



XXVIII Congresso Brasileiro de Custos

17 a 19 de novembro de 2021
- Congresso Virtual -



Quanto custa o seu produto? Fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores

Renata Melo Isadora (FCRN) - renataisadora.ms@hotmail.com

Ítalo Carlos Soares do Nascimento (UFC) - italocarlos25@gmail.com

Jane Elly Nunes da Costa Lima (FCRN) - jane_elly@hotmail.com

Natália Queiroz da Silva Oliveira (FCRN) - natyqs.queiroz@gmail.com

Geison Calyo Varela de Melo (UFC) - geisoncalyo@hotmail.com

Resumo:

O objetivo da pesquisa é de identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Trata-se de uma pesquisa descritiva, quali-quantitativa e de campo, realizada através de aplicação de questionários com 147 consumidores do município de Mossoró-RN. A análise dos dados se deu através de técnicas da estatística descritiva e da Análise Fatorial Exploratória (AFE). Observou-se que dentre as 21 estratégias propostas pelo instrumento de pesquisa, as práticas que mais atraem e fidelizam os clientes são: atendimento de qualidade e personalizado, segurança ofertada pelo estabelecimento, qualidade do produto, necessidades especiais de cada cliente serem atendidas, boas referências do serviço ou produto, preço diferenciado, benefício final e economia de custos. Por meio da AFE, foram identificados seis fatores que explicam o conjunto das 21 variáveis, apresentando-se assim os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores: F1) Segurança, preço e qualidade; F2) Atendimento, conforto e comodidade; F3) Imagem mercadológica; F4) Relação custo e benefício; F5) Análise da concorrência; e F6) Demanda. Assim, o estudo demonstra que, para os consumidores, dentre as estratégias de custos ofertadas pelas empresas, os gestores devem dar prioridade ao atendimento, segurança, qualidade do serviço ou produto ofertados, necessidades especiais de seus clientes, preço e economia de custos, destacando-se a qualidade como a característica mais relevante para a sua satisfação.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial, Gestão Estratégica de Custos, Custos.

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

Quanto custa o seu produto? Fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores

RESUMO

O objetivo da pesquisa é de identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Trata-se de uma pesquisa descritiva, quali-quantitativa e de campo, realizada através de aplicação de questionários com 147 consumidores do município de Mossoró-RN. A análise dos dados se deu através de técnicas da estatística descritiva e da Análise Fatorial Exploratória (AFE). Observou-se que dentre as 21 estratégias propostas pelo instrumento de pesquisa, as práticas que mais atraem e fidelizam os clientes são: atendimento de qualidade e personalizado, segurança ofertada pelo estabelecimento, qualidade do produto, necessidades especiais de cada cliente serem atendidas, boas referências do serviço ou produto, preço diferenciado, benefício final e economia de custos. Por meio da AFE, foram identificados seis fatores que explicam o conjunto das 21 variáveis, apresentando-se assim os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores: F1) Segurança, preço e qualidade; F2) Atendimento, conforto e comodidade; F3) Imagem mercadológica; F4) Relação custo e benefício; F5) Análise da concorrência; e F6) Demanda. Assim, o estudo demonstra que, para os consumidores, dentre as estratégias de custos ofertadas pelas empresas, os gestores devem dar prioridade ao atendimento, segurança, qualidade do serviço ou produto ofertados, necessidades especiais de seus clientes, preço e economia de custos, destacando-se a qualidade como a característica mais relevante para a sua satisfação.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial. Gestão Estratégica de Custos. Custos.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 INTRODUÇÃO

O cotidiano das empresas é repleto de mudanças e desafios, assim são necessárias informações úteis e relevantes que atendam às necessidades de planejamento, de controle e de tomada de decisão, possibilitando que o gestor administre bem o negócio. Assim, surge a contabilidade gerencial como o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar as informações sobre os eventos econômicos (Atkinson, Banker, Kaplan & Young, 2008).

A contabilidade gerencial dispõe de um conjunto de artefatos, que contribuem para uma melhor tomada de decisão. Dentre esses artefatos, destaca-se a gestão estratégica de custos, que produz informações para os usuários internos a fim de identificar informações que são úteis aos gestores para o custeio, planejamento, controle e melhor tomada de decisão. Tal ferramenta tem atraído não só o profissional da área contábil, como também o empresariado em geral. Em um mercado competitivo, torna-se cada vez mais pertinente para organizações fidelizar seus clientes, e nesse contexto, a gestão estratégia de custos se consolida como ferramenta que possibilita o desenvolvimento de estratégias competitivas (Assunção,

De Luca, Vasconcelos, & Cardoso, 2014, Andrade, Teixeira, Fortunato, & Nossa, 2013)

Estudos empíricos anteriores (Guilding, Cravens, & Tayles, 2000; Cravens & Guilding, 2001, Grzeszezeszyn & Ferreira, 2004, Cadez & Guilding, 2008, Assunção *et al.*, 2014, Andrade *et al.*, 2013), foram desenvolvidos com o intuito de verificar a aplicação das práticas de contabilidade gerencial estratégica e gestão de custos nas organizações e a percepção dos profissionais quanto à relevância dessas práticas para apoiar a estratégia empresarial. Em linhas gerais, os resultados de tais estudos demonstram que tais ferramentas se apresentam como fundamentais para uma melhor tomada de decisão no ambiente empresarial.

