

# **Gestão de custos e formação de preço: um estudo das práticas adotadas pelos empreendimentos econômicos solidários**

**Rayanna Nayhara Oliveira do Nascimento** (Ufersa) - rayanna.oliveira88@gmail.com

**Thaiseany de Freitas Rêgo** (UFERSA e PUC/PR) - thaiseany@hotmail.com

**Thiago Ferreira Dias** (UFRN) - thiagodias@ufersa.edu.br

## **Resumo:**

*O estudo objetivou analisar quais as práticas, de gestão de custos e preço de venda, adotadas pelos Empreendimentos Econômicos Solidários (EES) de Mossoró/RN, para a formação do preço justo de seus produtos e serviços. Para tanto, se utilizou de um estudo do tipo multicaso, que se pauta na realização de entrevistas semiestruturadas e na análise de conteúdo. As entrevistas foram realizadas junto aos indivíduos que atuam no controle e na marcação do preço de venda dos artigos produzidos pelos EES. A apreciação das entrevistas foi pautada na análise de conteúdo, com o auxílio do software Atlas.ti (versão 5.0), o que permitiu a codificação e categorização dos diálogos. Considerando os achados do estudo, constatou-se que o surgimento das entidades pesquisadas requereu o suporte financeiro e social de alguns parceiros e instituidores. A constituição dos empreendimentos se justifica pela necessidade de desenvolvimento social e comunitário, mediante a adoção de ações educativas e a busca por novas alternativas para a geração de renda. No que diz respeito ao processo produtivo, verificou-se que há dificuldades com as atividades de gerenciamento, principalmente com relação aos controles. Quanto às práticas de gestão de custos para formação do preço justo de venda, observou-se que a Acrevi não adota nenhum procedimento, ao passo que a Coopermups e o GMUPA consideram a gestão da mão de obra direta e indireta, da matéria-prima e materiais indiretos, mostrando como ponto fraco a determinação do preço justo.*

**Palavras-chave:** *Gestão de custos. Formação do preço. Economia solidária. Preço justo.*

**Área temática:** *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

## **Gestão de custos e formação de preço: um estudo das práticas adotadas pelos empreendimentos econômicos solidários**

### **Resumo**

O estudo objetivou analisar quais as práticas, de gestão de custos e preço de venda, adotadas pelos Empreendimentos Econômicos Solidários (EES) de Mossoró/RN, para a formação do preço justo de seus produtos e serviços. Para tanto, se utilizou de um estudo do tipo multicaso, que se pauta na realização de entrevistas semiestruturadas e na análise de conteúdo. As entrevistas foram realizadas junto aos indivíduos que atuam no controle e na marcação do preço de venda dos artigos produzidos pelos EES. A apreciação das entrevistas foi pautada na análise de conteúdo, com o auxílio do *software Atlas.ti* (versão 5.0), o que permitiu a codificação e categorização dos diálogos. Considerando os achados do estudo, constatou-se que o surgimento das entidades pesquisadas requereu o suporte financeiro e social de alguns parceiros e instituidores. A constituição dos empreendimentos se justifica pela necessidade de desenvolvimento social e comunitário, mediante a adoção de ações educativas e a busca por novas alternativas para a geração de renda. No que diz respeito ao processo produtivo, verificou-se que há dificuldades com as atividades de gerenciamento, principalmente com relação aos controles. Quanto às práticas de gestão de custos para formação do preço justo de venda, observou-se que a Acrevi não adota nenhum procedimento, ao passo que a Coopermups e o GMUPA consideram a gestão da mão de obra direta e indireta, da matéria-prima e materiais indiretos, mostrando como ponto fraco a determinação do preço justo.

Palavras-chave: Gestão de custos. Formação do preço. Economia solidária. Preço justo.  
Área Temática: Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor.

### **1 Introdução**

As crises e vulnerabilidades econômicas, vinculadas aos problemas de exclusão social, estimularam os indivíduos a desenvolverem e programar os preceitos da Economia Solidária (Ecosol), cujo foco volta-se para o estabelecimento de relações econômico-sociais mais justas. França Filho (2001) aponta que essa nova modalidade de organização passou a existir em um contexto no qual os mecanismos políticos falharam. Seguindo esse entendimento, Dias (2009, p. 9) afirma que “A economia solidária busca não só atenuar as desigualdades sociais, mas, igualmente, abrir novas perspectivas e caminhos para outro olhar sobre a compreensão que se tem da economia”.

As experiências da Ecosol se materializam nos Empreendimentos Econômicos Solidários (EES). Segundo Schmitt (2010, p. 56), esses empreendimentos “ao mesmo tempo em que possuem elementos de crítica às formas de organização social dominantes, buscam garantir a sobrevivência de alguns milhares de trabalhadores no contexto de uma economia capitalista”. Nessa perspectiva, a lógica dos EES segue aspectos divergentes do capitalismo, uma vez que aborda princípios da autogestão, solidariedade e cooperação.

Mundialmente, os EES tem se respaldado na reciprocidade e produção sustentável. O Brasil, segundo dados do Sistema de Informação de Economia Solidária (SENAES-SIES, 2009) possuem 21.859 EES, sendo 43,45% deles situados na Região Nordeste. Dentre as motivações para constituição de empreendimentos dessa natureza, destaca-se a necessidade de estabelecimento de uma meta alternativa ao desemprego (SENAES-SIES, 2009). No Estado do Rio Grande do Norte (RN) há 817 EES, dos quais 37 localizam-se no Município de Mossoró, sendo 17 do tipo associações, 9 cooperativas, 10 grupos informais e 1 assume outra forma de organização.

Uma característica marcante dos EES consiste na aproximação do produtor ao

consumidor, bem como no estabelecimento do preço justo, o que transcende o valor de troca. Asti (2007, p. 68) aponta que “o preço leva em consideração não apenas os aspectos econômicos das trocas, mas também os morais”. Dessa forma, promove-se a capacidade de compra aos seus clientes, sem a busca exacerbada pelo lucro, mas primando por uma remuneração digna e pela continuidade do empreendimento.

Partindo dos pontos observados, destaca-se a necessidade de se compreender como funcionam os custos e qual o seu impacto na formação do preço justo. A esse respeito, Miqueletto (2008, p. 14) afirma que “torna-se fundamental que os gestores possuam o conhecimento da estrutura de custos de suas empresas para a adoção de políticas de formação de preço condizente com o mercado de atuação e, principalmente, com os objetivos organizacionais”. Dessa forma, a partir da apuração dos custos envolvidos na produção e da utilização da contabilidade de custos, o preço justo pode ser determinado.

Considerando que a mutualidade, qualidade de vida e preço justo são princípios que norteiam a Ecosol, o presente estudo se propõe a responder a seguinte problemática: **“Quais as práticas, de gestão de custos e preço de venda, adotadas pelos Empreendimentos Econômicos Solidários (EES) de Mossoró/RN para a formação do preço justo de seus produtos e serviços?”**. Nessa perspectiva, o estudo contribui para a identificação das práticas de gestão de custos utilizadas pelos EES para a formação do preço justo dos produtos ou serviços oferecidos a sociedade.

