

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

VITOR MANOEL DE ANDRADE SOUZA

**O CUSTO DA GESTÃO: Uma análise sobre as formas de precificação nas empresas
brasileiras**

Juazeiro do Norte-CE
2020

VITOR MANOEL DE ANDRADE SOUZA

O CUSTO DA GESTÃO: Uma análise sobre as formas de precificação nas empresas brasileiras

Trabalho de conclusão de curso – *Artigo Científico*, apresentado à Coordenação do Curso de Graduação de em Administração do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio, em cumprimento às exigências para a obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Orientador: Pedro Loula Cavalcante Junior

**O CUSTO DA GESTÃO: Uma análise sobre as formas de precificação nas empresas
brasileiras**

Este exemplar corresponde à redação final do trabalho de
conclusão de curso de Vitor Manoel de Andrade Souza.

Data de aprovação: 9 / 12 / 2020

BANCA EXAMINADORA:

Assinatura: _____

Orientador: Prof. MSc. / Pedro Loula Cavalcante Junior/ Centro Universitário Doutor Leão
Sampaio

Assinatura: _____

Membro: Prof. MSc./ José de Figueiredo Belém / Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

Assinatura: _____

Membro: Prof. MSc./ Jose Eduardo de Carvalho Lima / Centro Universitário Doutor Leão
Sampaio

O CUSTO DA GESTÃO: Uma análise sobre as formas de precificação nas empresas brasileiras

Vitor Manoel de Andrade Souza¹
Pedro Loula Cavalcante Junior²

RESUMO

O presente trabalho expõe os resultados de uma revisão sistemática sobre os desafios da precificação. O objetivo da pesquisa é analisar as formas de precificação usadas nas empresas e ponderar as mesmas buscando uma forma de precificação mais eficiente para o êxito das organizações. A metodologia empregada se trata da revisão sistemática buscando materiais como: estudos de caso, pesquisas de campo e revisões bibliográficas em bases de dados. Por meio desse tipo de revisão, tornou-se possível observar os diversos cenários que não seriam exequíveis em apenas um estudo de caso. A análise das obras de outros estudos de campo e de autores trouxeram de forma clara o objetivo, tanto gerais quanto específicos. Por intermédio dessas análises, o aspecto mais latente para a escolha de um método de precificação foi o contexto da organização e a percepção dos clientes e do público-alvo a respeito do preço.

Palavras Chave: Preço. Revisão. Precificação

ABSTRACT

The work presents the results of a systematic review on the challenges of pricing. The objective of the research is to analyze the forms of pricing used in the companies and to consider them looking for a more efficient form of pricing for the success of the organizations. The methodology used is the systematic review looking for materials such as: case studies, field research and bibliographic reviews in databases. Through this type of review, it became possible to observe the different scenarios that would not be feasible in just one case study. The analysis of the works of other field studies and authors have clearly brought the objective, both general and specific. Through these analyzes, the most latent aspect for choosing a pricing method was the context of the organization and the perception of customers and the target audience regarding the price.

Keywords: Price. Review. Pricing.

1 INTRODUÇÃO

A administração, mais do que a prática em si, também se trata do saber e da ciência (MATTOS; LINCON, 2009). Como ciência, subdivide-se em outros ramos de estudo específico, podendo ser eles operacionais, gerenciais ou quaisquer outros (BILHIM, 2014).

Uma empresa tende a ter diversos setores dos quais se traçam estratégias, e dos quais as estratégias são traçadas (WRIGHT, 2000). Por conseguinte, todas as empresas objetivam

¹ Aluno graduando do curso de Administração do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio. E-mail: vitor_andrademanoel@hotmail.com

² Professor orientador do curso de Administração do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio. E-mail: pedro@leaosampaio.edu.br.

receita e lucro (GUERRA; ROCHA; CORRAR, 2007). E, para atingir tal objetivo, um fator é de essencial importância: a precificação. Para qualquer tipo de empresa privada, independentemente do ramo de atuação, a criação do preço é inerente (CANAVER, 2012). O preço não se trata de um adicional da organização nem tão pouco apenas um diferencial competitivo, ele representa um dos principais meios pelos quais a empresa gera lucro (VIEIRA, 2013).

A consequência da falta, ou de má gestão dos preços, por muitas das vezes, acaba sendo a falência (FERNANDEZ, 2003). Segundo o IBGE (2019), cerca de 21% das empresas brasileiras vai à falência nos primeiros anos de atuação. Os preços influenciam direta e indiretamente na falência de organizações no Brasil, principalmente nas pequenas empresas (MORAES; SOUZA, 2017). Levando em conta essas perspectivas, é possível perceber o quanto a precificação se torna importante nos âmbitos empresariais.

Desta maneira, se torna pertinente entender como proceder a precificação na administração. De forma superficial, Bruni e Famá (2011) trazem o preço como uma quantidade de dinheiro que deve suprir os custos de um produto ou serviço e obter lucro sobre o mesmo. Mas, quanto ao escopo principal, há diversificações, pois Santos (2000) atenta-se a buscar a maximização do lucro em prol do custo, já Nable e Hogen (2007) destacam a importância do “tato” do cliente em relação ao preço e não especificamente ao custo. Diante dessa discussão entre os autores, se faz pertinente questionar: qual a maneira mais eficiente de precificar os produtos e serviços para que a empresa obtenha sucesso?

Esta pesquisa objetiva analisar os modelos de precificação de algumas empresas brasileiras dispostas em pesquisas científicas, buscando ponderar uma melhor maneira de precificação para o êxito das organizações. E, em paralelo, analisar os cálculos clássicos de preço, investigar a formulação da taxa de mark-up e buscar autores que apresentam um método maleável para o custeio.

A falta de pesquisas acadêmicas nesse âmbito específico (DANTAS, 2013) motivou a elaboração e execução deste projeto. Como as pesquisas científicas têm em suas raízes a função de produção de conhecimento (GOMES, 2001), a carência de análises nesse aspecto representa uma necessidade de se estudar mais a fundo a fim de obter resultados que possam vir a auxiliar aqueles que adentram o mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONCEITOS DE CUSTOS

Segundo Martins (2003), em meados do século XVIII, na era mercantilista, a contabilidade ainda se apresentava de forma crua e um tanto quanto rústica, pois os administradores mensuravam apenas por um simples cálculo em que adicionavam as compras e subtraíam o estoque final, obtendo assim o custo das mercadorias vendidas. Mas, com o advento do mercado de capitais nos EUA, esses parâmetros se tornaram insuficientes, fazendo com que os gestores tivessem que evoluir suas fórmulas de calcular os custos.

