

A gestão de custo como ferramenta para formação de preço: estudo de caso em uma empresa familiar na cidade de Porto Velho**Cost management as a tool for price formation: a case study in a family business in the city of Porto Velho**

Recebimento dos originais: 16/04/2018

Aceitação para publicação: 22/05/2018

Alex Oliveira Ferreira

Graduado em Administração pela Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR)
Instituição: Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR), campus José Ribeiro Filho
Endereço: BR 364, km 9,5 Sentido Acre, Porto Velho - RO, Brasil
E-mail: alex.incor@hotmail.com

Marlene Valerio dos Santos Arenas

Doutora em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)
Instituição: Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR), campus José Ribeiro Filho
Endereço: BR 364, km 9,5 Sentido Acre, Porto Velho - RO, Brasil
E-mail: marlenearenas@unir.br

Rosália Maria Passos da Silva

Doutora em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)
Instituição: Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR), campus José Ribeiro Filho
Endereço: BR 364, km 9,5 Sentido Acre, Porto Velho - RO, Brasil
E-mail: rosaliapassos@unir.br

RESUMO

A formação dos preços de venda dos produtos em uma empresa é uma atividade estratégica de suma importância para o sucesso organizacional. Nesse contexto, a gestão de custos se apresenta como uma relevante ferramenta para as organizações obterem vantagens competitivas no mercado. Para isso foram confrontados aspectos teóricos com as práticas observadas in-loco e por meio de documentos da empresa. Utilizou-se o método de estudo de caso, em pesquisa aplicada e de natureza exploratória, com abordagem qualitativa e quantitativa. Desta maneira foram obtidos resultados sobre a caracterização da empresa familiar com foco nas suas dificuldades de gestão de custos, identificaram-se os custos que influenciam na formação dos preços, elaboraram-se os preços de venda dos produtos da empresa familiar com base em métodos compatíveis, e, por fim, realizou-se a comparação dos resultados da empresa familiar com base nos preços praticados e nos preços propostos. Na análise de dados, constatou-se que a empresa familiar tem apresentado resultados insatisfatórios em virtude da gestora não ter conhecimento de métodos de formação de preços e, também, pela ausência de um sistema de apuração de custos eficiente. Em vista disso, foram recomendados métodos adequados de precificação dos produtos, além de outras melhorias.

Palavras-chave: Formação de Preços; Gestão de Custos; Empresa Familiar.

ABSTRACT

The formation of sales prices of products in a company is a strategic activity of paramount importance to organizational success. In this context, cost management is an important tool for organizations to obtain competitive advantages in the market. For this, theoretical aspects were compared with the practices observed in-loco and through company documents. The case study method was used in applied and exploratory research, with a qualitative and quantitative approach. In this way, results were obtained on the characterization of the familiar company with a focus on its cost management difficulties, the costs that influenced the formation of prices were identified, sales prices of the family company's products were elaborated based on compatible methods, and, finally, a comparison of the results of the family business was carried out based on the prices charged and the prices proposed. In the analysis of data, it was verified that the family company has presented unsatisfactory results because the manager is not aware of methods of price formation and also by the absence of an efficient costing system. In view of this, suitable pricing methods for the products were recommended as well as other improvements.

Keywords: Price formation; Costs management; Family business.

1 INTRODUÇÃO

A globalização tem provocado um alto nível de competitividade entre as empresas e com isso tornando o mercado cada vez mais acirrado. Em forte expansão nos últimos tempos, esse fenômeno tem gerado desafios nos mais diversos níveis de gestão para as empresas, independentemente, do ramo de atuação, possibilitando o desenvolvimento do comércio além das fronteiras para as organizações (DUBOIS *et al.*, 2006).

Em face desse ambiente competitivo, os consumidores estão cada vez mais exigindo qualidade a um preço mais acessível. Com isso, torna-se essencial a gestão de custos para a tomada de decisão acerca de formação dos preços de venda de produtos. Para que a empresa possa competir perante essas exigências de mercado é indispensável que os gestores tenham controle total dos custos da organização, com o propósito de oferecer produtos de qualidade aos seus clientes a um preço justo e, concomitantemente, gerar uma lucratividade satisfatória para a empresa.

O presente estudo defendeu a utilização dos custos como base da formação dos preços dos produtos, a fim de que a empresa obtenha vantagens competitivas. Neste sentido, Padoveze (2003) aborda que é fundamental que os gestores tenham conhecimento da estrutura de custos da empresa para adotar uma política de preços conforme o mercado de atuação e, também, com os objetivos

organizacionais. Assim sendo, o uso das informações de custos como ferramenta administrativa é, portanto, imprescindível para a tomada de decisão.

O processo de formação dos preços de venda é primordial para qualquer empresa alcançar o lucro esperado. Para isso, é importante que os gestores conheçam de forma detalhada todos os custos que incidem sobre suas mercadorias. Nesse contexto, a análise de custos se apresenta como uma ferramenta gerencial importante na definição dos preços de vendas, embora muitas entidades familiares, sem o conhecimento técnico desse método, determinem os preços com base em suposições e em face dos preços praticados pelos concorrentes. Tal prática remete na dificuldade que a empresa familiar tem para formar seus preços, visto a inexistência ou fragilidade de sistemas de apuração de custos. Como consequência, a empresa pode incorrer em sucessivos prejuízos devido aos subpreços dos produtos, ao ponto de causar falência. Diante do exposto, levanta-se o seguinte questionamento: Os preços praticados atualmente pela empresa familiar são capazes de cobrir os custos, despesas e impostos que incidem sobre as vendas e, ainda, gerar lucros satisfatórios aos seus sócios e novos investimentos?

Este artigo apresenta o estudo de caso de uma empresa familiar de pequeno porte e suas dificuldades na formação de preços. O objetivo do estudo foi analisar se os preços praticados pela empresa seriam capazes de cobrir os custos e demais gastos inerentes à atividade da empresa e, ainda, gerar lucros satisfatórios e novos investimentos. Para essa finalidade foi necessário identificar os custos que compõem os produtos, elaborar os preços dos produtos com base em métodos de formação de preços e, por fim, comparar os resultados da empresa familiar perante os preços praticados e aos preços propostos.

A pesquisa está centrada no estudo das técnicas utilizadas por uma empresa do ramo alimentício na formação de seus preços de venda. Buscou-se analisar os critérios que dão suporte para o gestor na determinação dos valores de venda dos produtos e investigar se é utilizada uma análise de custos adequada para esse fim.

2 REVISÃO TEÓRICA E CONCEITUAL

Na fundamentação teórica são abordados conceitos sobre a empresa familiar, Gestão de Custos, especificamente a respeito da Gestão Estratégica de Custos. Busca-se com essas definições dar suporte ao tema e aos objetivos deste trabalho, associando a análise de custos com a formação de preço de venda.

Segundo Gersick *et al.* (2006), as empresas familiares representam cerca de 80% em todo o mundo. Embora a maioria se enquadrem como micro e pequenas organizações, muitas estão entre as maiores e mais bem sucedidas empresas do mundo.

