



# XIV CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS

II Congreso Colombiano de Costos y Gestión

*Los costos y la gestión en la ruta  
de la innovación y el conocimiento!*

## **GESTÃO DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS: um estudo com Micro e Pequenas empresas**

### **Autores:**

Edvalda Araujo Leal  
edvalda@facic.ufu.br

Mara Alves Soares  
mara@fagen.ufu.br

Edileusa Godoi de Sousa  
edileusagodoi@fagen.ufu.br

### **Área temática:**

Costos y control de gestión (Custos e Controle de Gestão)

### **Metodología aplicada:**

Otros (outros)

**Medellín, Colombia, Septiembre 9, 10, 11 de 2015**

### **Convocan:**



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
DEPARTAMENTO DE  
CIENCIAS CONTABLES



**Resumo:**

O objetivo do estudo é identificar e analisar a utilidade da gestão de custos para a determinação do preço de venda nas micro e pequenas empresas (MPEs) credenciadas no Programa Empreender, em Uberlândia (MG). As MPEs são consideradas pilares de sustentação da economia brasileira por sua representatividade em número de empresas e pela geração de emprego. Para atingir o objetivo proposto neste estudo, foi realizada uma pesquisa com abordagem quali-quantitativa, com a aplicação de um questionário e a realização de entrevistas com gestores de MPEs. Os resultados evidenciaram que a gestão de custos oferece subsídios que auxiliam na tomada de decisão e na determinação do preço de venda. Verificou-se que os participantes consideram importantes as informações de controle de custos para o planejamento e a análise de desempenho da empresa. Os gestores afirmam analisar os consumidores e concorrência, além dos custos, para a determinação do preço nas micros e pequenas empresas.

**Palavras-chave:** precificação; pequena empresa; gestão de custos.

## 1.Introdução

A utilização das informações contábeis-gerenciais, principalmente, a gestão de custos, utilizada para a determinação do preço nas MPEs é um desafio para os gestores. Tal fato se justifica devido às transformações ocorridas no ambiente organizacional das empresas, no qual se refere sobretudo pela competitividade. Neste contexto, compete aos gestores definir as estratégias a serem adotadas pela empresa, além de ter como objetivo a elaboração de metas e ações a serem seguidas, considerando o ambiente dinâmico, bem como todas as variáveis ambientais envolvidas no processo decisório (PEREIRA, 2011).

Para as MPEs, as informações contábeis gerenciais utilizadas no processo de tomada de decisão tornam-se cada vez mais relevantes. Tais informações refletem em uma gestão eficiente no que tange a decisões estratégicas e coerentes, que poderão gerar e sustentar diferenciais competitivos necessários à sobrevivência e ao desenvolvimento continua destas organizações (PEREIRA, 2011).

A carência de ferramentas gerenciais adotadas pelas MPEs tem influenciado o crescimento das mesmas, muitos gestores utilizam para suas decisões a intuição ou a experiência com o negócio, poucas empresas analisam os dados para planejar e decidir (LIMA; IMONIANA, 2008). Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2003), a cada 100 empresas abertas no Brasil, 48 fecham antes de três anos de atuação no mercado. Dados do Sebrae (2011) reforça que as principais justificativas para a descontinuidade precoce dessas empresas são a falta de planejamento e o descontrole da gestão.

No planejamento organizacional, a gestão de custos influencia significativamente o desempenho, um fator importante para o planejamento é a determinação do preço. As empresas devem ficar atentas e buscar diferentes métodos e estratégias de formação de preço de venda para que atendam seus objetivos em relação à competitividade (CANEVER *et al.*, 2012). As empresas enfrentam dificuldades para atribuir o preço de venda no mercado e redução do capital de giro para prover as necessidades de fluxo de caixa ( MACHADO; SOUZA, 2006).

Neste contexto, as empresas não podem tratar isoladamente a gestão de custos e gerenciamento de preços, pois as relações existentes entre ambas envolvem fatores internos e externos ao ambiente organizacional. O problema de pesquisa que motivou o presente estudo é: Qual a utilidade da gestão de custos para a determinação do preço de venda nas micro e pequenas empresas (MPEs). Assim, o objetivo é identificar e analisar a utilidade da gestão de

custos para a determinação do preço de venda nas micro e pequenas empresas (MPEs) credenciadas no Programa Empreender, em Uberlândia (MG).

A justificativa para a realização deste estudo refere-se a importância das MPEs no Brasil, de acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, o Sebrae, tais empresas representam 99% das 6,4 milhões de organizações existentes no país, e geram 52% dos empregos com carteira assinada no setor privado, o equivalente a 16,1 milhões de pessoas empregadas (SEBRAE, 2011). Relevante destacar, conforme dados do Sebrae, um percentual representativo de MPEs entram em descontinuidade por falhas de gestão, a pesquisa contribuirá na evidência da utilidade da gestão de custos e determinação de preço no planejamento empresarial e na tomada de decisão.