O termo “custo” é bastante amplo, pois dependendo do ramo de atuação, pode se referir aos custos das mercadorias vendidas, dos produtos adquiridos ou dos serviços prestados (VICECONTI, 2017). Essa variação da semântica no termo ocasiona direta e indiretamente um obstáculo ou erro comum entre aqueles que têm de adentrar no estudo da estrutura de custos, na diferenciação entre custo e despesa (MARION; RIBEIRO, 2017).

De forma prática, os custos podem ser entendidos como os gastos provindos da fabricação de um bem ou prestação de um serviço. Em uma fábrica, por exemplo, alguns dos custos seriam a energia gasta na fabricação, a mão de obra, embalagens, insumos e etc. (MARION, 1985).

Já as despesas são gastos necessários para a empresa gerar lucro, mas diferente dos custos as despesas não estão ligadas diretamente na fabricação dos produtos ou prestação dos serviços, como por exemplo, pró-labore, telefone do escritório, despesas da equipe administrativa dentre outros gastos que não estejam diretamente ligados com o processo de fabricação ou de prestação de serviços (SOUZA, 2011).

Também é necessário salientar o valor do custo de oportunidade, esse, por sua vez, está mais ligado ao conceito econômico e não necessariamente contábil (MARTINS, 2003). Trata-se de medida ou mensuração, daquilo que a empresa sacrificou para investir em determinado ativo ao invés de outro, sendo assim, uma comparação do aspecto de liquidez de um ativo em relação ao que foi investido. Em termos amplos, é o custo em que se determina o valor mínimo que um investimento deve ter para obter lucro (CAMPOS, 2013).

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Trata-se de meios para calcular o custo e como ele vai interferir no preço, podendo ser usados das mais diversas formas, como: reduzir custos, tornar a produção mais eficiente, ou definir o preço do produto (ABBA; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

Dentre os métodos de custeio, existem alguns como: Custeio por absorção, Unidade por esforço de produção (UEP), Custeio variável e o Método ABC (CONFESSOR et al, 2010).

No que diz respeito ao custeio variável, também chamado de custeio direto, Vartanian (2000) esclarece que é um método de custeio em que os custos variáveis e fixos são separados e para o preço do produto são atribuídos os custos variáveis e os custos fixos que, por sua vez, são considerados apenas no final do exercício, portanto o preço de venda é basicamente formado apenas pelos custos variáveis.

Reginato & Collato (2005) salientam que há uma diferença tênue entre os conceitos de custeio direto e custeio variável, contudo, por menor que seja essa diferença, tornam-os distintos. Segundo Vartanian (2000), essa diferença habita no fato de que em determinado contexto, alguns custos fixos, quando facilmente identificáveis, podem ser levados em consideração no custeio direto, enquanto no custeio variável isso jamais pode acontecer.

O custeio por absorção é o método mais amplamente usado no Brasil, pois nesse método os custos diretos e indiretos são diluídos no preço final do produto. Em um exemplo prático, de uma fábrica de sandálias no processo de custeio por absorção, os custos diretos de um determinado tipo de sandália, como matéria prima, seriam somados aos custos indiretos para fabricar essas sandálias, como energia elétrica. E, após serem somados o valor resultante, seria dividido pela quantidade de sandálias fabricadas. Consequentemente o preço varia em decorrência da quantidade fabricada (SCHULTZ; SILVA; BORGERT, 2008).

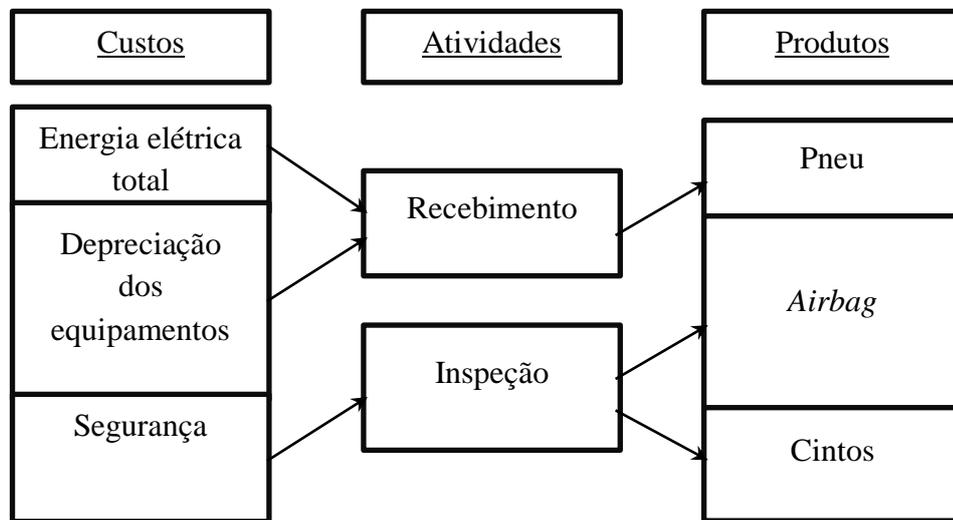
Para Schultz & Silva e Borget (2008), vários são os motivos pelos quais o custeio por absorção é o mais viável, dentre eles, está a estagnação das normas legais vigentes, o tradicionalismo aos moldes contábeis e até mesmo a falta de estudos e comprovações de eficiência em outros tipos de custeio. Ainda, Segundo Schultz & Silva e Borget (2008), até meados de 1975, havia dualidade, pois além do custeio por absorção também se usava o custeio direto, todavia, no ano seguinte, foi instaurada a Lei n. 6.404 que rege a contabilidade financeira no Brasil até hoje. E, por consequência da mesma, a contabilidade passou a utilizar o custeio por absorção.

Em se tratando do custeio ABC, é apresentada uma visão mais contingente a respeito dos parâmetros que se levam em conta no cálculo. Se no custeio tradicional, ou por absorção, são levados em conta os custos em relação ao trabalho de produção, o custeio ABC leva em conta a falta de trabalho, como por exemplo, ociosidade e *setup* de maquinário parado (GONÇALVES et al, 2016). Esse método de custeio permite que a organização determine de

forma mais exata os custos relacionados a produtos e serviços usados (LIMA; JÚNIOR, 2017).

