

# **Informações gerenciais e de custos consideradas pelos pequenos empreendedores do município de Cachoeirinha (PE) na formação do preço de venda de artesanatos**

**Tiago de Moura Soeiro** (UFPE) - tiago-soeiro@hotmail.com

**Sandy Raimundo** (FAFICA) - sandy.jardelle@hotmail.com

**João Gabriel Nascimento de Araújo** (UFPE) - j\_gabriel90@hotmail.com

**Juliana Araújo** (UFPE) - juhliana.araujo@gmail.com

**Rodrigo Vicente Prazeres** (UFPE) - rodrigovprazeres@gmail.com

## **Resumo:**

*O objetivo geral do presente trabalho foi analisar de que forma os empreendedores utilizam os fatores para a sua formação do preço de venda das pequenas empresas do ramo de artesanato na cidade de Cachoeirinha-PE. Para isto foi aplicado um questionário em dois blocos. O Primeiro para conhecer o perfil do respondente e a existência da contabilidade; e o segundo sobre a importância de algumas variáveis de 4 categorias: custo, custo para decisão, estratégia e informação gerencial, através da escala de Likert de 5 pontos. Foram obtidas 20 respostas junto aos empreendedores da cidade. Após este momento, foram calculadas as frequências com o auxílio do IBM SPSS 23 e do Microsoft Excel 2013, e calculados o coeficiente de correlação de Spearman, devido ao baixo número de respondentes. Também foi realizada análise de cluster. Os resultados sugerem que na hora de definir um preço de venda, os empreendedores levam em consideração os custos e despesas para a venda dos produtos, bem como seus reflexos no caixa e nos planos da empresa, mas a atuação do contador nas práticas de preço e venda não é tão forte quanto nos aspectos gerenciais.*

**Palavras-chave:** *Preço de Venda. Artesanato. Pequenos Empreendedores.*

**Área temática:** *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

## **Informações gerenciais e de custos consideradas pelos pequenos empreendedores do município de Cachoeirinha (PE) na formação do preço de venda de artesanatos**

### **Resumo**

O objetivo geral do presente trabalho foi analisar de que forma os empreendedores utilizam os fatores para a sua formação do preço de venda das pequenas empresas do ramo de artesanato na cidade de Cachoeirinha-PE. Para isto foi aplicado um questionário em dois blocos. O Primeiro para conhecer o perfil do respondente e a existência da contabilidade; e o segundo sobre a importância de algumas variáveis de 4 categorias: custo, custo para decisão, estratégia e informação gerencial, através da escala de Likert de 5 pontos. Foram obtidas 20 respostas junto aos empreendedores da cidade. Após este momento, foram calculadas as frequências com o auxílio do IBM SPSS 23 e do Microsoft Excel 2013, e calculados o coeficiente de correlação de Spearman, devido ao baixo número de respondentes. Também foi realizada análise de *cluster*. Os resultados sugerem que na hora de definir um preço de venda, os empreendedores levam em consideração os custos e despesas para a venda dos produtos, bem como seus reflexos no caixa e nos planos da empresa, mas a atuação do contador nas práticas de preço e venda não é tão forte quanto nos aspectos gerenciais.

Palavras-Chaves: Preço de Venda. Artesanato. Pequenos Empreendedores.

Área temática:

### **1 Introdução**

Em um cenário de negócios, o gestor deve tomar cuidados na formação dos preços, analisando valores de mercado e concorrentes, bem como outras informações que impactam na fabricação dos produtos, como os custos, despesas, margem de contribuição desejada e outros fatores que contribui para que a empresa tenha um bom desempenho. Neste contexto insere-se dois tipos de informação relevantes: a informação de custos e a informação gerencial.

Neste sentido Assaf Neto (2005), afirma que apesar da relevância teórica e prática do tema, a maioria dos gestores encontra muitas dificuldade em formular corretamente seus preços de venda, seja pela complexidade técnica envolvida, seja pelo desconhecimento do mercado de atuação ou, ainda, pela enorme carga tributária incidente sobre os bens e serviços comercializados no Brasil. Complementa Crepaldi (2009) que, por diversas vezes podem ocorrer informações equivocadas na formulação de preços também devido à falta de participação e foco dos gestores.

Conforme Lemos (2011), o artesanato é, para muitos, visto como uma atividade econômica marginal que remete a saberes e culturas muito variadas e advindas das camadas mais populares. Nesse sentido, o mercado do artesanato pode ser administrado por uma única pessoa, que arca com o peso da gestão centralizada, não existindo departamentalização ou especialidades profissionalizadas, daí o desenvolvimento natural de uma visão ampliada dos processos de produção.

Alguns estudos, como Sousa et al. (2012), Silva (2012) e Cruz et al. (2015), pesquisaram fatores de sucesso ou insucesso relativos às atividades artesanais, apontando o desconhecimento, muitas vezes, de informações gerenciais e de custos.

Em pesquisa com microempresas de artesanato de Fortaleza, no Brasil e na ilha São Vicente, em Cabo Verde, Queiroz et al. (2013) encontrou resultados apenas em Fortaleza de utilização principalmente de custo de aquisição influenciando na formação de preço de venda.