Dada a necessidade de entendimento do comportamento e do olhar dos consumidores para com as empresas, na busca de procurar corrigir e repassar seus custos, muitos empreendedores buscam a solução para que seus clientes tenham um olhar mais aberto sobre os custos por trás de um determinado bem ou serviço ofertado por eles. Quando o cliente vai a determinado estabelecimento e decide comprar determinado objeto, paga por ele um valor X; em outro estabelecimento, no *shopping*, por exemplo, o mesmo objeto pode custar XY. Em uma loja de bairro uma sorveteria administrada por uma única pessoa (o proprietário), um açaí pode custar X, e em uma sorveteria no centro, com estacionamento, climatizada, com vários funcionários vai custar XY. Desta forma, observa-se que fatores ambientais internos e externos podem contribuir substancialmente para precificação dos produtos e, conseqüentemente, na escolha dos clientes (Burnham, Frels, & Mahajan, 2003).

Diante do exposto, emerge a seguinte questão de pesquisa: **Quais os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores?** Portanto, o objetivo do estudo consiste em identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores.

A explicação para essas questões pode estar na existência de custos de mudança – custos que os clientes associam com o processo de mudança de um fornecedor para outro. Talvez um cliente de uma determinada sorveteria tenha que gastar muito tempo para se deslocar até outro ambiente, e assim, percam a oportunidade de economia ou conforto e melhor atendimento. Já em outra situação, alguns clientes preferem dedicar um pouco mais de tempo se deslocando à um ambiente mais distante que o ofereça estacionamento, atendimento personalizado, mais conforto, e, conseqüentemente, um maior custo para empresa e um valor superior a primeira opção, apesar de mais cômoda. Alguns esforços e perdas podem impedir a troca de fornecedor, fazendo com que o cliente mesmo insatisfeito, permaneçam leais (Burnham, Frels, & Mahajan, 2003).

Desta forma, este estudo justifica-se por aprofundar a compressão desse problema, uma vez que não só a satisfação conduz o cliente a lealdade, mas também os custos de mudança e comodidade, contribuindo assim através do levantamento sobre algumas estratégias que levam a satisfação e fidelização do cliente aos produtos e/ou serviços sob a ótica dos consumidores do município de Mossoró-RN.

Do ponto de vista acadêmico, o estudo avança na discussão do tema, apresentando como diferencial a investigação da percepção dos consumidores acerca das práticas da gestão estratégica de custos na precificação de produtos e serviços, tendo em vista que a maioria dos estudos realizados sobre o tema, possui como foco a percepção dos empresários e profissionais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade de custos

Em função das adaptações às necessidades de um mercado, inicialmente regional na época da Revolução Industrial, que foram desenvolvidos no processo fabril do final do século XIX e se globalizou com maior intensidade a partir do século XX, a apuração de custos surgiu em atendimento às necessidades da gestão nas organizações e, desde então, vem sendo aperfeiçoada como parte do sistema de informações gerencial das empresas, destacando-se o desenvolvimento do sistema de informação gerencial e a criação do sistema de custeio ABC, por exemplo, apontado como um dos melhores sistemas de identificação de custeio e tomada de decisão (Lorentz, 2016).

Frente ao cenário econômico altamente competitivo, as informações sobre custos passaram a ser relevantes na tomada de decisão das organizações (Martins, 2003). Deste modo, as organizações passaram a pensar em construir estratégias para responder às crescentes volatilidades no ambiente organizacional, por meio da análise aprofundada dos gastos da empresa e sua comparação com os custos dos principais concorrentes, com o intuito de estabelecer uma posição lucrativa e sustentável, melhorar o processo decisório, sustentar as vantagens competitivas e liderar a concorrência (Porter, 1986, Nakagawa, 1994, Quesado & Rodrigues, 2007, Anderson & Dekker, 2009, Voese & Mello, 2013).

As empresas têm enfrentado muita competição nos últimos anos. Os desafios do dia a dia com relação à concorrência levam as empresas a buscarem cada vez mais a sua eficiência. Neste aspecto, o custo de produção passa a ser fator fundamental para o sucesso de qualquer negócio, haja vista que aumentar os preços de venda não é uma decisão adequada nesse cenário de competição (Lorentz, 2016). Neste sentido, a Contabilidade de custos pode ser caracterizada como uma forma eficaz de analisar todos os gastos de uma empresa, permitindo a identificação de melhorias e a tomada de decisões com base em evidências (Martins, 2003).

Os modelos tradicionais de análise de custos buscam mensurar os estoques apoiando-se nos critérios de rateio baseados no volume de produção e atendimento ao fisco, o que de certa forma atendia às necessidades das organizações até o início da década de 1980. Porém, com a globalização, o aumento de incertezas e risco associados ao mercado, a concorrência acirrada e maior exigência por parte dos clientes em relação a produtos e serviços diferenciados, fez com que as organizações buscassem implantar novas práticas de gestão, surgindo assim ferramentas modernas, tais como a gestão estratégica de custos e a precificação estratégica (Fernandez & Rodriguez, 1997, Silva, 2017).