De maneira mais explícita, essa forma de custeio pode ser entendida pelo seguinte quadro:

Quadro 01 – Relação do custeio por atividades



Fonte: Adaptado com base em Lima e Junior (2017)

Entre “Custos” e “Atividades” ocorre o chamado primeiro estágio, no qual acontece o direcionamento dos custos para as atividades nas quais serão gastos esses recursos por meio de rateio, já no segundo estágio, entre “Atividades” e “Produtos”, as ações e atividades são direcionadas ao produto em questão. Em suma, o custeio ABC direciona de forma mais assertiva os custos, baseando-se nas atividades provenientes da fabricação de produtos ou prestação de serviços (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

A UEP é um método de custeio mais criterioso que os demais. Nos métodos de custeio apresentados anteriormente, há uma característica em comum, o fato de que, para efeitos de cálculos, os custos diretos ou indiretos são somados e diluídos de forma homogênea pelos produtos (MALAQUIAS, 2007). Já no modelo UEP, a produção é dividida em unidades operacionais e, nas mesmas, é calculado o custo por hora. Esse método frisa e demanda toda a atenção para o esforço executado na produção de determinado produto, ao invés de simplesmente atribuir um custo igualitário entre todos os produtos. O foco da UEP é identificar os custos que ocorrem de fato na produção de determinada linha de produto (MILANESE, 2012).

2.3 OS IMPACTOS DOS TRIBUTOS NA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Em detrimento da quantidade de métodos de custeio e suas características, é de suma importância que se possa entender qual ou quais fatores, internos ou externos, exercem influência em tais métodos.

Os impostos são um dos fatores externos que mais têm influência nas empresas privadas (LOVISON, 2014). E isso se mostra ainda mais decisivo no âmbito empresarial quando se leva em conta o contexto do Brasil, no qual se tem altas cargas tributárias em comparação a outros países do mundo (ALVES, 2012).

Por definição, os tributos são taxas que pessoas físicas ou jurídicas pagam aos governos de esferas municipais, estaduais e federais. No âmbito da pessoa jurídica, pode-se destacar: Imposto de renda sobre pessoa jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS/PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Previdência Social (INSS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e serviços (ICMS), Imposto Sobre Serviços (ISS) (KONKEL, 2016).

Mas, para o custeio, deve-se levar em conta também o regime tributário da empresa. Conforme a Lei n. 9.430, o imposto de renda pode ser lucro real, presumido ou arbitrado. O lucro real corresponde ao IRPJ ou imposto de renda sobre pessoa jurídica (BRASIL, 1996). Entretanto, a Lei complementar 123, por sua vez, estabelece um parâmetro de tributação diferente para microempresas, o chamado Simples Nacional (BRASIL, 2008). A lei n. 9.430 também estabelece o lucro presumido, tributação que se difere do lucro real.

Tanto os regimes tributários, quanto os tributos em si, exercem influência no preço de venda do produto ou serviço. Essa incidência é colocada dentro do cálculo que o gestor deve executar (GARCIA et al, 2015).

As tributações são de suma importância para o cálculo de preço. No regime de lucro real, por exemplo, tem-se o dever de pagar o CSLL e IRPJ, esses, por sua vez, influem um débito de 9% e 15% respectivamente em cima do lucro presumido do exercício da empresa. Em decorrência disso, é preciso estabelecer um percentual de lucro que leve em conta o percentual desses impostos. Em um exemplo hipotético, em que se queira ter um lucro de 10% em um produto, o preço do produto deve ter 0.09% a mais, sendo esse valor referente a 9% dos 10% do lucro pretendido. A mesma lógica se aplica ao IRPJ, por tanto, no preço do produto deve haver 2,25% a mais no preço (CARLOS, 2015).

2.4 O MARK UP

A elaboração do preço de venda trata-se de um recurso-chave para a arrecadação de receita da empresa (CANAVAR, 2012). Assim como bem apontou Assef (2005), ao afirmar que a precificação é o pilar fundamental para o desenvolvimento de qualquer organização independentemente do seu ramo de atuação. Alguns autores trazem percepções diferentes daquilo que se deve levar em consideração na formulação dos mesmos.

Como exposto anteriormente, Santos (2000) categoriza a busca pela maximização dos lucros como uma das principais partes na montagem do preço, focando nos custos. Contudo, a perspectiva de outros autores não refletem completamente essa afirmação, pois, para Nable & Hogen (2007), são os consumidores e não os custos, que delimitam o preço final.

Entre os métodos e meios da administração científica no que diz respeito à precificação, há a taxa de *markup*. Essa pode ser definida como um parâmetro que faz parte inteiramente do preço de venda e que deve abranger os custos fixos e diretos além da margem de lucro (FREIRAS; PAMPLONA, 2005).

“Os custos diretos também são incluídos na formação de preço, pois, deste modo, a empresa obtém a certeza que está debitando todos os seus custos no preço final” (AACE, 2019, p.101).

O método para se calcular uma taxa de *mark-up* eficiente no Brasil, segundo Luciane (2009), deve se levar em consideração o custo, ICMS, PIS/COFINS, comissões, despesas administrativas e o lucro antes do imposto. Método esse que pode ser esboçado na figura 01 da seguinte maneira:

Figura 01 - Formação da taxa de mark-up

$$\text{Custos} \times \left(1 - \left(\frac{1}{\% \text{ DESPESAS} + \text{LUCRO}\%} \right) \right)$$

Fonte: Bernardi (2007, p. 166)

Ainda, segundo Luciane (2009), o *mark-up*, em síntese, pode ser entendido como o percentual de diferença entre o preço de venda e os custos anexados à margem de lucro.

Por conta dos impostos brasileiros, já elencados anteriormente, a taxa de *mark-up* acaba sofrendo adaptações. O gráfico abaixo apresenta uma empresa hipotética. A mesma, a

critério de exemplo, compra a matéria prima a R\$ 400 para a confecção de um determinado produto, paga ICMS, PIS/COFINS e está sob regime tributário no qual se paga IRPJ e CSLL. A taxa de *mark-up* pode ser observada a seguir:

Tabela 01 - Exemplo de aplicação da taxa de *mark-up*

Preço de Venda	100%
(-)Custo Indireto de Fabricação	12%
(-)ICMS sobre Vendas	8%
(-)PIS / COFINS	6%
(-)Despesas Comerciais Fixas	5%
(-)IRPJ	11%
(-)CSLL	8%
(-)Margem de Lucro desejada	15%
(=)	35%
Taxa de Mark-up (100% dividido por 35%) =	2,86

Fonte: Adaptado com base em Paulo (2000) e Garcia et al (2014)

Nesse exemplo, se pressupôs o percentual que esses custos e despesas incidiram no produto. Na empresa hipotética, o gestor colocou uma margem de lucro de 15% e em seguida os valores são subtraídos dos 100%, restando assim 35%. Dado os 100%, os mesmos são divididos por 35% obtendo um valor de 2,86, que é o índice de *mark-up*. Ademais, para determinar o preço de venda, é necessário multiplicar o índice pelo valor de compra do produto, no caso R\$400. Portanto, o valor de venda por meio de *mark-up* nesse exemplo, é de R\$1.144,00. Em resumo, o índice de *mark-up* consegue mensurar todos os valores necessários para a fabricação de um item e debitá-los no preço de venda.

