

## A INFLUÊNCIA DAS VARIÁVEIS SUBJETIVAS NO PROCESSO DE GESTÃO DE CUSTOS NO VAREJO

## THE INFLUENCE OF SUBJECTIVE VARIABLES IN THE PROCESS OF COST MANAGEMENT IN RETAIL

**Dusan Schreiber\***

Doutor em Administração/Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Professor Adjunto da Universidade Feevale

E-mail: [dusan@feevale.br](mailto:dusan@feevale.br)

São Leopoldo, Rio Grande do Sul, Brasil

---

\*Endereço: Dusan Schreiber

South Konsult - Consultoria Empresarial Ltda, Rua Bolívia 120 - Pinheiros, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, Brasil, CEP: 93042-160.

**Editora-chefe: Dra. Marlene Araújo de Carvalho/Faculdade Santo Agostinho**

**Artigo recebido em 17/02/2014. Última versão recebida em 10/03/2014. Aprovado em 11/03/2014.**

**Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review pela Editora-Chefe; e b) Double Blind Review (avaliação cega por dois avaliadores da área).**

## RESUMO

As reduzidas barreiras de entrada fazem do comércio varejista a escolha preferencial para a maioria dos empreendedores iniciarem seu próprio negócio. No entanto, a maioria deles carece tanto de conhecimento específico no segmento escolhido como de técnicas de gestão. O governo, por meio de suas autarquias, agências de apoio e bancos oficiais, tem ofertado condições favoráveis para a capacitação do setor, porém a maioria dos programas falha na implementação dos preceitos “in loco”. O presente artigo procura analisar, por meio do caso empírico da empresa ALFA, estabelecimento varejista de materiais para construção civil do sul do país, a influência de variáveis subjetivas no processo decisório que visa definir critérios para gerenciar os custos e alinhar com a formação do preço de venda. A presente pesquisa foi realizada através de estratégia de pesquisa de estudo de caso único e método de pesquisa-ação e os resultados demonstram a necessidade de ampliar a percepção do pesquisador sobre o ambiente organizacional e atentar para os aspectos de cunho qualitativo.

**Palavras-chave:** Custos. Varejo. Subjetividade.

## ABSTRACT

The low barriers to entry make the retail trade the preferred choice for most entrepreneurs start their own business . However most of them lacks both expertise in the segment chosen as management techniques . The government, through its authorities , supporting banks and official agencies , has offered favorable conditions for the empowerment of the sector, but most programs fail in the implementation of the precepts " in loco" . This article seeks to examine, through empirical case company ALFA , retail establishment of materials for construction of the south , the influence of subjective variables in the decision process which aims to define criteria to manage costs and align with the pricing sales . This research was conducted through survey of single case study and action research method and the results demonstrate the need to broaden the perception of the researcher on the organizational environment and attentive to the aspects of qualitative matrix strategy.

**Keywords:** Costs. Retail. Subjectivity.

## 1 INTRODUÇÃO

O comércio varejista, notadamente de porte micro e pequeno, vem representando, cada vez mais, a porta de entrada no mercado, da maioria dos empreendedores, independente de cor, raça, sexo ou nacionalidade (GEM, 2007). Tanto os empreendedores por necessidade como por oportunidade têm optado por esta alternativa de negócio por apresentar reduzidas barreiras de entrada, dentre as quais se destacam o capital, conhecimento, tecnologia embarcada ou redes de relacionamento (SEBRAE, 2009).

Considerado como um dos principais indicadores de “temperatura” da atividade econômica, o comércio varejista tem recebido apoio, estímulos e incentivo de principais setores do governo, tanto de esfera federal, estadual e municipal (IBGE, 2009; IPEA, 2009; SEBRAE, 2009). Organizado e representado politicamente por entidades constituídas para defender seus interesses junto aos três poderes (executivo, legislativo e judiciário) através de sindicatos patronais, câmaras de diretores lojistas, federações e confederações, além do Serviço de Aprendizagem Nacional do Comércio (SENAC), os números do setor do varejo confirmam a relevância para a economia nacional. Dentre os principais destacam-se o volume de receitas e geração de emprego e renda, com quase 48 bilhões de reais de vendas no ano 2007, e de empregos, com quase 6,4 milhões de pessoas empregadas no setor, em dezembro do mesmo ano (IBGE, 2007).

No entanto a mesma organização não se verifica em rotina de gestão nos estabelecimentos do varejo, principalmente de micro e pequeno porte, apesar de inúmeros programas de capacitação ofertados por entidades representativas, de aprendizagem e de apoio à micro e pequenas empresas. A respectiva oferta vai desde programas de organização com o foco estruturante como planejamento empresarial, qualidade total, gestão de pessoas, estoques, atendimento a clientes até, é claro, o registro sistemático e organizado de recursos financeiros que transitam pelo estabelecimento comercial. Isso sem mencionar cursos voltados para capacitar o empreendedor a realizar o processo mais reflexivo de análise dos dados quantitativos com o objetivo de subsidiar a tomada de decisão e, assim, promover o efetivo gerenciamento organizacional, visando à manutenção ou ao aprimoramento do resultado econômico.

