

Marco Antonio Gusmão

*Formação de Preços em uma  
Microempresa de Produção por Encomenda*

Belo Horizonte

10 de outubro de 2011



**Universidade Federal de Minas Gerais**  
**Faculdade de Ciências Econômicas**  
**Departamento de Ciências Administrativas**  
**Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração**  
**Curso de Especialização e Gestão Estratégica**

ATA DA DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO do(a) Senhor(a) **Marco Antonio Gusmão**, REGISTRO N° **2010703531**. No dia 23/08/2011, às 21:00 horas, reuniu-se na Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG, a Comissão Examinadora de Trabalho de Conclusão de Curso - TCC, indicada pela Coordenação do Curso de Especialização e Gestão Estratégica - CEGE, para julgar o Trabalho de Conclusão de Curso intitulado "**Formação de Preços em uma Microempresa de Produção por Encomenda**", requisito para a obtenção do **Título de Especialista**. Abrindo a sessão, o orientador e Presidente da Comissão, Professor Márcio Augusto Gonçalves, após dar conhecimento aos presentes do teor das Normas Regulamentares de apresentação do TCC, passou a palavra ao aluno(a) para apresentação de seu trabalho. Seguiu-se a arguição pelos examinadores, seguido das respostas do(a) aluno(a). Logo após, a Comissão se reuniu sem a presença do(a) aluno(a) e do público, para avaliação do TCC, que foi considerado:

APROVADO

( ) APROVAÇÃO CONDICIONADA A SATISFAÇÃO DAS EXIGÊNCIAS CONSTANTES NO VERSO DESTA FOLHA, NO PRAZO FIXADO PELA BANCA EXAMINADORA (PRAZO MÁXIMO de 60 SESSENTA DIAS)

( ) NÃO APROVADO

O resultado final foi comunicado publicamente ao(a) aluno(a) pelo orientador e Presidente da Comissão. Nada mais havendo a tratar, o Senhor Presidente encerrou a reunião e lavrou a presente ATA, que será assinada por todos os membros participantes da Comissão Examinadora. Belo Horizonte, 23/08/2011.

Prof. Márcio Augusto Gonçalves  
(Orientador)

Prof. Francisco Vidal Barbosa

Marco Antonio Gusmão

*Formação de Preços em uma  
Microempresa de Produção por Encomenda*

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Estratégica (Pós-Graduação Lato Sensu) do CEPEAD/CAD/FACE da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial à obtenção do Certificado de Especialista em Gestão Estratégica de Micro, Pequenas e Médias Empresas.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a banca examinadora em 23 de agosto de 2011.

Orientador:

Márcio Augusto Gonçalves

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM ADMINISTRAÇÃO  
GESTÃO ESTRATÉGICA DE MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

Belo Horizonte

10 de outubro de 2011

# *Lista de Figuras*

1	Gráfico de fatores relevantes na formação de preços . . . . .	p. 29
---	---	-------

## *Lista de Tabelas*

1	Pontuação segundo Manoel . . . . .	p. 23
2	Pontuação segundo Augusto . . . . .	p. 25
3	Diferença de preços formados . . . . .	p. 31

# *Sumário*

## **Resumo**

<b>1</b>	<b>Introdução</b>	p. 7
1.1	Objetivo Geral e Específicos . . . . .	p. 8
<b>2</b>	<b>Metodologia</b>	p. 9
<b>3</b>	<b>Revisão da Literatura</b>	p. 11
3.1	Micro e Pequenas Empresas . . . . .	p. 11
3.2	Empresa de Produção por Encomenda . . . . .	p. 12
3.3	Estimação de Custos e Formação de Preços . . . . .	p. 13
<b>4</b>	<b>Madeira Bom Pastor</b>	p. 17
4.1	História da Empresa . . . . .	p. 17
4.2	Situação Atual . . . . .	p. 18
<b>5</b>	<b>Coleta de Dados</b>	p. 19
5.1	A Formação de Preços . . . . .	p. 19
5.2	Resumo da Logística . . . . .	p. 20
5.3	Questionários . . . . .	p. 20
5.3.1	Questionário respondido pelo Manoel . . . . .	p. 21
5.3.2	Questionário respondido pelo Sr. Augusto . . . . .	p. 23
5.4	Observações . . . . .	p. 25
<b>6</b>	<b>Análise dos Resultados</b>	p. 27

6.1	Fatores Considerados para a Formação de Preços . . . . .	p. 28
6.2	Precisão na Formação de Preços . . . . .	p. 30
<b>7</b>	<b>Conclusão</b>	p. 32
	<b>Referências</b>	p. 34

# *Resumo*

A formação do preço de venda é um dos maiores problemas enfrentados pelas pequenas e microempresas. Empresas de produção por encomenda possuem um processo produtivo determinado a partir dos pedidos. Esta estrutura peculiar acrescenta ainda mais complexidade à formação de preços. O presente trabalho se propõe a analisar como é o processo de formação do preço de uma microempresa de produção por encomenda, que atua no ramo de esquadrias em madeira na cidade de Contagem em Minas Gerais. Os dados foram obtidos através de entrevistas, observações e questionários com os sócios administradores. Conclui-se que a principal técnica para a tomada de decisões no processo de formação de preços é baseada no *feeling e know how*, e que é utilizada em decorrência da limitação estrutural e informacional, acarretando em menor quantidade e qualidade de informações.



# 1 *Introdução*

A instantaneidade e universalidade trazida pelos meios de comunicação nas últimas décadas possibilitaram o surgimento processo de globalização, gerando um ambiente cada vez mais competitivo e instável. Este ambiente dinâmico obriga os gestores a tomarem decisões vitais para a sobrevivência das empresas. Dentre as decisões, a formação de preços (FP) é um fator de vital importância, já que em vista de seu peso estratégico, costuma determinar a continuidade do negócio ou não, Souza, Boina e Avelar (2009).

Empresas de produção por encomenda (EPEs) possuem um processo produtivo sem a estrutura de produção em série. A produção de um EPE é determinada pelos pedidos realizados pelos seus clientes. Estes produtos possuem alto grau de customização, muitos sem similaridade no mercado, e em alguns casos nunca foram fabricados. A ausência de uma linha de produção dificulta a estimação de custos (EC), e de acordo com Souza et al. (2005) uma série de decisões importantes para a competitividade das EPEs necessitam de informações de custos.

De acordo com Ben e Garziera (2004), micro e pequenas empresas possuem menor quantidade e qualidade de informações devido à sua estrutura, na maioria das vezes, limitada. Estas informações são fundamentais para a correta EC e grande parte das decisões nas EPEs baseia-se em informações de custos. Isto torna a FP ainda mais complicada uma vez que já é uma tarefa difícil pela sua complexidade dada pela grande a quantidade de variáveis a serem levadas em conta.

