



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSEÍLIA ALVES RAFAEL DINIZ

**O PLANEJAMENTO DE VENDAS COMO INSTRUMENTO DE
GESTÃO E DIFERENCIAL COMPETITIVO DE MERCADO: UM
ESTUDO NAS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DO MUNICÍPIO
DE CATOLÉ DO ROCHA-PARAÍBA**

**SOUSA - PB
2008**

JOSEÍLIA ALVES RAFAEL DINIZ

**O PLANEJAMENTO DE VENDAS COMO INSTRUMENTO DE
GESTÃO E DIFERENCIAL COMPETITIVO DE MERCADO: UM
ESTUDO NAS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DO MUNICÍPIO
DE CATOLÉ DO ROCHA-PARAÍBA**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Harlan de Azevedo Herculano.

**SOUSA - PB
2008**

JOSEÍLIA ALVES RAFAEL DINIZ

**O PLANEJAMENTO DE VENDAS COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO E
DIFERENCIAL COMPETITIVO DE MERCADO: UM ESTUDO NAS MICROS E
PEQUENAS EMPRESAS DO MUNICÍPIO DE CATOLÉ DO ROCHA - PARAÍBA.**

Esta Monografia foi julgada aprovada pela Banca examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande (PB). Através da mesma obtem-se o grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

Prof.: MSc. Harlan de Azevedo Herculano
UFCG – PB
Orientador

Prof^a.: MSc. Maria dos Remédios Antunes
UFCG – PB
Membro

Prof^a.: MSc. Thaiseany de Freitas Rêgo
UFCG – PB
Membro

Sousa (PB), 17 de Dezembro 2008

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido trabalho de conclusão do curso, intitulado: "O Planejamento de Vendas como Instrumento de Gestão e Diferencial Competitivo de Mercado: Um estudo nas Micros e Pequenas Empresas do Município de Catolé do Rocha – PB", estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa (PB), 17 de dezembro de 2008.



Joseília Alves Rafael Diniz

DEDICATÓRIA

A Deus,

Que sempre me iluminou e ...

Ao meu esposo

Raimundo Diniz, grande colaborador na realização desse sonho, com quem sempre partilhei momentos de alegrias.

Às minhas filhas

Ianny Cristiny e Ially Caroliny, essenciais em minha vida, que foram minha fonte de inspiração me ensinando a cada dia o que é amar.

AGRADECIMENTOS

A **Deus**, que é o meu refúgio, a minha fortaleza, fonte do meu viver, a quem me apeguei nos momentos de alegria e de tristeza.

Ao meu esposo **Raimundo Diniz** e minhas filhas, **Ianny Cristiny** e **Ially Caroliny**, que tiveram sempre paciência e compreensão durante esses anos que me ausentava de casa todas as noites, que relevaram meu estresse, que foram minha motivação e são responsáveis pela concretização desse ideal.

Aos meus pais, **José Rafael Filho** e **Maria Odilia Rafael**, a quem devo minha personalidade, meus princípios, minha dedicação e toda estrutura familiar.

A meus irmãos **Terceiro Neto** e **Thairony Rafael** em especial, que me apoiaram em todos os momentos e por estarem presentes e confiantes em cada passo dessa jornada: ouvindo-me, ajudando-me com a digitação, com a impressão – dia e noite.

A minha cunhada **Alcilene Gonçalves**, que sempre esteve pré-disposta a me ajudar nos trabalhos, nos telefonemas e nas informações necessárias a minha pesquisa.

A grande amiga **Edsônia Xavier**, que partilhou comigo todos os momentos me dando forças e tornando-se uma segunda mãe para minhas filhas em todos os momentos que elas precisaram, para mim, uma irmã de coração!

A minha estimada amiga **Valdirene Alves**, sempre disposta e presente, me dando forças, me acompanhando, paciente em me ouvir, por todas as vezes que me atendia, quando eu ligava desesperada chorando.

As amigas **Aderlane Nobre** e **Mazinha Cardoso**, pela presença constante durante todo percurso acadêmico, transmitindo entusiasmo, confiança e lealdade, transformando os momentos difíceis em momentos de grandes alegrias.

Um agradecimento em especial ao mestre **Harlan de Azevedo Herculano**, pela compreensão e estímulo, paciência, atenção e disponibilidade, doando-se totalmente sem restrições na hora de me fornecer qualquer informação.

A doce professora **Thaiseany de Freitas Rêgo** (Thaisy), que adotei como minha segunda orientadora, pela simplicidade e atenção sempre disposta a contribuir; e a professora **Maria dos Remédios Antunes**, sem as quais esse trabalho não teria a mesma qualidade.

Ao Sr. **Walder Pires** do SEBRAE/SOUSA - PB, pela presteza e disponibilização das informações sobre este mundo maravilhoso.

Por fim quero agradecer a todos os colegas, amigos e familiares que de forma direta ou indireta contribuíram para a realização desse trabalho.

"Quando os meus olhos não podiam ver
Tua mão segura me ajudou a andar
Quando eu não tinha mais amor no peito
Teu amor me ajudou a amar".
(Pe. Fábio de Melo)

DINIZ, Josélia Aves Rafael. **O Planejamento de Vendas como Instrumento de Gestão e Diferencial Competitivo de Mercado: Um estudo nas Micros e Pequenas Empresas do Município de Catolé do Rocha – PB.** 2008. 82 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, PB, 2008.

RESUMO

Um dos principais fatores de sucesso da área comercial de uma empresa volta-se à habilidade de gerenciar suas vendas. Como consequência, observa-se a necessidade das empresas em refletirem sobre suas práticas gerenciais e os modelos de planejamento de vendas que mais se adequem a sua realidade, visto que a atividade de vendas tende a ocupar uma posição central no contexto dos negócios e representa uma competência essencial para as organizações, com potencial para se transformar meio estratégico. No entanto, muitas empresas confundem a previsão com as metas a serem alcançadas, ou seja, previsão de vendas com planejamento de vendas, o que gera frequentemente mudanças nos resultados. Nesse sentido, o presente estudo procura abordar os principais aspectos relacionados às práticas gerenciais e ao planejamento de vendas, enfatizando os fatores críticos, benefícios, limitações e dificuldades encontradas na sua condução. Para isso, além de uma revisão bibliográfica sobre o tema, apresenta uma pesquisa de campo, em que se analisa o modelo de planejamento de vendas de 40 micros e pequenas empresas da cidade de Catolé do Rocha/PB, de forma a traçar um quadro comparativo entre os modelos adotados por essas empresas. Para isso, utilizou-se como instrumento de coleta um questionário com questões fechadas com base na escala Likert, com o objetivo de identificar as estratégias e mecanismos utilizados por essas empresas no tocante ao planejamento de suas vendas, de forma a demonstrar como a adoção de um planejamento de vendas adequado pode funcionar como um elemento decisivo para o sucesso empresarial. Os resultados da pesquisa indicam que os gestores questionados dispõem de pouca percepção e entendimento quanto às técnicas de gestão e planejamento de vendas para o desempenho organizacional, sobrevivência e crescimento da empresa.

Palavras-chave: Micros e Pequenas Empresas; Práticas gerenciais e Planejamento de vendas.

DINIZ, Joseila Alves Rafael. **The Planning Sales as a Management Tool and Differential Competitive Market: A study on micro and small enterprises in the city of Catolé Rocha - PB.** 2008. 82 f. Monograph (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, PB, 2008.

ABSTRACT

One of the key factors for success in the commercial area of a company around is the ability to manage their sales. As a result, there is the need of businesses to reflect on their management practices and models of planned sales that are best suited to their reality, since the sales activity tends to occupy a central position in the context of business and represents a competence essential for organizations with the potential to become strategic environment. However, many companies confuse the forecast with the goals to be achieved, is forecast of sales with sales planning, which often generates changes in the results. In that sense, this study seeks to address the main aspects of the management practices and planning of sales, emphasizing the critical factors, benefits, limitations and difficulties encountered in their driving. For that, in addition to a literature review on the subject, presents a field research, which analyzes the model for planning sales of 40 micro and small enterprises in the city of Catolé of Rock / CP, in order to draw a comparison table between the models adopted by these companies. To this end, it was used as an instrument to collect a questionnaire with closed questions based on Likert scale, with the aim of identifying the strategies and mechanisms used by these companies in relation to the planning of its sales in order to demonstrate how the adoption of an appropriate planning sales could serve as a decisive element for business success. The survey results indicate that the managers questioned have little awareness and understanding about the techniques of management and planning of sales for the organizational performance, survival and growth of the company.

Key-words: Micro and small enterprises, managerial practices and planning sales.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: Esquema Básico da Contabilidade de Custo.....	35
FIGURA 2: Modelo das cinco etapas do processo de compra.....	51
FIGURA 3: Etapas entre a Avaliação de Alternativas e Decisão de Compra.....	52
FIGURA 4: Etapas do Processo de Vendas.....	54
FIGURA 5: Mix de marketing.....	58

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Critérios de classificação por número de empregados.....	28
TABELA 2: Brasil - Número de Empresas Formais, por Porte e Setor - 1996-2002.....	29
TABELA 3: Taxa de Mortalidade por Região e Brasil.....	30

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1: Fatores Associados ao Sucesso/Insucesso na Iniciação no Mundo dos Negócios.....	31
QUADRO 2: Estratégias de Preços Competitivos.....	46
QUADRO 3: Etapas do Modelo Conceitual de Decisão de Preço de Venda.....	48
QUADRO 4: Comportamento de Compra.....	50
QUADRO 5: Utilização do custo variável para redução de custos.....	67
QUADRO 6: Uso do ponto de equilíbrio na identificação da quantidade de produtos a serem vendidos para cobrir os custo fixos.....	67
QUADRO 7: A gestão de preços relacionada à lucratividade proporcionada pelos produtos vendidos.....	68
QUADRO 8: Utilização da informação dos dados de custo e da margem de contribuição como vantagens na elaboração dos preços.....	68
QUADRO 9: Desvantagens no uso da margem de contribuição.....	69
QUADRO 10: Resultado da pesquisa.....	69

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: Percentual dos Participantes por Gênero.....	64
GRÁFICO 2: Percentual dos Participantes por Faixa Etária.....	64
GRÁFICO 3: Percentual dos Participantes por Grau de Escolaridade.....	65
GRÁFICO 4: Percentual das Empresas por Tempo de Atividade.....	66

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	15
1.1 Problema.....	17
1.2 Justificativa.....	18
1.3 Objetivos.....	19
1.3.1 Objetivo Geral.....	19
1.3.2 Objetivos Específicos.....	19
2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	20
2.1 Natureza da Pesquisa.....	20
2.2 Classificação da Pesquisa.....	20
2.2.1 Classificação quanto aos objetivos.....	20
2.2.2 Classificação quanto aos procedimentos.....	21
2.3 Método de Pesquisa.....	21
2.4 Área da Pesquisa.....	22
2.5 População e Amostra.....	22
2.6 Instrumento de Coleta de Dados.....	22
2.7 Tratamento dos Dados.....	23
3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	24
3.1 Microempresas: Aspectos Gerais.....	24
3.2 Especificidades e critérios de classificação das microempresas no Brasil.....	26
3.3 Fatores Determinantes da Sobrevivência e Mortalidade das PME's no Brasil.....	28
3.4 Gestão de Custos e Planejamento de Vendas em Microempresas.....	32
3.4.1 Contabilidade de Custo.....	32
3.4.2 Conceito de Custos.....	33
3.4.3 Métodos de Custeio.....	34
3.4.3.1 Método de custeio por Absorção.....	34
3.4.3.2 Método de custeio Variável.....	36
3.4.4 Informações de Custos para a Tomada de Decisões.....	37
3.4.5 Tomada de Decisões.....	37
3.4.6 Análise Custo/Volume/Lucro.....	39
3.4.7 Ponto de Equilíbrio.....	40
3.5 Formação de Preço de Venda.....	41
3.5.1 Métodos de Formação de Preços.....	42
3.5.2 Estratégias de Fixação do Preço de Venda.....	44

3.5.3 Gestão de Preços.....	47
3.6 Planejamento de Vendas.....	49
3.6.1 O Processo de Compras.....	49
3.6.2 O Processo de Vendas.....	52
3.6.3 O Marketing de Vendas.....	56
3.6.4 Força de Vendas.....	58
3.6.5 Previsão de Vendas.....	59
3.6.6 Avaliação e Controle dos Resultados de Vendas.....	60
4 PESQUISA DE CAMPO.....	63
4.1 Análise dos Dados.....	63
4.2 Discussão.....	69
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	73
REFERÊNCIAS.....	75
APENDICE.....	78

1 INTRODUÇÃO

Conforme estudos do SEBRAE, no Brasil, as micros e pequenas empresas representam a grande maioria dos estabelecimentos, empregando mais da metade da mão-de-obra formal e atuando junto aos setores de comércio e serviços. Conforme dados do Banco Nacional de desenvolvimento Econômico e Social (BNDES, 2003), as micros, pequenas e médias empresas representam cerca de 98% do total de empresas existentes no Brasil, respondendo por cerca de 60% dos empregos gerados e participando com 43% da renda total dos setores industriais, comerciais e de serviços.

No entanto, apesar do peso significativo dessas empresas na economia brasileira, elas estão sujeitas a um grau elevado de incerteza quanto a sua sobrevivência. Embora surja um grande número de novas empresas a cada ano, isto é, contrabalançado por uma elevada taxa de mortalidade.

Entre os motivos apontados pelo SEBRAE (2004) para a elevada mortalidade das micros e pequenas empresas no Brasil, observa-se, por ordem de importância, a falta de capital de giro (42%), a falta de clientes (25%), problemas financeiros (21%), maus pagadores (16%), falta de crédito bancário e recessão econômica do país (14%), além de fatores gerenciais, como a falta de uma gestão de custos eficiente e um planejamento de vendas adequado às características das empresas.

Diante disso, constatou-se que os objetivos só poderão ser alcançados através de uma atividade gerencial exercida de forma eficaz, essa eficácia, por sua vez, não será atingida sem um planejamento de vendas adequado à realidade da empresa. A falta de planejamento, seja em qualquer setor, mas principalmente, no que diz respeito às vendas, pode provocar a obsolescência de produtos ou serviços. Isso é comum, devido à concorrência e a oferta de novos produtos que são lançados no mercado com o intuito de conquistar o público consumidor.

Dessa forma, os propósitos da empresa devem estar voltados para a satisfação dos clientes, oferecendo qualidade na consecução dos seus produtos e serviços. No entanto, para se obter sucesso empresarial, as organizações não devem se ater somente aos aspectos administrativos, mas observar os itens financeiros, o que faz do planejamento de vendas um fator essencial para que uma empresa se torne eficiente e competitiva.

Por meio do planejamento de vendas costumam ser realizadas a previsão e o estabelecimento de quotas de vendas e se define o que a empresa espera conquistar. Elaborado com dados oriundos dos históricos de vendas, tratados estatisticamente, o planejamento de vendas oportuniza as empresas obterem informações importantes como,

contato com os clientes (vendedores, representantes), além de informações coletadas no mercado sobre fatores que podem influenciar no comportamento e demanda. A análise estruturada do conjunto dessas informações vai gerar a melhor estimativa do que o mercado está disposto a consumir no futuro, facilitando o processo de gerenciamento das empresas, contribuindo, conseqüentemente, para o sucesso no setor em que atuam.

É fundamental priorizar o planejamento, entendendo como função estratégica para o negócio três importantes categorias: A primeira delas é destinada à busca constante do lugar no qual a empresa deseja chegar, ou seja, quais são seus objetivos, metas e pretensões; a segunda categoria é composta por um conjunto de sistemas de informação, no intuito potencializar a empresa trazendo conhecimentos para que outros setores da empresa possam usufruir desses dados, a terceira categoria considera a interação entre os profissionais da organização no que precisa ser corrigido e melhorado. (ZANOTTI; BERNHARDT, 2007).

Dessa forma, um planejamento de vendas, realizado de forma adequada, acaba por fluir pela organização, de forma a ser utilizado junto às áreas de operações, finanças e recursos humanos, ou seja, o planejamento de vendas constitui-se um sistema de conhecimento com perspectiva organizacional.

A utilização dos instrumentos gerenciais na administração financeira e no planejamento de vendas de pequenos negócios caracteriza-se como um tema que precisa ser investigado para que procedimentos administrativos de gestão sejam não somente compreendidos, mas adequadamente divulgados e adotados pelos administradores de micros e pequenas empresas.

Diante do exposto, ficou definido como objetivo geral da presente pesquisa identificar quais os instrumentos utilizados pelas micros e pequenas empresas no processo do uso do planejamento de vendas e suas práticas gerenciais, delimitando a investigação ao âmbito do município de Catolé do Rocha/PB.

1.1 Problema

As micros e pequenas empresas possuem características singulares e próprias, dentre elas a flexibilidade de atuação em seus mercados com respostas rápidas às necessidades dos clientes, haja vista a sua estrutura funcional simples. No entanto, observa-se que a maioria não apresenta estratégias de gestão eficazes para se manterem no mercado. Dentre essas estratégias, verifica-se a falta de um planejamento de vendas que proporcione a essas empresas um diferencial competitivo.

Diante disso, o problema que ora se apresenta é: Qual a percepção dos gestores das micros e pequenas empresas do Município de Catolé do Rocha/PB, sobre a importância do uso do planejamento de vendas e suas práticas gerenciais?

1.2 Justificativa

Justifica-se essa pesquisa pela relevância do tema, que vem ganhando ênfase entre os estudiosos e pesquisadores das áreas de Contabilidade, Administração e Marketing, a fim de contribuir para que os gestores das micros e pequenas empresas atentem para a importância da execução de um planejamento de vendas adequado a sua realidade, haja vista que este se caracteriza como um dos fatores determinantes para a continuidade das suas operações empresariais.

Nesse sentido, faz-se necessário observar se os gestores possuem consciência de que a empresa é um sistema aberto, sujeito as mudanças ambientais, a fim de poder avaliar suas ações e desenvolver estratégias que possibilitem a eficiência e eficácia da organização, de forma a perpetuar no mercado. Diante disso, observa-se a importância de uma boa gestão de custos, como também de um bom planejamento de vendas, haja vista que são por meio desses mecanismos, que os gestores das micros e pequenas empresas conseguirão estabelecer estratégias para o acompanhamento das medidas de desempenho operacional.