2.2 Gestão estratégica de custos

Gestão Estratégica de Custos (GEC) é um componente da gestão de custos. É um sistema de produção de informações necessárias para a gestão estratégica para ajudar a organização a criar e sustentar vantagens competitivas. Ela tem quatro objetivos a longo prazo, que são responder às exigências do cliente, comparando com os concorrentes, capacidade de inovar produtos, qualidade e eficiência (El-Dyasty, 2007).

A Gestão Estratégica de Custos aborda as principais filosofias, atitudes e artefatos tomados pelos gestores que buscam uma situação favorável no que se

refere aos custos, dentro de uma perspectiva competitiva baseada na melhoria e na criação de valor da firma em seu ambiente (Slavov, 2015).

Reckziegel, Souza e Diehl (2007) abordam que as práticas de gestão de custos não têm tido tanta atenção nas empresas pesquisadas. Fatores como não conhecer tais práticas e o fraco desempenho entre custo e benefício na sua implantação seriam os motivadores para a ausência de estudos nesta temática até então. Entretanto, nos últimos anos têm-se observado um crescimento de pesquisas na temática (Assunção *et al.*, 2014).

Shank e Govindarajan (2008) descrevem que a GEC permite uma análise de custos num contexto mais amplo, tornando os elementos estratégicos mais conscientes, explícitos e formais. A GEC pode ser fundamental para prover informações à tomada de decisão dos gestores, principalmente aquelas relacionadas a análise da cadeia de valor, análise da posição estratégica e análise dos direcionadores de custo, o que pode levar a organização a melhorar seu desempenho com aumento nas margens de lucros, minimização dos custos, qualidade superior e melhorias no atendimento dos clientes (Shank & Govindarajan, 2008).

Perante as crescentes volatilidades no ambiente organizacional e acirrada concorrência, as empresas passaram a buscar estratégias com intuito de estabelecer uma posição lucrativa e sustentável, e melhorar seus processos decisórios (Quesado & Rodrigues, 2007). Para Slavov (2015), o surgimento da GEC ocorreu aproximadamente na década de 80, tendo sido estudada e explorada a nível internacional por diversos autores, tais como Shank e Govindarajan (1993) e Cooper e Slagmulder (1998) e no Brasil por Nakagawa (1994), entre outros pesquisadores.

Rocha (1999) define GEC como o processo de tomada de decisões e implementação de ações com o propósito de conceber, desenvolver, programar e sustentar estratégias que garantam à organização vantagens competitivas que podem ser de curto ou de longo prazo. Já na visão de Shank e Govindarajan (2008), a GEC na sua estrutura central está baseada em três pilares: cadeia de valores, posicionamento estratégico e determinantes de custos.

Cabe salientar que o sucesso dos negócios passa de certa forma pela análise da cadeia de valor atendendo à sua importância na obtenção de vantagem competitiva. Assim, ela deve ser realizada de forma conjunta e não isolada tendo em vista a busca pela eficiência organizacional, mediante redução dos custos praticados e ou diferenciação de produtos (Hasen & Mowen, 2001).

A segunda etapa da Gestão Estratégica de Custos, denominada de posicionamento estratégico, está relacionada com a forma pela qual as organizações entendem que devem competir no seu segmento de mercado, buscando concretizar os objetivos estabelecidos. Por fim, a última etapa (determinantes de custos), diz respeito aos fatores que contribuem para a formação dos custos (Cooper & Slagmulder, 2003).

3 METODOLOGIA

Este trabalho tem como objetivo identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Portanto, por sua natureza, pode ser classificada como descritiva. No que diz respeito ao problema, caracteriza-se como quali-quantitativa. Quanto à coleta de dados, trata-se de um levantamento do tipo *survey*, aplicando-se um questionário estruturado com 25

perguntas fechadas, por uma escala tipo *Likert* com grau de importância 05 pontos, em casos de afirmação positiva, e 01 questão aberta.

O universo do estudo compreende cidadãos comuns, consumidores de Mossoró-RN, resultando em uma amostra final de 147 participantes, os quais se dispuseram a responder o instrumento de pesquisa, no período de março a abril de 2021. O questionário foi aplicado de forma virtual, através do *google forms* e encontra-se estruturado por um total de 25 questões, divididas em dois blocos, elaborado com base em revisão de literatura. Nas perguntas do Bloco 1 (questões de 1 a 4), buscou-se se identificar o perfil dos respondentes; no Bloco 2 (questões de 5 a 25), buscou-se identificar os fatores determinantes no processo de precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores.

Quanto à análise, se deu por meio de técnicas da estatística descritiva, com indicações de médias, medianas e desvios-padrão, da Análise Fatorial Exploratória (AFE), que é uma técnica de análise multivariada de interdependência que busca identificar fatores comuns num conjunto de variáveis inter-relacionadas (Fávero, Belfiore, Silva & Chan, 2009). A adequação da aplicação da técnica de análise fatorial foi avaliada tendo em conta o critério de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) e o teste de esfericidade de Bartlett, que tem como hipótese nula que a matriz de correlações dos dados é igual à matriz identidade. Tal adequação é indicada por um valor alto (próximo de 1) do KMO e por um valor p baixo (inferior a 0,5) para o teste de esfericidade de Bartlett (Marôco, 2011). Além disso, observou-se as comunalidades com o propósito de verificar se as variáveis atendem aos níveis aceitáveis de explicação (igual ou superior a 0,5) e o Alpha de Cronbach, para avaliar a fidedignidade dos fatores gerados em torno de suas variáveis, devendo este ser superior a 0,6 (Marôco, 2011; Hair Jr., Black, Babin, Andersen, & Tatham, 2009).