Sabendo que a FP é uma tarefa complexa e exige grande atenção, pois é fator determinante para a sobrevivência da empresa, é razoável dizer que este problema se agrava nas EPEs, em vista das peculiaridades de seu processo produtivo. O problema motivador deste trabalho surge a partir do momento em que se assume que microempresas possuem informações limitadas e pouca capacidade de investimento em sistemas computacionais de auxílio a FP. Então, como são formados os preços de seus produtos? As praticas utilizadas estariam levando a uma FP coerente?

Apesar de existirem trabalhos com temas relacionados para EPEs, poucos são direcionados à microempresas. Os trabalhos, em sua maioria, abordam o tema de forma genérica ou direcionada para médias e grandes empresas. Entretanto, segundo dados do Sebrae-RJ (2009), microempresas representaram 93,6% do total de empresas no Brasil. Logo, este trabalho se justifica diante da pouca quantidade de literatura existente sobre a formação de preços em microempresas de produção por encomenda, pois além de expor um estudo de caso que demonstra as dificuldades na FP de preços em EPEs, o estudo direciona-se à realidade vivida pela grande maioria dos empresários.

## 1.1 Objetivo Geral e Específicos

Este trabalho tem como objetivo principal realizar um estudo de caso para verificar como é feita a FP de uma microempresa de produção por encomenda que atua no ramo de esquadria de madeiras. Como objetivos específicos, pretende-se:

- Levantar dados gerais da empresa como: história, localização e público alvo;
- identificar quais são os responsáveis pela FP; pessoas e seus respectivos cargos;
- identificar os métodos utilizados na FP;
- verificar a precisão dos preços gerados a partir dos métodos utilizados na empresa;
- identificar porque a empresa opta pelos métodos que utiliza;
- identificar quais fatores internos e externos considerados pelos gerentes na FP;

## *2 Metodologia*

Este trabalho é uma pesquisa descritiva cujo desenvolvimento acontecerá em uma microempresa de produção por encomenda de Contagem, região metropolitana de Belo Horizonte que atua no ramo de esquadrias de madeiras. Além de produzir por ordem, a empresa ainda fabrica produtos padronizados para estoque e revende uma pequena quantidade de itens. Seus clientes situam-se na região metropolitana de Belo Horizonte, que em sua maioria, são comércios varejistas de revenda de materiais de construção.

Como o trabalho pretende tratar de FP em EPEs, serão considerados para estudo apenas os produtos com customizações exigidas pelo cliente. Serão desconsideradas todas as operações que envolvem produtos padronizados, fabricados ou não pela empresa.

Inicialmente serão feitas entrevistas com os responsáveis pela FP na empresa. A entrevista pretende identificar como é feita a formação de preços e mapear os pontos críticos do processo considerados pelos gestores. Através desta primeira análise, o trabalho poderá seguir mais direcionado a fatores relevantes.

Será feito o acompanhamento da formação de preços durante o período de trabalho. Este acompanhamento servirá de base primária para o estudo. Com ele pretende-se analisar algumas informações para atingir certos objetivos propostos:

- validar as informações obtidas nas entrevistas;
- identificar quais métodos são utilizados para a realização do processo;
- coletar os dados do tempo médio de resposta para os clientes;
- avaliar a relevância do cliente na estratégia da empresa em relação aos preços que lhes são oferecidos;
- identificar se são oferecidas margens de lucro distintas entre pedidos de maior e menor valor ou relevância;

- verificar se a distancia física do cliente é considerada na FP.

Sabe-se que na ausência de um sistema de suporte a tomada de decisões para auxílio na FP, os próprios empresários utilizam seu conhecimento no negócio e tomam decisões baseados em seu *know how*, Souza et al. (2005). Então, no caso de haver mais de um responsável pela FP, um teste de precisão lhes será aplicado. Serão selecionados quinze produtos customizados em três grupos de cinco, onde cada grupo se diferenciará em grau de personalização; baixa, média e alta. O teste será aplicado individualmente em cada responsável pela FP, que formarão o preço unitário de cada produto. Então os orçamentos serão comparados e poderá ser obtido o grau de precisão entre eles.

## ***3 Revisão da Literatura***

A revisão de literatura está estruturada de forma que seja possível identificar fatores relevantes sobre o assunto tratado por este trabalho já analisados em outros estudos. Para isto, foram feitas três divisões entre os pontos considerados importantes: Micro e pequenas empresas; empresas de produção por encomenda; e estimação de custos e formação de preços.

### **3.1 Micro e Pequenas Empresas**

Consideram-se microempresa ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), devidamente registrados no registro de empresas mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, auferir, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);
- no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que auferir, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) a igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

As micro e pequenas empresas têm sido fundamentais no atual cenário sócio-econômico do país e sustentam a economia nacional, seja na quantidade de estabelecimentos ou na geração de empregos. De acordo com dados do Sebrae-RJ (2009), 98,9% das empresas no Brasil são micro e pequenas empresas, sendo que 93,6% delas são microempresas. Com esses números elevados, pode-se constatar que são responsáveis pela geração de emprego e renda para a maioria dos brasileiros.

Micro e pequenas empresas possuem quantidade e qualidade de informações acerca de seu empreendimento muito menor que grandes corporações, diferença esta causada em função do sistema de informações, da integração das operações, etc. A informação no ambiente interno é tratada e administrada de acordo com a necessidade imediata percebida pelo empresário, não há um controle sobre a necessidade, organização e uso dessas informações. Apesar de tais empresas estarem menos instrumentalizadas, as mesmas necessitam igualmente de informações para competirem no mercado, Ben e Garziera (2004). Seria razoável afirmar que a EC é uma informação importante no processo decisório de FP em uma microempresa.

Um sistema complexo e dispendioso de fixação de preços de vendas, coisa que, nas grandes empresas, envolve equipes completas de especialistas em vendas, *marketing*, finanças, pesquisas de mercado etc., além de demandar um poder de delegação de tarefas que somente é acessível aos altos executivos das megaempresas. Para microempresas, a adoção de um sistema como este é financeiramente inviável. Entretanto, existe a FP em microempresas, mesmo que seja simplificada como multiplicar o preço de compra por dois, ou a aplicação de um *mark-up* direto no preço de compra.

## 3.2 Empresa de Produção por Encomenda

Empresas de produção por encomenda (EPEs), caracterizam-se por produzir uma grande diversidade de produtos em baixa escala, Megliorini e Guerreiro (2005), apresentando um sistema produtivo fortemente influenciado por especificações. Estas empresas diferenciam-se das empresas de linha de produção, ou de produção contínua, na forma como se dá sua fabricação. Enquanto as de produção em série fabricam produtos semelhantes, normalmente para estoque, as EPEs são dotadas de um regime de produção flexível capaz de fabricar uma linha diversificada de produtos conforme especificações dos clientes e cuja produção somente é acionada com a conquista de novos pedidos, Campos (2003). Como estas empresas produzem atendendo encomendas, de acordo com determinações internas especiais, seus produtos não são padronizados, são customizados (personalizados).