No Brasil as empresas familiares também exercem uma considerável importância nas mais diversas esferas: econômica, social, cultural etc. Bethlem (2002) afirma que essas organizações representam cerca de 90% dos grandes grupos empresariais brasileiros. Leite (2002) complementa informando que essas organizações são responsáveis também por 90% dos negócios e empregam mais de 60% da força de trabalho.

Werner (2004, p. 20), define empresa familiar como: “aquela que nasceu de uma só pessoa [...]. Ela a fundou, desenvolveu-a e, com o tempo, compôs a empresa com membros da família a fim de que, na sua ausência, a família assumisse o comando. É aquela que tem o controle acionário nas mãos de uma família, a qual, em função desse poder, mantém o controle da gestão ou de sua direção estratégica.”

Petry *et al.* (2009, p. 111) em seu estudo chegam a seguinte conclusão a respeito do conceito de organização familiar: “uma empresa caracteriza-se como familiar por ter em sua gestão a família proprietária, não apontando restrições ao fato de já ter ocorrido sucessão”.

Para Lodi (1998) a empresa familiar apresenta certas características que favorecem e outras que são prejudiciais ao seu desenvolvimento organizacional. Algumas características negativas que prejudicam o sucesso empresarial de empresas familiares são: conflitos de interesses entre família e empresa; uso indevido dos recursos da empresa por membros da família; falta de sistema de planejamento e de procedimentos formais de gestão; resistência à modernização do processo de gestão, de produção, comercialização e distribuição das mercadorias e serviços; e ausência de uma política de recursos humanos.

Ainda Lodi (1998), afirma que por outro lado, as empresas familiares, muitas vezes, conseguem garantir o sucesso, tendo em vista algumas características inerentes a esse tipo de organização: lealdade dos funcionários; nome e tradição da família; continuidade da gestão; união existente entre acionistas e dirigentes; rapidez e agilidade no sistema de decisão; cultura organizacional; sentido de missão; amplo conhecimento do negócio. Para o autor os aspectos favoráveis a esse tipo de empresa são comprometimento; conhecimento; flexibilidade do tempo, trabalho e dinheiro; percepção de longo prazo; cultura estável; processo decisório rápido; além de confiança e orgulho.

Segundo Casillas *et al.* (2007), *apud* Pereira *et al.* (2014), as diferentes definições de empresa familiar giram em torno de três aspectos fundamentais: o controle sobre a empresa; o poder que a família exerce sobre a empresa; e a inclusão dos membros da família na gestão, com a intenção de transferir a propriedade a outras gerações. Essas multidimensões são representadas pela tríade família, gestão e propriedade, que age como sistemas que interagem entre si.

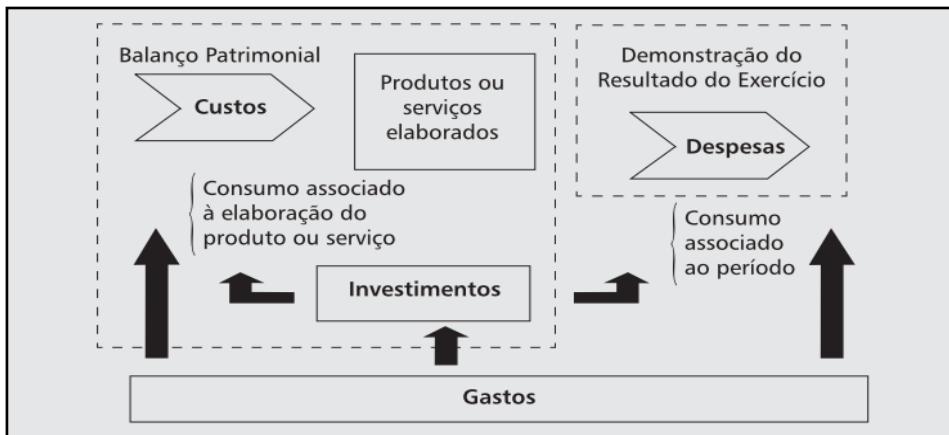
Gersick *et al.* (2006) entendem que os maiores problemas das empresas familiares estão relacionados, principalmente, a distinção entre família, propriedade e gestão. Assim, os autores criaram o modelo de três círculos, conforme Figura 1, segundo a qual o sistema empresarial familiar é composto por três subsistemas independentes e superpostos: gestão, família e propriedade.

Em relação ao grau de influência na gestão e ao controle das empresas familiares, Lethbridge (1997), descreveu os tipos de empresa familiar: tradicional, na qual o capital é fechado, existe pouca transparência administrativa e financeira e a família exerce um domínio completo sobre os negócios; híbrida, onde o capital é aberto, há maior transparência e participação na administração por profissionais não familiares, mas a família ainda detém o controle; e influência familiar, na qual a maior parte das ações está em poder do mercado, todavia a família mantém uma influência estratégica através de participação acionária significativa.

A gestão de custos pode ser entendida como a maneira ordenada de utilizar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos operacionais de um empreendimento. Assim, com base nas informações coletadas das operações e das vendas, a administração pode utilizar os dados contábeis e financeiros para estipular os custos de produção e distribuição, unitários ou totais, para um ou para todos os produtos produzidos ou serviços prestados, além dos custos das outras distintas funções do negócio, com o objetivo de obter uma operação racional, eficiente e lucrativa (BRUNI *et al.*, 2012).

Para Bruni (2012), os gastos consistem no sacrifício financeiro para a obtenção de um produto ou serviço. Segundo a gestão de custos serão em última instância classificados como custos ou despesas, dependendo de sua participação na elaboração do produto ou serviço. Alguns gastos podem ser temporariamente classificados como investimentos e, à medida que forem consumidos, receberão a classificação de custos ou despesas. A Figura 1 ilustra as classificações usualmente empregadas na contabilidade financeira.

Figura 1-Diferenciação entre custo e despesa



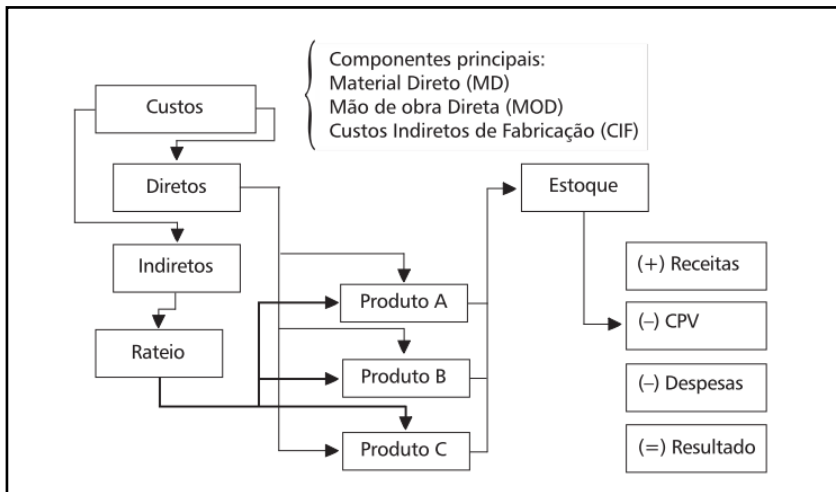
Fonte: BRUNI (2012, p. 25).