3 METODOLOGIA

Este projeto foi desenvolvido a partir de uma revisão sistemática. O motivo pelo qual esse método se apresentou mais viável é que, diferentemente da pesquisa bibliográfica, a

revisão sistemática é uma suma das pesquisas e informações a respeito de um tema específico que busca responder uma pergunta ou resolver um problema (ERCOLE; MELO; ALCOFARADO, 2014).

Como apresentado anteriormente, este projeto apresenta uma questão-chave que vai ser respondida por meio de levantamentos bibliográficos, o que torna a característica principal desta revisão perfeitamente adequada para essa necessidade. Para realizar esta pesquisa serão usados dados de natureza qualitativa. Dados desse tipo são normalmente usados quando se tem uma necessidade de proximidade maior com o objeto de estudo, buscando entendê-lo mais a fundo e não dispendo de análises artificiais tal qual a análise quantitativa (GÜNTHER, 2006).

A pesquisa se deu por meio de um roteiro pautado em três fases: a procura, a triagem e a inclusão. No primeiro momento, foi feita a consulta de trabalhos científicos nas bases de dados do Google Acadêmico, Scielo e Periódicos Capes. A escolha por essas bases de dados se justifica pela procedência dos trabalhos científicos publicados nas mesmas, na Scielo se tem uma mensuração sobre os impactos dos artigos publicados, já os periódicos Capes dispõe de uma biblioteca com mais de 21.500 revistas nacionais e internacionais (UFJF, 2017). Das bases de dados, Google Acadêmico, Scielo e Periódicos Capes, foram retirados respectivamente 18, 23 e 8 arquivos, totalizando 42. Dentre eles, obras literárias, pesquisas e trabalhos acadêmicos.

Para critérios de padronização e imparcialidade, foi usada uma palavra-chave na descrição da barra de buscas: precificação. O intuito de usar apenas uma palavra, tem respaldo no fato de que usar uma ou mais palavras, implica na limitação dos possíveis resultados de busca, e baseando-se no objetivo mais abrangente da pesquisa, uma maior quantidade de resultados se mostrou uma opção mais atrativa. Além da palavra, também se fez uso de um limitador para a filtragem de trabalhos acadêmicos que fossem apenas brasileiros.

O uso de um limitador pode parecer ir de encontro a proposta de objetivo, entretanto o uso desse limitador de pesquisa não é de todo contrário, pois visto que os impostos e tarifas são partes importantes na formação do preço (ALMEIDA; OLIVEIRA; LOSEKANN, 2015), é preciso delimitar os trabalhos científicos apenas para o contexto nacional brasileiro, uma vez que as cargas tributárias do Brasil são demasiadamente diferentes das de outros países (GOBETTI, 2018), fazendo com que os trabalhos científicos internacionais não forneçam estudo condizentes com a realidade brasileira.

Seguindo com a fase de procura, dois arquivos foram descartados, por questão de duplicidade, sendo assim, ao final da primeira etapa, sobraram 40 trabalhos.

O uso de palavras-chave na busca em bases de dados é um fator importante na metodologia não apenas pelo caráter mais rápido de pesquisa como também pelo fato de que os artigos científicos dispõem de palavras-chave e descritores, justamente para facilitar a busca de informações pelos pesquisadores (BRANDAU; MONTEIRO; BRAILE, 2005).

Dando início a segunda parte da filtragem, foram levados em conta critérios específicos para a escolha, dentre eles, o caráter empírico foi o mais latente pois, como especificado anteriormente, essa revisão objetiva buscar o melhor meio de precificação mais adequado para as organizações, e para isso se torna de suma importância o caráter mais experimental e visceral, não se prendendo apenas à definições teóricas. Devido a isso, um dos critérios da triagem é a presença de estudos de caso e pesquisas de campo.

Com esse parâmetro de filtragem, foram encontrados 16 estudos de caso nessa etapa, porém esse não é o único critério para composição da amostra. Na etapa seguinte, de inclusão, foram injetados na amostra materiais de cunho teórico, por mais que anteriormente fosse afirmada a importância dos estudos de caso, isso não significa necessariamente o desprezo das obras teóricas, pois suas naturezas não são excludentes e sim complementares (BESSA; SILVA; SOUZA, 2018).

Diante dessa característica, foram selecionados livros, revistas e trabalhos acadêmicos presentes nos 42 arquivos da primeira amostra que abordassem os conceitos teóricos mais abrangentes sobre precificação e suas ramificações. Nessa inclusão também foram considerados aqueles que tratavam da precificação em ramos de mercado específico como setores fabris e alimentícios. Por meio desse parâmetro, foram selecionados mais 10 trabalhos que somados aos outros 16 obteve-se um total de 26 materiais a serem usados como base de pesquisa nesta revisão sistemática. A relação quanto à natureza e caráter dos materiais pode ser vista a seguir:

Tabela 02 – Tipos de materiais usados na revisão

	Estudos de caso	Pesquisas de campo	Revisões literárias
	4		8
Pesquisas de campo		7	
Pesquisas com dados secundários		5	
Pesquisas intervencionistas	1	1	
Total	5	13	8

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Para uma melhor visualização, fez-se necessário o uso de três colunas para identificar e agrupar os estudos científicos em blocos mais abrangentes, sendo eles: estudos de caso, pesquisas em geral e revisões literárias. Na coluna dos “Estudos de caso” se encontram pesquisas com dados primários, secundários, qualitativos, quantitativos e de cunho exploratório.

Vislumbrando um melhor discernimento, também foi solícito o uso de discriminações mais específicas dispostas pelas laterais. Um dos materiais da amostra se trata de uma dissertação de mestrado tendo em voga um estudo de caso, mas pautado na sugestão de um novo método de precificação. Esse aspecto de pesquisa voltado à produção de conhecimento relevante, configura uma pesquisa intervencionista (ANTUNES; NETO; VIEIRA, 2016). Sendo assim, o material em questão pôde ser enquadrado dentro de dois parâmetros.