O critério utilizado para selecionar a cidade de Catolé do Rocha para o estudo, baseou-se na intenção por parte do pesquisador em tomar conhecimento das condições de uso de práticas eficazes ao planejamento das vendas usados pelos gestores/proprietários das MPE's do município, no qual, de acordo com dados do IBGE, se observa que 68,42% desse segmento é responsável pela geração de empregos e renda.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar a percepção dos gestores das Micros e Pequenas Empresas do município de Catolé do Rocha/PB, sobre a importância do uso do planejamento de vendas e suas práticas gerenciais.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Verificar na literatura o conceito de micros e pequenas empresas e apresentar evidências quanto a sua importância na economia brasileira;
- Descrever os modelos de planejamento de vendas encontrados na literatura;
- Analisar algumas práticas de contabilidade gerencial que podem contribuir para o planejamento de vendas;
- Traçar o perfil dos gestores das Micros e Pequenas Empresas do Município de Catolé do Rocha/PB;
- Verificar a percepção dos gestores das microempresas quanto à utilização do planejamento de vendas.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Marconi e Lakatos (2003, p. 83), conceituam método como “o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”. Apoiando-se nestas considerações, são apresentados a seguir os procedimentos adotados para o desenvolvimento do presente estudo.

2.1 Natureza da Pesquisa

Quanto a sua natureza, essa pesquisa pode ser classificada como qualitativa, por se tratar de uma pesquisa semi-estruturada. Os aspectos básicos da pesquisa qualitativa podem ser descritos como sendo o ambiente natural (fonte direta de dados) e o pesquisador (instrumento fundamental).

Na pesquisa qualitativa, as abstrações são construídas a partir dos dados, sendo que o quadro teórico é construído na medida em que acontece a coleta dos dados. Os dados qualitativos representam as descrições detalhadas de situações, eventos, pessoas, interações e citações literais do que as pessoas falam sobre suas experiências. (ALVES-MAZZOTTI; GEWANDSZNAJDER, 2002). Dessa forma, através do modelo qualitativo será possível verificar a eficácia da investigação observando os problemas de natureza teórica em relação aos de natureza prática.

2.2 Classificação da Pesquisa

2.2.1 Classificação quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, a pesquisa se classifica como descritiva. O estudo descritivo conforme Gil (1999, p. 44), “tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. A pesquisa descritiva “preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador”. (ANDRADE, 2002, p. 124).

2.2.2 *Classificação quanto aos procedimentos*

Esse estudo baseia-se num primeiro momento, em uma pesquisa bibliográfica, haja vista que a mesma realiza a revisão da literatura para elaboração da fundamentação teórica. Conforme Marconi e Lakatos (2002, apud Beuren, 2003) a pesquisa bibliográfica possibilita resolver os problemas já conhecidos, assim como também explorar novas áreas onde os problemas ainda não se cristalizaram suficientemente.

Num segundo momento, optou-se para efeito de coleta de dados da técnica de levantamento. Nas pesquisas do tipo levantamento, recorre-se à solicitação de informações a um grupo de pessoas sobre um determinado problema. (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007). Para a análise dos dados, buscou-se o detalhamento da informação de forma a obter as conclusões relativas ao fato ou fenômeno estudado.

2.3 **Método de Pesquisa**

A pesquisa teve início com o levantamento de um problema de estudo, caracterizando-se como uma pesquisa que prima pela abordagem hipotético-dedutiva, dentre os chamados métodos científicos. Essa orientação metodológica foi adotada por permitir a possibilidade, mediante a utilização de pesquisa documental e também da observação de ações específicas, bem como concluir regras gerais frente aos fenômenos estudados. Conforme Souza, Fialho e Otani (2007, p. 41) "A pesquisa documental fundamenta-se na utilização de materiais impressos e divulgados que não receberam ainda tratamento analítico".

Na fase de levantamento de dados, utilizou-se a Escala Likert, que se caracteriza como uma escala de natureza ordinal, nesta escala, as proposições são individualmente graduadas, podendo variar o número de intervalos: o mais comum é ter cinco graus, sendo um extremo (grau 1) o total desacordo, o outro (grau 5), o total acordo, e o ponto intermediário (grau 3) representa o indeciso (MARCONI; LAKATOS, 1996). As respostas são mutuamente exclusivas, aceitando-se apenas uma única resposta para cada item. Essa escala de medida exige que os participantes indiquem um grau de concordância ou de discordância com cada série de afirmações relacionadas com os objetivos do estudo.

Segundo Baker (2005 apud Brandalise, 2005) as Escalas de Likert, ou Escalas Somadas, requerem que os entrevistados indiquem seu grau de concordância ou discordância com declarações relativas à atitude que está sendo medida. Atribui-se valores numéricos e/ou sinais às respostas para refletir a força e a direção da reação do entrevistado à declaração.

2.4 Área da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida na cidade de Catolé do Rocha, no Estado da Paraíba. O Município de Catolé do Rocha situa-se na região oeste do Estado da Paraíba, limitando-se ao Norte com Almino Afonso (RN) e Patu (RN), ao Leste com Belém do Brejo do Cruz e Brejo do Cruz, ao Sul com a cidade de Riacho dos Cavalos e Jericó, e ao Oeste com João Dias (RN) e Brejo dos Santos (CPRM, 2005).

O Município foi criado em 1835 e de acordo com dados do IBGE (2008) a população total é de 27.548 habitantes e tem uma área territorial de 552 KM². Tem como principal atividade econômica desde o ano de 2006, as indústrias de transformação que somam 70 unidades, gerando R\$ 2.391.000,00 em salários, com um número de 626 pessoas sendo 558 do pessoal ocupado assalariado. Conforme dados da Coletoria Estadual (2008), encontram-se cadastradas/ativas 437 empresas, sendo 299 destas classificadas de acordo com a lei 123/06 como Microempresas.

2.5 População e Amostra

O universo da pesquisa restringiu-se aos estabelecimentos: comerciais e industriais localizados no município de Catolé do Rocha/PB. A amostragem foi do tipo sistemática, haja vista que os seres da população já estão ordenados, nesse caso, a seleção dos elementos que formaram a amostra foram feitas por um sistema aplicado pelo próprio pesquisador, constituída por 40 empresários e gerentes de micros e pequenas empresas, esse número corresponde a 13,38% do universo das 299 micros e pequenas empresas que se encontram em atividade na cidade.

2.6 Instrumento de Coleta de Dados

Os dados foram coletados de forma direta e indireta, sendo o levantamento secundário desenvolvido por meio de pesquisa bibliográfica e o levantamento primário por meio da aplicação de um questionário e da escala de Likert. Souza, Fialho e Otani (2007, p. 40) caracterizando a pesquisa bibliográfica, afirmam:

Consiste da obtenção de dados através de fontes secundárias, utiliza como fontes de coleta de dados materiais publicados, como: livros, periódicos científicos, revistas, jornais, teses, dissertações, materiais cartográficos e meios audiovisuais, etc.

Quanto ao questionário, foi adotado o do tipo com questões fechadas (de escolha única) e abertas. A escolha pelo questionário se deve ao fato de este ser capaz de atender aos objetivos aqui propostos, ou seja, conhecer os modelos de planejamento de vendas utilizados pelas microempresas que serão prioridades da pesquisa.

Foram distribuídos 40 questionários junto às micros e pequenas empresas, sendo que destes, 35 foram utilizados para efeito de estudo, os demais não foram respondidos pelos sujeitos da pesquisa.

2.6 Tratamento dos Dados

Esse foi um estudo qualitativo onde se utilizou de entrevistas semi-estruturadas possibilitando a elasticidade quanto à duração e a interação entre o entrevistador e o entrevistado favorecendo respostas espontâneas resultando em uma troca menos formal.

Na análise dos dados objetivou-se o uso do tratamento estatístico descritivo para obter resposta ao problema do estudo, sintetizou-se os valores resultantes dos questionários chegando a percentuais que foram descritos através de 4 gráficos.

O tratamento estatístico dos dados oriundos do questionário foi constituído de aplicação da estatística descritiva, visando verificar as medidas de tendência central, as freqüências e percentuais, cálculo da média, bem como medidas de variabilidade, principalmente o desvio padrão, permitindo uma análise do comportamento das respostas, com relação às variáveis analisadas. (LEVIN, 1985).

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 Microempresas: Aspectos Gerais

Desempenhando um papel fundamental no cenário econômico nos últimos 20 anos, principalmente na década de 1990, devido ao processo de globalização da economia e do crescimento da competitividade, as empresas brasileiras para sobreviverem, viram-se obrigadas a se adequar a esse novo contexto, sendo forçadas a rever e adaptar suas estratégias de negócios e seus modelos de gestão. Conforme ressaltam Cavalcante e Schneiders (2008, p. 64) estas empresas:

Estão se tornando peças fundamentais com sua participação num cenário competitivo. Estão se adequando em conhecimentos, qualidade, agilidade e no planejamento estratégico. Estão adquirindo conhecimentos técnicos para competirem com grandes empresas.

Observa-se que, nesse ambiente de alta competitividade, os tomadores de decisão destas empresas precisam estar subsidiados de informações oportunas e confiáveis, visto que o conhecimento torna-se a principal fonte geradora de riqueza. A busca de informações tem requerido dos administradores um espírito inovador e empreendedor, tornando-se necessário que haja mudanças; sejam elas de conceitos, de formas, processos ou de resultados, de forma a tornar a tarefa empresarial um desafio cada vez maior, em que a conquista da satisfação envolve riscos crescentes, que só podem ser minimizados através do conhecimento profundo dos negócios e do ambiente no qual se encontram inseridos.

Nesse contexto, de acordo com o SEBRAE as empresas vêm sendo forçadas a se adaptarem e reverem suas estratégias competitivas e de modelos de gestão, cuja realidade se aplica às micros e pequenas empresas (MPE's) brasileiras.

Os pequenos empreendimentos sempre estiveram presentes, tanto no ambiente econômico nacional quanto no mundial, produzindo emprego e renda para a população. Muitas empresas de grande porte começaram sua história a partir de pequenos empreendimentos, que propiciaram aos seus administradores, empresários e executivos, oportunidade para o desenvolvimento de seu potencial administrativo, empregos e oportunidades que geraram crescimento para as cidades e realização de desejos humanos.

Conforme resalta Kassai (1996 apud Queji, 2002, p. 41):

As pequenas e médias empresas têm desempenhado um papel importante na economia mundial. Nascedouro de grandes empresas, laboratório de empresários e executivo, geradoras de empregos e oportunidades, realização de sonhos: por tudo isso representa antes do que um tema de estudo, uma paixão.

Conforme trata Queji (2002) a partir da década de 1990, os empreendedores passaram a se preocupar com o planejamento dos novos negócios e com a realização de estudos de viabilidade econômica.

Entretanto, com o aumento da concorrência devido à abertura dos mercados e da saturação de diversos segmentos econômicos, o índice de mortalidade ainda permanece alto.

Segundo Kruglianskas (1996 apud Preisler, 2003, p. 8) afirma:

[...] no Brasil, as pequenas e microempresas representam importante segmento da economia, pois respondem pela maior parte dos empregos existentes no país. Estima-se serem elas responsáveis por 70% da força de trabalho e por 21% do PIB nacional.

Diante de sua importância, são preocupantes as estatísticas sobre o ciclo de vida dessas empresas, realidade que precisa ser bem compreendida e modificada, através da aplicação de conhecimentos gerados por pesquisas na área.

Dessa forma, a importância das micros e pequenas empresas do ponto de vista sócio-econômico são inquestionáveis, uma vez que são geradoras de empregos e, ao tecerem uma rede de relações com empresas de médio e grande porte, tornam-se presentes em todo o território nacional, constituindo-se como um elo fundamental na cadeia produtiva – nos setores industrial, comercial e de serviços – de forma a melhorar o perfil de distribuição de renda e riquezas, em uma economia, como a brasileira, marcada por desigualdades.

Chiavenato (1995, p. 19) enuncia: “As pequenas empresas constituem o cerne da dinâmica da economia dos países, as impulsionadoras dos mercados, as geradoras de oportunidades, as proporcionadoras de empregos mesmos em situações de recessão”.

Contudo para Chiavenato (1995), ainda são grandes os desafios colocados à sobrevivência dessas empresas, principalmente em sua fase inicial. O fechamento precoce dessas empresas tem se constituído uma preocupação por parte dos setores econômicos, dado o significativo volume de recursos que deixam de circular na economia, fazendo com que a dinâmica econômico-social do país seja prejudicada. Daí a importância de se conhecer as questões que envolvem essas empresas, os quais incluem desde os aspectos conjunturais e estruturais, até a falta de critérios para conceituá-las e indicadores que proporcionem a compreensão real dos problemas e perspectivas que se apresentem para esse segmento empresarial.

3.2 Especificidades e critérios de classificação das microempresas no Brasil

As especificidades e critérios de classificação das microempresas têm sido tema de debates nos últimos anos, entre os estudiosos, no que concerne à definição de seu conceito.

Para Pinheiro (1996 *apud* TERENCE 2002, p. 53), as características das pequenas empresas devem atender as seguintes especificidades:

- 1) É de propriedade de um indivíduo ou pequeno grupo de pessoas; 2) É administrada pelo(s) proprietário(s) de forma independente e, mesmo quando profissionalizada, este(s) se conserva(m) como principal centro de decisões; 3) Seu capital é financiado basicamente pelo(s) proprietário(s); 4) Tem uma área de operações limitada, geralmente, sua localização, ou, quando muito, à região onde está situada; 5) A sua atividade produtiva não ocupa uma posição de destaque ou predominante em relação ao mercado.

Segundo estudo feito pelo IBGE (2003, p. 20) são características das micros e pequenas empresas:

[...] baixa intensidade de capital; altas taxas de natalidade e de mortalidade; demografia elevada; forte presença de proprietários, sócios e membros da família como mão-de-obra nos negócios; poder decisório centralizado; estreito vínculo entre os proprietários e as empresas, não distinguindo, principalmente em termos contábeis e financeiros, pessoa física e jurídica; registros contábeis pouco adequados; contratação direta de mão-de-obra; utilização de mão-de-obra não qualificada ou semi-qualificada; baixo investimento em inovação tecnológica; maior dificuldade de acesso ao financiamento de capital de giro; e relação de complementaridade e subordinação com as empresas de grande porte.

Observa-se no entanto que, esses fatores adequam as micros e pequenas empresas em uma posição diferenciada dos demais tipos de organizações, enquanto estas possuem ampla estrutura administrativa, facilitando a sua tomada de decisão, aquelas se restringem à administração por um único indivíduo, no qual os gestores geralmente são os proprietários, que responde pela maior parte das decisões tomadas na empresa.

Porém Kassai (1996 *apud* Queji, 2002, p. 47) alerta para o fato de que “pelas características diferenciadas que apresentam em relação à grande empresa pode-se constatar que as pequenas empresas enfrentam problemas de gestão específicos”.

Diversos critérios são utilizados para definir micro empresa, Maluche (2000, p. 12) afirma que:

Não constitui tarefa fácil definir pequena empresa, pois cada uma apresenta características próprias. Assim, o conceito pode variar de acordo com objetivo ou propósito específico da entidade que deseje utilizar tal conceito. Não existe uma definição obrigatória e uniforme em âmbito nacional e internacional. Sua classificação depende, também, do desenvolvimento do país em que estiver inserida.

Para uma melhor definição da PMEs, Kassai (1996 *apud* Pinheiro, 1997, p.12) acrescenta a combinação entre critérios qualitativos e quantitativos, ao comentar:

A associação de critérios quantitativos e qualitativos, combinando indicadores econômicos com características políticas e sociais, aliadas a critérios de atribuição de pesos diferentes para um deles, de acordo com as peculiaridades da atividade exercida e estrutura econômica da região ou país, parece permitir uma análise mais adequada para fins de categorização de empresas. Na prática, percebe-se prevalecerem os critérios de natureza quantitativa que têm como vantagens: permitem a determinação do porte da empresa; são mais fáceis de serem coletados; permitem o emprego de medidas de tendências no tempo; possibilitam análises comparativas; são de uso corrente nos setores institucionais públicos e privados.

De modo geral, não existe um padrão para a classificação do porte das empresas, haja vista que cada país, estado ou órgão, tem sua própria definição, utilizando-se dos melhores critérios que conduzam a seus objetivos.

No Brasil, a Lei complementar nº. 123 de 14 de dezembro de 2006, define microempresas como sendo a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e empresa de pequeno porte com a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Observa-se que, os critérios divergem nas esferas governamentais, que na prática, um empreendimento é considerado microempresa, para fins de Imposto de Renda (esfera federal) e ao mesmo tempo, pode ser classificada como Empresa de Pequeno Porte (esfera estadual), na qual observa-se que essa empresa não terá acesso aos incentivos ou gozará das isenções fiscais oferecidas naquele Estado. Também os órgãos de apoio como SEBRAE, IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), apesar de adotarem como critério de classificação o número de empregados, divergem quanto aos limites máximos de ocupação entre os setores de indústria, comércio e serviço, esta variedade de critérios pode ser visualizada a seguir:

O SEBRAE utiliza como critério de classificação quanto ao porte da empresa o número de empregados, conforme pode ser observado na Tabela 1:

TABELA 1:
Critérios de classificação por número de empregados.

PORTE DA EMPRESAS	NA INDÚSTRIA	NO COMÉRCIO OU SERVIÇO
Microempresa	Até 19 empregados	Até 09 empregados
Pequena empresa	De 20 a 99 empregados	De 10 a 49 empregados
Média Empresa	De 100 a 499 empregados	De 50 a 99 empregados
Grande Empresa	Acima de 500 empregados	Acima de 100 empregados

Fonte: SEBRAE/SC (2008)

A classificação de porte de empresa adotado pelo BNDES (2003) e aplicável à indústria, comércio e serviços é o seguinte:

1) Microempresas: receita operacional bruta anual ou anualizada até R\$ 1.200 mil (um milhão e duzentos mil). 2) Pequenas Empresas: receita operacional bruta anual ou anualizada superior a R\$ 1.200 mil (um milhão e duzentos mil reais) e inferior ou igual a R\$ 10.500 mil (dez milhões e quinhentos mil reais). 3) Médias Empresas: receita operacional bruta anual ou anualizada superior a R\$ 10.500 mil (dez milhões e quinhentos mil reais) e inferior ou igual a R\$ 60 milhões (sessenta milhões de reais). 4) Grandes Empresas: receita operacional bruta anual ou anualizada superior a R\$ 60 milhões (sessenta milhões).

Com base nas informações apresentadas, é possível perceber que os critérios de classificação do porte das empresas no Brasil são muito variáveis, o que demanda uma padronização desses parâmetros, de forma que sejam compreendidos, adotados e divulgados para uma melhor compreensão dos aspectos que envolvem esse setor da economia.

3.3 Fatores Determinantes da Sobrevivência e Mortalidade das MPE's no Brasil

Conforme Santos (1999), os dados provenientes da avaliação do BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento_ indicavam que existiam na América Latina, em 1996, cerca de 50 milhões de micros, pequenas e médias empresas. Essas empresas geravam 150 milhões de empregos na região, o equivalente a 80% da população economicamente ativa, contribuindo com 40% do produto bruto regional.