Dubois *et al.* (2006) classifica os custos em relação aos produtos fabricados como custos diretos (CD) e custos indiretos de fabricação (CIFs). O primeiro é referente aos gastos que podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, como por exemplo, as matérias-primas que farão parte do produto final. Além disso, tem-se a mão de obra direta (MOD), que são os custos com os operários ligados diretamente à produção. Já os CIFs são todos os custos que não podem ser alocados diretamente aos produtos fabricados, necessitando de alguns cálculos para serem, então, apropriados aos produtos elaborados, como por exemplo: depreciação dos equipamentos utilizados na fabricação de mais de um produto, salários dos chefes de supervisão de equipes de produção, aluguel da fábrica, materiais de pequenos valores etc.

Bruni *et al.* (2012), ainda afirmam que as despesas podem ter classificação semelhante aos custos e são consideradas como fixas e variáveis. As despesas fixas não variam em função do volume de vendas, como por exemplo: aluguel e seguro das lojas. Já as despesas variáveis variam de acordo com as vendas, como: comissões de vendedores e gastos com fretes.

Segundo Bruni *et al.* (2012), os principais componentes que influenciam no resultado de qualquer organização são demonstrados por meio de receitas obtidas, dos custos, diretos ou indiretos, e das despesas incorridas. Como pode ser visto na Figura 2, enquanto os custos diretos podem ser facilmente associados aos produtos produzidos, os custos indiretos precisam ser rateados para, a partir disto, serem agregados aos produtos.

Figura 2-Fluxograma de alocação de custos



Fonte: BRUNI *et al.* (2012, p. 16).

Em relação aos elementos que compõe o custo total do produto, Bruni (2012) aborda que podem ser apresentados na forma de três componentes principais: materiais diretos, mão de obra direta e custos indiretos de fabricação. Nos subtópicos a seguir serão discutidos sobre cada um deles.

O material direto (MD) é formado pelas matérias primas, embalagens, componentes adquiridos prontos e outros insumos utilizados no processo de fabricação, que podem ser associados diretamente aos produtos (BRUNI *et al.*, 2012). Dubois *et al.* (2006, p. 46) oferece uma explicação mais concisa, mas não menos convincente: “são recursos econômicos utilizados que podem ser facilmente identificados nos produtos em termos físicos e monetários”.

A mão de obra direta (MOD) corresponde aos esforços produtivos das equipes relacionadas à produção de bens comercializados ou dos serviços prestados. Refere-se apenas ao pessoal que trabalha diretamente sobre o produto em elaboração, desde que seja possível a mensuração do tempo despendido e a identificação de quem executou o trabalho, sem necessidade de qualquer apropriação indireta ou rateio (BRUNI *et al.*, 2012). Para Dubois *et al.* (2006), o custo da mão de obra é composto pelos seguintes elementos: remunerações, encargos trabalhistas e sociais; assistência médica, assistência social, seguros e outros gastos decorrentes do vínculo empregatício.

Além da mão de obra direta que incide sobre o a formação do custo do produto. Existe também a mão de obra indireta (MOI). De acordo com Dubois *et al.* (2006), corresponde ao gasto com o pessoal que não participa ativamente do manuseio dos materiais. Representa os gastos com o pessoal de apoio e caracteriza-se pela participação auxiliar na produção. Alguns exemplos são:

gerentes industriais, supervisores de produção, vigia da fábrica, faxineiros da área de fabricação etc. Para o autor esses custos não são facilmente mensurados e podem ser alocados aos produtos através de rateios.

Bruni (2012) aborda que na análise de custos da mão de obra direta no Brasil é de fundamental importância não deixar de considerar os gastos associados aos encargos trabalhistas que incidem sobre o salário do funcionário. Para o autor é comum dizer que no Brasil o trabalhador ganha muito pouco, todavia custa muito caro para empresa.

Os custos indiretos de fabricação (CIFs) são os gastos identificados com a função de produção ou elaboração do serviço a ser comercializado e que, como o próprio nome já revela, não podem ser associados diretamente a um produto ou serviço específico. Exemplo: algumas despesas de depreciação, salários de supervisores de diferentes linhas de produção etc. (BRUNI *et al.*, 2012).

Para Dubois *et al.* (2006, p. 73), “os CIF's são aqueles custos que para serem agregados aos produtos necessitam de rateio, uma vez que não integram de forma clara e objetiva na formação do produto”.

O rateio é um artifício pelo qual se consegue aplicar uma parte dos custos indiretos a cada um dos distintos produtos fabricados pela organização. Para isso, utiliza-se um critério de proporcionalidade: os CIFs serão alocados aos produtos conforme determinada proporção, segundo a qual se acredita que seja adequada às exigências do bem quando pronto. Esta proporção se identifica como uma base de rateio (DUBOIS *et al.*, 2006)

Existem diversas formas de rateio que podem ser aplicadas aos CIFs atualmente. Dubois *et al.* (2006) aborda algumas mais comumente utilizadas: a) rateio diretamente proporcional ao consumo de matéria-prima; b) rateio diretamente proporcional aos custos com materiais diretos; c) rateio diretamente proporcional ao valor da mão de obra direta (MOD).

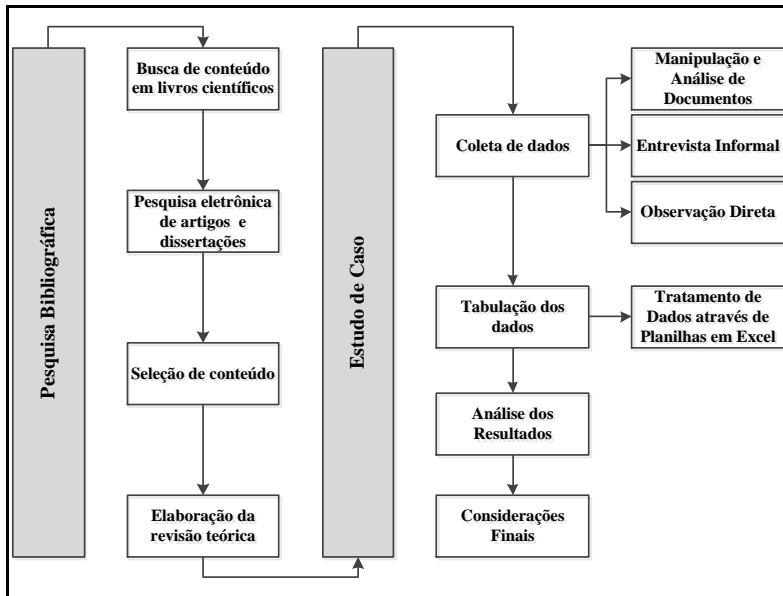
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Prodanov *et al.* (2013), a metodologia examina, descreve e avalia em um nível aplicado, os métodos e técnicas de pesquisa que possibilitam a coleta e o processamento de informações, de forma a dar o direcionamento e a resolução de problemas e/ou questões de investigação.