## 2 Referencial teórico

### 2.1 Empreendimentos Econômicos Solidários

A Ecosol congrega empreendimentos que se baseiam na solidariedade e na promoção da igualdade entre os participantes, o que possibilita o desenvolvimento coletivo. Nessa concepção Singer (2002, p. 10) afirma que “A aplicação desses princípios une todos os que produzem numa única classe de trabalhadores que são possuidores de capital por igual”. O estudo de Santos, Mariano e Passanezi (2003), destaca que esses empreendimentos são formados por trabalhadores e propõe uma visão diferenciada em sua forma de organização.

Gaiger (2003, p. 191) comenta que “as relações sociais de produção desenvolvidas nos empreendimentos econômicos solidários são distintas da forma assalariada”. Isso revela que uma vez identificada à concepção igualitária das relações estabelecidas nos EES, deve-se ter cuidado com a forma com que os resultados econômicos são gerenciados. A esse respeito Lisboa (2005, p. 109) afirma que “Quando um empreendimento econômico abre mão da possibilidade de maximizar o lucro em função de uma perspectiva social e ecológica, então esta empresa tem uma postura solidária dentro da troca mercantil”. Essa lógica segue o que preceitua a Carta de Princípios da Economia Solidária, divulgada no Fórum Brasileiro de Economia Solidária (FBES, 2003).

Dias (2011) aponta como princípios norteadores dos EES a questão da: autogestão, democracia, cooperação, apreciação da diversidade, emancipação, valorização dos aspectos locais e de aprendizado, justiça e sustentabilidade ambiental. Nessa perspectiva, os operários são tratados como coadjuvantes do sistema, de modo que os mesmos empregam o capital e não o contrário (GAIGER, 2003). Isso demonstra a particularidade desses empreendimentos em termos de benefícios e políticas de gestão.

Verenhitach (2007, p. 222) destaca que os EES seguem os preceitos de “posse coletiva dos meios de produção e distribuição; gestão democrática; repartição do excedente anual (sobras); não-remuneração do capital (cota-parte)”. Nessa concepção, os mesmos acabam por constituir-se com a finalidade de propiciar a emancipação e superação das condições de desigualdades. Na compreensão de Veronese e Guareschi (2005, p. 60) “O objetivo do empreendimento solidário é a obtenção da quantidade e da qualidade do produto ou serviço que venha a atender a demanda social, e não apenas maximizar o lucro”.

A proposta da Ecosol se reflete diretamente nos indivíduos que adotam os seus preceitos nos EES, principalmente em termos de renda. Outro ponto a se considerar é que os EES recebem pressões comerciais em um ambiente no qual há preponderância do capitalismo, o que reafirma a supremacia em termos de valorização social do trabalho coletivo e solidário, bem como das relações estabelecidas pelos EES. Nessa perspectiva, o SENAES-SIES (2009) aponta que 43,45% dos EES estão situados na região Nordeste, marcada por problemas climáticos e dificuldades no plantio na área rural (CULTI; KOYAMA; TRINDADE, 2010), isso atrelado à falta de oportunidade e desemprego (30,86%).

## 2.2 Metodologias de Custeio e Preço

A contabilidade de custos, segundo Maher (2001, p. 38), se configura como um “ramo da contabilidade que mede, registra e relata informações sobre custos”. Nesse aspecto, algumas metodologias foram constituídas com o intuito de auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão, principalmente em termos de determinação do preço de venda. A adoção do método de custeio (Quadro 1) adequado é importante para garantir a sobrevivência das organizações no longo prazo.

MÉTODO	FINALIDADE
Absorção	É empregado quando se deseja atribuir um valor de custo ao produto, atribuindo-lhe também uma parte dos custos indiretos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos, de forma direta ou indireta mediante critérios de rateio. É permitido pela legislação brasileira, sendo o mais utilizado para finalidades contábeis.
Variável	Utilizado para fins gerenciais, portanto, prevê a apropriação de caráter gerencial, considerando apenas os custos variáveis dos produtos, enquanto que os custos fixos ficam separados e são considerados como despesa do período.
ABC	Analisar o comportamento dos custos por atividade, e estabelece relações entre as atividades e o consumo de recursos, independentemente de fronteiras departamentais, permitindo a identificação dos fatores que levam a instituição ou empresa a incorrer em custos em seus processos de oferta de produtos e serviços e de atendimento a mercados e clientes. Nele, todos os custos, inclusive os fixos são rateados entre os centros de atividades e os produtos.

Fonte: Adaptado de Wernke (2008).

Quadro 1 – Métodos de custeio

A peculiaridade de cada método e a questão da utilidade da informação fornecida precisa ser observada no momento em que a mesma está sendo preparada, observando para isso a relação custo-benefício. A esse respeito Martins (2003, p. 258) afirma que “A decisão de qual modelo usar depende de quem vai receber as informações na ponta da linha e o que fará com elas. Isso definirá o modelo”. Desse modo, a informação que se pretende obter acaba por funcionar como um fator decisivo para a determinação dos métodos de custeio, tendo em vista as finalidades e peculiaridades dos potenciais *stakeholders*.

Quando se trata da gestão do preço de venda, destaca-se a preocupação dos gestores em relação ao processo de produção e comercialização dos produtos e/ou serviços, de modo a deter parâmetros para a sua determinação. Crepaldi (2009, p. 323) aponta o preço com sendo “a expressão do valor monetário dos benefícios que a empresa acredita que seus produtos ou serviços trazem aos seus clientes”. Tal fato consiste na imputação de valor monetário aos produtos e serviços oferecidos, alinhado a sua aceitação com a demanda dos consumidores.

Segundo Pereira (2000, p. 43) “dentre as inúmeras decisões gerenciais a serem tomadas pela administração de uma empresa, objetivando ser eficiente e eficaz no mercado em que atua, encontra-se a formação do preço de venda”. Nessa perspectiva, torna-se vital para os gestores a identificação do preço no contexto das aspirações relacionadas à sua formulação, tendo em vista a determinação dos níveis de preço a serem praticados. A adoção

de procedimentos que permitam a determinação do preço propicia aos gestores conhecer qual a contribuição de cada um em relação à sua lucratividade e viabilidade.

Para Miqueletto (2008, p. 49) “a função básica dos preços é orientar as empresas no sentido de utilizarem racionalmente os recursos disponíveis, injetando no mercado quantidades de produtos compatíveis com as reais tendências e capacidades de absorção da produção realizada”. Desse modo, o custo e o preço de venda representam componentes que estimulam o planejamento e o controle da organização. Atentos a essa concepção, Garrison, Noreen e Brewer (2007), destacam que a decisão quanto ao preço precisa ser observada em razão do desejo dos clientes e da cobertura dos custos.

Martins (2003, p. 157) comenta que “os preços podem ser fixados: com base nos custos, com base no mercado ou com base numa combinação de ambos”. Considerando essas perspectivas, a determinação do preço precisa considerar informações sobre a gestão dos custos e métodos de custeios. Já a adoção do preço orientativo (WERNKE, 2008), configura-se como uma prática interna capaz de analisar o custo unitário pelo *markup* (MIQUELETTO, 2008).

