado produto final (bem ou serviço) dos clientes internos ou externos. Isso pode acontecer num grande processo interdepartamental e/ou num processo intradepartamental".

Na visão de Machado e Souza (2006), esse tipo de custeio atribui os custos de acordo com o consumo de recursos pelas atividades e destas pelos produtos. O *ABC* utiliza-se da relação dos custos com as atividades desempenhadas, através do rastreamento dessas, alocando de forma mais racional os custos indiretos de fabricação aos objetos de custeio.

Bornia (2010, p.112) coloca as etapas desse método da seguinte forma:

[...] o custeio baseado em atividade pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos usam tais atividades, absorvendo seus custos. Assim, os procedimentos do *ABC* consistem em seccionar a empresa em atividades, supondo-se que as mesmas gerarão os custos, calcular o custo de cada atividade, compreender o comportamento dessas atividades, identificando as causas dos custos relacionados com elas e, em seguida, alocar os custos aos produtos de acordo com a intensidade de uso.

Kaplan e Cooper (1998) acreditam que para implementar um sistema de custeio baseado em atividade é preciso observar as seguintes fases:

1. Identificação das atividades;
2. Identificação dos direcionadores de atividades;
3. Atribuição de custos às atividades;
4. Atribuição dos custos aos produtos e departamentos.

O objetivo principal do *ABC* é classificar corretamente os custos indiretos e fixos. Para isso o *ABC* separa a empresa em processos (conjunto de atividades), distribuindo os custos para estes processos e atividades através de direcionadores de atividades. Os produtos consomem então um percentual destes processos (MARINHO et. al, 2011).

Os direcionadores de custo são um “[...] evento ou fator causal que influencia o nível e o desempenho de atividades e o consumo resultante de recursos” (NAKAGAWA, 1994).

Com a utilização destes direcionadores de custo para a alocação dos custos indiretos, acredita-se diminuir o efeito das distorções, quando comparado ao rateio arbitrário do custeio por absorção. Esta ideia é reforçada, levando-se em consideração as pressões competitivas mundiais, o crescimento no setor de serviços, os avanços nas tecnologias de informação e de manufatura (REIS; RIBEIRO; SLOMSKY, 2005; HANSEN; MOWEN, 2009).

Kaplan e Anderson (2007) citam os seguintes problemas decorrentes da implementação do custeio baseado em atividades: a) os processos de entrevistas e levantamentos de dados são demorados e dispendiosos; b) os dados utilizados no método são subjetivos e de difícil validação; c) o armazenamento, o processamento e a apresentação dos dados são dispendiosos; d) foca, geralmente, processos específicos e não fornece uma visão integrada das oportunidades de lucro em todo o âmbito da empresa; e) não é atualizável ou

adaptável facilmente às novas circunstâncias; f) incorre em erro teórico, ao ignorar a possibilidade de capacidade ociosa.

Megliorini (2012) reforça como desvantagem, a semelhança desse método com o custeio por absorção ao não separar os custos fixos, mas, sim, apropriá-los aos bens ou serviços.

Apesar do sistema ABC não atender às exigências fiscais, é uma ferramenta bastante precisa na mensuração dos custos por relacionar suas atividades aos produtos e recursos, porém, diante de sua complexidade, geralmente a sua utilização não é feita por empresas pequenas (SANTOS; ALVES; BARRETO, 2012).

Segundo Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012) esse método é considerado por muitos autores como um método de difícil implantação, e por outros como a solução para todos os problemas de uma organização, esse método parte do princípio de que não são os bens ou serviços que consomem recursos, mas, sim, os recursos que são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelos bens ou serviços.

2.6 PRECIFICAÇÃO

O acirramento da competitividade tem levado os gestores a buscar alternativas de maximização dos lucros. Como o cenário não permite aumentos constantes de preços, a redução de custos e a manutenção da qualidade dos produtos e dos serviços compõem boa parte dos esforços gerenciais. Nessa perspectiva, um processo confiável de formação de preços, também denominado de precificação, é essencial para a viabilidade econômica do negócio (RAMOS; CRUZ, 2012).

Assef (1997) reforça a relevância da correta análise dos preços de venda praticados, pois é questão fundamental para sobrevivência e crescimento das empresas, independentemente do porte e de área de atuação. É muito comum observar empresas que não têm a menor noção da lucratividade proporcionada por seus produtos e serviços, bem como das necessidades para atingir os respectivos equilíbrios operacionais. A correta precificação influencia tanto na sobrevivência quanto na rentabilidade do negócio (JUNG; DALL'AGNOL, 2016).

De acordo com Malaquias, Castro e Teixeira (2011), os preços de venda de uma empresa podem ser definidos com base em sua estrutura de custos, no mercado ou em uma combinação de ambos. Mas, independente do método utilizado para formação de preços, os autores salientam que “os preços praticados pelas empresas devem ser suficientes para cobrir

seus custos, despesas, e ainda apresentar um retorno sobre o capital aplicado no empreendimento” (MALAQUIAS; CASTRO; TEIXEIRA, 2011, p. 16).

Nos métodos de formação de preço, são estabelecidos os níveis adequados dos preços de venda em comparação aos preços praticados pelas empresas concorrentes. O posicionamento em relação ao custo e valor, ou seja, liderança de custos ou diferenciação dos produtos são destacados em ambientes adversos, onde a estratégia empresarial é definida pelo processo de precificação e políticas adotadas no setor (JUNIOR, 2000).

Pode-se dizer que a complexidade inerente ao processo de formação de preço de venda está estreitamente relacionada aos diversos fatores que o influenciam, tais como: o custo, o valor percebido, os objetivos da empresa, a estrutura da indústria, o ciclo de vida do produto, a elasticidade da demanda, a concorrência, dentre outros (ZICKER, 2002). Dentre todos os fatores, internos e externos, que normalmente influenciam a formação de preço de venda três normalmente apresentam uma relevância maior nesse processo: custos, clientes e concorrentes (DOLAN; SIMON, 1998; KOTLER; KELLER, 2006).

Na visão de Kotler e Keller (2006), o processo de precificação deve incluir a seleção do objetivo da determinação de preços; a análise dos principais fatores que influenciam a formação do preço de venda (comportamento do consumidor, concorrência e custos); e a seleção de um método de determinação de preço.

Para Santos (2005), os métodos de formação de preço são: método baseado no custo; método baseado nos concorrentes; método baseado nas características do mercado; e o método misto.

2.6.1 Mix de Marketing

Dentre as diversas áreas da administração, destaca-se o marketing como um dos fatores-chave para o sucesso de uma empresa, uma vez que este está relacionado de forma especial com a busca constante pelo conhecimento das necessidades e dos desejos dos clientes, bem como por sua satisfação (PATZLAFF; PATZLAFF, 2009).

De acordo com Blessa (2001, p. 17), o marketing pode ser conceituado como o “processo de planejamento, execução, preço, comunicação e distribuição de ideias, bens e serviços, de modo a criar trocas (comércio) que satisfaçam aos objetivos individuais e organizacionais”.

Conforme Kotler (1996, p. 36) “marketing é a atividade humana dirigida para a satisfação das necessidades e desejos, através dos processos de troca”.

Este tópico se propõe apresentar os conceitos e contextualizações a respeito do mix de marketing, desta forma após as definições de marketing é fundamental o seu entendimento. O composto mercadológico (Mix de marketing) foi formulado primeiramente por Jerome McCarthy em seu livro *Basic Marketing* (1960) e trata do conjunto de pontos de interesse para os quais as organizações devem estar atentas se desejam perseguir seus objetivos de marketing (ELIAS, 2000).

Segundo Kotler e Keller (2006), o composto de marketing faz parte da definição do planejamento tático, que especifica as táticas a serem utilizadas para conquistar e/ou manter mercados. Para os autores, o composto de marketing vem sendo definido como um ferramental mercadológico usado pela empresa com a intenção de perseguir seus objetivos de marketing.

Participando do mesmo entendimento, de Churchill e Peter (2005, p. 20) complementam “composto de marketing é uma combinação de ferramentas estratégicas usadas para criar valor para os clientes e alcançar os objetivos da organização”.

Para Kotler e Armstrong (2008, p. 29) o composto de marketing é: “o grupo de variáveis controláveis de marketing que a empresa utiliza para produzir a resposta que deseja no mercado-alvo [...] consiste em ações que a empresa pode fazer para direcionar a demanda para seu produto”. Estas variáveis são divididas em quatro diferentes grupos: Produto, Preço, Promoção e Praça e compõem os 4P's do marketing. Os 4 P's formam o alicerce responsável pela otimização das vendas, uma vez que possibilitam a conquista de novos mercados através de uma abordagem estrategicamente elaborada, na qual se busca o equilíbrio entre as variáveis de produto, preço, ponto-de-venda e promoção. (PATZLAFF; PATZLAFF, 2009).

Machado et. al (2012) explica que este modelo se baseia na ideia que a empresa produz um bem ou serviço (produto), o consumidor deve ser comunicado que este bem ou serviço existe (promoção), devendo este ser distribuído aos mais variados tipos e locais de venda (praça), e por fim a empresa deve cobrar um montante pelo fornecimento do produto (preço).

Nessa perspectiva serão abordados cada um dos elementos que compõem o mix de marketing, considerando a relevância de cada componente na consecução dos objetivos mercadológicos para o sucesso da empresa.

2.6.1.1 Produto

Primeiramente, pondera-se acerca da conceituação do produto, uma vez que esse é

visto como o primeiro elemento do composto acima apresentado. Sendo assim, o produto é tido como aquilo que a empresa produz ou desenvolve, e posteriormente oferece ao cliente. (PATZLAFF; PATZLAFF, 2009).

De acordo com Kotler (1998:383): “Produto é algo que pode ser oferecido a um mercado para satisfazer a um desejo ou necessidade”.

Um dos aspectos mais importantes na conquista do mercado consumidor é a percepção formada pelos clientes em relação à marca, de modo que um produto vinculado a uma marca que transmite confiança e credibilidade certamente despertará interesse na decisão de compra dos consumidores. (PATZLAFF; PATZLAFF, 2009).

Segundo Costa (1987), é como um complexo de atributos tangíveis (cor, embalagem, design) e intangíveis (reputação da marca, prestação de serviços pós-venda) que deve ser oferecido a um mercado, para apreciação e aquisição, uso ou consumo, devendo satisfazer a um desejo ou a uma necessidade.

Uma vez colocado o produto como alternativa capaz de permitir que uma empresa atinja seus objetivos, verifica-se que uma empresa deverá conhecer muito bem seu produto para desenvolver uma tática adequada, pois todos os componentes de um produto podem ser desenvolvidos ou mudados de acordo com as situações de um mercado (LAS CASAS, 2006).

No comércio varejista a definição do mix e a linha de produtos impacta no perfil da clientela que se pretende atender, no layout e tamanho da loja, no volume de estoque e no capital de giro requerido para o negócio, além de refletir diretamente no volume de vendas e na rentabilidade da empresa. O mix de produtos no varejo deve ter foco no consumidor, ser voltado à maximização das vendas e objetivar a minimização dos estoques através de sua correta gestão (INAFUCO 1997).

2.6.1.2 Promoção

As necessidades e as atitudes dos consumidores-alvos são o que determina aquilo que o marketing comunica, portanto a maneira pela qual as mensagens são transmitidas depende da composição de vários métodos promocionais (MCCARTHY; PERREAULT, 1997).

De acordo com Parente (2000:242), “O composto promocional é um dos elementos que o varejista utiliza não só para atrair consumidores para suas lojas, mas também para motivá-los a comprar”.

Ao buscar na literatura o conceito de promoção, Etzel, Walker e Stanton (2001), definem a promoção de vendas como um grupo de instrumentos de estímulo da demanda que

visa complementar a propaganda e facilitar a venda pessoal; sendo exemplos para a promoção de vendas os cupons, prêmios, amostras, displays em lojas, feiras comerciais, demonstrações nas lojas e concursos.

Segundo Pinho (2001), o papel da promoção é informar aos clientes potenciais sobre o produto e os encorajar persuasivamente à compra. Então, a promoção poderá influenciar o comportamento de compra do consumidor. De forma resumida, a promoção constrói a comunicação entre o produto e o consumidor e, em um sentido mais amplo, é um instrumento eficiente para o desenvolvimento das ações e realização dos objetivos organizacionais.

Kandybin e Grover (2009, p. 44) explicam que “o marketing e a publicidade podem sempre se apresentar e transformar um conceito ‘mais ou menos’ em sucesso de vendas”. Destarte, tal assertiva denota a relevância da adoção de medidas coerentes no que concerne à aplicação das estratégias promocionais, sendo essa uma ferramenta essencial no posicionamento de uma marca ou produto no âmbito mercadológico.

Na visão de Kotler e Armstrong (2007), o marketing moderno exige mais do que apenas desenvolver um bom produto, colocar um preço competitivo e à disposição dos clientes. As empresas também precisam se comunicar com os clientes existentes e potenciais, e aquilo que comunicam não deve ser deixado ao acaso, todos os seus esforços de comunicação devem ser combinados em um programa de comunicação de marketing consistente. A composição dos instrumentos de comunicação pode ser definida como as principais ferramentas de promoção, tais como: propaganda, promoção de vendas, relações públicas e/ou publicidade, força de vendas e marketing direto (MACHADO et. al. 2012).

2.6.1.3 Praça

Quanto à Praça ou Ponto de Venda diz respeito aos canais de distribuição (localizações), distribuição física (estoque), transporte, armazenagem dentre outros (MUNHOZ, 2005).

Esta variável engloba as decisões relativas aos canais de distribuição, com definição dos intermediários pelos quais o produto passa até chegar ao consumidor, e à distribuição física do produto, com a solução de problemas de armazenamento, reposição e transporte dos locais de produção até os pontos-de-venda (PINHO, 2001).

Boone e Kurtz (1998) caracterizam a distribuição como sendo o agrupamento de várias instituições de marketing e suas estruturas de relacionamentos, com o intuito de promover o fluxo físico e nominal dos bens e serviços do produtor até o consumidor final ou

usuário empresarial.

Segundo Etzel, Walker e Stanton (2001, p. 348) “o papel da distribuição dentro de um mix de marketing é levar o produto até seu mercado-alvo. Nesse processo, a atividade mais importante é acertar sua venda e a transferência da propriedade, do produtor ao consumidor final”.

Dias et. al. (2003) corrobora explicando que o processo de distribuição pode ser direto, ou seja, sem a participação de terceiros, ou indireto, com a utilização do atacado e do varejo. Os fatores que podem orientar a escolha do melhor sistema de distribuição são: classificação dos bens, disponibilidade de recursos, potencial de mercado, concentração geográfica dos clientes, necessidade de estocagem, complexidade do bem, entre outros.

A localização varejista é um fator altamente relevante. E preciso realizar levantamentos estruturados para responder questões do tipo: Qual o poder aquisitivo da população na área de atuação? Qual o fluxo de pessoas na região? Os clientes fazem principalmente compras de conveniência ou ela ocorre por impulso? A loja está em uma área residencial ou predominantemente comercial? (SOUZA; JUNIOR, 1999).

2.6.1.4 Preço

O surgimento do preço está diretamente ligado ao momento em que as pessoas passaram a produzir mais que o necessário para sua própria subsistência, gerando excedente com o destino ao mercado (BERTÓ; BEULKE, 2012).

