

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

SIMONE DA COSTA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL DO RAMO
NÁUTICO**

FLORIANÓPOLIS

2011

SIMONE DA COSTA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL DO RAMO
NÁUTICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Santa Catarina, como requisito à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Erves Ducati, M.Sc.

Co-orientador: Sérgio Murilo Petri, Dr.

FLORIANÓPOLIS

2011

SIMONE DA COSTA

**FORMAÇÃO DE PREÇOS EM UMA EMPRESA INDUSTRIAL DO RAMO
NÁUTICO**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 29 de junho de 2011.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.
Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Erves Ducati, M.Sc.
Orientador

Professor Sergio Murilo Petri, Dr.
Co-orientador

Professor Ricardo Rodrigo Stark Bernard, PhD
Membro

AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, por sempre iluminar meu caminho e me dar forças em todos os momentos de minha vida.

Aos meus pais, Orlando e Sonia, pelos esforços para me darem uma boa educação, por todo o apoio e incentivo dado nesta caminhada, pela paciência e compreensão nos momentos mais desesperadores no decorrer deste trabalho.

Aos meus irmãos, Rodrigo e Junior, por sempre estarem comigo e me darem apoio.

A minha avó, Adélia (em memória), que sempre esteve ao meu lado, cuidando de mim, e que infelizmente não presenciou a minha entrada nesta universidade e agora a minha formatura, mais espero que aonde ela estiver, sinta orgulho de sua neta.

Ao professor e orientador Erves Ducati, pela orientação recebida, por sua dedicação e paciência, pelas importantes sugestões e atenção concedida.

Ao professor e co-orientador Sérgio Murilo Petri, por ter me indicado o professor Erves Ducati para ser meu orientador, pelo apoio e por sempre me atender quando precisei.

Aos amigos que fiz durante todo o curso de Ciências Contábeis, pela amizade e companheirismo, em especial aos sobreviventes da turma de 2007/1 - diurno, que estão encerrando assim como eu mais uma etapa desta vida.

A todos aqueles que participaram de alguma forma e em algum momento deste trabalho e que também foram muito importantes. Muito Obrigada!

“Cada um de nós compõe a sua história
Cada ser em si
Carrega o dom de ser capaz
E ser feliz”.

(ALMIR SATER E RENATO TEIXEIRA)

RESUMO

COSTA, Simone da. **Formação de preços em uma empresa industrial do ramo náutico**. 46f. Trabalho de Conclusão de Curso – Graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, 2011.

A pesquisa tem como objetivo geral propor uma abordagem para formação de preços mais viável para uma empresa industrial do ramo náutico, situada na região da grande Florianópolis. Foi realizado um estudo de caso e a pesquisa foi enquadrada como sendo descritiva e qualitativa. Através de uma entrevista não estruturada com os gestores da empresa XYZ e uma pesquisa documental, foram coletados os dados necessários a realização deste estudo. Os preços dos concorrentes foram pesquisados em empresas do ramo náutico com produtos dentro da metragem requerida de 30 a 33 pés, pertencentes ao Estado de Santa Catarina, retiradas dos sites da ACOBAR e ACATMAR. Após os dados coletados, eles foram analisados e interpretados de acordo com o objetivo desta pesquisa. Para um melhor entendimento o estudo foi fundamentado teoricamente, sendo apresentado o conceito de Contabilidade Gerencial e seu auxílio nas atividades das empresas e os métodos de formação de preços baseado nos custos, nos concorrentes, no mercado e o método misto. Foi identificado que o método de formação de preços utilizado pela empresa é o método baseado nos custos, em seguida foi formado o preço através dos métodos baseado nos concorrentes, no mercado e o método misto. Com relação ao método baseado no mercado, o preço não foi apresentado em valores, apenas exposto à estratégia de preço que poderia ser seguida pela empresa analisada, devido às dificuldades de mensurar algumas informações correspondentes as percepções dos consumidores que compõem tal preço. Contudo, chegou-se a conclusão de que o método misto seria o mais viável para a empresa XYZ, por proporcionar maiores informações sobre os custos da empresa, o mercado no qual ela está inserida e os preços dos concorrentes, sendo possível ter uma boa estratégia para a formação dos seus preços e de acordo com o objetivo definido pela empresa.

Palavras- Chave: empresa industrial do ramo náutico, métodos de formação de preços, método misto.

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1: Funções da Informação gerencial contábil | 20 |
| Quadro 2: Custos dos materiais de construção da empresa XYZ..... | 33 |
| Quadro 3: Despesas da Empresa XYZ | 34 |
| Quadro 4: Cálculo do Mark-up | 35 |
| Quadro 5: Preços dos Concorrentes | 37 |
| Quadro 6: Mark-up e Preço de venda final – Método Misto | 40 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

% - Porcentagem

ABC – Activity – Based Costing

ACATMAR - Associação Catarinense de Marinas, Garagens náuticas e afins

ACOBAR - Associação Brasileira dos Construtores de Barcos e seus implementos

COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

ICMS - Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços

IPI - Imposto sobre produtos industrializados

IRPJ - Imposto de renda de pessoa jurídica

NCM - Nomenclatura Comum do MERCOSUL

Nº - Número

P. – Página

PIS - Programa de integração social

Pró-náutica - Programa de incentivo à indústria náutica

RKW - Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit

R\$ - Cifrão de reais

SUMÁRIO

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 10 |
| 1.1 | TEMA E PROBLEMA | 10 |
| 1.2 | OBJETIVOS DA PESQUISA | 11 |
| 1.2.1 | Objetivo geral | 12 |
| 1.2.2 | Objetivos específicos | 12 |
| 1.3 | JUSTIFICATIVA DO ESTUDO | 12 |
| 1.4 | METODOLOGIA DA PESQUISA | 13 |
| 1.4.1 | Enquadramento da pesquisa | 14 |
| 1.4.2 | Coleta e análise dos dados | 15 |
| 1.5 | DELIMITAÇÕES E LIMITAÇÕES DA PESQUISA | 16 |
| 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA | 19 |
| 2.1 | CONTABILIDADE GERENCIAL | 19 |
| 2.2 | FORMAÇÃO DE PREÇOS | 21 |
| 2.2.1 | Formação de preços com base nos custos | 21 |
| 2.2.1.1 | Mark – up | 22 |
| 2.2.1.2 | Métodos de custeio | 22 |
| 2.2.2 | Formação de preço com base no mercado | 25 |
| 2.2.3 | Formação de preço com base nos concorrentes | 28 |
| 2.2.4 | Método Misto | 31 |
| 3 | ESTUDO DE CASO | 32 |
| 3.1 | APRESENTAÇÃO DA EMPRESA | 32 |
| 3.2 | ANÁLISE DOS DADOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS | 32 |
| 3.2.1 | Método de Formação de Preço Baseado nos Custos | 33 |
| 3.2.2 | Método de Formação de Preço Baseado no mercado | 35 |
| 3.2.3 | Método de Formação de Preço Baseado nos Concorrentes | 37 |
| 3.2.4 | Método Misto | 39 |
| 4 | CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES | 41 |
| | REFERÊNCIAS | 43 |

1 INTRODUÇÃO

Com a globalização, o mercado em geral ficou mais competitivo, exigindo da empresa, bons profissionais que gerenciem a mesma de forma eficaz, porque em um mercado competitivo, qualquer deslize da empresa, quanto as suas tomadas de decisões, poderá acarretar em prejuízos ou até mesmo a sua falência.

O mercado mais competitivo faz com que as empresas observem o quão necessário é, dar atenção aos seus consumidores, como por exemplo, qual produto que eles gostariam que estivesse disponível para venda, e até mesmo quanto eles estariam dispostos a pagar por um produto ou serviço.

Atualmente o consumidor pode conseguir tantas informações sobre um produto ou serviço que é necessário um esforço das empresas em satisfazê-los, chamar a atenção dos mesmos para seus produtos, dando assistência quando necessário, garantias caso o produto venha apresentar defeitos, entre outros benefícios que possam alavancar uma venda sem trazer prejuízos para a empresa.

Segundo Zornig (2007) os gestores das empresas deverão ser mais preocupados com a lucratividade do negócio, dando mais valor ao que o cliente necessita, diferenciando os preços para cada um e servindo-os bem, pois nem todos querem o mesmo produto ou serviço, cada um tem suas preferências, e se uma empresa quiser cativar esse cliente, precisa atender as vontades do mesmo.