EPEs possuem um sistema produtivo bastante complexo, Souza et al. (2006). De acordo com Megliorini e Guerreiro (2005), seu ciclo de produção inicia com a estimativa dos custos para a formalização da proposta do cliente. Depois é gerada a estrutura do produto e os roteiros de fabricação. Então o planejamento, com especificações e crono-

grama de compras dos materiais e o processo de produção; e por fim, a fabricação. Devido a esta complexidade e ao alto nível de personalização, usualmente são oferecidos produtos mais caros.

Como a produção é sob encomenda, a carteira de pedidos está sujeita a oscilações, fluando de um momento para outro em decorrência de encomendas que se encerram e novas que são conquistadas. Souza et al. (2007) explica que o planejamento da produção é focado nas ordens de produção, fazendo com que a avaliação do desempenho da empresa seja mensurada de acordo com o tempo de resposta aos clientes e não de acordo com a quantidade de produtos produzidos ou vendidos.

Como é possível constatar em Megliorini e Guerreiro (2005), apesar de fabricarem grande variedade de produtos, é possível que EPEs especializem-se em determinadas linhas de produtos tornando-se mais competitivas que outros concorrentes nessa linha. Da mesma forma, é de se esperar que existam linhas de menor especialização e domínio técnico, tendo esta linha, apenas para oferecer um catálogo de produtos mais completo. Assim, é razoável admitir que uma EPE apresente uma carteira composta de linhas com diferentes níveis de competitividade.

Empresas como construtoras, gráficas, esquadrias, *buffets*, são exemplos de empresas que podem ser classificadas como EPEs. Apesar de poderem oferecer produtos ou serviços padronizados, também os vendem de acordo com a demanda de produtos personalizados. Mesmo que esta parcela de vendas seja pequena, a FP de preço dos produtos customizados terá um alto nível de complexidade, inerente ao peculiar sistema produtivo das EPEs.

### 3.3 Estimação de Custos e Formação de Preços

Preço é uma informação estratégica para a empresa. Ele a posiciona no mercado e é fator determinante para sua sobrevivência e lucratividade. Isto torna o preço de venda de uma mercadoria uma das variáveis estratégicas de extrema relevância. As decisões relacionadas a preço precisam ser embasadas em informações precisas já que a sua correta definição permitirá a manutenção e o crescimento auto-sustentado.

Volume de vendas, preço e custos são os principais fatores para se atingir o lucro, Souza et al. (2006), e dentre estes fatores, o principal seria o preço. Logo, a importância da FP merece atenção para que produza consequências satisfatórias no curto, médio e longo prazo. Com muita frequência, a formação de preços é tratada de forma simplista e erros no processo de formação de preços podem não ter efeitos negativos sobre a empresa

no curto prazo, mas em longo prazo, podem trazer consequências.

Para isto, o administrador precisa conhecer a estrutura do mercado onde atua, identificar as fontes de valor percebidas pelo cliente, as formas de competição, sua posição relativa no mercado frente à concorrência, suas metas de crescimento, bem como, por outro lado, entender suas operações internas, seus custos e despesas, além dos fatores operacionais e financeiros. Devido a esta quantidade de variáveis a serem levadas em consideração, a FP torna-se uma tarefa complexa, fazendo com que decisões relativas a preços sejam consideradas como uma das mais difíceis enfrentadas pelos gerentes.

As informações a respeito de preços são de fundamental importância para EPEs. A correta FP destas empresa é ainda mais relevante, pois seus produtos são oferecidos no mercado onde os preços da concorrência não são necessariamente conhecidos. A empresa deve oferecer seu produto por um preço que lhe traga o maior retorno possível, mas que não supere um eventual orçamento que o cliente possa ter. Por sua vez, o cliente avalia o menor preço para contratação de serviços ou aquisição de produtos.

Conforme Souza et al. (2007), preços são baseados em três metodologias básicas:

- Demanda: os preços são definidos de acordo com a relação oferta e procura no mercado.
- Concorrência: os preços são estabelecidos de acordo com o mercado. São avaliados os preços da concorrência para a definição dos preços que a empresa deve vender seus produtos.
- Custos: os preços são formados a partir do *mark-up*, que é a margem de lucro almejada pela empresa acrescida aos custos totais do produto.

Apesar de não ser o único elemento que deve ser analisado, a EC pode ser considerada o principal fator para a tomada de decisão sobre a FP nas EPEs, já que cada um de seus produtos possui esforço de fabricação diferentes entre si. Isto acarreta em preços distintos e impede uma análise mercadológica para a precificação. De acordo com Campos (2003), a EC é fundamental para a correta FP da empresa. A correta FP está diretamente ligada à precisão da EC. A EC imprecisa pode resultar na geração de preços acima do mercado, acarretando no desinteresse e conseqüente perda do cliente para empresas concorrentes; ou um preço abaixo do ideal, que no pior das hipóteses, pode ser abaixo do preço de custo.

De acordo com Souza et al. (2006) existem fatores internos e externos que influenciam os processos continuamente.



Fatores internos: afetam diretamente a FP, pois está ligado ao custo de produção.

- complexidade do produto
- especificações do projeto
- experiência da mão-de-obra
- conhecimento tácito
- conhecimento técnico (experiência)
- retorno sobre o investimento
- similaridade do produto.

Fatores externos: são mais complexos de serem analisados, já que estão fora da organização, afetando indiretamente a EC.

- comunidade
- concorrência
- demanda para o produto
- disponibilidade de matéria prima
- fornecedores
- importância estratégica do cliente
- intempéries climáticas
- local das instalações
- necessidade do produto (por parte do cliente)
- novas tecnologias
- organizações regulamentadoras do meio ambiente
- políticas econômicas
- sindicatos
- variação do preço da matéria-prima

- variação do preço dos insumos

Estimar os custos significa prever os custos totais que ocorrerão se um determinado produto ou serviço for produzido. De acordo com Souza et al. (2005), para fazê-lo existem vários métodos. A utilização de sistemas computadorizados específicos, que geram respostas rápidas e precisas; ou a EC por métodos intuitivos, baseados na experiência, onde o empresário abre mão de métodos mais científicos e confia em seu *know how* são exemplos. Este último ocorre em situações onde é relativamente fácil contabilizar os custos, entretanto, não deixa de ser uma estimativa subjetiva e pode levar a uma tomada de decisão imprecisa não condizente com a realidade da empresa.

## 4 *Madeira Bom Pastor*

A empresa em questão, tratada com nome fictício Madeira Bom Pastor Ltda é uma microempresa de produção por encomenda de Contagem, região metropolitana de Belo Horizonte, que atua no ramo de esquadrias de madeiras.

