ANÁLISE DE CUSTOS, FORMAÇÃO DE PREÇOS E A TOMADA DE DECISÃO

José Carlos de Oliveira Souza[1]

Alberto dos Santos[2]

Resumo: Decisões constituem-se em grande desafio aos empresários, no dia a dia da administração dos negócios este se depara com uma das mais importantes decisões que precisa ser tomada, trata-se da formação de preços de seus produtos ou serviços. Por isso, é necessário conhecimento do seu próprio negócio e valer-se de ferramentas que possam fornecer informações de custos através de formas de custeio e a análise de custos fixos e variáveis, pois a dificuldade na determinação de preços se constitui um grande desafio. O mercado requer disponibilidade, agilidade e preços. Preços competitivos, que atraem consumidores querem sejam de produtos ou serviços. O objetivo deste artigo é descrever alguns dos métodos de custeio, a importância da classificação em custos fixos e variáveis, sua influência na formação dos preços e apresentação do levantamento realizado junto a algumas empresas dos mais variadores setores a fim de constatar se elas fazem uso de formas de custeio, análise dos custos, se conhecem seus custos fixos e variáveis, como formam o preço de venda e o que influencia a formação dos mesmos. Por isso valendo-se de métodos matemáticos, cujo positivismo é apresentado na consideração da realidade que só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros e exploração de dados bibliográficos específicos, trazer a luz da ciência os resultados alcançados de que embora o empresário conheça seus custos fixos e variáveis, também conhece fatores que afetam a formação de preços.

Palavras-chave: Formação, Custos e Preços.

COST ANALYSIS, PRICE FORMATION AND DECISION-MAKING

Abstract: Decisions is a great challenge to entrepreneurs, in the day to day administration of the businesses this is faced with one of the most important decisions that need to be taken, it is the pricing of their products or services. For that, you need knowledge of their own business and use of tools that can provide cost information through forms of costing and the analysis of fixed and variable costs because the difficulty in pricing is a big challenge. The market requires availability, speed and pricing. Competitive prices, which attract consumers whether products or services. The purpose of this article is to describe some of the costing methods, the importance of classification in fixed and variable costs, its influence on price formation and presentation of the survey along to some companies of the most variable industries in order to find out if they make use of forms of costing, cost analysis, if you know their fixed and variable costs as the sale price and what influences the formation of same.So using

[1] Pós-graduando em Controladoria e Finanças pelo Centro Universitário Adventista de São Paulo (Unasp). Bacharel em Ciências Contábeis. E-mail: souzajc@uol.com.br

[2] Orientador Professor Mestre em Administração de empresas. Graduado em Economia. E-mail: albersantos@uol.com.br

mathematical methods, whose positivity is introduced in consideration of reality that can only be understood based on the analysis of raw data, collected using standardized instruments and neutral and specific bibliographic data exploration, bringing the light of science the results achieved that although the Manager know your fixed and variable costs, also knows factors affecting the formation of prices.

Keywords: training, costs and prices.

1. INTRODUÇÃO

Todo empresário ao administrar seu negócio, vê-se diariamente diante de decisões que precisam ser tomadas. As decisões envolvem o andamento dos negócios, as atividades de seus colaboradores, definição de estratégias que requerem a percepção técnica daquilo que o negócio requer, propõe ou talvez a reorganização do escopo do trabalho visando o objetivo de seu negócio.

Em um ambiente competitivo, tal como se mostra em pleno século XXI, as decisões poderão representar o sucesso ou o fracasso do negócio. Haverá o momento em que o empresário ver-se-á diante de uma das decisões mais importantes que deverá tomar, e esta é quanto ao preço que será definido sobre o produto comercializado ou o serviço prestado.

Não é tarefa fácil, porém com os instrumentos adequados, sua decisão poderá se tornar menos difícil. Para esta tarefa requer-se controle e análise dos custos, conhecimento da estrutura de custos, sua forma de custeio, os custos fixos e custos variáveis precisam estar bem definidos, embora se sabe que custos fixos não são totalmente fixos e custos variáveis não são totalmente variáveis, mas que por desconhecimento de tais informações pode levar muitos empresários a tomar uma decisão equivocada. Na formação dos preços, além dos custos influenciarem a determinação dos mesmos, outro grande fator a ser considerado é o mercado que por si só apresenta-se como uma das variáveis que o empresário se depara ao tomar qualquer decisão, quer seja de investimento, volume de produção, competitividade e finalmente o resultado desejado, e logicamente que este deve representar lucro do negócio.