## **2. Revisão da Literatura**

A revisão da literatura subdivide-se em dois tópicos. Primeiro, aborda-se a contextualização das micro e pequenas empresas. Posteriormente, é discutida a gestão de custos e a formação de preço de venda.

### **2.1 As micro e pequenas empresas (MPEs) no Contexto Brasileiro**

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2011), a cada ano no Brasil são criados mais de um milhão de novos empreendimentos. Destes, cerca de 99% são representados por micro e pequenas empresas (MPEs).

Alguns autores que tratam da gestão empresarial (CAMPOS et al. 2015; BEZERRA et al., 2013; TERENCE, 2002) têm despertado a atenção para o importante papel econômico e social das MPEs. Para eles, essas empresas deixaram de ser vistas apenas como peças importantes para gerar empregos e melhorar a distribuição da renda, para serem consideradas instrumentos do próprio desenvolvimento nacional, uma vez que contribuem com cerca de 30% do PIB brasileiro. Além disso, são responsáveis pelo emprego de aproximadamente 60% da força de trabalho, 42% da massa salarial, e por 2% do total das exportações. “As pequenas empresas podem ocupar espaços na cadeia produtiva de grandes empresas, e podem se desenvolver e proporcionar o desenvolvimento entre elas a um só tempo.” (CAMPOS et al., 2015, p.07).

Em diversos setores, as MPEs produziram maiores volumes de inovações que grandes empresas, provando desse modo, a capacidade de serem flexíveis e de rápida adaptação frente às mudanças tecnológicas (PUGA, 2000). Com base nessas evidências, foram intensificadas as preocupações com as pequenas empresas e hoje elas são analisadas no âmbito econômico e social.

Biggs (2015) aponta que as MPEs possuem pelo menos três contribuições para a economia: 1) a criação de novos postos de trabalho e por essa razão, como ponto chave para o emprego e redução da pobreza; 2) são fonte de consideráveis atividades de inovação, o que contribui para o desenvolvimento do talento empreendedor e competitividade de exportação como base para uma futura expansão industrial; e, 3) elas adicionam uma maior flexibilidade à estrutura industrial e promovem um grande dinamismo na economia. Koteski (2004, p. 16) acrescenta que, diferentes fatores contribuem para a crescente participação desse tipo de empresa na economia brasileira:

- estudo elaborado pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) mostra que parte da proliferação dos pequenos empreendimentos é resultado da globalização, já que este fenômeno exige que as grandes empresas, ao buscarem uma maior eficiência, terceirizem as atividades de apoio ao negócio principal;
- absorção de mão-de-obra demitida das grandes empresas em decorrência de avanços tecnológicos;
- constatação de gradual redução nas taxas de mortalidade de micro e pequenos estabelecimentos e uma expressiva taxa de natalidade de micronegócios;
- estruturas flexíveis que permitem responder melhor e mais rapidamente às crises econômicas;
- exigência da modernidade, que requer empresas mais enxutas, menores e com maior índice de produtividade;
- espírito empreendedor do brasileiro.

Este cenário apresenta as MPEs essenciais para a economia do país, pois são importantes fontes geradoras de riquezas e empregos. Conforme dados obtidos pelo IBGE (2012), em 2010, o Cadastro Central de Empresas (Cempre), continha 4,5 milhões de pequenas empresas ativas na formalidade, que ocupavam 37,2 milhões de pessoas, sendo 30,8 milhões (82,9%), como assalariadas e 6,4 milhões (17,1%) na condição de sócio ou proprietário.

De acordo com o Sebrae (2015), cada estado brasileiro possui uma variedade de conceitos e critérios para classificar as pequenas empresas, levando em consideração a sua situação econômica e fiscal própria. Os municípios carecem de leis nesse sentido, sendo muito poucos aqueles que contemplam o segmento das MPEs com legislações própria de fomento.

Desta forma, no Brasil ainda não existe uma classificação legal em relação à definição e caracterização de empresas de pequeno porte.

Observa-se, na prática, uma variedade de critérios para a sua definição tanto por parte da legislação específica, como por parte de instituições financeiras oficiais e órgãos representativos do setor, ora baseando-se no valor do faturamento, ora no número de pessoas ocupadas, ora em ambos. A utilização de conceitos heterogêneos decorre do fato de que a finalidade e os objetivos das instituições que promovem seu enquadramento são distintos (regulamentação, crédito, estudos, etc.). (IBGE, 2003, p. 17).

Para a classificação da micro e pequenas empresas, primeiramente, tem-se exposto a classificação de acordo com os preceitos utilizados pelo SEBRAE, no caso específico é levado em consideração o número de empregados, conforme pode ser visualizado no Quadro 1, a seguir:

**Quadro 1 - Classificação do Porte da Empresa Conforme SEBRAE - Número de Empregados**

<b>Porte da Empresa</b>	<b>Indústria</b>	<b>Comércio e serviços</b>
Micro	Até 19	Até 09
Pequeno	De 20 a 99	De 10 a 49
Média	De 100 a 499	De 50 a 99
Grande	Maior que 500	Maior que 100

Fonte: SEBRAE/SP (2008).