Devido à relevância do tema, bem como a dificuldade por vezes existente em se chegar ao preço de venda de um produto, surge a seguinte questão: **Quais as informações gerenciais e de custos utilizadas na formação de preço dos artesanatos na ótica dos pequenos empreendedores localizados na cidade de Cachoeirinha-PE?**

Este estudo justifica-se pela já conhecida, relevante e complexa temática da formação de preço de venda, bem como pela carência de literatura mais consistente sobre práticas gerenciais e de custos nas atividades artesanais no Brasil.

Desta forma, este trabalho pretende auxiliar na formação de um corpo mais robusto na literatura específica para a academia, bem como servir de apoio para uma melhor gestão de negócios na atividade de artesanato.

## **2. Revisão da literatura**

Este tópico está dividido em duas partes: na primeira, discorre-se brevemente sobre conceitos de custos e informação gerencial, que são as principais bases da literatura que dão sustentação ao trabalho; e na segunda parte apresenta-se de forma mais específica quais as variáveis foram escolhidas para o desenvolvimento da pesquisa.

### **2.1 Informação de custo, gerencial e formação do preço venda**

As informações gerenciais, conforme Mossimann (1999) são produzidas por fontes confiáveis e ágeis, auxiliando no sistema decisório da empresa. Mossimann (1999), ainda afirma que trata-se de uma rede que gera informações para influenciar no processo de tomada de decisão, tanto no lado interno como externo podendo assim obter conhecimentos de como anda o mercado fora da empresa e seus impactos. Portanto é necessário que uma empresa tenha informações de fontes seguras e confiáveis de cada área para que o planejamento possa estar sendo atualizado.

Neste sentido, Galbraith (1974) declara que, quanto maiores as incertezas, maior será o volume de informações necessárias para uma análise e que possam se tornarem úteis no processo de tomada de decisão e, por consequência, influenciar no desempenho da empresa.

Uma das análises que são realizadas corriqueiramente nas organizações é a determinação do preço de venda. Muitas das vezes, o custo dos produtos é um fator relevante no processo de determinação. Segundo Bomfim e Passarelli (2006), quando um sistema de custo da empresa é muito bem elaborado ele consegue fornecer informações muito importantes para o controle interno, favorecendo a elaboração do preço de venda de acordo com a redução dos gastos que foram detectados, assim proporcionando uma segurança maior aos gestores para tomada de decisão.

Segundo Bruni (2008), ao se utilizar das informações gerenciais e de custos, o gestor deve fazer a comparação dos produtos dos concorrentes com os custos dos produtos para que possam servir de informação para tomada de decisões para a formação do preço de venda. No entanto, nem sempre os custos são levados em consideração quando da precificação dos produtos. Evidências do trabalho de Fischman (2003) apontam que empresas norte-americanas definem o preço sem estudos anteriores. Assim, é comum que empresas com gestores com pouco conhecimento ou pequenas empresas, tenham ainda menos prática e atenção nesta precificação.

Apesar de gestores afirmarem ter conhecimento dos custos para formação de preço, é comum que os mesmos sejam somados e poucas vezes são comparados com o mercado, a fim de verificar a viabilidade do valor estabelecido (MACHADO; SOUZA, 2006).

Em cenário semelhante ao contemplado por este estudo, o de Machado e Souza (2006), analisando indústrias conserveiras, identificaram que pequenos gestores não atribuem relevância e também não colocam em prática ferramentas que podem auxiliar na gestão de custos e preço de vendas.

Para evidenciar melhor as variáveis que foram consideradas neste estudo, de acordo com a literatura, o tópico 2.2 foi elaborado.

## 2.2 Variáveis da pesquisa

Alguns estudos, como Souza *et al.* (2005); Marques (2008); Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012); Zuccolotto e Colodeti Filho (2009); Carareto et al. (2006); e Cogan et al. (2007) já focaram nos determinantes de preço de venda. Esses estudos relatam alguns fatores que se aplicam e podem ser utilizados na hora que estiver formando o preço como: Planejamento, informações gerenciais, formação do preço de venda, concorrentes, custos fixos, custeio por absorção, custeio variável, método de ABC custeio baseado por atividades, pontos de equilíbrios, Mark-up, gastos, investimentos e entre outros, segundo os autores esses fatores são relevantes a utilização dos mesmos para que possam ser de interesse dos empreendedores que formam os preços de venda sem conhecimentos específicos.

O Quadro 1 apresenta as variáveis desta pesquisa, suas definições, bem como os trabalhos anteriores que dão sustentação a cada variável.