Machado e Souza (2006, p. 49) ressaltam que “para formar preços com base no custo, torna-se necessário ter um parâmetro inicial ou padrão de referência para análise comparativa com o preço praticado pelo mercado, a fim de evitar que o preço calculado sobre os custos possa ser invalidado por tal mercado”. Dessa forma, evita-se a não absorção dos produtos/serviços oferecidos em função do preço praticado pelos concorrentes, sendo esse um ponto de partida para a gestão e definição do preço de venda. Nessa perspectiva, Canever *et al.* (2012, p. 15) destaca que a determinação do preço de venda “deve ser fruto de um planejamento amplo que contemple eventos internos e externos. Assim, definir o preço de venda é uma atribuição importante no processo de planejamento, crítico para a competitividade de uma organização”.

### 2.3 Preço Justo

A proposta dos empreendimentos da Ecosol consiste em atender ao bem-estar coletivo. Nessa perspectiva, o foco centra-se no tratamento igualitário dos participantes e na promoção das condições de inclusão e desenvolvimento, mediante a oferta de produtos e serviços revestidos de características distintas da economia capitalista. Atendo a essas prerrogativas, a Carta de Princípios de Economia Solidária, divulgada no FBES (2003, p. 3) destaca que “A economia solidária promove o desenvolvimento de redes de comércio a preços justos”.

Gomes (2003, p. 51) aponta a ideia de estabelecimento de um comércio justo, ético e solidário, baseado na “Remuneração justa e digna para quem produz e composição de preços transparente para quem consome, contribuindo para a restauração dos níveis de solidariedade e cidadania no interior da sociedade”. A premissa embutida acaba voltando-se ao princípio da “centralidade no ser humano”, responsável pela satisfação e ganho bilateral das partes. Isso aponta a racionalidade e reciprocidade como uma ação contínua a ser conservada nas relações de produção e consumo.

Oliveira, Araújo e Santos (2008, p. 215-216) comentam que o preço justo é aquele que é “mutuamente acertado entre os produtores e compradores, que implique em uma renda que assegure as condições de vida dos produtores e que cubra o custo da produção sustentável”. Asti (2007, p. 68) aponta que “O preço justo visa garantir as necessidades de qualidade de vida dos produtores, garantindo aos mesmos acesso a alimentação saudável, habitação, saúde, educação e lazer”. Com base nisso, compreende-se que o preço justo representa além do valor de troca, uma afirmação quanto à possibilidade de que os consumidores tenham oportunidades de adquirir um produto de qualidade, capaz de satisfazer as suas necessidades.

A prática do preço justo beneficia o consumidor final e segundo Asti (2007, p. 78) propicia o “pagamento justo ao produtor levando em consideração a igualdade entre o

trabalho de homens e mulheres”. Nessa perspectiva, observa-se que há certa diferença entre o preço de mercado e aquele “estabelecido pela concorrência ou clientela” (MIQUELETTO, 2008, p. 65). Em termos contábeis, o preço justo é tratado como um processo de precificação caracterizado pelo consentimento das partes envolvidas, no qual não há favorecimentos em ambientes onde um bem ou serviço pode ser vendido, ou uma dívida sanada (RESOLUÇÃO CFC n.º 1.282/2010).

Analisando a perspectiva do preço justo em comparação ao de mercado, destaca-se que o valor de um pode ser superior ao outro. O preço é consagrado como superior em razão de simbolizar um produto “convencional” que passa por atravessadores (FRANÇA FILHO, 2001). Considerando isso, destaca-se que no ambiente dos EES a existência de uma produção de qualidade costuma ser vendida diretamente ao consumidor, por meio de processos simples.

A ideia do preço justo dos produtos ou serviços busca “eliminar ao máximo o número de intermediários entre o produtor e o consumidor” (FRANÇA FILHO, 2001, p. 7). Isso se concretiza quando o EES produz e comercializa seus produtos/serviços diretamente ao comprador final, eliminando, dessa maneira, a figura do atravessador, que costuma se aproveitar da condição de desvantagem do pequeno produtor. Nessa perspectiva, destaca-se a necessidade de se promover um preço justo observando a necessidade de utilização de métodos de gestão adequados para minimizar os gastos com custos e despesas.

### 3 Metodologia da pesquisa

O presente estudo é do tipo multicaso e se pauta no método qualitativo, com o intuito de compreender as ações dos atores sociais (SILVA; MENEZES, 2005). Esse enquadramento se dá em razão da problemática e da necessidade de análise das práticas de gestão adotadas pelos EES em Mossoró/RN. A referida abordagem observa o exame dos elementos que influenciam os gestores do EES, quanto aos fatores que condicionam o processo de precificação.

No que diz respeito aos objetivos, a pesquisa se classifica como do tipo exploratória, descritiva e explicativa. De modo que reuni informações sobre os integrantes dos EES estudados, quanto à: caracterização dos empreendimentos; dificuldades em relação ao preço justo; peculiaridades dos EES; processo de gestão de custos. Quanto aos procedimentos, o estudo se vale das técnicas de observação e entrevistas semiestruturadas junto aos membros dos empreendimentos estudados. Os questionamentos foram construídos com base em algumas discussões, como apresentado no Quadro 2.

BLOCOS	FINALIDADE	FONTE
Bloco 1: Contextualização	Indagar sobre aspectos gerais do empreendimento a fim de compreender os fatos inerentes ao surgimento do EES, ramo de atuação e dificuldades enfrentadas.	DIAS (2011).
Bloco 2: Processo Produtivo	Tratar sobre o processo produtivo e práticas de gestão no setor. Permitindo observar, por ramo de atuação, os métodos de custeio e como ocorre a formação do preço de venda.	MOTTA (2000).
Bloco 3: Gestão do Preço	Identificar as práticas de utilizadas para a formulação do preço de venda e a adoção do preço justo.	MOTTA (2000); MIQUELETTO (2008); DIAS (2011).

Fonte: Elaboração própria (2013).

Quadro 2 – Formação dos questionamentos

Os questionamentos foram determinados com a finalidade de nortear o pesquisador na condução da entrevista, o que delega ao processo um caráter mais informal e de menor rigidez. Nessa perspectiva, o processo de coleta se valeu da adoção de um gravador da marca Gradiente®, previamente autorizado pelos entrevistados, no ambiente de venda de produtos ou prestação de serviços dos EES. A definição dos empreendimentos (Quadro 3) a serem

investigados é do tipo não probabilística e observou a questão da localização, características do empreendimento e disponibilidade dos membros das equipes em participar do estudo, além da possibilidade de se estudar EES com formas organizacionais distintas.

NOME DO EMPREENDIMENTO	LOCALIZAÇÃO	ANO	SETOR
Associação Comunitária Reciclando para a Vida (Acrevi)	Mossoró/RN	1999	Serviço
Grupo Mulheres Unidas Pela Arte (GMUPA)	Mossoró/RN	2005	Produção
Cooperativa de Mulheres Prestadoras de Serviços (Coopermups)	Mossoró/RN	2002	Serviço

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Quadro 3 – EES participantes do estudo

Finalizadas as entrevistas, fez-se necessário transcrever os diálogos para análise com o *software Atlas.ti®* (versão 5.0). Com a transcrição, foram observados pontos relacionados à identificação das práticas de gestão de custos e determinação do preço de venda adotadas pelos EES, ramo de atuação, peculiaridades e dificuldades enfrentadas. Tal fato propiciou a adoção dos procedimentos recomendados Maciel (2011), como expresso no Quadro 4.