A primeira coluna a ser analisada da Tabela 02 foi a das revisões bibliográficas, pois possuem o levantamento adequado das informações e descrições teóricas a respeito do assunto da pesquisa tendo, portanto, uma importância fundamental para o curso adequado do problema de uma pesquisa (FREITAS, 2016).

Dos artigos científicos dessa etapa, seis apresentavam um direcionamento para a discussão do uso errôneo da precificação e como isso enfatiza diretamente em possíveis falências. Ainda no primeiro artigo, intitulado “COMO UMA PRECIFICAÇÃO ERRÔNEA PODE LEVAR AO FRACASSO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS VAREJISTAS” publicado na Revista Hórus, é visada a presença constante do Estado e como ele afeta as formas de cálculo de preço, além de ressaltar que empreendedores e administradores por vezes não contabilizam esses custos em sua totalidade.

Nos demais artigos bibliográficos, a precificação é abordada em escopos mais específicos e contextos mais exclusivos, como por exemplo o artigo “Medicamentos: o preço da saúde”, publicado na revista Direito Setorial e Regulatório, no qual é apresentado o cenário farmacêutico e em como a precificação nesse ambiente é maleável em decorrência dos monopólios.

Agora, partindo para a segunda coluna da Tabela 02, as pesquisas em geral, é preciso destacar primeiramente as seis pesquisas de campo, pois esse tipo de pesquisa demonstra uma intimidade maior em relação ao objeto de pesquisa (GONÇALVES, 2001), o que condiz com os aspectos desta metodologia partindo do teórico para a amplitude prática. Desses materiais, se destacam os estudos de campo em empresas varejistas, atacados, de setores industriais, entre outros, como pode-se observar a seguir:

Tabela 03 – Ramos de atuação das empresas presentes nas pesquisas de campo

Artigos por setor					
Atacados	Varejistas	Indústrias	Serviços	Agrário	Hospedagem
1	3	5	2	1	1

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Investigando de modo detalhado a primeira coluna, encontra-se também variedade nos ramos de atuação dos objetos de estudos sobre os respectivos artigos. Os estudos de caso nesta metodologia e nas demais análises seguintes, se estabelecem como o aspecto de maior peso da amostra dos materiais científicos. Pois, como afirmado anteriormente, esta metodologia segue um caminho de filtragem de análise que parte dos aspectos teóricos mais amplos, que por sua vez são constatados em pesquisas com uma amostra abrangente, e por fim são colocados à prova em estudos de caso específico, uma vez que os estudos de caso trazem uma maior correlação de teoria com prática (ANDRADE et al, 2017), os mesmos se adequam perfeitamente à função conclusiva da metodologia. Para uma melhor análise, pode-se ver a seguir uma tabela com as quantidades em relação ao ramo de atuação das empresas.

Tabela 04 – Ramo de atuação das empresas dos estudos de caso

Estudos de caso por tipo de empresa				
Construtoras	Confecção	Varejistas	Supermercados	Metalúrgica
1	1	1	1	1

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

No estudo de caso referente a uma empresa de construção, o foco está atribuído a um método de custeio mais amplo chamado Valor Econômico Adicionado (EVA, sigla em inglês). Método este de contabilidade em que se diz que não é suficiente apenas a empresa obter lucros fantásticos se o capital aplicado para chegar aos resultados for muito maior (BASSAN; MARTINS, 2016).

O segundo, por sua vez do ramo de confecção, a pesquisadora constatou que a empresa não possuía nenhum meio de cálculo padrão para o preço, a precificação dos produtos era feita de maneira totalmente empírica, se limitando apenas em observar o preço da concorrência e buscar um valor menor para atrair mais clientela.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

As revisões sistemáticas dispõem de um alto acervo de referências e conceitos, como os métodos de custeio e taxa de *mark-up*, esses já demonstrados no referencial teórico. Esta revisão, por sua vez, trouxe uma quantidade aceitável de estudos de caso e pesquisas.

Na pesquisa de Silva, Coelho e Assunção (2019), é afirmada a presença do método de custeio ABC nas micro e pequenas empresas de confecção de Divinópolis - MG. Isso transparece uma maior adequação do setor financeiro dessas empresas em relação à possíveis contingências, pois, como discernido no referencial teórico, o custeio ABC leva em conta ociosidade e outros fatores. A utilização desse método de custeio, tanto em empresas de médio porte quanto em microempresas na cidade de Divinópolis – MG, denota uma busca das empresas por maior exatidão nos seus meios de precificação.

Já na pesquisa de Nobre, Macêdo, Kato e Maffezzolli (2016), os métodos de custeio não ficam explícitos nos resultados de pesquisa. A pesquisa em questão dá vazão às estratégias de precificação utilizadas em pequenas e médias empresas de serviço, mas acaba deixando de lado os métodos de custeio utilizados nas mesmas. Sobre as estratégias usadas em média nas empresas, dispõe a seguir os dados obtidos em sua pesquisa.

Tabela 05 – Estratégia de precificação das empresas de Mossoró/RN, Fortaleza/CE e Campina Grande/PB.

Dimensão (Variável Independente / Variável Dependente)	Média (Desvio Padrão)	α de Cronbach
Condições relativas ao Serviço (VI)	3,52 (1,057)	0,697
Condições relativas aos Cliente (VI)	3,748 (1,092)	0,829
Condições relativas aos Concorrentes (VI)	3,435 (1,122)	0,852
Estratégia de precificação (VD)	3,348 (0,991)	0,915

Fonte: Nobre et al, (2016, p.10)

As estratégias usadas são pautadas em aspectos sazonais como redução momentânea de preços, entre outros. Essa abordagem destaca o uso da precificação por meios mais empíricos e menos científicos do que o anterior, confirmando o que foi elencado antes na descrição teórica sobre a presença latente do empirismo na administração.