Quadro 1 – Variáveis utilizadas na pesquisa

VARIÁVEL	DEFINIÇÃO	TRABALHOS ANTERIORES
<b>SUBGRUPO CUSTOS</b>		
Custo do Produto	É baseado nos custos das mercadorias vendidas, se a base for o custo total, a margem adicionada deve ser suficiente para cobrir os lucros desejados pela empresa;	Zuccolotto e Colodeti Filho (2009)
Gastos, desembolso, despesas, perdas e outros	O termo gastos pode ser empregado na aquisição de um bem ou serviço que provocará desembolso para a empresa, esse sacrifício é representado por entrega de ativos (normalmente dinheiro). Desperdícios são gastos decorrentes do processo produtivo, que tem origem pela aplicação inadequada dos recursos destinados a fabricação de um produto ou prestação de serviços. Despesas são representadas pelo consume de bens ou serviços que contribuirão para geração de receita. São considerados como perdas os gastos que ocorrem inesperadamente sem intenção e previsão de consume.	Marques (2008), Carareto et al. (2006)
Custeio Absorção	Este método engloba todos os custos: direto, indireto, fixo e variável, desta maneira o custeio por absorção e todos os gastos que fazem parte da fabricação do produto devem ser alocados aos produtos ou serviços.	Marques (2008)
Custeio Atividades (ABC)	Tende a separação dos custos por atividade, com intuito de diminuir as distorções ocasionadas durante o rateio, e considerado uma forte ferramenta de gestão, pois busca aperfeiçoar o custeamento de modo a mensurar exatamente os custos fixos/indiretos sobre atividade.	Carareto et al.(2006), Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012) Souza <i>et al.</i> (2005)
Custos fixos e variáveis	Os custos fixos são tratados como custos do período e não compõe o custo do estoque com os outros custos do produto.	Zuccolotto e Colodeti Filho (2009), Abbas,

	Descreve melhor o modo como os custos dos produtos estão sendo calculados, segundo esse modelo atribuindo apenas os custos variáveis a nível de unidade ao produto.	Gonçalves e Leoncine (2012), Carareto et al. (2006), Souza <i>et al</i> (2005)
Custos diretos e indiretos	Custos diretos são identificados diretamente e visivelmente no produto. São apropriados aos produtos sem necessitar de critérios de rateio. Exemplo: matéria-prima, salário de operário da fábrica e outros. Custos indiretos são os custos relacionados com a fábrica do produto, porém não proporcionam condições para serem identificados facilmente na unidade produzida, necessitam de critérios de rateio, Exemplo: aluguel da fábrica, salários do supervisor industrial e outro.	Marques (2008)
<b>SUBGRUPO CUSTOS PARA DECISÃO</b>		
Ponto de Equilíbrio Contábil	Consiste no ponto de equilíbrio onde o lucro é igual a zero. As receitas e despesas totais se igualam, sendo o lucro suficiente apenas para cobrir os custos e as despesas. Considera todos os custos e despesas efetuados nas operações da organizações	Marques (2008)
Ponto de Equilíbrio Econômico	É caracterizado pela quantidade necessária a ser vendida para que a organização possa cobrir seus gastos operacionais e não operacionais. Levam em conta somente os custos desembolsados financeiramente.	Marques (2008)
Ponto de Equilíbrio Financeiro	Visa estabelecer a quantidade de vendas que deve ser realizada para garantir todos os custos, despesas fixas e custos relacionado com capital próprio, deixando de lado os aspectos financeiros e não operacionais.	Marques (2008).
Margem de Contribuição Unitária	É o valor que sobra de cada unidade vendida e, portanto, deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas, taxas e impostos e, ainda, proporcionar lucro.	Carareto et al. (2006)
<b>SUBGRUPO ESTRATÉGIA</b>		
Venda com margem inferior	Quando a empresa concorrente decide optar por uma redução significativa nos preços, até chegarem a algumas situações em que o preço de venda é inferior ao de aquisição.	Cogan et al. (2007)
Preço promocional	A formação do preço promocional consiste em oferecer determinados produtos e preços tentadores com intenção de aproximar o consumidor ao local da venda.	Cogan et al. (2007)
Mark-up	Esta técnica tem como finalidade, aplicar sobre os custos de um bem ou produto um percentual que resultará no preço de venda.	Souza <i>et al.</i> (2005)
<b>SUBGRUPO CONTABILIDADE GERENCIAL</b>		
Informações gerenciais	Fornecer informações técnicas e ferramentas para os gestores das organizações tomarem decisões baseado em informações estratégicas, precisas, atualizadas e em tempo hábil.	Marques (2008) Carareto et al. (2006)
Planejamento na empresa	Planejamento é a mais básica de todas funções gerenciais, deve apresentar no projeto em que a empresa pretende executar os seus fatores, sendo sempre orientado para tomada de decisão com vistas no futuro.	Marques (2008) Souza <i>et al.</i> (2005)
Planejamento saída e entrada de dinheiro	Consiste no pagamento referente à aquisição de um bem ou serviço, que pode ocorrer no ato da compra ou posteriormente.	Marques (2008) Carareto et al. (2006)
Planejamento financeiro	Planejamento financeiro torna-se um aspecto muito importante para gestão das empresas, definindo e controlando as ações para que os objetivos sejam atingidos, permitindo estimar detalhadamente as entradas e saídas de dinheiro gerado pela própria empresa.	Marques (2008)
Controle interno	A função de controle serve como um instrumento administrativo a fim de assegurar que as empresas atinjam um bom desempenho.	Marques (2008)

Fonte: elaboração própria

Para efeitos de facilitar na organização e tratamento dos dados, as informações apresentadas no Quadro 1 foram divididas em 4 subgrupos: custos, Custos para decisão, estratégia e contabilidade gerencial.