Considerando-se que os respectivos programas ocorrem e com a participação efetiva surge, destarte, o inevitável questionamento do que acontece que muito pouco do conteúdo repassado é incorporado à prática gerencial das empresas comerciais, notadamente das de micro e de pequeno porte. Quais seriam as razões para o insucesso? O método, o conteúdo, os

empreendedores? Ou, ainda, será que as condições internas das organizações não estariam colaborando para a implementação de melhorias de gestão?

Neste sentido, com o objetivo de contribuir para o debate, o presente artigo apresenta relato decorrente de uma pesquisa, realizada através da estratégia de estudo de caso único e empregando o método de pesquisa-ação, realizada por um dos autores, em um estabelecimento de comércio varejista de pequeno porte, da região metropolitana de Porto Alegre. O objetivo original da pesquisa referia-se à implantação de um sistema de custos e consequente consolidação do processo de formação do preço de venda. O referido processo apresentou dificuldades, as quais foram interpretadas, à luz de vertentes teóricas seminais, como de base subjetiva e de cunho cultural, das referidas organizações.

Para tornar a leitura mais fluida e coerente, a estrutura do artigo será iniciada pela apresentação da fundamentação teórica sobre a estrutura do comércio varejista incluindo nuances e especificidades que caracterizam o referido setor, incluindo o embasamento relativo a custos e formação do preço de venda no varejo. Na sequência será feita uma revisão de literatura concernente ao processo de tomada de decisão, subjetividade dentro das organizações e aspectos de cultura organizacional. Seguem então comentários sobre a escolha da estratégia de pesquisa e do método empregado, acompanhado de caracterização das empresas estudadas. Análise dos resultados, considerações finais e referências finalizam o presente trabalho.

O autor acredita que o relato, como as reflexões suscitadas pela experiência, pode auxiliar aos acadêmicos e profissionais da área de custos, no sentido de expandir os horizontes perceptivos, atentando para sutilezas que podem influenciar de forma relevante o trabalho técnico de implantação de sistemas de custos nas organizações.

## **2 REFLEXÕES SOBRE AS CARACTERÍSTICAS DE GESTÃO DO COMÉRCIO VAREJISTA**

Com quase 1,34 milhões de estabelecimentos espalhados por todo Brasil, em final de 2007 (IBGE, 2007), o comércio varejista não é apenas representativo economicamente, sob o ponto de vista de geração de renda e de empregos, como também simboliza a oportunidade ímpar de realização de sonhos para a maioria dos brasileiros de se tornarem empresários. Este ingresso relativamente facilitado no segmento de varejo pode ser aferido, de forma simplificada, com base na comparação com o número de estabelecimentos industriais

existentes no país no mesmo período temporal, de 164 mil empresas, ou ainda, com o número de estabelecimentos de comércio atacadista, de 110 mil (IBGE, 2007).

Diferentemente do que ocorre no segmento industrial, com investimento relevante em bens de capital, conhecimento técnico específico, sistemas logísticos, comunicação, canais de distribuição, entre outros, ou com o setor comercial atacadista, de alto nível de competência na gestão de estoques e comprometimento de capital de giro, o comércio varejista apresenta relativa facilidade de entrada. De forma geral, com baixo nível de exigência de capital em termos de alocação em investimento fixo (móveis e utensílios, infraestrutura, informática, etc.) e de capital de giro (estoque de mercadorias para revenda – de ampla variedade e pouca quantidade unitária por categoria), o segmento se torna atraente principalmente para as pessoas que se encontram à margem do mercado formal de trabalho (GEM, 2007; SEBRAE, 2009). O mesmo pode se constatar também em empresas de determinados serviços, como de limpeza, portaria, entre outros.

Naturalmente que a descrição visa retratar a realidade da maioria das micro e pequenas empresas do setor de comércio varejista, não sendo considerados os estabelecimentos que tem por objeto a comercialização de produtos que exigem conhecimento técnico específico, seja durante o processo de sua comercialização, seja na etapa do atendimento pós-venda (PARENTE, 2000; GODOY, 2005; SAIANI, 2006). Dependendo do produto ou exigências previstas em lei, o segmento do comércio varejista passa a apresentar restrições similares ao setor industrial e do comércio atacadista, ou seja, de barreiras, que podem ser representadas por conhecimento específico, patentes, registros junto a determinadas autarquias ou até mesmo de capital, na forma de comprovação de capacidade financeira.