Para falar de preço é fundamental entender o seu conceito, diversos autores trazem esse assunto à tona. De acordo com Ferreira (1999), preço é a “quantidade de dinheiro necessária para comprar uma unidade de mercadoria ou serviço; expansão monetária de valor”. Participando do mesmo entendimento Etzel, Walker e Stanton (2001, p.278) definem o preço como “a quantidade de dinheiro e/ou outros itens com utilidade necessária para se adquirir um produto. A utilidade é um atributo com o potencial de satisfazer desejos”.

Kotler e Armstrong (2008) complementam a definição de preço como a soma de valores que os consumidores trocam pelo benefício de possuírem ou de usarem um produto.

Na visão de Sardinha (1995, p.03) “o preço é o elemento quantitativo que resume de forma numérica as estratégias de marketing que a empresa tentou seguir”. Já para os autores Churchill Jr. e Peter (2000, p.314) “O preço é apenas parte do custo total que os clientes pagam numa troca, que inclui também o esforço mental e comportamental despendidos. O preço desempenha dois papéis: se a compra será efetuada e se ela será lucrativa”.

Preço é a soma dos valores monetários que os consumidores trocam pelo benefício de possuírem ou usufruírem de um produto/mercadoria/serviço. Ele constitui a combinação entre a maximização do resultado, a satisfação do consumidor, a otimização da produção a distribuição e manutenção da qualidade dos produtos (BERTÓ; BEULKE, 2012).

Segundo Monroe (1990), o preço define como os recursos devem ser usados, determina quais produtos devem ser produzidos e em que quantidade. Preços determinam como e para quem esses produtos devem ser produzidos. Stanton, Walker e Etzel (2001) acrescentam que os preços afetam a posição da empresa, bem como a sua participação no mercado, tendo grande influência na sua receita e no seu plano de marketing.

Para conhecer os elementos que compõem o preço de venda, são necessários procedimentos organizacionais que informem sobre a estrutura patrimonial, pois, qualquer decisão sobre preço de venda poderá provocar alterações em todas as áreas das empresas e, conseqüentemente, neste relacionamento (PAVLACK, 2011).

Geralmente, os preços tendem a indicar os produtos que devem ser produzidos e em que quantidade. Também são determinantes de como e para quem devem ser produzidos, conforme mostra o quadro 1.

Quadro 1 - Formação do preço – elementos

Não ocorre a oferta	1. Preço baixo	No momento em que o preço estabelecido estiver abaixo do produto, não há lucro e, portanto, o objetivo do valor patrimonial não é atingido. Aqui (excetuado outros objetivos estratégicos) normalmente não interessa à empresa ofertar o bem\serviço.
Valor mínimo do preço	2. Custo do produto / mercadoria/serviço	Constitui o valor mínimo do preço para cumprir seu objetivo financeiro de gerar lucro.
Elementos de ajuste do preço	3. Preços dos concorrentes e produtos similares/ substitutos	Há pouca eficácia em um preço que consegue cobrir custos, mas não é competitivo. O preço deve, necessariamente, acompanhar os da concorrência para obter êxito na transação. Quando isso não ocorre, cabe o desenvolvimento de uma eficiente gestão de custos para ajustar o preço ao dos competidores.

Continua

Conclusão

Elementos de ajuste do preço	4. Características exclusivas ou diferenciadas do produto	Quando não se consegue nivelar os preços com a concorrência, via gestão de custos, outra alternativa é procurar diferenciar o produto/mercadoria/serviço por outros atributos exclusivos. Produtos diferentes não precisam ter preços iguais.
	5. Características do mercado	Ao lado da concorrência cabe também analisar e avaliar as características e qualidades do mercado (potencial de mercado, comportamento do consumidor etc.). A análise da elasticidade, intensidade da demanda e sazonalidade constituem, também, elementos de ajuste do preço.
	6. Valor percebido	Os itens de 2 a 5 formam o valor percebido pelo produto no consumidor. A rigor, esse valor deveria constituir o teto do preço da transação.
Não ocorre demanda	7. Preço alto	No momento em que a quantia monetária atribuída para a transação do produto/mercadoria/serviço ultrapassar o valor percebido pelo consumidor, não ocorre mais demanda. O consumidor buscará outras alternativas.

Fonte: adaptado de Bertó e Beulke, 2012.

Zicker (2002) destaca, contudo, que o preço não pode ser considerado como um componente independente dos outros elementos do composto de marketing. No que tange aos canais distribuição (*place*), esses podem se tornar um elemento diferenciador do produto, guiando toda a política de precificação, e tornando os clientes menos sensíveis a variações de preços. O produto, por sua vez, pode influenciar o preço, dependendo: do segmento de mercado de atuação, do seu ciclo de vida e do seu nível de diferenciação. Por fim, a coordenação entre preço e propaganda pode ser considerada fundamental, pois tem o potencial afetar relevantemente na resposta dos consumidores às variações de preço.

2.6.2 Estratégias de Preço

Estratégias de precificação são fundamentais ao marketing, visto que elas condicionam o faturamento e refletem a percepção que o consumidor tem a respeito dos produtos e/ou serviços da empresa. Uma estratégia de preços consistente deve avaliar as forças que moldam

o mercado, a sensibilidade ao preço por parte dos clientes, as interações com a concorrência e a própria situação interna da empresa (TORRES; MARTINS, 2006).

Kotler e Keller (2006) salientam que a estratégia de preço é amplamente influenciada pela decisão de posicionamento, pois é necessário segmentar o mercado e posicionar a oferta na “cabeça dos compradores-alvo” como algo que fornece um ou mais benefícios centrais tendo-os como base para depois pensar em precificação.

De acordo com MacKenna (1999), o posicionamento é o alcance de uma posição singular no mercado, conquistado por meio do entendimento do mercado, do seu acompanhamento e da formação de relações. Para o autor, o posicionamento é vital para o sucesso mercadológico, pois “todo o marketing, merchandising, publicidade, fixação de preços, embalagem, distribuição, relações públicas, brota do posicionamento. Se os produtos de uma companhia estão mal posicionados o resto de sua estratégia de marketing será inútil” (MACKENNA, 1999 p.13).

Horngren, Foster e Datar (2000) abordam outro aspecto a esse respeito, argumentando que o preço de um produto ou serviço depende da oferta e da procura. Acrescentam que há três influências principais que incidem sobre as decisões de preços: os clientes, os concorrentes e os custos.

A estratégia de preços acertada, portanto, depende da correta aferição e ponderação dos custos, do valor percebido da oferta por parte dos compradores e da atuação dos concorrentes (TORRES; MARTINS, 2006).

Ramos e Cruz (2012) reforçam que a formação de preços consiste em três vertentes: dos custos, da concorrência (teoria econômica) e dos consumidores (mercado). Ainda que possíveis se empregadas separadamente, o ideal é uma prática sistêmica da precificação e não isolada a uma única área.

2.6.2.1 Preço baseado nos custos

Nas estratégias baseadas em custos, os preços são determinados a partir dos custos para produzir o produto ou serviço, o qual pode relacionar os custos de desenvolvimento, produção, etc. Nesse tipo de estratégia o preço não necessariamente negligencia as condições da concorrência, mas o ponto de partida para a precificação está baseado nos custos, e as condições atuais da concorrência não são consideradas até mais tarde. (ALVES; VAROTTO; GONÇALVES, 2011).

Há evidências de que o processo de formação de preço de venda baseado nos custos é

o mais difundido, principalmente entre as empresas de menor porte e as que têm uma grande quantidade de produtos (ZICKER, 2002). De acordo com Megliorini (2003), segundo essa metodologia, primeiramente, estimam-se os custos totais de comercialização do produto, e, posteriormente, aplica-se um fator de *mark-up*.

Para Megliorini (2007) *mark-up* consiste em uma margem, geralmente expressa em forma de um índice ou percentual que é adicionada ao custo dos produtos. Esse custo apresentara variações dependendo do método de custeio utilizado.

Segundo Morgado e Gonçalves (2001), este método consiste em calcular o preço de venda de um produto, aplicando-se um fator de *mark-up* sobre o seu custo. Esse *mark-up* deve abranger o percentual de lucro desejado, as despesas de vendas, os impostos e os custos fixos do negócio. Entretanto, geralmente não é suficiente a consideração básica do enfoque financeiro sem considerar o enfoque mercadológico (BEULKE; BERTÓ, 1996). Desta forma, o alinhamento entre os dois enfoques possibilita a formação estratégica de preços.

Para formar preços com base no custo, torna-se necessário 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 feito por apuração dos custos é a forma mais utilizada, pois o preço deve refletir o valor econômico que o cliente percebe nele, relativos a custo, escassez, investimento em propaganda etc. Se tal custo for excessivo, a recusa pelo cliente será automática.

Na visão de Pinto e Moura (2011), quando os preços são formados com base nos custos diz-se que são preços definidos “de dentro para fora”. Neste modelo de precificação, os custos exercem papel fundamental na tomada de decisão para formação do preço de venda devendo estar claro três itens para a formação do preço de venda, a saber: custo unitário, encargos tributários e margem de ganho desejado. Conforme apresenta Oliveira (2000, p. 33) a margem de ganho pode ser obtida pela receita de vendas ou pelo custo unitário.

Bruni e Famá (2002) declaram que a precificação com base nos custos é simples, pois neste caso não é necessário preocupar-se com ajustes em função da demanda, a formação do preço de venda trás segurança aos gestores, pois sabe-se que os custos incorridos estão inseridos no preço.

Na visão de Assef (2005, p.58-59), “formar preço pelo custo implica repassar ao cliente seus custos de produção, distribuição e comercialização, além das margens propostas para o produto”. Bruni e Famá (2002) apresentam as seguintes possibilidades quando a precificação for com base nos custos: custos plenos ou integrais, custo de transformação,

custo marginal, taxa de retorno exigida sobre o capital investido, custo padrão e mark-up.

A limitação mais importante das técnicas de preços baseados em custos talvez seja a de não considerar o efeito do preço sobre a demanda dos clientes. Assim, as empresas poderiam descobrir, tardiamente, que um preço suficientemente alto para cobrir os custos e proporcionar um lucro confortável é tão elevado que os compradores voltam-se para produtos concorrentes ou substitutos. (MACEDO; ROSADAS, 2006)

Participando do mesmo entendimento, Martins (2008, p. 219) coloca que algumas das deficiências de se formar preço com base em custos é “não considerar, pelo menos inicialmente, as adições de mercado, fixar o percentual de cobertura das despesas fixas de forma arbitrária”.

2.6.2.2 Preço baseado nos concorrentes

Na estratégia de preço baseada na concorrência, o propósito primário da precificação é naturalmente gerar ganhos para a empresa. A empresa deve intuitivamente tentar determinar um preço que maximize os ganhos sobre um curto ou longo espaço de tempo de acordo com seus objetivos. Precificação baseado na concorrência está em acordo com a concepção do mercado, o qual exprime que o ponto de partida para a precificação está baseado nos desejos e necessidades dos consumidores (ALVES; VAROTTO; GONÇALVES, 2011).

Na visão de Pinto e Moura (2011), neste método a empresa não dá muita atenção a seus custos ou a sua demanda, pois tem na concorrência seu único referencial de preço. Este é o método mais simples, pois consiste basicamente em observar os preços praticados por concorrentes diretos e segui-los ou não de acordo com os objetivos traçados para a empresa.

Kotler; Keller (2006) afirmam que na determinação de preços pela concorrência, a empresa estabelece seus preços orientando-se em grande parte pelos preços dos concorrentes, podendo cobrar mais, menos ou o mesmo valor que eles, de acordo com os seus objetivos de resultados.

A metodologia para precificação baseada nos concorrentes tem enfoque no ambiente externo da empresa (OLIVEIRA, 2000). Conforme Smith (1995), as empresas que utilizam essa metodologia para formar seus preços, de modo geral, monitoram cuidadosamente o mercado no qual atuam, verificando especialmente os preços praticados pelos concorrentes, os nichos de mercado por eles dominados e quaisquer sinais emitidos pelos mesmos.

Segundo Bruni e Famá (2002, p.313) os preços definidos por este método podem ser de “oferta ou de proposta”, onde os preços de oferta consistem no fato de a empresa cobrar

acima ou abaixo dos preços praticados pela concorrência e o preço de proposta ocorre quando a empresa fixa seu preço a partir de um julgamento de como os concorrentes fixarão seu preço. Embora a concorrência, entre vários outros fatores externos, deva ser constantemente monitorado e levado em consideração quando da definição dos preços, segui-lo indiscriminadamente não constitui comportamento estratégico por parte da empresa que assim define seus preços visto que muitos questionamentos vitais à própria gestão e operação da empresa ficarão sem resposta satisfatória (PINTO; MOURA, 2011).

Macedo e Rosadas (2006) lembram que a metodologia para a formação de preços baseada nos concorrentes também apresentam limitações relevantes, sendo as principais delas: não considerar o custo total demandado para a transação e não explorar diretamente o valor percebido pelos clientes no processo.

2.6.2.3 Preço baseado no valor percebido

A metodologia para a formação de preços baseada no valor percebido pelos clientes visa considerar o valor observado pelo cliente no produto sob determinado contexto. Segundo esses autores, essa abordagem se torna cada vez mais relevante no atual ambiente crescentemente competitivo, no qual a maior parte das empresas está inserida (DOLAN; SIMON, 1998).

De acordo com Pinto e Moura (2011), através deste método o valor percebido pelo consumidor é tomado como parâmetro balizador do preço a ser cobrado pelo produto/serviço. O preço assim estabelecido tem como característica fundamental o fato de ser ajustado/adequado ao valor percebido pelo seu público alvo. Os autores destacam ainda que as empresas que determinam preços dessa forma já entenderam que o preço é só mais um, e não o único atributo a ser percebido e avaliado pelo cliente. Desta forma, entender o consumidor, suas necessidades e expectativas e, principalmente, o preço que estão dispostos a pagar por um produto que supra essas carências é, sem dúvida, um caminho apropriado para a precificação eficiente, pois em uma situação real as decisões de compra não são definidas com base num único atributo, mas em uma escala de valores que relaciona a atributos diversos em virtude dos benefícios deles decorrentes.

Zicker (2002), afirma que essa abordagem, ao contrário das duas anteriores, é pró-ativa. Conforme Macedo e Rosadas (2006, p. 14), “centrar-se no valor para o cliente possibilita à organização dar ao cliente o que ele quer, talvez até mesmo com uma boa margem de lucro”. Porém, essa metodologia baseada no valor percebido pelos clientes aborda

algumas limitações, considerando a principal delas a desconsideração dos custos totais de comercialização.

2.6.2.4 Preço baseado no método misto

O processo de formação de preço de venda baseada no método misto é considerado como coerente para a organização ao formar seu preço de venda considerando o custo de aquisição, as empresas concorrentes e o valor percebido pelo cliente. Santos (1991) adverte que seria muito temeroso para a administração de uma empresa estabelecer preços sem a combinação desses elementos. Pois, cedo ou tarde ela teria de arcar com as consequências de sérios erros que poderiam deixar de ser cometidos.

A afirmação feita por Bruni e Famá (2003) corrobora com as necessidades deste método, onde a formação de preços deve ser capaz de considerar a qualidade do produto em relação às necessidades do consumidor, a existência de produtos substitutos a preços mais competitivos, a demanda esperada do produto, o mercado de atuação do produto, o controle de preços impostos pelo governo, os níveis de produção e vendas que se pretende ou podem ser operados e os custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar o produto.