### 3. Metodologia

Foram aplicados questionários junto a 20 empresários atuantes com pequenas empresas situadas na cidade de Cachoeirinha-PE, no mês de Outubro de 2015. O questionário foi composto de 2 partes: a primeira onde buscou-se informações sobre os gestores e a contabilidade da empresa e a segunda com informações sobre o uso de informações gerenciais e de custos para formação de preço de venda.

Na primeira parte do questionário, conforme pode ser visto em detalhes no primeiro subtópico da análise dos dados, foram feitas as seguintes perguntas: faixa etária dos gestores, nível de escolaridade, se a empresa possui contabilidade, se a contabilidade é interna ou terceirizada e se o contador fornece informações úteis para formação do preço de vendas

Na segunda parte do questionário, foram elencadas as 18 variáveis apresentadas no Quadro 1, bem como suas definições, em seguida, foram dadas opções numa escala Likert de 5 pontos (Discordo totalmente, Discordo parcialmente, Indiferente, Concordo parcialmente e Concordo totalmente), onde os respondentes marcavam a alternativa que melhor se encaixasse sobre a percepção deles quanto à influência de cada variável na formação do preço de venda.

Os dados foram organizados, tabulados e suas frequências calculadas com o auxílio do Microsoft Excel 2013. Além disso, foi calculado os coeficientes de correlação de Spearman pelo IBM SPSS Statistic 23, devido ao baixo número de observações/respondentes, com a finalidade de observar as correlações significativas entre a primeira e segunda parte do questionário e entre a segunda parte do questionário.

### 4. Análise dos dados

Este tópico do trabalho está dividido em 2 partes: na primeira, é apresentado os resultados que permitem conhecer brevemente o perfil dos gestores e da relação das empresas com a contabilidade; na segunda, são apresentadas as respostas dos gestores sobre as influencias na formação do preço de venda.

#### 4.1 Os gestores e a contabilidade da empresa

A Tabela 1 apresenta os resultados obtidos sobre as informações dos gestores, onde foi possível traçar um breve perfil dos respondentes. A Tabela 1 apresenta ainda algumas informações sobre a contabilidade da empresa.

**Tabela 1 - informações sobre os gestores e sobre a contabilidade da empresa**

<b>Faixa etária</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>
Até 30 anos	5	25,0%
De 31 a 40 anos	10	50,0%
A partir de 41anos	5	25,0%
<b>Escolaridade</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>
Ensino fundamental	6	30,0%
Ensino médio	9	45,0%
Ensino superior	5	25,0%
<b>Possui contador</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>
Não	8	40,0%
Sim	12	60,0%
<b>Contabilidade interna</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>
Não	10	83,0%
Sim	2	17,0%
<b>Contador orienta no preço de venda</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem</b>

Não	2	17,0%
Sim	10	83,0%

**Fonte:** Dados da pesquisa

Quanto ao perfil do respondente, conforme Tabela 1, observa-se que trata-se de gestores em sua maioria entre 31 e 40 anos, com o ensino médio concluído. Assim, pode-se afirmar que são respondentes relativamente jovens e destaca-se também que apenas 25% deles possui um curso superior concluído.

Quanto à contabilidade das empresas, observou-se que 40% delas não possuem um contador. Das que possuem (12 empresas), a grande maioria terceiriza o serviço a algum escritório ou profissional liberal. Outro fato levantado é que, dentre as empresas que possuem contabilidade, boa parte considera que o profissional contador é útil no que diz respeito a fornecer orientações que auxiliam na formação do preço de venda.

As respostas apresentadas nesta seção se assemelham aos resultados de alguns estudos, como o de Araújo *et al.* (2015), onde demonstraram que a maioria das empresas componentes da amostra em estudo realizado no polo de confecções em Pernambuco não possuíam contadores internamente (71,2%), e também mais da metade (56%) terem estudado até o ensino médio.

#### **4.2 Fatores que influenciam na formação do preço de vendas**

Nesta seção será abordado os resultados do segundo bloco do questionário aplicado com os pequenos empreendedores do ramo de artesanato. Os resultados das opiniões dos respondentes sobre a importância dos itens para a composição do preço de venda estão nas Figuras 1, 2, 3 e 4.

Na figura 1 é possível observar a utilização dos custos para definição de preço de venda. Assim, o objetivo foi demonstrar a maior quantidade de alternativas relacionadas aos custos para tomada de decisão.

Os respondentes poderiam atribuir discordância ou concordância por meio de uma escala Likert de 5 pontos.