A seguir, o Quadro 2 evidencia a categorização feita pelo BNDES a partir da receita operacional bruta anual, para classificação do porte das empresas.

**Quadro 2 - Classificação do Porte das Empresas Conforme BNDES - Receita Operacional Bruta Anual**

<b>Porte da Empresa</b>	<b>Receita Operacional Bruta Anual</b>
Micro	Menor ou igual a R\$ 2,4 milhões
Pequeno	Maior que R\$ 2,4 milhões e menor ou igual a R\$ 16 milhões
Média	Maior que R\$ 90 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões
Grande	Maior que R\$ 300 milhões

Fonte: BNDES (2015).

Como não poderia ser diferente, esta categorização a partir da receita operacional bruta anual leva em consideração o segmento deste órgão que é bancário. A classificação está de acordo com a Lei Complementar n. 123/06 que institui a Lei do Simples, ou seja, as empresas poderão se beneficiar do pagamento simplificado de impostos. Para tanto, devem se enquadrar na faixa de faturamento descrita no Quadro 2. Caso a entidade fature acima de R\$ 2.400.000,00 anuais, a mesma fica impossibilitada de usufruir da Lei do Simples Nacional.

Apesar dos benefícios criados pela legislação brasileira em apoio às MPEs, e auxílios provenientes de diversos órgãos, tais como o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), a Secretaria do Comércio Exterior (SECEX), a Agência

Brasileira de Desenvolvimento Industrial, a Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) e o SEBRAE, dados obtidos pelo SEBRAE no ano de 2010 apontam que 22% das empresas fecham as portas durante o primeiro ano de funcionamento, chegando a 60% a partir do segundo ano, que segundo a instituição ocorre por falta de informação e ao amadorismo, que atinge 40% das empresas no país. Nesse cenário, segundo pesquisa do Sebrae (2011), fatores como “falhas gerenciais” têm contribuído para a mortalidade dessas pequenas empresas.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE) desenvolveu em 2003, um estudo no qual identificou as principais características de gestão das micro e pequenas empresas brasileiras. Entre elas estão: baixa intensidade de capital, altas taxas de natalidade e de mortalidade; forte presença de proprietários, sócios e membros da família como mão-de-obra ocupada nos negócios; poder decisório centralizado; estreito vínculo entre os proprietários e as empresas, não se distinguindo, principalmente em termos contábeis e financeiros, pessoa física e jurídica; registros contábeis pouco adequados; maior dificuldade de acesso ao financiamento de capital de giro, entre outras.

Como em grande parte das MPEs quem administra é o próprio dono, segundo Raza (2008, p.16) “Este por sua vez, nem sempre tem formação contábil e nem de gestão de negócios, o que dificulta ainda mais a administração e o controle da empresa”. Similarmente, Dornelas (2008) aponta que sem possuir tais conceitos, ele atua geralmente de forma empírica e sem planejamento. Isso se reflete diretamente no índice de mortalidade dessas pequenas empresas que, em alguns casos, superam os 50% nos primeiros anos de atividade.

Esse cenário têm melhorado nos últimos anos para resultados de sobrevivência acima dos 70%. Segundo o SEBRAE (2011), no Brasil, as empresas da região Sudeste são as que apresentam os melhores índices de sobrevivência (76,4%), seguido pelas regiões Sul (71,7%), Nordeste (69,1%), Centro-Oeste (68,3%) e Norte (66 %).

Apesar desta perspectiva animadora, Ferreira (2005, p. 35) alerta que,

[...] no Brasil normalmente os recursos da pequena e média empresa são limitados, por isso o planejamento é mais essencial ainda, pois ele auxilia essas empresas a utilizarem melhor suas capacidades e minimizar a perda de energia em atividades que não dirigem para o caminho correto.

Tal afirmação reflete que não é pelo porte de uma empresa que se classifica a qualidade da sua gestão, mas sim por suas ações durante suas atividades operacionais. Segundo Peruch (2015), as pequenas e médias empresas passam por um período de adaptação às novas necessidades apresentadas pelo mercado globalizado, o que leva a mudanças na estrutura e na gestão organizacional. Nesse ambiente, “É importante possuir o conhecimento

das práticas contábeis atuais, bem como a habilidade de comunicar eficazmente à administração dos empreendimentos de pequeno e médio porte o impacto das promulgações recentes. ” (PERUCH, 2015, p. 19). O que torna claro a necessidade de se ter um planejamento, com a constante intenção de observar, controlar, fornecer os dados para avaliar as decisões a serem tomadas em tempo hábil. Diante desse contexto, o presente estudo tem sua validade justificada ao procurar fornecer esclarecimentos a respeito da gestão de custos e formação de preços em micro e pequenas empresas.