PROCEDIMENTO	FINALIDADE
Etapa I	Quebra dos dados (segmentação de partes do texto).
Etapa II	Conceituação (a partir de comparações teóricas).
Etapa III	Categorização.

Fonte: Adaptado de Maciel (2011).

Quadro 4 – Procedimentos utilizados

Na primeira etapa procedeu-se com a análise da entrevista transcrita, ou seja, a “leitura cuidadosa e contextualizada de uma linha por vez e na sequência a consideração da linha completa, de uma parte e em alguns momentos de uma palavra para atribuição (conceituação) de um nome de código que refletisse o texto segmentado” (MACIEL, 2011, p. 95). Dessa forma, cada elemento textual foi codificado (*quotation*). Posteriormente trabalhou-se na perspectiva de classificação e codificação dos achados, organizados por famílias e grupos de famílias. Isso permitiu agrupar as categorias em função das definições, propriedades e dimensões obtidas.

## 4 Apresentação e discussão dos resultados

### 4.1 Contextualização sobre os EES

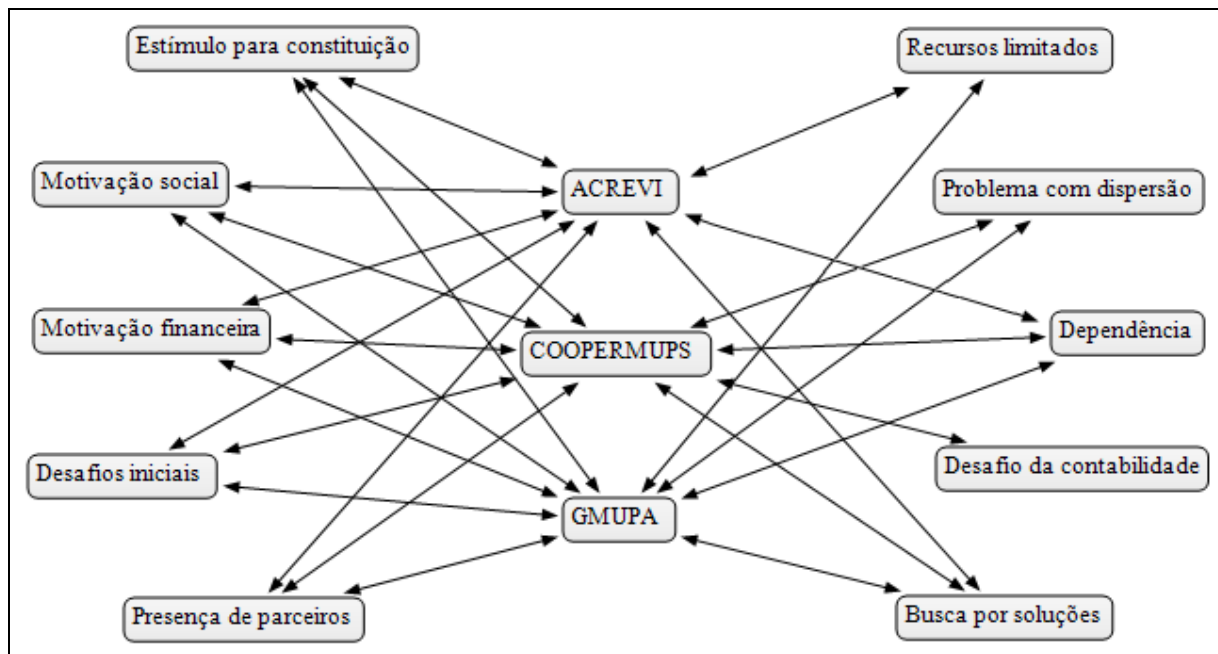
Os empreendimentos econômicos solidários que integram esse estudo se situam no Bairro Nova Vida, no Município e Mossoró/RN: Acrevi, Coopermups e GMUPA. A escolha por esses empreendimentos considerou o esforço embutido pelas entidades quanto a geração de renda, emancipação e consolidação de pessoas marginalizadas do mercado, cujos objetivos estão apresentados no Quadro 5.

EES	OBJETIVOS
Acrevi	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Contribuir para o equilíbrio do meio ambiente, através de ações concretas para a diminuição do impacto dos resíduos sólidos na cidade de Mossoró;</li> <li>▪ Gerar renda e melhorar a qualidade de vida de mulheres e homens a partir da coleta seletiva, reutilização e reciclagem do lixo;</li> <li>▪ Desenvolver ações educativas voltadas para o respeito ao ser humano e ao meio ambiente.</li> </ul>
Coopermups	Inserir no mercado de trabalho o maior número de mulheres-cooperadas, visando aumentar sua autoestima e o desenvolvimento de sua capacidade crítica, no âmbito econômico, político, social e cultural.
GMUPA	Gerar renda coletiva por meio da realização de atividades voltadas ao desenvolvimento artístico, bem como manter os jovens longe das drogas e de influências negativas.

Fonte: Adaptado do Portal da Acrevi, GMA e GMUPA (2014).

Quadro 5 – Propósito dos EES

No que diz respeito ao surgimento desses empreendimentos, destaca-se que os mesmos possuem aspectos e desafios em comum, principalmente no que diz respeito à promoção de práticas associadas às premissas da Ecosol, como observado na Figura 1.



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 1 – Rede que trata do surgimento e dos desafios nos EES estudados.

Analisando a rede quanto aos EES estudados, observa-se que o estímulo para sua constituição possui relação direta com a necessidade de se buscar novas alternativas de atuação profissional, em face do desemprego. Destaca-se, ainda, a motivação social e financeira, com foco no desenvolvimento dos integrantes dos EES e a possibilidade de lhes gerar uma alternativa de renda. Ademais, todas as entidades de interesse social, apontaram a necessidade de apoio de parceiros e indivíduos interessados em sua constituição, seja mediante o fornecimento de recursos financeiro ou de pessoal devidamente preparado. Quanto aos desafios enfrentados, observam-se algumas peculiaridades:

- **Acrevi:** limitação de recursos e dependência da atuação de parceiros em suas atividades, o que lhes impede de gerar melhorias no ambiente de trabalho;
- **Coopermups:** dispersão das cooperadas, dependência estrutural da ONG Grupo de Mulheres em Ação e falta de orientações quanto aos fatos contábeis, o que impacta no não atendimento da demanda e em problemas decorrentes do não recolhimento de tributos, como o Imposto sobre serviços (ISS).
- **GMUPA:** possui recursos limitados para financiar projetos voltados às mulheres que se encontram a margem da sociedade e que vivem em comunidades da zona rural do Município de Mossoró.

#### 4.2 Processo produtivo dos EES

No que diz respeito ao processo de produção, destaca-se que os gestores podem reunir informações pertinentes aos custos dos produtos e serviços oferecidos, de modo a indicar em que momento as práticas de controle devem ser adotadas. Nessa perspectiva, Miqueletto (2008) aponta que a ação dos métodos de custeio se direciona ao processo produtivo e permite identificar os gastos a ele inerentes.