3. METODOLOGIA

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Tomando por base os objetivos deste trabalho a classificação da pesquisa recai sobre uma pesquisa exploratória e descritiva. Exploratória porque visa ampliar o conhecimento sobre a formação de preço no setor varejista e descritiva porque procurou-se descrever como as empresas do varejo, localizados na cidade de João Pessoa/PB, formam o preço de suas mercadorias.

Gil (2008) afirma que a principal finalidade da pesquisa exploratória é desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, bem como proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses.

Na visão de Munaretto, Corrêa e Cunha (2013), a pesquisa exploratória é muito utilizada para tratar de assuntos pouco estudados, pois permite um aprofundamento sobre o tema abordado, de forma que o torne mais claro.

Cervo, Bervian e Da Silva (2007), acreditam que a pesquisa exploratória não requer a elaboração de hipóteses a serem testadas no trabalho, restringindo-se a definir objetivos e buscar mais informações sobre determinado assunto de estudo. Tais estudos têm por objetivo familiarizar-se com o fenômeno ou obter uma nova percepção dele e descobrir novas ideias.

A pesquisa exploratória trata-se de abordagem adotada para a busca de maiores informações sobre determinado assunto. Possui um planejamento flexível, e é indicada quando se tem pouco conhecimento do assunto (MARTINS, 2014).

Para classificar esta pesquisa como exploratória, foi efetuada uma busca na produção literária a cerca de estudos sobre formação do preço de venda no varejo paraibano, bem como na cidade de João Pessoa, os resultados apontaram uma escassa produção literária, considerando que não foram computados os estudos sobre custos e preços na indústria, pois se trata de outro ramo e existem muitos trabalhos e estudos sobre o assunto.

Descritiva, pois esse tipo de pesquisa pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade (TRIVIÑOS, 1987). A coleta de dados nesse tipo de pesquisa possui técnicas padronizadas, como o questionário e observação sistemática (SILVA, 2003).

Segundo Martins (2014) a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis e fatos.

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 o fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características (CERVO, BERVIAN E DA SILVA, 2007).

Com relação à abordagem do problema, essa pesquisa é caracterizada como quantitativa. Silva e Menezes (2005) consideram que na pesquisa quantitativa tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las, além de usar as técnicas estatísticas.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DO UNIVERSO E AMOSTRA

O universo envolve os aspectos de tempo e espaço. Neste caso, as informações sobre o universo deverão permitir estratificação para a escolha da amostra representativa ou significativa (FACHIN, 2006).

O universo pode ser definido como o conjunto de seres animados ou inanimados que representam, pelos menos, uma característica em comum (SILVA, 2003). Sendo assim, este trabalho tem como universo de pesquisa as empresas do comércio varejistas do município de João Pessoa/PB. A explicação para a escolha desse universo de pesquisa está nos fatores de conveniência e logística, considerando que o pesquisador reside na própria cidade citada. Foi também adotado o critério de conveniência, por parte do pesquisador, para escolher o ramo varejista nesse estudo, uma vez que, trabalha há 10 anos na área contábil desse ramo.

Com relação à amostra, Gil (2008) afirma que amostra pode ser definida como um subconjunto do universo ou da população, por meio do qual se estabelecem ou se estimam as características desse universo ou população. A amostra é uma parcela convenientemente selecionada do universo (população); é um subconjunto do universo (MARCONI E LAKATOS, 2007).

De acordo com Silva (2003) para que uma amostra tenha validade, faz necessário observar alguns itens como: homogeneidade dos dados; método empregado na seleção dos dados; natureza dos dados observados; procedimentos adequados ao tipo de dado.

Considerando a pesquisa social, Gil (2008) classifica a amostra em dois grandes grupos: amostragem probabilística e não probabilística.

A característica primordial da amostra probabilística é poderem ser submetidas a tratamento estatístico, que permite compensar erros amostrais e outros aspectos relevantes para a representatividade e significância da amostra. (MARCONI e LAKATOS, 2002). No caso da amostragem não probabilística Gil (2008) acrescenta que não apresentam

fundamentação matemática ou estatística, dependendo unicamente de critérios do pesquisador. Claro que os procedimentos deste último tipo são muito mais críticos em relação à validade de seus resultados, todavia apresentam algumas vantagens, sobretudo no que se refere ao custo e ao tempo despendido.

A característica principal das técnicas de amostragem não probabilística é a de que, não fazendo uso de formas aleatórias e seleção, torna-se impossível a aplicação de fórmulas estatísticas para o cálculo, por exemplo, entre outros, erros de amostra. Dito de outro modo, não podem ser objetos de certos tipos de tratamentos estatísticos. (MARCONI e LAKATOS, 2002).

Os tipos de amostragem probabilísticas mais usuais são: aleatória simples, sistemática, estratificada, por conglomerado e por etapas. Dentre os tipos de amostragem não probabilística, os mais conhecidos são: por acessibilidade, por tipicidade e por cotas (GIL, 2008).

Considerando a amostra utilizada na pesquisa, é fundamental relatar sobre a dificuldade enfrentada para sua definição. Inicialmente a amostra seria as empresas cadastradas na Federação do Comércio de João Pessoa (FECOMERCIO), porém a instituição não forneceu a lista com a relação das empresas, alegando serem informações confidenciais, mesmo sendo para um trabalho acadêmico. Diante da situação, buscou-se outra instituição, desta vez, a Câmara dos Dirigentes Lojistas do município (CDL) no intuito de obter a lista de empresas cadastradas para utilizar como amostra, mas não houve sucesso, o órgão relatou que não fornecia nenhuma informação, mesmo para cunho acadêmico. Ainda foram consultados outros órgãos como Receita Estadual e Prefeitura, mas não houve êxito.

Respeitando o universo estabelecido na pesquisa, conforme situação acima relatada, foi determinado um período de tempo considerando os critérios de logística e acessibilidade, onde foram utilizadas na pesquisa 233 empresas do ramo varejista na cidade de João Pessoa/PB. A pesquisa foi realizada nos shoppings centers Tambiá, Manaíra, Mangabeira, Shopping Sul e nos bairros Bancários, Torre, Mangabeira e Centro. Esses locais apresentam um nível de comércio varejista desenvolvido para o município estudado. Grande parte das empresas localizadas nas ruas e nos bairros possui filial ou unidades nos shoppings centers, por isso sua utilização.

Segundo Martins (2014) é compreensível que o estudo de todos os elementos da população possibilita preciso conhecimento das variáveis que estão sendo pesquisadas; toda via, nem sempre é possível obter informações de todos os elementos da população. Limitações de tempo, custo e as vantagens do uso das técnicas estatísticas de inferências

justificam o uso de amostras. Torna-se claro que a representatividade da amostra dependerá do seu tamanho (quanto maior, melhor) e de outras considerações de ordem metodológica.

3.3 VARIÁVEIS DO ESTUDO

Por ser muito utilizado na linguagem dos pesquisadores, o processo de definição das variáveis operacionais é fundamental para o desenvolvimento de qualquer estudo. Gil (2002) considera que o objetivo das variáveis é de conferir com maior precisão aos enunciados científicos, sejam hipóteses, teorias, leis, princípios ou generalizações.

Ainda na visão de Gil (2002), o conceito de variável refere-se a tudo aquilo que pode assumir diferentes valores ou diferentes aspectos, segundo os casos particulares ou as circunstâncias.

Marconi e Lakatos (2007) afirmam que:

Uma variável pode ser considerada como uma classificação ou medida; uma quantidade que varia; um conceito operacional, que contém ou apresenta valores; aspecto, propriedade ou fator, discernível em um objeto de estudo e passível de mensuração. Os valores que são adicionados ao conceito operacional, para transformá-lo em variável, podem ser quantidades, qualidades, características, magnitudes, traços etc., que se alteram em cada caso particular e são totalmente abrangentes e mutuamente exclusivos.

O quadro abaixo mostra a classificação das variáveis na visão de Fachin (2006).

Quadro 2 - Classificação das variáveis

Gênero	Espécie	Categoria
Dicotômicas	Dependente	Qualitativa
Contínuas	Independente	Quantitativa
Descontínuas	Interveniente	

Fonte: Adaptado Fachin (2006)

As variáveis Dicotômicas simplesmente divergem pela afirmação ou pela negação de uma das posições pertencentes à mesma serie. Fazem parte de um único atributo, como homem ou mulher; singular ou plural; dia ou noite; rural ou urbano (FACHIN, 2006).

Com relação às variáveis contínuas, Marconi e Lakatos (2010), afirmam que apresentam característica mensurável numa escala contínua para quais os valores são fracionados, ou seja, não inteiros. Para Fachin (2006), as variáveis contínuas são aquelas que podem assumir qualquer valor numérico, bem como possibilitar medidas. Pode-se dizer que,

teoricamente, são divisões de uma unidade fracionaria, cada vez maiores, seguindo uma ordem que vai da maior para a menor.

Nas variáveis descontínuas, há ausência de graduação numérica e sua espécie não obedece a uma ordem sequencial natural de continuidade. Tal variável pode ter referencia infinita pelo fato de não necessitar de limites de interseção e pode tomar valor inteiro. Por exemplo: as pessoas filiadas de um clube; os indivíduos que fazem parte do sindicato de alguma categoria (FACHIN, 2006). É importante lembrar que os valores são separados, diversificados e também exclusivos para cada variável.

A variável independente é aquela que é o fator determinante para que ocorra um determinado resultado. É a condição ou causa para um determinado efeito ou consequência. É o estímulo que condiciona uma resposta (KÖCHE, 1997).

Marconi e Lakatos (2007) afirmam que variável independente é aquela que influencia, determina ou afeta outra variável; é o fator manipulado (geralmente) pelo investigador, na sua tentativa de assegurar a relação do fator com um fenômeno observado ou a ser descoberto, para ver que influência exerce sobre um possível resultado.

Köche (1997) considera que variável dependente é aquele fator ou propriedade que é efeito, resultado, consequência ou resposta de algo que foi estimulado. A variável dependente não é manipulada, mas é efeito observado como resultado de manipulação da variável independente.

Variável dependente consiste naqueles valores (fenômenos, fatores) a serem explicados ou descobertos, em virtude de serem influenciados, determinados ou afetados pela variável independente (MARCONI E LAKATOS 2007).

Finalizando a classificação quanto à espécie, a variável interveniente é a causa subjacente capaz de condicionar o fenômeno sem, contudo, ter uma explicação essencial, nem decorrer dela. É a que se coloca, entre a variável independente e dependente como o intuito de anular, ampliar ou diminuir o impacto de uma sobre a outra (FACHIN, 2006).

Köche (1997) corrobora afirmando que a variável interveniente é aquele fator ou propriedade que teoricamente afeta o fenômeno observado. Esse fator, no entanto, ao contrário das outras variáveis, não pode ser manipulado ou medido. É um fator hipotético, teórico, não concreto.

Marconi e Lakatos (2007) lembram todas as variáveis, que podem interferir ou afetar o objeto em estudo, devem ser não só levadas em consideração, mas também devidamente controladas, para impedir comprometimento ou risco de invalidar a pesquisa.

Com o intuito de responder o problema de pesquisa deste trabalho, deve ser

considerado o quadro abaixo com os seguintes grupos de variáveis.

Quadro 3 - Grupo de variáveis

GRUPO	VARIÁVEL	CLASSIFICAÇÃO
Perfil do Respondente	Cargo ocupado	Nominal
	Tempo ocupado no cargo	Continua
	Grau de escolaridade	Ordinal
	Graduação	Nominal
Perfil da Empresa	Tempo da empresa	Nominal
	Número de colaboradores	Intervalar
	Faturamento anual da empresa	Continua
	Ramo de atuação do varejo	Nominal
	Forma de fazer a contabilidade	Nominal
Custos e Formação do preço de venda	Método de custeio utilizado	Nominal
	Utilização dos custos e despesas	Nominal
	Grau de importância dos custos e despesas	Ordinal
	Método de precificação utilizado	Nominal
	Grau de satisfação preço praticado	Ordinal
	Grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda	Ordinal
Precificação	Concordância com Conceito métodos de precificação	Nominal

Fonte: Elaborado pelo Autor.

O quadro acima compõe quatro grupos de variáveis que foram consideradas no estudo no intuito de responder o problema de pesquisa, bem como alcançar os objetivos geral e específicos.

No grupo de variáveis 01 (perfil do respondente) a intenção foi obter um perfil das pessoas que responderam o questionário, mostrando suas principais características como, Cargo ocupado, tempo do cargo ocupado e grau de instrução.

O grupo de variáveis 02 (Perfil da empresa) teve como finalidade trazer informações sobre as empresas pesquisadas, como o porte, faturamento e ramo de atuação, o intuito é que essas informações possam auxiliar a análise dos dados.

O grupo de variáveis 03 (custos e formação de preço de venda), foi muito importante para o estudo, teve a missão de responder os objetivos específicos 2 e 3. O objetivo 02 se

propôs a comparar o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com sua utilização no processo de formação do preço de venda. O objetivo 03 buscou comparar o grau de satisfação das empresas no preço praticado e o grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda com os métodos de precificação utilizados pelas empresas;

O grupo de variáveis 04 (precificação) foi essencial para a pesquisa, teve a responsabilidade de trazer respostas para o objetivo 01, onde buscou-se medir o nível de conhecimento dos gestores envolvidos neste estudo sobre os métodos de formação de preço de venda.

É perceptível em quase todos os grupos de variáveis a predominância de variáveis qualitativas, a escolha destas variáveis está condicionada ao atendimento dos objetivos específicos, bem como do objetivo geral que visa analisar o nível de conhecimento dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda.

3.4 COLETA DE DADOS

Toda pesquisa deve ser bem planejada, se quiser oferecer resultados úteis e fidedignos. A coleta de dados é uma tarefa importante na pesquisa, envolve diversos passos, como a determinação da população a ser estudada, a elaboração do instrumento de coleta, a programação da coleta e também o tipo de dados e da coleta (CERVO, BERVIAN E DA SILVA, 2007).

O procedimento para coleta de dados apontado por Martins (2006) deve seguir os seguintes passos: a) Listar as variáveis que se pretende medir ou descrever; b) Revisar o significado e a definição conceitual de cada variável listada; c) Revisar como, operacionalmente, cada variável foi definida. Isto é, como será medida ou descrita; d) Escolher uma técnica e iniciar a construção do instrumento de coleta de dados.

Em linhas gerais, as técnicas de coleta de dados são: coleta documental, observação, entrevista, questionário, formulário, medidas de opiniões e de atitudes, técnicas mercadológicas, testes, sociometria, análise de conteúdo, história de vida (MARCONI; LAKATOS, 2003). Marconi e Lakatos (2010) afirmam que a organização dos instrumentos de investigação constitui uma etapa importante no planejamento da pesquisa.

Buscando um alinhamento com os objetivos desta pesquisa, a coleta de dados foi

realizada a partir de dados primários extraídos da aplicação de um questionário. Sobre questionários Cervo, Bervian e Da Silva (2007) são enfáticos ao afirmarem que o é a forma mais usada para coletar dados, pois possibilita medir com mais exatidão o que se deseja. Em geral, a palavra questionário refere-se a um meio de obter respostas às questões por uma fórmula do próprio informante.

Ao se elaborar o questionário, deve-se levar em conta o seu propósito. Pois se trata de uma das partes mais delicadas da pesquisa, e somente produzirá resultado satisfatório se o pesquisador atender a duas condições indispensáveis: dominar o assunto e possuir conhecimentos necessários de metodologia da pesquisa (FACHIN, 2006).