Utilizou-se a ferramenta do *Google Docs*, para auxílio na coleta dos dados, os quais são apresentados por meio de tabelas dos programas *Microsoft Word* e *Excel* (Versão *Windows* 2010), e foram analisados no programa *Statistical Package for the Social Sciences - SPSS®* - versão 22, permitindo assim realizar a tabulação e análise dos dados coletados através do instrumento de pesquisa.

Para a questão aberta, utilizou-se a análise de conteúdo, que consiste em um método utilizado para analisar cada expressão de indivíduo ou de um grupo (Bardin, 2011). Para isto, inicialmente contou-se com a ferramenta do *software* ATLAS.ti®, que possibilitou a codificação aberta dos discursos acerca do que é mais importante no momento de decidir sobre as compras, sob a ótica dos consumidores. Ainda, com o uso do ATLAS.ti®, buscou-se visualizar as palavras-chave mais citadas durante os discursos dos participantes acerca da questão aberta supracitada, através da ferramenta “Nuvem de Palavras”.

4 RESULTADOS

4.1 Caracterização da amostra

A Tabela 1 apresenta a caracterização da amostra do estudo, com o intuito de traçar o perfil dos consumidores de Mossoró-RN quanto ao gênero, faixa etária, escolaridade e renda, evidenciando que dentre os 147 respondentes, 95 são do gênero feminino, o que representa 64,3 % da amostra, contra 52 respondentes do gênero masculino, que representa 35,4 %. Portanto, houve uma predominância da participação de mulheres na pesquisa. A faixa etária ficou dividida em 7 grupos, representado por sua maioria o público de 26 a 30 anos com 42 respondentes, o que

representa 28,6 % da amostra e o menor número de respondentes entre 51 e 60 anos, representando apenas 2%.

Tabela 1

Caracterização da amostra do estudo

Caracterização da amostra		Frequência	%
Gênero	Masculino	52	35,4
	Feminino	95	64,6
Faixa etária	18 a 20 anos	24	16,3
	21 a 25 anos	32	21,8
	26 a 30 anos	42	28,6
	31 a 35 anos	24	16,3
	36 a 40 anos	12	8,2
	41 a 50 anos	10	6,8
	51 a 60 anos	3	2,0
Escolaridade	Ensino Fundamental	2	1,4
	Ensino Médio	53	36,1
	Graduação	60	40,8
	Especialização	28	19,0
	Mestrado	3	2,0
	Doutorado	1	0,7
Renda	Até 1 salário mínimo	20	13,6
	1 a 3 salários	64	43,6
	4 a 6 salários mínimos	32	21,8
	Acima de 6 salários	31	21,1

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No que diz respeito ao nível de escolaridade dos 147 respondentes, 60 estão na graduação, o que representou o maior grupo com 48,8% e o menor número de respondentes são doutores com apenas 1 respondente, representando 0,7%. A renda de 1 a 3 salários mínimos representou o maior número de respondentes, com 64 pessoas, representando 43,6%, e o menor número foi a de 3 a 6 salários mínimos, com 31 pessoas, o que representa 21,1%.

4.2 Fatores determinantes no processo de precificação e gestão de custos

Esta subseção foi delineada a partir do objetivo geral do estudo – identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Inicialmente, através da estatística descritiva (média, mediana e desvio-padrão), buscou-se demonstrar a percepção dos respondentes acerca dos itens propostos no instrumento de pesquisa. Enfatiza-se ainda, na última coluna, quais os itens foram mantidos no modelo final da análise fatorial exploratória. Ressalte-se que foram dispostas aos cidadãos/consumidores 21 itens/variáveis sobre a temática, obtendo-se as respostas por meio de uma escala *likert* de cinco pontos, de discordo totalmente (1) a concordo totalmente (5). Os resultados são apresentados na Tabela 2.

A Tabela 2 aponta quais foram os itens que apresentaram as maiores médias, ou seja, os que dentro da escala 1 a 5 se destacam; e também indicam os itens com menores desvios-padrão, demonstrando a menor dispersão e variedade de respostas. Os itens que apresentaram as maiores médias foram: atendimento (4,64), qualidade do produto (4,58), necessidades especiais (4,54), referências (indicações (4,44) segurança (4,44) e economias de custo (4,39). Os itens que apresentaram as menores médias, por sua vez, foram: orientação para o preço (2,52), área para crianças (2,85), produto de luxo (3,11) e ausência de produtos substitutos (3,13).