No artigo de Moreira (2019) é feito um estudo sobre precificação em algumas empresas varejistas em Pará de Minas - MG. Nesse estudo foi relatada a seguinte relação de percentual de uso dos métodos de custeio na amostra:

Tabela 06 – Métodos de precificação utilizados por algumas empresas de varejo na cidade de Pará de Minas- MG

Questão 8: Qual método de precificação utiliza?	Freq. Abs.	Freq. Rel
Custeio Pleno ou Absorção total	-	-
Custeio Variável e Margem de contribuição	1	6%
Baseado nos preços da concorrência	-	-
Baseado na rentabilidade desejada sobre o capital investido	1	6%
Mark-up	2	12%
RKW	-	-
Outro	13	76%
TOTAL	17	100%

Fonte: Moreira (2019, p.29)

Dos 76% que afirmaram usar de outros métodos, foi questionado qual o método utilizado. Esses, por sua vez, afirmaram que pegaram os custos da mercadoria e anexaram a uma margem de lucro. Isso demonstra que as empresas desse estudo ainda usam um meio de precificação mais tradicional sem o uso de métodos de custeio mais específicos, apontando mais uma vez para o fato dos gestores ainda usarem bastante o “tato” na área contábil.

Outro material que fomenta de maneira mais significativa o empirismo da precificação é o de Domingues et al (2017). Nesse trabalho é apresentada uma pesquisa de campo com empresas dos mais variados tipos de segmento em Jundiaí - SP. Nesse mesmo estudo se constatou que 20% a 50% das empresas utilizavam um método de custeio simples baseado no preço de compra adicionado a uma margem de lucro. Além disso, 50% das empresas declararam que realizam constantemente pesquisas de mercado para checar o preço da concorrência com o propósito de ponderar seu preço baseado na mesma.

Esse apreço por moldes mais experimentais é bastante presente, ainda que de maneiras pouco convencionais, no estudo de caso de Rogers, Santos e Lemes (2008). A empresa em questão possui um método de precificação baseada única e exclusivamente em dobrar o preço de venda. Ainda, segundo o estudo, isso decorria unicamente da experiência do sócio-gerente.

Agregando mais materiais para esse tipo de precificação, a pesquisa de campo de Milan et al (2016) analisou 153 empresas metalúrgicas em Caxias do Sul - RS, e, por conseguinte, constatou que as empresas utilizavam três meios para a precificação: baseando-se no preço da concorrência, nos custos e no valor recebido.

Em síntese, muitas empresas, de diversos ramos, não necessariamente buscam a precificação por meio de fórmulas fixas e sim por meio da ponderação dos seus preços com o da concorrência.

Mas, trazendo um contraponto, a pesquisa de Santos e Flores (2017), feita em hospedagens e hotelarias em São Luís - MA, apresenta que metade das empresas usam o

método de custeio variável. Por outro lado, o restante das empresas utiliza, entre outros, o custeio por absorção e o ABC, como pode ser apresentado no gráfico a seguir.

Tabela 07 – Métodos de custeio mais utilizados por hotéis turísticos da cidade de São Luís/Maranhão.

Métodos de custeio	N	%
Variável ou Direto	16	51,6
Por Absorção	11	35,5
Baseado em atividades (ABC)	10	32,3
Outros	02	6,5

Fonte: Santos e Flores (2017, p.145)

O método de custeio variável, como mencionado anteriormente, não é usado para fins contábeis no Brasil como demonstração de resultados e balanço patrimonial. O uso desse tema de custeio, pela maioria das empresas em questão, apresenta uma visão mais simplista a respeito da alocação dos custos no produto, pois, como exposto antes, esse tipo de precificação focaliza apenas nos custos variáveis. Entretanto, nesse mesmo estudo, 32,3% usam o custeio ABC, portanto, uma parte significativa analisada na amostra, utiliza um método mais avançado e menos tradicional. Nesse estudo também é relatado que as empresas obtêm um bom êxito no mercado, apesar das diferenças nos métodos de precificação.

A prática da precificação leva em conta aspectos que partem desde o preço dos insumos até ao contexto no qual o negócio está inserido (NASCIMENTO; PICCOLI, 2019). Diante do exposto, traçar uma forma ideal de precificação se torna algo complexo para uma pesquisa de campo em uma região específica, por isso se tornou necessário o uso da revisão sistemática para alocar conhecimento de outros trabalhos científicos.

Dentre os materiais utilizados, o de Milan et al (2016) aparece como algo disruptivo em relação à dependência das empresas sobre os métodos de precificação mais científicos. Foi constatado nesse estudo, trabalho realizado em 153 empresas, que a abordagem que mais obteve êxito rentável foi a do preço baseado em valor percebido, ou seja, o valor percebido pelo cliente, não necessariamente ligado aos custos, mas sim ao impacto que ele tem na vida do consumidor e o quanto o mesmo está disposto a pagar no produto (TONI; MAZZON, 2013).

Este resultado apresenta também respaldo na obra de Nable e Hogen (2007), anteriormente citada, em que é afirmado que mais que os custos, são os clientes que definem o preço.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Fazendo uma análise de todos os materiais utilizados como fonte de pesquisa até aqui, há uma mistura de abordagens, pois as revisões bibliográficas apontam para o uso dos métodos de custeio, não apenas como estratégia, mas também como maneira científica e correta de se ponderar os preços nas organizações. Por outro lado, pode-se notar que nos estudos de caso, muitas empresas, tanto de grande quanto de pequeno porte, as mesmas tendem a usar métodos mais empíricos baseando-se normalmente no preço de compra do produto a uma margem de lucro agregada.

É neste ponto em que a característica da revisão sistemática deste trabalho se mostra eficiente. Em estudos de caso local, normalmente se teria uma pesquisa que apresentaria apenas o contexto da região metropolitana do Cariri, como por exemplo. Entretanto, com o uso da revisão sistemática, é possível explorar diversos contextos em diferentes lugares do Brasil por meio de pesquisas de terceiros, fazendo assim um panorama maior sobre a prática dos tipos de precificação no cenário nacional, corroborando com o objetivo deste presente estudo.

Em face da quantidade de empresas abordadas pelos autores e os resultados obtidos, é garantido atestar que esta revisão aponta que grande parte das empresas, de diversos ramos, ainda se mantêm apegadas a métodos de precificação mais ortodoxos como custeio variável e a prática de atribuir preços com base apenas no da concorrência. Em contramão a isso, uma parcela menor das amostras tenta buscar outros meios como o custeio ABC.

A bibliografia usada neste trabalho mostrou-se suficientemente capaz de direcionar e discorrer todos os aspectos da pesquisa, além de ter papel fundamental na busca do objetivo e seus resultados. Por meio da metodologia da revisão sistemática, foi possível levantar cálculos de custeio, taxa de *mark-up* e formas de precificação mais abrangentes nos materiais bibliográficos anteriormente citados. Conseqüentemente, alcançando assim, os objetivos específicos.