O empresário dos mais variados segmentos de negócios, produção, comercialização ou prestador de serviço encontra dificuldade na formação de preços?

Este é um assunto que desperta grande interesse de empresários e acadêmicos, por representar um enorme desafio a determinação do preço de venda para produtos fabricados, comercializados ou serviços prestados.

O objetivo deste artigo é descrever alguns dos métodos de custeio, a importância da classificação em custos fixos e variáveis, sua influência na formação dos preços e apresentação do levantamento realizado junto a algumas empresas dos mais variadores setores a fim de constatar se elas fazem uso de formas de custeio, análise dos custos, se conhecem seus custos fixos e variáveis, como formam o preço de venda e o que influencia a formação dos mesmos.

Do levantamento realizado através de um questionário, como poderá ser constatado na análise dos dados, abordou-se as questões definidas no objetivo deste artigo, considerou-se classificar, analisar e traduzir em números as opiniões e informações ali levantadas o que se constitui uma pesquisa quantitativa por recorrer à linguagem matemática para descrever as causas de um fenômeno. Segundo Fonseca (2001), a pesquisa quantitativa se centra na objetividade. Influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros.

A metodologia científica, tal como ela é, traz ao conhecimento do homem senão a solução de problemas, no mínimo a condição de compreendê-los ou mesmo teorizá-los. Conforme Fachin (2005), o conhecimento científico promove uma constante renovação da ciência, por meio de novas descobertas, novas soluções ou ainda novos problemas que subsidiarão outros estudos.

Assim, buscou-se conforme Castro (2006), pela definição do problema que queremos examinar, a decisão de qual método utilizar, qual fonte de informação a ser considerado, o que se constitui em ciência. Nesta pesquisa levou-se em consideração o que, Lakatos e Marconi (2010), identificam numa pesquisa científica como um processo de investigação em que se interessa descobrir as relações existentes entre os aspectos que envolvem os fatos, fenômenos, situações ou coisas.

Procurou-se levar em consideração que toda e qualquer classificação, segundo Vianna (2001), é realizada mediante algum critério. Por isso, valendo-se da pesquisa exploratória, conforme Cervo e Silva (2006), esta pesquisa estabelece critérios, métodos e técnicas para sua elaboração e visa oferecer informações sobre o objeto desta e orientar a formulação de hipóteses.

Por ser um assunto de ampla utilização empresarial, embora tratado em vários compêndios torna-se necessária avaliação da época em que será utilizado. Novas técnicas,

análise dos custos e formação de preços requer atenção para que a decisão seja tomada com critério, por se tratar de uma das mais complexas tarefas do empresário.

Segundo Santos (2005), a formação de preços é um tema de grande importância para os empresários. Muitas empresas, que não se reorganizarem e se prepararem ao novo ambiente competitivo do século XXI, certamente não sobreviverão.

Neste contexto, segundo Cogan (2013) a questão da determinação dos custos dos produtos e serviços, os esforços para reduzi-los e a consequente tomada de decisão empresarial que torne a empresa mais competitiva há décadas vêm desafiando executivos e acadêmicos.

1.1 Contabilidade de custos

De acordo com Crepaldi (2004), contabilidade de custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar custos de produtos e/ou serviços. Desta forma a contabilidade de custos nos auxilia identificando, medindo e informando os custos.

É primordial à administração das empresas o municiamento de informações de planejamento e controle de custos e lucros para enfrentar os concorrentes que comercializam produtos semelhantes no mercado (SANTOS, 2011).

Por isso, segundo Martins (2010), devido ao crescimento das empresas, com o consequente aumento da distância entre Administrador e ativos e pessoas administradas, passou a contabilidade de custos a ser encarada com uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial.

E dentro deste contexto o sucesso ou fracasso dependerá da habilidade em gerenciar os custos do negócio para poder criar e sustentar vantagens competitivas (SANTOS, 2005).

Por isso é de fundamental importância o conhecimento dos custos das empresas, tornando-se, segundo Martins (2010), uma importante arma de controle e decisões gerenciais.

Neste aspecto, o da visão gerencial, conforme Garrison (2001) a contabilidade gerencial é um inestimável conjunto de ferramentas que auxiliam a gerência no cumprimento de suas atribuições, que compreendem planejamento, a direção, motivação e o controle.