Desta forma, as empresas, nessa guerra para o alcance de uma parcela maior de mercado e resultados satisfatórios, precisam ter seus objetivos bem definidos, uma boa gestão dos seus negócios, oferecendo principalmente, produtos ou serviços de qualidade e com bons preços. Segundo Sardinha (1995) para uma boa formação de preços é requerido cuidados com os estudos do mercado, da concorrência e fatores internos e externos à organização.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Segundo a Associação Brasileira dos Construtores de Barcos e seus implementos – ACOBAR – o Brasil possui um dos maiores potenciais náuticos do mundo, apresentando 8500 km de costa navegável, e diversos rios, lagos, represas

e hidrovias, também apresenta o segundo maior conjunto de águas interiores do planeta, um clima tropical, e ainda o crescimento no setor turístico, favorecendo assim, o crescimento do setor náutico no país.

Com o crescimento do mercado náutico no Brasil, aumenta a concorrência nesse setor. A competitividade obriga as organizações a tomarem decisões mais acertadas com relação ao gerenciamento dos seus negócios.

Tendo em vista a realidade de um ambiente competitivo e em crescimento, a empresa precisa definir seus objetivos, seu mercado de atuação, os tipos de clientes que pretende atingir, entre outros fatores importantes para que tome uma decisão correta quanto à formação dos preços para seus produtos.

Ao formar o preço é preciso estar atento ao consumidor, pois este apesar de apresentar necessidades e muitos desejos, tem seus recursos limitados, ou seja, o consumidor não pode comprar tudo o que quer, pois seu poder econômico é limitado. Portanto esse fato torna o preço um importante fator de influência na decisão de escolha na hora de uma compra (BEULKE E BERTO, 2009).

A formação de preços também influencia na estratégia de marketing, pois o preço faz parte dos 4Ps do composto de marketing. De acordo com Crepaldi (2009) se o preço não for devidamente ajustado, poderá colocar em risco os demais componentes da estratégia de marketing, que são: praça, produto e propaganda.

Haja vista a importância de valorar o preço de um produto ou serviço, e a situação do setor náutico no Brasil, o tema deste trabalho é: “formação de preços em uma empresa industrial do ramo náutico”. Este estudo respondeu a seguinte questão: **Qual método de formação de preços mais viável para a empresa industrial do ramo náutico?**

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Neste tópico são apresentados o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa, respectivamente, para que o problema em questão seja respondido.

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é propor uma abordagem para formação de preços mais viável para uma empresa industrial do ramo náutico, situada na região da grande Florianópolis.

1.2.2 Objetivos específicos

Visando o alcance do objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar o método de formação de preços da empresa estudada.
- b) Pesquisar os preços da concorrência para um produto equivalente ao da empresa objeto desse estudo.
- c) Formar os preços de venda para cada um dos métodos a serem estudados.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O setor náutico está em constante crescimento e possui um público consumidor altamente qualificado, deixando os empresários que decidiram por explorar este ramo, muito satisfeitos (MONTEIRO, 2005).

Além disso, em 28 de julho de 2009, através do decreto nº 2.483, amparado pelo art. 43 da lei nº 10.297/96, assinado pelo Governador do Estado de Santa Catarina, que na época era Luiz Henrique da Silveira, foi instituído o Programa de incentivo à indústria náutica – Pró-Náutica, a fim de proteger os interesses da economia catarinense, fomentando o desenvolvimento da atividade e consolidando o pólo da indústria náutica no Estado.

O Pró-Náutica concede tratamento tributário diferenciado no campo do Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços – ICMS, do Estado de Santa Catarina, nas vendas de embarcações náuticas que são classificadas na posição 8903 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, considerados bens supérfluos, ou seja, a alíquota de ICMS no Estado passou de 25% para 7%.

Com esses incentivos fiscais também no Estado de Santa Catarina, aumenta a competitividade no mercado náutico, elevando a guerra das organizações para se manterem no mesmo, tornando justificável a escolha de uma empresa industrial do ramo náutico como objeto desta pesquisa.

Dentro do composto de marketing, a precificação dos produtos demonstra ser cada vez mais importante para o bom gerenciamento de uma empresa. Sendo assim, seria importante um estudo para escolher um método que poderia trazer maiores vantagens na precificação de um produto.

A pesquisa também contribui para as demais empresas do mesmo ramo, por mostrar as vantagens e desvantagens que obteriam utilizando um dos métodos de formação de preços, sendo mais fácil para gerenciar tais decisões. Mas para isso elas devem voltar os resultados de acordo com a realidade das suas empresas.

1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Este tópico está dividido em: enquadramento da pesquisa e coleta de dados. No enquadramento da pesquisa foi analisado qual o tipo da pesquisa quanto aos objetivos, aos procedimentos e a abordagem do problema. Na coleta de dados foi informado como as informações para esta pesquisa foram coletadas.

Esta pesquisa é um trabalho de conclusão de curso, sendo uma pesquisa científica que segundo Ruiz (2008, p.48), significa a realização concreta de uma investigação planejada, desenvolvida e redigida de acordo com as normas da metodologia consagradas pela ciência.

Para Barros e Lehfeld (2010, p.30 e p.31) “a pesquisa científica é o produto de uma investigação cujo objetivo é resolver problemas e solucionar dúvidas, mediante a utilização de procedimentos científicos”.

Para que esta pesquisa científica seja feita de forma adequada foram utilizados métodos científicos. Segundo Marconi e Lakatos (2009, p. 83),

método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Para Beuren (2009, p.53, apud Ruiz, 1996, p.137) a palavra método “é de origem grega e significa o conjunto de etapas e processos a serem vencidos ordenadamente na investigação dos fatos ou na procura da verdade”. Os procedimentos estão ligados ao objeto da pesquisa, nas várias etapas do método (BEUREN, 2009).

A escolha do método a ser utilizado na pesquisa está diretamente relacionada com o problema, também dependerá do objetivo da pesquisa entre outros fatores (MARCONI E LAKATOS, 2009).

1.4.1 Enquadramento da pesquisa

Primeiramente cabe destacar que, segundo Ruiz (2008), todos os alunos ao fazerem um trabalho utilizarão da pesquisa bibliográfica, mesmo que depois ao longo da pesquisa sejam utilizados outros métodos de pesquisa, pois a pesquisa bibliográfica é utilizada sempre para fundamentar o trabalho, ou para justificar.

Neste estudo a pesquisa bibliográfica é utilizada para a fundamentação teórica, e segundo Marconi e Lakatos (2009, p.185) essa pesquisa tem como finalidade,

colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas.

Para Beuren (2009), uma pesquisa científica pode ser dividida quanto aos objetivos, sendo uma pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa; quanto aos procedimentos, podendo ser um estudo de caso, levantamento ou *survey*, pesquisa bibliográfica, pesquisa experimental, pesquisa documental e pesquisa participante; quanto à abordagem do problema, a pesquisa pode ser qualitativa e quantitativa.

Este estudo, quanto seus objetivos, enquadra-se como uma pesquisa descritiva, que segundo Santos, Dal Ri Junior e Paviani (2004, p.26) “é um levantamento das características conhecidas que compõem o fato/fenômeno/processo. É normalmente feita na forma de levantamentos ou observações sistemáticas do fato/fenômeno/processo escolhido”. Para Richardson

(2008, p.66) um estudo descritivo é realizado “[...] quando se deseja descrever as características de um fenômeno”.

A metodologia quanto aos procedimentos, nesta pesquisa, é classificada como um estudo de caso e de acordo com Beuren (2009, p. 84) “a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso”.

Para Gil (2002, p.54) o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]”.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa enquadra-se em uma pesquisa qualitativa, devido ao fato de que a mesma não utiliza instrumentos estatísticos para a análise de um problema. E segundo Richardson (2008, p.80),

os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Portanto, tem-se como objetivo fazer uma análise descritiva dos fatos ou dados, estudar apenas um caso, ou seja, um estudo de caso, e apresentar uma abordagem qualitativa.

1.4.2 Coleta e análise dos dados

Para a coleta dos dados referentes à empresa objeto deste estudo, foram utilizados como instrumentos de pesquisa, a entrevista não estruturada, pois de acordo com Beuren (2009), tal entrevista possibilita uma conversa com maior liberdade e possibilita ao entrevistado direcionar a entrevista para o caminho que considera mais adequado, e a pesquisa documental que consiste em coletar dados em diversas fontes, obtendo informações que ainda não receberam tratamento analítico (Beuren, 2009).

Através da entrevista com os gestores da empresa foi identificado o método de formação de preços que a mesma utiliza, informações sobre o seu produto, a forma de construção e informações gerais. Com a pesquisa documental foram obtidas as

planilhas de custos e despesas da empresa objeto desse estudo. Estes dados foram coletados em dezembro de 2010.

Os preços dos concorrentes para um produto equivalente ao da empresa objeto dessa pesquisa foram pesquisados em empresas náuticas pertencentes ao estado de Santa Catarina, retiradas dos sites da ACOBAR (Associação dos Construtores de Barcos e seus implementos) e da ACATMAR (Associação Catarinense de Marinas, Garagens náuticas e afins), entre os meses de janeiro e março de 2011.