No entanto, como regra geral, pode se considerar que o segmento de comércio varejista representa, de fato, a porta de entrada para o empreendedor de baixa renda e até de classe média, os quais, normalmente não possuem qualquer tipo de preparação prévia, nem de linha de produtos escolhido para a comercialização e tampouco de gestão comercial (inclusive de custos e precificação). Imbuído de muita coragem e determinação, frequentemente em decorrência de falta de alternativas, principalmente no caso do empreendedor por necessidade (GEM, 2007; SEBRAE, 2009), o investimento empresarial representa muitas vezes mais uma aposta do que investimento propriamente dito, o qual deveria sempre vir fundamentado no processo de planejamento e respaldado em dados e informações do segmento escolhido (LEVY e WEITZ, 2000; SEBRAE, 2009).

Percebendo esta realidade uma série de entidades governamentais, serviços autônomos e instituições representativas incorporaram dentro de seus objetivos a realização de programas

de capacitação de empreendedores visando introduzir práticas empresariais no setor do comércio varejista. Desde a década de setenta do século passado uma grande variedade de diferentes produtos de capacitação passou a ser ofertada, a valores simbólicos ou até totalmente subsidiados (SEBRAE, 2009; BACEN, 2009). Dentre deles muitos focados na capacitação em gestão de custos, recursos financeiros e de formação de preços.

Apesar de todo esforço é notório e facilmente perceptível que os treinamentos, capacitações, cursos e até consultorias customizadas não tem conseguido reverter o quadro de amadorismo e empirismo que domina as práticas de gestores dos estabelecimentos comerciais no varejo (PARENTE, 2000; LEVY e WEITZ, 2000; GODOY, 2005; SAIANI, 2006). As fórmulas simplificadas e o reducionismo da complexidade da realidade do mercado têm prevalecido, fazendo com que sejam adotadas as taxas de marcação definidas aleatoriamente ou por consenso, ou, ainda, através da divisão da média aritmética simples de valores praticados no mercado pelo custo de aquisição.

Como resultado do absoluto desconhecimento de margens reais praticadas percebe-se que o gestor do comércio varejista entrega o futuro do seu negócio à sorte. Procura “acertar” na escolha de mercadorias de rápido giro, que podem facultar a capitalização da empresa por meio da diferença entre os prazos médios de realização de valores de entrada e saída, compensando, muitas vezes até o custo de eventual desconto de títulos de crédito. Além disso, o empreendedor conta, muitas vezes, com a disponibilidade de linhas de crédito com custo reduzido, pela rede de bancos oficiais credenciados junto a governo federal e estadual; resultado da ação política organizada da categoria.

Entretanto as relativas “facilidades” ou “sorte” não se sustentam frente à gestão planejada e competente, baseada em fatos, preferencialmente quantificados, que possam facultar a definição e estabelecimento de metas e objetivos, periodicidade temporal de sua realização e, principalmente, verificação e controle. Os autores como Weitz (2000), Grazziotin e Tasca (2000), Las Casas (2000), Godoy (2005) e Saiani (2006) destacaram como pontos mais relevantes do comércio varejista a localização, mix adequado de mercadorias, logística, propaganda e publicidade, programação visual interna e externa, política de preços e prazos de financiamento, além de relacionamento com os *stakeholders*, dentre eles os fornecedores e colaboradores.

Em todos os aspectos citados a seleção adequada e pertinente, baseada em processo de planejamento previamente elaborado e estruturado possibilita ao empresário uma substancial redução tanto no montante de investimento inicial como na manutenção da operação em si. Por esse motivo recomenda-se a utilização de métricas quantitativas que possam facultar o

controle tanto de processos internos como do desempenho global da operação. É visível e notória, desta forma, a importância de sistemas de custeio da atividade do comércio varejista. Por essa razão na seção a seguir o tema será abordado com maior detalhamento.

### **3 PROPOSIÇÕES DE SISTEMAS DE CUSTOS ESTRUTURANTES DO COMÉRCIO VAREJISTA**

Apesar de uma extensa tipologia que pode ser atribuída ao setor do comércio varejista, normalmente decorrente da tipificação do público-alvo, o que implica decisões de localização, determinação do mix de produtos, além da caracterização destes, em termos de marca e alusão ao atributo de utilidade esperada, é possível definir a sua estrutura básica. É ela que será objeto do investimento a ser suportado pelo empreendedor em termos de recursos financeiros e que gerará diferentes níveis de fluxo de ingressos e de desembolsos ao longo de sua operação (WEITZ, 2000; GRAZZIOTIN e TASCA, 2000; LAS CASAS, 2000; PARENTE, 2000; GODOY, 2005; SAIANI, 2006).