Para melhor compreensão da metodologia empregada neste estudo, é de natureza aplicada, quanto aos objetivos é exploratória, com abordagem qualitativa e quantitativa e, com procedimentos técnicos de pesquisa documental e estudo de caso.

Em face da classificação da pesquisa, determinaram-se técnicas de coleta de dados. Para Gerhardt (2009, p. 68) a coleta de dados é a busca por informações para a elucidação do fenômeno ou fato que o pesquisador quer desvendar. A Figura 3 ilustra de maneira genérica os procedimentos metodológicos utilizados neste estudo.

Figura 3-Diagrama dos procedimentos metodológicos utilizados



Fonte: Construído pelos autores com base na metodologia aplicada.

Por conseguinte, a coleta de dados e informações foi executada da seguinte maneira: manipulação e análise de documentos; entrevista informal; e observação direta. Na análise documental foram manipulados o livro-caixa da empresa, notas fiscais e recibos de entrada, sistema informatizado de vendas e demais arquivos de custos e despesas, com o objetivo de levantar o valor dos custos de diretos e indiretos de produção, as despesas que influenciam na formação do preço de venda, como também os volumes de vendas mensais.

A entrevista utilizada na coleta de dados foi do tipo informal. Para Gerhardt (2009), a entrevista informal permite ao pesquisador um conhecimento mais profundo da temática investigada e é indicada para estudos exploratórios. Este método foi aplicado junto à proprietária da organização familiar, com o intuito de adquirir informações referentes às seguintes abordagens: estrutura organizacional da empresa com enfoque nas dificuldades em gestão; quantidade de materiais diretos aplicados sobre os produtos vendidos; remuneração da mão de obra direta; detalhamento dos custos indiretos de fabricação; e outros assuntos afins.

E, por fim, foi utilizada a observação direta, que segundo Gerhardt (2009) também é uma técnica comumente utilizada em pesquisas exploratórias. Consiste em ver, ouvir e examinar os fatos que se pretende investigar. Neste estudo, a técnica foi utilizada de maneira assistemática, a fim de observar como os fatos ocorrem naturalmente na entidade.

Foram calculados os custos diretos, custos indiretos de fabricação e despesas mensais, proporcionando a formação dos preços de venda dos produtos com base em métodos adequados. Como regra, o protocolo ético foi respeitado ao longo desta tarefa, envolvendo dentre outros, o esclarecimento, a beneficência e a autorização.

4 ANÁLISE E RESULTADO DE DADOS - ESTUDO DE CASO

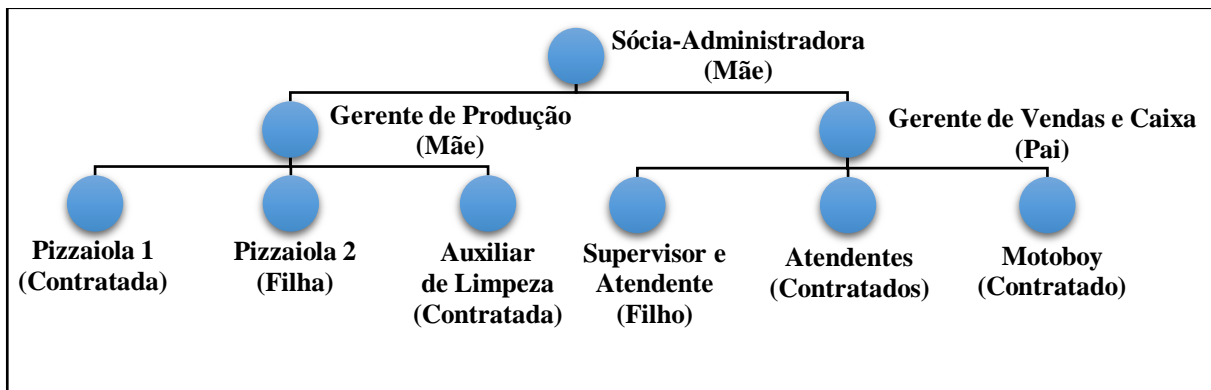
Este trabalho focaliza a gestão de custos para formação dos preços de venda em uma empresa familiar. A organização estudada trata-se de uma pizzaria que será denominada de forma fictícia como “Pizzaria Alpha”, a fim de manter preservada e sob sigilo a identidade real da empresa. A empresa pesquisada está localizada na cidade de Porto Velho, capital do Estado de Rondônia, localizado na Amazônia Ocidental Brasileira. É uma microempresa de produção e venda de pizzas, atuando há oito anos no mercado portovelhense, estruturada na forma de empresa familiar, seguindo normas e costumes estabelecidos pela proprietária.

Em relação às formas de tributação existentes da legislação brasileira, enquadra-se como “Super Simples” que conforme Bruni *et al.* (2012) é uma situação específica que permite às empresas pequenas o recolhimento de tributos de forma simplificada e menos onerosa.

Petry *et al.* (2011) caracterizam uma empresa como familiar apenas pelo fato de ter em sua gestão a família proprietária. No caso da Pizzaria Alpha, a gestão é exercida pela própria proprietária. Embora sua capacitação curricular não traga uma formação específica em gestão de empresas, a empreendedora está desde 2006 no ramo de comércio de pizzas e apresenta uma experiência prática em gestão que possibilitou à empresa sair de uma estrutura física de pouco mais de 40 m² para uma de aproximadamente 180 m² atualmente.

Outro fator que caracteriza a empresa como familiar é sua estrutura organizacional. Por se tratar de uma pequena empresa, utiliza-se bastante a mão de obra familiar na realização das tarefas cotidianas. Na Figura 4 foi elaborado um organograma que representa as relações hierárquicas existentes na organização.

Figura 4-Organograma da empresa familiar



Fonte: Elaborado pelos autores com base na pesquisa.

Como pode ser percebido através do organograma acima, existe uma grande interação entre membros da família em todos os níveis hierárquicos. Colocou-se entre parênteses se os funcionários são contratados, isto é, pessoas que não compõem a família e os colaboradores que também são membros da família.

Constata-se que existem membros da família tanto em cargos de direção quanto em funções operacionais. A “mãe” da família, no que diz respeito à empresa, é a sócia-administradora da empresa e gerente de produção. O “pai” realiza a função de gerente de vendas e caixa simultaneamente. O “filho” apresenta-se com supervisor e atendente, e a “filha” está no cargo de Pizzaiola.