Para interpretação dos dados, conforme Beuren (2009) “[...] a análise deve ser feita para atender aos objetivos da pesquisa e para comparar e confrontar dados e provas, no intuito de confirmar ou rejeitar as hipóteses ou os pressupostos da pesquisa monográfica”.

Portanto os dados da empresa foram coletados por uma entrevista não estruturada com os gestores e uma pesquisa documental, para a pesquisa dos preços dos concorrentes, foi definido que seriam obtidos de empresas do Estado de Santa Catarina, retiradas dos sites da ACOBAR e ACATMAR. Após os dados coletados, eles foram analisados e interpretados de acordo com o objetivo dessa pesquisa.

1.5 DELIMITAÇÕES E LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Para Marconi e Lakatos (2009) a limitação da pesquisa pode ser de acordo com o assunto, a extensão e a uma série de fatores. Ainda Marconi e Lakatos apud Ander-Egg (1978, p.67) apresentam três níveis de limites que são os seguintes: quanto ao objeto, ao campo de investigação e ao nível de investigação. Quanto ao objeto a pesquisa limita-se a uma única empresa a ser analisada, pertencente ao ramo náutico, situada na região da grande Florianópolis.

A delimitação quanto ao campo de investigação, foi ao analisar a concorrência pertencente ao Estado de Santa Catarina nos sites da ACOBAR e ACATMAR, apesar de existirem várias outras localidades com indústrias ou empresas que vendem produtos náuticos equivalentes ao da empresa objeto desse estudo. As empresas pesquisadas foram apenas as que apresentaram sites em funcionamento.

Para os cálculos dos preços, foram consideradas vendas somente no Estado de Santa Catarina.

Quanto ao nível de investigação: a pesquisa não abrange empresas de outros ramos, apenas do ramo náutico, porque de acordo com Beuren (2009) a pesquisa, por ser um estudo de caso, possui apenas um objeto ou fenômeno que foi estudado, constituindo numa limitação, porque seus resultados não podem ser generalizáveis a outros objetos ou fenômenos.

Uma limitação desta pesquisa é com referência ao preço baseado no mercado que não foi apresentado em valores, sendo apenas exposta a estratégia de preço que a empresa poderia utilizar devido às dificuldades de mensurar algumas informações correspondentes as percepções dos consumidores com relação ao produto da empresa objeto desse estudo.

A formação de preços foi baseada apenas nos métodos pesquisados neste trabalho, os quais foram: método baseado nos custos, método baseado no mercado, método baseado nos concorrentes e o método misto.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

A pesquisa está dividida em quatro capítulos, sendo que o primeiro, INTRODUÇÃO, engloba um contexto sobre o assunto, o tema e problema, os objetivos da pesquisa, a justificativa do estudo, a metodologia utilizada, as delimitações e limitações da pesquisa e a organização do trabalho.

O segundo capítulo, FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA, houve uma abordagem sobre a contabilidade gerencial, em seguida sobre a formação de preços e dentro desse foi abordado o método baseado nos custos, no mercado, na concorrência e o método misto.

No terceiro capítulo intitulado ESTUDO DE CASO, foram apresentadas informações relativas a empresa objeto desse estudo, e também analisados os dados e formados os preços de acordo com os quatro métodos pesquisados neste estudo.

No quarto capítulo, identificado como CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES, foram apresentadas as conclusões da pesquisa, de acordo com seu objetivo geral e os objetivos específicos e foram dadas as sugestões para trabalhos futuros.

Após o quarto capítulo são apresentadas as referências bibliográficas utilizadas para a realização desta pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo foi apresentada a fundamentação teórica para um melhor entendimento do tema abordado nesta pesquisa. Inicialmente foi apresentada uma abordagem sobre a contabilidade gerencial, em seguida foram abordados os métodos de formação de preços baseado nos custos, nos concorrentes, no mercado e o método misto.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

Uma empresa é administrada por um grupo de pessoas que utilizando os recursos necessários exercem atividades econômicas que deverão resultar em benefícios para todos (SOUZA, 2008).

Para o alcance dos melhores resultados, a administração precisa: fixar objetivos, ou seja, definir as metas que sejam viáveis para a empresa; planejar, identificando as melhores alternativas para atingir os objetivos fixados; dirigir e motivar os funcionários; e controlar as atividades, obtendo informações sobre a execução das mesmas, fazendo correções quando necessário (SOUZA, 2008).

Desta forma entende-se que a função dos administradores dentro de uma organização é a de gerenciar os recursos disponibilizados de uma forma eficaz e eficiente, ou seja, fazer o melhor com o menos possível, gerando assim, os melhores resultados para a empresa.

Os funcionários e administradores são ajudados pela contabilidade gerencial, que nada mais é do que um processo que produz informações gerenciais contábeis tanto para a parte operacional quanto para a parte financeira, sendo que o processo deve ser de acordo com as necessidades informacionais da empresa, orientando nas decisões operacionais e de investimento (ATKINSON ET AL, 2000).

Para Crepaldi (1998), a contabilidade gerencial é um mecanismo para que os administradores de empresas realizem suas funções gerenciais, utilizando os recursos econômicos da empresa da melhor maneira, controlando os insumos através de um sistema de informação gerencial.

As informações gerenciais contábeis possibilitam aos funcionários, gestores e executivos, saber como foram seus desempenhos, para que assim, façam melhorias para o futuro, sendo que tais informações podem ser financeiras, operacionais e mais subjetivas como a mensuração do nível de satisfação dos clientes, e apesar de não garantirem o sucesso das atividades, são importantes para o funcionamento eficiente das mesmas (ATKINSON ET AL, 2000).

Segundo Atkinson et al (2000,p.45) “a informação gerencial contábil participa de várias funções organizacionais diferentes” como será mostrado no Quadro 1.

| | |
|--|---|
| Controle operacional | Fornece informação (feedback) sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas. |
| Custeio do produto e do cliente | Mensura os custos dos recursos para se produzir, vender e entregar um produto ou serviço aos clientes |
| Controle administrativo | Fornece informações sobre o desempenho de gerentes e de unidades operacionais. |
| Controle estratégico | Fornece informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferências dos clientes e inovações tecnológicas. |

Quadro 1: Funções da Informação gerencial contábil

Fonte: Atkinson et al (2000, p.45)

Assim, entende-se que para uma empresa ter excelentes resultados em sua gestão, é preciso ter boas informações gerenciais contábeis e saber como utilizá-las, ou seja, não adianta o gestor, os executivos e os funcionários, serem auxiliados por essas informações, mas não terem capacidade de interpretá-las e tomarem decisões acertadas e a fazer melhorias necessárias nas atividades da empresa.

A contabilidade gerencial está presente nas decisões estratégicas, táticas e operacionais, e na tomada de decisão em geral, ela proporciona a comunicação das informações não financeiras, principalmente as consideradas operacionais como, por exemplo, as quantidades produzidas e vendidas, preços, resultados por região geográfica e outros (SOUZA, 2008).

De acordo com Hong (2006, p.5),

as informações da contabilidade gerencial são votadas exclusivamente ao público interno da organização, porque a contabilidade gerencial é desenvolvida para atender às necessidades de planejamento, controle e avaliação de desempenho. O público externo não iria compreender tais informações, pois não há uniformidade de comparação entre empresas e não são seguidas regras definidas.

Um exemplo da utilização das informações gerenciais para auxiliar em outras atividades da empresa seria quando os contadores gerenciais emitem relatórios periódicos sobre os custos dos produtos, a fim de ajudar os departamentos de marketing, para que desta forma estes tomem decisões sobre os preços e o mix de produtos. (ATKINSON ET AL, 2000).

Portanto, conforme os autores pesquisados explicam, a contabilidade gerencial auxilia nas diversas atividades da empresa, melhorando e controlando a utilização dos seus recursos econômicos, através das informações gerenciais contábeis que podem ser operacionais e financeiras, auxiliando, por exemplo, na precificação dos produtos.

2.2 FORMAÇÃO DE PREÇOS

De acordo com Santos (1991) e outros autores, como Souza (2008), para formação de preços as empresas podem utilizar os métodos baseados nos custos, na concorrência, no mercado ou clientes e o método misto. Portanto neste tópico serão apresentados todos esse quatro métodos.

2.2.1 Formação de preços com base nos custos

A formação de preços baseado nos custos, é o mais praticado nos negócios, ao utilizá-lo a empresa deve calcular o custo total e aplicar uma margem, chamada Mark-up, a esse custo que consiga cobrir os lucros desejados (SANTOS, 1991).