Tabela 2

Estatística descritiva dos itens

V	Descrição	Média	Mediana	Desvio-padrão	Presença no modelo final
V1	Preço diferenciado	4,26	4,00	0,768	Sim
V2	Referências (indicações)	4,44	5,00	0,750	Sim
V3	Economias de custo	4,39	5,00	0,781	Sim
V4	Diferenciação	4,20	4,00	1,000	Não
V5	Facilidade na apresentação dos produtos	4,21	5,00	1,002	Sim
V6	Satisfação/felicidade	3,75	4,00	1,260	Sim
V7	Qualidade do produto	4,58	5,00	0,692	Sim
V8	Necessidades especiais	4,54	5,00	0,704	Sim
V9	Produto de luxo	3,11	3,00	1,330	Não
V10	Análise das ofertas dos concorrentes	4,09	4,00	1,128	Sim
V11	Ausência de produtos substitutos	3,13	3,00	1,068	Sim
V12	Benefício final/bem estar	4,36	4,00	0,776	Sim
V13	Segurança	4,44	5,00	0,687	Sim
V14	Custo compartilhado (compra conjunta)	3,35	4,00	1,516	Sim
V15	Preço e qualidade	3,67	4,00	1,237	Sim
V16	Orientação para o preço	2,52	2,00	1,430	Sim
V17	Atendimento	4,64	5,00	0,520	Sim
V18	Instalações	3,70	4,00	1,403	Sim
V19	Estacionamento	3,84	4,00	1,544	Sim
V20	Área para crianças	2,85	3,00	2,087	Sim
V21	Localização	3,90	4,00	1,353	Sim

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Entre as 21 variáveis propostas no instrumento de pesquisa, as que apresentaram menor desvio-padrão foram: atendimento (0,520); segurança (0,687); qualidade do produto (0,692); necessidade especial (0,704); referências e indicações (0,750); preço diferenciado (0,768); benefício final e bem estar (0,776); e economias de custo (0,781). Já os itens que apresentaram maior desvio padrão, ou seja, demonstra maior dispersão e variedade de respostas foram: área para crianças (2,087); estacionamento (1,544); custo compartilhado (1,516); orientação para preço (1,430); e instalações (1,403).

Verifica-se ainda que dos 21 itens propostos, 19 fazem parte do modelo final presente na análise fatorial exploratória (AFE), a qual será apresentada e explicada a seguir. Para o desenvolvimento da AFE utilizou-se os seguintes índices de base, estabelecidos por Hair Júnior *et al.* (2009) e Marôco (2011): (i) Alpha de Cronbach (superior a 0,6); (ii) Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) (igual ou superior a 0,5); (iii) Esfericidade de Bartlett (p menor que 0,5); (iv) Comunalidade (igual ou superior a 0,5).

Considerando os aspectos enunciados, duas extrações foram realizadas para consolidação do modelo final, observando-se os testes mencionados, para fins de avaliação da adequabilidade ou não das variáveis para a formação dos fatores, pois no primeiro modelo os pressupostos para a realização não foram adequados, tendo em vista que as Comunalidades dos itens V4 e V9 ficaram abaixo de 0,5, excluindo-as, portanto, do modelo.

Desta forma, a Tabela 3 apresenta os testes de KMO, Bartlett e Alpha de Cronbach para o segundo modelo testado, além de demonstrar o percentual da variância total explicada, sendo este o modelo válido, concluindo-se que a análise fatorial é adequada ao estudo, demonstrando, portanto, que possuem explicação suficiente para os fatores formados.

Tabela 3

Resultado dos testes de consistência das variáveis observáveis para uso da AFE

Alpha de Cronbach	Esfericidade de Bartlett	KMO	% Var. explicada
	Sig.		
0,784	0,000	0,745	62,17

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

No que concerne ao grau de explicação, foram formados seis fatores, que explicam 62,17% da variabilidade total dos dados originais. Assim, a estrutura fatorial final dos 19 itens dos fatores determinantes para a precificação e gestão de custos, sob a ótica dos consumidores, é apresentada na Tabela 4.

Tabela 4

Análise Fatorial Exploratória - Fatores Determinantes para a Precificação e Gestão de Custos

V	Fatores	Itens	Com.	F1	F2	F3	F4	F5	F6
V1		Preço diferenciado	,548	,498					
V3		Economias de custo	,552	,631					
V7	Segurança, Preço e Qualidade	Qualidade do produto	,628	,593					
V8		Necessidades especiais	,534	,647					
V12		Benefício final/Bem estar	,679	,735					
V13		Segurança	,582	,521					
V17		Atendimento	,678		,585				
V18	Atendimento, Conforto e Comodidade	Instalações	,635		,695				
V19		Estacionamento	,681		,698				
V20		Área para crianças	,641		,658				
V21		Localização	,643		,774				
V2	Imagem Mercadológica	Referências (indicações)	,658			,718			
V5		Facilidade na apresent.	,674			,760			
V6		Satisfação/felicidade	,580				,459		
V14	Relação Custo e Benefício	Custo compartilhado	,542				,671		
V16		Orientação para o preço	,564				,695		
V10	Análise da Concorrência	Análise dos concorrentes	,529					,571	
V15		Preço e qualidade	,716					,786	
V11	Demanda	Ausência de prod.	,750						,793
		Substitutos							

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme Tabela 4, verifica-se que o primeiro fator (F1) foi formado a partir da aglutinação dos itens V1, V3, V7, V8, V12 e V13. De acordo com a composição desse fator, para fins de interpretação, este será denominado de “Segurança, Preço e Qualidade”, pois, no geral, as variáveis deste fator sinalizam que os clientes procuram por produtos com um preço diferenciado e boa qualidade, que atendam às suas necessidades, proporcionando-lhes segurança e bem estar.