No Brasil, de acordo com o Boletim Estatístico das Micros e Pequenas Empresas, divulgado pelo SEBRAE em 2005 (Tabela 2), “o número de microempresas entre 1996 e 2002, evoluiu de 2.956.749 para 4.605.607, com crescimento acumulado de 55,8%, passando a participação percentual no total de empresas de 93,2% em 1996, para 93,6% em 2002”. (SEBRAE, 2005, p. 11).

TABELA 2:
Brasil - Número de Empresas Formais, por Porte e Setor - 1996-2002.

	Micro		Pequena		Media		Grande		Total	
	1996	2002	1996	2002	1996	2002	1996	2002	1996	2002
Indústria	332.049	439.013	27.011	37.227	6.375	6.548	1.521	1.430	366.956	484.218
Construção	81.923	116.287	7.177	8.282	1.473	1.694	205	221	90.778	126.484
Comercio	1.608.521	2.337.889	68.411	105.891	4.376	4.862	2.896	2.846	1.684.204	2.451.488
Serviço	934.256	1.712.418	78.516	122.609	8.303	10.548	8.850	10.605	1.029.925	1.856.180
Total	2.956.749	4.605.607	181.115	274.009	20.527	23.652	13.472	15.102	3.171.863	4.918.370

Fonte: Adaptado de SEBRAE (2005, p. 12).

Nesse contexto, tanto no Brasil quanto no mundo, pode ser constatado um alto índice de mortalidade de empresas desse porte. Segundo Brasil (1997), analisando o contexto mundial, nos primeiros três anos de vida dessas empresas, cerca de 90 a 95%, ou até mais, “desaparecem do mapa”. Já no contexto nacional, as estatísticas revelam que 56% das organizações de micro e pequeno porte desaparecem com até três anos de atividade.

Em 2004, a partir da amostragem de empresas constituídas e registradas no período de 2000 a 2002 (Tabela 3), o SEBRAE levantou as taxas de mortalidade de empresas no Brasil. Os resultados revelaram que “49% das empresas encerraram suas atividades com até 2 anos de existência; 56,4% com até 3 anos e 59,9% com até 4 anos”. (SEBRAE, 2005, p. 76).

TABELA 3:
Taxa de Mortalidade por Região e Brasil

Ano de Constituição	Regiões					Brasil (%)
	Sudeste	Sul	Nordeste	Norte	Centro- Oeste	
2002	48,9	52,9	46,7	47,5	49,4	49,4
2001	56,7	60,1	53,4	51,6	54,6	56,4
2000	61,1	58,9	62,7	53,4	53,9	59,9

Fonte: Adaptado de SEBRAE (2005, p. 76).

De acordo com o SEBRAE (2004, p. 23):

O principal motivo da mortalidade da empresa, segundo os proprietários/administradores, concentra-se na falta de capital de giro, indicando desequilíbrio nas entradas e saídas de recursos na empresa. A escassez de clientes e a recessão econômica são outras razões que provocaram o fechamento das empresas [...] os problemas financeiros merecem destaque junto com a falta de clientes. Segundo os proprietários das empresas [...] a falta de conhecimento gerencial é uma forte razão para a paralisação das atividades.

Isso demonstra que a capacidade administrativa de grande parte dos empresários desse setor pode se caracterizar como um fator que limita o equilíbrio e o desenvolvimento dessas empresas. Dessa forma, a falta de capital de giro junto à baixa eficácia gerencial, contribui para que os empreendedores não inovem e nem valorizem os recursos disponíveis na empresa.

De acordo com Queiroz (2005), observa-se no quadro nº. 1 as características capazes de definir as chances de permanência dessas empresas para o crescimento econômico e social do país:

QUADRO 1
Fatores Associados ao Sucesso/Insucesso na Iniciação no Mundo dos Negócios

Riscos de extinção	Chances de sucesso
Empresa muito pequena	Empresa maior
Baixa escolaridade do proprietário	Maior escolaridade
Ausência de experiência prévia	Experiência prévia
Experiência como autônomo no ramo	Experiência como funcionário de empresa em ramo similar
Falta de capital	Certa disponibilidade de capital
Falta de apoio profissional	Apoio ou ajuda profissional
Pouca preocupação com cliente/mercado	Foco no cliente/mercado
Concepção e/ou formatação errônea do negócio	Boa concepção de negócio
Abriu o negócio em resposta à pressão social/econômica	Abriu o negócio por vocação/ou treino
Primeiro ano de atividade	Empreendimento mais maduro

Fonte: Adaptado de QUEIROZ, 2005.

Diversos são os fatores que contribuem para a alta taxa de mortalidade das empresas de pequeno porte. Entre esses fatores conforme trata o SEBRAE (2005) pode-se mencionar: a conjuntura econômica, a falta de planejamento antes da abertura da empresa, a falta de dedicação no primeiro ano de funcionamento e a gestão equivocada do negócio, principalmente a administração do fluxo de caixa. O desconhecimento de conceitos básicos de marketing, a competitividade do mercado, a baixa qualidade dos produtos e/ou serviços, práticas econômicas desfavoráveis, precariedade no acesso a informação, choques econômicos e crise de mercado, também podem ser apontados como fatores que concorrem para o insucesso das MPE's.

Outro aspecto a ser considerado é a dificuldade de acesso ao crédito junto às instituições financeiras, e isso se deve às elevadas taxas de juros e a falta de uma contabilidade bem estruturada que gere informações para facilitar a captação de recursos financeiros.

Portanto, a gestão financeira não deve, nem pode ser realizada de maneira amadora no meio empresarial, ainda que as empresas sejam de pequeno porte. Segundo Cruz Júnior (1998, *apud* Teló, 2001, p. 21):

Modelos gerenciais mais adequados aos dias de hoje já vêm sendo utilizados por grandes empresas, e caracterizam-se, na maioria das vezes,

pela prática do planejamento a longo prazo, que permite fixar realisticamente os objetivos da empresa e, ainda, traçar as grandes linhas da estratégia que conduzirá ao alcance de tais objetivos. Além disso, implicam, também, a elaboração de orçamentos que, na prática, constituem um verdadeiro quadro de referências para o futuro imediato, em termos dos custos e proveitos a atingir. Finalmente, contemplam controles gerenciais que permitem, de forma confiável, apurar os desvios (diferenças) entre o que a empresa se propõe alcançar e os resultados efetivamente obtidos.

Assim, administrar as finanças é uma atividade que pode ser complexa e torna-se simples à medida que se tem o conhecimento das técnicas financeiras e contábeis, levando as mesmas a utilizarem tais elementos de forma a tomar decisões estratégicas visando ao crescimento e a solidez de uma empresa. Portanto, para que o microempresário alcance tal ponto, faz-se necessário conhecer e adaptar-se a essas técnicas e modelos de gestão.

3.4 Gestão de Custos e Planejamento de Vendas em Microempresas

3.4.1 Contabilidade de Custo

A Contabilidade é uma ciência que já vem sendo utilizada há algum tempo com o objetivo de apresentar informações para o processo de tomada de decisão. Desde a Revolução Industrial tem ganhado força e desenvolvido ramificações, entre elas, a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos.

Martins (2003, p. 19) informa que "até a revolução industrial (século XVIII), quase só existia a Contabilidade Financeira (ou Geral), que, desenvolvida na era mercantilista, estava bem estruturada para servir às empresas comerciais". A partir de então, com o advento das indústrias, a função da Contabilidade tornou-se mais complexa, devido à necessidade de se criar novas técnicas que pudessem valorar os estoques com base nos valores pagos pelos fatores de produção, surgindo assim a Contabilidade de Custos.

A contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. Seus princípios derivam dessa finalidade primeira e, por isso, nem sempre conseguem atender completamente a suas outras duas mais recentes e importantes tarefas: controle e decisão. Esses novos campos deram nova vida a essa área que, por sua vez, apesar de já ter criado técnicas e métodos específicos para tal missão, não conseguiu ainda explorar todo o seu potencial. (MARTINS, 2003, p.23).

Atualmente a contabilidade de custos vem sendo utilizada em outras áreas além da industrial, como no comércio, em instituições financeiras, na área de prestação de serviços, em entidades sem fins lucrativos e na área governamental, como uma técnica de controle e decisão.

Crepaldi relata a importância da contabilidade de Custos para a administração:

[...] para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações. A Contabilidade de Custos planeja, classifica, aloca, acumula, organiza registra, analisa, interpreta e relata os custos dos produtos e/ou serviços fabricados ou vendidos. (CREPALDI, 2004, p. 13).

Pamplona (1993) apresenta três funções básicas para a Contabilidade de Custos: a avaliação de estoques (que serve para elaborar demonstrações financeiras e fiscais), o controle operacional (que tem por objetivo fornecer o "feedback" sobre as operações e os recursos consumidos), e as medidas de custos (usadas para a formação de preços e avaliação das margens de lucro de produtos individuais).

Diante do exposto, o sistema tradicional de custos não tem conseguido atender adequadamente a essas funções, pois, direciona-se principalmente, no sentido de avaliar os estoques de modo a elaborar as demonstrações contábeis, suprimindo, de forma precária a necessidade de informações dos vários agentes envolvidos no contexto da empresa como, acionistas, clientes, fornecedores e a própria administração da empresa. (PAMPLONA, 1993). Dessa forma, os sistemas tradicionais, além de não atenderem adequadamente às funções de um sistema de custos, concorrem para que as tomadas de decisões sejam realizadas através de informações incorretas.

Assim, a Contabilidade de Custos necessita de um processo de comunicação, que implica no reconhecimento das informações contábeis necessárias para cada tipo de usuário da empresa, de modo que possam interpretar essas informações de forma adequada.

3.4.2 *Conceito de Custos*

Segundo Sá (1995, p. 119), custo representa "um valor ou investimento para que se consiga um bem de uso ou de venda; o mesmo que, gasto, despesa, ou seja, aplicação de meios para produção".

Berti (2007, p. 20), por sua vez, conceitua custos como: "O consumo de bens e serviços, empregados na produção de outros bens e serviços".

Conforme Martins (2003, p. 25) "custo é um gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços". Nesse contexto, o custo auxilia para uma gestão eficiente, fornecendo informações necessárias para o estabelecimento de valores no momento de se estabelecer o preço de venda das mercadorias/serviços.

Observa Crepaldi (2004, p. 18) que, quanto à sua apropriação aos produtos, os custos podem ser diretos ou indiretos:

Os custos diretos são os que podem ser diretamente (sem rateio) apropriados aos produtos, bastando existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão-de-obra ou de máquina, quantidade de força consumida etc.). Já os custos indiretos são os que, para serem incorporados aos produtos, necessitam da utilização de algum critério de rateio. Exemplo: aluguel, iluminação, depreciação, salário de supervisores etc.

Quanto ao nível de atividades os custos classificam-se de acordo com Crepaldi (2004, p. 18-19) em: Fixos, variáveis e semi-variáveis ou semi-fixos:

Os custos fixos são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido. Os custos variáveis são os que variam proporcionalmente ao volume produzido. Exemplo: Matéria-prima, embalagem. E os semi-variáveis é o custo que varia em função do volume de produção ou venda, mas não exatamente nas mesmas proporções.

Observa-se, que, na prática, torna-se difícil distinguir estas duas espécies de custo. Os semi-variáveis estariam mais próximos dos variáveis que dos fixos no que se refere ao seu comportamento. Isso porque possuem um comportamento fixo que passa a ser variável. Dessa forma, por exemplo, a energia elétrica poderia ser considerada como um custo semi-variável, pois, tem uma parte fixa, que independentemente no nível de consumo, deve ser paga.

3.4.3 *Métodos de Custeio*

De forma breve, será abordado nesse item alguns métodos de custeios utilizados pelas empresas Brasileiras, procurando demonstrar como estes sistemas podem ajudar na tomada de decisões dos gestores, de modo que os empresários possam adotar determinada conduta para enfrentar situações de atuais e futuras concorrências.

Segundo Berti (2007, p. 59) método de custeio “é a forma empregada ou maneira utilizada para se calcular o custo de um produto ou serviço”.

3.4.3.1 *Método de custeio por Absorção*

Segundo Martins (2003, p. 37), o sistema de custeamento por absorção consiste “na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”.

Nessa sistemática de custeamento, o procedimento básico é fazer com que cada item da produção absorva, direta ou indiretamente, uma parcela dos gastos relativos, somente ao

processo produtivo, sendo essa a principal distinção em relação a outros métodos de custeamento.

De acordo com Crepaldi (2004, p. 223):

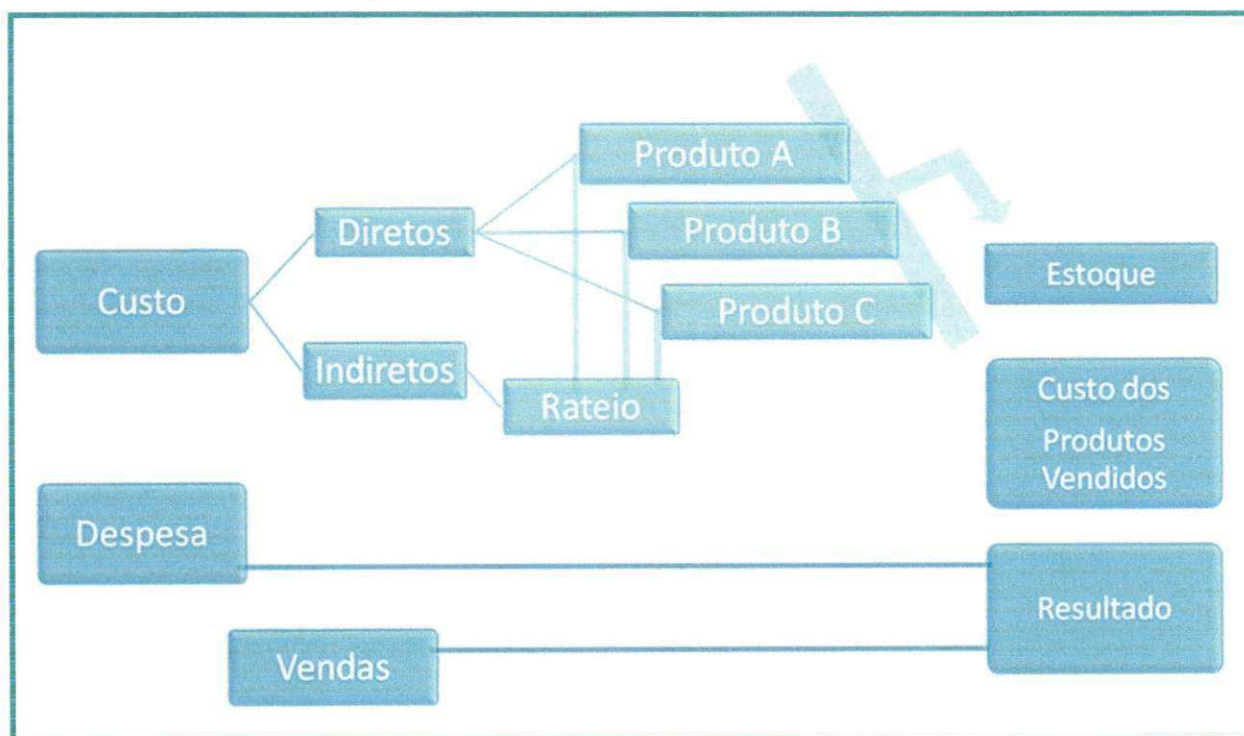
O custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Não é um princípio contábil em si, mas uma metodologia decorrente da aplicação desses princípios. Dessa forma, o método é válido para a apresentação de demonstrações financeiras e para pagamento do imposto de renda.

O custeio por absorção, segundo Martins (2003), é o método mais utilizado no mercado e tecnicamente, obrigatório pela auditoria externa e pelo fisco. Neste método, os produtos “absorvem” todos os custos incorridos pela empresa, tanto diretos como indiretos.

Esse método de custeio deriva da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, pois, está “de acordo com o regime de competência e a confrontação de receitas e despesas, ou seja, é considerado como despesa do período apenas o custo de produção referente aos produtos que foram vendidos no período”. (CREPALDI, 2004, p. 224).

Esquemáticamente, a metodologia de custeamento por absorção pode ser apresentada conforme a figura nº. 1.

Figura 1:
Esquema Básico da Contabilidade de Custo



Fonte: Martins (2003, p. 57).

Analisando a figura, torna-se possível observar que todas as despesas vão para o resultado, enquanto os custos são lançados somente ao resultado no que corresponde aos produtos vendidos, enquanto o restante permanece no estoque.

Dessa forma, conforme Berti (2007, p.60), esse método torna-se vantajoso “por sua aceitação fiscal e ainda, por identificação com os princípios fundamentais da contabilidade. É o método de apuração de custos de produção mais utilizados no país”. Além disso, contribui para o estabelecimento dos preços de venda, recuperando os custos da empresa. (LEONE, 1997).

De acordo com os referidos autores, percebe-se que o custeio por absorção caracteriza-se como um método de custeio adotado pela legislação fiscal e comercial no Brasil que consiste na apropriação de todos os custos de produção aos todos os produtos.

3.4.3.2 Método de custeio Variável

De acordo com Bornia (2002, p. 55) “No custeio variável ou direto, apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custos do período”.

Crepaldi (2004, p. 228) diz que: “Esse sistema não atende aos princípios fundamentais de contabilidade e não é aceito pelas autoridades fiscais, sua utilização é limitada à contabilidade para efeitos internos da empresa”.

Ainda segundo Crepaldi (2004, p. 230) “os custos variáveis são inevitavelmente necessários, sua dedução da receita identifica a margem de contribuição do produto, sem nenhuma interferência de manipulação devido aos critérios de rateio dos custos fixos”.

Diante disso, observa-se que o método de custeio variável representa um sistema que procura apropriar aos produtos e/ou serviços apenas os custos e despesas variáveis para serem produzidas e/ou comercializados. Apura, portanto, a margem de contribuição dos produtos ou serviços, e esse por sua vez, caracteriza-se como um sistema que não é aceito no Brasil, haja vista a observância da legislação para a avaliação de estoques, eminentemente gerencial, dotado de flexibilidade, que facilita a estratégia de preços em termos de competitividade para a empresa.

Para Martins (2003), nesse sistema, são apropriados somente à produção os custos variáveis. Os custos fixos são contabilizados diretamente a débito de conta de resultado sob a alegação de que esses ocorrerão independentemente do volume de produção da empresa.