### 4.1 História da Empresa

A Madeira Bom Pastor Ltda foi fundada em janeiro de 1991 com sede própria próxima ao Ceasa de Contagem por um grupo de três amigos. Assim como o nome da empresa, os sócios serão identificados neste trabalho com os nomes fictícios de Srs. Augusto, Daminhão e Deivid. Eles dividiram a sociedade em cotas de 40%, 30% e 30% respectivamente.

Inicialmente a atividade era basicamente a venda de madeira para vigamento comprada da região norte do Brasil, principalmente do estado do Pará. Logo o negócio foi ampliado para a venda de batentes e portas de madeira, mostrando-se mais interessante do que a comercialização de vigamento. Logo surgiu a necessidade de diminuição de custos e em 1993 foi tomada a decisão de abrir uma nova empresa no Pará, desta vez uma serraria, para que a mercadoria fosse enviada diretamente. Para que isto fosse economicamente viável, foi abandonado o comércio de vigamento, que demanda um capital considerado alto pelos sócios e também houve a mudança da sede para um local menor, agora alugado.

Durante cinco anos a empresa manteve o foco neste mercado, tornou-se estável e lucrativa. Foi então que os sócios decidiram iniciar os investimentos para a ampliação do mercado. Compraram um terreno para servir de nova sede no Eldorado, em Contagem, quitaram um consórcio de uma carreta zero, compraram uma fazenda para a exploração da madeira no Pará e outra para o plantio de café.

Entretanto houve alguns contratemplos que obrigaram os sócios a desistirem da sociedade. Após o pagamento da última parcela do consórcio, o consórcio decretou falência,

retendo todo o dinheiro pago; a fazenda comprada para a exploração da madeira foi remarcada para área indígena; e em vista dos ocorridos, tanto o terreno da nova sede, quanto a fazenda de café foram vendidas por um baixo preço a fim de salvar a serraria e madeireira.

Desestimulados com os acontecimentos, a sociedade foi desfeita, e na divisão dos bens, a Madeireira Bom Pastor foi passada 100% para o Sr. Augusto. Em 2001, sua sede foi transferida novamente. Lá foi construída uma fábrica de portas e janelas de madeira, onde funciona até hoje. Nesta nova sede, a empresa tornou-se familiar ao serem incorporados à sociedade dois filhos e posteriormente a esposa do Sr. Augusto.

## 4.2 Situação Atual

Atualmente a empresa conta com sete funcionários na área de produção e entrega, dois nas vendas, e dois na parte administrativa. Os dois últimos são os únicos responsáveis pela formação de preços. São os sócios gestores Sr. Augusto e seu filho Manoel.

Seus clientes situam-se também na região metropolitana de Belo Horizonte, onde 85% deles são comércios varejistas de revenda de portas e janelas ou depósitos de materiais de construção em geral. De acordo com o Sr. Augusto, os outros 15% são compostos por consumidores finais, incluindo construtoras. Os consumidores finais são, em sua maioria, moradores de bairros no entorno da fábrica.

A ideia inicial da fábrica era a produção em série de produtos padronizados, mas em decorrência da demanda, a empresa se viu obrigada de atender pedidos com produtos customizados. Além de produzir por ordem, a empresa ainda fabrica a maioria de seus produtos de forma padronizada, inclusive para estoque, e revende uma pequena quantidade de itens.

## ***5 Coleta de Dados***

Inicialmente foram feitas entrevistas com os responsáveis pela FP na empresa. A entrevista pretendia identificar como é feita a formação de preços e mapear os pontos críticos do processo considerados pelos gestores. Através desta primeira análise, o trabalho pôde seguir mais direcionado a fatores relevantes.

A coleta de dados foi feita a partir das seguintes maneiras:

- Entrevistas feitas com os gestores;
- análise de documentos cedidos pela empresa;
- aplicação de questionários aos responsáveis pela formação de preços;
- e observações feitas no cotidiano da empresa.

O acompanhamento da formação de preços durante o período de trabalho serviu de base primária para o estudo. Com ele foi possível validar as informações obtidas através do questionário que são cruciais para atingir os objetivos propostos.

### **5.1 A Formação de Preços**

Na Madeireira Bom Pastor, existem três tipos de formação de preços produtos. O primeiro se refere aos produtos que são revendidos. Estes têm os preços definidos a partir do que se pratica no mercado, assegurando uma margem de lucro. O segundo são os produtos fabricados na própria empresa que possuem possibilidades de personalização já previstas e tabeladas. E o terceiro tipo é a formação de preços de produtos também fabricados na empresa, mas onde o cliente exige customizações únicas, ou que não estão tabeladas.

Este trabalho tem como restrição considerar apenas o terceiro tipo de formação de preços, onde não há métricas pré-estabelecidas para que seja gerado o preço do produto.

Como o trabalho pretende tratar de FP em EPEs, serão considerados para estudo apenas os produtos com customizações exigidas pelo cliente, e desconsideradas todas as operações que envolvem apenas produtos padronizados, fabricados ou não pela empresa. Para que possam ser identificados os produtos personalizados, os gerentes definirão o que são produtos customizados ou não para a empresa.

## 5.2 Resumo da Logística

A logística da empresa, desde a solicitação do orçamento pelo cliente, até a entrega é relativamente simples e pode ser resumida em quatro etapas:

1. Solicitação do orçamento: O cliente solicita um orçamento com um ou mais produtos.
2. Informação dos preços: Se o produto é tabelado, ou possui uma customização tabelada, o próprio vendedor informa ao cliente o preço. Entretanto, se a customização é única ou não consta na tabela de alterações, é solicitado um orçamento a um dos formadores de preço para que seja gerado não somente o preço do produto, mas também a viabilidade do pedido.
3. Fabricação: Após a autorização da fabricação, o pedido entra em uma fila de fabricação. Esta fila possui prioridade de pedido dependendo da importância do cliente, da rota a ser feita na entrega e do grau de dificuldade da fabricação.
4. Entrega: Depois de concluída a fabricação do pedido, ele é inserido em uma rota de entregas, ou é retirado pelo próprio cliente na empresa.