A contabilidade de custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões (MARTINS, 2010).

> O controle é requerido na gestão dos negócios, sua análise identificará os fatores de correção em determinada estratégia. A análise de custos, no sentido amplo, tem por finalidade mostrar os caminhos a serem percorridos na prática da gestão profissional de um negócio (SANTOS, 2011).

Necessário se faz conhecer os termos utilizados nas classificações de custos, porque para Wernke (2005), para se gerenciar custos e preços é necessário compreender os conceitos relacionados. A classificação inadequada pode levar uma decisão equivocada trazendo possíveis perdas, e perdas irreparáveis.

A comunicação é fundamental, os conceitos precisam estar claros, por isso segundo Martins (2010), desde que duas pessoas resolvam comunicar-se, é absolutamente necessário que passem a dar aos objetivos, conceitos e ideias, o mesmo nome, sob pena de, no mínimo, reduzir-se ao nível de entendimento.

Sendo assim, o primeiro termo encontrado na literatura, trata-se segundo Wernke (2005), do termo Gasto, utilizado para descrever as ocorrências nas quais as empresas despende recursos ou contrai uma obrigação, para obter algum bem ou serviço que necessite para suas operações cotidianas. Ainda para deixar bem claro o entendimento do termo em questão, segundo Martins (2010), pode-se definir que gasto pode representar a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade.

Conforme Viceconti (2003), podemos classificar gastos em:

- Investimentos, gastos com bem ou serviço cujos benefícios serão atribuídos em períodos futuros;
- Custos, gastos utilizados na produção de outros bens ou serviços; e
- Despesas, gastos consumidos na obtenção de receita, ou seja não utilizado na atividade produtiva.

Leone (2000), inclui nesta classificação as perdas, por representar diminuição de um ativo sem que haja ganhado ou receita. Perda, segundo Viceconti (2003), são gastos não intencionais, são anormalidades ocorridas na atividade produtiva da empresa.

Não se confunde com despesa (muito menos com custo) exatamente por sua característica de anormalidade e involuntariedade (MARTINS, 2010).

Ainda, segundo Dutra (2010), o custo está inserido na vida de todo individuo, podendo gerar conflitos conceituais, por isso importante a definição de cada termo utilizado.

1.2 Formas de Custeio

Segundo Martins (2010), nenhum sistema de custos, por mais completo e sofisticado que seja, é suficiente para determinar que uma empresa tenha total controle deles. Porém, pode ser de grande importância para que se consiga o controle, não em condição suficiente, mas necessária.

Há várias formas de custeio que podem ser aplicadas, maneiras que possam ser utilizadas para o cálculo do custo de determinado produto ou serviço. Segundo Wernke (2005), há quatro métodos de custeio que possuem virtudes e limitações específicas, sendo: Absorção, ABC (Custeio baseado em atividades, do inglês: Activity-basedcosting), UEP (Unidades de esforço de produção), Variável ou direto.

1.2.1 Absorção

Segundo Martins (2010), tal método é utilizado contabilmente nos registros dos custos apontados na demonstração de resultado do exercício (DRE) por atender a legislação fiscal.

Como o próprio nome já declara, os produtos ou serviços “absorvem” todos os gastos classificados como custos na determinação do seu valor. Sua utilização tem sido exigida pela legislação brasileira e por determinação legal devem compor os custos dos bens ou serviços vendidos (WERNKE, 2005).

No entanto, segundo Cogan (2013) custos e despesas indiretas, eram absorvidos na forma de rateio e sua utilização indiscriminada, dependendo do critério adotado conduz a resultados distorcidos.

1.2.2 ABC

Segundo Martins (2010), este método procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

Segundo Wernke (2006), sua característica está na tentativa de identificação dos gastos desempenhados por uma empresa em suas diversas áreas. Este método de custeio está baseado em atividades, recebendo os custos incorridos em determinadas atividades.

1.2.3 UEP

Segundo Allora (1995), a unidade de esforço de produção é um método de custeio que busca transformar a fábrica em um modelo matemático onde todos os esforços são medidos em uma única unidade de medida.

Sua utilização é destinada especificamente para a indústria, com grande variedade de produtos, conforme Wernke (2006), o método forma os custos unitários dos produtos pelos custos de matérias-primas consumidas e pelos custos de transformação.