Para a formação de preços baseado nos custos, poderão ser utilizados diversos métodos de custeio de acordo com as decisões da empresa. Os métodos abordados nesta pesquisa foram: custeio por absorção, custeio variável, custeio baseado em atividades - ABC e Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit - RKW. Foi também abordado o conceito de Mark-up, utilizado algumas vezes para formar os preços baseado nos custos.

2.2.1.1 Mark – up

Quando se deseja obter um determinado lucro na venda de um produto ou serviço, o preço será formado através do somatório dos custos e despesas, sobre estes será aplicado um fator, divisor ou multiplicador, chamado de *Mark-up* (BERNARDI, 2004). Sendo comum na área comercial a aplicação desse *mark-up* sobre o preço de compra ou da mercadoria.

O *Mark-up* é uma margem, que pode ser expressa em índice ou percentual, aplicada aos custos dos produtos, sendo que esses custos variam de acordo com o método de custeio utilizado, como o absorção, variável, RKW ou custeio pleno, ABC, entre outros (MEGLIORINI, 2007).

Com esse índice acrescentado aos custos do produto, será determinado o preço de venda, e poderá ser calculado da seguinte maneira (CREPALDI, 2009, p.325):

$$\text{Percentual de Mark-up} = \frac{(1 - \text{Custo})}{\text{Preço de venda}} \times 100\%$$

ou, calculando o preço de venda:

$$\text{Preço} = \frac{(\text{custo})}{100\% - \text{percentual de Mark-up}} \times 100$$

Segundo Megliorini (2007) o preço de venda também pode ser calculado através do *Mark-up* divisor, sendo da seguinte maneira: custo / *Mark-up*, ou calculado pelo *Mark-up* multiplicador sendo o custo x *Mark-up*.

Portanto, para determinar o preço baseando-se nos custos pode ser aplicado um índice conhecido como *Mark-up*, podendo ser divisor ou multiplicador, sobre os custos e despesas de um produto ou serviço. De acordo com Bernardi (2004) a estrutura do *Mark-up* seria assim: custos+despesas+impostos+lucro=preço de venda.

2.2.1.2 Métodos de custeio

A utilização dos métodos de custeio está ligada aos objetivos que a empresa pretende alcançar e ao que ela quer extrair e analisar através do método escolhido.

Nesta pesquisa foram abordados os seguintes métodos de custeio: custeio por absorção, custeio variável, custeio baseado em atividades e o RKW.

a) Custeio por absorção

O custeio por absorção tem por finalidade e utilidade, a avaliação de estoques, servindo também como parâmetro para formação do preço de venda, é um método que apropria somente os custos de produção, variáveis e fixos, diretos e indiretos, aos bens ou serviços elaborados (BERNARDI, 2004).

O método de custeio por absorção, deriva da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, e no Brasil ele ainda é adotado pela Contabilidade Financeira, sendo válido para fins de Balanço Patrimonial e Demonstrações de Resultados, e também, na maioria dos países é usado para Balanço e Lucro Fiscais (MARTINS, 2008).

Segundo Hong (2006), o custeio por absorção é um sistema de alocação de dois estágios, porque primeiro alocam-se os custos para os centros produtivos, e após isso, alocam-se dos centros produtivos para os produtos.

Portanto, é preciso identificar os custos que a empresa incorre no processo produtivo, porque somente esses serão alocados aos produtos ou serviços. Esse método de custeio é o único método válido para fins fiscais.

b) Custeio variável

É um método utilizado na tomada de decisões devido a possibilidade de análise das relações de custo/volume/lucro, servindo também como parâmetro para formar preços, aloca aos produtos somente custos e despesas variáveis e os demais gastos, ou seja, os custos e despesas fixas são lançados diretamente no resultado da empresa (BERNARDI, 2004).

Ao fazer a apuração do resultado da empresa, utilizando o custeio variável, é possível conhecer a margem de contribuição do produto, ou seja, tal método poderá ser usado para fins gerenciais informando qual produto contribui mais para cobrir os

gastos fixos e proporcionar lucro e qual o de menor contribuição, porém não é aceito pelo fisco brasileiro (HONG, 2006).

Entende-se que utilizando o custeio variável, é preciso primeiramente separar os custos e despesas variáveis dos fixos, com isso o custo dos produtos será constituído pelos custos e despesas variáveis, e a demonstração do resultado da empresa informará quanto cada produto contribui para a lucratividade e na cobertura dos gastos fixos da empresa, servindo para a tomada de decisão.

c) Custeio baseado em atividades – ABC

O custeio Baseado em Atividades (Activity-Based Costing – ABC) surgiu com o objetivo de reduzir consideravelmente as distorções que ocorre com o rateio arbitrário dos custos indiretos, ele não é somente um custeio de produtos, também é utilizado na gestão de custos, ou seja, pode ter um fim mais gerencial e estratégico (MARTINS, 2008).

O ABC foca mais nas atividades da empresa, dando a oportunidade de controle dessas atividades antes que sejam executadas, ele funciona da seguinte maneira: os recursos são atribuídos primeiramente às atividades, e em seguida esses recursos são atribuídos aos produtos, mas essa alocação depende da quantidade de atividades que cada produto consumiu (SOUZA, 2008).

Esse método utiliza direcionadores de custos, podendo ser de recursos ou de atividades. Os direcionadores de custos de recursos são usados para custear as atividades e indicam como essas consomem os recursos, já os direcionadores de custos de atividades são utilizados no custeamento dos produtos e indicam como esses consomem as atividades (ASSEF, 2002).

Portanto o custeio baseado em atividades é um método que auxilia na tomada de decisões, com foco nas atividades da empresa, e faz uso de um direcionador de recursos para alocar os custos às atividades e um direcionador de atividades para alocar esses custos aos produtos.

d) RKW

O método surgiu na Alemanha, no início do século XX, tem como característica principal a divisão da organização em centros de custos, também é chamado de método dos centros de custos, método das seções homogêneas ou mapa de localização de custos (BORNIA, 2010), e de acordo com outros autores também pode ser conhecido como custeio pleno.

Esse método tem como objetivo estabelecer o preço de venda final dos produtos, ao utilizá-lo a empresa é dividida em centros de custos, e assim os recursos são alocados aos centros e depois dos centros aos produtos, chegando-se ao valor de comprar, produzir e vender, e mesmo os rateios sendo arbitrários ele serve para fins gerenciais (FERREIRA, 2007)

O RKW rateia a todos os produtos, os custos de produção e todas as despesas da empresa, inclusive as financeiras, as técnicas de rateio são semelhantes aos demais métodos de custeio, ou seja, baseado na alocação dos custos e despesas aos departamentos da empresa e fazendo os rateios necessários, até que todos os custos e despesas recaiam sobre os produtos (MARTINS, 2008).

Sendo assim, esse método tem como característica a alocação de todos os gastos da empresa ao produto, fazendo uso de centros de custos, e ao final da apropriação basta acrescentar o lucro desejado, chegando ao preço de venda final, sendo um objetivo do método a precificação, e dá suporte na tomada de decisão, mesmo os rateios não sendo perfeitos. E de acordo com Ribeiro (2009) o RKW fere o princípio da competência, não sendo aceito pelo fisco.

2.2.2 Formação de preço com base no mercado

O preço baseado no mercado requer da empresa, conhecimento das características do mercado para auxiliar nas decisões do administrador, como na escolha da classe econômica a ser atingida, porque dependendo dessa escolha a empresa definirá se aplicará um preço alto, atraindo as classes mais elevadas, ou um preço baixo, atraindo as classes mais baixas (SANTOS, 1991).

Para Nagle e Holden (2003, p.164) “os preços baixos atrairão poucos compradores de prestígio ou de produtos exclusivos e podem, na verdade, minar o valor de prestígio dos nomes de marca”, isto ocorre, porque muitos consumidores com alto poder aquisitivo que gostam de determinadas marcas, não querem ver seus produtos sendo utilizados por todas as pessoas, deixando o produto muito popular.

O aumento dos preços em produtos e serviços que estão na moda ou com grande status sociais, que aos olhos do consumidor, apresentem valor e melhor qualidade, pode significar elevação na demanda, porém há consumidores, até mesmo com alto poder aquisitivo que adquirem esses produtos e serviços, em locais como brechós ou ponta de estoques, por apresentarem preços mais baixos (BEULKE E BERTO, 2009).

Desta forma é importante prestar atenção no comportamento do consumidor, podendo extrair informações sobre a demanda pelo produto/serviço e identificar o público-alvo, e mesmo com essa identificação é difícil chegar a um preço que agrade a todos, pois fica difícil saber como os consumidores reagirão ao novo preço.