Esta estrutura básica consiste de ponto comercial, cuja seleção deve ser alinhada com a estratégia da operação (loja de rua, no shopping center, galeria, sala comercial, etc.), não necessariamente própria (sob o ponto de vista de prioridade é recomendável o aluguel, para evitar a alocação de recursos financeiros em itens que não geram receita *per se*), infraestrutura e estoque (WEITZ, 2000; LAS CASAS, 2000; GODOY, 2005; SAIANI, 2006). Não foi mencionado o capital de giro, pois se entende que a existência do mesmo está implícita e subjacente a toda operação e cujo volume deve contemplar os períodos médios de realização dos ingressos e desembolsos de determinado estabelecimento comercial. Trata-se, na sua essência, do fluxo operacional, que engloba, inclusive, a contratação de pessoas e divulgação institucional ou das mercadorias, mesmo que por períodos pré-fixados e embasados contratualmente (COGAN, 1999; LEONE, 2000; BORNIA, 2002; MARTINS, 2006).

Sob a infraestrutura entende-se todo o investimento em móveis e utensílios, tanto da área de atendimento, como na área de suporte, informatização e programação visual, tanto interna como externa. Já o estoque refere-se à aplicação de recursos em mercadorias para a revenda, em quantidade suficiente a cobrir o período de comercialização até a sua reposição, que compreende o período de colocação de pedido junto ao fornecedor, produção e transporte até o estabelecimento comercial. Para o cálculo do volume do estoque inicial de cada mercadoria se sugere a coleta das informações descritas e consequente determinação de ponto de pedido, sendo que o prazo de comercialização será inicialmente estimado e mais adiante, já

durante a operação, objeto de correção, mediante dados históricos coletados e tratados (NAKAGAWA, 1993; COGAN, 1999; LEONE, 2000; BORNIA, 2002; MEGLIORINI, 2006; MARTINS, 2006).

O investimento inicial em imobilizado e estoque inicial implicará, em si, desembolsos *a posteriori*, decorrente da necessidade de manutenção do imobilizado, seja por desgaste ou por obsolescência, da mesma forma como o estoque de mercadorias, que deverá ser reposto em decorrência do volume comercializado e entregue a clientes. No entanto constata-se em paralelo o fluxo contínuo de desembolsos vinculado ao esforço empreendido para tornar a operação bem sucedida, através da contratação de pessoas, de todos os itens que garantem a sua vinculação, como pagamento de salários, comissões e o próprio pró-labore dos sócios à frente da empresa, além do esforço de comunicação institucional, marketing e propaganda (LAS CASAS, 2000; LEONE, 2000; BORNIA, 2002; MEGLIORINI, 2006; MARTINS, 2006).

Naturalmente que todos os desembolsos constituídos devem ser devidamente recuperados ao longo da operação, através da margem de contribuição que deve integrar os preços de venda cobrados do cliente por ocasião de sua comercialização (NAKAGAWA, 1993; COGAN, 1999; BORNIA, 2002; MEGLIORINI, 2006). Esta constatação não representa nenhuma novidade, a qual fica ao encargo da complexidade desta tarefa que é objeto de debates e polêmicas, tanto em meio acadêmico como corporativo. A referida complexidade não se traduz na dificuldade de realização de cálculos da margem de contribuição e, isto sim, na definição de critérios que devem nortear o processo de cálculo e de alocação de margens de contribuição individuais para cada mercadoria comercializada, ou o agrupamento destas em famílias ou linhas.

A literatura que versa sobre o assunto é vasta e em muitos pontos reflete consenso entre os autores, sugerindo que a possível dificuldade pode advir de sua aplicação em campo. Entretanto, ao mesmo tempo em que os autores concordam em abordagens como o cálculo de custos de aquisição e de tratamento de valores decorrentes de impostos como ICMS e IPI, além de custos de frete no cálculo do preço de venda, é possível verificar divergências em outros aspectos. Dentre elas destaca-se a questão de caracterização de valores e sua classificação em fixos e variáveis, além de formas de apurar os mesmos, que pode ser a série histórica ou estimativa, ou ainda, baseada em metas e objetivos organizacionais (NAKAGAWA, 1993; COGAN, 1999; LEONE, 2000; BORNIA, 2002; MEGLIORINI, 2006; MARTINS, 2006).



Outra questão que suscita a polêmica refere-se à alocação de parcelas de valores de custo fixo às determinadas linhas de mercadorias, em apoio à estratégia organizacional, visando fomentar a alavancagem de vendas de mercadorias específicas que se caracterizam por impulsionar a comercialização do mix de outros itens, alinhados ou complementares. Existem vertentes teóricas que se opõem à distribuição customizada (ou por conveniência) de custos, recomendando a adoção de critério linear de rateio, por entender que as dificuldades de apurar os valores de custos recuperados por linha, por ocasião da realização, não compensam a referida flexibilidade (NAKAGAWA, 1993; COGAN, 1999; LAS CASAS, 2000; BORNIA, 2002; MEGLIORINI, 2006; MARTINS, 2006).