Fachin (2006) continua ainda ressaltando da importância e cuidados para elaboração do questionário, portanto devem-se observar os aspectos material e técnico. O primeiro diz respeito à estrutura e qualidade do texto, já o segundo leva o pesquisador a reflexão sobre o que se vai pesquisar? Qual o objetivo da pesquisa? Pois essas informações precisam estar claras no questionário.

O questionário para esta pesquisa foi elaborado baseado trabalhos de Silva Filho (2014) e Carlos Filho (2014), como também na experiência do autor, que há 10 anos trabalha na área contábil em uma das maiores empresas do ramo varejista da Paraíba. As variáveis utilizadas estão previstas no quadro 3 e tem como atividade colher informações que possam levar ao alcance dos objetivos deste trabalho. Sendo assim, está dividido em quatro seções:

Seção 1 - Perfil da respondente: essa seção é composta por 04 questões que buscam identificar o perfil dos respondentes, como exemplo: Cargo, escolaridade e quanto tempo ocupa a função.

Seção 2 - Perfil da empresa: Trata da identificação das características da empresa como: tempo de existência, número de colaboradores, ramo do varejo em que atua, média de faturamento anual e sobre onde a contabilidade é realizada. É composta por 05 questões objetivas.

Seção 3 - Custos e Formação de preço de venda: Esta seção foi dividida em duas partes, a primeira é composta por 03 questões de ordem prática e objetiva, teve como finalidade coletar informações de custos e despesas. Essas informações são: grau de importância que os gestores dão as informações de custos e despesas na gestão da empresa, métodos de custeio utilizados e onde são utilizadas as informações de custos e despesas. A segunda parte é constituída por

03 perguntas também objetivas, que foram incumbidas de colher informações referentes ao processo de precificação, tais como: grau de importância que os gestores atribuem ao processo de formação do preço de venda, métodos de precificação utilizados pelas empresas e grau de satisfação com o preço praticado pelas empresas na venda de suas mercadorias.

Seção 4 - Precificação: Essa seção buscava medir o nível de conhecimento dos respondentes quanto aos conceitos dos métodos de precificação. Para medir o nível de conhecimento dos respondentes, foram disponibilizadas 7 afirmativas, através do questionário, em escala ordinal de 1 (concordo totalmente) a 5 (discordo totalmente).

As 7 afirmativas de ordem teórica, abordam conceitos sobre os métodos de formação de preço de venda. O conteúdo abordado nas afirmativas abrange 4 métodos de precificação considerados nesta pesquisa, que são eles: o método de apuração dos custos com aplicação do mark-up, o método baseado nos concorrentes, o método baseado no valor percebido pelo cliente e o método misto que, neste caso, considera informações de custos, concorrentes e clientes.

Os respondentes foram submetidos a conceitos sobre os métodos de precificação extraídos da literatura. Foram disponibilizadas 04 afirmativas com considerações coerentes sobre os conceitos dos métodos e 03 afirmativas que expressam considerações distorcidas sobre a definição dos métodos. Cabe ressaltar que essa metodologia foi utilizada para evitar vícios de respostas na coleta de dados e para seu tratamento foi realizada uma alteração na ordem da escala.

O julgamento das afirmativas estava condicionado à indicação feita pelos respondentes sobre conceitos de precificação que resguardam a coerência baseada na literatura. A ideia foi extrair dos respondentes uma percepção correta dos métodos de precificação, mediante a importância que o processo representa para empresa.

O questionário foi destinado aos gestores, proprietários, sócios, contadores ou qualquer outro cargo que participasse da gestão e do processo de formação de preço de venda das empresas do varejo, localizadas na Cidade de João Pessoa no Estado da Paraíba.

A coleta de dados foi realizada no período de 05/12/2016 a 23/01/2017 e foram utilizados dois métodos. O primeiro foi à distribuição eletrônica do questionário, através de formulários do Google, onde foram enviados 102 e-mails. O retorno de respostas acusou um número de 35 questionários respondidos no período de 05/12/2016 a 05/01/2017. Com o objetivo de aumentar a amostra da pesquisa visando melhor consistência do estudo, o autor utilizou o segundo método, que foi a aplicação do questionário *in loco*, realizada pelo próprio

autor da pesquisa, no período de 06/01/2017 a 23/01/2017, onde foram visitadas 131 empresas comerciais, dessas, 23 empresas não quiseram ou não tinham disponibilidade para responder, em 47 empresas os gerentes, sócios ou proprietários não estavam presentes e nenhum funcionário se disponibilizou para responder o questionário, alegando não ter condições suficientes para as respostas e por fim, 50 empresas responderam o questionário. Desta forma, a pesquisa tem 85 questionários respondidos que serão utilizados como amostra para tratamento e análise dos dados.

É muito importante que se diga a rica experiência que foi a aplicação dos questionários *in loco* para a coleta das respostas. Foi possível realizar algumas entrevistas à medida que o questionário era respondido, pôde-se conhecer melhor o ambiente comercial entre outras oportunidades que enriqueceram a coleta de dados e serviram para análise dos resultados.

Como o intuito de dar maior assertividade ao processo de coleta de dados, foi realizado um pré-teste com um grupo de 05 empresas. O questionário também foi avaliado por dois profissionais habilitados da área acadêmica com a finalidade de que todos os objetivos deste trabalho fossem alcançados de forma satisfatória.

3.5 TÉCNICAS ESTATÍSTICAS UTILIZADAS

Os dados foram tratados e analisados com a ajuda do pacote estatístico *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 20.0. Na análise dos dados utilizou-se a estatística descritiva e inferencial.

Para Correa (2003) Estatística Descritiva é conjunto de técnicas que objetivam coletar, organizar, apresentar, analisar e sintetizar os dados numéricos de uma população, ou amostra. Falco (2008) complementa que a estatística descritiva é aquela que se preocupa com a coleta, organização, classificação, apresentação, interpretação e análise de dados referentes ao fenômeno através de gráficos e tabelas, além de calcular medidas que permitam descrever o fenômeno.

Estatística inferencial é o processo de se obter informações sobre uma população a partir de resultados observados na amostra (CORREA, 2003).

Inicialmente foi realizada uma análise descritiva dos dados, a fim de se conhecer a magnitude de cada resposta, todas essas informações foram apresentadas em tabelas. Na utilização da estatística descritiva, a análise se deu através de frequências absolutas, porcentagens, média, mediana e desvio padrão.

Em sequência foi realizada análise utilizando a estatística inferencial, aplicada por

intervalos de confiança a 95% e testes de hipóteses. Para comparação de dois grupos independentes com variável resposta ordinal foi utilizado o teste de Mann-Whitney. O teste de Kruskal-Wallis foi utilizado para mais de dois grupos independentes. Estes testes são chamados de não paramétricos porque não necessitam de distribuição normal para a variável resposta (variável observada nos grupos a serem comparados). A normalidade foi verificada pelo teste de Kolmogorov-Smirnov. A correlação de Spearman foi utilizada para duas variáveis com nível de mensuração ordinal.

Neste trabalho todos os testes de hipóteses estatísticos tiveram nível de significância igual a 5% ou 0,05. Isto significa que se o valor-p de um teste for menor ou igual a 0,05 decide-se pela hipótese alternativa do teste.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

As informações obtidas nos questionários foram passadas para uma planilha EXCEL e em seguida convertidas em um arquivo para o pacote estatístico *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 20.0 que forneceu condições de serem realizadas as análises estatísticas destes dados. Na análise dos dados foi utilizada a estatística descritiva e inferencial.

Para melhor apresentação dos dados, os resultados foram divididos em três seções de respostas, baseadas na estrutura do questionário aplicado, conforme Apêndice 1. Ressalva-se, que as seções do questionário 1 e 2 estão contidas na seção análise dos dados socioeconômicos nestes resultados.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS SOCIOECONÔMICOS

Esta seção se reserva a apresentação dos dados socioeconômicos, que busca identificar as características da amostra, sendo dividido em perfil dos respondentes e perfil da empresa.

4.1.1 Perfil dos Respondentes

O questionário foi destinado a gestores, proprietários, sócios, contadores e outros cargos que participasse da gestão e do processo de formação de preço de venda das empresas. Deste modo, nesta seção, buscou-se averiguar o cargo, tempo de empresa e grau de instrução dos respondentes.

O primeiro questionamento conferido aos respondentes foi sobre o cargo ou função ocupado por ele na empresa, conforme mostra a Tabela 1.

Tabela 1- Cargo dos respondentes

Cargo/Função	n	%
Proprietário	4	4,7
Sócio	6	7,1
Contador	19	22,4
Gerente	54	63,4
Outros	2	2,4
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Pode-se observar na Tabela 1, que a maioria dos respondentes ocupam o cargo de gerente (63,4%), seguido de Contador (22,4). Percebe-se que estes dois tipos de cargo representam aproximadamente 86% de todos os cargos observados.

Com a finalidade de conhecer melhor o perfil dos respondentes, questionou-se sobre o tempo de empresa que eles possuem, onde são apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 - Tempo do respondente na empresa

Tempo (anos)	n	%
Menos de 1	9	10,6
1 a 5	55	64,7
6 a 10	14	16,5
Acima de 10	7	8,2
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Observa-se na Tabela 2, que é mais frequente o tempo de empresa situar-se de 1 a 5 anos. O tempo médio foi igual a 4,52 anos, com desvio padrão 4,88 mostrando (desvio padrão maior do que a média) que os valores desta variável são heterogêneos. Metade dos entrevistados possui tempo de empresa até 3 anos (mediana = 3 anos).

A Tabela 3 aponta os dados referentes ao questionamento sobre o grau de instrução das pessoas que responderam o questionário.

Tabela 3 - Grau de instrução dos respondentes

Grau de instrução	n	%
Ensino Fundamental	1	1,2
Ensino Médio	30	35,3
Graduação	39	45,9
Pós-Graduação	15	17,6
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

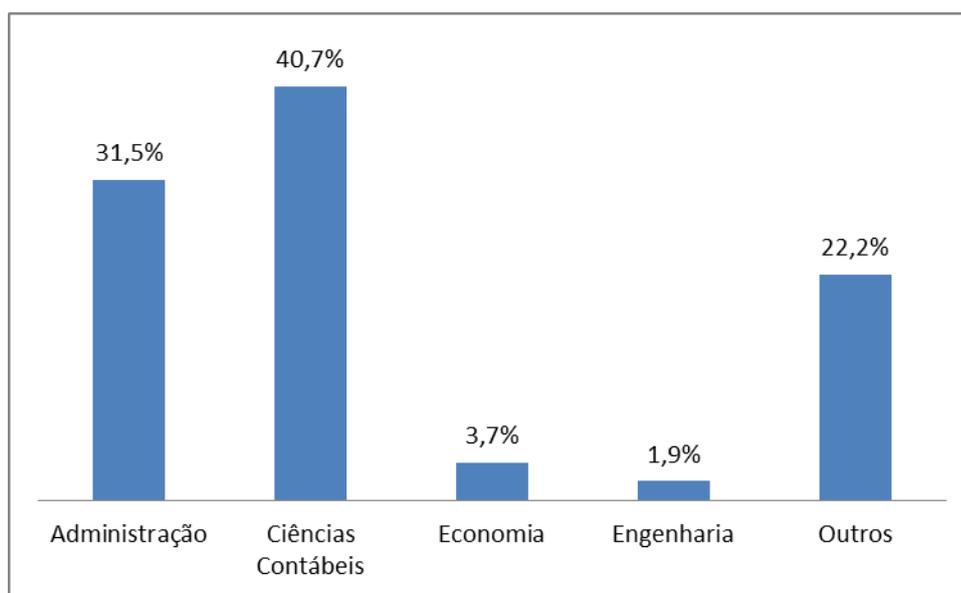
Segundo dados da pesquisa, mostrados na Tabela 3, é mais comum um entrevistado apresentar grau de instrução de graduação (45,9%), seguido do ensino médio (35,3%). É quase inexistente a participação de pessoas com ensino fundamental. O grau de instrução graduação e pós-graduação representam 63,5%, ou seja, a cada 10 gestores de empresa,

aproximadamente, 6 possuem instrução superior ou pós-graduação.

Considerando as informações da Tabela 1, onde 63,4% da amostra ocupa o cargo de gerente e observando as informações da Tabela 3, onde o grau de instrução ensino médio representa um percentual de 35,3%, pode-se dizer que muitos gestores não possuem o nível superior. Essa situação pode representar uma fragilidade na gestão considerando os conhecimentos teóricos oferecidos pela academia no nível superior.

Com o intuito de demonstrar os resultados sobre o grau de instrução, nível superior, questionou-se aos respondentes o curso de graduação, o resultado está no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Curso dos respondentes graduados



Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

No Gráfico 3 pode-se ver que dentre todas as graduações informadas pelos respondentes a de Ciências Contábeis (40,7%) sendo a mais frequente, seguido de Administração (31,5%). A categoria de Outros (22,2), representa uma diversidade de cursos citados pelos respondentes, como: Letras, Artes plásticas, Relações Internacionais, etc.

4.1.2 Perfil da Empresa

Com a intenção de estratificar o perfil das empresas do comércio varejista da cidade de João Pessoa/PB, foram elencadas questões sobre, o tempo de existência da empresa, quantidade de funcionários, ramo de atuação no varejo, faturamento médio anual e forma que a contabilidade é feita.

Inicialmente questionou-se sobre o seu tempo de existência da empresa, como mostra a Tabela 4.

Tabela 4 - Tempo de existência da empresa

Tempo (anos)	n	%
Até 1	7	8,2
Acima de 1 até 5	29	34,1
6 a 15	27	31,8
Acima de 15	22	25,9
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Os dados contidos na Tabela 4 mostram que o tempo de existência da empresa mais comum é de 1 a 5 anos. O percentual de empresas com tempo acima de 5 anos é 57,7%. As empresas acima de 15 anos respondem por 25,9% da amostra, essas, podem ser consideradas como empresas consolidadas no mercado, mediante ao tempo de atuação de suas atividades.

Com relação à quantidade de funcionários, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), classifica as empresas entre micro, pequena, média e grande porte, conforme mostra o quadro 4.

Quadro 4 - Classificação do porte empresarial do IBGE

Porte	Setor Comércio
	Nº Funcionários
Microempresa	até 9 empregados
Pequena empresa	de 10 a 49 empregados
Média empresa	de 50 a 99 empregados
Grande empresa	mais de 100 empregados

Fonte: IBGE 2014

As informações extraídas da pergunta sobre o número de funcionários que a empresa tem são expostas na Tabela 5.

Tabela 5 - Número de funcionários

Nº. Funcionários	n	%
Até 9	46	54,1
9 a 49	33	38,8
50 a 99	2	2,4
Acima de 100	4	4,7
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Considerando o critério do IBGE para classificação do porte das empresas contidas na amostra, a tabela 5, evidencia que as micro (54,1%) e pequenas empresas (38,8) foram predominantes no estudo, enquanto médias e grandes empresas tiveram uma participação apenas de 7,1%.

Ainda sobre a classificação do porte das empresas, a Lei Complementar 123/2006, que sustenta o regime tributário Simples Nacional, utiliza o faturamento anual das empresas como critério para sua classificação, como demonstrado no quadro 5.