Conforme o entendimento de Crepaldi (2004, p. 227), “na separação dos gastos variáveis e gastos fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume a produção/venda oscila dentro de certos limites”.

Já Leone (2001, p. 332) afirma que “os custos que devem ser inventariáveis serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida dessa atividade”.

Diante do exposto, observa-se que o método de custeio tem gerado muita controvérsia na área contábil, em relação à necessidade de se delinear um limite entre os comportamentos dos custos fixos e variáveis, ante a crença em sua eficácia para utilização em relatórios externos.

Observa-se com isso, que os defensores do método do Custeio Variável argumentam que a parte fixa das despesas indiretas da fábrica estão mais para a capacidade de produção do que para o ato propriamente dito de produzir algum produto específico. Os opositores desse pensamento alegam que os inventários podem carregar um componente de custo fixo, porque tanto os custos fixos, como os custos variáveis são necessários para as produções dos bens e, portanto, ambos devem ser inventariáveis, independentes de suas diferenças de comportamento.

De acordo com Crepaldi (2004, p. 227) a defesa do custeio variável repousa em três argumentos principais:

[...] os custos fixos, por sua própria natureza, existem independentemente da fabricação ou não de determinado produto ou do aumento ou redução (dentro de certa faixa) da quantidade produzida. Os custos fixos podem ser encarados como encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir e não como encargo de um produto específico; por não estarem vinculados a nenhum produto específico ou a uma unidade de produção. Eles sempre são distribuídos aos produtos por meio de critérios de rateio, que contém, em maior ou menos grau, a arbitrariedade.

Assim, observa-se que por essa razão e devido sua grande utilidade para otimizar decisões, o custeio variável tende a ser cada vez mais utilizado. No entanto, tendo em vista esse sistema de não atender aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e não ser aceito pelas autoridades fiscais, sua utilização limita-se à contabilidade para efeitos internos da empresa. (CREPALDI, 2004).

3.4.4 Informações de Custos para a Tomada de Decisões

3.4.5 Tomada de Decisões

Para Chiavenato (2004, p. 252): "A decisão ocorre sempre quando nos deparamos com curso alternativos de ação, ou seja, quando podemos fazer algo de duas ou mais maneiras diferentes".

Complementando, Chiavenato (2004, p. 254) afirma ainda que: "Tomar decisões é identificar e selecionar um curso de ação para lidar com um problema específico ou extrair vantagens em uma oportunidade. Em suma, decidir é uma parte importante do trabalho de administrar".

Para Garrison e Noreen (2001, p. 431), "ao tomar uma decisão, os custos e benefícios de uma alternativa precisam ser comparados com os custos e benefícios das outras".

Nesse contexto, no processo decisório de uma empresa geralmente decorre de situações complexas, problemáticas e inseridas quase sempre em um contexto globalizado. Dessa forma, cabe ao agente tomador de decisões, buscar competências e habilidades para o enfrentamento dessas situações. Esse processo decisório torna-se ainda mais delicado quando se trata de gestão em empresas de pequeno porte, em que o preço de uma decisão equivocada pode ser alto, a ponto de sacrificar a sobrevivência da organização.

Assim, o processo de tomada de decisão consiste em escolher os caminhos ou os cursos de ação mais adequados para atingir os objetivos da empresa. Portanto, torna-se "um fator crítico em todas as organizações e, em especial, nas que detêm pouco conhecimento de gestão, como os pequenos varejistas. Dentro desse processo tem-se que a característica empreendedora do gestor é de fundamental relevância". (CHIAVENATO, 2002 p. 247).

Nesse contexto, observa-se que o gestor deve estar apto a utilizar informações em tomada de decisões difíceis, sendo que muitas vezes este não está preparado para essa tarefa e corre o risco de tomar decisões equivocadas que poderá trazer conseqüências à empresa.

A tomada de decisões inclui resolver problemas, ou seja, "resolver problemas pode requerer mais de uma decisão a tomar. E a tomada de decisão sempre lida com problemas. Problema é tudo aquilo que está fora do estabelecido e que bloqueia o alcance dos resultados esperados. (CHIAVENATO, 2004, p. 254).

Dessa forma, para que a tomada de decisões seja realizada de forma satisfatória faz-se necessário que as empresas conheçam bem seus objetivos, ou seja, que tenham uma base segura de informações sobre seus negócios, de forma a reduzir as incertezas, monitorar a concorrência, identificar ameaças e oportunidades e, conseqüentemente, melhorar sua competitividade.

Nas grandes empresas, o processo de tomada de decisões se realiza a partir de informações e documentação, no qual os dados são coletados, contínuo e sistematicamente obedecendo a metodologias de solução de problemas. As decisões são tomadas por um

grupo hierárquico, de modo que um problema é analisado por várias pessoas e solucionado em grupo.

Diante disso, observa-se que nas organizações de pequeno porte, o processo de tomada de decisão torna-se diferente do adotado pelas grandes organizações. Nesse caso, o empreendedor individualmente toma as decisões, e as informações disponíveis, geralmente são irrelevantes. Dessa forma, não possuindo o domínio de variáveis que são fundamentais para o sucesso da empresa, corre-se o risco de gerenciar um processo decisório que, inevitavelmente, será mal sucedido.

Essas variáveis, segundo Freitas (1997) estão atreladas aos objetivos da organização: as informações, os critérios de racionalização, os valores, o raciocínio, as crenças, os recursos etc, cujas variáveis, servirão de apoio para a formação de uma base de conhecimento, adquirida através da informação, contribuindo para a formação de valores e a eliminação de mitos ou encaminhando o decisor para ações acertadas.

3.4.6 *Análise Custo/Volume/Lucro*

Iudícibus (2000) indica três variáveis básicas que ao se relacionarem oferecem condições de detectar o que é necessário produzir e vender para que uma empresa não tenha prejuízos, estas variáveis são: custo, volume e lucro (CVL).

Segundo Bornia (2002), a análise CVL trata de um conjunto de procedimentos que determinam a influência no lucro provocada por alterações nas quantidades vendidas e nos custos, cujos fundamentos estão relacionados com o uso de sistemas de custo para o auxílio na tomada de decisões de curto prazo, conforme característica do custeio variável.

Assim, Custo/Volume/Lucro caracteriza-se como uma ferramenta eficiente de análise de custos, que pode ser usada como um importante instrumento de apoio dentro do processo de gestão da empresa.

A margem de Contribuição Unitária (MCu) se dá mediante o cálculo da diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto, esse indicador torna possível evidenciar o potencial de cada produto, mostrando como cada um contribui para amortizar os gastos fixos e formar o lucro (MARTINS, 2003). A fórmula a seguir apresenta o cálculo da MCu:

$$\text{Margem de Contribuição Unitária} = \text{Preço Unitário} - \text{Custos Variáveis}$$

Bornia (2002) apresenta o conceito de razão de contribuição unitária – RCu, que é a MCu dividida pelo preço unitário de venda. Da mesma forma que a MCu, esta representa a parcela das vendas que cobrirão os custos fixos e os lucros, porém, em valor percentual.

$$Rcu = Mcu/Preço$$

A MCu está relacionada com a lucratividade do produto e a Rcu com a rentabilidade do mesmo. Assim sendo, a relação custo/volume/lucro observa a relação que o volume de vendas tem com os custos e lucros, "o planejamento do lucro exige uma compreensão das características dos custos e de seu comportamento em diferentes níveis operacionais". (Crepaldi, 2004, p. 232).

3.4.7 Ponto de Equilíbrio

Ao se falar em custos para tomada de decisão, um dos pontos fundamentais a ser considerado é o cálculo do ponto de equilíbrio. Para Martins (2003), o ponto de equilíbrio nasce da conjugação dos custos totais com as receitas totais. "A empresa está no ponto de Equilíbrio quando ela não tem lucro ou prejuízo; nesse ponto, as receitas são iguais aos custos totais ou despesas totais". (Crepaldi, 2004, p. 232).

Observa-se então que o ponto de equilíbrio pode ser encontrado no momento em que a o nível de vendas da empresa cobre todos os custos operacionais em relação à quantidade produzida. Neste ponto, o lucro operacional é igual a 0, que contabilmente não haveria lucro nem prejuízo.

Segundo Crepaldi (2004, p. 235), a análise das relações entre custo/volume/lucro e o conceito de ponto de equilíbrio têm algumas limitações:

- 1) Os custos fixos são fixos dentro de determinado volume de produção; se a empresa aumentar seu volume de produção além de certos limites, seus custos fixos se elevarão, mas não proporcionalmente às qualidades.
- 2) As retas de custo e despesas totais e receitas totais nem sempre são lineares.
- 3) A análise supõe a existência de um único produto ou que a composição de vendas seja mantida.
- 4) O volume de produção é praticamente igual ao volume de vendas, não havendo variações nos estoques iniciais e finais.

De acordo com Crepaldi (2004) o Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) será obtido quando a soma das margens de contribuição totalizarem o montante suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas.

$$PEC + \text{Custos e Despesas Fixas}/Mcu$$

Ainda de acordo com Crepaldi (2004) o Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE) será obtido quando a soma das margens de contribuição cobrirem os custos e despesas fixas, e todos os custos de oportunidade.

$$PEE = (\text{Custos e despesas fixas} + \text{Custos de Oportunidade})/Mcu$$

Conforme Crepaldi (2004) o Ponto de Equilíbrio Financeiro (PEF) será obtido quando a soma das margens de contribuição atingir o valor efetivamente desembolsado pela empresa no período de análise.

$$\text{PEF} = (\text{custos e Despesas Fixas} - \text{Depreciação}) / \text{Mcu}$$

Os resultados dos cálculos apresentados referem-se à quantidade que devem ser produzidos para atingir o PE, e quando se deseja obter o faturamento de equilíbrio deve-se multiplicar esta quantidade pelo preço de vendas dos produtos.

Os conceitos apresentados aqui são aplicáveis em empresas que produzem apenas um produto, na hipótese da existência de diversos produtos sendo produzidos pela mesma empresa, o enfoque deve ser que cada produto cubra seus custos diretos e que a margem de contribuição seja destinada à cobertura dos indiretos fixos e a geração dos lucros (BORNIA, 2002).

3.5 Formação de Preço de Venda

O controle dos custos e a formação de preços estão entre os aspectos que contribuem para que as empresas tenham um desempenho econômico favorável. Diversos fatores influenciam a formação de preços de bens e serviços. "A preocupação em formar preços está ligada às condições de mercado, às características da concorrência, aos custos, ao nível de atitude e à remuneração do capital investido (lucro)". (SANTOS, 2005, p. 147).

Segundo Santos (2005 p. 147-148), devem ser observadas as seguintes condições para a formação do preço de venda:

- 1) Forma-se um preço de base. 2) Critica-se o preço-base à luz das características existentes do mercado, como preço dos concorrentes, volume de vendas, prazo, condições de entrega, qualidade, logística, assistência técnica etc. 3) Testa-se o preço às condições do mercado, levantando-se em consideração as relações custo/volume/lucro e demais aspectos econômicos e financeiros da empresa. 4) Fixa-se o preço mais apropriado com condições diferenciadas para atender: volumes diferentes; prazos diferentes de financiamento de vendas; descontos para prazos mais curtos; comissões sobre vendas para cada condição.

Ainda conforme Santos (2005, p. 148), na missão em formar preços, devem ser levados em consideração os seguintes aspectos:

- 1) A quantidade do produto em relação às necessidades do mercado consumidor. 2) A existência de produtos substitutos e preços mais competitivos. 3) A demanda esperada do produto. 4) O mercado de atuação do produto. 5) Os níveis de produção e de vendas que se pretende ou que se pode operar. 6) Os custos de fabricar, administrar e comercializar o produto. 7) Os níveis de produção e de vendas desejados etc.

Assim, para que a formação de preços seja realizada de forma correta, é preciso considerar os fatores internos e externos ao ambiente da empresa, o tipo de mercado em que estão inseridos, o público-alvo e o somatório dos gastos decorrentes de elaboração de seus produtos ou serviços. Dessa forma, serão descritos a seguir, alguns métodos e estratégias utilizadas para seu estabelecimento.

3.5.1 *Métodos de Formação de Preços*

Levando-se em consideração os fatores: consumidor, custo e concorrência, assim como as influências internas e externas, as empresas poderão resolver seus problemas de precificação adotando um modelo de preço. Kotler (2000) cita os seguintes modelos que podem ser adotados pelas empresas: preço markup, preço de retorno-alvo, preço de valor percebido, preço de mercado e preço de licitação.

Segundo Santos (2005, p. 148), “o markup é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço da venda”.

Então, de acordo com o autor, o markup representa um percentual adotado pela empresa que será fixado sobre o produto a fim de obter o preço de venda, levando em consideração os custos e o markup padrão da empresa.

Ainda de acordo com Santos (2005, p. 149) o markup “tem por objetivo cobrir as seguintes contas: impostos e contribuições sociais sobre vendas; comissão sobre vendas; margens de lucro sobre vendas”.

Cogan (1999, p. 133) afirma: “Esse índice é tal que cobre os impostos e taxas aplicadas sobre as vendas, as despesas administrativas fixas, as despesas de vendas fixas, os custos indiretos fixos de fabricação e o lucro”.

No entanto, formação de preços através de markup, ou seja, quando a empresa fixa um índice considerado ideal para a formação de seu preço não está considerando a demanda atual, o valor percebido e a concorrência, acarretando a não formação do preço ótimo, o que levaria a empresa a um resultado de vendas inferior ao esperado. (KOTLER, 2000).

Assim, na formação de preços de venda, o markup é utilizado como sendo um cálculo rápido a partir do custo por absorção de cada produto, em que se aplica um multiplicador sobre estes custos.

No preço de retorno-alvo, as organizações determinam o preço que assegura sua taxa-alvo de retorno sobre o investimento. Contudo, segundo Kotler (2000, p. 487):

[...] depende da elasticidade-preço e do preço dos concorrentes. O preço de retorno-alvo tende a ignorar essas considerações. O fabricante deve

considerar diferentes preços e estimar seus prováveis impactos sobre o volume de vendas e o lucro. Deve também buscar maneiras de baixar seus custos fixos e variáveis para diminuir o volume de equilíbrio exigido.

Então, a elasticidade de preço dependerá da relação oferta-demanda, e os preços dos concorrentes deverão ser considerados para o apreçamento de forma a ajustar os preços baseados no consumidor e os baseados em custos.

Para obter o preço de retorno-alvo, parte-se do pressuposto de que os diversos produtos necessitam de montantes diferenciados de investimento para a realização de seus processos. Dentro de uma empresa, nem todos os investimentos são identificados diretamente aos produtos, pois existem componentes de utilização geral e não específicas tais como ativo dos setores de administração, manutenção, recursos humanos, almoxarifados etc. Dessa maneira, a análise da rentabilidade dos investimentos precisa ser bem conduzida, caso contrário, induzirão à decisões não adequadas. (PADOVEZE, 2008).

Segundo Kotler (2000), o preço de retorno-alvo envolve a determinação do custo unitário, o capital investido, o retorno desejado e as vendas unitárias, sendo seu cálculo realizado a partir de uma mensuração correta de tais valores. Esse método de formação de preços tem como objetivo um retorno sobre investimentos, podendo favorecer a redução dos custos, sejam eles fixos ou variáveis, já que os custos mais baixos reduzirão o volume necessário para o ponto de equilíbrio.

No preço de valor percebido, a empresa define o preço baseado no valor percebido pelo cliente e não nos custos de produção (KOTLER, 2000). Para a determinação do preço baseado no valor percebido é fundamental que se verifique os atributos do produto e/ou serviço sob a ótica do cliente. “Recentemente, várias empresas têm adotado a determinação de preço com base no valor, através da qual cobram um preço relativamente baixo para uma oferta de alta qualidade”. (KOTLER, 2000, p. 488).

Os preços de mercado são aqueles praticados pela concorrência. Kotler (2000, p. 489) afirma que: “Na determinação de preços de mercado, a empresa estabelece seus preços orientando-se em grande parte pelos preços dos concorrentes”. Dá-se o nome de estrutura de mercado, aquela em que a empresa está inserida e onde será aceito ou não os preços praticados.

Segundo Padoveze (2008, p. 419).

[...] Assumindo a condição de que o preço que o mercado está pagando é o máximo que a empresa pode atribuir a seu produto, o preço de mercado passa a ser o elemento fundamental para a **formação dos custos e despesas**. Diante disso, parte-se do preço de venda, deduz-se a margem mínima que a empresa quer obter, bem como os custos financeiros de financiamento da produção e os efeitos monetários sobre o capital de giro, e

obtem-se o máximo que pode custar internamente tal produto para a empresa. (Grifo do autor).

Então, observa-se que na elaboração do preço de mercado os preços são estabelecidos de acordo com o mercado concorrente. Nesse modelo, as pequenas empresas seguem a concorrência deixando de observar fatores importantes como: os custos ou demanda dos produtos.

No preço de licitação "a empresa baseia seu preço em expectativas de como os concorrentes determinarão os deles, e não em relação estrita com os custos e a demanda da empresa". (KOTLER, 2000, p. 489).

Entende-se que, a empresa que participa de licitações atribui seus preços em expectativas dos concorrentes sendo capazes de igualar ou ficar abaixo deles em termos de se obter lucros na proposta.

Assim, a utilização de métodos para a formação de preços caracteriza-se como um dos fatores que poderão proporcionar às empresas um desempenho econômico favorável, objeto principal dos investidores, otimizando resultados, com reflexo para o desenvolvimento das regiões em que as empresas estão inseridas. Justifica-se ainda pela importância da análise das informações geradas pela Contabilidade e sua utilização como ferramenta na gestão administrativa para o desenvolvimento econômico e financeiro dos empreendimentos.

3.5.3 Estratégias de Fixação do Preço de Venda

Segundo Martins (2003), para administrar preços de venda é necessário conhecer o custo do produto, embora essa informação, por si só, não seja suficiente, para o autor:

Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua, que vai desde o monopólio ou o do monopsonio até a concorrência perfeita, mercado de commodities etc. O importante é que o sistema de custos produza informações úteis e consistentes com a filosofia da empresa, particularmente com sua política de preços. (MARTINS, 2003, p.218).

Cogan (1999) apresenta diversas estratégias que podem ser levadas em consideração na fixação dos preços de venda. São elas: estratégias de preços distintos; estratégias de preços competitivos; estratégias de precificação por linhas de produtos e estratégias de preços imagem e psicológica.