Em relação ao processo de gestão nesta organização familiar, evidenciou-se que de acordo com Gersick (2006) em seu estudo, há certa dificuldade para empresa distinguir a tríade família, propriedade e gestão. E, por fim, observou-se que, apesar de todos os membros da família terem conhecimento de suas determinadas tarefas na empresa, há certa resistência de alguns em realizar suas atividades, necessitando que seja delegado pela proprietária.

Na empresa em estudo há ausência de metas e objetivos claros; resistência de controles gerenciais formais; sistemas de planejamento estratégico e operacional inexistentes; e inexistência de sistemas contábeis e de apuração de custos.

Segundo Petry *et al.* (2009), esses problemas devem ser enfrentados e tratados, visto que a continuidade de um negócio sem uma gestão direcionada a transpor esses obstáculos tende a ser ínfima.

Diante das dificuldades de gestão apresentadas, este estudo diagnosticou os principais problemas enfrentados pela organização na formação do preço de venda e, por conseguinte, apresentou propostas de adequação dos preços com base nos custos das mercadorias compradas para fabricação dos produtos.

4.1 IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS QUE INFLUENCIAM NA FORMAÇÃO DE PREÇOS DA EMPRESA FAMILIAR

Com base em vários autores especialistas em gestão de custos foi possível levantar todos os custos que influenciam na formação do preço de venda de produtos, tais como, materiais diretos, mão de obra direta e indireta e os custos indiretos de fabricação, que juntos formam o custo total dos produtos. Além disso, as despesas foram levantadas devido à necessidade de se constatar o lucro líquido da empresa em uma base mensal.

Para levantamento destes dados foi utilizado o custeio por absorção que Martins (2010) explica por meio de três passos: separação dos custos e despesas; apropriação dos custos diretos usando a identificação dos custos relacionados a cada produto específico; e apropriação dos custos indiretos aos produtos através de rateios.

Com a compreensão do conceito de material direto foi possível levantar os componentes utilizados nos 38 (trinta e oito) sabores de pizza da empresa familiar e calcular o preço de cada dos produtos ofertados, os quais variam de R\$ 10,13 (dez reais e treze centavos) a R\$ 14,08 (quatorze reais e oito centavos).

É importante ressaltar a questão do refrigerante que aparece como custo direto no cálculo realizado. Isso acontece devido a empresa familiar trabalhar com a “Promoção Combo” em todas as pizzas vendidas, isto é, sempre que um cliente compra uma pizza, ganha como “bônus” um refrigerante no valor de R\$ 3,75 (Três reais e setenta e cinco centavos). Neste caso, a empresa não obtém lucro na venda do refrigerante, tendo assim, o preço de aquisição do produto como parte integrante dos materiais diretos.

4.1.1 Levantamento dos gastos com mão de obra direta e indireta

Os gastos com mão de obra direta (MOD) foram levantados com base em critérios definidos por Dubois *et al.* (2006) e, Bruni *et al.* (2012). A MOD está relacionada com os custos inerentes ao pessoal que trabalha direto com a elaboração dos produtos, fazendo parte desses gastos os seguintes

elementos: remunerações, encargos sociais, assistência médica, assistência social, seguros, entre outros decorrentes do vínculo empregatício.

Como foi observado na empresa estudada, só existe um colaborador que compõe o custo de mão de obra direta: a Pizzaiola. Por meio dos dados fornecidos pela empresária foi calculado todos os custos que integram a mão de obra direta na empresa, observadas as técnicas de Dubois *et al.* (2006).

Considerando o salário contratual de R\$ 870,00 (salário mínimo brasileiro), na época, e média de pizzas vendidas de 900 unidades/mês, após a realização do cálculo do custo efetivo da mão de obra direta, apontam-se as seguintes conclusões: O custo total por ano da Pizzaiola é R\$ 16.562,04 (dezesesseis mil quinhentos e sessenta e dois reais, quatro centavos); o custo por hora é R\$ 8,21 (oito reais e vinte um centavos); e o valor da mão de obra direta por pizza produzida é equivalente a R\$ 1,53 (um real e cinquenta e três centavos). Dessa forma, fica evidente o custo da Pizzaiola para a empresa e também qual valor deverá ser alocado como mão de obra direta para integrar o custo direto (CD) de cada unidade de produto produzido.

Os gastos com mão de obra indireta (MOI) também foram levantados com base nos critérios definidos por Dubois *et al.* (2006) e Bruni *et al.* (2012). O gasto total mensal com mão de obra indireta-MOI está no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1-Custo da mão de obra indireta mensal

Funcionário (a)	Valor
Auxiliar de Limpeza	R\$ 1.250,04
Office-Boy	R\$ 1.773,48
Diaristas	R\$ 1.920,00
Custo-Total (mês)	R\$ 4.943,52

Fonte: Elaborado pelos autores com base na pesquisa.

Constata-se, então, o custo total da mão de obra indireta que é R\$ 4.943,52 (Quatro Mil, Novecentos e Quarenta e Três Reais, Cinquenta e Dois Centavos) por mês. Diferentemente da mão de obra direta esse valor não pode ser alocado de forma direta aos produtos, tendo que ser submetido a rateio para incorporar, posteriormente, os Custos Indiretos de Fabricação (CIFs).

4.1.2 Levantamento dos custos indiretos de fabricação

Os custos indiretos de fabricação (CIFs) foram levantados por meio, principalmente, das definições de Dubois *et al.* (2006) e Bruni *et al.* (2012). Os CIFs são os custos que para serem alocados aos produtos necessitam de rateio, visto que não é possível identificar de forma clara e objetiva o seu valor unitário por produto.

O critério de rateio utilizado neste trabalho foi a média do volume de pizzas vendidas mensalmente na empresa familiar. Com base no sistema informatizado da entidade, elaborou-se uma planilha com as vendas de pizzas realizadas no período de cinco meses (Maio/2015 à Setembro/2015). A média de pizzas vendidas mensalmente na empresa familiar é de aproximadamente, 904 unidades. Neste estudo foi adotado o volume de 900 unidades como base e critério de rateio para a identificação dos custos indiretos de fabricação por unidade do produto.

Após o levantamento do volume de vendas, observaram-se todos os custos necessários para produção e disponibilização do produto para venda, incluindo também a mão de obra indireta citada no subtópico anterior, visto que também integra o valor do CIF. Com base nos dados fornecidos pela empresária e também na verificação do livro-caixa e notas fiscais, calcularam-se os custos indiretos de fabricação e após isso, realizou-se o rateio pela média da quantidade de pizzas vendidas mensalmente, que será vista posteriormente de forma detalhada.

Identificou-se, então, o valor dos Custos Indiretos de Fabricação (CIFs). por unidade de pizza produzida na empresa familiar de, aproximadamente, R\$ 8,22 (oito reais e vinte e dois centavos). Utilizou-se como critério de rateio a média de quantidade de pizzas vendidas mensalmente no período de 5 (cinco) meses. Com isso, tem-se o Custo Total do produto, que segundo Bruni e Famá (2012), representa a somatória do custo direto (materiais diretos + mão de obra direta) com os custos indiretos de fabricação.