## **2.2 Gestão de Custos e Formação do Preço de Venda**

Ao atuar no mercado competitivo, a dinâmica dos negócios, segundo Fernandes, Klann e Figueredo (2011), exigem das organizações inúmeras decisões e análises, sendo, portanto, necessário à utilização de relatórios contábeis gerenciais. Neste contexto a contabilidade gerencial, segundo os autores, foca o público interno, com escopo estratégico e posiciona-se nos níveis mais altos do processo de gestão.

A contabilidade gerencial envolve a gestão de custos, segundo Pereira et al (2011, p. 3):

A contabilidade de custos surgiu da contabilidade geral ou financeira, pela necessidade de controle e avaliação dos custos nas indústrias, assim como, pela necessidade de tomar decisões em relação ao que, como e quanto produzir. Desenvolveu-se bastante com a Revolução Industrial, tendo que se adaptar a nova realidade econômica.

Ghilardi e Zamberlan (2006) complementam ao afirmar que a contabilidade de custos originou-se de necessidades específicas de seus usuários, e despontou da contabilidade geral desenvolvida no mercantilismo, com o objetivo de atingir fins específicos relacionados ao fornecimento de informações de custos para controle das operações executadas.

No contexto das pequenas empresas, Ghilardi e Zamberlan (2006, p. 1) reforçam que torna-se “importante verificar a utilização dos sistemas de custos pelas empresas de pequeno porte, pois a falta de sua utilização pode tornar as empresas vulneráveis à concorrência globalizada”. Isso exigirá, conforme os autores, maior controle e amplitude no processo de planejamento, principalmente dos sistemas de custos e contabilidade gerencial, notados como essenciais para auxiliar na competitividade empresarial.

Segundo Pereira et al (2011), a contabilidade de custos avalia e controla os gastos produtivos nas empresas, de forma gerencial, buscando maior ganho e menores perdas por meio de técnicas e procedimentos que permitam o apropriado gerenciamento dos gastos e uma avaliação criteriosa quanto ao custos aos produtos. Machado e Souza (2006, p. 44)



abordam que as organizações, quando inseridas num ambiente competitivo, tendem a direcionar maiores esforços ao planejamento e controle, e portanto, necessitam de informações, entre outras, aquelas referentes custos e a preços.

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

Machado e Souza (2006) apontam a limitação das empresas na determinação do preço de venda dos produtos e/ou servidos oferecidos, tal fato têm forçado as mesmas rever à gestão da sua eficiência operacional, no que se refere ao planejamento e controle de recursos, ou seja, a analisar a gestão de custos.

Importante destacar, a influência do mercado na determinação do preço, Machado e Souza (2006) abordam que no mercado competitivo, os clientes estabelecem o preço pelo qual estão dispostos a pagar pela aquisição de bens e serviços e, conseqüente, as empresas perdem a autonomia de formar o preço que desejam.

Percebe-se que para a formação dos preços, além dos custos, é necessário analisar o grau de elasticidade da demanda, os preços dos concorrentes e os produtos substitutos, as condições do mercado em que a empresa está inserida, a estratégia de marketing da organização, etc (MARTINS, 2010).

Para formar preços com base no custo, Machado e Souza (2006, p. 49) alertam que é “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”. Canever, Schnorrenberger e Gasparetto (2010) comentam que a formação de preços, considerando-se somente os custos, é uma prática pouco recomendável nas empresas inseridas em mercados competitivos.

Bruni e Famá (2008, p.265) consideram que a fixação dos preços dos produtos é “um dos mais importantes aspectos financeiros” para qualquer entidade, podendo esse processo ser fundamental para o sucesso empresarial. Ainda, os autores abordam que a precificação de forma errônea poderá causar o fracasso de um negócio. Portanto, por meio do cálculo do preço de venda, a empresa deve ser capaz de aumentar os seus lucros, atender às ambições do mercado e aplicar, da melhor maneira, os níveis de produção (BRUNI; FAMÁ, 2008).

Braga et al. (2009, p.3) apresentam os processos (métodos) de precificação dos produtos, sendo:

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

Percebe-se, com vistas a alcançar um bom desempenho no mercado competitivo, é importante que o gestor planeje o processo de formação do preço de venda, envolvendo os vários métodos sugeridos pela literatura.

Neste contexto, Carvalho *et al.* (2008, p.6) entendem que “os gestores utilizam informações geradas pela contabilidade gerencial para o auxílio na escolha de suas melhores decisões, sendo a precificação uma das decisões mais críticas que uma organização enfrenta”. Os autores reforçam que a formação de preços em empresas de pequeno porte não é um processo fácil, pois existem circunstâncias no ambiente externo e interno que comprometem a avaliação de custos, afetando nos preços finais.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

Esta pesquisa classifica-se como descritiva, pois visa analisar a percepção dos gestores de pequenas empresas sobre a utilização da gestão de custos para a determinação do preço de venda nas MPE's. Segundo Gil (2002), a pesquisa descritiva apresenta as características de determinada população ou fenômeno, o que pode facilitar a identificação nas relações das variáveis existentes.