Conforme Martins (2010), o objetivo principal desta forma é simplificar o processo de cálculo e alocação de custos a vários produtos, medir a produção de diversos produtos no mesmo período, com isso, administrar, controlar e avaliar o desempenho.

1.2.4 Variável ou direto

Também conhecido como custeio direto, segundo Viceconti (2003), é um tipo de custeamento onde só se considera o custo de produção do período, apenas os custos variáveis incorridos.

O critério do custo direto ou variável, segundo Leone (2000), é aquele que considera os custos diretos e variáveis, apurados em suas operações, produtos, serviços e atividades, sendo estes custos de fácil identificação.

Segundo Megliorini (2007), o método consiste em apropriar aos produtos somente os custos variáveis, quer sejam diretos ou indiretos.

Esse método assume somente os gastos variáveis de produção e de comercialização ou serviço. Segundo Wernke (2006), conhecido também como custeio marginal, uma vez que a forma de apurar os valores que cabem a cada produto ou serviço conduz ao cálculo da margem de contribuição.

1.3 Custos Fixos e Variáveis

Várias são as formas de custeio, todas podem ser utilizadas na avaliação dos custos, porém segundo Leone (2001), no interesse maior, no auxílio à administração no processo de planejamento e tomada de decisão, a classificação dos custos em fixos e variáveis determina a organização fundamental dos dados de custos.

Segundo Martins (2010), é de grande importância esta classificação, pois leva em consideração a unidade de tempo, levando em consideração o volume de atividade.

O ponto de equilíbrio, segundo Leone (2001) é uma consequência direta do comportamento dos custos diante do volume de atividade.

Segundo Berti (2006), as receitas geradas pela atividade da empresa são iguais ao custo total, portanto, não gerando lucros ou prejuízos, é o momento em que a receita é igual ao custo total.

Na análise do ponto de equilíbrio, conforme Leone (2001), há que separar os custos da empresa em fixos e variáveis, gerando informações úteis, que analisadas, responderão a várias inquietações e auxiliarão no processo de tomada de decisão, planejamento e controle.

A classificação dos custos em variáveis ou fixos depende de se alterar ou permanecer os mesmos em relação ao nível de atividade ou negócio (COGAN, 2013).

Porém, segundo observa Martins (2010), sabe-se que os custos fixos não são totalmente fixos e nem os custos variáveis totalmente variáveis. Não existe custo ou despesa eternamente fixo, são, isso sim, fixo dentro de certos limites de oscilação da atividade a que se referem.

De acordo com Leone (2001), os custos das empresas na realidade não se comportam uniformemente ao longo da atividade.

No entanto, não podemos desprezar esta ferramenta de controle, onde segundo Dutra (2010), o ponto de equilíbrio é uma das análises mais utilizadas na avaliação de viabilidade de determinado empreendimento.

Ainda, segundo Leone (2000), a análise do ponto de equilíbrio é um instrumento precioso para gerência visualizar a situação econômica das operações, tirando proveito das relações variáveis entre custo-volume-lucro.

Esta análise, segundo Viceconti (2003), é um instrumento de projeção do lucro que se obtêm a diversos níveis de produção e vendas, podendo-se analisar o impacto sobre o lucro de modificações no preço de venda.

Esclarece-se, segundo Leone (2001) que a análise do ponto de equilíbrio apresenta algumas limitações, por entender que os custos não se comportam uniformemente ao longo da atividade.

1.4 Formação de Preços

Tida como uma das mais importantes atividades, na gestão de determinado negócio, está à formação de preços. Conforme observa Bruni (2010), a definição equivocada do preço pode arruinar o negócio.

> Para administrar preços de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é suficiente. 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, e etc. e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua, que vai desde o monopólio ou do monopsônio até a concorrência perfeita, mercado de commodities, e etc. (MARTINS, 2010).

Segundo Wernke (2006), toda a atenção deve ser dada a precificação, pois no ambiente de mercado atual, a concorrência é acirrada, toda a atenção deve ser dada a esta estratégia mercadológica mais crucial na formação de preços.

De acordo com Martins (2010), a avaliação do problema de decidir o preço a ser fixado não é tarefa para solução só com dados de custos, é necessário levar em consideração o mercado, de onde vem informações que precisam ser comparadas com os dados internos.

Nota-se que, os dados precisam ser comparados, custos versus mercado, ponto de equilíbrio, volume envolvido, enfim o lucro que se busca na operação. Segundo Cogan (2013), devemos levar em consideração os diversos métodos de precificação, apuração adequada dos custos e avaliação de acordo com o mercado é uma das maiores tarefas do empresário.