4.1.3 Levantamento dos gastos com despesas

As despesas, segundo Dubois *et al.* (2006) são os gastos em que a empresa incorre para manutenção de sua estrutura organizacional com o propósito de obter receitas, não relacionadas à área de produção. São exemplos de despesas: aluguel de escritórios, salário do pessoal administrativo, comissões sobre vendas etc. Apesar da despesa, segundo critérios contábeis, não integrar o custo dos produtos vendidos, é de fundamental importância entender sua

representatividade sobre cada produto, pois possibilita ao gestor de preços definir uma margem de lucro capaz de cobrir o valor das despesas e ainda proporcionar uma lucratividade satisfatória à empresa.

Assim sendo, levantou-se o valor das despesas da empresa com base em documentos e também por meio de informações da empresária. De forma simplificada, os elementos que compõem o grupo de despesas, assim como o cálculo realizado para evidenciar o valor das despesas por unidade de produto, foi elaborado levando-se em conta a média das pizzas vendidas no período estudado.

O valor das despesas por unidade de pizza produzida na empresa em estudo é R\$ 2,73 (dois reais e setenta e três centavos). Da mesma maneira que no cálculo dos Custos Indiretos de Fabricação (CIFs), utilizou-se como critério de rateio à quantidade de pizzas vendidas mensalmente, já que segundo Dubois *et al.* (2006) o cálculo das despesas é feito de maneira semelhante. Assim, é possível calcular o Custo Pleno do produto, representado pela somatória dos seguintes elementos: custo direto (materiais diretos + mão de obra direta), custos indiretos de fabricação e despesas.

4.2 FORMAÇÃO DOS PREÇOS DE VENDA NA EMPRESA FAMILIAR

A formação de preços em qualquer que seja a empresa é uma decisão muito importante, visto que a depender de qual for o valor estipulado para determinado produto pode gerar lucro ou prejuízo. Assim sendo, o gestor de preços deve ser cauteloso e buscar englobar todos os custos que, de fato, incidem sobre as mercadorias, com o objetivo de proporcionar, a longo prazo, o maior lucro possível. Além disso, não se deve esquecer que o lucro também deve ser capaz de cobrir as despesas e eventuais parcelas de empréstimos e financiamentos que, por ventura, a empresa tenha.

Na Pizzaria Alpha foi constatado que a organização não tem bem definido o que é um método de formação de preços. Segundo a empresária, quando inaugurou a empresa, a cerca de oito anos atrás, formava seu preço de venda com base na concorrência, visto que não sabia mensurar seus custos para estipular os preços dos produtos. Tal circunstância levou a empresa familiar, em alguns momentos, a incorrer em prejuízos financeiros.

Com passar o tempo, a empreendedora percebeu a necessidade em conhecer melhor os seus custos e despesas para que não fosse submetida novamente a tais prejuízos. Assim, há cerca de dois anos atrás, passou a calcular de “maneira não científica” os custos de seus produtos, a fim de cobrar um preço que possibilitasse lucro. Com a implantação desses critérios houve uma melhoria

circunstancial nas finanças, todavia a empresária relatou que com o aumento do valor de alguns insumos chaves de produção a empresa tem apresentado resultados desfavoráveis em alguns meses.

Diante da situação, torna-se necessário a formação dos preços da empresa familiar com suporte nos métodos mais utilizados atualmente. Dentre os distintos procedimentos, optou-se pelo método baseado no custo de compra da mercadoria e pelo método baseado no custo pleno do produto.

4.2.1 Formação do preço de venda com base no custo de compra da mercadoria

A formação do preço de venda baseado no custo de compra da mercadoria tem suporte, principalmente, nas definições de Bruni *et al.* (2012) e Dubois *et al.* (2006). Para os autores, este método clássico e muito utilizado entre os gestores de preços. Sua base de cálculo é o Custo Total do Produto e o percentual aplicado sobre esse valor deve ser suficiente para cobrir as despesas e ainda gerar os lucros desejados pela organização.

A partir dos dados gerados em relação ao Custo Direto (CD) e aos Custos Indiretos de Fabricação (CIFs) é possível obter o Custo Total (CT) do produto, que é representado pela somatória dos anteriores. Segundo esse critério, elaborou-se o Quadro 2, onde é apresentada uma simulação do preço de venda em reais, conforme o método abordado, sendo aplicada uma taxa de *mark-up* (margem de lucro) de 40% (quarenta por cento) sobre o custo total da mercadoria.

Quadro 2-Formação do preço de venda com base no custo de compra da mercadoria

Descrição dos Produtos	Materiais Diretos	MOD	Custo Direto	CIF	Custo Total	Margem de Lucro (%)	Preço de Venda
A Preferida	12,73	1,53	14,26	8,224	22,48	40	31,48
Amor Perfeito	10,18	1,53	11,71	8,224	19,93	40	27,91
Atum	14,08	1,53	15,61	8,224	23,83	40	33,37
Atum c/ Palmito	14,93	1,53	16,46	8,224	24,68	40	34,56
Bacon	12,18	1,53	13,71	8,224	21,93	40	30,71
Bacon c/ Catupiry	13,08	1,53	14,61	8,224	22,83	40	31,97
Baiana	10,78	1,53	12,31	8,224	20,53	40	28,75

Descrição dos Produtos	Materiais Diretos	MOD	Custo Direto	CIF	Custo Total	Margem de Lucro (%)	Preço de Venda
Banana	11,02	1,53	12,55	8,224	20,77	40	29,08
Banana c/ Chocolate	11,52	1,53	13,05	8,224	21,27	40	29,78
Barriga Cheia	13,53	1,53	15,06	8,224	23,28	40	32,60
Brigadeiro	10,87	1,53	12,40	8,224	20,62	40	28,87
Brigadeiro c/ Cereja	12,07	1,53	13,60	8,224	21,82	40	30,55
Calabresa	10,83	1,53	12,36	8,224	20,58	40	28,82
Calabresa c/ Catupiry	12,52	1,53	14,05	8,224	22,27	40	31,18
Calabresa c/ Palmito	11,48	1,53	13,01	8,224	21,23	40	29,73
Do Cheff	13,28	1,53	14,81	8,224	23,03	40	32,25
Dois Queijos	10,13	1,53	11,66	8,224	19,88	40	27,84
Executiva	13,63	1,53	15,16	8,224	23,38	40	32,74
Favo de Mel	14,08	1,53	15,61	8,224	23,83	40	33,37
Francesa	10,33	1,53	11,86	8,224	20,08	40	28,12
Frango	11,18	1,53	12,71	8,224	20,93	40	29,31
Frango c/ Catupiry	12,48	1,53	14,01	8,224	22,23	40	31,13
Frango c/ Milho	11,98	1,53	13,51	8,224	21,73	40	30,43
Frango c/ Palmito	12,93	1,53	14,46	8,224	22,68	40	31,76
Maranhense	10,43	1,53	11,96	8,224	20,18	40	28,26
Marguerita	9,48	1,53	11,01	8,224	19,23	40	26,93
Milho	10,57	1,53	12,10	8,224	20,32	40	28,45
Mista	11,22	1,53	12,75	8,224	20,97	40	29,36
Moda	15,22	1,53	16,75	8,224	24,97	40	34,96
Mussarela	10,33	1,53	11,86	8,224	20,08	40	28,12
Palmito	9,63	1,53	11,16	8,224	19,38	40	27,14
Porto Velho	11,08	1,53	12,61	8,224	20,83	40	29,17
Portuguesa	10,93	1,53	12,46	8,224	20,68	40	28,96