A pesquisa foi realizada com pequenas empresas vinculadas ao Programa Empreender, instituído pela Associação Comercial e Industrial de Uberlândia (Aciub) com o apoio do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) e da Prefeitura Municipal de Uberlândia. O programa possui 315 empresas cadastradas, divididas em 18 núcleos setoriais, e tem como objetivo proporcionar a troca de experiência entre os micro e pequenos empresários, auxiliando-os na conquista de mercado e no desenvolvimento da região. O programa ainda organiza reuniões setoriais com os membros de cada núcleo para discutir as dificuldades que os gestores dessas entidades enfrentam no seu dia a dia.

Para este estudo, aplicou-se a pesquisa para os seguintes núcleos setoriais: academias, ópticas, chaveiros profissionais, bares e casas noturnas, transportes e logística integrada, açougues e supermercados, videolocadoras de Uberlândia, Mercado Municipal, materiais de construção e agências de turismo. Assim, o universo deste trabalho corresponde a 103 empresas dos núcleos selecionados, os quais se disponibilizaram a responder à pesquisa.

Cabe destacar aqui a justificativa para a escolha dos núcleos selecionados, a qual ocorreu em virtude da facilidade de acesso a eles, e também pelo fato de os setores apresentarem informações acessíveis para a análise proposta neste estudo.

A coleta de dados foi realizada em duas etapas. Na primeira, aplicou-se um questionário aos gestores de pequenas empresas nas reuniões promovidas pela Aciub com os empresários participantes do Programa Empreender, etapa que ocorreu nos meses de março e abril de 2014. O questionário foi organizado para que o gestor da pequena empresa indicasse o grau de importância da gestão de custos no processo decisório de seu negócio e os fatores que influenciavam na formação do preço. Utilizou-se uma escala de cinco pontos, desde “nada importante” até “muito importante”. As afirmativas apresentadas no instrumento foram baseadas na literatura (MARTINS, 2010; LIMA; IMONIANA, 2008; FERNANDES; KLANN; FIGUEIREDO, 2011).

A amostra do estudo foi composta pelos 48 gestores que responderam o questionário, se prontificando a participarem da pesquisa, o que representou um retorno de 46,6% no universo de 103 empresas associadas. Cabe destacar que os gestores das MPEs participantes da pesquisa representam dez núcleos credenciados no Programa Empreender, conforme apresentado anteriormente. O tratamento dos dados nesta etapa foi por meio da análise descritiva.

Para a segunda etapa da coleta de dados, realizaram-se entrevistas com nove gestores participantes do Programa Empreender, dos 48 respondentes do questionários, escolheu-se aleatoriamente os participantes da entrevista. Os mesmos foram consultados e aceitaram participar.

As entrevistas foram agendadas diretamente com os gestores via telefone e foram realizadas nas empresas no período de agosto e setembro de 2014, com duração média de 15 minutos cada, as mesmas foram gravadas. O roteiro de entrevista foi composto pelos seguintes itens: caracterização das MPE's; compreensão sobre a gestão de custos; importância da gestão de custos para a formação do preço e tomada de decisão.

Para o tratamento dos dados, referente às entrevistas, utilizou-se o método de análise de conteúdo, com o objetivo de compreender e identificar o que foi dito a respeito do tema em estudo. Para a análise, seguiram-se as fases sugeridas por Bardin (2002): 1) pré-análise; 2) descrição analítica; 3) interpretação inferencial. O modo de análise adotado foi indutivo, ou seja, realizado pelos pesquisadores.

## 4. Análise e Discussão dos Resultados

### 4.1 Caracterização dos Gestores participantes

Na Tabela 1, apresenta-se a caracterização dos gestores das empresas participantes da pesquisa, em relação ao sexo, idade, cargo do respondente e nível de escolaridade.

Tabela 1: Caracterização dos Gestores das MPE's

Sexo		Idade	
Masculino	71%	Até 20 anos	2%
Feminino	29%	De 21 a 30 anos	11%
Cargo do respondente		De 31 a 40 anos	29%
Proprietário	79%	De 41 a 50 anos	33%
Sócio-gerente	11%	Acima de 50 anos	25%
Gerente da empresa	10%		
Nível de escolaridade			
Até a 4ª série do 1º grau	0%	Cursando o ensino superior	2%
Até a 8ª série do 1º grau	4%	Superior completo	23%
Até o 3º ano do ensino médio	27%	Pós-graduação	31%
Nível técnico	13%		

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto ao cargo ocupado dentro das empresas, 79% dos participantes são proprietários, 11%, sócios-gerentes, e 10%, gerentes da empresa. A maioria das empresas (48%) possui até cinco funcionários, e um percentual representativo das empresas, 77%, está há mais de cinco anos no mercado.

### 4.2 Análise da gestão de custos e a formação de preço na MPE's

Para analisar a importância que o gestor da pequena empresa atribui à gestão de custos no processo decisório e a utilização da análise dos fatores que influenciam na determinação do preço, o instrumento (questionário) apresentou alternativas relacionadas às principais funções da gestão de custos e os fatores que poderão afetar a formação do preço indicadas pela literatura pesquisada. A Tabela 2 apresenta os resultados encontrados.