Neste método a empresa seguirá as características do mercado para definir os preços, ou seja, o próprio mercado que definirá tais preços (ASSEF, 1997). Para Zornig (2007) existem onze estratégias principais de preços nos quais as empresas podem seguir, sendo elas:

a) Preços Premium: aplicação de um preço mais alto do que o dos concorrentes, a um produto já existente que tenha alguma exclusividade ou inovação, capaz de ser percebido pelos clientes, ao ponto de fazer com que eles paguem a mais por isso (CREPALDI, 2009).

b) Preços baixos: utilizado quando a empresa deseja reduzir o preço de um produto que já está no mercado, deixando-o abaixo dos concorrentes (CREPALDI, 2009).

c) Preços para entrar no mercado (ou ganhar mercado): também conhecido como preço de penetração, é uma estratégia que introduz preços baixos a um novo produto para que o mesmo entre rapidamente no mercado, ou seja, para ganhar

parcelas de mercado, e depois que isso ocorre os preços são aumentados (COGAN, 1999).

d) Nata de preços (skimming pricing): “ocorre quando a empresa possui um produto com características que lhe permitem vendê-lo por um preço acima do praticado no mercado durante a sua fase inicial de introdução neste mercado” (SCHIER, 2010,p.151).

e) Preços psicológicos: é uma estratégia apenas psicológica, a empresa utiliza preços com arredondamentos, como 1,99, acreditando que o cliente escolherá o produto pelo valor inteiro, ou um preço estranho como 2,89, fazendo com que a decisão de compra do consumidor leve em consideração as casas decimais (ASSEF, 2002).

f) Preços para uma linha de produto: estratégia que estabelece um preço que melhore as venda de toda a linha de produtos, gerando dessa forma lucro pela linha e não por produto (KOTLER, 1981).

g) Preços opcionais: é uma forma de retirar de cada consumidor o máximo possível, como por exemplo, quando o consumidor compra um carro, este apresenta opcionais, como ar-condicionado ou rodas de liga leve, sendo que cada opcional possui um preço diferente, assim a empresa consegue maximizar seus lucros na venda de determinado produto (ZORNIG, 2007).

h) Preços de captura: estratégia estabelecida para produtos complementares, como por exemplo, as impressoras e os cartuchos de tinta, nesse caso, com os cartuchos são descartáveis a margem de contribuição desses, será maior do que das impressoras, sendo assim criar um produto que precise de um complemento para funcionar é uma estratégia muito lucrativa (ASSEF, 2002).

i) Preços por pacotes: “trata-se de uma estratégia onde o preço de um conjunto de produtos é menor que o total de cada preço individual” (COGAN, 1999).

j) Preços promocionais: “é a redução do preço durante curtos períodos de tempo, utilizado para minimizar perdas imprevistas, tais como encalhe de estoques, por exemplo” (SCHIER, 2010, p.151).

k) Preços por geografia: cobrança de preços diferentes, de acordo com a localidade em que o cliente se encontra no país, para os mesmos produtos e serviços, devido às diferenças de ICMS e custos com frete (ZORNIG, 2007).

A estratégia para fixação dos preços necessita atender aos objetivos definidos pela empresa, como por exemplo, se o objetivo for de estimular a demanda, tirando proveito de custos inferiores ou simplesmente para abalar com os concorrentes mais fracos, é preciso reduzir os preços, caso o seu objetivo seja de tirar proveito da demanda ou transferir os aumentos nos seus custos para os consumidores, deverá haver um aumento dos preços (KOTLER, 1981).

A empresa também pode optar por outros tipos de estratégias como conceder descontos, que podem ser: por quantidade (clientes compram maiores quantidades em uma única loja); por pagamento à vista, por pontualidade de pagamento ou por pagamento antes do vencimento do prazo; comerciais (aos intermediários pelo seu desempenho); sazonais (fora de temporada); promocionais (dando destaque ao produto); e fidelidade (para fidelização do cliente) (BEULKE E BERTO, 2009).

Portanto, para seguir o método de formação de preço baseado no mercado, é necessário verificar o mercado no qual a empresa está inserida, qual seria seu público-alvo, qual a reação dos consumidores perante os produtos colocados à venda, e qual seria a perspectiva da empresa, ou seja, aonde ela quer chegar, como por exemplo, utilizar o preço para entrar no mercado. E pode utilizar o aumento ou a redução do preço para alcançar os objetivos da empresa.

2.2.3 Formação de preço com base nos concorrentes

Nesse método, os gerentes precisam estar atentos com o produto disponível para a venda, porque os competidores oferecem produtos iguais aos mesmos clientes, assim se uma empresa tem um produto para um tipo de cliente é preciso ter cuidado com a concorrência e os custos de produção de vendas, e se um

concorrente vender um produto parecido, por um preço mais baixo, a empresa terá que se esforçar para não perder a parcela de mercado já conquistada (ATKINSON ET AL, 2008).

Para formar preços com base nos concorrentes, a empresa não deve segui-los cegamente, é necessário prever as reações desses competidores, saber as características dos seus produtos e ter uma estratégia de preços, não é prudente esperar a concorrência agir para só depois ter uma reação (SOUZA, 2008).

Desta forma, com preços baseados nos concorrentes, é preciso reagir antes dos competidores, oferecendo ao mercado produtos ou serviços de qualidade para entrar na competição, estratégias e objetivos definidos para uma boa precificação, e conseguir o máximo possível de informações sobre os concorrentes que ajudem na tomada de decisões.

É um método simples por ser preciso apenas acompanhar os preços dos concorrentes e segui-los, e de acordo com os objetivos da empresa, o preço poderá ficar igual ou não o da concorrência (ASSEF, 2002). Para Beulke e Bertó (2009) em alguns casos a concorrência pode acabar indicando o valor mais adequado para o preço do produto/mercadoria/ ou serviço.

Ao utilizar esse método, pode ser necessário saber qual o tipo de comportamento competitivo de cada empresa, e estes podem ser: concorrência perfeita, onde os preços são ditados apenas pelas leis da oferta e da procura; concorrência monopolista, quando há vários compradores e ofertantes e cada um com um diferencial, tornando-os monopolistas; concorrência oligopolista, na qual há poucas empresas e vários compradores, podendo ser dividida em cartéis e oligopólios puros (ASSEF, 2002).

Para identificar o tipo de comportamento competitivo há diversas características diferenciadoras, mas são quatro as de maior destaque (BEULKE E BERTO, 2009):

- Número e tamanho das empresas que operam no mercado: com muitas empresas e menor o tamanho destas, a competição de preços será maior e a margem de lucratividade, menor;
- número e tamanho dos consumidores: poucos consumidores, a empresa de maior tamanho exercerá maior influência sobre os preços;

- parcela de mercado da empresa: maior parcela de mercado, maior capacidade de impor preços e melhor lucratividade; e
- grau de similaridade dos produtos: difícil diferenciação e aumento da concorrência de preços.

Entende-se que formar preços baseando-se na concorrência pode ser simples e em alguns casos pode ser o método mais adequado, porém, talvez seja preciso ter informações quanto ao comportamento competitivo de cada empresa, através de características identificadoras, sendo desta forma, possível saber qual estratégia seguir para que uma empresa tenha bons resultados e consiga entrar na competição com as outras.

De acordo com alguns autores como Santos (1991), o método de formação do preço de venda com base na concorrência pode ser de quatro tipos:

a) Método do preço corrente: é adotado quando todos os concorrentes vendem seus produtos por um mesmo preço, ou seja, a empresa não tem como colocar outro sendo preciso aceitar o dos concorrentes, isso ocorre devido a questões de costume, sendo um preço tradicional, ou devido às características econômicas do ramo (SANTOS, 1991).

b) Método de imitação de preços: consiste em adotar o mesmo preço dos concorrentes e implica na necessidade de analisar as características externas da empresa, sendo mais importante a análise do mercado no qual ela atua, evitando dessa forma a guerra de preços e a redução deles, é tradicionalmente utilizado por empresas oligopolizadas, em convênios e cartéis (BEULKE E BERTO, 2009).

c) Método de preços agressivos: é uma guerra de preços no qual um “grupo de empresas concorrentes reduzem seus preços até atingir valores insustentáveis (abaixo do custo)” (BEULKE E BERTO, 2009, p.70).

d) Método de preços promocionais: utilizado quando a empresa deseja atrair a clientela para o local de venda, reduzindo o preço de certas mercadorias, para que assim, seja intensa a circulação de clientes potenciais que são estimulados a

comprar também, outros artigos que estão com preços normais, sendo um exemplo de empresas que utilizam tal método, os supermercados (SANTOS, 1991).

2.2.4 Método Misto

De acordo com Assef (2002) os preços baseiam-se em variáveis como as percepções dos consumidores, posição da empresa no mercado, interligação com os componentes do mix de marketing, custos que a empresa incorreu e um método para alocar esses aos produtos, e também o tipo de mercado que a empresa está inserida ou entrará e as práticas comerciais dos concorrentes.