Para Cogan (1999, p. 125) "As estratégias de Preços Distintos ou Variáveis é aquela onde diferentes preços são aplicados a diferentes compradores para o mesmo produto". Conforme Cogan (1999) estão subdivididas e conceituadas em:

1)Desconto em segundo-mercado: Consiste na venda de uma marca a um preço num mercado principal, e a um preço reduzido num segmento secundário de mercado (através de descontos). Isso envolve excesso de inventário ou de capacidade de produção. 2)Desnatação: Essa tática se aplica quando o produto é inovador e os consumidores estão em dúvida quanto a seu real valor. Na desnatação estabelece um fluxo de retornos precoces para cobrir os investimentos em Pesquisa & Desenvolvimento e os custos de dar partida ao produto. Também assume a existência de uma forte demanda inelástica para o produto. 3)Desconto periódico e randômico: É uma estratégia onde os descontos são oferecidos sistematicamente e de forma previsível. Nos descontos randômicos os descontos são oferecidos ocasionalmente e de forma não-previsível.

No que diz respeito às estratégias de Preços Competitivos, Cogan (1999, p. 126-128) utiliza as seguintes definições para sua aplicação, como pode ser visto no quadro nº 2:

QUADRO 2
Estratégias de Preços Competitivos

Igualando a estratégia da Competição	É a estratégia onde uma organização estabelece preços iguais aos seus competidores. Muitas empresas escolhem essa estratégia para mudar a competição para áreas outras que os preços – e também para evitar a competição de preços (a guerra da redução de preços).
Cotar por baixo do preço da competição	Enfatiza o oferecimento do menor preço dentre as alternativas disponíveis (por exemplo, a maioria das lojas de desconto focaliza o corte para baixo nos preços das lojas tradicionais de varejo). A esperança é de que volumes elevados com baixas margens se mostrarão mais rentáveis.
Líderes de preços e seguidores	Estratégia em que organizações de grandes fatias de mercado e de capacidade de produção (líderes) determinam o nível de preço.
Preço de penetração	A lógica envolvida é que, com o baixo preço, rapidamente conseguirá grande participação no mercado e seus compradores permanecerão leais ao produto quando mais tarde o preço for aumentado. É uma alternativa à desnatação, e pode mesmo resultar em perdas iniciais. Aplica-se quando a demanda pelo produto é sensível ao preço (demanda elástica) e quando é possível obter economias substanciais de escala (menores custos unitários por produzir mais).
Preço predatório	Nesse caso, a demanda é elástica acima do preço tradicional e inelástica abaixo dele. Então, um aumento de preço acima do preço de percepção tradicional conduz a uma grande redução nas vendas. Esse tipo de demanda caracteriza mercados oligopolistas nos quais, um pequeno número de fornecedores precisa precificar nos níveis tradicionais para maximizar seus lucros.
Preço inflacionário	Esses preços ocorrem quando as taxas de inflação são elevadas. Em essência, assim que o dinheiro passa a valer menos, a força de compra declina e a maioria dos consumidores se tornam mais conscientes do preço. Uma estratégia é a de aumentar o preço do produto para tornar possível a introdução de alternativas de menor-preço. Uma outra opção é a de deduzir serviços associados com o produto mantendo o mesmo preço.

Fonte: Adaptado de Cogan (1999).

Para Cogan (1999) A estratégia de Precificação por Linhas de Produtos tem por objetivo a obtenção do máximo lucro para todos os produtos da linha e não apenas para um único produto.

As seguintes definições são usadas por Cogan (1999) na aplicação dessa estratégia de formação de preços:

1) Preço cativo: um produto básico, é precificado por baixo, mas os lucros dos produtos associados necessários para o seu funcionamento, compensam a falta de lucro no produto básico. 2) Preço Isca e Preço do Líder: é o método de atração de clientes pelo oferecimento, de itens com baixo-preço na intenção de vender mais os produtos caros. Disponibiliza-se de produtos mais baratos, utilizando métodos de vendas para transferir os clientes para produtos caros. 3) Preço Pacote e Múltiplas Unidades de Preço: estratégia onde um preço de um conjunto de produtos é menor que o total dos preços individuais. É estabelecido um preço menor que a soma de cada unidade individual, como a venda de quatro unidades pelo preço de três, por exemplo.

Por fim, os preços imagem e Psicológica são também descritos por Cogan (1999) da seguinte maneira:

1) Preço referência: estratégia onde um preço moderado é exposto próximo a um produto a um modelo de alto preço da mesma marca, ou próximo a uma marca competitiva. 2) Preços permanentes versus Ocasionalis: para os preços ocasionais acredita-se que o consumidor percebe um preço de R\$ 1,95 como sendo significativamente menor que o de R\$ 2,00. 3) Preço Prestígio: um alto preço é percebido como sinônimo de alta qualidade. Exemplo: relógios Rolex, que possui uma demanda devido ao alto preço.

Então, as estratégias de formação de preço visando à maximização do lucro atual pressupõem que a empresa tenha conhecimento de suas funções de demanda e custos, embora sejam de difícil mensuração. Assim, determinam o menor preço possível, considerando que o mercado seja sensível a ele. Ao enfatizar o desempenho corrente, a empresa poderá sacrificar o desempenho a longo prazo, não considerando as demais variáveis do mix de marketing, ou seja, variáveis controláveis utilizadas pela empresa objetivando o nível desejado de vendas no mercado-alvo.

3.5.3 *Gestão de Preços*

De acordo com Padoveze (2003) gestão de preços caracteriza-se como um componente importante para que as empresas possam estabelecer e alcançar os objetivos de seu negócio, dentre esses objetivos estão, por exemplo, o retorno sobre o investimento e o aumento da participação de mercado, entre outros. Baseado nos modelos para a gestão de preços apresentados por Padoveze, ou seja, os modelos orientados pela teoria econômica, pelos custos e pelo mercado, faz-se uma breve descrição de cada um deles.

Os modelos orientados pela teoria econômica partem do princípio de que as empresas, tendo conhecimento da curva da demanda de mercado e de seus custos, e agindo de forma racional, podem maximizar seus custos. (Miqueletto et al, 2008 apud SARTORI, 2004). Dentro desse modelo, é preciso que se identifique a estrutura de mercado, ou seja, a econômica perfeita e monopolística, monopólio e oligopólio.

Os modelos orientados pelos custos formam o preço dos produtos, isso é feito, calculando os custos e adicionando uma margem de lucro objetiva, deduzindo que o mercado absorverá a quantidade ofertada ao preço obtido neste cálculo. (MIQUELETTO, 2008).

O modelo orientado pelo mercado leva em consideração a demanda do produto ou ação da concorrência e valor percebido pelos clientes, não levando em consideração os custos no estabelecimento dos preços. (PADOVEZE, 2008).

O quadro 3 apresenta as etapas do modelo conceitual proposto por Santos (1997):

QUADRO 3
Etapas do Modelo Conceitual de Decisão de Preço de Venda

01	Avaliação estratégica das variáveis externas não-controláveis
02	Caracterização do ambiente de competição do mercado
03	Projeção da demanda do mercado e do produto
04	Projeção das vendas esperadas dos demais produtos da empresa
05	Identificação dos objetivos globais e funcionais da empresa e do estabelecimento dos objetivos de preço
06	Identificação das políticas e diretrizes da empresa e estabelecimento das políticas e diretrizes de preço
07	Identificação das estratégias globais e funcionais da empresa e estabelecimento das estratégias de preço
08	Projeção da estrutura de custos e despesas da empresa
09	Apuração do capital investido no negócio e do respectivo custo de oportunidade
10	Aplicação do preço de simulação mais adequado
11	Obtenção da demonstração do resultado econômico
12	Avaliação e adequação do preço referencial às condições de comercialização

Fonte: Adaptado de Santos. (1997)

Por sua vez esse modelo conceitual foi proposto por Santos (1997) parte de suas simulações, a primeira é quando o mercado impõe o preço de venda ou a empresa pretende atingir determinado segmento através da estratégia de preço. Nesse caso, simula-se trabalhando com o “preço - alvo de mercado” de acordo com o valor e a qualidade de um produto ou serviço percebido pelo cliente de modo a atingir um mercado-alvo específico.

A segunda simulação ocorre quando a empresa considera sua estrutura de custos e despesas como premissa para a formação de preço de venda. Nesse caso, leva-se em conta o “preço-alvo de contribuição”, ou seja, o preço de venda que é formado a partir da margem de contribuição definida pela empresa para um determinado produto ou para a empresa como um todo.

Assim, formular estratégias para a gestão de preços requer cuidado, pois ao oferecer seus produtos e/ou serviços às empresas assumem posturas diante do mercado. Por isso, torna-se necessário que as empresas busquem a melhor forma de operacionalizar suas atividades de modo a alcançar seus objetivos, ou seja, conhecer a si mesmas e o meio onde estão inseridas.

3.6 Planejamento de Vendas

O planejamento de vendas tem como função promover a ligação entre o plano estratégico da empresa e as operações de cada um de seus departamentos, de forma a garantir que os planos operacionais caminhem em acordo com os planos de negócios. Trata-se de um processo contínuo que se caracteriza por revisões periódicas e ajustes constantes dos planos da empresa com base nas flutuações do mercado, na disponibilidade de recursos da empresa e no suprimento de materiais e serviços externos. (BARBEIRO, 2005).

Segundo Las Casas (2008, p. 71):

[...] através do planejamento é possível precaver-se contra as eventualidades futuras, adequando a empresa ao nível de atividades necessárias. Além disso, contribui para a redução de custos, pois as operações passam a ser estabelecidas dentro dos padrões de racionalidade e de eficiência, para melhor aproveitamento dos recursos disponíveis.

Dessa forma, o planejamento de vendas traz benefícios extraordinários para muitas empresas, além de melhorar o desempenho operacional, à medida que vão ganhando experiência com esse processo, começam a melhorar também seu desempenho nos negócios, fazendo com que a equipe de vendas torne-se mais efetiva no gerenciamento de suas atividades.

3.6.1 O Processo de Compras

O processo de compras costuma ser desencadeado através da comunicação de marketing, buscando atrair a atenção do cliente, com o objetivo de estimular um desejo e induzir a uma ação: a compra.

Por sua vez, Kotler (2000) trata o processo de compra sobre três diferentes aspectos: o responsável pela decisão de compra, os tipos de decisões de compra e os passos no processo de compra.

Com tudo no processo de decisão de compra Kotler (2000, p. 199) distingue cinco papéis que as pessoas podem desempenhar em uma decisão de compra:

- 1) Iniciador – pessoa que sugere a idéia de compra de um produto ou serviço.
- 2) Influenciador – pessoa cujo ponto de vista ou conselho influencia na decisão.
- 3) Decisor – pessoa que decide sobre quaisquer componentes de uma decisão de compra: comprar, o que comprar, como comprar ou onde comprar.
- 4) Comprador – pessoa que efetivamente realiza a compra.
- 5) Usuário – pessoa que consome ou usa o produto ou serviço.

A função ou papel de cada envolvido no processo de compra deve ser observada para que a argumentação seja feita à pessoa que realmente irá definir a compra, e o comportamento de compra pode ser classificado em quatro diferentes tipos que se estabelecem conforme apresentado no quadro 4, como função da diferença entre as marcas e do nível de envolvimento com a compra. Em função dessas duas variáveis surge o comportamento de compra em busca de variedade e o comportamento de compra habitual.

QUADRO 4
Comportamento de Compra

	Alto envolvimento	Baixo envolvimento
Diferenças significativas entre as marcas	Comportamento de compra complexo	Comportamento de compra em busca de variedade
Poucas diferenças entre marcas	Comportamento de compra com dissonância cognitiva reduzida	Comportamento de compra habitual

Fonte: Adaptado de Kotler (2000, p. 199).

No processo de decisão de compra complexo, o comprador primeiramente desenvolve crenças sobre o produto. Em seguida realiza atitudes sobre o produto e, por fim, faz uma escolha refletida. Este tipo de compra se dá quando se trata de adquirir produtos com valores mais elevados e que não fazem parte do mix de produtos que compra habitualmente. O profissional envolvido com este processo precisa desenvolver a habilidade de entender a coleta de informações por parte do consumidor e seu comportamento de avaliação.

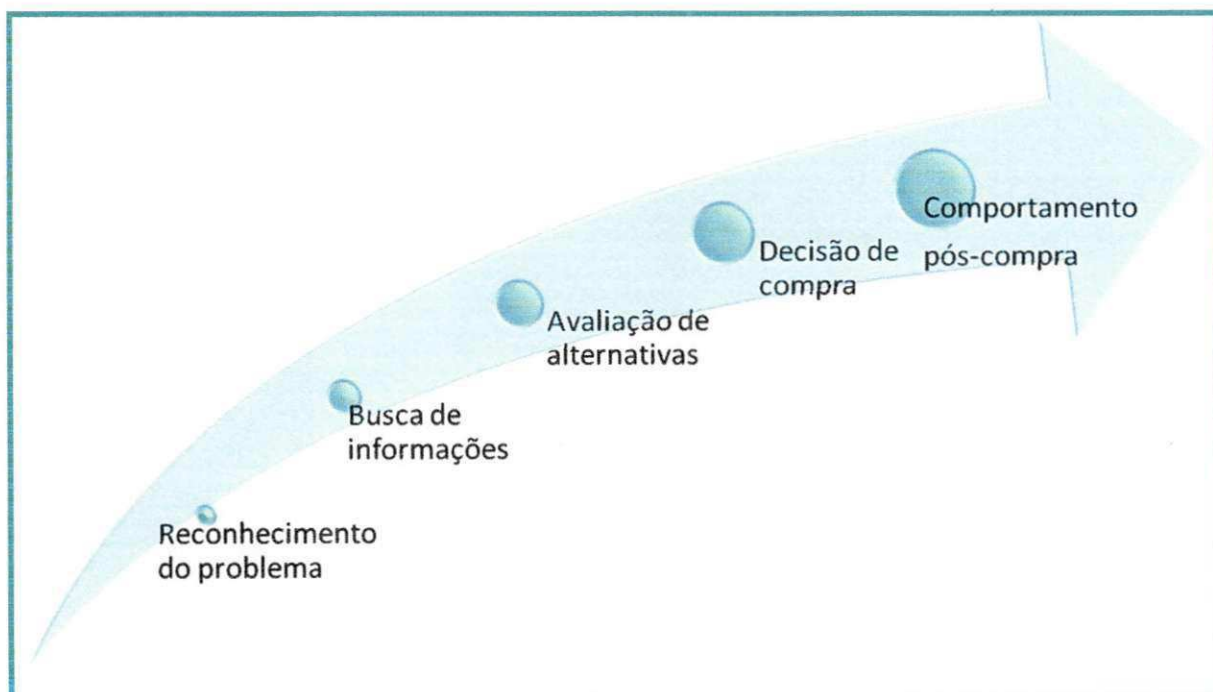
No caso de uma compra de valor agregado elevado, em que as marcas apresentem poucas diferenças, a decisão de compra poderá ser tomada com maior rapidez.

No caso de compras de um valor menos expressivo e de produtos comprados com maior frequência a ausência de diferenciação entre as marcas cria um comportamento de compra habitual, em que o consumidor não segue a seqüência normal de crença, atitude e comportamento e acaba impelindo a compra pelo hábito.

Em produtos que apresentem pouca diferenciação entre as marcas e um baixo envolvimento, a troca constante de marcas acaba sendo freqüente por parte da maioria dos consumidores, haja vista eles estarão na busca constante por variedade.

O processo de compra, conforme o modelo apresentado por Kotler (2000), compreende cinco etapas: o reconhecimento dos problemas, a busca de informações, a avaliação das alternativas, a decisão de compra e comportamento pós-compra, conforme pode ser observado na figura 2.

FIGURA 2
Modelo das cinco etapas do processo de compra



Fonte: Adaptado de Kotler (2000).

O reconhecimento do problema representa a etapa que desencadeará todo o processo de compra, através da descoberta de uma nova necessidade ou do estímulo em atender a um desejo. A inicialização deste processo pode se dar através de estímulos internos, quando necessidades normais como fome e sede tornam-se um impulso, ou externos, quando nosso desejo é estimulado por produtos ou anúncios que vemos ou tomamos conhecimento.

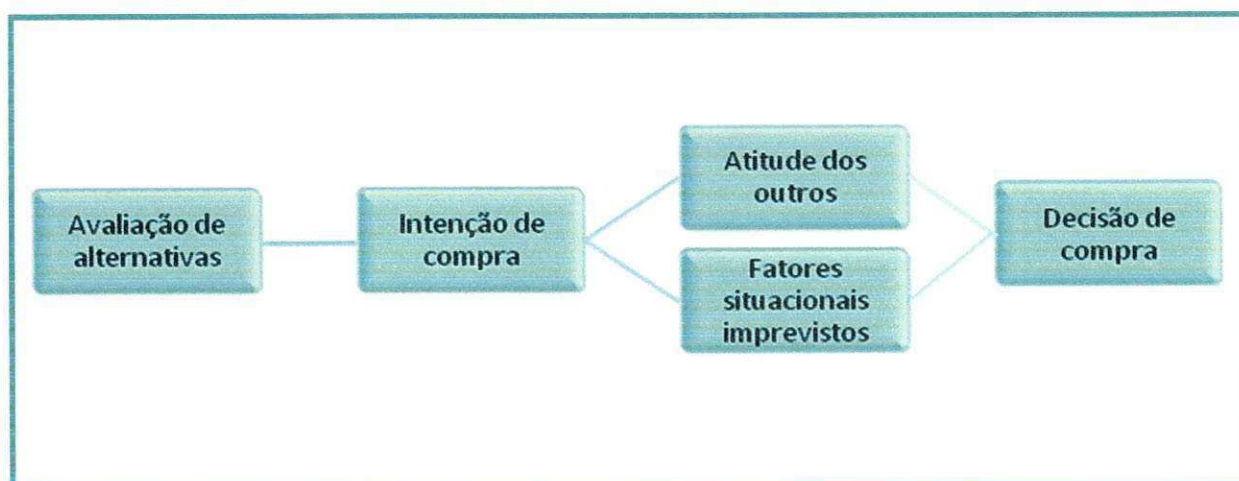
Para Kotler (2000) Logo após o surgimento do estímulo para adquirir um produto ou serviço, observa-se a busca de informações, que podem vir de quatro fontes distintas: fontes pessoais (família, amigos, vizinhos), fontes comerciais (propaganda, vendedores, representantes, embalagens), fontes públicas (meios de comunicação de massa, organizações de classificação de consumo) e fontes experimentais (manuseio, exame, uso do produto). A fonte de informação que impactará mais fortemente a decisão de compra dependerá do tipo de produto a ser adquirido.

De acordo com Kotler (2000) a avaliação das alternativas deve ser realizada por cada consumidor, seguindo seus atributos de interesse. No primeiro momento, o consumidor tenta satisfazer suas necessidades. Em seguida, ele busca certos benefícios da escolha do produto/serviço para com isso verificar cada produto como um conjunto de atributos que atenderá as suas necessidades de forma a fazer uma opção de compra.