Tabela 2: Funções da Gestão de Custos e a Determinação do Preço

Funções da Gestão de Custo	Nada importante (%)	Pouco Importante (%)	Indiferente (%)	Importante (%)	Muito Importante (%)	Total (%)
----------------------------	---------------------	----------------------	-----------------	----------------	----------------------	-----------

1.Auxiliar nas atividades de planejamento	0	6,3	6,3	37,5	50,0	100
2.Registrar o custo dos produtos	2,1	4,2	0	25	68,8	100
3.Avaliação dos estoques	8,3	2,1	8,3	31,3	50,0	100
4.Proporcionar a análise do desempenho da empresa	0	0	0	33,3	66,7	100
5.Controle das operações	0	6,3	10,4	31,3	52,1	100
6.Determinação do preço de venda dos produtos	4,2	0	10,4	14,6	70,8	100
7.Contribuição nas tomadas de decisões	0	0	8,3	25	66,7	100
<b>Fatores que influenciam a formação do preço</b>	<b>Nunca é utilizada (%)</b>	<b>Raramente utilizada (%)</b>	<b>Não conheço (%)</b>	<b>Utilizo frequentemente (%)</b>	<b>Utilizo muito (%)</b>	<b>Total (%)</b>
1. Distribuição do produto no mercado	6,3	14,6	10,4	35,4	33,3	100
2. Gestão dos Custos de produção	6,3	8,3	4,2	31,3	50,0	100
3. Ganhos e perdas na produção ou prestação de serviço	6,3	14,5	12,5	25,0	41,7	100
4. Níveis de produção e/ou venda em que se pretende alcançar	8,3	12,5	8,3	27,1	43,8	100
5. Demanda esperada do produto	8,3	10,4	4,2	35,4	41,7	100
6. Análise da Concorrência	2,1	16,7	8,3	31,3	41,7	100
7. Existência de produtos substitutos	8,3	14,6	8,3	25,0	43,8	100
8. Condições do mercado e estratégia de marketing da empresa	2,1	22,9	8,4	18,8	47,9	100
9. Preferência (exigências) do cliente	6,3	6,3	2,1	29,2	56,3	100
10. Fatores políticos e legais	14,6	25	16,7	16,7	27,1	100

Fonte: Dados da pesquisa

Verificou-se que todas as funções apresentadas para a gestão de custos no processo decisório das empresas foram indicadas como ‘importante’ e ‘muito importante’, ou seja, os gestores das pequenas empresas apontaram como ‘muito importante’ a maioria das funções (acima de 50%). Os resultados se assemelham com aqueles encontrados no estudo de Fernandes, Klann e Figueiredo (2011), segundo os quais, os gestores estudados na pesquisa atribuíram grau apreciável de importância às informações gerenciais e evidenciaram a importância dessas para o processo decisório.

Importante destacar, que no estudo de Machado e Souza (2006), os resultados indicaram que gestores de pequenas empresas não reconhecem a importância e a utilidade da gestão de custos, ou seja, divergem dos achados evidenciados neste estudo.

Quanto aos fatores que influenciam na determinação do preço e o uso pelos gestores pesquisados, verificou-se que as respostas mostraram frequências variadas, porém a maioria indicou a opção ‘utilizo muito’ e, na sequência, ‘utilizo frequentemente’. Tais resultados apontam que os gestores da MPE’s investigadas utilizam os fatores que influenciam na formação do preço de venda.

O estudo de Canever et al. (2012) demonstrou que a gestão de custos fixos e variáveis são relevantes para a formação do preço, os autores indicaram também a sensibilidade do consumidor em relação ao preço de venda é destacada pela maioria das empresas estudadas como fator influenciador na formação do preço de venda. Tais resultados são convergentes com este estudo, em que os gestores das pequenas empresas apresentaram as preferências (exigências) dos clientes e a relação entre os custos, a concorrência e os aspectos mercadológicos com percentuais altos de utilização.

Para um aprofundamento quanto à utilidade da gestão de custos e a formação de preços nas MPEs, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com nove gestores. Quanto à gestão de custos, todos os gestores entrevistados consideram como uma ferramenta indispensável para a tomada de decisões, para o gerenciamento da empresa, para a formação de preço e também para conhecer o resultado. O Gestor 1 relatou que “o custo é a coisa mais importante dentro do comércio. Se você não souber comprar, se você não souber precificar, você não consegue ter resultado, porque no comércio hoje o custo é essencial” (informação verbal, 2014).

Verificou-se, pelo relato dos gestores, que todas as empresas pesquisadas utilizam algum método para o registro dos custos de seus produtos e/ou serviços, seja por meio de um sistema computadorizado, planilhas ou mesmo manualmente. Quanto ao controle de estoque, os gestores relataram que o mantém, pois, segundo o Gestor 3, isso “é imprescindível [...]”; o controle de estoque é fundamental” (informação verbal, 2014). Ele ainda afirma que, apesar de ser difícil manter um planejamento em seu negócio, os controles financeiros auxiliam nessa tarefa.