O segundo fator (F2), por sua vez, aglutinou os itens V17, V18, V19, V20 e V21. Desta forma, denominou-se como “Atendimento, Conforto e Comodidade”, pois, em linhas gerais, demonstram que no processo de suas compras, os clientes levam em consideração itens como atendimento, instalações, estacionamento, área para crianças e estacionamento. Ou seja, estes fatores podem influenciar no processo de precificação e na adoção de práticas de gestão estratégica de custos, uma vez que proporcionar diferenciais competitivos que agreguem valor ao cliente é salutar para possibilitar a continuidade operacional das empresas e destaque frente a concorrência.

O terceiro fator (F3) reúne os itens V2 e V5, optando-se por nomeá-lo como “Imagem Mercadológica”, tendo em vista que as variáveis sinalizam que os clientes procuram obter referências sobre a empresa e produto, bem como a apresentação

do produto é essencial no processo de decisões de compras. Logo, buscar trabalhar a imagem do produto e reputação corporativa destacam-se como determinantes para a precificação e gestão de custos.

O quarto fator (F4) agrupou itens V6, V14 e V16, sendo nomeado como “Relação Custo e Benefício”, pois as variáveis demonstram que uma parcela dos clientes é sensível ao preço e busca um equilíbrio entre o custo e o benefício final que o produto pode lhe proporcionar, refletindo em sua satisfação e felicidade.

O quinto fator (F5) aglutinou os itens V10 e V15, os quais demonstram para a importância da análise das ofertas dos concorrentes, permitindo com que a empresa possa se destacar em termos de oferecer um produto de alta qualidade com preço justo. Por este motivo, optou-se por nomeá-lo como “Análise da Concorrência”.

O sexto e último fator (F6), por sua vez, reúne apenas um item (V11), o qual aborda que diante da ausência de produtos substitutos, quando o cliente não tem outra opção, acaba adquirindo o produto. Tal fator pode ser explicado pela função demanda e, por este motivo, optou-se por nomeá-lo como “Demanda”.

Desta forma, através da Análise Fatorial Exploratória foi possível agrupar um conjunto de 19 variáveis em seis fatores (F1, F2, F3, F4, F5 e F6), os quais expõem os determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Os resultados obtidos permitem concluir que estes fatores representam que, para os consumidores, dentre as estratégias de custos ofertadas pelas empresas, os gestores devem dar maior prioridade ao atendimento, segurança, qualidade do serviço ou produto ofertados, necessidades especiais de seus clientes, preço e economia de custos, destacando-se a qualidade como a característica mais relevante para a sua satisfação, corroborando achados da literatura, tais como os estudos de Andrade *et al.* (2013).

Adicionalmente, através de uma questão aberta proposta no questionário, indagou-se aos consumidores sobre o que é mais importante no momento de decidir sobre suas compras. Para realizar esse processo, contou-se com a ferramenta do *software* Atlas.ti®, que possibilita a codificação aberta dos discursos. Desta forma, na Figura 1 são apresentados os discursos de alguns participantes da pesquisa.

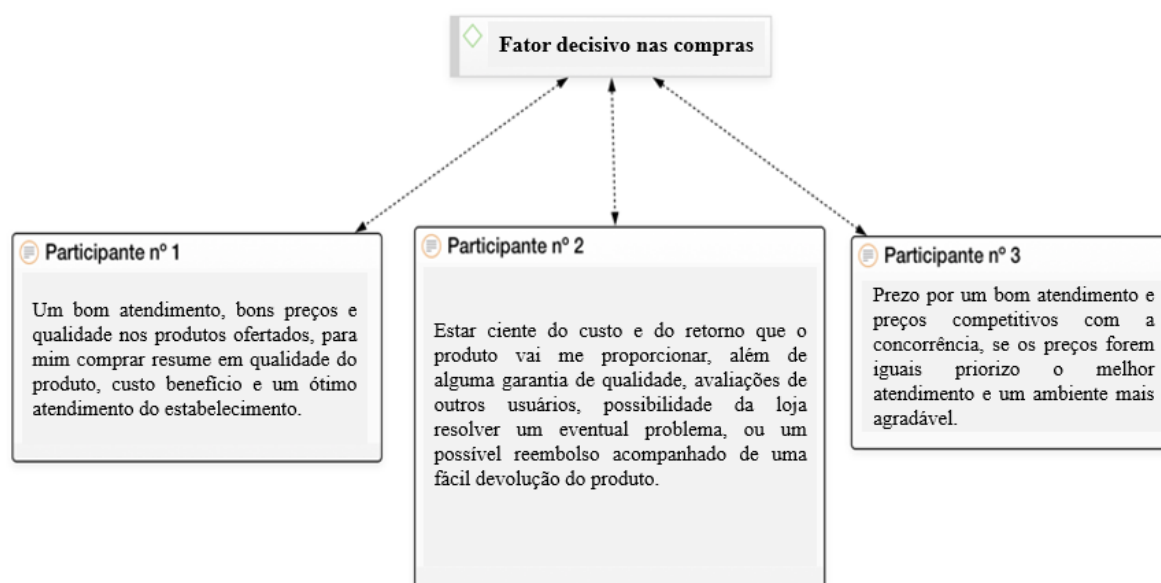


Figura 1. Fator decisivo nas compras sob a ótica dos consumidores

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme Figura 1, observa-se que os discursos dos participantes indicam, no geral, que o fator decisivo em suas compras está relacionado ao bom atendimento, preço de qualidade e o custo-benefício proporcionado pelo produto e/ou serviço. Além disso, outras respostas apontadas pelos consumidores sinalizam para a comodidade e praticidade, necessidade de compra e preço do produto/serviço.