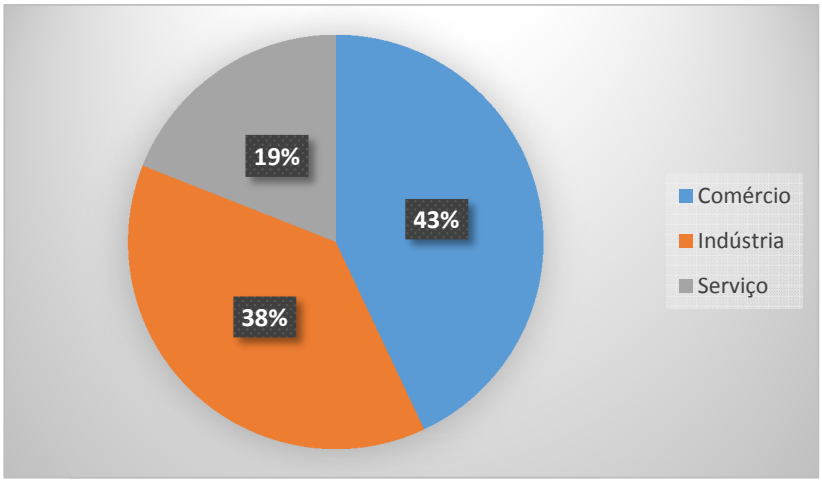
Conhecido os custos, avaliado o lucro desejado, formado o preço de venda, segundo Martins (2010), há que se levar em conta o preço que o cliente está disposto a pagar, o mercado é um dos grandes responsáveis pela determinação de preços.

Todavia, segundo Bruni (2010), as discussões e dúvidas permanecem, pois sob a ótica empresarial, o preço deve ser superior aos custos plenos incorridos incluindo os tributos, cuja diferença entre os preços e custos nasce o conceito de lucro na atividade empresarial, isto seria uma arte ou ciência?

2. ANÁLISE DOS DADOS

Os questionários foram enviados à 17 empresas situadas preferencialmente na zona sul de São Paulo de vários ramos de atividades, as respostas obtidas correspondem a 43% das empresas do ramo de comércio, 19% de serviço e 38% da indústria.

GRÁFICO 1 – RAMOS DE ATIVIDADE

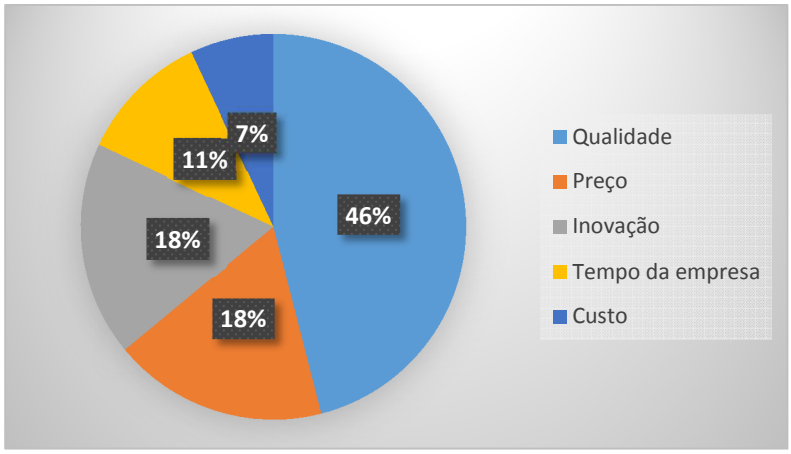


FONTE: Elaborado pelo autor (2016)

Destas empresas nota-se que 57% dos respondentes são diretores ou sócios das empresas; demais correspondem a 43% de administradores e *controllers*. A formação acadêmica indica 80% dos respondentes com curso superior completo, 7% pós-graduados e 7% mestres.