Os nove gestores entrevistados indicaram que a gestão de custos é relevante para o controle das atividades (operações) e para conhecer o desempenho da empresa (lucro e/ou prejuízo). A Gestora 9 comentou a importância da gestão de custos:

Com certeza, tem que ter a gestão de custos. Se não existir, não tem como você verificar se a empresa está em boas condições ou não [...] se tá tendo resultado [...], é através do controle de custos que a gente consegue ver o resultado da empresa, o valor que as sócias têm aplicado (informação verbal, 2014).

Foi questionado aos gestores das pequenas empresas sobre a influência do gerenciamento de custos para a determinação do preço e também para enfrentar o mercado competitivo. Das nove pessoas entrevistadas, sete indicaram que avaliam os custos e também o mercado em que estão inseridas para a formação do preço. Em relação ao uso da gestão de custos no processo de tomada de decisões, a Gestora 8 comenta:

you can make some investment, you need to check how the cash flow is, even for people to make a purchase on sight, take advantage of a discount [...] is essential for planning, sometimes buy a little more, analyze the costs of salaries and costs in general. For the decision of new acquisitions, new equipments, it all depends on the cost management to help in decisions (verbal information, 2014).

It was verified that the reports of the interviewed managers also fit with the approach of cost management and factors that influence the determination of the selling price indicated by the managers who answered the questionnaire. Results convergent with the research by Pereira *et al.* (2011) that demonstrated that cost management is a good tool to be used by companies in the determination of price, assisting in the taking of decisions. It stands out, an efficient use of cost management will assist in the planning of the company and contributing to the performance analysis.

## **5. Considerações Finais**

Conforme o objetivo proposto no trabalho de identificar e analisar a utilidade da gestão de custos para a determinação do preço de venda nas micro e pequenas empresas (MPEs) credenciadas no Programa Empreender, em Uberlândia (MG), verificou-se que as funções da gestão de custos foram consideradas em 50% ou mais em todos os quesitos como muito importantes pelos empresários. Destacaram-se a determinação do preço de venda dos produtos com 70,8% e registrar o custo dos produtos com 68,8%.

Quanto aos fatores que influenciam a formação do preço percebe-se que como 50% ou mais na categoria utilizo muito apenas em: preferência (exigências) do cliente com 56,3% e gestão do custo de produção com 50%. Os demais quesitos são utilizados frequentemente ou muito utilizados pelos empresários participantes da pesquisa em porcentagens superiores a 50% quando analisados conjuntamente.

Os resultados apontaram que a gestão dos custos para as MPEs pesquisadas oferece subsídios para orientar a tomada de decisão e determinação do preço de venda. Verificou-se também que os participantes consideram importantes as informações de controle de custos para o planejamento e a análise de desempenho da empresa, evidenciou-se os principais fatores que influenciam na determinação do preço de venda utilizados pelos gestores das pequenas empresas, envolvendo uma amplitude de variáveis, sejam internas ou externas às organizações.

Espera-se que este estudo contribua para os gestores das pequenas empresas, no que tange à gestão de custos e a evidenciação dos fatores que influenciam a determinação da formação dos preços, de modo que possa auxiliá-los na aplicação de métodos para a decisão da precificação, principalmente, no mercado competitivo em que as pequenas empresas estão inseridas. Este estudo também contribui para complementar a literatura existente referente à gestão de custos e a formação de preços nas pequenas empresas.

Importante ressaltar a limitação do estudo que se refere amostra ter se limitada às empresas participantes do Programa Empreender na cidade de Uberlândia-MG, ou seja, denominada de não probabilística, assim, os resultados não podem ser generalizados. Sugere-se para futuras pesquisas aplicar este estudo para um maior número de empresas de pequeno porte da região e/ou outras localidades, visando à comparação dos resultados obtidos.

### **Referências:**

BEZERRA, J. O.; LEMOS, U. M.; CONCEIÇÃO, S. H. da. A Controladoria Como Ferramenta Estratégica Na Melhoria Da Gestão De Pequenas Empresas. **Revista Eletrônica da Faculdade José Augusto Vieira**. Ano VI, março 2013.

BIGGS, T. **Is Small Beautiful and Worth of Subsidy?** Literature Review. Disponível em: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.113.385&rep=rep1&type=pdf>> Acesso em 25/04/2015

BNDES. Seminário IFRS para PME. Disponível em: [http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes\\_pt/Navegação\\_Suplementar/Perfil/porte.html](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Navegação_Suplementar/Perfil/porte.html)>. Acesso em: 21/04/2015.

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

CAMPOS, J. G. F. De; NISHIMURA, A. T.; RAMOS, H. R.; CHEREZ, R. L.; SCALFI, V. B. **As Pequenas E Médias Empresas No Brasil E Na China:** Uma Análise Comparativa. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/eadonline/grupodepesquisa/publica%C3%A7%C3%B5es/Heidy/18.pdf>. Acesso em: 21/04/2015.