Quadro 5 - Classificação do porte empresarial Simples Nacional

Porte	Faturamento
Microempresa – ME	Igual ou inferior a R\$ 360.000,00
Empresa de pequeno porte - EPP	Acima de R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00
Empresa de médio a grande porte	Acima de R\$ 3.600.000,00

Fonte: Brasil 2016

No que se refere ao faturamento anual das empresas pesquisadas, a Tabela 6 expõe os dados extraídos do questionário.

Tabela 6 - Faturamento das empresas

Faturamento	n	%
Até R\$ 360.000,00	30	35,3
Acima de R\$ 360.000,00 até R\$ 3.600.000,00	33	38,8
Acima de R\$ 3.600.000,00	22	25,9
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 6, pode-se perceber que as microempresas e empresas de pequeno porte representam 74,1% da amostra, reforçando as constatações feitas partir da Tabela 5. As empresas que possuem o maior faturamento situaram-se em 25,9% da amostra.

A tabela 7 expressa os dados referentes ao questionamento de como a contabilidade é realizada nas empresas. O objetivo é saber como as informações econômicas e patrimoniais são tratadas nas empresas.

Tabela 7 - Forma que a contabilidade é realizada

Serviço de contabilidade	n	%
Possui um Departamento de Contabilidade	30	35,3
Contrata serviços de um Escritório de contabilidade	55	64,7
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Segundo os dados da pesquisa, a Tabela 7 evidencia que a maior parte das empresas pesquisadas (64,7%), contrata o serviço externo de contabilidade. Esses resultados corroboram com os achados de Silva Filho (2014) que em sua pesquisa 92,5% das empresas terceirizam o serviço de contabilidade. Essa situação revela uma fragilidade nas informações das empresas no que se refere ao fornecimento de informações pelos escritórios de contabilidade terceirizados, que muitas vezes se reservam a cumprir as obrigações fiscais.

4.2 CUSTOS E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Esta seção se propõe a responder o segundo e o terceiro objetivos elencados no estudo. Sendo o segundo, comparar o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com sua utilização no processo de formação do preço de venda. O terceiro objetivo se propõe a comparar o grau de satisfação das empresas com preço praticado e o grau de importância do processo de formação do preço de venda com os métodos de precificação utilizados pelas empresas pesquisadas. Para a realização dos objetivos pautados, faz-se necessário a exposição das variáveis através de tabelas empregando frequências absolutas, após realização deste procedimento, utilizou-se a estatística inferencial adequada para fazer as comparações das variáveis de estudo.

Adicionalmente, nesta seção, foi disponibilizada a informação, extraída a partir do questionário, sobre o método de custeio utilizado pelas empresas pesquisadas, por considerar uma informação importante colhida na pesquisa.

No que se refere ao método de custeio utilizado pelas empresas do comércio, é fundamental ressaltar que, a apuração de custos é feita pela compra da mercadoria (custo de aquisição). Os custos fixos são inexistentes, porém são substituídos por despesas administrativas e operacionais, os custos variáveis cedem lugar as despesas tributárias e as despesas diretas de vendas. Segundo Bertó e Beulke (2012) os métodos de custeio podem ser

utilizados no comércio para a apuração dos custos após essas alterações serem feitas. Diante do exposto, a Tabela 8, mostra o método de custeio utilizado pelas empresas varejistas pesquisadas da cidade de João pessoa/PB, ressaltando, que a pesquisa não buscou colher informações sobre a realização dessas alterações, mas de demonstrar o uso ou não de algum método de custeio.

Tabela 8 - Método de custeio utilizado

Método de custeio	n	%
Custeio Variável	19	22,4
Custeio por Absorção	14	16,5
Custeio Baseado em Atividades	6	7,1
Outros	6	7,1
Não sei ou não conheço nenhum método de custeio	33	38,8
Não utilizo nenhum método de custeio	7	8,2
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Mediante os dados da Tabela 8, observa-se que 38,8% dos respondentes não sabem ou não conhecem os métodos de custeio. 22,4% afirmaram que empresas utilizam o custeio variável, 7,1% acreditam usar o custeio baseado em atividades e 16,5% das respostas foram afirmando o uso do custeio por absorção para apuração de seus custos.

4.2.1 Comparação das variáveis de estudo da pesquisa

Considerando o objetivo de comparar o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas na gestão da empresa com sua utilização no processo de formação do preço de venda, buscou-se, através do questionário, colher a nota atribuída pelos respondentes para cada variável, como mostra as Tabelas 9 e 10.

Tabela 9 - Utilização dos custos/despesas*

Utilização de custos e despesas	n	%
Para informações fiscais (Contabilidade)	47	28,3
Para formação de preço de venda	59	35,6
Para negociação com fornecedores e/ou clientes	44	26,5
Outros	8	4,8
Não utilizo as informações de custos em minhas atividades empresariais	8	4,8
Total	166	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

* Pergunta permite mais de uma resposta

Tomando como base as informações contidas na Tabela 9, pode-se perceber que 95,2% dos respondentes utilizam as informações de custos e despesas na gestão das empresas, tais resultados confirmam os trabalhos de Silva Filho (2014), onde 98,11% das empresas de sua pesquisa utilizam as informações de custos nas atividades empresariais. Referente à utilização dos custos e despesas no processo de formação do preço de venda, 35,6% dos respondentes afirmaram fazer uso da informação.

Tabela 10 - Grau de importância atribuído aos custos e despesas na gestão empresarial

Grau de importância	n	%
Sem importância	1	1,2
Pouca importância	4	4,6
Importante	19	22,4
Muito importante	61	71,8
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Com os dados apresentados na Tabela 10, verifica-se que o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas por 94,2% dos respondentes, situam-se em importante (22,4%) e muito importante (71,8%). Esse resultado revela a compreensão por partes dos gestores quanto ao grande valor que as informações de custos e despesas possuem para a gestão das empresas e estão correlatos com os estudos de Silva Filho (2014).

Para realizar a comparação entre o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com utilização dos custos e despesas na formação do preço de venda (apenas o item 2 da Tabela 9), utilizou-se o teste de Mann-Whitney para avaliar a existência de diferenças estatísticas significativas.

O teste de Mann-Whitney é utilizado para fazer a comparação de uma variável ordinal em dois grupos independentes. Desta forma, foram elencados dois grupos: os que utilizam as informações de custos e despesas na formação do preço de venda (G1) e os que não as utilizam (G2). Nestes dois grupos avaliou-se a diferença estatística no grau de importância atribuído às informações de custos e despesas na gestão empresarial. O resultado encontrado não mostrou diferença estatística significativa (valor-p = 0,098 > 0,05), como mostra a Tabela 11. Portanto, os respondentes que utilizam (G1) atribuem o mesmo grau de importância às informações de custos e despesas que o grupo que não as utilizam (G2). Ou seja, os grupos não se distinguem em relação ao grau de importância atribuído a informações de custos e despesas na gestão da empresa. Pode-se dizer que os gestores atenuam para quanto são valiosas as informações de custos e despesas, embora não utilizem para formação do seu

preço de venda. Os achados nesta pesquisa contrariam os resultados do trabalho de Machado, Machado e Holanda (2006), pois de 83,9% das empresas que usam as informações de custos para formar o preço, apenas 64,5% consideram muito importante.

Tabela 11 - Comparação do grau de importância dos custos e despesas por utilização na FPV

Utilização	N	Média	DP	Teste MW
Não	26	3,42	0,86	0,098
Sim	59	3,75	0,48	

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
MW = Teste de Mann-Whitney; DP = Desvio padrão.

O terceiro objetivo deste trabalho tem a missão de comparar o grau de satisfação das empresas no preço praticado na venda de suas mercadorias e o grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda pelos gestores com os métodos de precificação utilizados pelas empresas. Essas variáveis foram identificadas nas Tabelas 12, 13 e 14.

Os métodos de precificação utilizados pelas empresas pesquisadas estão identificados e discriminados na Tabela 12.

Tabela 12 - Método de precificação utilizado

Método de precificação	n	%
O preço é formado com base na apuração dos custos aplicando o Mark-up	29	34,2
O preço é formado com base no preço dos concorrentes	7	8,2
Considero o método misto (as informações de custos, concorrentes e clientes)	38	44,7
Outros	11	12,9
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Observa-se na Tabela 12, que o método mais utilizado é o misto (44,7%), esse resultado mostra que essas empresas estão atentas ao mercado dinâmico e competitivo, considerando os componentes deste método. Com esses números a pesquisa confirma os resultados dos estudos de Machado, Machado e Holanda (2006). Por outro lado, os achados desta pesquisa contrariam as afirmações de Zicker (2002) e Lunkes e Schnorrenberger (2009), pois eles afirmam que a formação do preço de venda baseada na apuração dos custos é a forma mais utilizada pelas empresas.

Foi questionado aos gestores, sobre o grau de satisfação da empresa com o preço

praticado na venda de suas mercadorias. A Tabela 13 mostra o resultado deste questionamento.

Tabela 13 - Grau de satisfação com o preço praticado pela empresa

Grau de satisfação	n	%
Pouco satisfeito	11	12,9
Satisfeito	60	70,6
Muito satisfeito	14	16,5
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

Segundo dados da pesquisa, mostrados na Tabela 13, é mais comum um entrevistado apresentar grau de satisfação como satisfeito (70,6%), seguido do muito satisfeito (16,5%). É inexistente a participação de gestores com insatisfação no preço praticado. Desta forma, fica evidente uma satisfação de 87,1% das empresas com o preço que vem sendo utilizado para vender suas mercadorias. Segundo relatos de alguns gestores, essa satisfação é devido ao aumento das vendas e recuperação de clientes, essa afirmação é fundamenta pela aplicação do questionário presencial.

Também foi verificado o grau de importância atribuído pelos gestores ao processo de formação de preço de venda. A Tabela 14 exibe os resultados dessa questão.

Tabela 14 - Grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda

Grau de importância	n	%
Sem importância	1	1,2
Pouca importância	1	1,2
Importante	34	40,0
Muito importante	49	57,6
Total	85	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 14, verificou-se que 57,6% dos respondentes apontam o processo de precificação como muito importante e 40,0% acreditam que o processo seja importante. Esse resultado reflete a relevância do processo de formação de preço de venda para as empresas, como destacado na literatura por Assef (1997), Jung e Dall'agnol (2016), quando afirmam que a correta precificação influencia tanto na sobrevivência quanto na

rentabilidade do negócio. Comparando esse resultado com os estudos de Silva Filho (2014) pode-se concluir uma concordância entre os resultados, embora considerem amostra e ramo de atuação das empresas diferentes.

Antes de realizar a comparação entre as variáveis de estudo, adicionalmente, buscou-se investigar a correlação existente entre as duas variáveis, grau de satisfação e grau de importância.

Foi utilizada correlação de Spearman, visto que ela verifica a correlação existente entre as duas variáveis ordinais. O resultado obtido foi uma correlação igual a 0,094 com valor-p = 0,391 ($> 0,05$), sendo, portanto não significativa. Desta forma, as variáveis não estão correlacionadas, ou seja, o fato de se atribuir o grau de satisfação alto ao preço praticado não informa se o grau de importância atribuído ao processo de precificação será alto ou baixo.

A comparação entre as variáveis, grau de satisfação com método de precificação foi feita através do teste de Kruskal-Wallis. Este teste é utilizado para comparar uma variável ordinal em mais de dois grupos independentes. Deste modo, foram determinados os grupos a partir dos métodos de precificação utilizados pelas empresas, sendo G1(Custos), G2(concorrente), G3(misto) e G4 (outros). O resultado revela uma diferença significativa (Valor-p = 0,042 $< 0,05$) no grau de satisfação por método de precificação, conforme Tabela 15, ou seja, existe distinção entre o grau de satisfação por método de precificação. Pode-se concluir que de acordo com o método escolhido o gestor terá uma satisfação diferenciada. Pode-se considerar que as metodologias para formação do preço de venda variam de acordo com as empresas, no entanto, algumas metodologias são mais completas do que outras, fato esse que pode está associado a esta conclusão.

Tabela 15 - Comparação do grau de satisfação com PV com os métodos de precificação

Métodos de precificação	n	Média	DP	Teste KW
Custos	29	3,17	0,60	0,042
Concorrente	7	2,57	0,54	
Misto	38	2,97	0,43	
Outros	11	3,18	0,60	

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
KW = Teste de Kruskal-Wallis - DP = Desvio padrão

Para realizar a comparação entre grau de importância com métodos de precificação, também foi utilizado o teste de Kruskal-Wallis. O teste mostrou que não existe diferença significativa entre os grupos (Valor-p = 0,130 $> 0,05$). Ou seja, o grau médio de importância

não tem diferença significativa por métodos de precificação. Portanto, a escolha do método de precificação não interfere no grau de importância atribuído a estes, não existindo associação. As empresas, independentemente do método que utilizam para formar o preço de venda, consideram o processo importante para a gestão empresarial.

Tabela 16 - Comparação do grau de importância com os métodos de precificação

Precificação	N	Média	DP	Teste KW
Mark-up	29	3,66	0,48	0,130
Concorrente	7	3,57	0,54	
Misto	38	3,58	0,55	
Outros	11	3,09	0,83	

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
KW = Teste de Kruskal-Wallis - DP = Desvio padrão

4.3 CONCEITOS DOS MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Nesta seção contém os procedimentos realizados na pesquisa para atender o primeiro objetivo, que se propõe a medir o nível de conhecimento dos gestores envolvidos neste estudo sobre os métodos de formação de preço de venda, com vistas a identificar e divulgar as práticas comumente abordadas no cenário do município de João Pessoa/PB.

Para medir o nível de conhecimento dos gestores, foram disponibilizadas 7 questões em escala ordinal de 1 (concordo plenamente) e 5 (discordo totalmente), que abordam conceitos sobre os 4 métodos de formação de preço de venda, considerados neste estudo, sendo eles: o método de apuração dos custos com aplicação do mark-up, o método baseado nos concorrentes, o método baseado no valor percebido pelo cliente e o método misto, que neste caso, considera informações de custos, concorrentes e clientes. As opções de escolha estão dispostas em 04 afirmativas com considerações coerentes sobre as definições dos métodos e 03 afirmativas que expressam considerações errôneas sobre a definição dos métodos. As questões foram chamadas de Q16, Q17, Q18, Q19, Q20, Q21 e Q22 para melhor entendimento dos resultados e estão dispostas a baixo:

Q16 – No método de precificação baseado nos custos, os preços são determinados a partir dos custos para comercializar o produto.

Q17 - No método de precificação baseado na concorrência, não é necessário preocupar-se

com a demanda, essa estratégia trás segurança aos gestores, pois os custos incorridos estão inseridos no preço.

Q18 - O método de precificação baseado nos custos consiste em calcular o preço de venda de um produto, aplicando-se um fator de mark-up sobre o seu custo. Esse mark-up deve abranger o percentual de lucro desejado, as despesas de vendas, os impostos e os custos fixos do negócio.

Q19 - No método de precificação baseado na concorrência, a empresa estabelece seus preços orientando-se em grande parte pelos preços dos concorrentes, podendo cobrar mais, menos ou o mesmo valor que eles, de acordo com os seus objetivos de resultados.

Q20 - No método de precificação baseado no valor percebido pelo cliente, tem enfoque no ambiente externo da empresa e considera o custo total demandado para a operação.

Q21 - No método de precificação baseado na concorrência, o valor percebido pelo cliente é tomado como parâmetro balizador do preço a ser cobrado pelo produto.

Q22 - O método de precificação baseado no valor percebido pelo cliente pode ser considerado pró-ativo. O preço estabelecido tem como característica fundamental o fato de ser ajustado/adequado ao valor percebido pelo seu público alvo.