Tendo conhecimento do êxito de muitas empresas que usam métodos mais simplistas, pode-se inferir, que apesar dos métodos de custeio científico serem os mais indicados no âmbito científico e acadêmico, a percepção dos clientes a respeito do preço é o que define o êxito da organização. Isso corrobora com o objetivo desta revisão sistemática. Como foi trazido na problemática, há autores que atribuem ao cliente o maior peso na elaboração dos preços. Por meio dessa afirmação teórica e prática, trazida pela análise dos resultados, pode-se chegar à conclusão de que o contexto e os clientes de fato são os fatores decisivos. Pois, se uma empresa aplica os métodos de custeio de forma exata, mas mesmo assim não consegue

uma boa receita, o problema deve estar nos clientes e no público alvo, que não estão dispostos a pagar o preço requisitado. Portanto, o método de precificação mais eficiente é aquele que está em conluio com a percepção dos clientes no contexto em que a empresa está inserida.

Para maior exploração sobre o assunto, e conseqüentemente aumento do conhecimento na área, recomenda-se novas pesquisas exploratórias e estudos de caso intervencionista, pois diferentemente das demais, esses dois tipos de pesquisa são mais do que análises, são ações práticas no objeto de estudo e por tanto, trazem resultados não apenas para o âmbito acadêmico como prático também.

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. **Rev. Contexto**, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

ALMEIDA, E. L. F.; OLIVEIRA, P. V.; LOSEKANN, L. Impactos da contenção dos preços de combustíveis no Brasil e opções de mecanismos de precificação. **Brazilian Journal of Political Economy**, v. 35, n. 3, p. 531-556, 2015.

ANDRADE, Selma Regina de et al. O estudo de caso como método de pesquisa em enfermagem: uma revisão integrativa. **Texto & Contexto-Enfermagem**, v. 26, n. 4, 2017.

ANTUNES, M. T. P.; NETO, O. R. M.; VIEIRA, A. M. Pesquisa Intervencionista e Mestrados Profissionais: perspectivas de sua prática nos cursos da área de gestão. **Indagatio Didactica**, v. 8, n. 3, p. 53-68, 2016

ASSEF, R. **Manual de Gerência de Preços**: Do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

ALVES, C. A.; VARETTE, L. F.; GONÇALVES, M. N. Objetivos e métodos de preço no varejo: estudo na zona sul de São Paulo. **Rev. RAE**. São Paulo, v.52, n.6, p. 595-612, 2012.

ALVES, H.N. Tributação e injustiça social no Brasil. **Revista Espaço Acadêmico**, v. 133, p. 69-78, junho de 2012,

BASSAN, H.; MARTINS, R. A. Geração de riqueza em empresas vencedoras do PNQ: uma análise usando EVA. **Rev. Production**, v. 26, n. 1, p. 203-217, 2016.

BERNARDI, L. A. **Manual de formação de preços**: política, estratégia e fundamentos. 3. ed. São Paulo: Altas, 2007.

BRANDAU, R.; MONTEIRO, R.; BRAILE, D. M. **Importância do uso correto dos descritores nos artigos científicos**. *Brazilian Journal of Cardiovascular Surgery*, v. 20, n. 1, p. VII-IX, 2005.

BRASIL, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2008. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 10 Julh. 2020.

BRASIL, Lei nº 6.404, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430compilada.htm>. Acesso em: 10 Julh. 2020.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CANEVER, F. P et al. Formação de Preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. **Rev. Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 17, n. 2, p. 14-27, 2012

CAMPOS, S. A. C; BACHA, C. J. C. O custo privado da reserva legal. **Rev. de Política Agrícola**, v. 22, n. 2, p. 85-104, 2013.

CARDOSO, J. F. Custos e preço de venda: um estudo em restaurantes à la carte. **Rev. Hospitalidade**, 8(2), 103-120, 2011.

CONFESSOR, K. L. A.; SANTOS, B. H. F.; WALTER, F.; GOUVEIA, R. E. C.; LEITE, M. S. A. et al. Análise comparativa dos métodos de custeio “Unidades de Esforço de Produção” e “Unités de Valeur Ajoutée”. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2010.

Confira 10 bancos de dados para auxiliar pesquisas e aprovação em mestrado e doutorado. **UFJF**. Minas Gerais. 30 de março de 2017. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mundo/2018/06/trump-agora-promete-acabar-com-politica-que-separa-familias-de-refugiados.shtml>>. Acesso em: 09 out. 2020.

DANTAS, E. B. **A importância da pesquisa para a tomada de decisões**. Retrieved April, v. 3, p. 2015, 2013.

DOMINGUES, O. G. D.; TINOCO, J. E. P.; YOSHITAKE, M.; PAULO W. L.; CLARO, J. A. C. S. **GESTÃO DE CAPITAL DE GIRO E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA PRATICADO PELAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**. **Rev. Ambiente Contábil**, Natal, v. 9. n. 1, jan./jun. 2017.

ERCOLE, F. F.; MELO, L. S.; ALCOFORADO, C. L. Revisão integrativa versus revisão sistemática. **Rev. Mineira de Enfermagem**. 2014.

FREIRES, A. P.; PAMPLONA, E. O. Um enfoque no BDI de empresas construtoras de pequeno porte com a utilização das ferramentas de custeio ABC/ABM. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. São Leopoldo, 2005.

FREITAS, A. H. REFLEXÕES SOBRE A PESQUISA ACADÊMICA: REVISÃO BIBLIOGRÁFICA, VIVÊNCIA E CONHECIMENTO. **Palíndromo**, v. 8, n. 15, p. 074-082, 2016.

FERNANDEZ, H. M. **Evitando a Falência: Garanta o Sucesso de seu Negócio**. 1ª edição. São Paulo: Ieditora, 2003.

GARCIA, E. A.; SOARES, M. F.; ALMEIDA, S. R.; MOURA, H. J. Formação de preço com o coeficiente de mark-up para as empresas tributadas pelo lucro real e com variáveis incidentes sobre o lucro. **Rev. Mineira de Contabilidade**, Belo Horizonte, nº 54, p. 26-33, abr, 2014.

GIGLIO, L. **DETERMINAÇÃO DO MARK-UP EM UMA CHURRASCARIA: ESTUDO DE CASO**. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, JUINA–MT, 2009.

GOBETTI, S. W. **Tributação do capital no Brasil e no mundo**. 1. ed. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2018.

GOMES, A.A. Considerações sobre a pesquisa científica: em busca de caminhos para a pesquisa científica. **Intertemas**, Presidente Prudente, v. 5, p. 61-81, nov. 2001.