No processo de decisão de compra o comprador primeiramente desenvolve crenças sobre o produto. Em seguida, estabelece atitudes sobre o produto e por fim, faz uma escolha refletida, este tipo de compra se dá quando se trata de adquirir produtos com valores mais elevados e que não fazem parte do *mix* de produtos. (KOTLER, 2000).

A decisão de compra pode ser influenciada por dois fatores: a atitude dos outros, ou seja, o desejo de agradar a alguém ou o respeito por alguém que ele julgue conhecer o assunto e os fatores situacionais imprevistos, como a perda do emprego, por exemplo. O segundo fator são situacionais imprevistos, que podem surgir e mudar a intenção de compra. A preferência e a intenção de compra não são indicadores confiáveis do comportamento de compra (KOTLER, 2000). Estas etapas podem ser observadas na figura 3.

FIGURA 3
Etapas entre a Avaliação de Alternativas e Decisão de Compra



Fonte: Adaptado de Kotler (2000).

Dessa forma, os profissionais de marketing devem estar atentos a fatores que possam provocar riscos à realização da venda, buscando entender o comportamento do comprador, assim como as influências que ele recebe.

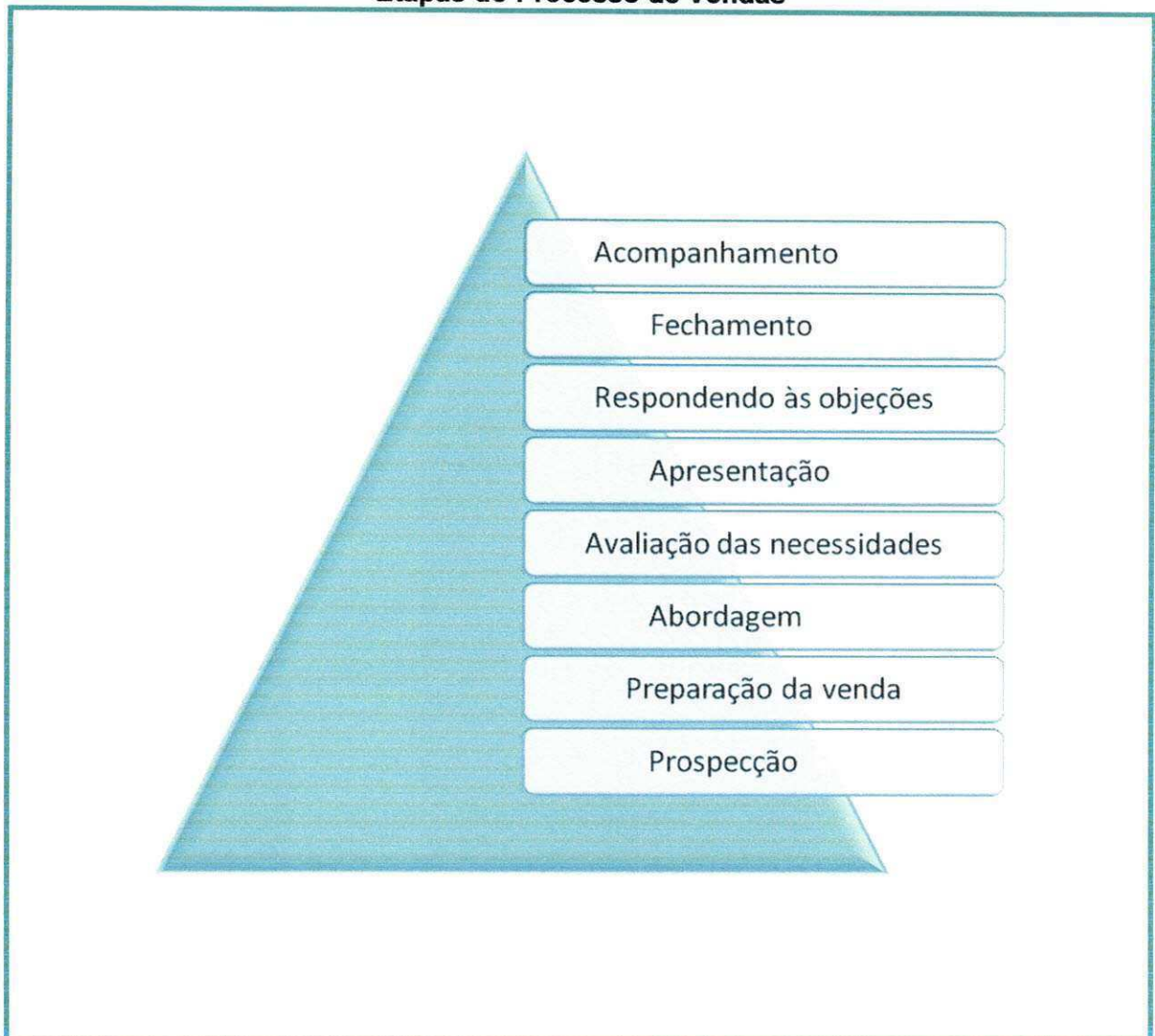
3.6.2 *O Processo de Vendas*

Nos últimos anos têm surgido vários conceitos para explicar os diversos aspectos da atividade de vendas, o objetivo tem sido em definir e propor modelos que permitam entender e lidar com a complexidade que o processo de vendas exige. No entanto, para que esses modelos sejam definidos e implementados de forma correta e eficaz é necessário que as empresas conheçam com profundidade como ocorre o processo de vendas.

Segundo Levy e Weitz (2000 apud PIMENTEL, 2004) "o processo de vendas é um conjunto de responsabilidades dos vendedores para facilitar a decisão de compra do cliente". Observa-se que o processo de vendas pode ser definido como um encadeamento de atividades que deve ser adequado a cada situação de vendas servindo de base para a próxima etapa, sendo que essa seqüência pode ser alterada.

Segundo Stanton & Spiro (1999) as etapas são: a prospecção, preparação das vendas, abordagem, avaliação das necessidades, apresentação do produto e/ou serviço, objeções dos clientes, fechamento das vendas e acompanhamento pós-venda, conforme consta na figura 4.

FIGURA 4
Etapas do Processo de Vendas



Fonte: Adaptado de Stanton & Spiro (1999).

A prospecção, segundo Stanton & Spiro (1999, p. 48) “é o método ou sistema através do qual os vendedores aprendem os nomes das pessoas que precisam do produto e dispõem de recursos para comprá-lo”, ou seja, é a etapa em que se busca a identificação do cliente potencial.

A preparação da venda inclui as atividades de informações e coleta de dados para se conhecer as necessidades de cada cliente. Com base nessas informações, os vendedores poderão planejar suas apresentações, selecionando os aspectos mais apropriados para cada visita ao cliente. Nessa etapa é fundamental que a empresa organize um banco de dados para armazenar informações de clientes potenciais.

Segundo Kotler (2000, p. 670):

[...] um conjunto organizado de dados abrangentes sobre clientes existentes ou potenciais que seja atual, acessível e prático para atividades de marketing como a geração de indicações, a qualificação das indicações, a venda de um produto ou serviços ou a manutenção de relacionamentos com o cliente. [...] Dispondo de informações em seu banco de dados, uma empresa pode definir seu mercado-alvo com muito mais precisão que poderia com marketing de massa, marketing de segmento ou marketing de nicho.

De posse dos dados dos clientes potenciais, o passo seguinte observa a abordagem de um cliente, com o objetivo de chamar sua atenção e gerar interesse para os produtos e/ou serviços oferecidos pela empresa.

Conforme Las Casas (2008, p. 214):

[...] em casos de abordagem de clientes pela primeira vez, deve-se dar atenção para certos detalhes que podem passar despercebidos em visitas futuras quando o vendedor e o comprador já se conhecem. [...] O contato deve ser realizado preferencialmente com hora marcada, pois reveste a entrevista da maior importância, além de facilitar o encontro e poupar tempo, evitando deslocamentos desnecessários.

Após a abordagem, a próxima etapa do processo de vendas consiste em avaliar as necessidades dos clientes, haja vista que existe uma série de informações pertinentes aos clientes, como por exemplo, o tipo de mercadoria ou serviço que está procurando, faixa de preço que pretende pagar, o uso que o cliente dará ao produto ou serviço, as preferências do cliente e os riscos e retornos que farão investindo em determinado produto ou serviço oferecido.

A fase seguinte observa a apresentação, que se dá por meio de uma exposição oral do produto e/ou serviço que se pretende vender, cujo objetivo consiste em convencer os clientes, de que os produtos e/ou serviços oferecidos atenderão melhor as suas necessidades diante dos concorrentes. A apresentação, segundo Las Casas (2008, p. 215).

É muito usada e consiste em iniciar uma entrevista com a apresentação pessoal do vendedor e de sua empresa. A atenção é despertada se a empresa tiver bom nome no mercado ou se o produto comercializado for de real interesse do comprador.

Face ao exposto, observa-se que sempre existe alguma objeção por parte do cliente quanto à argumentação do vendedor. Essas objeções indicam que, apesar do cliente potencial ter interesse na proposta, faz-se necessário verificar os motivos para que a compra seja convincente. As objeções, portanto, são os detalhes que precisam ser solucionados ou corrigidos em relação ao produto e/ou serviço antes do cliente finalizar a compra.

O cliente apresenta objeções por uma série de razões. Ele pode não estar muito disposto a atender alguém naquele dia, ou pode simplesmente estar tentando livrar-se do vendedor. Pode não perceber a necessidade do serviço ou do produto a ser apresentado, não ter dinheiro para comprar ou

até mesmo negar pelo simples hábito de dizer não. [...] É recomendável que as respostas às possíveis objeções sejam preparadas com antecedência. Com base em experiência passada é possível identificar as objeções mais freqüentes e com isso planejar algumas respostas, que devem ser adaptadas de acordo com a situação. (LAS CASAS, 2008, p. 217-218).

Após serem observadas as objeções dos clientes, passa-se à etapa de fechamento da venda. No entanto, "se o vendedor não for um "fechador" competente, ele não será um bom vendedor, mesmo que tenha sido bem-sucedido nas etapas anteriores". (LAS CASAS, 2008, p. 218).

Com o fechamento do pedido, faz-se necessário que ocorra um acompanhamento, quanto à possibilidade de ocorrer imprevistos que possam comprometer a venda, como por exemplo, erros de cadastro, de faturamento, de despacho, entre outros. Dessa forma, segundo Las Casas (2008, p. 219), "todo esforço deve ser feito para proporcionar o nível de satisfação prometido ao consumidor".

Por sua vez, a administração de vendas deve tomar cuidado quando preparar seus vendedores, uma vez que eles são de importância vital para o sucesso da empresa. (LAS CASAS, 2008).

Observa-se que, o processo de vendas agrega um conjunto de responsabilidade dos vendedores para facilitar a decisão de compra do cliente. Desta forma, o entendimento dos fatores que influenciam o comportamento de compra deve ser claro, para que o vendedor possa com esse conhecimento, saber a melhor estratégia a adotar em cada situação de venda.

3.6.3 O Marketing de Vendas

Nos dias atuais, com um mercado consumidor cada vez mais exigente e com o surgimento de cadeias de suprimento mais complexas, bem como o aparecimento de novas tecnologias, as empresas estão vendo-se obrigadas a adotarem estratégias mais eficientes no processo de comunicação e troca com os clientes, o que tem gerado evoluções e mudanças significativas no papel da atividade de venda, surgindo dessa forma, um grande interesse pelas estratégias de marketing.

Segundo Las Casas (1984, p. 10):

Entender vendas sem ter conhecimentos básicos de marketing seria o mesmo que entender as condições especiais de algum seguro sem conhecer as suas condições gerais. Um assunto está relacionado com o outro e o seu perfeito entendimento somente será possível com uma visão global da matéria.

Por sua vez, na área de vendas, o marketing é o mecanismo que estabelece a ligação entre a empresa e seus clientes, e a importância dessa atividade para as empresas pode ser demonstrada através de suas definições.

Marketing é a área do conhecimento que engloba todas as atividades concernentes às relações de troca, orientadas para a satisfação dos desejos e necessidades dos consumidores, visando alcançar os objetivos da empresa ou indivíduos e considerando sempre o ambiente de atuação e o impacto que essas relações causam no bem-estar da sociedade. (LAS CASAS, 2001, p. 21).

Com isso, entende-se que as atividades de marketing englobam todas aquelas que objetivam atender as necessidades dos clientes e da empresa. Sua atuação centra-se no sentido de detectar o que o mercado necessita, buscando atendê-lo da forma mais eficaz e eficiente possível.

Segundo Las Casas (2001, p. 247), o marketing é extremamente importante para a atividade mercadológica, pois através dele:

[...] as empresas podem manter cooperação de seus intermediários, familiarizares, seus clientes com o uso dos produtos fabricados, criar imagem de credibilidade, lançar novos produtos, estimular demanda, criar lealdade de marca, enfatizar características dos produtos, entre outros.

A administração de marketing segundo Kotler e Keller (2006, p. 4) observa um esforço conjunto na “arte e na ciência da escolha de mercados-alvos e da captação, manutenção e fidelização de clientes por meio da criação, da entrega e da comunicação de um valor superior para o cliente”.

Kotler (2000, p. 30) ao definir o marketing, também o faz considerando o seu mix, explicitando que seu objetivo maior e suas atividades principais são “o processo de planejar e executar a concepção, a determinação do preço (pricing), a promoção e a distribuição de idéias, bens e serviços para criar trocas que satisfaçam metas individuais e organizacionais”.

O conceito de marketing apresentado por Kotler (2000) baseia-se nos denominados 4P's que são: produto, preço, praça (ponto de venda ou distribuição) e promoção. Os 4P's, chamados por Kotler de mix de marketing, constituem-se nas ferramentas que os profissionais de marketing utilizam para atender às expectativas do mercado.

As variáveis do mix de marketing caracterizam-se por atributos controláveis conforme apresentados na Figura 5.

FIGURA 5
Mix de marketing



Fonte: Adaptado de Kotler (2000)

Percebe-se que essas variáveis possuem um conjunto de ferramentas que devem ser controladas e direcionadas de modo a atender às expectativas do mercado, conforme apresentado na Figura 5, na qual se pode perceber que as variáveis especificadas constituem-se dos atributos variáveis da estrutura organizacional e dos produtos, entretanto, essas variáveis controláveis são regidas à luz de fatores incontroláveis, que constituem o mercado no qual a organização está inserida, e direcionada para a busca dos objetivos e metas traçados pela organização.

Nesse contexto, a força de vendas configura-se como um dos atributos controláveis e se encontra dentro da variável da promoção, englobando todos os esforços para a realização das transações de venda. Assim, a valorização da figura do cliente ante o produto e/ou serviço dependerá da maximização dos benefícios e da minimização dos custos a serem despendidos pelos mesmos. Essa valorização, por sua vez, poderá ser alcançada pela empresa através da atuação de sua força de vendas, que concorrerá para que a balança valor X custo seja favorável ao cliente.

3.6.4 Força de Vendas

As forças de vendas fazem parte do componente promoção do mix de marketing, cuja importância fica ampliada devido a sua participação no momento da venda.

Assim, Las Casas (2004) destaca que, para que se estabeleça um nível de relacionamento entre o departamento de marketing e o de vendas faz-se necessário entender qual o papel da venda na estratégia de marketing adotada pela empresa e em que níveis de serviço esta se enquadra. Dessa forma, será possível determinar que tipos de atividades irá desempenhar o profissional de vendas e que características deverá possuir para desempenhar suas funções da melhor forma possível.

A utilização de força de vendas caracteriza-se como a forma de comunicação mais direta que a empresa pode ter, possibilitando a interação do emissor com o receptor da mensagem. A detecção imediata de qualquer ruído ou falha na comunicação permite um aproveitamento mais efetivo da mensagem que se deseja transmitir.

Para que se estabeleça um nível de relacionamento entre o departamento de marketing e o de vendas, faz-se necessário entender qual o papel da venda pessoal na estratégia de marketing adotada pela empresa e em que nível de serviço esta se enquadra. Dessa forma, será possível determinar que atividades irá desempenhar o profissional de vendas e que características deverá possuir para desempenhar suas funções da melhor maneira possível.

Os vendedores devem variar sua atuação de acordo com a complexidade e velocidade do ciclo de vendas, das características da empresa, do produto, da região e do tipo de cliente e cada tipo de venda exige diferentes tipos de competências a serem empregadas.

Segundo Kotler (2000, p. 639) independente do contexto das vendas, os vendedores desempenham uma ou mais tarefas:

- 1) Prospecção: busca de clientes em potencial e indicações.
- 2) Definição de alvo: decisão de como alocar o tempo entre clientes em perspectiva e clientes atuais.
- 3) Comunicação: transmissão de informações sobre os produtos e serviços da empresa.
- 4) Venda: aproximação do cliente, apresentação, resposta a objeções e fechamento da venda.
- 5) Atendimento: oferta de vários serviços aos clientes – consultoria para problemas, assistência técnica, obtenção de financiamentos para os clientes, agilização de entregas.
- 6) Coleta de informações: condução de pesquisas de mercado e trabalho de inteligência (captação de informações).
- 7) Alocação: decisão de quais clientes não poderão ficar sem produtos nos períodos de baixa oferta.

Então, para uma melhor compreensão da atuação do profissional de vendas, faz-se necessário atentar para o fato de que não apenas suas características e competências influenciarão o seu desempenho, mas também, os fatores externos, que estarão interferindo nos resultados finais das vendas.

Mesmo que uma empresa possua uma força de vendas ou um programa de marketing eficiente, de nada adiantará seus esforços caso não possua um sistema de previsão de

vendas, o mesmo deve estabelecer de que modo estimar os custos necessários para que a empresa alcance seus objetivos.

3.6.5 *Previsão de Vendas*

A previsão de vendas é uma forma de estimular as vendas futuras antecipando o que os compradores farão em determinadas condições. A previsão de vendas tem como objetivo fornecer estimativas de demanda aos produtos que, integrada ao plano de produção, podem gerar para a empresa os dados e a quantidade necessários para o produto final individual, esse processo de monitoramento e integração denomina-se de gestão de demanda.

Segundo Cavalheiro (2003, p. 1):

A previsão tem a função de fornecer informações sobre demanda futura dos produtos para que a produção possa ser planejada com antecedência, permitindo que os recursos produtivos estejam disponíveis na quantidade, momento e qualidade adequada. Uma boa previsão proporcionará menor estoque, custo financeiro e tempo de entrega, maior previsibilidade e satisfação do cliente.

Com isso, verifica-se que, o sistema de previsão de vendas pode ser definido como um conjunto de ações, cujo objetivo volta-se à geração de uma estimativa de vendas futuras, através de informações.