Sendo assim, ao aplicar um preço a um produto é preciso analisar e pesquisar diversos fatores internos e externos à empresa, como a concorrência, características do mercado e custos, é através da combinação da análise desses últimos que o preço é formado utilizando o método misto.

Segundo Santos (1991) se a empresa não utilizar o método misto poderá ter conseqüências graves no futuro, que poderiam não ocorrer. Para Nagle e Holden (2003) o apreçamento de um produto ou serviço é por muitas vezes ineficaz devido a decisões errôneas tomadas sobre os custos, clientes e estratégia competitiva, devido ao fato de não se pensar nas implicações financeiras dos mesmos.

3 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo foi apresentada a empresa, nos seus diversos aspectos, qual o seu produto disponível para a venda e qual o método de formação de preço utilizado. Foram identificados os preços formados através do método baseado nos custos, no mercado, nos concorrentes e o método misto. Também foram apresentadas quais seriam as vantagens e desvantagens para a empresa em utilizar cada tipo dos métodos de formação de preços.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa objeto dessa pesquisa, identificada por um nome fictício como Empresa XYZ, situa-se na região da grande Florianópolis, no Estado de Santa Catarina. É uma empresa industrial que atua no ramo náutico, com pouco tempo de vida (menos de 5 anos).

A Empresa XYZ fabrica lanchas de 31,5 pés e devido a sua estrutura física, só consegue construir uma lancha por vez. Uma lancha de 31,5 pés, equivale a 9,60 metros, sendo que um pé equivale a 0,3048 metros. A empresa leva um mês para construir cada lancha, com 20 (vinte) funcionários.

3.2 ANÁLISE DOS DADOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS

Neste tópico foi apresentado o preço do produto disponível para venda pela empresa industrial objeto dessa pesquisa, através dos métodos de formação de preços baseado nos custos, no mercado, nos concorrentes o método misto. Ao final de cada método foram analisadas as vantagens e desvantagens de cada um, para a empresa analisada.

3.2.1 Método de Formação de Preço Baseado nos Custos

O método de formação de preço que a empresa utiliza atualmente é o baseado nos custos. Para fins de formação de preços, a empresa apropria ao seu único produto, todos os seus custos, sejam eles diretos e indiretos, e suas despesas, variáveis e fixas, sendo assim, o método de custos utilizado é o RKW (Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit), e a sua tributação é pelo Lucro real.

O barco é vendido sem o motor e este último pode custar aproximadamente de R\$ 80.000,00 a R\$ 90.000,00, para a metragem de 31,5 pés, tem capacidade para 12 (doze) passageiros sendo que dentre esses, 5 (cinco) podem pernoitar.

A Empresa XYZ incorre nos seguintes custos para a produção da lancha de 31,5 pés, incluindo os custos diretos e indiretos, e as despesas fixas e variáveis, constantes nos quadros 2 e 3 a seguir:

| | |
|-----------------------------|----------------------|
| FIBRA | R\$ 13.109,44 |
| INOX | R\$ 6.777,92 |
| HIDRÁULICA | R\$ 1.424,85 |
| ELÉTRICA | R\$ 4.977,04 |
| FIXAÇÃO | R\$ 746,29 |
| ESTOFARIA | R\$ 3.198,67 |
| MATERIAL DE CONSUMO | R\$ 1.201,02 |
| PLÁSTICOS-ADESIVOS ETC | R\$ 4.249,38 |
| EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA | R\$ 870,10 |
| MADEIRAMENTO | R\$ 5.658,00 |
| ABRASIVOS | R\$ 1.085,07 |
| PEÇAS | R\$ 4.642,39 |
| LAMINAÇÃO | R\$ 4.794,02 |
| CUSTOS DOS MATERIAIS | R\$ 52.734,19 |

Quadro 2: Custos dos materiais de construção da empresa XYZ.

Fonte: Empresa XYZ

| | |
|-----------------------------------|----------------------|
| GALPÃO – ALUGUEL | R\$ 11.000,00 |
| LUZ | R\$ 2.000,00 |
| AGUA | R\$ 1.000,00 |
| TELEFONE | R\$ 3.000,00 |
| SALÁRIO/ENCARGOS-OPERACIONAIS | R\$ 36.750,25 |
| SALÁRIOS/ENCARGOS-ADMINISTRATIVOS | R\$ 18.542,68 |
| LIMPEZA E CONSERVAÇÃO | R\$ 1.000,00 |
| OUTRAS DESPESAS | R\$ 2.000,00 |
| DESPESAS MENSAIS | R\$ 75.292,93 |

Quadro 3: Despesas da Empresa XYZ
Fonte: Empresa XYZ

Os gastos totais incorridos são de R\$ 128.027,12, porém a empresa XYZ concede uma comissão de vendas de 2% sobre esses gastos, assim os custos totais relacionados ao estaleiro, que a empresa incorre em todo o processo de produção, somados, são de R\$ 130.587,66. Todos os impostos referentes as compras de materiais estão incluídos nos custos dos mesmos.

Como a empresa XYZ é tributada pelo Lucro real, suas alíquotas de PIS (Programa de integração social) e COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) são de 1,65% e 7,6%, respectivamente, e não cumulativas, a alíquota de IRPJ (imposto de renda pessoa jurídica) é de 15% , a alíquota da CSLL (contribuição social sobre o lucro líquido) é de 9%, o lucro aplicado é de 5%, mas seu lucro para fins de mark-up ficará:

$$\text{Fórmula utilizada: } \text{Lucro\%} / [100 - (\text{IRPJ \%} + \text{CSLL \%})]$$

$$\text{Resultado: } 5\% / [100 - (15\% + 9\%)] = 0,0658 * 100 = \mathbf{6,58\%}$$

Para fins de cálculo do mark-up, foram consideradas vendas apenas dentro do Estado de Santa Catarina onde a empresa XYZ está sediada, sendo assim, a alíquota de ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) aplicada é de 7%, devido a um incentivo fiscal dado a indústria náutica nesse Estado, assim foi calculado o mark-up conforme quadro 4.

| | |
|-----------------|---------------|
| Preço de venda | 100,00% |
| Lucro+IRPJ+CSLL | 6,58% |
| PIS | 1,65% |
| COFINS | 7,6% |
| ICMS | 7% |
| Markup | 77,17% |

Quadro 4: Cálculo do Mark-up
Fonte: Elaborado pela própria autora deste trabalho.

Utilizando o mark-up divisor de 0,7717 tem-se um preço de venda sem o Imposto sobre produtos industrializados - IPI, de R\$ 169.220,76, e aplicando-se a alíquota de 10% de IPI sobre tal preço chega-se a um preço de venda final de R\$ 186.142,84

Ao utilizar o método de formação de preços baseado nos custos a empresa apresenta vantagens como, segundo Bernardi (2004) , ter uma espécie de piso, ou seja, se a empresa formar um preço menor do que o baseado nos custos, ela poderá ter prejuízo, não lucrar com a venda, ou baixar seu lucro.

Com esse método a empresa também poderá comparar seu preço com o preço praticado pelos concorrentes, e mudar a estratégia, reduzindo ou aumentando o preço, buscando outras alternativas, como até mesmo a redução dos custos ou do lucro desejado, para que assim, o produto seja mantido no mercado.

Uma das desvantagens de utilizar essa forma de precificação, no caso da empresa analisada, é que tal método não estimula a lucratividade, e para ter um preço lucrativo seria necessário ter algum conhecimento da clientela e concorrência. A empresa ao utilizar esse método tem como objetivo, garantir a sua sobrevivência, sendo uma resolução de curto prazo, não sendo garantido que a mesma sobreviva a longo prazo (BEULKE E BERTO, 2009).

3.2.2 Método de Formação de Preço Baseado no mercado

Para formar o preço baseando-se no mercado é preciso saber qual e como é o mercado no qual a empresa atua, o comportamento dos consumidores entre outras informações que se julguem importantes, para que desta forma seja possível definir uma estratégia de preços a ser seguida, como por exemplo, as onze estratégias

apresentadas por Zornig (2007), conforme visto no capítulo 2, seção 2.3.2 desta pesquisa.

No caso da empresa XYZ, pode-se notar que a mesma está inserida no mercado de luxo, devido ao porte do seu produto disponível para a venda. De acordo com Coelho Neto (1999, p.31) os consumidores de lazer, turismo e esportes náuticos apresentam uma capacidade de poupança e poder aquisitivo alto.

A lancha, produto da empresa objeto deste estudo, tem seus diferenciais quando comparado com outras lanchas, porque conforme mencionado no tópico 3.2.3, as lanchas são como os carros, sempre apresentam alguma mudança de modelo para modelo, como por exemplo, a parte estética.