Antes da análise dos dados, foi feita uma organização na escala das questões acima apresentadas. No sentido de que, cada questão reflita quanto o valor esteja associado ao maior conhecimento. Desta forma, alguns itens devem ter a escala invertida para evitar vícios de respostas, por exemplo: na questão 16 quando o respondente atribui o valor 1, isso reflete maior conhecimento de precificação e, portanto tem a escala invertida. Esta questão deverá ser transformada com os valores 1 para 5; 2 para 4; 3 para 3; 2 para 4 e 5 para 1. De forma análoga, esta transformação deve ser aplicada às questões, Q18, Q19 e Q22, permitindo melhor tratamento dos dados.

Ao termino dessas modificações, foram encontrados os percentuais de concordância (C+CT) para cada questão. Este Percentual de Concordância é uma medida que traduz o grau de conhecimento do respondente de cada questão sobre os métodos de formação de preço de venda.

Para avaliar o conhecimento dos respondentes a partir do percentual de concordância, considerando a relevância do processo de formação de preço de venda para as empresas, foi tomada a decisão de criar uma escala, utilizando critérios do pesquisador e alguns fatores estatísticos empregados como parâmetros para definição da robustez dos resultados semelhantes ao fator de carga utilizado em análise fatorial (recomendável).

Escala:**Admirável > 80%****Mediano aceitável = ou > 70%****Inaceitável < 70%**

A Tabela 17 apresenta uma abordagem descritiva (porcentagem dos itens, média e DP) e inferencial (IC a 95% e teste de hipótese para uma proporção) para cada questão: Q16 a Q22.

Tabela 17 - Resumo das informações do conhecimento das questões sobre a precificação

Questões	Itens					%	Média	DP	IC a 95%	Valor-p *
	DT	D	N	C	CT					
Q16	5,9	10,6	21,2	21,2	41,2	62,4	3,81	1,25	51,1 a 72,1	0,1556
Q17	8,2	16,5	30,6	17,6	27,1	44,7	3,34	1,27	34,0 a 55,8	< 0,001
Q18	8,2	8,2	23,5	15,3	44,7	60,0	3,80	1,32	51,1 a 72,1	0,1556
Q19	12,9	11,8	30,6	21,2	23,5	44,7	3,31	1,31	45,3 a 67,1	0,009
Q20	8,2	16,6	42,5	16,5	21,2	37,7	3,32	1,17	27,6 a 48,9	< 0,001
Q21	11,8	12,9	38,8	10,6	25,9	36,5	3,26	1,30	26,5 a 47,7	< 0,001
Q22	9,4	9,4	34,1	21,2	25,9	47,1	3,45	1,24	36,2 a 58,1	< 0,001

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
 IC = Intervalo de Confiança; *Teste de uma proporção.

Pode-se observar na Tabela 17 que o percentual de concordância apresentado pelos respondentes em relação ao conhecimento sobre os métodos de precificação é inferior a 70%, comparando com a escala definida anteriormente, este número está inserido no nível inaceitável, revelando a deficiência no conhecimento sobre os métodos de precificação. Os maiores percentuais foram obtidos com os itens Q16 (62,4%) e Q18 (60,0%), mostrando que os gestores tem maior nível de conhecimento sobre o método de precificação baseado na apuração dos custos aplicando o Mark-up, no entanto, não atingiram 70%, grau mediano de aceitação. O percentual médio de concordância nos sete itens é de 47,6%, ficando abaixo de 50%, desta forma, pode-se afirmar que o conhecimento sobre os métodos de precificação de todos os itens estão abaixo do nível de aceitação da escala.

Observa-se também que a média na escala de 0 a 5 não atinge o valor 4, confirmando um conhecimento deficiente sobre os métodos de formação de preço de venda. O desvio padrão apresenta valores muito inferiores à média refletindo o fato de que as respostas dos gestores são homogêneas para cada questão.

O teste de hipótese para uma proporção igual a 70% mostra qual das questões atinge o

nível mediano de conhecimento sobre os métodos de precificação. A aplicação do teste mostra que apenas as questões Q16 e Q18 atingem 70%, onde o valor-p é maior que 0,05, porém os demais itens situam-se estatisticamente abaixo de 70% permitindo concluir a insuficiência de conhecimento sobre os métodos de formação de preço de venda.

Para generalizar o percentual de concordância observado na amostra para a população, utilizou-se um intervalo de confiança a 95% (IC a 95%), cujos valores estão apresentados na penúltima coluna da tabela 17. Seus valores mostram que os limites superiores deste intervalo não ultrapassariam 70%, com exceção das questões Q16(51,1 a 72,1) e Q18(51,1 a 72,1), confirmando o baixo nível de conhecimento dos gestores pesquisados.

Com a tabulação dos dados referente a essas questões, buscou-se também elaborar um Escore para medir o nível de conhecimento dos gestores sobre os métodos de formação de preço de venda. Para elaboração de tal instrumento, foram consideradas as 7 questões Q16, Q17, Q18, Q19, Q20, Q21 e Q22, com escala ordinal de 1 (discordo totalmente) a 5 (concordo plenamente).

O Escore foi definido pela seguinte fórmula:

$$\text{Escore} = \text{Q16} + \text{Q17} + \text{Q18} + \text{Q19} + \text{Q20} + \text{Q21} + \text{Q22}$$

O escore pode variar de 7 a 35 pontos, onde quanto mais pontos forem obtidos, maior será o conhecimento refletido pelo gestor sobre os métodos de precificação.

O escore conforme definido acima, representa uma medida quantitativa do conhecimento sobre métodos de formação do preço de venda. Os escores podem ser utilizados para comparar grupos de interesse em avaliar diferenças de conhecimentos na precificação.

Adicionalmente, ao objetivo de medir o nível de conhecimento dos gestores sobre os métodos de precificação e com o intuito de atender os anseios deste trabalho, foram escolhidas, de forma aleatória, as variáveis socioeconômicas, escolaridade e cargo, para comparar com o Escore de conhecimento sobre formação do preço de venda.

A primeira comparação foi realizada com a escolaridade, onde foram determinados os grupos G1 (Ensino médio), G2 (graduação) e G3 (pós-graduação). Para execução desta comparação, foi utilizado o teste de Kruskal-Wallis (KW) apropriado para a comparação de grupos independentes, especialmente pelo fato de que o escore não possui distribuição normal, segundo o teste de Kolmogorov-Smirnov (Valor-p = 0,001 < 0,05). O resultado do teste KW mostra que há diferença significativa nos escores para os grupos, ensino médio, Graduação e pós-graduação (Valor-p = 0,012 < 0,05). Não foi considerada a comparação com o grupo Ensino Fundamental porque este possui apenas um gestor sendo pouco representativa

sua participação.

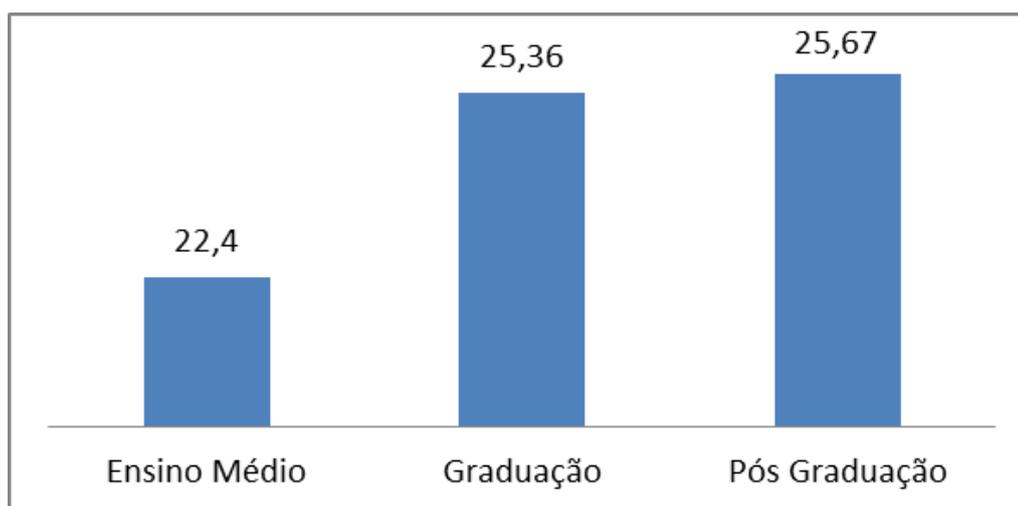
Tabela 18 - Comparação do escore de conhecimento de precificação por escolaridade

Grupo	N	Média	DP	Teste KW
Ensino Médio	30	22,40	2,581	0,012
Graduação	39	25,36	4,799	
Pós Graduação	15	25,67	6,298	

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
KW = Teste de Kruskal-Wallis - DP = Desvio padrão

O gráfico 4, mostra que quanto maior for o grau de escolaridade do gestor maior será escore médio de conhecimento da precificação, fato já confirmado pelo teste estatístico de Kruskal-Wallis. Pode-se concluir que quanto maior a escolaridade do respondente maior o conhecimento sobre os conceitos dos métodos de precificação. Este fato pode ser associado aos conhecimentos oferecidos pela academia.

Gráfico 4 - Escore médio de precificação por escolaridade



Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa

A comparação da variável cargo com o escore de conhecimento de precificação foi realizada a partir da definição dos 4 grupos utilizados, sendo eles G1(sócio), G2 (contador), G3 (Gerente) e G4 (Outros) através do teste de Kruskal-Wallis.

Tabela 19 - Comparação do escore de conhecimento da precificação por cargo

Cargo	N	Média	DP	Teste KW
Proprietário	4	21,25	4,193	0,322
Sócio	6	26,50	4,324	
Contador	19	24,68	6,192	
Gerente	54	24,09	4,048	
Outros	2	27,00	4,243	

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa
 KW = Teste de Kruskal-Wallis - DP = Desvio padrão

A Tabela 19 expressa que a comparação do escore de conhecimento dos métodos de precificação com o cargo, não apresentou diferença estatística significativa (Valor-p = 0,322 > 0,05), segundo o teste de Kruskal-Wallis. Observa-se que o proprietário tem os menores escores médios e a média do Sócio é maior que a do Contador, porém esta diferença não reflete a realidade, apenas uma coincidência que não é reconhecida pelo teste estatístico. Ou seja, o cargo ocupado pelo respondente não revela maior conhecimento sobre o processo de precificação.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo geral analisar o nível de conhecimento dos gestores das empresas do comércio varejista de João pessoa/PB sobre os métodos de formação de preço de venda.

Para atender o objetivo mencionado, foram estabelecidos os objetivos específicos. O primeiro foi medir o nível de conhecimento dos gestores envolvidos neste estudo sobre os métodos de formação de preço de venda. O segundo consistiu em comparar o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas com sua utilização no processo de formação do preço de venda. Por fim, o terceiro foi comparar o grau de satisfação das empresas no preço praticado na venda de suas mercadorias e o grau de importância atribuído ao processo de formação do preço de venda com os métodos de precificação utilizados pelas empresas.

Para realização da coleta de dados foram utilizados dois métodos. O primeiro foi à distribuição eletrônica do questionário, através de formulários do Google, e o segundo foi à aplicação do questionário *in loco* nas empresas do comércio varejistas da cidade de João Pessoa/PB, obtendo-se uma participação de 85 empresas na pesquisa.

A análise dos dados foi dividida em 3 seções, de acordo com a estrutura do questionário aplicado, para melhor apresentação dos resultados. Na primeira seção, foi utilizada a estatística descritiva, sendo analisados os dados socioeconômicos, onde pode ser destacado que 63,4% dos respondentes são gerentes, 64,7% das pessoas que participaram da pesquisa estão na empresa entre 1 e 5 anos. Com relação ao grau de escolaridade dos respondentes, 35,3% possuem ensino médio e 45,9% tem o nível de graduação, desses, 40,7% fizeram o curso de Ciências Contábeis.

Ressalta-se ainda, que a maioria (92,9%) das empresas pesquisadas são micro e pequenas empresas, dessas, 57,7% estão no mercado a mais de 5 anos. Das empresas que compõe a amostra 64,7% terceirizam os serviços de contabilidade.

Na seção de custos e formação de preço de venda foi feita a comparação entre as variáveis de estudo. Os dados foram tratados através da estatística descritiva e inferencial.

Com a relação à utilização das informações de custos e despesas, 95,2% dos respondentes afirmaram fazer uso das informações na gestão da empresa, desses, apenas 35,6% fazem uso da informação no processo de formação do preço de venda. Para o grau de importância atribuído às informações de custos e despesas na gestão da empresa, 94,2% dos respondentes, situam-se em importante (22,4%) e muito importante (71,8%), revelando a

compreensão por partes dos gestores quanto ao grande valor que as informações de custos e despesas possuem para a gestão das empresas. A comparação entre as variáveis, grau de importância atribuído aos custos e despesas com sua utilização no processo de precificação, através do teste de Mann-Whitney, não mostrou diferença estatística significativa (valor-p = 0,098 > 0,05). Portanto, os grupos não se distinguem em relação ao grau de importância atribuído as informações de custos e despesas na formação do preço de venda, ou seja, o grupo que utiliza as informações de custos e despesas e o grupo que não utiliza, podem atribuir o mesmo grau de importância. Pode-se dizer que os gestores atenuam para quanto são valiosas as informações de custos e despesas, embora não utilizem para formação do seu preço de venda. Os achados nesta pesquisa contrariam os resultados do trabalho de Machado, Machado e Holanda (2006), pois de 83,9% das empresas que usam as informações de custos para formar o preço, apenas 64,5% consideram muito importante.

Quanto aos métodos de formação de preço de venda, foi verificado que o método mais utilizado pelas empresas é o misto (44,7%). No que se refere ao grau de satisfação das empresas com o preço praticado na venda de suas mercadorias, o nível satisfeito (70,6%) apresenta o maior resultado. Analisou-se também o grau de importância atribuído pelos gestores ao processo de formação de preço de venda, 57,6% dos respondentes apontam o processo como muito importante e 40,0% acreditam que o processo seja importante. Foi utilizada correlação de Spearman para verificar a correlação existente entre as duas variáveis, grau de satisfação e grau de importância, mas não houve correlação (valor-p = 0,391 > 0,05), ou seja, o fato de se atribuir o grau de satisfação alto ao preço praticado não informa se o grau de importância atribuído ao processo de precificação será alto ou baixo.

Foi realizada a comparação entre as variáveis, grau de satisfação no preço praticado com os métodos de precificação, através do teste de Kruskal-Wallis, onde foi evidenciada uma significativa diferença estatística (Valor-p = 0,042 < 0,05), ou seja, existe distinção entre o grau de satisfação e a escolha do método de precificação. A comparação entre as variáveis, grau de importância e métodos de precificação, o teste de Kruskal-Wallis, não mostrou diferença significativa (Valor-p = 0,130 > 0,05), ou seja, a escolha do método de precificação não interfere no grau de importância atribuído a estes.