## 5.3 Questionários

Sabe-se que na ausência de um sistema de suporte a tomada de decisões para auxílio na FP, os próprios empresários utilizam seu conhecimento no negócio e tomam decisões baseados em seu *know how*, Souza et al. (2005). Como este era o caso da Madeireira Bom Pastor, uma entrevista foi realizada com os dois formadores de preços. Ela foi aplicada separadamente impressa e em seguida transcrita para este trabalho sem alterações como apresentado a seguir:

### 5.3.1 Questionário respondido pelo Manoel

1. Quais são os métodos utilizados no processo de formação de preços para produtos customizados na empresa?

*O principal método é a intuição. A experiência obtida em tantos anos de trabalho me capacita a estimar custos como mão-de-obra, insumos e matéria-prima necessários para a fabricação do produto. É claro que também me baseio no preço praticado pela concorrência, mas de qualquer forma, tenho um custo que define um mark-up mínimo que deve ser respeitado. Entretanto, normalmente não há muito tempo para análise tão detalhada, então a estimação de custos é baseada na fundamentalmente experiência.*

2. Informe o preço dos produtos customizados a seguir explicando passo-a-passo como você chegou a ele.

- (a) janela 02 1,20 x 1,20 x 0,14 com painel fechado

*Preço: R\$ 350,00*

*Primeiramente identifiquei qual produto mais similar que possui preço tabelado e tomei seu preço como base (R\$ 320,00). Então avaliei o quanto de material e mão-de-obra seriam gastos a mais ou a menos. Por fim, considerei o grau de exclusividade do produto.*

- (b) marco 01 2,35 x 1,30 x 0,82 x 0,14 com 3 almofadas na parte inferior de cada vidro

*Preço: R\$ 320,00*

*A partir do produto mais similar que possui preço tabelado, defini como preço base R\$ 246,00. Sei que a concorrência fabrica produtos similares a este, então consultei a tabela deles para ver se o preço estava próximo. O preço deve ser consideravelmente mais alto, em comparação a um produto padrão, para haver uma compensação na mão-de-obra e matéria prima que serão gastos a mais que o produto tomado como referência. Ao final, meu preço ficou um pouco acima do praticado pela concorrência, mas como possuo vantagens competitivas com relação ao prazo de entrega, considero que este preço seja o correto. De qualquer maneira, este é um produto que não compensa fazer, pois tomará muito tempo, então se o cliente não fechasse o pedido, não me arrependeria.*

- (c) báscula 06 0,60 x 0,60 x 0,14 toda fechada com 4 almofadas

*Preço: R\$ 130,00*

*Primeiramente identifiquei qual produto mais similar que possui preço tabelado e tomei seu preço como base (R\$ 80,00). Então avaliei o quanto de material e mão-de-obra seriam gastos a mais e formei o preço. Normalmente uma peça assim é bastante específica. O cliente não encontrará com facilidade em concorrentes. Então posso considerar um preço um pouco superior, além disto, o produto não é muito caro. As despesas que terei com as especificações solicitadas devem ser embutidas ao custo, senão não há interesse em fabrica-lo*

- (d) porta 01 2,10 x 0,82 x 0,033 colonial

*Preço: R\$ 235,00*

*Primeiramente identifiquei qual produto mais similar que possui preço tabelado e tomei seu preço como base (R\$ 207,00). Então avaliei o quanto de material e mão-de-obra seriam gastos a mais e formei o preço. Este é um produto bem parecido com o meu produto padrão e é bem fácil de encontrar em concorrentes. Provavelmente não conseguirei fechar a venda se aumentar muito o preço.*

- (e) porta de correr 01 2,35 x 1,80 x 0,14 com 2 portas correndo para a esquerda e 1 porta fixa

*Preço: R\$ 900,00*

*Primeiramente identifiquei qual produto mais similar que possui preço tabelado e tomei seu preço como base (R\$ 804,00). Haverá uma pequena diferença para meu produto padrão, por isto será acrescido apenas 10% para compensar a mão-de-obra mais um acréscimo referente aos insumos.*

3. Podem ser formados preços diferentes para clientes distintos? Se sim, quais critérios utilizados?

*Sim. Alguns clientes possuem grande participação no faturamento da empresa. Estes devem ser tratados com diferenciação, inclusive no preço dos produtos, pois compram muito durante o mês. Outros são maus pagadores, então o preço deve embutir eventuais contratempos. Trabalhamos também com consumidores finais. São clientes que demandam mais atenção e são mais exigentes. Com certeza deve haver uma compensação no preço e também não quero atrapalhar o mercado de meus clientes revendedores que devem ter espaço para embutir uma margem de lucro na revenda de meus produtos.*

4. Os preços formados na questão 2 seriam os mesmos para clientes que se situem próximos ou distantes da empresa?



*Não formamos preços de acordo com a distância do cliente. Se houver necessidade, cobramos frete à parte ou se for o caso, simplesmente abrimos mão da venda, informando que não atendemos a região. Nesta situação, a única opção para o cliente é a de retirar a mercadoria no local.*

5. Dentre os fatores apresentados a seguir, pontue aqueles que são levados em consideração na formação de preços de produtos customizados numa escala de 0 a 4, onde 0 seria *não é levado em consideração* e 4 seria *é de total importância*.

pontuação	fator
2	concorrência
0	intempéries climáticas
0	local das instalações
0	localização do cliente
3	necessidade do produto (por parte do cliente)
4	importância estratégica do cliente
2	demanda para o produto
4	similaridade de produtos padronizados
3	exclusividade do produto
1	disponibilidade de matéria-prima
1	variação do preço da matéria-prima e insumos
4	gastos com matéria-prima e insumos
3	gastos com mão-de-obra
4	complexidade do produto
4	especificações do projeto

Tabela 1: Pontuação segundo Manoel

### 5.3.2 Questionário respondido pelo Sr. Augusto

1. Quais são os métodos utilizados no processo de formação de preços para produtos customizados na empresa?

*São diversos fatores que implicam na formação de preços para produtos customizados. A experiência de vários anos no mesmo ramo, com certeza se torna um aliado. De qualquer modo, sempre estou consultando preços praticados pela concorrência para me enquadrar no mercado de meu público alvo.*

2. Informe o preço dos produtos customizados a seguir explicando passo-a-passo como você chegou a ele.

(a) janela 02 1,20 x 1,20 x 0,14 com painel fechado

*Preço: R\$ 352,00*

*O produto solicitado é bem parecido com o produto de catálogo. Apenas uma peça que o compõe foi alterada. O que fiz foi calcular os custos adicionais desta peça. Entretanto, esta modificação a torna um produto diferenciado do que se encontra no mercado, então não há problemas em cobrar um adicional.*

- (b) marco 01 2,35 x 1,30 x 0,82 x 0,14 com 3 almofadas na parte inferior de cada vidro

*Preço: R\$ 298,00*

*Se comparado ao meu produto padrão mais similar, houveram grandes modificações. A matéria prima gasta é bem maior, e a complexidade o torna um peça mais elaborada, o que aumenta meus custos com mão-de-obra.*

- (c) balsa 06 0,60 x 0,60 x 0,14 toda fechada com 4 almofadas

*Preço: R\$ 120,00*

*Cheguei a este preço tomando como base sua complexidade na fabricação em relação aos meus produtos padrões. Há um grande aumento de custos com a mão e de obra e matéria prima. Pelo seu grau de personalização, aparentemente, este é um produto bem exclusivo, que o cliente terá dificuldades em encontrar. Também levei isto em consideração.*