De acordo com essas informações a estratégia que poderia ser utilizada é o preço de prestígio, ou seja, a lancha é vendida por um preço elevado para que a sua qualidade e exclusividade permaneçam (Frederico, 2007). A utilização de um preço de prestígio pode ser considerado uma estratégia psicológica, pois serve para atrair os consumidores que de acordo com Beulke e Bertó (2009, p. 57) “[...] costumam ser menos sensíveis a preços altos para produtos sensíveis ao ego (prestígio, poder, beleza, status etc)”.

Assim, o produto da empresa XYZ, proporciona ao consumidor que o adquire, um certo status, pois o produto é cobiçado por várias pessoas, mas nem todas possuem poder aquisitivo para adquiri-lo e também pelo fato de existirem poucas lanchas do tipo oferecida pela empresa, no mercado, justificando assim, a aplicação de um preço elevado para esse produto.

Para formar o preço da lancha da empresa XYZ, com base no mercado é necessário mensurar alguns itens que compõem tal preço, como: mensurar quanto vale o status de ter uma lancha de 31.5 pés, ou seja, de quase 10 metros; mensurar um valor que o dono de uma lancha de 31.5 pés atribui ao produto; mensurar o quanto representa para as pessoas verificarem que alguém tem essa lancha; entre outras informações.

Devido a falta dessas informações e da dificuldade de mensurá-las, não foi possível apresentar um preço em valores, sendo apenas exposta a estratégia que a empresa poderia utilizar de acordo com o produto disponível para a venda, o mercado no qual ela atua e seus consumidores.

Ao utilizar um preço baseado somente no mercado, tem a desvantagem de não se obter um teto máximo que se obteria ao analisar a concorrência, e nem um

teto mínimo ao analisar os custos da empresa. Outra desvantagem que também foi observada é a dificuldade de mensurar alguns valores de comportamentos dos consumidores que servem para compor o preço.

3.2.3 Método de Formação de Preço Baseado nos Concorrentes

Para chegar ao preço da lancha da empresa XYZ, através do método baseado na concorrência, foram pesquisadas lanchas entre 30 e 33 pés, os mais próximos do tamanho do produto da empresa, o qual é 31.5 pés. Foram buscados preços de lanchas em marinas, estaleiros, lojas revendedoras entre outras, situadas no Estado de Santa Catarina.

As empresas concorrentes pesquisadas foram as existentes no site da Associação Brasileira de Construtores de Barcos e seus implementos (ACOBAR) e do site da Associação Catarinense de Marinas, Garagens Náuticas e Afins (ACATMAR), apenas as que apresentavam sites em funcionamento.

Na ACOBAR foram verificados 12 sites de associados do Estado de Santa Catarina, dentre esses, em 6 sites, foram verificadas lanchas com a metragem requerida para essa pesquisa. Na ACATMAR, foram verificados 20 sites porem apenas 5 com lanchas entre 30 e 33 pés, mas dentre essas 5, todas já haviam sido pesquisadas dentre os associados da ACOBAR. Portanto restaram 6 modelos de lanchas com preços mostrados no quadro 6.

| CIDADE | MODELO DA LANCHAS | METRAGEM | VALOR SEM MOTOR |
|-----------|-------------------|----------|-----------------|
| Palhoça | Modelo A | 30 pés | R\$ 245.364,58 |
| Itajaí | Modelo B | 31 pés | R\$ 300.000,00 |
| São José | Modelo C | 31 pés | R\$ 200.000,00 |
| Vera Cruz | Modelo D | 31 pés | R\$ 215.000,00 |
| São José | Modelo E | 30 pés | R\$ 230.000,00 |
| Piçarras | Modelo F | 30.5 pés | R\$ 215.000,00 |

Quadro 5: Preços dos Concorrentes
Fonte: Elaborado pela própria autora desta pesquisa

Todos os modelos de lanchas pesquisados conseguem normalmente ter até 10 passageiros, incluindo o tripulante e de 4 a 5 pessoas podendo pernoitar, mesmo assim, no meio náutico cada lancha é diferente da outra, conforme nota-se nos preços dos concorrentes. Há lanchas de 30 pés com preços mais altos do que uma

de 31, essa diferença de preço pode estar nos materiais utilizados para fabricação da lancha, nos seus itens de série, entre outras coisas.

Cada lancha é diferente da outra, mesmo que seu design por fora possa ser parecido. São como os carros, cada fabricante tem seus modelos diferentes, e no mercado náutico não é diferente. Pensando nessa diferença e no seu pouco tempo de vida, a empresa XYZ projetou seu produto para ter qualidade e ser mais barato que as lanchas oferecidas pela concorrência.

Portanto após uma análise dos preços da concorrência, notou-se uma variação de R\$ 200.000,00 até R\$ 300.000,00, sendo assim, a empresa XYZ poderia escolher um preço entre essa variação. A empresa tinha o intuito de obter um preço no valor de 5% abaixo da concorrência, porém não aplicava isto, porque desde o começo das suas atividades ela acabou utilizando o preço baseado nos custos, que também ficava abaixo da concorrência. Desta forma o novo preço com base na concorrência ficaria R\$ 190.000,00, utilizando o preço mínimo encontrado entre os modelos de lanchas dos concorrentes de R\$ 200.000,00.

A vantagem de analisar os concorrentes, é de ter a possibilidade de saber quais são os concorrentes mais fortes, quais as suas vantagens competitivas entre outras informações, e assim a empresa que estiver utilizando o método baseado nos concorrentes, poderá definir seus objetivos, como no caso da empresa XYZ que tinha como objetivo lançar um produto no mercado com um preço abaixo da concorrência, tentando atrair uma clientela maior, e também disponibilizando para venda um produto de qualidade.

Porém para uma boa precificação dos produtos, não seria possível apenas seguir o preço dos concorrentes, pois há desvantagens como a falta de informações, como por exemplo, se os custos fixos são iguais aos dos concorrentes; se os custos variáveis da produção ou revenda são iguais aos dos concorrentes; se os investimentos foram os mesmos; se existe igualdade no objetivo de rentabilidade; e se o valor percebido pelo cliente sobre os produtos são iguais aos dos concorrentes (ASSEF, 2002). Além dessas informações a empresa também deveria saber se as características dos produtos dos concorrentes são os mesmos que o seu.

3.2.4 Método Misto

Para formar o preço através do método misto é preciso analisar os custos, a concorrência e o mercado. Portanto, levando em conta os gastos incorridos pela empresa para a construção da embarcação, o preço deveria ficar acima de R\$ 130.587,66, obtendo um teto mínimo, para que a empresa não corra o risco de sair no prejuízo.

A análise da concorrência mostrou que o preço da empresa XYZ é o mais baixo entre os concorrentes, considerando o preço com o IPI, e a mesma tinha o intuito de deixar seu preço 5% a menos do que o da concorrência, apesar do mercado apontar para a possibilidade de obtenção de uma lucratividade maior. Mas de acordo com Beulke e Bertó (2009, p.11) “ as estratégias em relação ao preço são estabelecidas pelos objetivos da empresa [...] ”.

Assim, a empresa XYZ poderia aumentar um pouco o seu lucro que era de 5% passando para 10%, devido aos seus concorrentes mais fortes apresentarem preços muito mais elevados do que ela, e com um lucro de 10% ela continuaria com um preço abaixo dos concorrentes mais fortes, ficando apenas acima de um concorrente pesquisado, mais poderia ter uma lucratividade um pouco maior, e a demanda pelo seu produto poderia crescer.

Mas se o preço for muito abaixo dos concorrentes, alguns consumidores podem achar que a lancha da empresa XYZ não possui a mesma qualidade que as outras que apresentam um preço bem mais elevado, deixando a lancha com pouco prestígio perante o mercado, porém há sempre os consumidores que mesmo com alto poder aquisitivo preferem comprar o produto que estiver mais barato, não desprestigiando o produto com menor preço.

Portanto o preço da lancha poderia ser de R\$ 203.494,02, com um lucro de 10%, aplicando a fórmula para obter o lucro com IRPJ e CSLL para fins de cálculo do mark-up, conforme quadro 6.

Fórmula utilizada: $\text{Lucro\%} / [100 - (\text{IRPJ \%} + \text{CSLL \%})]$

Resultado: $10\% / [100 - (15\% + 9\%)] = 13,16\%$

| | |
|-------------------------------|-----------------------|
| Preço de venda | 100% |
| Lucro+IRPJ+CSLL | 13,16% |
| PIS | 1,65% |
| COFINS | 7,60% |
| ICMS | 7% |
| Mark-up | 70,59% |
| MARK-UP DIVISOR | 0,7059 |
| Preço de venda sem IPI | R\$ 184.994,57 |
| IPI 10% | R\$ 18.499,46 |
| PREÇO DE VENDA COM IPI | R\$ 203.494,02 |

Quadro 6: Mark-up e Preço de venda final – Método Misto

Fonte: Elaborado pela própria autora deste trabalho.