CARVALHO, V. S.; SILVA, A; M. C. da; FELIX, C. L.; GOMES, J. S.; ALVES, F. J. dos S. Gestão de custos e precificação: caso de estudo em uma empresa de pequeno porte de produção por encomenda. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15, 12 a 14 de Novembro de 2008, Curitiba/PR. **Anais...** Curitiba: CBC, 2008.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento Técnico PME: contabilidade para pequenas e médias empresas. Brasília, 2009. Disponível em: <



[http://static.cpc.mediagroup.com.br/Imagens/pronunciamentos\\_tecnicos\\_contabeis\\_2009.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Imagens/pronunciamentos_tecnicos_contabeis_2009.pdf)  
> Acesso em: 21/04/2015.

DORNELAS, J. C. A. **Empreendedorismo: transformando idéias em negócios**. 3 ed Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

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

FERREIRA, M. A. D. et al. Importância do planejamento estratégico para o crescimento das empresas, Maringá, **Management: Revista de Ciências Empresarias**, v. 2, n. 1, p. 34-39, jan./jun. 2005

GHILARDI, W. J.; ZAMBERLAN, C. O. Relevância dos sistemas de custos para as pequenas empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, Santa Maria, v. 3, n.1, jan./jun. 2006. Disponível em: <<http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/view/178/3651>>. Acesso em: 25 dez. 2014.

HALL, R. J. *et al.* Contabilidade como uma ferramenta da gestão: um estudo em micro e pequenas empresas do ramo de comércio de Dourados-MS. **Revista Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 6, n. 3, p. 4-17, 2012. Disponível em: <<http://www.faccamp.br/ojs/index.php/RMPE/article/view/473/251>>. Acesso em: 10 abr. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2003. Disponível em: < <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/microempresa/microempresa2001.pdf> >. Acesso em: 21/04/2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Demografia das empresas 2010. Rio de Janeiro: série “Estudos & Pesquisas Informações Econômicas” n.17, 2012. Disponível em: < <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/demografiaempresa/2010/>>. Acesso em: 21/04/2015.

KOTESKI, M. A. As micro e pequenas empresas no contexto econômico brasileiro. **Revista FAE BUSINESS**, Blumenau, n. 8, p. 16-18, maio 2004.

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

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**, Blumenau, v. 2, n. 1, p. 42-46, 2006. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/viewArticle/109>>. Acesso em: 5 abr. 2015.

MACIEL, D. B., ROCHA, J. S., ALMEIDA, S. F. A importância dos custos e da formação do preço básico do produto na tomada de decisões em micros, pequenas e médias empresas: um estudo de caso numa indústria de confecções em Sanharó-PE. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9, 28 a 30 de novembro de 2005, Florianópolis/ SC. **Anais...** Florianópolis: CIC, 2005.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS, A. B; LOPES JÚNIOR, F. **Administração financeira nas empresas de pequeno porte**. São Paulo. Editora Manole Ltda, 2001.

PEREIRA, H. L. S. *et al.* **Gestão estratégica de custos: um diferencial competitivo nas micro e pequenas empresas em Campina Grande – PB**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., Rio de Janeiro, RJ, 2011. **Anais...** Rio de Janeiro, 2011. 1 CD-ROM.

PERUCH, F. P. **As Pequenas E Médias Empresas (PMES) E A Convergência Das Normas Contábeis Ao Padrão Internacional: Uma Abordagem Geral**. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/481/Fernanda%20Pagnan%20Peruch.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 21/04/2015.

PUGA, F. P. **Experiências de apoio às micro, pequenas e médias empresas nos Estados Unidos, na Itália e em Taiwan**. Rio de Janeiro. 2000. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br/conhecimento/td/Td-75.pdf>>. Acesso em:21/04/2015.

PUGA, F.P. **O Apoio Financeiro às Micro, Pequenas e Médias Empresas na Espanha, no Japão e no México**. Textos para Discussão n. 96. BNDES. Rio de Janeiro, agosto, 2002. Disponível em:< [http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/td/td-96.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/td/td-96.pdf)>. Acesso em:21/04/2015.

RAZA, C. **Informações contábeis: o cliente não sabe pedir e o escritório contábil, na sua grande maioria, não está preparado para fornecer**. Boletim CRC SP, São Paulo, n.166, p.16-17, 2008.

SEBRAE. **Divulgação de indicadores de pequenas empresas**. São Paulo. 2008. Disponível em:<<http://www.empreadedor.com.br/content/sebrae-sp-divulgaindicador-res-de-pequena-empresa>>Acesso em: 21/04/2015.

SEBRAE. **Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**. 2011. Disponível em: [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/\\$File/NT00046582.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/$File/NT00046582.pdf)>. Acesso em: 21/04/2015.

TERENCE, A. C. F. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa**. Desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. São Carlos, São Paulo: USP. 2002. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Dissertação de Mestrado. Disponível em: <<http://www.asserrc.edu.br/docs/1810499338.pdf>>. Acesso em: 21/04/2015.