O rateio de valores de custo fixo com base em série histórica de vendas, de um determinado período temporal (ou períodos – no caso de vendas sazonais) estratificado por linha de mercadorias em curva ABC ou ainda pelo sistema de interposição de curvas de elasticidade da demanda também são alternativas que encontram adeptos tanto no meio acadêmico como corporativo. A referida composição pode apresentar duas variações principais, a saber, em unidades comercializadas ou em valor, sendo necessário o cálculo de valores médios, em virtude de descontos comerciais praticados ao longo do respectivo período em análise (NAKAGAWA, 1995; COGAN, 2000; SILVESTRE, 2002).

Enfim, cada um dos critérios de rateio de custos apresentará uma gama de diferentes valores a serem utilizados no processo de formação de preços ao consumidor, refletindo-se diretamente em maior ou menor competitividade organizacional. Destarte pode se concluir que cada um dos critérios adotados apresenta vantagens e desvantagens que devem ser considerados pelo gestor no processo decisório que visa definir a forma de cálculo de custos e de formação do preço de venda ao consumidor. Por esse motivo na seção a seguir serão apresentadas bases conceituais que versam sobre como ocorre o processo de tomada de decisão. Nem sempre a objetividade impera.

#### **4 CARACTERIZAÇÃO DO PROCESSO DECISÓRIO ORGANIZACIONAL**

Concebido originalmente como um processo de etapas sequenciais que visa construir a solução mais adequada para um determinado problema, o conceito do processo decisório evoluiu gradativamente em termos de complexidade e abrangência em consequência do reconhecimento da influência das variáveis subjetivas sobre o decisor no ambiente organizacional. Do esforço empreendido pelos pesquisadores, no início do século passado, para mapear, identificar e padronizar as variáveis objetivas e fatores percebidos como centrais

no processo de tomada de decisão, por meio de ferramentas tecnológicas mais ou menos avançadas, em cada período temporal, a subjetividade manifestada no processo decisório exigiu um redirecionamento de foco de pesquisa e mudança do processo de análise.

Trull (1966) constata que o processo decisório é tratado na literatura tradicional como uma sequência de etapas multifatoriais que visa solucionar um determinado problema condicionado a um conjunto de restrições. Dentro deste conceito se presume que as organizações se fundamentam em comportamento racional para conceber as soluções específicas e que o conhecimento dos fatores intervenientes (tanto internos como externos) é conhecido ou é passível de ser assimilado. Esta abordagem permite o entendimento de que é possível estruturar o processo decisório com auxílio de ferramentas de informática dispensando-lhe tratamento de cunho estatístico e matemático.

Para Dean e Sharfman (1996) as restrições ambientais desempenham uma função relevante na definição de escolhas em processo decisório, reduzindo, desta forma, a importância do processo de escolha. Os processos de decisão influenciam a efetividade decisória por meio de influência das escolhas feitas em meio a um conjunto de restrições. Para que o processo decisório resulte numa escolha efetiva o mesmo deverá (i) estar orientado para o atingimento dos objetivos organizacionais; (ii) baseado sobre informações precisas e que vinculam várias alternativas aos objetivos organizacionais e (iii) estar baseado em análise e compreensão das restrições ambientais.

Dean e Sharfman (1996) destacam também o comportamento político como um aspecto do processo de decisão organizacional e que se apoia em duas premissas: (i) indivíduos nas organizações apresentam diferentes interesses tanto no âmbito funcional, hierárquico, profissional, como pessoal; (ii) indivíduos dentro das organizações tentam influenciar os resultados das decisões com o objetivo de atender seus próprios interesses e para isso se utilizam de um amplo leque de técnicas de cunho político.

Milburn e Billings (1976) define o processo decisório como um processo constituído de múltiplos estágios, nos quais devem ser inicialmente identificados os problemas e vinculados às dimensões individuais ou coletivas com conseqüente busca e identificação de alternativas e conseqüências das escolhas, finalizado com a implementação das referidas escolhas e avaliação de seus resultados com o objetivo de verificar se o problema foi eliminado. Desta forma a definição do problema é o resultado do processo social, psicológico e político. Constata-se que a tomada de decisão envolve tipos diferentes de incertezas e de riscos sendo que as diferenças de percepção tanto de incertezas como de riscos levam a diferentes processos de busca de alternativas de escolhas.

Nel, Pitt, Berthon e Prendergast (1996) argumentam que o processo decisório envolve múltiplos atores que participam de várias formas em diferentes pontos no processo. Verifica-se que existe a possibilidade de que várias áreas funcionais podem assumir posições e papéis alternativos durante o processo decisório, ficando à disposição dos tomadores de decisão para serem requisitados, dependendo da complexidade do problema e/ou de alternativas de soluções apresentadas.