Nesse contexto, a previsão de vendas pode ser considerada por muitas empresas como um fator importante que forneça informações aos gestores permitindo a eficácia na execução de suas atividades, e cujas previsões de vendas não se configuram como completamente perfeitas. Por sua vez, muitos fatores não poder ser previstos com segurança, o que exige uma revisão periódica das previsões e a busca de um método mais adequado.

Segundo Las Casas (2008), a previsão pode ser feita por produto, por região ou por cliente, sendo utilizados métodos científicos ou não, por serem mais sofisticados e por necessitarem muitas vezes de julgamento pessoal, a maioria das empresas não utiliza os métodos científicos, optando, principalmente as pequenas e médias empresas, por métodos não científicos entre os quais:

a) *Intenção de compra*: como no método para determinação do potencial, os clientes são questionados a respeito de compras futuras para o período planejado. b) *Opinião da força de vendas*: os vendedores, por terem relacionamento e conhecimento dos clientes, podem determinar quanto esperam vender. c) *Vendas passadas*: é um procedimento muito usado no Brasil. Com base nas informações históricas das vendas, faz-se uma projeção considerando a média dos índices de crescimento alcançados, suas variações sazonais e cíclicas. d) *Julgamento dos executivos*: os executivos, com base em sua experiência e intuição, determinam o que a empresa venderá no período considerado. (LAS CASAS, 2008, p. 83).

Apesar da diversidade das técnicas e métodos disponíveis, sejam eles simples ou não, são insuficientes para fornecer uma previsão de vendas realmente eficaz, isso porque a maioria das técnicas tem como ponto de partida o histórico de vendas, e quando a análise é efetuada nessa perspectiva, não é levado em consideração fatores sazonais, como por exemplo, a moda, no caso de empresa de vestuário.

Então, a previsão de vendas caracteriza-se como de vital importância para as empresas, influenciando diretamente todas as áreas da organização, e com um sistema de previsão de vendas eficiente, a empresa poderá preparar-se para os riscos de mercado, como também, aproveitar as oportunidades que surgirem.

3.6.6 Avaliação e Controle dos Resultados de Vendas

Muito embora as atividades de vendas sejam de grande importância para que as empresas alcancem seus objetivos, avaliar o desempenho desse setor configura-se uma tarefa difícil. Para a análise do processo de vendas de uma empresa envolve a coleta, a comparação e o estudo dos dados das vendas da empresa, o importante, no entanto, é que as vendas sejam controladas.

Segundo Las Casas (2008, p. 230):

[...] para realizar um trabalho adequado de análise e controle há necessidade de obter muita informação das atividades de vendas. Daí a importância das informações contidas nos relatórios dos vendedores, bem como nos dados extraídos dos pedidos de vendas, faturamento, relatórios de visitas, fichas de clientes, cartões de garantias, quando for o caso, e assim por diante. O trabalho de vendas deve ser devidamente documentado para que possibilite a função de controle por parte dos administradores.

Além disso, outras medidas podem ser desenvolvidas, como por exemplo, medidas subjetivas a respeito da equipe de vendas, que podem enriquecer a avaliação do desempenho, e entre os critérios que podem ser utilizados estão: o conhecimento que o vendedor tem da empresa, de suas atividades e de seus produtos, competência administrativa do território (planejamento correto das visitas e controle sobre as despesas), relações estabelecidas com a empresa e consumidores e características pessoais.

Cabe frisar a importância de as empresas realizarem processos de auditoria, pois é ela que avaliará o desempenho das áreas de vendas como um todo, e a mesma pode ser realizada toda vez que se fizer necessário repensar a área de vendas.

A auditoria de vendas, como a de marketing, consiste em analisar profundamente o ambiente de atuação da empresa, verificar a adequação da estratégia a este ambiente e fazer uma projeção futura. [...] uma auditoria abrangente pode permitir visão global das atividades empresariais. Um conjunto de regras e procedimentos padronizados para assegurar

informações relevantes e julgamentos com base razoável, sem a influência do juízo de valor, traduz o aspecto sistemático com que deve ser conduzida a auditoria. (LAS CASAS, 2008, p. 231).

Por sua vez, a auditoria tem uma importância fundamental no processo de vendas, haja vista que é através dela que as empresas poderão avaliar os riscos operacionais, a qualidade dos produtos e/ou serviços que oferece, a eficácia ou não da equipe de vendas e a partir daí, adequar as informações que serão divulgadas, tanto interna como externamente, na busca da melhoria de seus negócios e, conseqüentemente, na satisfação do cliente.

A margem de contribuição também deve ser considerada, face ao conceito de preço menos custo variável, como um dos mais apropriados indicadores para medição de eficiência mercadológica, é a parcela do preço que se acrescenta ao lucro ou o prejuízo, não tem a ver com o lucro médio, após contabilizados todos os custos, mas com o lucro adicionado como resultante de uma venda adicional (MARTINS, 2003).

Quando o custo adicionado é constante para todas as unidades produzidas, é apropriado calcular a margem de contribuição percentual dos dados de vendas agregados, esse percentual caracteriza-se como uma medida da alavancagem entre o volume de vendas de uma empresa e seu lucro, indicando a importância do volume de vendas como objetivo de marketing, quanto mais eficazmente aplicado é o mix mercadológico, maiores quinhões são acrescentados à operação.

4 PESQUISA DE CAMPO

4.1 Análise dos Dados

De acordo com dados da Coletoria Estadual, o Município de Catolé do Rocha/PB possui 967 empresas cadastradas, estando 437 delas em atividade e 299 destas classificadas Micros e Pequenas Empresas de acordo com o SIMPLES NACIONAL. Destas que se encontram em pleno funcionamento foram selecionadas 40, entre empresas comerciais e industriais para objeto dessa pesquisa. Esse número corresponde a 13,38% do universo das micros e pequenas empresas ativas da cidade. Quanto ao ramo de negócio, as empresas pesquisadas estão distribuídas em 34 empresas comerciais e 06 industriais.

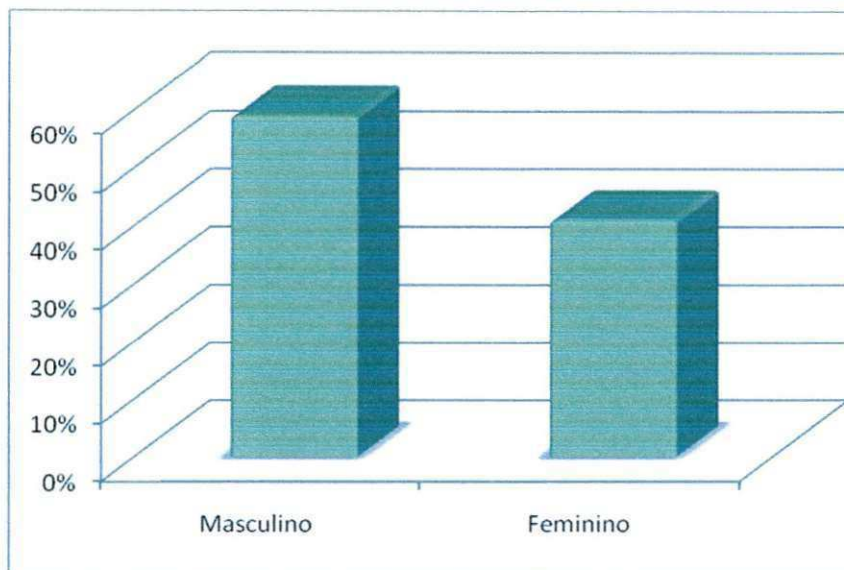
O instrumento para a coleta de dados foi composto por duas partes. A primeira referente ao perfil dos participantes da pesquisa no que se refere ao gênero, escolaridade, ocupação dentro da empresa, grau de escolaridade, tempo de existência, número de funcionários e faturamento. A segunda, constitui-se de um questionário com 5 questões de conteúdo, abrangendo os vários instrumentos de práticas gerenciais e planejamento de vendas, considerados úteis ao processo decisório, apontado pela pesquisa bibliográfica. Procurou-se descobrir se os micros e pequenos empresários conhecem e utilizam alguns desses instrumentos e qual critério é utilizado na tomada de decisão, também procurou-se verificar, na visão dos micros e pequenos empresários, quais instrumentos são considerados prioritários para o sucesso da empresa.

Nessa segunda fase, o questionário baseou-se na Escala Likert, que segundo Marconi e Lakatos (1996) é utilizada para medir opiniões e atitudes, a mesma caracteriza-se como uma escala do tipo intervalar, com distâncias regulares entre posições, que apresenta dois campos de variação, um de concordância e outro de discordância.

O objetivo do questionário foi identificar posições favoráveis ou desfavoráveis à utilização de instrumentos de práticas gerenciais e planejamento de vendas, no contexto das empresas pesquisadas.

De posse das informações coletadas constatou-se que em relação ao gênero dos entrevistados, dos 35 respondentes, 55% foram do gênero masculino e 45% feminino, conforme pode ser observado no Gráfico 1.

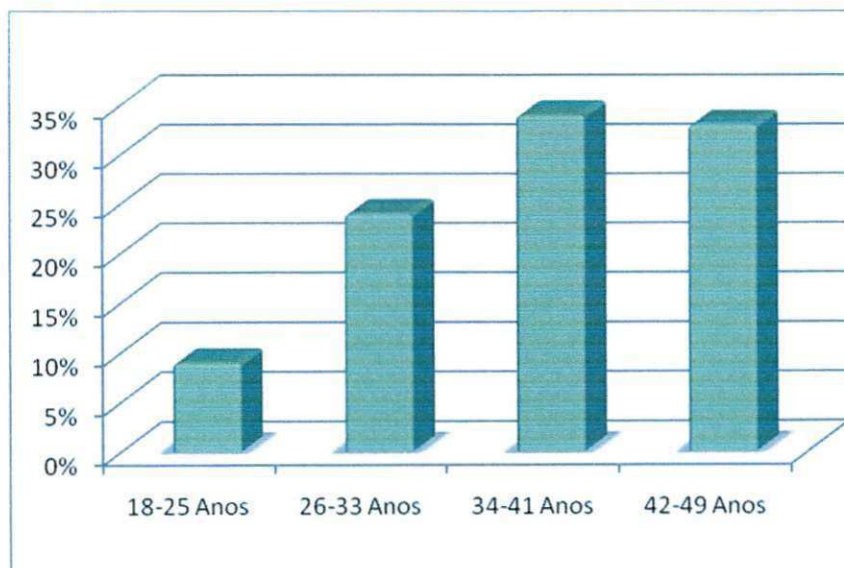
GRÁFICO 1
Percentual dos Participantes por Sexo



Fonte: Elaborado pelo autor (2008).

No que diz respeito à idade dos respondentes, a pesquisa revelou que do total dos respondentes 9% encontram-se na faixa etária dos 18 aos 25 anos; 24% entre 26 e 33 anos; 34% se encontram entre 34 e 41 anos e 33% estão na faixa dos 42 aos 49 anos de idade, conforme o Gráfico 2.

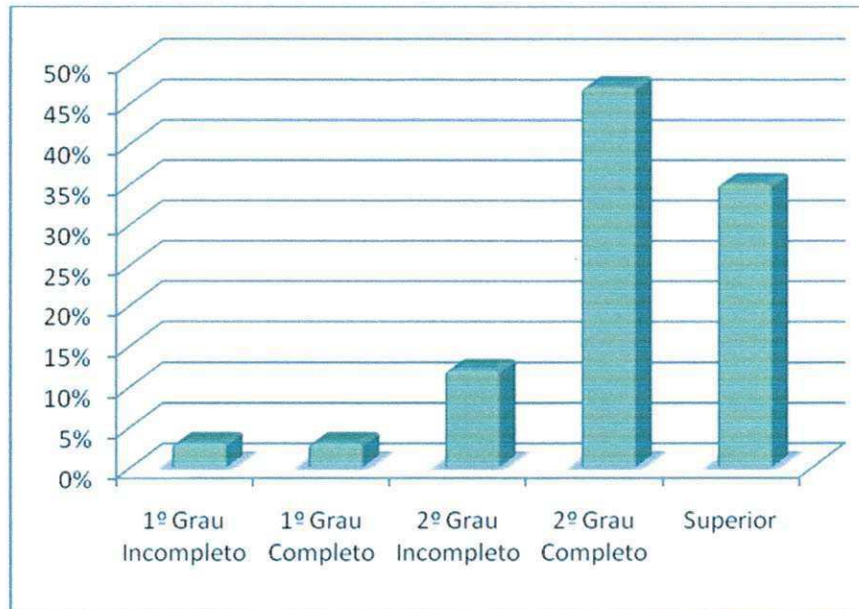
GRÁFICO 2
Percentual dos Participantes por Faixa Etária



Fonte: Elaborado pelo autor (2008).

Quanto ao nível de instrução, a pesquisa revelou que na população investigada o grau de qualificação com maior número de participantes foram aqueles que possuem 2º grau completo, correspondendo a 45% da população pesquisada, conforme o Gráfico 3.

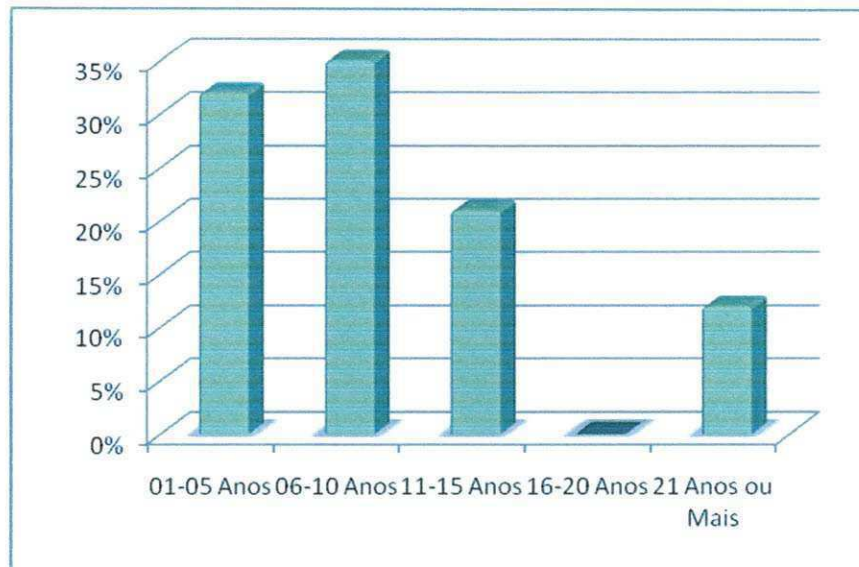
GRÁFICO 3
Percentual dos Participantes por Grau de Escolaridade



Fonte: Elaborado pelo autor (2008).

O Gráfico 4 mostra que quanto ao tempo de existência, 32% das empresas pesquisadas estão atuando no mercado entre 1 e 5 anos, 35% entre 6 e 10 anos de atividades, 21% há mais de 10 anos e menos de 15 anos e apenas 12% estão no mercado a mais de 20 anos.

GRÁFICO 4
Percentual das Empresas por Tempo de Atividade



Fonte: Elaborado pelo autor (2008).

Quanto ao cargo exercido pelos respondentes, 63% são proprietários e 37% gerentes. Em relação ao número de funcionários, a pesquisa apontou que há uma média de 6,55 pessoas por empresas. Já no que diz respeito ao faturamento, as empresas de pequeno porte apresentam um faturamento médio mensal de R\$ 1.160.000,00, enquanto que as microempresas faturam em média, mensalmente, em torno R\$ 154.000,00.

No que se refere a segunda parte da pesquisa, as cinco assertivas visam obter respostas dos gestores acerca do planejamento de vendas como vantagens no acerto das decisões de negócio para a empresa. A utilização da escala Likert como instrumento de análise dos dados nos dá indicações de que, em relação ao grau de importância dos instrumentos financeiros e de planejamento de vendas são, de modo geral, considerados importantes pelos micros e pequenos empresários.

A primeira assertiva diz respeito à apuração do custo do produto pelo método de custeio variável com relação à redução dos custos.

QUADRO 5
Utilização do custo variável para redução de custos

SIGNIFICADO	VALOR	RESPOSTAS
Concordo Totalmente	5 pontos	18
Concordo-Parcialmente	4 pontos	12
Neutro	3 pontos	3
Discordo Parcialmente	2 pontos	2
Discordo Totalmente	1 ponto	5

Fonte: Elaborado pelo autor, (2008).

Na segunda assertiva questionou-se o uso do ponto de equilíbrio com relação à identificação da quantidade de produtos que devem ser vendidos para cobrir os custos fixos como vantagem nas decisões de negócio.

QUADRO 6
Uso do Ponto de Equilíbrio na identificação da quantidade de produtos a serem vendidos para cobrir os custos fixos.

SIGNIFICADO	VALOR	RESPOSTAS
Concordo Totalmente	5 pontos	26
Concordo Parcialmente	4 pontos	8
Neutro	3 pontos	4
Discordo Parcialmente	2 pontos	1
Discordo Totalmente	1 ponto	1

Fonte: Elaborado pelo autor, (2008).

A terceira assertiva diz respeito à implantação da gestão de preços para os acertos das decisões de negócio como vantagem quando relacionada à lucratividade proporcionada pelos produtos vendidos.

QUADRO 7
A gestão de preços relacionada à lucratividade proporcionada pelos produtos vendidos.

SIGNIFICADO	VALOR	RESPOSTAS
Concordo Totalmente	5 pontos	33
Concordo Parcialmente	4 pontos	1
Neutro	3 pontos	4
Discordo Parcialmente	2 pontos	1
Discordo Totalmente	1 ponto	1

Fonte: Elaborado pelo autor, (2008).

A quarta assertiva questiona se mesmo que o custo seja determinado pelo preço de mercado, a utilização da informação dos dados de custo e margem de contribuição podem trazer vantagens para o acerto das decisões de negócios.

QUADRO 8
Utilização da informação dos dados de custo e da margem de contribuição como vantagens na elaboração dos preços.

SIGNIFICADO	VALOR	RESPOSTAS
Concordo Totalmente	5 pontos	30
Concordo Parcialmente	4 pontos	5
Neutro	3 pontos	3
Discordo Parcialmente	2 pontos	2
Discordo Totalmente	1 ponto	0

Fonte: Elaborado pelo autor, (2008).

A quinta assertiva diz respeito à desvantagem no uso de dados e margem de contribuição para os acertos das decisões de negócios.

QUADRO 9
Desvantagens no uso da margem de contribuição.

SIGNIFICADO	VALOR	RESPOSTAS
Concordo Totalmente	5 pontos	11
Concordo Parcialmente	4 pontos	12
Neutro	3 pontos	7
Discordo Parcialmente	2 pontos	6
Discordo Totalmente	1 ponto	4

Fonte: Elaborado pelo autor, (2008).