Descrição dos Produtos	Materiais Diretos	MOD	Custo Direto	CIF	Custo Total	Margem de Lucro (%)	Preço de Venda
Prestígio	11,47	1,53	13,00	8,224	21,22	40	29,71
Quatro Queijos	13,93	1,53	15,46	8,224	23,68	40	33,16
Romeu e Julieta	10,12	1,53	11,65	8,224	19,87	40	27,82
Tomate Seco	11,48	1,53	13,01	8,224	21,23	40	29,73
Vegetariana	10,42	1,53	11,95	8,224	20,17	40	28,24

Fonte: Elaborado pelos autores com base no custo total dos produtos.

O Quadro 2 apresenta, de forma resumida, o cálculo do preço de venda com base no custo de compra da mercadoria. Segundo este critério, a empresa familiar deveria comercializar seus produtos conforme a última a coluna para obter um lucro capaz de cobrir as despesas operacionais e ainda ter um lucro satisfatório.

De acordo com Bruni *et al.* (2012) este método é muito utilizado pelos empresários, pois é um método simples que permite formar preços a partir do custo de absorção dos produtos. Por outro lado, Dubois *et al.* (2006) afirma que embora este método seja simples e eficiente, ele é limitado no sentido de que não permite ao empresário saber o lucro unitário do produto, já que não contempla as despesas nem os impostos que incidirão sobre o preço de venda.

4.2.2 Formação do preço de venda com base no custo pleno do produto

Neste estudo, a formação do preço de venda baseado no custo pleno tem suporte, principalmente, nas definições de Bruni *et al.* (2012). Segundo os autores, neste método os preços são definidos com base nos gastos totais ou também conhecidos como custo pleno. Em distinção ao método anterior, este critério de formação de preço contempla ainda as despesas operacionais para fixação da margem de lucro almejada pela organização.

Dessa forma, o Custo Pleno é obtido através da somatória dos seguintes elementos: custo direto (CD); custos indiretos de fabricação (CIFs); e despesas (D). A partir dessa definição, elaborou-se o preço de venda, com base no custo pleno acrescido de uma margem de lucro de 10% (dez por cento).

De acordo com este método, a Pizzaria Alpha deveria comercializar seus produtos, com o propósito de obter um lucro que fosse capaz de cobrir os impostos de venda e ainda desejável aos seus sócios.

A margem de lucro, neste caso, foi estipulada com base nas definições de Dubois (2006), entretanto a empresa pode demarcar uma taxa que seja mais apropriada ao seu negócio. Segundo o autor, neste método o empresário tem garantida a certeza de que o preço de venda cobrirá suas despesas e ainda proporcionará um lucro desejado. De outro modo, a empresa deve estar sempre atenta aos períodos de inflação elevada, pois um aumento considerável sobre os principais insumos de produção forçará a organização a aumentar seus preços de venda, para não ter seu lucro reduzido ou até mesmo incorrer em prejuízos.

4.3 COMPARATIVO DOS RESULTADOS DA EMPRESA FAMILIAR COM BASE NOS PREÇOS ATUAIS DOS PRODUTOS E NOS PREÇOS PROPOSTOS

Com base nos preços dos produtos praticados atualmente e também naqueles propostos no tópico anterior, torna-se possível uma comparação dos resultados mensais da empresa familiar. Assim, realizaram-se as simulações de receitas com base no preço atual, no preço proposto através dos custos das mercadorias e no preço proposto por meio do custo pleno. Em seguida, foram levantados os custos diretos totais, levando em consideração o volume de vendas mensais de cada produto. E, por fim, calculou-se o resultado mensal da empresa familiar em cada situação através da DRE sintética.

Para a simulação da receita mensal da empresa familiar em vista do preço praticado atualmente foi necessário a tabulação dos valores cobrados por cada produto. Desse modo, foi transcrito os preços dos produtos observados no cardápio da Pizzaria Alpha e em seguida multiplicados pelo volume vendido, conforme abordado no Tópico 4.2.

Atualmente a Pizzaria Alpha gera uma receita mensal média de cerca de R\$ 23.394,00 (vinte e três mil, trezentos e noventa e quatro reais) com a venda dos produtos elencados. Contudo, segundo a proprietária esta receita tem se mostrado insuficiente para cobrir todos os custos e despesas e, ainda, gerar lucros satisfatórios.

A simulação da receita mensal da empresa familiar com base nos custos de compras das mercadorias levou em consideração o preço formado usando-se o Custo Total do produto acrescido de uma taxa de *Mark-up* de 40% (quarenta por cento), conforme indica Dubois *et al.* (2006). Em vista disso, encontrou-se a receita com base nos preços propostos fazendo-se a multiplicação do

preço pelo volume de vendas mensais. Assim, tem-se a simulação da receita mensal da Pizzaria Alpha com base no custo de compra da mercadoria.

Constata-se que se a empresa familiar optar por formar seus preços a partir dos custos de compras das mercadorias e acrescer a estes uma margem de lucro de 40% (quarenta por cento), a receita mensal saltará de R\$ 23.394,00 (vinte e três mil, trezentos e noventa e quatro reais) para cerca de R\$ 26.407,53 (vinte e seis mil quatrocentos e sete reais, cinquenta e três centavos). Comparando a receita atual com esta proposta de preços é possível constatar um aumento de R\$ 3.013,53 (três mil e treze reais, cinquenta e três centavos) no faturamento mensal da Pizzaria Alpha. Este aumento, em termos percentuais, é equivalente a 12,88% (doze vírgula oitenta e oito por cento).

4.3.1 Demonstração do resultado mensal da empresa familiar com base nos preços praticados atualmente

Na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) da empresa familiar para descobrir o lucro ou prejuízo que a empresa está auferindo fez-se uma DRE sintética, com o intuito de englobar somente as receitas e os gastos mensais, tomando por base os preços cobrados atualmente.

Constatou-se que atualmente a empresa familiar tem um lucro de R\$ 799,22 (setecentos e noventa e nove reais, vinte e dois centavos) por mês. Utilizou-se como critério de dedução da Receita Bruta a tabela do Imposto Simples Nacional da Receita Federal, estabelecendo para esse valor a percentagem de 5,47% (cinco vírgula quarenta e sete por cento) sobre o faturamento bruto. Além disso, a empresa não precisa realizar a provisão para os tributos IRPJ e CSLL, visto que já estão incluídos na guia de pagamento mensal das empresas que optam pelo regime de tributação “Super Simples”.