Considerando os fatores enumerados, destaca-se que na:

- **Acrevi:** desenvolve atividades relacionadas ao recolhimento e separação de resíduos descartados por pessoas físicas e jurídicas. Os materiais coletados são utilizados para a atividade de reciclagem (papéis, vidros, plásticos e metais) e o empreendimento conta com associados que atuam tanto na equipe de gerência como no processo de produção;
- **Coopermups:** atua em duas frentes de serviço, uma voltada à alimentação (*Buffet*) e outra a limpeza doméstica.
- **GMUPA:** elaboram produtos artesanais personalizados, voltados à adoção de diversas técnicas de aplicação em camisas personalizadas (pintadas e/ou bordadas), bijuterias, peças de fuxico, decoração, entre outros.

A venda do material pela Acrevi só é concretizada depois de analisado os valores que as empresas estão dispostas a pagar, optando por aquele que lhe apresenta a melhor proposta financeira. Isso aponta para a existência de um comércio injusto, como tratado por Gomes (2003, p. 51), uma vez que se baseia na “intermediação comercial especulativa”. Destaca-se que 10% dos recursos obtidos na venda são retidos para cobrir os gastos da entidade e os demais são distribuídos igualmente entre os membros das equipes que atuaram nas atividades executadas no dia.

Na Coopermups, a determinação do preço de cada serviço vai de acordo com o nível de exigência e complexidade inerente a sua execução, como mostrado no Quadro 6. Destaca-se que o fluxo produtivo inicia-se com a demanda da sociedade, mediante a solicitação de seus serviços, observando para isso a definição do tipo de cardápio e limpeza requeridos.

SERVIÇO	NÍVEIS	NATUREZA
Alimentação	Cardápio simples	Entrada e prato principal simples.
	Cardápio intermediário	Entrada, prato principal e sobremesa, convencionais.
	Cardápio complexo	Entrada, prato intermediário, prato principal e sobremesas sofisticadas.
Limpeza	Limpeza simples	Limpeza convencional (varrer, retirar a poeira e lavar).
	Limpeza intermediária	Limpeza intermediária (varrer, tirar a poeira, lavar e lustrar).
	Limpeza complexa	Faxina completa (limpeza do teto, janelas, portas, etc.).

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

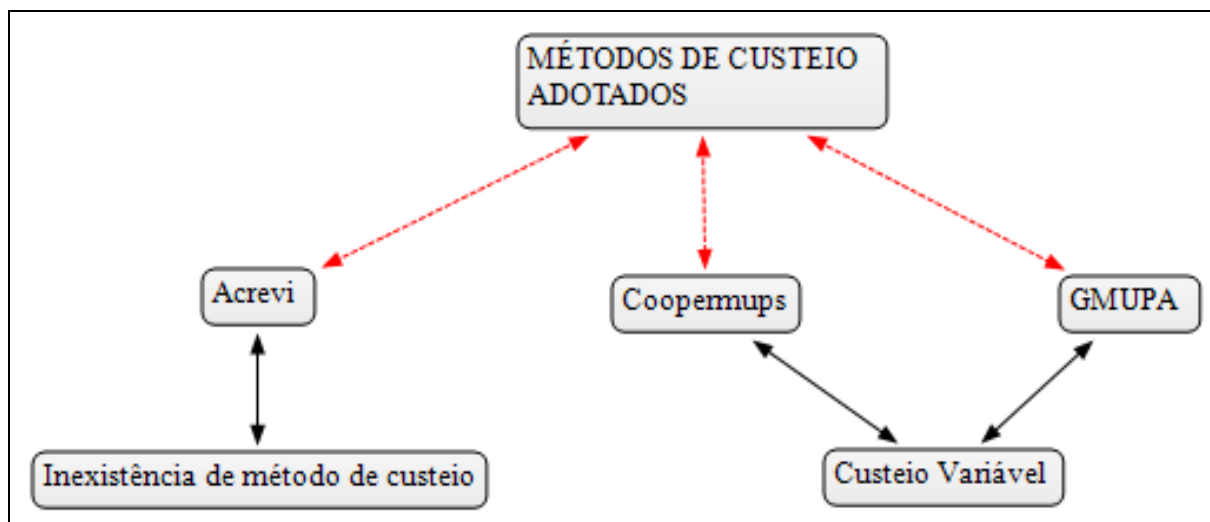
Quadro 6 – Serviços oferecidos pela Coopermups

Os valores recebidos em razão do serviço são de responsabilidade da cooperativa, que também se encarrega de reter os impostos devidos e a taxa de administração (5%), bem como determinar e compor a remuneração de cada cooperada. Salienta-se que nos serviços de limpeza o preço é flexível (R\$ 60,00 a R\$ 100,00) e é determinado apenas no momento em que a cooperada conhece o ambiente, ou seja, não há parâmetros que embasem esse valor (número de cômodos, metro quadrado, tempo dedicado, atividades de limpeza a serem executadas). Isso revela a falta de ações que propiciem o controle e planejamento de suas atividades.

O GMUPA atende encomendas programadas de pequena, média e grande escala, além de promoverem eventos. A distribuição das tarefas é realizada de acordo com as aptidões de cada membro, sendo mantida uma pequena produção para atender aos pedidos *on-line* e a “Feira de Economia Solidária do Bairro Nova Vida”. As suas ações e estoques são devidamente programados, de acordo com a escala de produção e observando as metas a serem atingidas.

### 4.3 Metodologia de Custeio

Destaca-se que na área de contabilidade de custos vários métodos de custeio foram difundidos e os mesmos podem ser adotados pelas empresas com o intuito de auxiliá-las na prestação de contas e determinação das práticas gerenciais. Dentre os métodos comumente identificados na literatura, têm-se os custeios por absorção, variável e o ABC. Nessa concepção, a partir das informações repassadas pelos EES objeto de estudo, foi possível identificar os métodos adotados, como pode ser observado na Figura 2.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 2 – Rede que trata dos métodos de custeio adotados pelos EES estudados.

Considerando os aspectos apresentados, destaca-se que a Acrevi não adere a nenhuma metodologia de custeio, o que vai de encontro com a sua fragilidade na demarcação do preço de venda, que está associado aos interesses de compra dos intermediários. Já a Coopermups e o GMUPA, apesar de não deterem conhecimentos contábeis que indiquem o método adotado, se utilizam de procedimentos que se aproximam dos praticados no custeio variável. Tal fato ocorre ao se perceber o tratamento dado a apropriação dos custos variáveis (materiais e mão de obra) aos serviços oferecidos e produtos elaborados. No entanto, fatores como as despesas de vendas e administrativas, tributação, custos fixos, margem de lucro não são observados nesse método.

Cabe destacar ainda que, no caso da Cooperativa, não são adotados parâmetros confiáveis na determinação da remuneração da mão de obra das cooperadas. No Grupo, observa-se a adoção de critérios de rateio dos materiais, observando o consumo e o tempo médio por produto confeccionado e os gastos efetivos para a produção de cada peça.