**Figura 1 - Frequências das respostas para o subtópico Custos**

## 1. Custos

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente	Total
<b>Custo do Produto</b>	10%	0%	10%	45%	35%	100%
<b>Gastos, desembolso, despesas, perdas e outros</b>	5%	0%	10%	40%	45%	100%
<b>Custeio Absorção</b>	15%	5%	25%	15%	40%	100%
<b>Custeio Atividades (ABC)</b>	30%	20%	15%	10%	25%	100%
<b>Custos fixos e variáveis</b>	15%	15%	10%	50%	10%	100%
<b>Custos diretos e indiretos</b>	20%	5%	20%	45%	10%	100%

Fonte: elaboração dos autores.

Ao se analisar esta figura, observa-se que os itens de custos são, em sua maioria, utilizados para a formação do preço de venda. Os respondentes, entretanto, tendem a não optar pelo ABC. Por outro lado, utilizam o custeio por absorção e buscam informações sobre o custo total/final do produto, a natureza desses custos (direta ou indireta/fixa ou variável), bem como todos os itens que consomem recursos.

Já a segunda figura se refere à utilização de ferramentas relacionadas à análise de custos, que neste artigo foi denominado de “custos para decisão”. Assim, a Figura 2 demonstra a utilização de ferramentas de CVL para a formação do preço de venda.

**Figura 2 - Frequências das respostas para o subtópico Custos para Decisão**

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente	Total
<b>Ponto de Equilíbrio Contábil</b>	15%	40%	20%	10%	15%	100%
<b>Ponto de Equilíbrio Econômico</b>	20%	25%	20%	20%	15%	100%
<b>Ponto de Equilíbrio Financeiro</b>	5%	15%	50%	15%	15%	100%
<b>Margem de contribuição unitária</b>	15%	20%	40%	15%	10%	100%

Fonte: elaboração dos autores.

Com relação ao uso das informações da análise de custo-volume-lucro para determinação do preço de venda, a Figura 2 demonstra que são pouco utilizados (principalmente o Ponto de Equilíbrio Contábil, que demonstra concordância de 25%) ou indiferentes (ponto de equilíbrio financeiro e margem de contribuição unitária).

A terceira figura se refere à estratégia adotada para definição dos preços.



**Figura 3 - Frequências das respostas para o subtópico Estratégia**

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente	Total
<b>3. Estratégia</b>						
<b>Venda com margem inferior</b>	40%	25%	10%	15%	10%	100%
<b>Preço promocional</b>	5%	10%	35%	35%	15%	100%
<b>Mark-up</b>	15%	20%	5%	20%	40%	100%

Fonte: elaboração dos autores.

Com relação as estratégias na formação do preço de venda, pode-se verificar, conforme figura 3, que os participantes utilizam de forma mais expressiva o Mark-up (60% de concordância), e, em seguida, o Preço promocional (50% de concordância). Ademais, não há uma prática de vender a um preço inferior ao valor de aquisição/manufatura do artesanato (65% de discordância).

Em seguida se questionou sobre a utilização da contabilidade gerencial na formação de preços.

**Figura 4 - Frequências das respostas para o subtópico Contabilidade Gerencial**

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente	Total
<b>4. Contabilidade Gerencial</b>						
<b>Informações gerenciais</b>	5%	15%	25%	25%	30%	100%
<b>Planejamento na empresa</b>	10%	5%	25%	25%	35%	100%
<b>Planejamento saída e entrada de dinheiro</b>	5%	0%	35%	25%	35%	100%
<b>Planejamento financeiro</b>	15%	0%	35%	40%	10%	100%
<b>Controle interno</b>	5%	15%	25%	25%	30%	100%

Fonte: elaboração dos autores.

Com relação ao uso da contabilidade com fins gerenciais para a formação do preço de venda, conforme a Figura 4, vê-se que os aspectos analisados são, em geral, utilizados por mais da metade dos respondentes. Tal resultado pode sugerir que os contadores estão fornecendo apoio e informações para os respondentes.

Posteriormente, foi realizada análise inferencial através de correlação entre as variáveis estudadas. A Tabela 2 apresenta os itens da primeira e segunda parte do questionário, ou seja, entre as variáveis de perfil e as de gestão relacionadas ao preço de venda.

Com base na Tabela 2, pode-se observar que há uma correlação negativa entre a variável idade e as variáveis “custos diretos e indiretos”, “Ponto de Equilíbrio Contábil”, e “Ponto de Equilíbrio Financeiro”. Esta evidência sugere que quanto maior a idade menor o uso dessas informações na hora de definir o preço de venda. Provavelmente isto se dá pela experiência obtida com os anos vendendo os artesanatos.

Já para a existência da contabilidade (possui contador) foi significativo apenas para o custeio por absorção.

Também buscou-se analisar, para as organizações que possuem contador (12 de 20), se o fato do contador estar dentro da organização (2 de 12) faz alguma diferença. Observou-se que a existência de contadores, independentemente de ser interno ou externo, contribuem para uma melhoria nos controles internos, na apuração dos custos, na prestação de informações gerenciais, e no cálculo dos pontos de equilíbrio (conforme expressam as correlações entre “relação com o contador” e as variáveis “controle interno”, “custeio por absorção”, “custo do produto”, “Custos fixos e variáveis”, “informações gerenciais”, “planejamento financeiro”, “ponto de equilíbrio contábil” e “ponto de equilíbrio financeiro”).