Na seção intitulada como conceitos dos métodos de formação de preço de venda, foram realizados os procedimentos para medir o nível de conhecimento dos gestores das empresas pesquisadas sobre os métodos de formação de preço de venda. A partir das 7 questões que abordaram considerações sobre o método de formação de preço de venda baseado nos custos, concorrentes, clientes e misto, foi criado um percentual de concordância e um escore de

conhecimento para medir o grau de conhecimento dos respondentes sobre os métodos de precificação. Os percentuais de concordância, de cada questão, apresentados pelos respondentes em relação ao conhecimento sobre os métodos de precificação são inferiores a 70%, revelando uma deficiência no conhecimento. Os maiores percentuais foram obtidos com os itens Q16 (62,4%) e Q18 (60,0%), mostrando que os gestores tem maior nível de conhecimento sobre o método de precificação baseado na apuração dos custos aplicando o Mark-up. O percentual médio de concordância nos sete itens é de 47,6%, ficando abaixo de 50%, confirmando que o conhecimento sobre os métodos de precificação de todos os itens estão abaixo do nível de aceitação.

O teste de hipótese para uma proporção igual a 70% mostrou que apenas as questões Q16 e Q18 conseguem atingir o percentual de 70%. O um intervalo de confiança a 95% (IC a 95%), mostra que os limites superiores deste intervalo não ultrapassariam 70%, com exceção das questões Q16(51,1 a 72,1) e Q18(51,1 a 72,1).

Na comparação feita entre o escore de conhecimento de precificação e a escolaridade dos respondentes, o teste de Kruskal-Wallis mostrou diferença significativa nos escores para os grupos, ensino médio, Graduação e pós-graduação (Valor-p = 0,012 < 0,05). Desta forma, concluiu-se que quanto maior a escolaridade do respondente maior o conhecimento sobre os conceitos dos métodos de precificação. Também foi realizada a comparação do escore de conhecimento dos métodos de precificação com o cargo dos respondentes, através dos do teste de kruskal-Wallis que não apresentou diferença estatística significativa (Valor-p = 0,322 > 0,05). Portanto, o cargo ocupado pelo respondente não revela maior conhecimento sobre o processo de precificação.

Por fim, conclui-se que os gestores do comércio varejista da cidade de João Pessoa/PB consideram as informações de custos e despesas importantes para a gestão empresarial e que estão satisfeitos com o preço praticado na venda de suas mercadorias. Os gestores também consideram importante o processo de formação de preço de venda, mas não possuem o nível de conhecimento aceitável sobre os métodos de precificação.

Ficaram evidentes na pesquisa o despreparo, a falta de conhecimento e a deficiência, por parte dos gestores, sobre os métodos de formação de preço de venda. Alguns gestores demonstram total desconhecimento sobre os métodos de precificação. Essa deficiência pode está relacionada ao grau de escolaridade de alguns gestores, 35% dos respondentes possuem nível médio, ocorrendo que esses conhecimentos acerca de precificação são disponibilizados a partir da graduação. Com isso, pode-se perceber que o mercado de João Pessoa ainda encontra-se em processo de desenvolvimento, quando comparado aos grandes centros

comerciais, desta maneira, as empresas locais não exigem dos gestores um nível de qualificação necessário para exercer as atividades gerenciais da empresa.

O comércio varejista de João Pessoa em sua maior parte é formado por micro, pequenas e médias empresas e mostra-se incipiente nas práticas relacionadas ao processo de precificação, alguns ainda utilizam a intuição e a experiência para se formar o preço de venda.

Esta pesquisa teve como principais limitações, a relutância de instituições e órgãos, a exemplo Federação do Comércio (FECOMERCIO) e Câmara dos Dirigentes Lojistas (CDL) do município de João pessoa em fornecer informações para a realização do estudo. Outra dificuldade encontrada foi à cultura do ambiente empresarial, onde existe certa resistência por parte de gestores e empresários em fornecer informações. Considera-se também como limitação o tamanho da amostra utilizado nesta pesquisa, pois seus resultados estão restritos a amostra desse estudo.

Sugere-se para pesquisas futuras a realização de estudos sobre o processo de formação de preço de venda em outros municípios do Brasil, utilizando um maior número de variáveis, como também uma amostra maior de empresas, para que se possa ter uma visão abrangente sobre o processo de formação de preço de venda no varejo.

REFERÊNCIAS

- ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2º semestre 2012.
- ALMEIDA, L. B. de. SANTOS, A. R. dos. Práticas de Contabilidade de Custos: Uma Investigação nas Indústrias Paranaenses. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, primeiro semestre de 2007.
- ALVES, C. A. VAROTTO, L. F. GONÇALVES, M. N. Objetivos de Preço e Estratégias de Preço no Varejo: Uma Análise Empírica no Varejo Paulistano. **REMark - Revista Brasileira de Marketing**, São Paulo, v. 10, n. 2, p. 84-105, mai./ago. 2011.
- ASSEF, R. **Formação de preços**. São Paulo: Campus, 1997.
- ASSEF, R. **Manual de gerência de preços**: do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa. Rio de Janeiro: Campus, 2005.
- BARBOSA, C. A. et al. **Elaboração e análise de diferentes métodos de custeio**. 2011. Disponível em: <http://www.unifenas.br/extensao/administracao/ivcongresso/ca064ex.htm>. Acesso em: 15 abr. 2016.
- BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços**: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. **Gestão de custos**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. **Precificação**: sinergia do marketing + finanças. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BLESSA, R. **Merchandising no Ponto-de-Venda**. São Paulo: Atlas, 2001.
- BOONE, L. E.; KURTZ, D. L. **Marketing Contemporâneo**. 8. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da práxis. São Paulo, 2006. 341p. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. 3. ed. São Paulo: atlas, 2010.
- BOTELHO, D. Decomposição da elasticidade-preço no varejo com uso de dados escaneados. **Pesquisa Operacional**, v.25, n.2, p. 201-217, Maio-Ago., 2005.
- BOTELHO, D.; URDAN, A. T. Lealdade à Marca e Sensibilidade ao Preço: um Estudo da Escolha da Marca pelo Consumidor. **RAC – Revista de Administração Contemporânea**, v. 9, n. 4, p. 163-180, Out.-Dez., 2005.

BRAGA, D. P. G.; BRAGA, A. X. V.; SOUZA, M. A. Gestão de custos, preços e resultados: um estudo em indústrias conserveiras do Rio Grande do Sul. **Contabilidade, Gestão e Governança** - Brasília · v. 13 · n. 2 · p. 20 - 35 · mai/ago 2010.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custo e formação de preço**: com aplicação na calculadora HP12C e Excel.5. ed. Atlas, 2009. São Paulo.

CALLADO, A. A. C. CALLADO, A. L. C. Relações entre o grau de sofisticação do Sistema de Custos e as Práticas de Gestão de Custos em empresas agroindustriais. **Contabilidade, Gestão e Governança** - Brasília · v. 14 · n. 1 · p. 16 - 25 · jan/abr 2011.

CARARETO, E. S. et.al. Gestão Estratégicas de Custos: custos na tomada de decisão. **Revista de Economia da UEG**, Anapólis, v. 2, n. 2, julho a dezembro de 2006.

CARLOS FILHO, Francisco de Assis. **Gestão de custos e formação de preço de venda, gestão de caixa e gestão de riscos em arranjo produtivo local**: um estudo exploratório no setor de fruticultura. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2014.

CEREALI, V. **Contribuição à formação de modelo de apuração de resultado para atividade comercial varejista**: um enfoque de sistemas de informações. 138 f. 2003. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. Da Silva, R. **Metodologia científica**. 6. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHURCHILL, G. A. J.; PETER, J. P. **Marketing**: criando valor para os clientes. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CLEMENTE; A.; SOUZA; A. Considerações de custo e valor da informação. **Encontros BIBLI: Revista Eletrônica de Biblioteconomia Ciência e Informação**. Florianópolis, n. esp., 2º sem. 2004.

COGAN, Samuel. **Modelos de ABC/ABM**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1997.

COOPER, R.; KAPLAN, R. The Promise – and peril – of integrated cost systems. **Harvard Business Review**, July-August, p. 109-119, 1986.

CORREA, S. M. B. B. **Probabilidade e estatística**. 2ª ed. Belo Horizonte: PUC Minas Virtual, 2003.

COSTA, J. I. P. da. **Marketing**: noções básicas. Florianópolis: Imprensa Universitária, 1987.

COUGHLAN, A. T. et.al. **Canais de marketing e distribuição**. trad. Lucia Simioni. 6 ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.

CRAM, T. Relationship pricing. **Pricing Strategy & Practice**, v. 4, n. 4, p. 35-38, 1996.

CZINKOTA, M. R. et al. **Marketing**: as melhores práticas. Porto Alegre: Bookman, 2001.

DIAMANTOPOULOS, A. **Determinação de preços**. In: BAKER, M. (Org.) Administração de marketing. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

DIAS, S. R. (Coord.) **Gestão de Marketing**. São Paulo: Saraiva, 2003.

DOLAN, R. J.; SIMON, H. **O poder dos preços**: as melhores estratégias para ter lucro. São Paulo: Futura, 1998.

DUBOIS, A. KULPA, L. SOUZA, L. E. de. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: conceitos, modelos e instrumentos: uma abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ELIAS, J. J. **Marketing**: o modelo dos 4ps. In: SITE do Curso de Administração da FACECAP. [S.l.]. [2000].

Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/marketing/trabalhando-os-4-ps-do-marketing/63341/>. Acesso em: 2 abr 2016.

ERTHAL, F. S. MARETH, T. TRETER, J. Gestão de custos e a influência dos rateios para a tomada de decisão. **Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto- Gedecon**, Vol.1, Nº. 01, 2013.

ETZEL, M. J.; WALKER, B. J.; STANTON, W. J. **Marketing**. 11 ed. São Paulo: Makron Books, 2001.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

FALCO, J. G. **Estatística aplicada**. Cuiabá: EdUFMT; Curitiba: UFPR, 2008.

FERREIRA, A. B. de H. **Dicionário Aurélio Eletrônico – Século XXI**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999. 1 CD-ROM.

FERREIRA, Ricardo Jose. **Contabilidade de custos**. 5. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.

FIGUEIREDO, S., CAGGIANO, P. C. **Controladoria** - teoria e prática. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FILHO, A. D. P.; AMARAL, H. F. A contabilidade de custos como instrumento de informação gerencial: Um enfoque no sistema de custeio ABC. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte, v 9, n 2, p. 3-14, jun, 1998.

FISHMAN, Charles. A precificação científica. **HSM Management**. São Paulo, nº. 39, p. 130-136, jul./ago. 2003.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade Gerencial**. 11. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2008.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo :Atlas, 2002

GOURVILLE, J.; SOMAN, D. Pricing and the psychology of consumption. *Harvard Business Review*, p. 3-8, set., 2002.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos**: contabilidade e controle. São Paulo: Pioneira, 2009.

HEINZ, D.; COSTA, J. I. P. da.; PEREIRA, E. W. Composto de marketing em redes de compras: estudo comparativo das percepções de administradores e associados em uma rede de supermercados. **READ** | Porto Alegre – edição 78 - n° 2 – maio/agosto 2014 – p. 529-570.

HORNGREN, C. T. **Contabilidade de custos**: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 1986.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S.M. **Contabilidade de custos**. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades IBGE**. Disponível em:
<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=250750&search=paraibaljo+o-pessoa|infograficos:-informacoes-completas> . Acesso em: 10 nov 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa anual do comércio 2014**. Disponível em:
<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/comercioeservico/pac/2014/default.shtm>. Acesso em: 02 fev 2016.

JUNIOR, R. G. **Custeio e precificação no ciclo de vida das empresas**. 2000. 126 F. Dissertação Programa de Pós-Graduação em Engenharia de produção, Universidade de Santa Catarina, Florianópolis.

JUNG, P.; DALL'AGNOL, R. M. Formação de preços em hotelaria: um estudo de caso. **Revista Turismo - Visão e Ação - Eletrônica**, Vol. 18 - n. 1 - jan. - abr. 2016. Disponível em:
www.univali.br/periodicos. Acesso em: 16 jun 2016.

LEVY, M.; WEITZ, B. A. Administração de varejo. São Paulo: Atlas, 2000.

KANDYBIN, A.; GROVER, S. A Vantagem Exclusiva. **HSM Management**. São Paulo: Savana, mar/abr. 2009.

KAPLAN, R. S.; ANDERSON, S. R. **Custeio baseado em atividade e tempo**. Rio de Janeiro: campus, 2007.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e Desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

KOTLER, P. **Administração de Marketing**: a edição do novo milênio. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

KOTLER, P.; ARMSTRONG, G. **Princípios de Marketing**. 12. ed. Rio de Janeiro: Prentice

Hall do Brasil, 2008. 1998.

KOTLER, P. KELLER, K. L. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

KÖCHE, J. C. **Fundamentos de metodologia científica**: teoria da ciência e prática da pesquisa. Petrópolis: Vozes, 1997.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Metodologia do trabalho científico**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAS CASAS, A. L. **Marketing**: conceitos, exercícios, casos. 7 ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

LEONE, G. S. G. **Custos**: um enfoque administrativo. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1972.

LEONE, G. S. G. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, G. A. S. F.; EGITO, M. O. T.; SILVA, J. D. G. Utilização de Informações de Custos no Processo Gerencial: estudo comparativo entre a hotelaria do estado do Rio Grande do Norte e a região nordeste, sob a ótica da gestão econômico-financeira. **Revista Contabilidade & Finanças**, Edição Especial, p. 116-130. Jun. 2004.

LIMA FILHO, R. N.et. al. **Conceitos Relevantes de Custos: a visão de textos didáticos, o olhar da Teoria da Contabilidade e a percepção de discentes**. ABCustos, v. 6, n. 3, p. 1-21. 2011.

LORANDI, J. A.; BORGES, T. F. Processo de precificação estratégica em indústria de roupas de acessórios de neoprene. In: **Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade**, 4º, 2011, Florianópolis. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/4CCF/20101109072645.pdf>. Acesso em 17 out. 015.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

LUNKES, R. J. Uma contribuição à formação de preços de venda. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, nº. 141, p. 51-57, maio/jun. 2003.

MACEDO, M. A. S., ROSADAS, L. A. S. Modelagem na formação do preço de venda. **FACES – Revista de Administração**, v. 5, n. 2, p. 11-24, maio-ago, 2006.

MACKENNA, R. **Estratégias de marketing em tempos de crise**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

MACHADO, D. G. SOUZA, M. A. de. 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. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 2, n. 1, p. 42-60, jan./abr. 2006.

MACHADO, M. A. V.; MACHADO, M. R.; HOLANDA, F. M. A. **Análise do Processo de Formação de Preços do Setor Hoteleiro da cidade de João Pessoa/PB: Um estudo Exploratório**. 30º Encontro da ANPAD. 23 a 27 setembro, Salvador, 2006.

MACHADO, C. de M. N. et. al. Os 4 P's do Marketing: uma Análise em uma Empresa Familiar do Ramo de Serviços do Norte do Rio Grande do Sul. IX SEGET. Simpósio de excelência em gestão em gestão e tecnologia, 2012.

MARCONI, M. de A. LAKATOS, E. M.; **Metodologia do trabalho científico**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos da metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2010.

MALAQUIAS, R. F.; CASTRO, V. A.; TEIXEIRA, T. R. B. A. Impacto da Gestão de Custos na Formação do Preço de Venda: o caso de uma Clínica Dermatológica. **ABCustos associação Brasileira de Custos**, v. 4, n. 1. Jan./Abr. 2011.

MARINHO, S. V. et.al. Gestão de Custos em Empresas de Desenvolvimento de Software de Santa Catarina: Uma Pesquisa Exploratória. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ** (online), Rio de Janeiro, v. 16, n. 3, p. 2 - p. 19, set./dez., 2011. ISSN 1984-3291

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MAHER, M. **Contabilidade de custos: como administradores utilizam informações sobre custos**. Contabilidade de custos: criando valor para a administração. São Paulo: Atlas, 2001.