Schwenk (1984) sugere que quando a incerteza do ambiente não é passível de ser minimizada pela ação organizacional, os gestores tendem a alterar a sua percepção do ambiente para que o mesmo esteja menos incerto. Por isso os gestores manifestam a preferência pela tomada de decisão com base em modelos que simplificam a realidade construída. Os decisores tendem a valorizar as informações que confirmam suas hipóteses e desqualificar as informações com teor contrário a estas hipóteses pré-formuladas.

Hitt e Tyler (1998) argumentam que como não são as organizações que tomam decisões e sim as pessoas as decisões estão condicionadas aos processos da percepção e avaliação de caráter pessoal. Entende-se que estes processos apresentam restrições decorrentes das necessidades, valores, experiências, expectativas e cognição individual de quem toma decisão. Com o objetivo de reduzir o caráter restritivo de interesses individuais as pesquisas mais recentes reforçam a necessidade de integrar os elementos normativos racionais, de controle externo e perspectivas de escolha estratégica no modelo do processo decisório. As pesquisas identificam que as variáveis que apresentam o risco de maior influência sobre a tomada de decisão são a idade do tomador de decisões, seu nível de educação formal, tempo e natureza de experiência profissional, além do nível hierárquico, complexidade cognitiva e orientação (reação) ao risco.

Harrison e Pelletier (2000) destacam também o poder como elemento inerente do processo decisório, mas afirmam que a intensidade de sua manifestação está condicionada ao contexto e situação. A decisão é interpretada como um momento dentro do processo de avaliação de alternativas para atingir um objetivo específico, sendo que as expectativas sobre um particular curso de ação impelem o tomador de decisões selecionar o curso de ação mais alinhado com os resultados esperados. Desta forma maior parte do comportamento de quem decide pode ser explicado no contexto das decisões a serem tomadas.

Bateman e Zeithaml (1989) verificam que a forma e o tipo de linguagem utilizada (os termos e palavras específicas) na apresentação das informações que subsidiam o processo decisório influencia o tomador de decisões na escolha das alternativas e na própria decisão. Constatam, também, que a interpretação e a forma de percepção das experiências passadas de

quem decide influenciam tanto a sua percepção dos eventos no presente como as tendências futuras. Destacam, também, a relevância da influência do sentido negativo ou positivo das palavras utilizadas na apresentação de dados e informações.

Concluindo esta seção pode-se afirmar que o empreendedor ou gestor optam, frequentemente, por considerar as variáveis de caráter mais subjetivo, mas de formulação mais simples e sumária, descomplicada, mesmo que as evidências embasadoras sejam apenas a prática discursiva de atores a quem atribui importância dentro da relação social constituída. Destarte, emerge a “concretude” das variáveis culturais, objeto de revisão da seção a seguir.

## 5 A SUBJETIVIDADE E A CULTURA ORGANIZACIONAL

As realidades socialmente construídas apresentam um conjunto de características idiossincráticas, próprias, como linguagens, simbologia, significados, dados e informações, padrão de comportamento de atores atuantes, formas de interpretação de eventos sociais e organizacionais, das relações de poder, de políticas, história, metáforas, mitos, problemas, atributos, visão interna e externa, sensações e jogos (WEICK, 1995). Por esse motivo para Daft e Weick (2005) os ambientes sociais e organizacionais precisam ser interpretados. Os atores que fazem parte do ambiente assumem o papel ativo na construção de eventos para que os mesmos adquiram sentido. Esta atuação se dá com base em seus comportamentos e atitudes, tomando posições, ignorando algumas nuances e prestando atenção a outras. A interpretação representa o processo de tradução dos eventos organizacionais, de desenvolvimento de modelos para a compreensão, de descoberta de significados e de montagem de esquemas conceituais.

Para Buttle (1994) a comunicação representa o “locus” de processos através do qual as pessoas co-criam, administram e transformam a realidade social da qual elas mesmas fazem parte. Mais do que a mera co-orientação na direção de um conjunto comum de significados referenciais as pessoas interpretam os discursos (ações) de outros e co-ordenam suas próprias ações de acordo com o resultado desta interpretação. Este processo interpretativo e coordenado produz a realidade social dentro da qual a pessoa se encontra inserida.

Os sentidos, por sua vez, assumem suas próprias significações que não são universais ficando condicionadas às linguagens que representam a cultura, ou seja, um tipo específico de código. Este código constitui um referencial que apoia a construção (ou reconstrução) da visão e do sentido do mundo percebido. O referencial é utilizado para designar, classificar, ligar e colocar ordem no universo. O referencial também define os princípios de classificação

com base nos quais a sociedade pode ser segmentada em grupos distintos e fornece esquemas de interpretação que embasam o entendimento de facilidades ou de dificuldades (VAUGHN, 1995; CLEGG, 1996; STRATI, 1998).