**Tabela 2- Resultados do coeficiente de correlação de Spearman para a primeira e segunda partes do questionário**

	Idade	Existência da Contabilidade	Contabilidade Interna	Relação do Contador	Orientação do Contador
Controle interno	-,236	,408	-,167	,454*	,750**
Custeio ABC	-,045	,416	,043	,441	,574**
Custo do Produto	,061	,404	,014	,510*	,560*
Custos diretos e indiretos	-,494*	,364	,078	,439	,621**
Custos fixos e variáveis	-,168	,405	-,066	,478*	,675**
Gastos, desembolso, despesas, perdas e outros	,217	,271	-,238	,257	,408
Informações gerenciais	,118	,408	,111	,542*	,500*
Margem de contribuição unitária	,307	,248	,043	,268	,391
Mark-up	-,092	,067	,217	,103	-,196
Custeio por Absorção	-,149	,486*	,093	,602**	,560*
Planejamento financeiro	,124	,392	-,087	,559*	,699**
Planejamento na empresa	,223	,209	-,184	,322	,630**
Planejamento saída e entrada de dinheiro	-,067	,269	-,267	,390	,518*
Ponto de Equilíbrio Contábil	-,502*	,370	,210	,487*	,552*
Ponto de Equilíbrio Econômico	-,262	,060	,037	,151	,407
Ponto de Equilíbrio Financeiro	-,481*	,258	,259	,448*	,486*
Preço promocional	,138	-,040	-,309	,015	,049
Venda com margem inferior	,051	-,118	-,072	-,220	-,434

Fonte: elaboração dos autores. Nota: \* a correlação é significativa ao nível de 0,05 (bicaudal); \*\* a correlação é significativa ao nível de 0,01 (bicaudal).

Para verificar de forma mais consistente os resultados apresentados, também se adotou a análise de cluster, a fim de verificar se as ferramentas gerenciais elencadas neste estudo apresentam comportamentos semelhantes, já que análises por meio de correlação de Spearman foram realizadas entre elas e algumas apresentam significância (Apêndice I).

Como o objetivo não era apresentar hierarquização dos *clusters*, foi utilizado o *K-means Cluster* com as 20 observações da amostra, mas somente 19 foram consideradas válidas (Tabela 3).

**Tabela 3 - Número de Casos em Cada Cluster**

Cluster	1	10,000
	2	9,000
Valid		19,000
Missing		1,000

Fonte: elaboração dos autores.

Ao ser realizada a análise, verificou-se que, apesar de não haver diferença extrema entre os *clusters*, o agrupamento 1 apresenta uma maior concordância nas afirmações. Ou seja, o *cluster 1* é representado por ferramentas mais utilizadas, enquanto o *cluster 2* é representado por uma menor concordância em relação às ferramentas adotadas. No entanto, cabe destaque para as seguintes variáveis: clientes alvo, mark-up e vendas com margem inferior. Todas essas variáveis apresentaram maior adoção no *cluster 2*, enquanto as variáveis referentes à margem de contribuição, planejamento de vendas e satisfação na margem de contribuição, apresentaram comportamento igual ao *cluster 1*. Estas observações podem ser verificadas no Gráfico 1.

**Gráfico 1: Variáveis apresentadas por Cluster**



Fonte: dados da pesquisa.

A interpretação que adotamos para este resultado é de que no *cluster 1* é possível observar maior utilização das ferramentas, mas não necessariamente referente àquelas que estão relacionadas às vendas, que se mostram iguais ou maiores no *cluster 2*.

Após compreender as características de cada *cluster*, foi realizada uma análise de correlação de *Spearman* para verificar se as características desses *clusters* podem estar relacionadas à atuação do contador. Para isso, selecionou-se as seguintes variáveis para correlação: idade dos respondentes, escolaridade, existência de contador, contabilidade interna, relação do contador, e, por fim, orientação do contador.

Foram verificadas 3 relações significantes, conforme Tabela 4.

**Tabela 4: Correlação de Spearman entre variáveis de contabilidade e os clusters**

Variável Significativa	Pearson Correlation (p-value)	Observação
Existência da Contabilidade	-0,472 (0,041)	O resultado indica uma associação entre a existência da contabilidade pelos respondentes e o <i>cluster 1</i> .
Relação do Contador	-0,587 (0,008)	O resultado indica uma associação entre a relação do contador e o <i>cluster 1</i> .
Orientação do Contador	-0,689 (0,001)	O resultado indica uma associação entre a orientação do contador e o <i>cluster 1</i> .

Fonte: dados da pesquisa.

Pode-se observar, portanto, que o *cluster 1*, representado pela utilização de mais práticas relacionadas ao controle gerencial, apresenta relação com existência da contabilidade, relação do contador e orientação do contador. Este resultado indica que embora haja influência do contador nas variáveis relacionadas às vendas e preços, sua atuação não é determinante, haja vista que o *cluster 2* apresenta características um pouco mais relevantes em relação às ferramentas de vendas e preços. Os resultados detalhados das correlações podem ser vistos no Apêndice II.