MCCARTHY, E. J. PERREAULT, Jr. W. D. **Marketing Essencial: uma abordagem gerencial e global**. São Paulo: Atlas, 1997.

MEDEIROS, O. R.; COSTA, P. S.; SILVA, C. A. T. Testes Empíricos Sobre o Comportamento Assimétrico dos Custos nas Empresas Brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, n. 38, p. 47-56. Maio/Ago. 2005.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MONROE, K. B. **Pricing: Making Profitable Decisions**. 5th ed. New York: McGraw-Hill, 1990.

MORGADO, M.G; GONÇALVES, M.N. **Varejo: administração de empresas comerciais**. 3.ed. São Paulo: SENAC, 2001.

MUNARETTO, L. F.; CORRÊA, H. L.; CUNHA, J. A. C. Um estudo sobre as características do método Delphi e de grupo focal, como técnicas na obtenção de dados em pesquisas exploratórias. **Revista de Administração**. UFSM, Santa Maria, v. 6, n. 1, p. 09-24, JAN./MAR. 2013.

MUNHOZ, C. E. **Composto ou mix de marketing**: os 4 P's, C's e A's. 18 de abr. 2005.

NEELY, A. The performance measurement revolution: why now and what next? **International Journal of Operations and Production Management**, v. 19 n. 2, p. 205-228, 1999. DOI: <http://dx.doi.org/10.1108/01443579910247437>.

NAGLE, T.; HOLDEN, R. K. **Estratégias e táticas de preços**: um guia para as decisões lucrativas. São Paulo: Prentice Hall, 2003.

NAKAGAWA, M. **ABC**: custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1994.

OLIVEIRA, H. R. **Modelagem do processo de compra e de formação de preços no varejo**: um estudo de caso em uma rede de lojas de tintas. 2000. 169 f. Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte.

PARENTE, J. **Varejo no Brasil**: gestão e estratégia. 1. ed. 8. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

PATZLAFF, P. M. G.; PATZLAFF, A. C. A influência das estratégias do mix de marketing na conquista do mercado-alvo. **Ciências sociais aplicadas em revista**. Vol. 9, n 16, 2009

PAVLACK, N. B. P. et. al. A importância da formação correta do preço de venda e como este processo influencia na lucratividade da microempresa varejista. **Ciências Sociais Aplicadas em Debate**, v. 1, n. 1. 2011.

PINHO, J.B. **Comunicação em marketing**. 5. ed. Campinas: Editora Papirus, 2001.

PINTO, L. J. S.; MOURA P. C. C. Formação do Preço de Venda e Estratégias de Precificação: o Caso da Leader Magazine. VIII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – 2011

POMPERMAYER, C. B. Modelo conceitual de gestão de custos para estruturas organizacionais contemporâneas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 7., 2000, Recife. **Anais...Recife**: ABC, UFPE, 2000. 1 CD-ROM.

POMPERMAYER, C. B.; LIMA, J. E. P. Coleção Gestão Empresarial. **FAE Gazeta do povo**. Volume 4. Finanças Empresariais. Capítulo 4: Gestão de Custos. 2002

PORTER, M. E. **Vantagem competitiva**: criando e sustentando um desempenho superior. 12 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

RAMOS, M. A.; CRUZ, N. R. da. A formação de preços em uma empresa do setor hoteleiro do município de Uberlândia. In: III congresso nacional de administração e ciências contábeis, 3., 2012, Rio de Janeiro. Rio de Janeiro. **Anais...: Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis**, 2012. p. 1 - 14. Disponível em: <http://www.facc.ufrj.br/ocs/index.php/adcont/adcont2012/paper/view/569> >. Acesso em: 08 maio. 2016.

RAMOS, P.M.; MAYA, P.C.C. & BORNIA, A.C. Estudo científico do componente preço e sua relação com o marketing mix de produto brasileiro de exportação: uma pesquisa

multicasos nas empresas do consórcio de exportação de calçados de São João Batista (SC). In: **Encontro Anual da Anpad**, 29. Brasília: ANPAD, 2005.

REIS, L. G.; RIBEIRO, P. A.; SLOMSKI, V. Custos no setor público: uma proposta de implementação de sistemas de custeio. In: XII Congresso Brasileiro de Custos. **Anais...** Florianópolis: CBC, 2005.

SANTOS, J. J. de. Formação de preço e do lucro. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 1991.

SANTOS, J. J. **Contabilidade e análise de custos**: modelo contábil, métodos de depreciação, abc: custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários. 5. ed. São Paulo: atlas, 2009.

SANTOS, J. J. dos. **Fundamentos de Custos: para formação do Preço e do Lucro**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, A. M.; COSTA, C. S. **Características gerais do varejo no Brasil**. Brasília: BNDES, 2002.

SANTOS, G. P. dos. ALVES, D. F. BARRETO, M. O. R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em fortaleza. **RRCF**, Fortaleza, v.3, n. 1, jan./jun. 2012.

SARDINHA, J. C. **Formação de preço**: a arte do negócio. São Paulo: Makron Books. 1995.

SEPP, C. et.al. Formação do preço de venda: um estudo aplicado em um restaurante do município de Chapecó-SC. **Revista Tecnológica**. ISSN 2358-9221, v. 3, n. 2. 2015.

SILVA FILHO, L. L. da. **Gestão de custos e formação de preço de venda, gestão de caixa e gestão de riscos**: um estudo exploratório no arranjo produtivo local gesseiro do Estado de Pernambuco. Dissertação Mestrado em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2014.

SILVA, F. D. C. da. et.al. Comportamento dos Custos: Uma investigação empírica acerca dos conceitos econométricos sobre a teoria tradicional da Contabilidade de Custos. **Revista de Contabilidade e Finanças USP**, São Paulo, n. 43, p.61 – 72, Jan/Abr.2007. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772007000100006>. Acessado em 19 de Junho de 2015.

SILVA, A. C R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas. 2003.

SILVA, A. J. P. et.al. Análise do custo de produção e comercialização de cachorro-quente e bebidas: Uma visão para o retorno ao mercado. **Qualit@s Revista Eletrônica**, v. 12, nº 2, 2011.

SIMON, H. Pricing opportunities and how to exploit them. **Sloan Management Review**, v. 33, n. 2, p. 55-65,1992.

SOUZA, M.A. ; DIEHL, C.A. **Gestão de custos**: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, E. L. da; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa Elaboração de Dissertação**. 4.ed. ver. Atual. Florianópolis: UFSC, 2005.

SOUZA, A. A. et. al. Análise de sistemas de informações utilizados como suporte para os processos de estimação de custos e formação de preços. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, v. 1, n. 1, set/dez 2006.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do excel**. São Paulo: Atlas, 2007.

SOUZA, A. F. de; JUNIOR, J. C. Formação do preço de venda em pequenos e médios supermercados. **IV Semead**. São Paulo.1999. Disponível em:< <http://www.usp.br/semead/>>. Acesso em 15 maio. 2016

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **Strategic cost management: The new tool for competitive advantage**. New York: Copyright , 1993.

SMITH, G. E. Managerial pricing orientation: the process of making pricing decisions. **Pricing Strategy & Practice**, v. 3, n. 3, p. 28-39,1995.

STERN, L. W.; EL-ANSARY, A. I.; COUGHLAN, A. T. **Marketing channels**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 1996.

VARTANIAN, G. H. **O método do custeio pleno: uma análise conceitual e empírica**. Dissertação (mestrado). Universidade de São Paulo, 2000.

VIEIRA, E. P.; MACIEL, E. R.; RIBAS, M. A Relevância da Gestão de Custos e sua Efetividade no Sistema de informações contábil gerencial. **Contexto**, Porto Alegre, v. 9, n. 16, 2º semestre 2009.

WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

TELLIS, G. J. Beyond the many faces of price: an integration of pricing strategies. **The Journal of Marketing**, v. 50, n. 4, p. 146-160, 1986.

TOLEDO, G. L. et. al. Política de preços e diferencial competitivo: um estudo de casos múltiplos na indústria de varejo. **Revista de Administração - RAUSP**, vol. 41, núm. 3, jul-set, 2006, pp. 324-338 Universidade de São Paulo. São Paulo, Brasil.

TORRES, U. P. P.; MARTINS, H. C. Análise estratégica das áreas de marketing e finanças no processo de formação e manutenção dos preços: o caso da montadora Fiat Automóveis S.A. In: Encontro de Marketing, 1. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2006.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução a Pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo, Atlas, 1987.

ZICKER, A. **Modelo para formação de preços a partir do valor percebido pelo mercado**. 2002. 132 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO

FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE

Prezado (a) Senhor (a),

Esta pesquisa se propõe a realizar **UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA NO COMÉRCIO VAREJISTA DA CIDADE DE JOÃO PESSOA – PB**

Visando a realização do projeto de dissertação do estudante Antonio Moreira Nicolau do curso de Mestrado em Controladoria do Programa de Pós-Graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), orientado pelo professor Dr. Adilson Celestino de Lima.

Para coletar os dados solicitamos que os participantes respondam a este questionário. As respostas obtidas serão tratadas conjuntamente, preservando-se o sigilo da fonte. Não é necessário se identificar.

Desde já, agradecemos a sua colaboração.

1. PERFIL DO RESPONDENTE

1. Qual é o seu cargo/função na empresa?

- () Proprietário
- () Sócio
- () Contador
- () Gerente
- () Outros.

2. Há quanto tempo está nessa função/cargo?

3. Qual sua escolaridade (Grau de Instrução)

- () Ensino Fundamental
- () Ensino Médio
- () Graduação
- () Pós Graduação

4. Se possuir nível superior, qual o curso?

- () Administração

- Ciências Contábeis
- Economia
- Direito
- Engenharia
- Outros

2. PERFIL DA EMPRESA

5. Qual é o tempo de existência da empresa? _____

6. Quantos colaboradores a empresa possui? _____

7. Qual o faturamento anual da empresa?

- Até R\$ 360.000,00
- Acima de R\$ 360.000,00 até R\$ 3.600.000,00
- Acima de R\$ 3.600.000,00

8. Em qual ramo do varejo a empresa atua? _____

9. A Contabilidade na sua empresa é feita de que forma:

- A empresa possui um Departamento de Contabilidade
- A empresa contrata serviços de um Escritório de contabilidade

3. CUSTOS E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

10. Qual método de custeio a empresa utiliza para apurar os seus CUSTOS

- Custeio Variável
- Custeio por Absorção
- Custeio Baseado em Atividades (ABC)
- Outros
- Não sei ou conheço nenhum método de custeio
- Não utilizo nenhum método de custeio

11. Para que servem as informações de CUSTOS/DESPESAS em suas atividades empresariais? (você pode marcar mais de uma opção)

- Para informações fiscais (Contabilidade)
- Para formação de preço de venda
- Para negociação com fornecedores e/ou clientes

- Outros
- Não utilizo as informações de custos em minhas atividades empresariais.

12. Defina o grau de importância você atribui às informações de custos na gestão de sua empresa?

- Sem importância
- Pouca importância
- Importante
- Muito importante

13. Qual o método a empresa utiliza para formação do PREÇO DE VENDA de suas mercadorias?

- O preço é formado com base na apuração dos custos aplicando o Mark-up
- O preço é formado com base no preço dos concorrentes
- O preço é formado com base no valor percebido pelo cliente
- Considero o método misto (as informações de custos, concorrentes e os clientes)
- Outros

14. Qual grau de satisfação da empresa com o preço que vem sendo praticado na venda de suas mercadorias?

- Insatisfeito
- Pouco satisfeito
- Satisfeito
- Muito satisfeito

15. Defina o grau de importância que você atribui ao processo de formação do preço na gestão de sua empresa?

- Sem importância
- Pouca importância
- Importante
- Muito importante

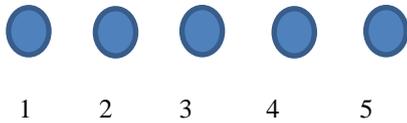
4. CONCEITOS DOS METODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Indique na escala o grau de concordância em relação a sua percepção sobre os conceitos dos métodos de

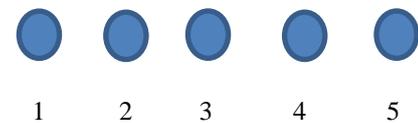
precificação, onde 1 – concordo totalmente e 5 discordo totalmente.

Os métodos considerados são: formação de preço baseado na apuração de custos - formação de preço baseado na concorrência - formação de preço baseado no valor percebido pelo cliente.

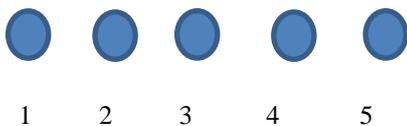
16. No método de precificação baseado nos custos, os preços são determinados a partir dos custos para comercializar o produto.



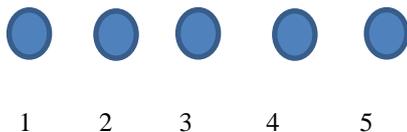
17. No método de precificação baseado na concorrência, não é necessário preocupar-se com a demanda, essa estratégia trás segurança aos gestores, pois os custos incorridos estão inseridos no preço.



18. O método de precificação baseado nos custos consiste em calcular o preço de venda de um produto, aplicando-se um fator de mark-up sobre o seu custo. Esse mark-up deve abranger o percentual de lucro desejado, as despesas de vendas, os impostos e os custos fixos do negócio.



19. No método de precificação baseado na concorrência, a empresa estabelece seus preços orientando-se em grande parte pelos preços dos concorrentes, podendo cobrar mais, menos ou o mesmo valor que eles, de acordo com os seus objetivos de resultados.

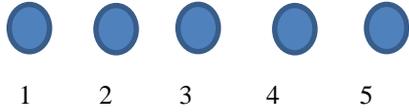


20. No método de precificação baseado no valor percebido pelo cliente, tem enfoque no ambiente externo da empresa e considera o custo total demandado para a operação.



1 2 3 4 5

21. No método de precificação baseado na concorrência, o valor percebido pelo cliente é tomado como parâmetro balizador do preço a ser cobrado pelo produto.



22. O método de precificação baseado no valor percebido pelo cliente, pode ser considerado pró-ativo. O preço estabelecido tem como característica fundamental o fato de ser ajustado/adequado ao valor percebido pelo seu público alvo.



APÊNDICE B - RAMO DE ATIVIDADE DAS EMPRESAS PESQUISADAS

Ramo de atuação	n	%
Artigos de armarinho	1	1,2
Artigos em couro	1	1,2
Artigos esportivos	1	1,2
Calçados e acessórios	5	5,9
Cama, mesa e banho	2	2,4
Colchões	1	1,2
Comercio de combustíveis	2	2,4
Comercio de Madeiras	3	3,5
Farmácia	2	2,4
Ferragens	1	1,2
Joias	1	1,2
Livros	1	1,2
Loja de Conveniência	1	1,2
Materiais para refrigeração	1	1,2
Material de construção	4	4,7
Móveis e Eletrodomésticos	12	14,1
Ótica	6	7,1
Perfumaria e cosméticos	2	2,4
Roupas e acessórios	27	31,8
Supermercado	4	4,7
Tecnologia	2	2,4
Utilidades do lar	4	4,7
Vidros	1	1,2
Artigos de armarinho	1	1,2
Artigos em couro	1	1,2
Total	85	100,0