Por fim, ainda com o uso do *software* Atlas.ti®, procedeu-se com a ferramenta “nuvem de palavras” para visualizar as palavras-chave mais citadas pelos participantes. Para tanto, as palavras-chave foram codificadas isoladamente (uma a uma) e a escolha se deu pelas palavras que representavam uma síntese das principais ideias das respostas dos consumidores. Assim, gerou-se a nuvem de palavras, composta pelas principais palavras-chave dos relatos dos participantes da pesquisa, conforme Figura 2.

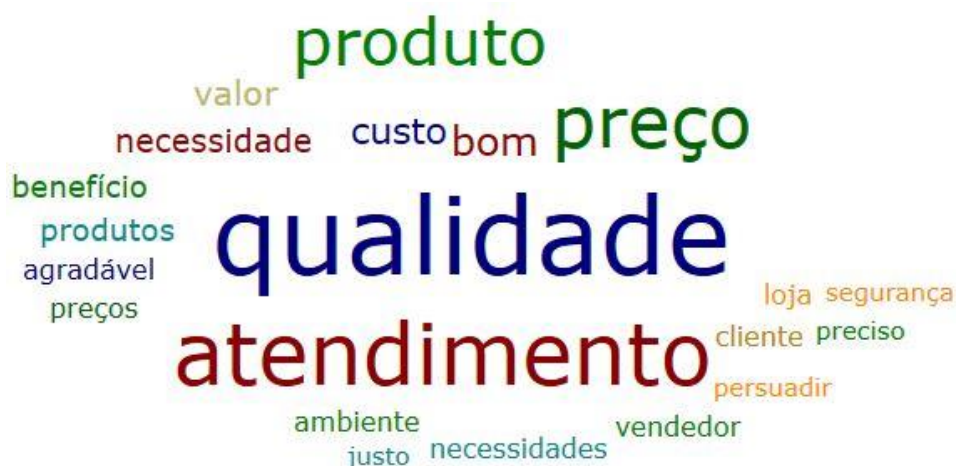


Figura 2. Nuvem de palavras: Fator decisivo nas compras sob a ótica dos consumidores
Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme a Figura 2, verifica-se que as palavras que mais se destacam são: qualidade (48), atendimento (36), e preço (29). Cabe ressaltar que as palavras produto, custo, necessidade e segurança também tiveram destaque. Assim, de acordo com a percepção dos consumidores de Mossoró-RN, os fatores que influenciam em suas compras estão atrelados prioritariamente à qualidade, ao atendimento e ao preço do produto e/ou serviço.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo identificar os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores. Para tanto, desenvolveu-se um estudo descritivo, quali-quantitativo e de campo, por meio de aplicação de questionários a 147 consumidores de Mossoró-RN.

Os resultados do estudo permitem concluir que para a maioria dos consumidores as estratégias de custos ofertadas pelas empresas devem dar maior prioridade ao atendimento, segurança, qualidade do serviço ou produto ofertados e necessidades especiais de seus clientes. Ressalta-se que preço e economia de custos estão entre as estratégias importantes, porém a qualidade está à frente da economia nas prioridades desses clientes. Observou-se ainda uma adoção abaixo

da média de algumas práticas relacionadas a custos, tais como a área para crianças, custo compartilhado, estacionamento e orientação para preço.

Por meio da AFE, foram identificados seis fatores que explicam o conjunto das 21 variáveis propostas no modelo do estudo, apresentando-se assim os fatores determinantes para a precificação e gestão de custos sob a ótica dos consumidores, a saber: F1) Segurança, preço e qualidade; F2) Atendimento, conforto e comodidade; F3) Imagem mercadológica; F4) Relação custo e benefício; F5) Análise da concorrência; e F6) Demanda. Assim, o estudo demonstra que, para os consumidores, dentre as estratégias de custos ofertadas pelas empresas, os gestores devem dar maior prioridade ao atendimento, segurança, qualidade do serviço ou produto ofertados, necessidades especiais de seus clientes, preço e economia de custos, destacando-se a qualidade como a característica mais relevante para a sua satisfação.

Através da questão aberta, constatou-se que o fator decisivo nas compras dos consumidores de Mossoró-RN está relacionado ao bom atendimento, preço de qualidade e o custo-benefício proporcionado pelo produto e/ou serviço, evidenciando, portanto, que os fatores que influenciam em suas compras estão atrelados prioritariamente à qualidade, ao atendimento e ao preço do produto e/ou serviço.

Desta forma, o presente estudo pode contribuir para a análise de empreendedores do mercado de Mossoró, auxiliando a traçar melhor suas estratégias e seu público-alvo, assim como auxiliar os estudantes da graduação a melhor analisar as estratégias de custos a serem utilizadas por seus futuros clientes. Ademais, fornece *insights* para os gestores na hora de decidir onde reduzir custos e também investir, afim de atrair e fidelizar clientes.