O quadro 10 demonstra a análise quanto ao ranking médio das respostas dos empresários quanto às questões propostas.

QUADRO 10
Ranking Médio das Respostas dos Questionários

QUESTÕES	RESPOSTAS					
	1	2	3	4	5	RM
QUESTÃO 1	18	12	3	2	5	2,1
QUESTÃO 2	26	8	4	1	1	1,6
QUESTÃO 3	33	1	4	1	1	1,4
QUESTÃO 4	30	5	3	2	0	1,4
QUESTÃO 5	11	12	7	6	4	2,5

Fonte: Dados da pesquisa, (2008).

Analisando o nível de escolaridade em relação ao grau de importância do uso das práticas gerenciais para o acerto das decisões de negócios, notou-se que, quanto maior o grau de escolaridade, maior o grau de importância dada pelos empresários a essas práticas.

Os dados permitem inferir que, apesar dos empresários reconhecerem a importância de algumas práticas gerenciais e do planejamento de vendas, em sua maioria, eles não conhecem e nem utilizam essas práticas, especialmente os considerados mais técnicos. Já os instrumentos mais simples são conhecidos por uma parcela significativa dessa amostra.

O percentual de micros e pequenos empresários que conhecem os instrumentos financeiros é maior do que o percentual dos que os utilizam. Os instrumentos utilizados são os de mais simples manuseio, demonstrando a falta de informações gerenciais como um grande problema para as MPE's, destacando ainda sua fragilidade administrativa pelo não aproveitamento do potencial de gestão que o uso das ferramentas gerenciais permitem.

A pesquisa revelou que as principais dificuldades encontradas pelas empresas para melhor aproveitar as ferramentas de gestão e planejamento de vendas estão focados na obtenção de dados, nos fatores tempo para análise das informações, na busca de pessoal qualificado para a coleta e análise e no desconhecimento dos instrumentos de gestão.

No item de finanças que precisam melhorar, percebe-se que as mais importantes no entendimento dos empresários são as técnicas de fluxo de caixa e capital de giro. Esses parecem ser, na maioria da população pesquisada, a maior preocupação em termos de gestão financeira. Quanto aos aspectos do uso das práticas de planejamento de vendas, poucas empresas admitem utilizá-las para o processo de tomada de decisões e de precificação de seus produtos.

4.2 Discussão

De acordo com o SEBRAE (2005), as pequenas empresas são importantes para o progresso econômico dos países desenvolvidos e em desenvolvimento, como já ficou evidenciado ao longo desse trabalho. No Brasil, as informações disponíveis no SEBRAE (2005) evidenciam o relevante papel dessas empresas na geração de empregos e de riquezas. Porém, essas empresas enfrentam vários obstáculos na luta pela sobrevivência.

Na concepção do assunto específico desenvolvido por esse trabalho, levou-se em conta que hoje em dia existe uma forte cobrança do mercado em relação à qualidade e ao custo dos produtos/serviços oferecidos. Assim, independentemente do mercado de atuação, para que as empresas consigam um bom desempenho, seus produtos e serviços devem apresentar alto padrão de qualidade e preço compatível.

Mas, para que as empresas possam praticar um preço adequado, elas devem conhecer e controlar os seus custos através de um sistema de informações que seja útil e confiável. Os métodos de custeio existem para auxiliar as empresas no entendimento, controle e gerenciamento de seus custos. Com a intensificação da competição global, esses métodos têm sido cada vez mais exigidos, em termos de oferecer informações relevantes ao processo de tomada de decisão.

Baseando-se nos estudos feitos sobre o tema pode-se afirmar que o método de custeio variável foi considerado o mais adequado para ser utilizado pelas empresas pesquisadas,

pois além de ser o método cujas características estejam de acordo com a realidade e os objetivos destas empresas, possibilita uma visão entre recursos e atividades, não se utiliza de métodos de rateios, considera os custos variáveis, identifica a margem de contribuição e é importante para as decisões de curto prazo, permitindo uma atuação dos gestores no sentido da otimização do resultado e tomada de decisão. Através do mesmo, consegue-se obter uma visão mais clara do custo, do ponto de equilíbrio, da rentabilidade e da lucratividade de seus serviços bem como informações para melhorar a pontualidade, a eficiência e a qualidade das atividades que executam, possibilitando aos gestores uma maior quantidade de informações para a tomada de decisão eficiente.

Por meio do resultado dessa pesquisa, foi possível identificar como as empresas pesquisadas formulam os preços de seus produtos. A maioria delas não realiza a tarefa de apuração de forma estruturada, ou seja, a determinação do valor cobrado por cada produto acontece intuitivamente e as análises necessárias são óbvias, mas não sendo consideradas pelos participantes como um problema.

Outras variáveis, fora o custo, são consideradas na estratégia de apuração dessas empresas. A decisão de agregar outros fatores (a renda dos clientes, o estilo de vida etc.) são utilizadas, também, como estratégias de apuração, sendo as mesmas aplicadas de acordo com o resultado das vendas. O aumento nas vendas costuma ser utilizado como indicador de sucesso do modelo adotado pelos gestores em sua administração. Dessa forma, se as mudanças forem bem sucedidas, o tipo de estratégia de venda adotado é mantido, mesmo desconsiderando outros aspectos que são importantes para o gerenciamento tanto financeiro como de vendas das empresas. Seguindo esse raciocínio, um nível baixo de vendas significa que a estratégia adotada por parte do gestor não funcionou e, portanto, novas alternativas são avaliadas.

Tais ações demonstradas pelos respondentes à entrevista apontam que a estratégia de preço é praticada por grande parte das empresas pesquisadas. As empresas conhecem os diferentes segmentos em que atuam e para cada um determina um valor condizente com a possibilidade de compra do cliente. Entretanto, para algumas dessas empresas, o conceito é difundido, mas não se observa a utilização de métodos para adequar suas decisões baseadas nas diferentes características dos grupos de compradores.

Variáveis como: processo de compras e de vendas, o marketing de vendas e o controle do resultado das vendas, que influenciam no processo de planejamento das vendas não foram muito exploradas pelos respondentes durante a aplicação do questionário, mas observa-se a importância da utilização de estratégias para sua execução, embora a maioria das empresas não as utilize de maneira adequada.

Pode-se concluir, ainda, que os instrumentos relacionados ao bom desempenho do gestor de vendas foram validadas através desse estudo. Todos os quesitos apresentados obtiveram uma parcela considerável das avaliações como “alto” ou “muito alto” para os níveis de importância de cada instrumento, sendo relativamente baixa a frequência das avaliações como “baixa” ou “muito baixa” importância, por parte dos sujeitos pesquisados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse trabalho teve por objetivo verificar a percepção dos gestores das micros e pequenas empresas sobre o planejamento de vendas e suas práticas gerenciais. No Brasil e no mundo, as pesquisas demonstram que as micros e pequenas empresas são responsáveis por uma importante parcela da economia, que se torna maior, se considerado o setor informal. Nos últimos anos, estudiosos e especialistas tem enfatizado o relevante papel exercido pelas MPE's na criação de empregos e geração de novos produtos e serviços. (SEBRAE, 2001).

Constatou-se que 75% dos gestores consideram importante a utilização de métodos de custeio na elaboração do planejamento de vendas. Entretanto, quando questionado sobre o uso do ponto de equilíbrio apenas 27% consideram importante o fato que evidencia o pouco conhecimento sobre as ferramentas gerencias de mensuração de resultados. Quanto à importância da gestão de preço do produto 85% são favoráveis, no entanto 57% consideram que não teriam vantagem alguma a utilização de ferramentas gerencias para os acertos das decisões de negócio por considerar que o preço dos produtos é consequência do mercado.

Conclui-se que, o uso de mecanismo para direcionar os gestores das micros e pequenas empresas pesquisadas no auxílio da tomada de decisão ocorrem na maioria das vezes por intuição do que através de análises e processos embasados em informações gerenciais, fato que pode ser explicado pelas constatações evidenciadas nas pesquisas realizadas pelos órgão de fomento.

A pesquisa possibilitou a visão de que a venda depende de uma série de fatores, e que um bom planejamento torna-se essencial para o sucesso das empresas de pequeno porte, uma vez que apresenta as características e habilidades que poderiam estar atendendo melhor às expectativas dos clientes nos seus respectivos mercados, onde se observa uma elevada instabilidade resultante da crescente competição em mercados cada vez mais segmentados, mudanças no comportamento de compra dos consumidores, as constantes inovações tecnológicas, e onde qualquer diferencial competitivo torna-se importante.

Porém levando-se em consideração que as novas tecnologias, as mudanças rápidas no mercado e a grande concorrência estão exigindo um profissional cada vez mais competente, cabe aos pequenos empresários demonstrarem suas competências no desenvolvimento de suas atividades e mostrar seu verdadeiro papel e importância dentro das organizações.

Além disso, para a melhoria dos resultados obtidos, destaca-se que como sugestão para pesquisas futuras, seria importante um estudo mais aprofundado quanto às questões que envolvam a aplicação da percepção dos gestores sobre o uso do planejamento de vendas,

que venham a contribuir para o acerto das decisões de negócios na obtenção de resultados operacionais eficientes e a própria continuidade das atividades.

REFERÊNCIAS

ALVES-MAZZOTTI, Alda; GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa qualitativa e quantitativa**. São Paulo: Pioneira, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos de graduação**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BARBEIRO, Francisco Miguel. **Metodologia de implementação de planejamento de vendas e operações: estudo de caso em manufaturas de produção para estoque**. 2005. 155 f. Trabalho final de mestrado profissional – Universidade Estadual de Campinas, São Paulo, 2005. Disponível em: <www.pg.cefetpr.br/ppgep/revista/revista2008/vol2/artigo/Artigo%2007%20-%20vol.4%20n.2.pdf>. Acesso em: 02 de out. 2008.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de Custos**. 1ª ed. Curitiba: Juruá, 2007.

BEUREN, Ilse Maria (org). **Como Elaborar trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

BRANDALISE, Loreni Teresinha. **Modelos de medição de percepção e comportamento – uma revisão**. 2005. 18 f. Disponível em: <www.lgti.ufsc.br/brandalise.pdf> Acesso em: 29/10/2008.

BRASIL, Haroldo. **Perguntas e respostas para a administração de pequenas e médias empresas**. Rio de Janeiro Qualitymark, 1997.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos**. Porto alegre: Bookman, 2002

CAVALHEIRO, Darlene. **Método de previsão de demanda aplicada ao planejamento da produção de indústrias de alimentos**. 2003. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção, Porto alegre: UFRS, 2003. Disponível em: <www.geteq.ufsc.br/dissertacoes/DDarlene.pdf>. Acesso em 21/09/2008.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

_____. **Administração de recursos humanos: fundamentos básicos**. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Vamos abrir um novo negócio?** São Paulo: Makron Books, 1995.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2004.

FREITAS, Henrique. **Informação e decisão: sistemas de apoio e seu impacto**. Porto Alegre: Ortiz, 1997.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. 9ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

IBGE - **Estudos e Pesquisas Informação Econômica**: Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>. Acesso em 07/09/2008>.

IBGE - **Estudos e Pesquisas Informação Econômica**. 2008. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em 10/09/2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Curso de contabilidade para não contadores**. 3ª São Paulo: Atlas, 2000.

KASSAI, Silvia. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. Disponível em: <www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad15/as_empresas_certo.pdf>. Acesso em: 15/07/2008.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: a edição do novo milênio**. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin. **Administração de marketing**. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

LAS CASAS, Alexandre. **O conselheiro de vendas**. São Paulo: Clube dos Executivos, 1984.

_____. **Marketing: conceitos, exercícios e casos**. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. **Marketing de varejo**. São Paulo: Atlas, 2004.

LAS CASAS, Alexandre. **Administração de vendas**. São Paulo: Atlas, 2008.

LEONE, George. **Custos: um enfoque administrativo**. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

_____. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

LEVIN, J. **Estatística aplicada às ciências humanas**. São Paulo: Harper & Row do Brasil, 1985.

MARCONI, Marina; LAKATOS, Eva. **Fundamentos da metodologia científica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.

MALUCHE, Maria Aparecida. **Modelo de controle de Gestão para pequena empresa como garantia de qualidade**. 2000. 247 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000. Disponível em: <<http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/4163.pdf>>. Acesso em: 13/09/2008.

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

MIQUELETTO, Eluiz Maria. **Formação do preço de venda: Uma análise do processo de formação de preço em empresas madeireiras de grande porte Curitiba e Região Metropolitana**. Curitiba, 2008. Disponível em: <www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad15/divulgacao_certo.pdf>. Acessado em: 15/09/2008.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Thomson, 2003.

PAMPLONA, Edson de Oliveira. A inadequação dos sistemas de custos tradicionais em um novo ambiente de fabricação. In: **Revista de Produção**. V. 3, n. 2, 1993. Disponível em: <www.iepg.unifei.edu.br/edson/download/Artinadeq.pdf>. Acesso em: 08/07/2008.

PIMENTEL, Jaqueline Mota. **O processo de vendas no varejo de autopeças: o caso da rota das peças LTDA**. Rio Grande do Sul. Disponível em: <www.ead.fea.usp.br/Semead/8semead/resultado/trabalhosPDF/339.pdf>. Acesso em: 16/09/2008.

PREISLER, Adriano Milton. **Análise de risco e crédito para micro e pequenas empresas – uma proposta orientativa**. Florianópolis, 2003. Disponível em: <<http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/8565.pdf>>. Acesso em: 17/10/2008.

QUEIROZ, Luziana Maria Nunes de. **Investigação do uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas da Região do Seridó Potiguar**. Natal, 2005. Disponível em: < www.unb.br/cca/pos-graduacao/mestrado/dissertacoes/mest_dissert_060.pdf >. Acesso em: 20/08/2008.

QUEJI, Livio Marcel. **Modelo de fluxo de caixa prospectado para pequenas empresas comerciais à luz do seu ciclo de vida**. Florianópolis, 2002. Disponível em: <http://www.teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/9933.pdf>. Acesso em: 26 julho 2008.

SÁ, Antônio Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 9ª ed. São Paulo: Atlas 1995.

SANTOS, Joel. **Análise de custos**. São Paulo: Atlas, 2005.

SANTOS, Renato Luiz. **O que há de novo e velho na moderna administração**. Rio de Janeiro: UniverCidade Editora, 1999.

SANTOS, Roberto Vatan dos. **Gestão de preço de venda é um conjunto de atividades que conduzem o processo decisório de preços e sua administração na direção do objetivo da empresa**. São Paulo, 1997. Disponível em: < www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad15/divulgacao_certo.pdf >. Acesso em: 24/10/2008.

SEBRAE. **Critérios de classificação do porte da empresa**. Disponível em: < www.sebrae-sc.com.br/ideais/default.asp?vcdtexto=4154&%5E%5E-9k >. Acesso em 09/09/2008.

_____. **Fatores Condicionantes e Taxas de Mortalidade das Empresas no Brasil: Relatório de Pesquisa**. Minas Gerais, 2004. Disponível em: < http://www.sebraemg.com.br/arquivos/informativos/relatorio_pesquisa_mortalidade_minas.pdf >. Acesso em: 15/08/2008.

SEBRAE. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas**. Observatório Sebrae. 1º Semestre 2005. Disponível em: < www.sebraemg.com.br/arquivos/parasuaempresa/boletimestatisticompe/boletim_estatistico_mpe.pdf >. Acesso em: 16/08/2008.

_____. **Estudos e Pesquisas - Critérios de Classificação do Porte da Empresa**. 2007. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/br/aprendasebrae/estudosepesquisas.asp>. Acesso em: 09/09/2008.

SOUZA, Antônio Carlos de. FIALHO, Francisco. OTANI, Nilo. **TCC: Métodos e Técnica**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

SOUZA, A. A.; NOVELI, M.; BRUNALDI, K. R.; JUNIOR, C. H. **Um Sistema inteligente para apoiar as decisões de preços em empresas de manufatura e de serviço.** Disponível em: <http://www2.desenvolvimento.gov.br/arquivo/sti/publicacoes/cefetpr/artigo3-marcionoveli.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2008.

STANTON, William; SPIRO, Rosann. **Administração de vendas.** Rio de Janeiro: LTC, 1999.

TELÓ, Ademir Roque. Desempenho organizacional: Planejamento financeiro em empresas familiares. **Revista FAE.** Curitiba, v.4, n.1, p. 17-26, jan/abr. 2001. Disponível em: <[www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista da fae/fae v4 n1/desempenho organizacional.pdf](http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v4_n1/desempenho_organizacional.pdf)>. Acesso em: 10/08/2008.

TERENCE, Ana Claudia. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa:** desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. Disponível em: <www.teses.usp.br/teses/disponiveis/18/18140/tde-27052004-110812/ - 15k>. Acesso em: 15/08/2008.

APENDICE

ROTEIRO DE ENTREVISTAS

1. Sexo: F () M ()

2. Faixa etária:

 18 – 25
 26 – 33
 34 – 41
 42 – 49

3. Função:

 Proprietário
 Gerente

4. Grau de Escolaridade:

 1º grau incompleto
 1º grau completo
 2º grau incompleto
 2º grau completo
 Superior

5. Tempo de existência da empresa:

 01 - 05 anos
 06 – 10 anos
 11 – 15 anos
 16 – 20 anos
 21 anos ou mais

6. Número de Funcionários: _____

7. Faturamento médio anual: _____

8. Porte da empresa de acordo com a Lei nº 9.317/96 (SIMPLES): _____

PARTE 2 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES SOBRE O USO DO PLANEJAMENTO DE VENDAS

Marque a assertiva de acordo com as escalas.

1. Concordo Totalmente
2. Concordo Parcialmente
3. Neutro
4. Discordo Parcialmente
5. Discordo Totalmente

	Assertivas	1	2	3	4	5
1	A apuração do custo do produto pelo método de custeio variável com relação à redução dos custos proporciona vantagens para o planejamento de vendas e acerto das decisões de negócios?					
2	O uso do ponto de equilíbrio com relação a identificação das quantidades de produtos que devem ser vendidos para cobrir os custos fixos, proporciona vantagens no acerto das decisões de negócios?					
3	Para empresa a implantação da gestão de preços para os acertos das decisões de negócio traz vantagem quando relacionada a lucratividade proporcionada pelos produtos vendidos?					
4	Mesmo que o custo seja determinado pelo preço de mercado à utilização da informação dos dados de custo e margem de contribuição traz vantagens para os acertos das decisões de negócios?					
5	Não há vantagem no uso de dados e margem de contribuição para os acertos das decisões de negócios?					