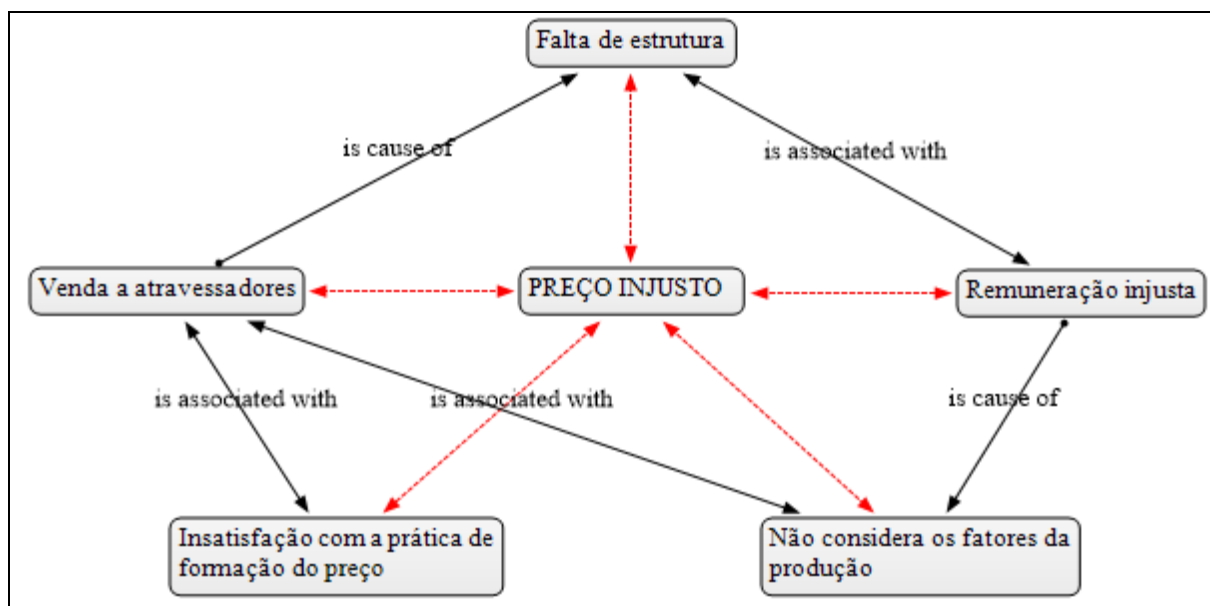
### 4.4 Gestão do Preço

Com o intuito de compreender como ocorre o processo de gestão dos preços dos EES pesquisados e os princípios da economia solidária, observou-se que:

- **Acrevi:** não possui conhecimentos sobre a formação do preço em razão de não adotarem nenhuma prática de gestão. Isso se encontra associado ao fato de que a lógica da comercialização nesse setor é invertida e quem estabelece o valor pago por quantidade de resíduo é a entidade compradora.
- **Coopermups:** detém conhecimentos sobre a formação do preço de venda, mas tem dificuldades em adotar um método em específico como padrão de demarcação.

- **GMUPA:** nem todos os associados possuem conhecimentos sobre a formação do preço e cálculo dos custos, cabendo aos detentores desse conhecimento à incorporação dos custos necessários para confecção dos produtos.

Com base nos achados da Acrevi, observa-se que seu comportamento ameaça o desenvolvimento do empreendimento, uma vez que o preço de mercado não observa uma lógica recíproca (FRANÇA FILHO, 2007) e vai de encontro com as condições básicas do empreendimento solidário, como pode ser observado na Figura 3.

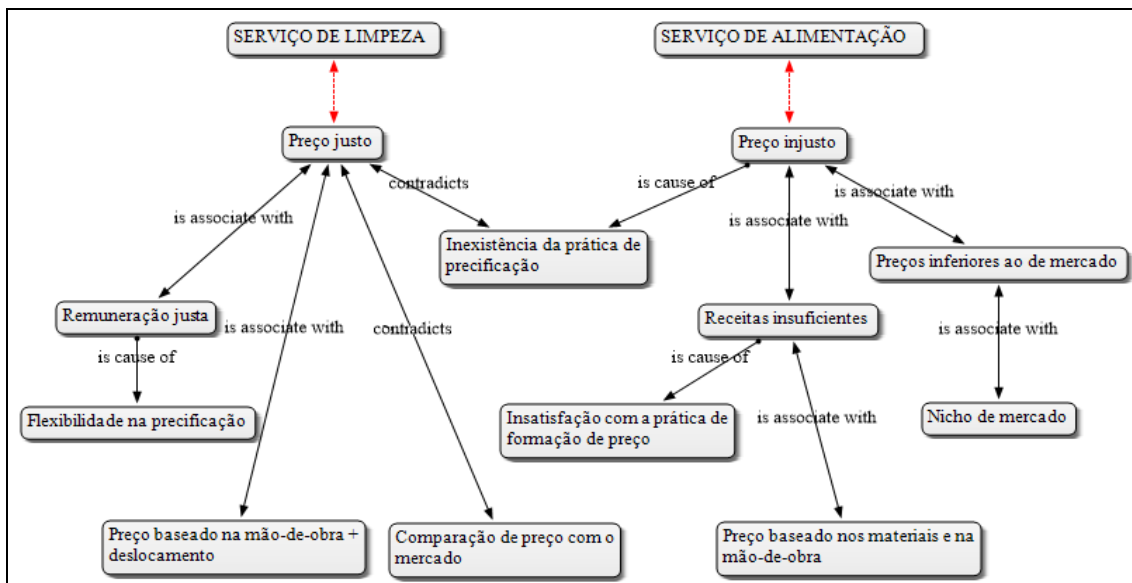


Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 3 – Rede de representação dos elementos atrelados ao preço injusto da Acrevi

A adoção de algum método de custeio não influenciaria o preço de venda, mas as informações disponibilizadas poderiam auxiliá-la a reunir elementos que garantam a operacionalização da entidade no longo prazo. Nessa perspectiva, seria interessante considerar a agregação de valor aos produtos reciclados, paralelamente a utilização de um preço orientativo (WERNKE, 2008), capaz de ser confrontado com a disponibilidade de pagamento dos atravessadores. Destaca-se também, que o preço injusto está associado à falta de estrutura da entidade e insatisfação dos associados quanto à remuneração recebida em função da atividade executada.

Na Coopermups, o preço dos serviços de alimentação observa os custos dos materiais e da mão de obra necessárias para a preparação das refeições. Já o serviço de limpeza, demanda apenas a mão de obra aplicada na execução da atividade, ficando a critério da cooperada, definir o preço do serviço. Considerando esses aspectos, destaca-se que esse empreendimento define a demarcação do preço do serviço de alimentação como injusto e o de limpeza como justo quando comparado aos valores praticados no mercado, pode ser visualizado na Figura 4.