- (d) porta 01 2,10 x 0,82 x 0,033 colonial

*Preço: R\$ 230,00*

*Me baseei na porta com preço tabelado (R\$ 207,00). Neste caso haveria apenas uma diferença nos gastos com a mão-de-obra, uma vez que o material consumido é o mesmo. Este produto é bem similar ao produzido em série.*

- (e) porta de correr 01 2,35 x 1,80 x 0,14 com 2 portas correndo para a esquerda e 1 porta fixa

*Preço: R\$ 925,00*

*A porta de correr 01 2,35 x 1,80 x 0,14 tem preço tabelado de R\$ 804,00. A modificação feita não consome muita matéria prima a mais, entretanto aumenta a mão-de-obra significativamente. Por este motivo, tomando o preço de R\$ 804,00 como base, acrescento uma diferença baseado nas horas de trabalho gastas a mais.*

3. Podem ser formados preços diferentes para clientes distintos? Se sim, quais critérios utilizados?

*Sim. Nos temos três modalidades básicas para chegar a esta questão:*

(a) *clientes que possuem fidelidade e compram muito na empresa*

(b) *clientes esporádicos*

(c) *o consumidor final, que é mais exigente*

4. Os preços formados na questão 2 seriam os mesmos para clientes que se situem próximos ou distantes da empresa?

*Não. Nossos preços não sofrem alteração. Quando entregamos em locais mais distantes é cobrada uma taxa de entrega de acordo com a distância.*

5. Dentre os fatores apresentados a seguir, pontue aqueles que são levados em consideração na formação de preços de produtos customizados numa escala de 0 a 4, onde 0 seria *não é levado em consideração* e 4 seria *é de total importância*.

<b>pontuação</b>	<b>fator</b>
4	concorrência
0	intempéries climáticas
0	local das instalações
0	localização do cliente
2	necessidade do produto (por parte do cliente)
3	importância estratégica do cliente
2	demanda para o produto
2	similaridade de produtos padronizados
3	exclusividade do produto
2	disponibilidade de matéria-prima
2	variação do preço da matéria-prima e insumos
4	gastos com matéria-prima e insumos
4	gastos com mão-de-obra
4	complexidade do produto
3	especificações do projeto

Tabela 2: Pontuação segundo Augusto

## 5.4 Observações

Foi realizada uma observação da rotina da FP na empresa durante dez dias de trabalho. Ficou constatado que os orçamentos com produtos customizados são realizados através de solicitações por telefone, e-mail e fax, onde cada uma das modalidades apresentam peculiaridades distintas.

Os orçamentos realizados por telefone, geralmente são de produtos muito similares aos produtos disponíveis em catálogo e são feitos em sua quase totalidade por revendedores

que estão atendendo simultaneamente seus respectivos clientes. É uma situação de “venda casada”, onde o pedido será autorizado naquele momento, assim que o cliente do revendedor fechar o negócio com seu cliente. Por isto, o responsável pela FP, deve fornecer uma resposta imediata. Este processo demanda dinamicidade e flexibilidade de seus procedimentos para FP para fornecer a velocidade necessária. Assim, o preço é formado de forma totalmente intuitiva, pois não há tempo disponível para que sejam levantados os custos com precisão. Quando ocorre a mesma situação com produtos totalmente customizados, onde não existe muita semelhança com os produtos tabelados, é aplicada uma margem de segurança, para cobrir qualquer característica onerosa na fabricação do produto que passe despercebida.

Nos orçamentos feitos por e-mail ou fax é mais comum a solicitação de produtos sem muita similaridade com produtos de catálogo. Geralmente há mais tempo para a formação de preços, então se for necessário, os gerentes fazem o detalhamento de custos para uma estimativa mais precisa ou até mesmo descartar a venda como explica o Sr. Augusto:

Não posso competir com a concorrência cobrindo sempre seus orçamentos. Tenho um custo para a fabricação de certos produtos e não quero vender abaixo do que defino como *mark-up* mínimo. Eventualmente meu concorrente é especializado na produção de certo material, sendo assim vai conseguir preços melhores que os meus por ter menores custos. Do mesmo modo, tenho produtos que não me preocupam, pois sei que tenho um preço bastante competitivo.

É importante ressaltar que, em quase todos os casos, o produto personalizado era uma derivação de algum produto já existente no catálogo da empresa. Este produto já tabelado sofre um processo de FP totalmente diferente, onde os custos são estimados de forma mais precisa, com auxílio de Planilhas do *Microsoft Excel*® e aplicação do *mark-up*. Sendo assim, o cliente sempre solicita um produto padrão da empresa como referência e informa quais personalizações pretende. Alguns destes casos, o cliente está solicitando algum produto que encontrou em algum concorrente, mas que não existe no catálogo da Bom Pastor.

## 6 *Análise dos Resultados*

De acordo com as respostas dos questionários, é possível verificar o que se encontra em Souza et al. (2005), onde o autor afirma que pequenas empresas fazem uso fundamentalmente de técnicas de formação de preços e estimação de custos baseados no *feeling* e no *know how* do responsável, que nestes casos, costumam ser os próprios donos da empresa. No caso específico da Madeireira Bom Pastor, foi observado que não existem sistemas computacionais para auxílio no processo. A formação de preços é feita através da experiência dos responsáveis e em poucos casos é feita a análise detalhada para levantamento de custo de produção.

De acordo com a questão 2 dos questionários, ficou claro que existe um procedimento padrão para se obter o preço de um produto. Isto se confirmou ao longo das observações. De modo geral, o processo de formação de preços na empresa segue as etapas a seguir:

1. É identificado o produto com preço tabelado que mais se assemelha ao produto customizado. Este produto padrão servirá de base tanto no preço, quanto como modelo para as modificações necessária em seu projeto para que se torne o produto solicitado pelo cliente.
2. São avaliadas as modificações necessária no projeto do produto base para se obter o produto solicitado pelo cliente.
3. A modificações do projeto são quantificadas primeiramente em custos com mão-de-obra e matéria prima gastas a mais.
4. É apurado o grau de complexidade do novo projeto. É importante ressaltar que se o produto demandará muito tempo para ser fabricado, ele é considerado inviável.
5. São levados em consideração fatores como exclusividade, preço praticado pela concorrência.
6. É feita uma análise do preço final do produto e o lucro que ele vai gerar. Dependendo do resultado, os gerentes abrem mão da venda.

7. Por fim, é colocada a importância estratégica do cliente. Para o caso de bons clientes, pode ser considerado um desconto. No caso de clientes problemáticos, o preço sofre aumento como precaução de eventuais contratemplos.

Das etapas demonstradas acima, em nenhuma delas houve o detalhamento completo de custos. Isto ocorre porque na maioria dos casos, os clientes exigem respostas rápidas e como já foi dito, a empresa não faz uso de sistemas computacionais para auxílio no processo. O preço deve ser formado naquele instante não havendo tempo para realização do procedimento adequado. A alternativa que vem sendo utilizada, segundo os gestores, é aliar-se ao conhecimento tácito adquirido ao longo dos anos.