O estudo avança também no campo teórico, contribuindo para o avanço da discussão da temática, fornecendo como contribuição a inclusão da percepção dos consumidores sobre a precificação e gestão de custos, levando-se em consideração que as pesquisas anteriores direcionam sua atenção a percepção dos empresários e profissionais.

Entretanto, algumas limitações podem ser apontadas, uma das quais foi a impossibilidade do alcance de um maior número de respondentes, em razão da pandemia causada pela Covid-19. Sendo assim, recomenda-se a ampliação da amostra, como também qual sugere-se para futuras pesquisas a aplicação da técnica de Análise Fatorial Confirmatória, utilizando-se como base os itens propostos nesta pesquisa, além da utilização de outras técnicas estatísticas, como a análise de *clusters* e/ou ANOVA, permitindo-se a comparação do perfil dos respondentes com as questões propostas no instrumento de pesquisa.

REFERÊNCIAS

- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2009). Strategic cost management in supply chains, part1: structural cost management. *Accounting Horizons*, 23(2), 201-220.
- Andrade, L. C. M., Teixeira, A. J. C., Fortunato, G., & Nossa, V. (2013). Determinantes para a utilização de práticas de contabilidade gerencial estratégica: um estudo empírico. *Revista de Administração Mackenzie*, 14(1), 98-125.

- Assunção, R. R., De Luca, M. M. M., Vasconcelos, A. C., & Cardoso, V. I. C. (2014). Os artefatos da contabilidade gerencial e o ciclo de vida organizacional. *Revista ConTexto*, 14(28), 68-82.
- Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S., & Young, S. M. (2008). *Contabilidade gerencial*. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Burnham, T. A., Frels, J. K., & Mahajan, V. (2003). Consumer switching costs: a typology, antecedents, and consequences. *Journal of the Academy of marketing Science*, 31(2) 109-126.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7-8), 836-863.
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (2003). *Interorganizational costing*, Part 1. Cost Management (September/October): 14-21.
- Cravens, K. S., & Guilding, C. (2001). An empirical study of the application of strategic management accounting techniques. *Advances in Management Accounting*, 10, 95-124.
- El-Dyasty, M. M. (2007). A Framework to Accomplish Strategic Cost Management. *SSRN Electronic Journal*. DOI: <http://doi.org/10.2139/ssrn.704201>.
- Fávero, L. P. L., Belfiore, P. P., Silva, F. L., & Chan, B. L. (2009). *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Campus Elsevier.
- Fernández, A., & Rodríguez, M. D. C. M. (1997). *Contabilidad De Gestión Y Excelencia Empresarial*. Grupo Planeta (GBS).
- Grzeszeszyn, G., & Ferreira, A. C. S. (2004). Práticas de contabilidade gerencial estratégica no Sul e Sudeste do Brasil: uma abordagem do estudo “An international comparison of strategic management accounting practices”. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Curitiba, PR, Brasil, 28.
- Guilding, C., Cravens, K. S., & Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*, 11(1), 113-135.
- Hair Jr., J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Andersen, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. 6. ed. Porto Alegre: Bookman.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2001). *Gestão de Custos: Contabilidade e Controle*. São Paulo: Pioneira.
- Lorentz, F. *Contabilidade e análise de custos*. (2016). Rio de Janeiro: Fretas Bastos.

- Marôco, J. (2011). *Análise estatística com o SPSS Statistics*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Martins, E. (2003). *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas.
- Nakagawa, M. (1994). *ABC custeio baseado em atividades*. São Paulo: Atlas.
- Porter, M. E. (1986). *Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência*. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus.
- Quesado, P. R., & Rodrigues, L. L. (2007). A gestão estratégica de custos em grandes empresas portuguesas. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 5(10), 121-143.
- Reckziegel, V., Souza, M. A., & Diehl, C. A. (2007). Práticas de Gestão de Custos Adotadas por Empresas Estabelecidas nas Regiões Noroeste e Oeste do Estado do Paraná. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 9(23), 14–27.
- Rocha, W. (1999). *Contribuição ao Estudo de um Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Estratégica*. São Paulo. Tese (Doutorado em Contabilidade), Universidade de São Paulo.
- Silva, C. L. (2017). Gestão estratégica de custos: o custo meta na cadeia de valor. *Revista da FAE*, 2(2).
- Shank, J., & Govindarajan, V. (1993). *A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencerem mercados crescentemente competitivos*. Rio de Janeiro: Ed. Campus.
- Shank, J., & Govindarajan, V. (2008). *Gestão Estratégica de Custos: A nova ferramenta para a vantagem competitiva*. Rio de Janeiro: Campus.
- Slavov, T. N. B. (2015). *Gestão Estratégica de Custos: uma contribuição para a construção de sua estrutura conceitual*. São Paulo. (Tese de Doutorado), Universidade de São Paulo.
- Voese, S. B., & Mello, R. J. B. (2013). Análise bibliométrica sobre gestão estratégica de custos no Congresso Brasileiro de Custos: Aplicação da lei de Lotka. *Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe)*, 11(1).