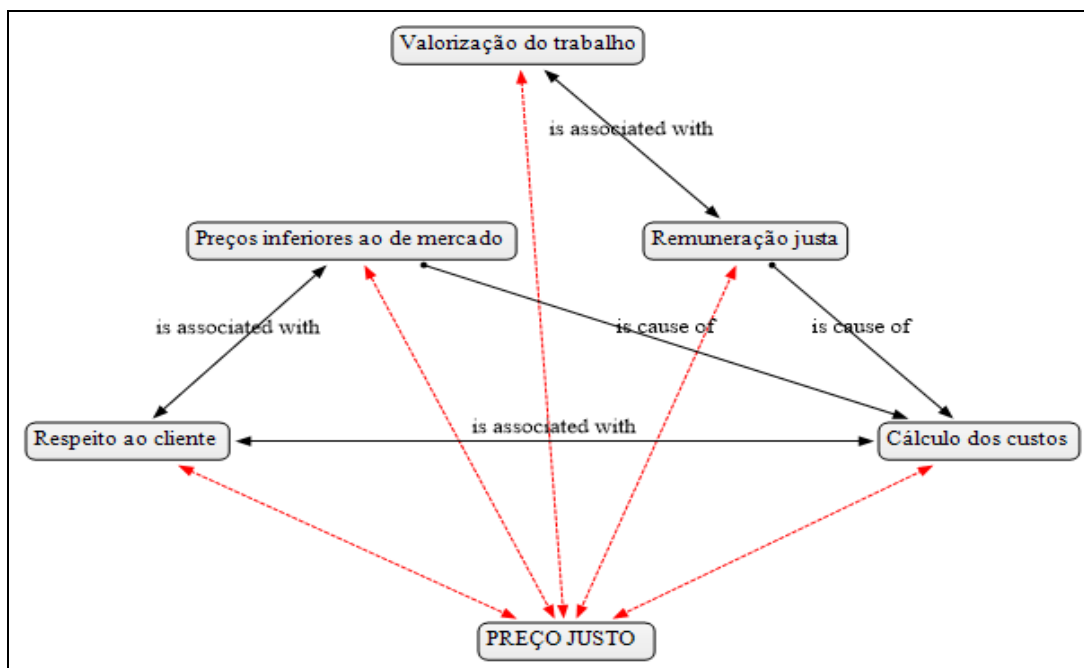


Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 4 – Rede de representação dos elementos atrelados ao preço justo e injusto da Coopermups.

Os aspectos anunciados reafirmam a necessidade de se adotar uma adequada gestão dos custos, seguindo as prerrogativas do custeio variável, de modo a considerar todos os gastos do processo de produção. Isso ocorre em razão da possibilidade de se deter informações suficientes para a determinação da prática do preço justo para as refeições servidas, considerando uma remuneração mais digna e a capacidade de cobrir todas as obrigações da cooperativa.

No GMUPA a dificuldade quanto à gestão do preço está relacionada ao rateio dos custos dos materiais aos produtos elaborados. Isso ocorre em razão da dificuldade de seus membros em indicarem quanto de material foi utilizado ou desperdiçado na confecção dos produtos, bem como tempo despendido e a valorização da mão de obra aplicada na elaboração de cada peça produzida, como ilustrado na Figura 5.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Figura 5 – Rede de representação dos elementos atrelados ao preço justo do GMUPA.

Observa-se que os membros do GMUPA buscam se aproximar ao máximo do valor gasto para elaborar cada artigo, desde os materiais utilizados até o tempo de mão de obra empregado, mas sem considerar o valor estimado das doações e as despesas de venda. Nessa perspectiva, o Grupo segue ao que determina o custeio variável, uma vez que associa os custos variáveis às peças confeccionadas, estando os custos fixos e encargos financeiros não considerados na determinação do preço.

Os achados revelam que é possível reconhecer às práticas de gestão de preço adotadas pelos EES e os procedimentos adotados para a sua formação. Nessa perspectiva, destaca-se que a Acrevi não adota os dados oriundos de seus processos, para subsidiar a gestão dos custos e formação do preço de venda. No que diz respeito à composição dos custos na Coopermups e no GMUPA, destaca-se que ambos adotam a quantidade dos materiais utilizados no processo produtivo para compor os custos com matéria-prima e materiais indiretos, tendo como parâmetro a quantidade adquirida e seu valor de compra. A mão de obra direta e indireta observa o valor pago como remuneração ao trabalho realizado por cada membro, porém somente o GMUPA utiliza o tempo dedicado à produção como critério de valoração.

Considerando os fatos expostos, destaca-se que as decisões quanto ao preço de venda da Coopermups e do GMUPA precisam incluir aspectos como: custos fixos, encargos, depreciação e despesas de venda. Nesse sentido, a prática adotada para demarcação do preço justo está vinculada apenas a gestão da mão de obra (direta e indireta), matéria-prima e materiais indiretos, em função dos elementos consumidos na produção. Frente ao que foi exposto, constata-se que as práticas gerenciais intrínsecas aos conceitos de custos e formação de preços tratados pela literatura não estão sendo adotados pelos EES analisados.

## **5 Considerações finais e recomendações**

O estudo objetivou analisar as práticas de gestão de custos e preços de venda, adotadas pelos EES de Mossoró/RN, para a formação do preço justo de seus produtos e serviços. Para isso, foram realizadas entrevistas com os membros das equipes de gestão de três EES. Os referidos empreendimentos surgiram com o suporte financeiro e social de alguns parceiros e instituidores, com o intuito de propiciar o desenvolvimento social e comunitário, mediante a adoção de ações educativas e busca por alternativas de renda.

No que diz respeito ao processo produtivo, observa-se que há fragilidade nas atividades de gerenciamento, principalmente quanto aos controles. Dentre os principais problemas enumerados, destaca-se a falta de capital de giro, problemas de infraestrutura, conhecimento e experiência administrativa. Apesar disso, são desenvolvidas ações coletivas, capazes de agregar valor aos produtos.

Em relação aos métodos de custeio, destaca-se que a Acrevi não adere aos preceitos das metodologias tradicionais. Já a Coopermups e o GMUPA adotam aspectos que se assemelham a metodologia do custeio variável, apropriando os custos variáveis existentes (materiais e mão de obra) aos serviços oferecidos e produtos elaborados. Apesar disso, destaca-se que os mesmos não destinam parte dos recursos para cobrir gastos com custos fixos, encargos, depreciação e despesas de venda.

Quando se trata das práticas adotadas para a determinação do preço de venda dos produtos e serviços, a Coopermups e o GMUPA mensuram com base nos materiais consumidos e na mão de obra empregada. O GMUPA adota o tempo como um balizador do preço, ao contrário da Coopermups que não adota nenhum tipo de parâmetro para guiar essa determinação. A Acrevi, em função de sua particularidade, não adota nenhuma metodologia específica.

Observando a situação vivenciada pelos empreendimentos estudados, observa-se que a admissão de um método contábil específico não parece ser oportuna, tendo em vista o custo-benefício da informação. Apesar disso, é importante adotar metodologias de custeio economicamente viáveis, capazes de garantir o adequado gerenciamento dos recursos e subsidiar a tomada de decisão. A inexistência de gestão tem gerado problemas quanto à viabilidade do empreendimento, bem como a determinação do preço com base nos custos e despesas incorridos.

Destaca-se que a essência dos métodos tem contribuído para a formação do preço de venda, apesar de efetivamente não permitir a cobertura de todas as obrigações da entidade e gerar sobras. E embora os membros tenham acesso a cursos de capacitação, eles precisam de ajuda no momento de adequar os conhecimentos adquiridos à realidade vivenciada na prática, e com isso poder empregar metodologias de custos e preços mais adequados.