## 5. Conclusão

Esta pesquisa teve como objetivo analisar os fatores determinantes para a formação de preço das micro pequenas empresa da cidade de Cachoeirinha-PE. Para isto foi aplicado um questionário contemplando variáveis identificadas como relevantes na literatura a fim de identificar se estas mesmas variáveis se confirmava no contexto em estudo.

O mark-up não apresentou correlação significativa com nenhum item analisado, o que pode sugerir que o mark-up pode ser intuitivamente utilizado pelos empreendedores e/ou é um item aplicado em um estágio final aos demais. O custo do produto possui uma correlação significativa com as informações sobre os custos fixos e variáveis, além de os demais desembolsos, além de avaliar os seus reflexos no planejamento e na entrada e saída de recursos. Desta forma, na hora de definir um preço de venda, os empreendedores levam em consideração os custos e despesas para a venda dos produtos, bem como seus reflexos no caixa e nos planos da empresa.

Portanto, conclui-se que a maioria dos empreendedores que participaram da pesquisa utilizam o Mark-up, independentemente de possuir contabilidade ou não. Além disso, a existência de contabilidade provê informações que podem ser úteis para os mesmos, aumentando os controles internos e planejamento. Estas observações são corroboradas pela análise de *cluster*, além das correlações realizadas entre os *clusters* e as variáveis voltadas à contabilidade.

Também foi possível verificar que as empresas da amostra indicam maior utilização de custos e de ferramentas voltadas à contabilidade gerencial nas empresas, enquanto tendem a não usar ferramentas voltadas à análise de custo-volume-lucro.

Como limitação aponta-se a pouca quantidade de respondentes bem como o baixo número de variáveis utilizadas. Como sugestão de futuras pesquisas, indica-se observar respostas de gestores do mesmo ramo em outras regiões bem como ampliar a quantidade de variáveis de pesquisa.

## Referências

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **Contexto**, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

ARAÚJO, J. G., LAGIOIA, U. C. T., ARAÚJO, J. G. N., PRAZERES, R. V. ARRANJO PRODUTIVO LOCAL DE CONFECÇÕES-PE: ANÁLISE DO PERFIL DAS EMPRESAS E DE TOMADA DE DECISÃO DOS GESTORES. In: Congresso Anpcont (Anais).... 2015

ASSAF NETO, A.. **Administração do capital de giro rápido**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

BOMFIM, E. A.; PASSARELLI, J.. **Custos e formação de preço**. 4 ed. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

BRUNI, A. L.. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicação na HP12C e excel**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CARARETO, E. S.; JAYME, G.; TAVARES, M. P. Z.; VALE, V. P.. Gestão Estratégica de Custos: custos na tomada de decisão. **Revista de Economia da UEG**, Anápolis (GO), v. 2, n. 2, 2006.

CREPALDI, S. A.. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1998

CRUZ, V. L.; SANTOS, R. R., LAGIOIA, U. C. T.; SANTOS, A. A.; PAULINO, G. C.; PEIXOTO, E. P. A. As necessidades de ensino de custos para o desenvolvimento das atividades dos artesãos de um estado brasileiro. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2015.

COGAN, S.; CABRAL, I.; CASTRO, F. A. R.; BISPO, P. L.. O processo de formação do preço de venda das micro e pequenas empresas em dois municípios do interior do Rio de Janeiro. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2007.

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

GALBRAITH, J. R.” **organization design: na information processing view**” INTERFACES vol. 4, nº 3, may, 1974. The Institute of Management Sciences. Disponível em <[http://www.jaygalbraith.com/resouces/inforprocess 1974.pdf](http://www.jaygalbraith.com/resouces/inforprocess%201974.pdf)>. Acesso em 9 de Setembro. 2015.

LEMO, M. E. S. O artesanato como alternativa de trabalho e renda: avaliação do Programa Estadual de Desenvolvimento do Artesanato no Município de Aquiraz-Ce. Dissertação (Mestrado em Avaliação de Políticas Públicas) Universidade Federal do Ceará, 2011.

MACHADO, Débora Gomes; SOUZA, Marcos Antônio 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**, v. 2, n. 1, p. 42-60, 2006.

MARQUES. A. V.. **Planejamento e controle financeiro nas micro e pequenas empresas, visando à continuidade e à sustentabilidade**. Dissertação (Mestrado- Universidade Católica de Santos, Programa em gestão de negócios) universidade Católica de Santos. Santos, 2008.

MOSSIMANN, C. P. **Controladoria: Seu papel na administração de empresas**. 2 edição. São Paulo: Atlas, 1999.

QUEIROZ, L. L; CONCEIÇÃO, I. E. P., SANTOS; S. M., CABRAL, A. C. A; PESSOA, M. N. M.. Estratégias De Determinação De Preços Em Microempresas Do Setor Artesanal: Um Estudo Comparativo Entre Brasil E Cabo Verde. **Revista da Micro e Pequena Empresa**. Campo Limpo Paulista, v.7, n.3, p.19-32, 2013.