## 6.1 Fatores Considerados para a Formação de Preços

O gráfico da Figura 1 é proveniente da questão 5 e como pode ser verificado, para a formação de preços, alguns fatores levados em consideração são de grande impacto no processo. A complexidade do produto e os gastos com insumos e matéria prima são os fatores de maior impacto, seguidos por especificações do projeto, mão-de-obra e importância estratégica do cliente. Nota-se então, que a realidade desta empresa atribui como fundamentais todos os fatores internos. Isto se confirma ao observar o outro lado. Alguns fatores externos são desconsiderados, como é o caso de intempéries climáticas, local das instalações e localização do cliente. Outros são pouco considerados como disponibilidade de matéria-prima e variação do preço da matéria-prima e insumos, restando assim apenas quatro (de dez) fatores externos com soma seis ou mais.

O controle de fatores internos é mais palpável e praticamente cotidiano aos administradores de micro e pequenas empresas. É natural que sejam referência principal para formação de preços. Entretanto, ignorar ou dedicar pouca atenção a certos fatores externos pode levar à perda do controle de situações onde a empresa deveria estar protegida.

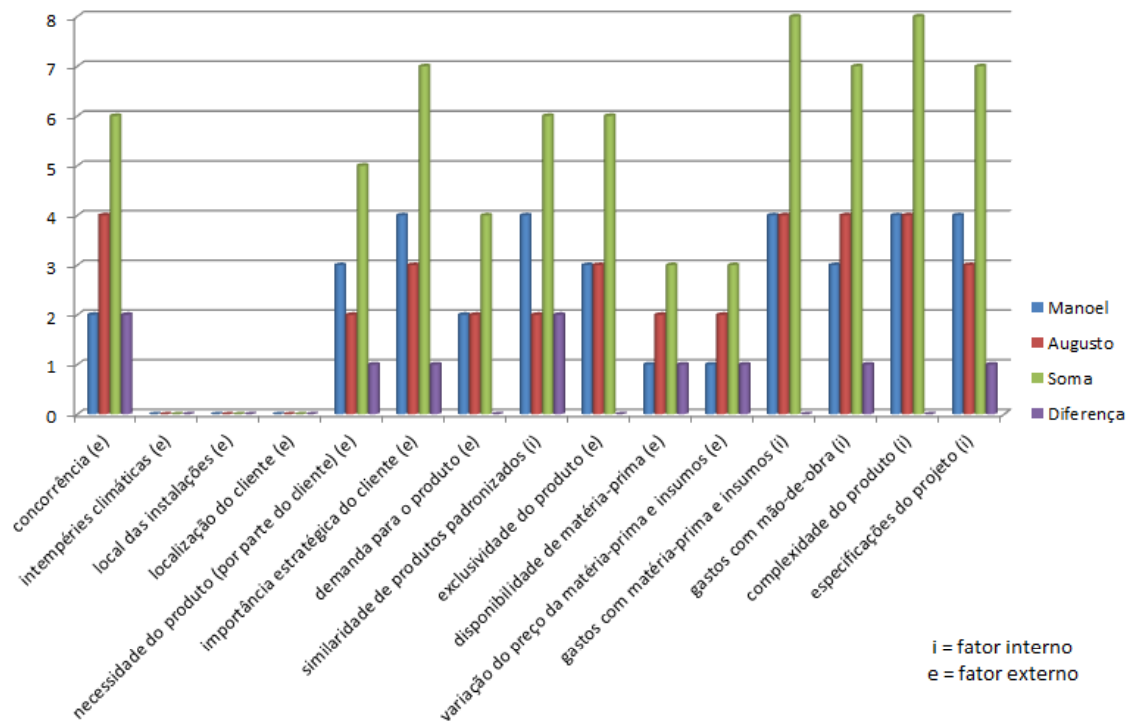


Figura 1: Gráfico de fatores relevantes na formação de preços

Tais observações podem ser o resultado da pouca ou nenhuma estruturação administrativa adequada, como sistemas de informações para integração das operações, encontrada em grandes empresas, mas ausente na maioria das micro e pequenas empresas, Ben e Garziera (2004). De acordo com o gestor da empresa, a ausência de sistemas de auxílio mais sofisticados é justificada pelo alto investimento necessário para obtê-los. Além disso, a estrutura atual não demanda a implementação de tal sistema como fator prioritário, até mesmo porque ainda que o controle atual não seja o adequado, com ele a empresa tem sobrevivido.

Por se basearem em produtos com preços tabelados para FP dos produtos customizados, a similaridade entre eles é um fator que foi considerado importante. Observa-se que este é sempre o ponto de partida para todos os preços gerados na questão 2.

Foi destacada como de grande relevância a importância estratégica do cliente. De acordo com o gestor, é comum a criação de parcerias com clientes que compram muito ou que possuem bom relacionamento com a empresa. Nestes casos há um favorecimento no preço e/ou prazo para que o cliente fidelize.

Outro fator que foi identificado como presente na formação de preços foi a preocupação com os preços praticados pela concorrência. Na questão 2 do questionário, a concorrência

foi citada como uma variável a ser considerada. Por produzirem geralmente produtos bastante diversificados, os gerentes das EPEs tomam decisões de preços diariamente. Ao contrário da maioria das empresas, as EPEs usualmente não oferecem seu preço no mercado, e sim, em concorrências promovidas por potenciais clientes. Deste modo, o preço apresentado por estas empresas deve ser adequado para cobrir todos os custos de produção e para que a empresa ganhe de concorrências. Esse frágil equilíbrio é um dos maiores complicadores do processo de FP nas EPEs.

## 6.2 Precisão na Formação de Preços

Se observado o gráfico da Figura 1, é possível notar que a avaliação da importância de cada fator não é muito diferente no intuito dos responsáveis. Se for feita uma média aritmética da diferença entre as notas atribuídas, encontra-se 0,66.... Por se tratar de uma questão de auto avaliação, é razoável dizer que as respostas são próximas, e que neste aspecto, o preço é formado com um direcionamento estratégico mútuo entre os gestores.