A vantagem de utilizar tal método, é que a empresa presta atenção nos concorrentes, no comportamento do mercado e nos custos, sendo assim, não formará um preço que fique abaixo dos seus custos, podendo colocar em risco a sobrevivência da empresa a longo prazo.

Dentro deste método ela poderá ter informações sobre seu preço mínimo, aquele que não acarretará em prejuízo, ou seja, o baseado nos custos e o seu preço máximo, de acordo com a concorrência, conforme Beulke e Bertó (2009).

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Esta pesquisa teve como objetivo geral, propor uma abordagem para formação de preços que seria mais viável para uma empresa industrial do ramo náutico, situada na região da grande Florianópolis.

A fim de facilitar o alcance do objetivo geral, foram definidos os objetivos específicos da pesquisa. Constatou-se que o primeiro objetivo específico foi o de identificar o método de formação de preços utilizado pela empresa e após análise dos dados fornecidos pela mesma, pode-se constatar que estava sendo utilizado o método baseado nos custos, com um lucro de 5%, e o método de custeio era o RKW (Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit).

O segundo objetivo específico foi a pesquisa dos preços da concorrência para um produto equivalente ao da empresa objeto desse estudo através da pesquisa ocorrida em dois sites, ACOBAR (Associação Brasileira dos Construtores de Barcos e seus implementos) e ACATMAR (Associação Catarinense de Marinas, Garagens náuticas e afins), considerando somente empresas do Estado de Santa Catarina e os produtos procurados foram lanchas entre 30 e 33 pés, apresentando-se ao final seis preços de lanchas disponíveis para venda, pelos concorrentes.

A identificação do preço alocado ao produto de acordo com cada método de formação de preços foi o terceiro objetivo específico. O preço baseado nos custos foi formado junto com o primeiro objetivo específico da pesquisa, apresentando um preço de R\$ 186.142,84. O preço formado através do método baseado nos concorrentes, foi de R\$ 190.000,00, 5% abaixo do menor preço apresentado pela concorrência.

A formação de um preço com base no mercado não foi possível de ser realizada, pois era necessário que fosse mensurado alguns dos comportamentos dos consumidores que fariam parte do preço, portanto foi exposto qual a estratégia de preços que a empresa poderia utilizar, sendo que a mesma possui consumidores com alto poder aquisitivo e seu produto, uma lancha, encontra-se no mercado de luxo.

Desta forma foi constatado que a empresa XYZ poderia utilizar uma estratégia psicológica de preço de prestígio, que consiste em aumentar o preço para que o consumidor perceba a qualidade e exclusividade do produto, sendo um produto que

proporcione a quem o adquire prestígio e status. Porém devido ao pouco tempo de vida da empresa XYZ não seria viável ainda a utilização dessa estratégia.

Para a formação do preço através do método misto, foi usada a análise da concorrência e do mercado e de todos os gastos incorridos pela empresa para construção do seu produto. Conforme desejo da empresa de apresentar um preço abaixo da concorrência e do poder aquisitivo do consumidor, foi aumentado seu lucro de 5% para 10%, aplicando um mark-up divisor de 0,7059 sobre a totalidade dos gastos, formando um novo preço de R\$ 203.494,02, ficando ainda abaixo dos concorrentes mais fortes da empresa, sendo apenas mais alto que um concorrente que possui uma lancha um pouco menor que a da empresa XYZ.

Com o método misto, concluiu-se que a empresa consegue ter um teto mínimo para seu preço com a análise dos seus custos, e um teto máximo com a análise da concorrência, e quais consumidores serão o público-alvo, sendo assim, o preço formado poderá dar a lucratividade desejada pela empresa, permitir que ela tenha longa duração, ganhe parcelas de mercado, entre outros benefícios.

Assim, chega-se a conclusão de que se a empresa XYZ desejar ter sucesso por um longo prazo, ganhar mercado e alcançar a lucratividade desejada, o método mais viável seria o método misto, que consegue dar a empresa uma visão de como ela está internamente e externamente.

Recomenda-se, para trabalhos futuros, realizar este estudo sobre a formação de preços e verificar qual o método que seria mais viável em empresas industriais de outros ramos, visto que, este estudo foi realizado em uma empresa industrial do ramo náutico.

REFERÊNCIAS

ACATMAR. **Associação Catarinense de Marinas, Garagens Náuticas e Afins.** Disponível em: <<http://www.acatmar.com.br/index.php?pagina=T01.php&tipo=Associados>>. Acesso em: março de 2011.

ACEVEDO, Claudia Rosa; NOHARA, Jouliana Jordan. **Monografia no curso de Administração: Guia Completo de Conteúdo e Forma.** São Paulo: Atlas, 2004, 182p.

ACOBAR. **Associação Brasileira de Construtores de Barcos e seus implementos.** Disponível em <http://www.acobar.com.br/setor_nautico.htm>. Acesso em: 06 nov. 2010.

ASSEF, Roberto. **Guia Prático de Formação de Preços: Aspectos Mercadológicos, Tributários e Financeiros para Pequenas e Médias Empresas.** Rio de Janeiro: Campus, 1997, 97 p.

ASSEF, Roberto. **Manual de Gerência de Preços: do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa.** Rio de Janeiro: Campus, 2002. 204 p.

ATKINSON, Anthony. *et al.* **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000. 812p.

BARROS, Aidil de Jesus Paes de Barros; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Projeto de Pesquisa: propostas metodológicas.** 20. ed. Petrópolis: Vozes, 2010. 127 p.

BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: Políticas, Estratégias e Fundamentos.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 277 p.

BEULKE, Rolando; BERTÓ, Dalvio José. **Precificação = Sinergia do Marketing + Finanças.** São Paulo: Saraiva, 2009. 412 p.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 195 p.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 214 p.

BRASIL. **Lei nº 10.297**, de 26 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Leis/1996/Lei_96_10297.htm>. Acesso em: 10 de junho de 2011.

BRASIL. **Decreto nº 2.483**, de julho de 2009. Introduz alterações na Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Decretos/2009/Dec_09_2483.htm>. Acesso em: 10 de junho de 2011.

COELHO NETO, Ernani. **Soltando as amarras: análise da expansão do mercado de lazer náutico da Bahia entre 1980 e 1998**. 1999. 124 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Núcleo de Pós-graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 1999. Cap. 1. Disponível em: <http://www.openthesis.org/documents/SOLTANDO-AS-da-do-mercado_600914.html>. Acesso em: 17 jun. 2011.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999, 157 p.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009, 330 p.

CREDALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1998, 273 p.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. 378 p.

FREDERICO, Elias. O que é Gestão de Preços?[s.i.]: Antenna Web, Ed. 3, 2007. Semestral. Disponível em: <http://www.upbrandconsult.com.br/publicacoes/o_que_e/o_que_e_gestao_de_precos.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2011

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 175 p.

HONG, Yuh Ching. **Contabilidade Gerencial**: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006. 304 p.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**: análise, planejamento e controle. São Paulo: Atlas, 1981. 3 v.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 315 p.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 370 p.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**: análise e gestão. 2. ed. 4 re. ampl. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007, 208p.

MONTEIRO, Gustavo. Empresas do Setor Náutico. **Jornal do Comércio**, 9 de maio de 2005. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/produtos/produto.asp?vcdtexto=4000&%5E%5E>>. Acesso em: 26 de maio 2011.

NAGLE, Thomas T.; HOLDEN, Reed K. **Estratégia e Táticas de Preços**: Um Guia para Decisões Lucrativas. 3. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003. 384 p.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. 7. ed. ampl. atual. São Paulo: Saraiva, 2009, 254 p.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: Métodos e Técnicas. 3. ed. rec. E ampl., 9. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008, 334 p.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica: Guia para Eficiência nos Estudos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. 180 p.

SANTOS, Antonio Raimundo dos; DAL RI JUNIOR, Arno; PAVIANI, Jayme. **Metodologia Científica: a construção do conhecimento**. 6. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2004, 166 p.

SANTOS, Joel José. **Formação de preços e do lucro**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1991. 194 p.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de Preço: A Arte do Negócio**. São Paulo: MAKRON Books, 1995, 146 p.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Controladoria: como instrumento de gestão**. 2. ed. rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2010. 208 p.

SOUZA, Luiz Eurico de. **Fundamentos de Contabilidade Gerencial: um instrumento para Agregar Valor**. Curitiba: Juruá, 2008. 331 p.

ZORNIG, Frederico Max. **Tudo o que você queria saber sobre o novo *princing*...** Revista HSM Management update, São Paulo, n.42, mar.2007.