SILVA, F. B. da. O artesão expositor e a administração de um pequeno negócio. **Revista de Ciências Gerenciais**. vol. 16, n. 24, pp. 19-29, 2012.

SOUZA, J. A.; OLIVEIRA, L. F. T. M.; SILVA, F. S. C.; NEGROMONTE, R. B.; NÓBREGA, J.. Fatores Condicionantes de Sucesso das Pequenas e Micro Empresas (PME's) do Segmento de Artesanato em Natal–RN. **CONNEXIO**, v. 1, n. 2, p. 113-137, 2012.

SOUZA, A. A.; NOVELI, M.; MINELLO, Í. F.; ENDRILI, J.; AVELAR, E. A. Análise de sistemas de informações utilizados como suporte para os processos de estimação de custos e formação de preços. In: **XII Congresso Brasileiro de Custos**. 2005.

ZUCCOLOTTO, R.; COLODETI FILHO, E.. Gerenciamento de preços em empresas de pequeno porte por meio do custeio variável e do método de Monte Carlo-*doi*: 10.4025/enfoque.v26i3.4872. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 26, n. 3, p. 39-52, 2008.

## Apêndice I – Resultados do coeficiente de correlação de Spearman

	Controle interno	Custeio ABC	Custo do Produto	Custos diretos e indiretos	Custos fixos e variáveis	Gastos, desembolso, despesas, perdas e outros	Informações gerenciais	Margem de contribuição unitária	Mark-up	Custeio por Absorção	Planejamento financeiro	Planejamento na empresa	Planejamento saída e entrada de dinheiro	Ponto de Equilíbrio Contábil	Ponto de Equilíbrio Econômico	Ponto de Equilíbrio Financeiro	Preço promocional	Venda com margem inferior
Controle interno	1																	
Custeio ABC	0,356	1																
Custo do Produto	0,416	0,434	1															
Custos diretos e indiretos	,634**	,638**	0,434	1														
Custos fixos e variáveis	,496*	,708**	,638**	,801**	1													
Gastos, desembolso, despesas, perdas e outros	0,281	0,351	,708**	0,246	,527*	1												
Informações gerenciais	,444*	0,329	0,351	0,246	,463*	,451*	1											
Margem de contribuição unitária	0,318	0,205	0,329	0,088	0,232	0,292	,608**	1										
Mark-up	0	-0,374	0,205	-0,025	-0,194	-0,233	0,272	-0,099	1									
Custeio por Absorção	,607**	0,388	-0,374	,478*	,500*	,557*	,607**	0,419	0	1								
Planejamento financeiro	,561*	,451*	0,388	0,434	,607**	,571**	,633**	,489*	-0,228	,716**	1							
Planejamento na empresa	,479*	,472*	,451*	0,404	,672**	,450*	,578**	,551*	-0,308	,458*	,819**	1						
Planejamento saída e entrada de dinheiro	,502*	0,162	,472*	0,278	0,364	0,077	,542*	0,104	0,077	0,224	,572**	,486*	1					
Ponto de Equilíbrio Contábil	,578**	,497*	0,162	,679**	,453*	-0,032	0,315	0,174	-0,129	,568**	,475*	0,379	0,375	1				
Ponto de Equilíbrio Econômico	,610**	0,34	,497*	0,39	0,228	-0,242	-0,099	-0,014	-0,326	0,28	0,223	0,207	0,193	,615**	1			
Ponto de Equilíbrio Financeiro	0,348	,520*	0,34	,648**	,617**	0,059	0,389	0,025	0,063	,496*	,458*	0,352	0,439	,658**	0,309	1		
Preço promocional	0,065	-0,037	,520*	0,083	0,184	-0,14	0,187	-0,112	0,239	-0,185	0,226	0,296	,660**	-0,127	-0,096	0,247	1	
Venda com margem inferior	-0,44	-0,318	-0,037	-0,202	-0,416	-,561*	-0,35	-0,097	0,189	-0,294	-0,278	-0,177	-0,174	0,051	-0,163	-0,148	0,152	1

Fonte: elaboração dos autores. Nota: \* a correlação é significativa ao nível de 0,05 (bicaudal); \*\* a correlação é significativa ao nível de 0,01 (bicaudal).

Apêndice II – Correlação entre as variáveis de contabilidade e *Clusters*

	Idade	Escolaridade	Existencia_cont	Cont_interna	Relacao_cont	Orient_cont	Cluster Number of Case	
Spearman's rho	Idade	1,000	-,296	-,144	-,471*	-,296	-,283	,291
	Escolaridade	-,296	1,000	,361	,248	,517*	,744**	-,437
	Existencia_cont	-,144	,361	1,000	-,068	,899**	,612**	-,472*
	Cont_interna	-,471*	,248	-,068	1,000	,245	0,000	,018
	Relacao_cont	-,296	,517*	,899**	,245	1,000	,734**	-,587**
	Orient_cont	-,283	,744**	,612**	0,000	,734**	1,000	-,689**
	Cluster Number of Case	,291	-,437	-,472*	,018	-,587**	-,689**	1,000

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed). \*\*. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).