Constata-se na opinião destas empresas, que os fatores que determinam o sucesso da empresa estão representados, por:

GRÁFICO 2 – FATORES CHAVES DE SUCESSO DA EMPRESA



FONTE: Elaborado pelo autor (2016)

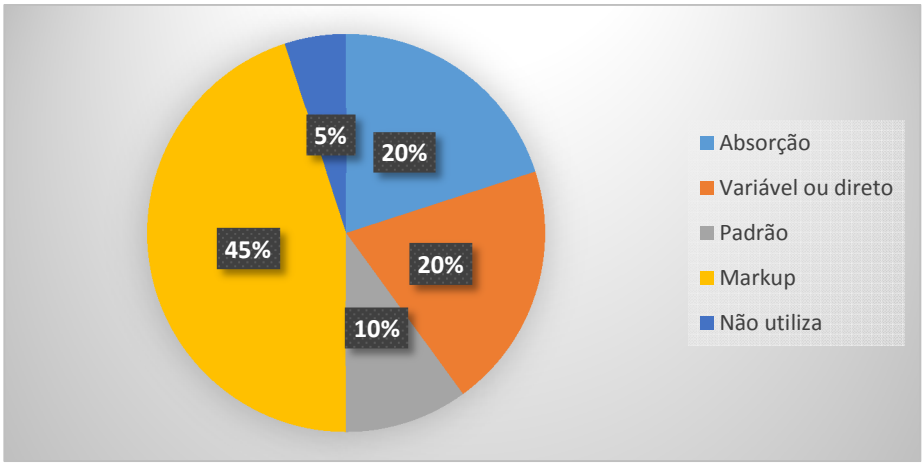
Pode-se comprovar que a complexidade do tema de análise de custos e formação de preços não é considerada como um inestimável conjunto de ferramentas para controle e tomada de decisão, pois o maior fator considerado é o da qualidade.

Verificado o nível de conhecimento em análise de custos, constata-se que 20% dos respondentes dizem ter pouco conhecimento, enquanto que 27% dizem ter muito conhecimento, restando 53% com algum conhecimento em análise de custos.

Segundo Leone (2000), os sistemas de custeio são estabelecidos de acordo com os interessados e segundo a natureza das operações e atividades da empresa.

Constata-se que em 47% das empresas não há departamento de análise de custos e formação de preços, enquanto que nas demais, 53%, utilizam algum tipo de método para apuração de custos, como segue:

GRÁFICO 3 – EMPRESAS QUE UTILIZAM MÉTODO DE APURAÇÃO DE CUSTOS



FONTE: Elaborado pelo autor (2016)

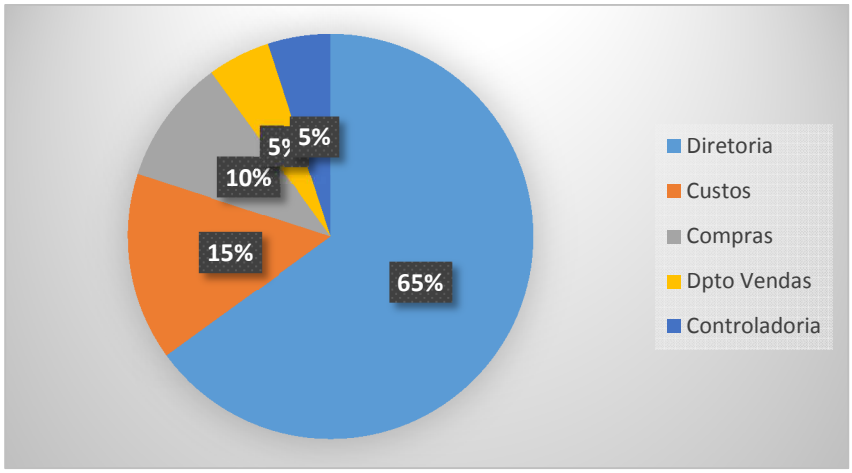
Nota-se expressivamente que as empresas se valem do Markup na determinação da apuração de custos. Segundo Santos (1995), Markup é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda.

Questionados se a empresa conhece seus custos fixos e variáveis, 93% se dizem conhecedores, restando apenas 7% que desconhecem tais custos. Avaliou-se que 80% das empresas se utilizam de informações de custos para tomada de decisão de preços.

Segundo Cogan (2013), desde o advento da Revolução Industrial até os dias atuais, tendo em vista o custo e em última análise o preço, fundamental estratégia competitiva, o que não invalida a necessidade de se conhecerem os custos.

Na decisão do preço, quem decide pela formação de preço de venda é a diretoria (65%), enquanto que outros fatores, tais como: Custos (15%), Compras (10%), Departamento de vendas (5%), e Controladoria (5%) é que indicam preços de vendas.