Com base neste entendimento, é possível afirmar que o conceito de cultura é, essencialmente, semiótico, fundamentado na constatação de que o ser humano é, de certa forma, refém dos significados que ele mesmo construiu. Desta forma deduz-se que se trata de uma ciência de natureza interpretativa e não uma ciência experimental em busca de leis. A análise, portanto, consiste em escolha entre as estruturas de significação, que podem ser compreendidas como códigos estabelecidos, com o objetivo de determinar a base social e sua importância. Trata-se, muitas vezes, de enfrentar uma multiplicidade de estruturas conceituais complexas, muitas das quais se encontram sobrepostas ou amarradas umas às outras. A análise cultural é intrinsecamente incompleta e, o que é pior, quanto mais profunda, menos completa (GEERTZ, 1989; HOEBEL; FROST, 2001).

Estudando o fenômeno da cultura Schein (1988) afirma que a mesma pode ser dividida em três elementos, cada um abrangendo uma série de fenômenos interdependentes. São eles: (i) preceitos compreendidos como conjunto de normas, valores, regulamentos, política administrativa, tradições, estilos gerenciais, questões formais (leis), assim como costumes, rituais, padrões e aspectos informais que são seguidos tacitamente; (ii) tecnologia, sendo entendida como conjunto de instrumentos, processos, layout, distribuição de tarefas, divisão de trabalho e fluxo organizacional subsidiando a função técnica, metodológica científica, racional e operativa da organização; (iii) caráter como um conjunto de expressões ativas e afetivas dos indivíduos da organização, manifestações subjetivas, as percepções, os sentimentos e as reações positivas ou negativas dos sujeitos organizacionais características dos comportamentos grupais.

Para Geertz (1989) e Hoebel e Frost (2001), as ideias, valores, atos e até mesmo as próprias emoções são produtos culturais, ou seja, produtos manufaturados com base em tendências, capacidades e disposições com as quais nascemos, mas, apesar disso, manufaturados. Com base neste entendimento é possível afirmar que também as relações sociais, sejam elas construídas espontaneamente (amizades), por laços de parentesco (núcleo familiar) ou em ambientes formalmente constituídos (organizações, vizinhança, clubes, etc.) também são produtos culturais. Enfim, a cultura pode ser interpretada como um processo por meio do qual ocorre de forma permanente a construção e a reconstrução da realidade – da vida.

## 6 MÉTODO

Diferentemente do que ocorre em situações de pesquisa onde predominam dados e informações de caráter objetivo, preferencialmente quantitativo, com premência de organizar, categorizar, classificar e tratar os dados, com vista a viabilizar o inevitável reducionismo e consequente compreensão e análise dos mesmos, os casos de abordagem qualitativa exigem um tratamento diferenciado. Para começar inexitem dados precisos e situações definidas. A subjetividade contamina as evidências, discursos carecem de clareza e de objetividade. Números e dados quantitativos são contestados sem piedade, com base em argumentos baseados na experiência empírica do sujeito, valorizando mais as redes de relações sociais e “verdades” perenizadas por meio de narrativas, em detrimento de fatos, dados, estatísticas, técnicas e análises, de cunho científico, lançando o pesquisador em terreno incerto e de alto nível de complexidade. Trata-se de dimensão subjetiva, a qual, em última análise, recorrentemente faz-se presente em processos de decisão organizacional.

Dentro deste cenário, muito bem descrito por autores de metodologia científica qualitativa como Chizzotti (2005) e Demo (2006), entre outros, faz-se mister a adoção de uma estratégia de pesquisa que contemple as variáveis subjetivas e situações que pedem análise em profundidade. A estratégia mais pertinente, segundo autores como Tull e Hawkins (1976), Bonoma (1985) e Yin (2005) é o estudo de caso.

Tull e Hawkins (1976, p. 323) afirmam que "um estudo de caso refere-se a uma análise intensiva de uma situação particular". De acordo com Yin (2005), a preferência pelo uso do estudo de caso deve ser no estudo de eventos contemporâneos, em situações onde os comportamentos relevantes não podem ser manipulados, mas onde é possível se fazer observações diretas e entrevistas sistemáticas. O estudo foi realizado com uma visão externa dos pesquisadores, sem envolvimento nem manipulação de quaisquer informações e os fatos levantados pelo estudo são contemporâneos. Dentre as aplicações para o estudo de caso citado por Yin (2005), nesse trabalho procurou-se descrever o contexto da vida real e realizar uma avaliação descritiva.