Os EES estudados estão com dificuldades em adotar as prerrogativas do preço justo. Nessa perspectiva, a Coopermups e o GMUPA demarcam seu preço considerando apenas a mão de obra, matéria-prima e materiais indiretos. Já a Acrevi não adota nenhuma prática para essa determinação.

Considerando os achados do estudo e as limitações para a sua execução, recomenda-se a realização de trabalhos sobre os EES, de modo a mapear o comportamento das entidades quanto à determinação do preço justo. Sugere-se que sejam contemplados estudos sobre a determinação dos custos, a fim de se certificar se há ou não eficiência nos procedimentos de gestão adotados para formação do preço justo. Recomenda-se também a inserção de variáveis de controle inerentes às atividades desenvolvidas no ciclo produtivo dos EES estudados, com o propósito de adequar os métodos de custeio existentes às condições do empreendimento.

## Referências

ACREVI. **Associação Comunitária Reciclando para a Vida**. Disponível em: <<http://acrevi.blogspot.com.br/>>. Acesso em: 13 jan. 2014.

ASTI, A. L. **Comércio Justo e o Caso do Algodão: A Cadeia Produtiva Têxtil Brasileira**. 2007. 238 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Sociais) – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2007.

CANEVER, F. P. *et al.* Formação de Preços: Um Estudo em Empresas Industriais de Santa Catarina. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 2, p. 14-27, maio/ago. 2012.

CFC. Resolução n.º 1.282, de 28 de janeiro de 2010. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. **Resolução CFC N.º 1.282/10**. Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/respcaocfc1282\\_2010.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/respcaocfc1282_2010.htm)>. Acesso em: 15 nov. 2013.

CREPALDI, S. A. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 329 p.

CULTI, M. N.; KOYAMA, M. A. H.; TRINDADE, M. **Economia Solidária no Brasil: Tipologia dos Empreendimentos Econômicos Solidários**. São Paulo: Todos os Bichos, 2010.

DIAS, T. F. **Gestão Social em Empreendimentos Econômicos Solidários: Uma Abordagem no Oeste Potiguar**. 2011. 230 f. Tese (Doutorado em Administração). Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2011.

DIAS, T. F.; SOUZA, W. J. Idas e Vindas: Do Socialismo Utópico à Economia Solidária. In: Encontro Nacional de Pesquisadores em Gestão Social, 3, 2009, Juazeiro-Petrolina. **Anais...** Juazeiro-Petrolina: UNIVASF, 2009.

FBES. **Carta de Princípios da Economia Solidária**. III Plenária de Nacional da Economia Solidária, 2003. Disponível em: <[http://www.fbes.org.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=63&Itemid=60](http://www.fbes.org.br/index.php?option=com_content&task=view&id=63&Itemid=60)>. Acesso em: 15 jul. 2013.

FRANÇA FILHO, G. C. Novos Arranjos Organizacionais Possíveis? O Fenômeno da Economia Solidária em Questão (Precisões e Complementos). **Organizações & Sociedade**, Salvador, v. 8, n. 20, p.1-14, jun./jul.2001.

FRANÇA FILHO, G. C. Teoria e Prática em Economia Solidária: Problemática, Desafios e Vocação. **Civitas**, Porto Alegre, v. 7, n. 1, p.155-174, jan./jun. 2007.

GAIGER, L. I. G. A Economia Solidária Diante do Modo de Produção Capitalista. **Caderno CRH**, Salvador, v. 30, n. 39, p.181-211, jul./dez.2003.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade Gerencial**. 11. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

GMA. **Grupo de Mulheres em Ação**. Disponível em: <<http://pdamargaridaalves.blogspot.com.br/p/grupo-mulheres-em-acao.html>>. Acesso em: 11 jan. 2014.

GMUPA. **Grupo de Mulheres Unidas pela Arte**. Disponível em: <<http://grupounidaspelaarte.blogspot.com.br/2012/06/grupo-unidas-pela-arte-se-reunir-todas.html>>. Acesso em: 11 Jan. 2014.

GOMES, R. Comércio Justo: Entre a Solidariedade e a Utopia. **Proposta**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 98, p.46-55, nov. 2003.

LISBOA, A. M. Economia Solidária e Autogestão: Imprecisões e Limites. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 45, n. 3, p.109-115, mai. 2005.

MACHADO, D. G.; SOUZA, M. A. Análise das Relações Entre a Gestão de Custos e a Gestão do Preço de Venda: Um Estudo das Práticas Adotadas por Empresas Industriais Conserveiras Estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 2, n. 1, p.42-60, jan./abr. 2006.

MACIEL, C. O. **Teoria da Dotação Social Estratégica: Uma Explicação Sobre a Construção Social de Estratégias e seus Praticantes em Setores Emergentes da Internet**. 2011. 184 f. Tese (Doutorado em Administração). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2011.

MAHER, M. **Contabilidade de Custos: Criando Valor para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MIQUELETTO, E. M. **Formação do Preço de Venda: Uma Análise do Processo de Formação de Preço em Empresas Madeireiras de Grande Porte de Curitiba e Região Metropolitana**. 2008. 103 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008.

MOTTA, F. G. **Fatores Condicionantes na Adoção de Métodos de Custeio em Pequenas Empresas: Estudo Multicasos em Empresas do Setor Metal-Mecânico de São Carlos - SP**. 2000. 205 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Universidade de São Paulo, São Carlos, 2000.

OLIVEIRA, R. F.; ARAÚJO, U. P.; SANTOS, A. C. Efeito do *Fair Tradena* Cooperativa de Agricultores Familiares de Café de Poço Fundo, MG. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, Lavras, v. 10, n. 2, p.211-225, ago.2008.

PEREIRA, F. H. **Metodologia de Formação de Preço de Venda para Micros e Pequenas Empresas**. 2000. 159 f. Dissertação (Mestrado). Universidade Federal De Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

SANTOS, E.; MARIANO, J.; PASSANEZI, P. Entrevista com Paul Singer. **Revista Gerenciais**, São Paulo, v. 2, n. 5, p.3-5, set. 2003.

SENAES-SIES. **Atlas da Economia Solidária 2005-2007**. São Paulo: Todos os Bichos/ANTEAG, 2009. Disponível em: <<http://consulta.mte.gov.br/atlas/AtlasES.html>>. Acesso em: 12jul. 2013.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 4. ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SINGER, P. **Introdução à Economia Solidária**. São Paulo: Editora Fundação Perseu Abramo, 2002.

SCHMITT, C. J. Economia Solidária e Agroecologia: Convergências e Desafios na Construção de Modos de Vida Sustentáveis. **Mercado de Trabalho**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 42, p.55-64, fev. 2010.

VERENHITACH, G. D. Comércio Justo: O Terceiro Setor como Ator Social na Consolidação de Práticas Alternativas de Comércio. In: Seminário Nacional de Movimentos Sociais, Participação e Democracia, 2, 2007, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Núcleo de Pesquisa em Movimentos Sociais (NPMS), 2007.

VERONESE, M. V.; GUARESCHI, P. Possibilidades Solidárias e Emancipatórias do Trabalho: Campo Fértil para a Prática da Psicologia Social Crítica. **Psicologia & Sociedade**, Belo Horizonte, v. 2, n. 17, p. 58-69, maio/ago.2005.

WERNKE, R. **Gestão de Custos: Uma Abordagem Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.