Entretanto, fazer uso de métodos subjetivos, mesmo que sigam algumas regras ao longo do processo, pode resultar na formação de preços imprecisos, que podem variar de pessoa para pessoa como pode ser observado na Tabela 3. Apesar de serem formados preços próximos entre o Sr. Augusto e Manoel, de acordo com a tabela, a diferença média encontrada neste exemplo é de 3,99%. Este valor percentual é maior que o desconto praticado para pagamento à vista, que é de 3%. Além disso, a empresa pode estar criando problemas de relacionamento com o cliente, pois existe a possibilidade de ser informado dois orçamentos diferentes com preços diferentes. É razoável considerar que situações assim, podem acarreta em:

- O cliente pode ter a confiança abalada na empresa. A desorganização na definição de preços pode ser associada à qualidade dos produtos que está comprando.
- O cliente pode sentir-se desfavorecido ao receber um orçamento maior que outro.
- Sabendo destas divergências, o cliente propositalmente solicita dois ou mais orçamentos entre os formadores de preços para compará-los e obviamente escolher o de menor valor. Isto pode gerar um desgaste ainda maior se o cliente exigir itens de cada orçamento, combinando-os para a montagem do pedido completo. Ainda que uma seja uma prática antiética, o cliente estaria amparado em um argumento bem consistente de que, de fato, o produto lhe foi oferecido por aquele preço.



produto	preço Manoel	preço Augusto	diferença	diferença (%)
a	R\$ 350,00	R\$ 352,00	R\$ 2,00	0,57
b	R\$ 320,00	R\$ 298,00	R\$ 22,00	6,88
c	R\$ 130,00	R\$ 120,00	R\$ 1,00	7,69
d	R\$ 235,00	R\$ 230,00	R\$ 5,00	2,13
e	R\$ 900,00	R\$ 925,00	R\$ 25,00	2,70

Tabela 3: Diferença de preços formados

Uma vez que a formação de preços na empresa não é completamente precisa, para que não ocorram problemas com dois preços para o mesmo produto, quando é feito um orçamento, este deve ser arquivado até que seja confirmada sua venda ou não. Além disto, todos da equipe de vendedores devem ser informados sobre aquele documento. Desta maneira, os procedimentos adotados para garantir a unicidade dos preços na empresa exigem um esforço organizacional com toda a equipe de venda.

Quando calculamos um orçamento, o único responsável é a pessoa que está tratando com o cliente. Entretanto, na eventualidade do vendedor não estar no local, os outros devem estar a par da venda. Se não fosse assim, os clientes cotariam o mesmo produto com vários vendedores até que encontrassem o menor preço.

O fato que claramente pode ser observado é que EPE podem enfrentar dificuldades na formação de preços, já que seus produtos possuem características únicas, gerando situações onde o produto a ser fabricado pode nunca ter sido produzido anteriormente. Conseqüentemente, a personalização altera diretamente seu custo de produção, impactando em seu preço final. Uma vez isto ocorra, a interpretação de cada gestor pode variar de acordo com fatores pessoais.

## 7 Conclusão

Este trabalho buscou mostrar como é o processo de formação de preços em uma microempresa que trabalha com produtos customizados. Procurou-se evidenciar os níveis organizacionais no que se refere à quantidade e qualidade de informações relevantes no processo.

Com este estudo, pode-se observar que a EPE estudada apresenta um processo de FP de produtos customizados baseado principalmente no *know-how* e no *feeling* dos gestores, que apoiam suas decisões tomando como referência os produtos mais similares com preços tabelados. Esta técnica é utilizada a fim de agilizar o tempo de resposta exigido pelos clientes. Conclui-se que esta técnica é usada para suprir as necessidades informacionais que envolvem o processo de formação de preços. Uma vez que produtos tabelados possuem preços definidos após uma estimação de custos mais cautelosa, os gestores buscam eliminar variáveis do processo, variando o preço base de acordo com as especificações do produto customizado.

Pôde-se concluir que não são considerados fatores externos o que pode levar a empresa a situações imprevistas, ameaçando sua sobrevivência. Um esforço organizacional neste sentido poderia atenuar este risco. Por outro lado, existe uma complexidade adicional no controle de orçamentos, uma vez que a formação de preços é feita através de um processo intuitivo, existe certa discrepância entre preços formados pelos diferentes responsáveis. Este problema poderia ser contornado com a implementação de sistemas computacionais para auxílio na formação de preços.

Este estudo tem como principal contribuição apresentar resultados de uma microempresa, que na maioria dos trabalhos não é o foco das pesquisas. De forma geral, foi detalhado o processo de formação de preços. Mas também foi possível identificar as dificuldades na estimação de custos e a influência de fatores internos e externos na formação de preços, gerados em decorrência da limitação da informação da microempresa que não possui uma grande estrutura.

Apesar de apresentar resultados direcionados a uma realidade pouco abordada, levantar dados de apenas uma empresa pode ter sido uma limitação a ser observada, pois eventualmente pode-se estar se tratando de uma organização com características peculiares às demais que desempenham a mesma atividade. Novos trabalhos poderiam abordar o mesmo tema com duas ou mais empresas ou até mesmo fazendo um comparativo com este trabalho. Também pode ser feita uma análise mais detalhada dos preços formados quando consideradas variáveis relevantes como fatores externos.

## *Referências*

- BEN, F.; GARZIERA, A. A. Formação do preço de venda para micro e pequenas empresas industriais e a defasagem financeira dos tributos. *XI Congresso Brasileiro de Custos*, Porto Seguro-BA, 2004.
- CAMPOS, R. L. *O capital intelectual e o processo de EC e FP em empresas de produção por encomenda*. Dissertação (Mestrado) — UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS. CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM ADMINISTRAÇÃO., Belo Horizonte-MG, 2003.
- MEGLIORINI, E.; GUERREIRO, R. Decisão sobre aceitar pedidos de vendas especiais na existência de instalações ociosas ou pela aquisição de capacidade e em uma perspectiva de curto prazo. *BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, São Leopoldo-RS, v. 2, n. 3, p. 125–132, 2005.
- SEBRAE-RJ. *Definir Seu Empreendimento: Alguns dados sobre Micro e pequenas Empresas e Empreendedorismo*. 2009. [Último acesso: 29 de Novembro de 2010]. Disponível em: <<http://www.sebraerj.com.br/main.asp?View=%7BF252C0E7-B8D4-4CD5-AB17-133739E583ED%7D&Team=&params=itemID=%7B6B2251B-235B-4FF8-A784-AE3FAE08806E%7D;&UIPartUID=%7BD90F22DB-05D4-4644-A8F2-FAD4803C8898%7D>>.
- SOUZA, A. A. de; BOINA, T. M.; AVELAR, E. A. Dificuldades identificadas na implementação do custeio baseado em atividades: estudo de caso exploratório. *ABCustos*, São Leopoldo-RS, v. 4, p. 1–24, 2009.
- SOUZA, A. A. de et al. O processo de formação de preços em empresas de produção por encomenda: Estudo de casos múltiplos na região de belo horizonte. *6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e 3º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e 3º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, São Paulo-SP, 2006.
- SOUZA, A. A. de et al. Análise de sistemas de informações utilizados como suporte. *IX Congresso Internacional de Custos, XII Congresso Brasileiro de Custos e II Congresso Mercosul de Custos e Gestão*, Itapema-SC, 2005.
- SOUZA, A. A. de et al. Análise dos processos de estimação de custos e formação de preços em empresas de produção por encomenda. *XXVII ENEGEP - Encontro Nacional de Engenharia de Produção*, Foz do Iguaçu-PR, 2007.