GONÇALVES, Elisa Pereira. **Conversas sobre iniciação à pesquisa científica**. Editora Alínea, 2001.

GONÇALVES, B. D. N.; CRUZ, V. L.; MORAIS, R. S.; SILVA, J. M., JUNIOR, R. D. L. B; PEIXOTO, E. P.A. Comparativo entre o custeio por absorção, custeio variável e o custeio abc em uma escola estadual. In **Anais do Congresso Brasileiro de CustosABC**.

GUERRA, A. R.; ROCHA, W.; CORRAR, L. J. Análise do impacto das variações de receitas nos lucros das empresas com diferentes estruturas de custos. **Rev. de Administração-RAUSP**, v. 42, n. 2, p. 227-238, 2007.

GÜNTHER, H. **Pesquisa qualitativa versus pesquisa quantitativa: esta é a questão?**. Psicologia: teoria e pesquisa, v. 22, n. 2, p. 201-209, 2006.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Demografia das empresas e estatísticas de empreendedorismo** – Rio de Janeiro, 2019.

Disponível em:

<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv64529_ref_glossario_equipetec.pdf>.

Acesso em: 10 Julh. 2020.

KONKEL, C. L. O Impacto dos tributos na formação de preços. **Rev. Maiêutica-Ciências Contábeis**, v. 2, n. 1, 2016.

LIMA, L. M.; JÚNIOR, W. A. **Custeio Baseado em Atividades (ABC) no setor de compra e venda de café em uma empresa de grande porte**. v. 13, n. 1. Jan, 2017. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v13/OK%209%20ABC.pdf>>. Acesso em: 10 Julh. 2020.

LOVISON, M. A. **O impacto da substituição tributária do ICMS na formação dos preços de venda em uma indústria alimentícia**: Caxias do Sul, 2014.

MALAQUIAS, R.F et al. Método da unidade de esforço de produção versus métodos de custeio tradicionais: um contraponto. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2007.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. Saraiva Educação SA, 1985.

MARTINS, Eliseu et al. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2003.

MATTOS, P. L. "Administração é ciência ou arte?" O que podemos aprender com este mal-entendido? **Rev. de Administração de Empresas**, v. 49, n. 3, p. 349-360, 2009.

MILANESE, Silvana. **Método de custeio UEP–Unidade de Esforço de Produção**: estudo de caso numa agroindústria avícola do sul de Santa Catarina: Criciúma, 2012.

MILAN, G. S.; SACIOTO, E. B.; LARENTIS, F.; DE TONI, D. As estratégias de Precificação e o desempenho das empresas. **Rev. Read**, Porto Alegre, v.84, n.2, p.419-453, 2016.

MORAES, L. S.; SOUZA, L. M. **CAUSAS DAS FALÊNCIAS DAS PEQUENAS EMPRESAS NO BRASIL**. 2017.

MOREIRA, C. L. **Estudo sobre as técnicas de precificação utilizadas pelos gestores das empresas varejistas de calçados da cidade de pará de minas-mg**. Florestal, 2019.

NOBRE, L. H. N et al. Estratégias de precificação de novos serviços em pequenas e médias empresas. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 9, n. 3, p. 3-21, 2016.

NAGLE, T. T.; HOLDEN, J. E. **Estratégia e Táticas de Preços**: Um Guia para Crescer com Lucratividade. 4ª ed. São Paulo: Pearson Universidades, 2007.

NASCIMENTO, A. J.; PICCOLI, M. S.; DIEHI, C. A; **Estratégias de precificação**: análise de práticas empresariais. In: IX CONGRESSO BRASILEIRO DE ENGENHARIA DA PRODUÇÃO. Artigo, Ponta Grossa, 2019.

NEANDER, S. N.; MENDES, P. C. M.; AQUINO; D. R. B. Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em Contabilidade Tributária em instituições de ensino superior do Distrito Federal: um estudo empírico. **Rev. Universa Contábil**, v. 4, n. 3, p. 64-81, 2008.

PAULO, Edilson. **Formação de Preço de Venda Através do Mark-up e Modelo Matemático**. In: Congresso Brasileiro de Custos, 7; Ago. 2000, Recife. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/3037/3037>>. Acesso em: 10 Julh. 2020.

REGINATO, L.; COLLATTO, D. C. Método de Custeio Variável, Custeio Direto e Teoria das Restrições no contexto da Gestão Estratégica de Custos: um estudo aplicado ao instituto de idiomas unilínguas. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2005.

REINALDO, D. B. **Teorias da Administração**. Universidade Norte do Paraná: Várzea Grande, 2009.

ROGERS, P.; SANTOS, E. J.; LEMES, S. Precificação em empresas comerciais: um estudo de caso aplicando o custeio variável através do Método de Monte Carlo. **Rev. FAE**, Curitiba, v.11, n.1, p.55-67, jan./jun. 2008

SANTOS, J. J. **Análise dos custos**: remodelamento com ênfase para custo marginal relatórios e estudos de caso. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTOS, M.; FLORES, L. C. S. Formação de Preço dos Hotéis Turísticos da Cidade de São Luís/Maranhão. **Rev. brasileira de pesquisa em turismo**. São Paulo, v.11, p.133-153, 2017.

SCHULTZ, C. A.; SILVA, M. Z.; BORGERT, A. É o Custeio por Absorção o único método aceito pela Contabilidade?. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2008.

SILVA, J. C.; COELHO, J. A; ASSUNÇÃO, J. F. A UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO DO CUSTO DE OPORTUNIDADE NA PRECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS. **South American Development Society Journal**, v. 5, n. 14, p. 14, 2019.

SOUZA, B. C. **Relação da estrutura de custos e despesas com a rentabilidade e lucratividade operacional nos setores têxtil e siderúrgico/metalúrgico no Brasil no período de 2005 a 2009**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de PósGraduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

THE ASSOCIATION FOR THE ADVANCEMENT OF COST ENGINEERING INTERNATIONAL. **10S-90**: Cost Engineering Terminology. West Virginia: Aace International, 2019. 101 p.

TONI, D.; MAZZON, J. A. Teste de um modelo teórico sobre o valor percebido do preço de um produto. **Rev. Administração**, São Paulo, v.49, n.3, p.549-565, jul./ago./set. 2014.

VARTANIAN, G. H. **O método de custeio pleno**: uma análise conceitual e empírica. 2000. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

VICECONTI, PAULO. **Contabilidade de custos**. Editora Saraiva, 2017.

VIEIRA, E. P. **Custos e formação de preço de venda**. 2013.