GRÁFICO 4 – DECISÃO PELA FORMAÇÃO DE PREÇOS



FONTE: Elaborado pelo autor (2016)

Verifica-se que os custos fixos e variáveis influenciam na formação de preços, onde 67% indicam que influenciam, 13% influenciam muito e 13% tem pouca influência e 7% não influenciam. Outro fator importante, na formação de preços, é quanto ao "Mercado" que deve ser considerado, onde 33% consideram muito, 40% consideram e 20% consideram pouco e 7% não consideram.

Verificou-se que 87% das empresas calculam o ponto de equilíbrio para determinar o volume mínimo de vendas para não incorrer em prejuízos, um pouco menos das empresas 80% delas calculam o ponto de equilíbrio visando obter o resultado desejado.

Constata-se ainda, que os custos fixos e variáveis (41%), obtenção do retorno desejado (38%), aumento de participação no mercado (13%) e preço ao consumidor (9%), são fatores que afetam a formação de preços.

Avaliando os dados da pesquisa, constata-se que a tomada de decisão para definição de preços não se processa baseada em fundamentos de uma ciência exata, lastreada por formas de custeio ou dados extraídos de avaliação de custos, mas que são definidas de forma expressiva pela Diretoria.

E que se mostram conhecedores dos custos fixos e variáveis, o que permite o cálculo do volume mínimo de vendas para não incorrer em prejuízos ou mesmo para obtenção do resultado desejado.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Constata-se pela análise das respostas obtidas, que a grande dificuldade na formação de preços, não tem sido eliminadas ou reduzidas pela aplicação de métodos de custeio. Os custos como fator chave no sucesso da empresa apresentou pouca representação onde a fator qualidade apresentou expressiva participação.

Embora haja conhecimento de análise de custos, a existência de departamento para este fim e formação de preços constituído sem pelo menos metade das empresas pesquisadas, ainda valem-se para formação de preços de um índice aplicado sobre os custos.

A pesquisa demonstra forte conhecimento dos custos fixos e variáveis, e por isso confirmam ampla utilização das informações de custos e que estes exercem forte influência, na formação de preços. Nota-se também, forte consideração nesta formação de preços o fator mercado, bem como cálculos são efetuados na determinação de volume de vendas para não incorrer em prejuízos e obtenção do resultado desejado.

Dois grandes fatores são destacados por afetarem a formação de preços, o grande desafio do empresário em obter o retorno desejado sob a avaliação dos custos fixos e variáveis.

A discussão sobre modelos ideais de custeio, determinação de preço de venda, continua despertando o interesse de grande parte das empresas e acadêmicos, outrossim, não pretende-se esgotar o tema, mas demonstrar que, cada vez mais, num mercado altamente competitivo, existe um aumento de complexidade na avaliação de custos e formação de preços de venda, relacionadas com a operação da empresa. Decisão difícil de tomar, mas imprescindível para o sucesso das empresas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALLORA, F., **Unidade de medida da produção para custos e controles gerencias das fabricações**. 1ª ed. São Paulo: Pioneira, 1995.

BERTI, A. **Contabilidade e a análise de custos**. Curitiba: Juruá, 2006.

BRUNI, A. L.**Administração de Custos, preços e lucros**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CASTRO, C. M.**A prática da pesquisa**. 2ª ed. São Paulo: Pearson, 2006.

CERVO, A. L.; SILVA, R. **Metodologia científica**. 6ª Ed .São Paulo: Pearson, 2006.

COGAN, S.**Custos e formação de preços: análise e prática**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, S. A.**Curso básico de Contabilidade de Custos**.3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DUTRA, R. G.**Custos uma abordagem prática**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 2005.

FONSECA, J. J. S**. Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2001. Apostila

GARRISON, R.H; NOREEN, E.W.**Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A**. Metodologia Científica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEONE, G. S.G. **Curso de contabilidade de custos**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Custos um enfoque administrativo volume I**. 14ª ed. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2001.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, E.**Custos: análise e gestão**. 2ªEd.São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

SANTOS, J.J. **Formação do preço e do lucro**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Análise de custos**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. **Contabilidade e análise de custos**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VIANNA, I. O. DE A. **Metodologia do trabalho científico.** 1ª ed. São Paulo: EPU, 2001.

VICECONTI, P. E. V.; NEVES, S.**Contabilidade de Custos**. 7ª ed. São Paulo: Frase editora, 2003.

WERNKE, R.**Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

_____. **Análise de custos e preços de venda**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.