4.3.2 Demonstração do resultado mensal da empresa familiar com base nos preços propostos a partir do custo de compra da mercadoria

Para efeito de comparação, realizou-se também a Demonstração do Resultado Mensal com base nos preços propostos a partir do custo de compra da mercadoria. No decorrer deste estudo, optou-se em não realizar a demonstração de resultado dos preços propostos a partir do custo pleno dos produtos, em vista de sua rentabilidade ser muito semelhante a dos preços cobrados atualmente pela empresa familiar. O resultado mensal que a empresa alcançará, caso opte por formar seus

preços com base no custo de compra da mercadoria, e agregar a este uma margem de lucro de 40% (quarenta por cento) saltará dos atuais R\$ 799,22 (setecentos e noventa e nove reais, vinte e dois centavos) para cerca de R\$ 3.647,91 (três mil seiscentos e quarenta e sete reais, noventa e um centavos). Em termos percentuais, registra-se um aumento de 456,43% no lucro mensal da Pizzaria Alpha.

A princípio, parece exagerado o aumento do lucro líquido da empresa familiar, mas o fato que deve ser levado em consideração nesta análise é que o lucro atual da organização está totalmente abaixo dos padrões esperados.

Além disso, comprova-se que caso ocorra uma oscilação no mercado e o faturamento da empresa despenque apenas 10% (dez por cento), a entidade estará sujeita a um prejuízo de, aproximadamente, R\$ 260,00 (duzentos e sessenta reais), se forem considerados os preços praticados atualmente. Outra observação é o fato de não ter sido considerado, nos cálculos, as perdas e desperdícios que provavelmente ocorrem mensalmente. Com isso, tem-se uma situação ainda mais crítica do resultado da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Embora o preço não seja o único fator determinante para a venda e/ou aquisição de um produto, uma má formação de preços pode certamente afastar os clientes e levar uma empresa à ruína. Nesse cenário, o gestor/formador de preços tem papel de grande importância, pois será responsável por estipular preços capazes de proporcionar lucros satisfatórios à empresa.

Neste trabalho, analisou-se se os preços praticados atualmente por uma empresa familiar eram capazes de cobrir os custos, despesas e impostos que incidem sobre as vendas, e, ainda, gerar lucros satisfatórios aos sócios e permitir novos investimentos.

Na caracterização da empresa familiar, evidenciou-se que embora a proprietária tenha experiência prática em gestão, não há qualificação técnica que permita formar preços de venda com base em métodos pré-definidos. Além disso, a empresa não possui um sistema eficiente de apuração de custos que assegure a obtenção de lucros previsíveis. Percebeu-se também que, conforme Gersick (2006) abordou em seu estudo, há nesta empresa uma considerável dificuldade em separar a tríade família, propriedade e gestão, visto que algumas despesas da família se misturam com a da empresa e vice-versa, ferindo assim, o princípio da entidade.

Trabalhou-se os documentos empresariais e o acompanhamento do processo de produção para a realização de mensurações e cálculos, a fim de obter os custos diretos, os custos indiretos de fabricação e, também, as despesas que incidem sobre todos os produtos da empresa.

Utilizaram-se dois métodos que mais se adequavam à empresa, com o objetivo de calcular o valor unitário de cada produto. Por fim, constatou-se que a formação de preços com base no custo da mercadoria se mostrou mais vantajosa para esta organização.

Constatou-se ainda que os preços sugeridos proporcionariam lucros satisfatórios e gerariam um aumento percentual de cerca de 13% (treze por cento) no faturamento mensal da empresa familiar.

No tocante à problemática desta pesquisa, atestou-se que os preços praticados atualmente não são capazes de cobrir os custos e despesas decorrentes da atividade da empresa e muito menos gerar lucros satisfatórios. Entre os principais motivos, estão: não conhecimento e, por consequência, a não utilização de métodos de formação de preços adequados; e a ausência de um sistema de apuração de custos eficiente.

Em face do que foi comentado, recomenda-se que a empresa observe os métodos de formação de preços propostos neste trabalho e faça uma readequação do valor de seus produtos. Todavia, antes dessa decisão, devem ser analisados outros aspectos que também influenciam na formação do preço de venda, como a concorrência, o perfil de seus clientes e, principalmente, o preço estabelecido pelo mercado. Isso é de fundamental importância, pois só definir tecnicamente o preço e lançar no mercado não significa que os consumidores aceitarão o valor cobrado.

REFERÊNCIAS

BETHLEM, A. S. 2002. **Estratégia empresarial**. São Paulo: Atlas.

BRUNI, A. L. 2012. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP 12C e Excel**. 5. Ed. São Paulo: Atlas.

BRUNI, A. L; FAMÁ, R. 2012. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 6. ed. São Paulo: Atlas.

DUBOIS, A; KULPA, L; SOUZA L. E. 2006. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. São Paulo: Atlas.

GERHARDT, T. E; SILVEIRA, D. T. 2009. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS.

GERSICK, K. E; DAVIS, J. A; HAMPTON, M; LANSBERG, I. 2006. **De geração para geração: ciclo de vida das empresas familiares**. Rio de Janeiro: Elsevier.

LEITE, R. C. 2002. As técnicas modernas de gestão de empresas familiares. In: GRZYBOVSKI, D; TEDESCO, J. C. (Org.). **Empresa familiar: tendências e racionalidades em conflitos**. 3. ed. Passo Fundo: UPF. p. 167-198.

LETHBRIDGE, E. 2014. Tendências da empresa familiar no mundo. *Revista do BNDES*, Rio de Janeiro, v. 4, n. 7, p. 185-200, jun. 1997. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/revista/rev707.pdf>. Acesso em: nov.

LODI, J. B. 1998. **A empresa familiar**. 5. Ed. São Paulo: Pioneira.

MARTINS, Eliseu. 2010. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas.

PADOVEZE, Clovis Luís. 2003. **Contabilidade gerencial de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.

PEREIRA, A. C. S; VIEIRA, A; GARCIA, F. C; ROSCOE, M. T. A. 2013. Desconstrução do mito e sucessão do fundador em empresas familiares. **Revista de Administração Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 5, art. 1, pp. 518-535, Set./Out. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552013000500002&script=sci_arttext>. Acesso em: nov. 2014.

PETRY, L. I; NASCIMENTO, A. M. 2009. Um estudo sobre o modelo de gestão e o processo sucessório em empresas familiares. **Revista Contabilidade e Finanças, USP**, São Paulo, v. 20, n. 49, p. 109-125, janeiro/abril 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772009000100008&script=sci_arttext>. Acesso em: nov. 2014.

PRODANOV, C. C; FREITAS, C. F. 2013. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale.

WERNER, R. A. 2004. **Família e negócios: um caminho para o sucesso**. Barueri: Manole.