O estudo de caso é útil, segundo Bonoma (1985, p. 207), "... quando um fenômeno é amplo e complexo, onde o corpo de conhecimentos existente é insuficiente para permitir a proposição de questões causais e quando um fenômeno não pode ser estudado fora do contexto no qual ele naturalmente ocorre". Os objetivos do Método do Estudo de Caso não são a quantificação ou a enumeração, "... mas, ao invés disto: (1) descrição; (2) classificação

(desenvolvimento de tipologia); (3) desenvolvimento teórico; e (4) o teste limitado da teoria. Em uma palavra, o objetivo é compreensão" (p. 206).

Desta forma a seleção da estratégia de pesquisa delimitou as alternativas de escolha de abordagem metodológica e de técnicas de coleta de dados, as quais, naturalmente, deveriam alinhar-se com a necessidade de abarcar a complexidade que caracteriza a dimensão subjetiva organizacional. As vertentes teóricas apontam a abordagem etnográfica como a mais pertinente, com ênfase à pesquisa-ação, em casos quando o pesquisador compartilha a mesma experiência e ambiente com os sujeitos do estudo (COSTA, 1987; BOURDIEU, CHAMBOREDON e PASSERON, 2004).

Segundo Thiollent (1997) fazer a pesquisa-ação pressupõe planejamento, observação, ação e reflexão sobre as ações do cotidiano. No entanto, diferentemente do que ocorre com outros métodos de pesquisa, que visam essencialmente apenas à compreensão, a pesquisa-ação pressupõe a consecução de mudanças, ou seja, a realização de ação. Quando se tem como objetivo a introdução de melhorias, fundamentadas em processo reflexivo, o método de pesquisa-ação é considerado como o mais adequado por oportunizar a interação em campo, além da participação dos indivíduos envolvidos no processo na construção dos resultados. Nesse sentido se destaca a importância de democratizar o acesso ao conhecimento gerado no meio acadêmico, sob pena de torná-lo estéril, desvirtuando as expectativas do papel da academia, principalmente em ciências sociais aplicadas.

A efetividade de pesquisa-ação baseia-se no processo, por meio do qual o mesmo concatena as quatro etapas que o caracterizam: (i) diagnóstico, (ii) ação, (iii) avaliação e (iv) reflexão. Durante a primeira etapa, de diagnóstico, é identificado o problema, caracterizado e classificado, à luz de vertentes teóricas epistemológicas subjacentes. É neste momento que o pesquisador procura entender de como o conhecimento é construído e qual é a posição dos sujeitos da pesquisa. Nesta etapa se faz mister o questionamento e a investigação do fenômeno em tela, o que facultará a concepção de alternativas que melhor atendem ao objetivo de construir a solução do problema (BARBIER, 2002; STRINGER, 2007).

O compartilhamento de experiências, conhecimentos, de técnicas e abordagens de problemas com características similares, entre todos os participantes, pode oferecer excelentes contribuições nesta etapa da pesquisa. Faz parte desta fase a compreensão dos objetivos e das percepções e posicionamentos individuais de todos os envolvidos. Vale lembrar que o mesmo problema pode ser objeto de diferentes percepções e de pontos de vista, a partir do posicionamento que o sujeito ocupa no ambiente organizacional, ex. marketing, produção, vendas, contabilidade, financeiro, etc. (THIOLLENT, 1997).

Na segunda etapa da pesquisa-ação, que é constituída da ação (planejamento e implantação), é essencial que o pesquisador saiba se situar dentro do contexto de pesquisa e entenda que o papel dele é o de facilitador do processo de implantação da mudança. Para tanto ele deverá focar a conscientização e sensibilização de todos os envolvidos para a necessidade da mudança em si, independente da natureza desta, para que o processo de mudança se sustente *per se* e não dependa da intervenção do pesquisador de forma recorrente, o que estaria em desacordo com os objetivos da pesquisa-ação.

A terceira etapa, de avaliação, inclui, segundo a literatura revisada (THIOLLENT, 1997; BARBIER, 2002; STRINGER, 2007) a apreciação crítica do processo de pesquisa, com base nos resultados obtidos até aquele momento, à luz das vertentes teóricas concernentes. Vale destacar que é neste momento que é construído o quadro de indicadores de desempenho e se realiza a análise comparativa do que foi originalmente previsto na etapa do planejamento e realizado, suscitando questões que procuram elucidar os motivos de eventuais desvios. Apenas desta forma será possível passar para a última etapa do processo – a reflexão.

Durante a prática da reflexão o pesquisador e os demais participantes da pesquisa realizam a análise crítica do processo que deverá resultar em aprendizagem coletiva e aumento de repertório de soluções alternativas, além de desenhos preliminares de novos caminhos a trilhar ou, ao menos, investigar. As alternativas e os novos caminhos possíveis serão objeto de novos diagnósticos que poderão validar (ou não) a alocação de recursos organizacionais para a sua investigação (BARBIER, 2002; STRINGER, 2007).

O processo de mapeamento de custos existentes numa organização, independente de sua atividade econômica, depende de informações e de dados, que são fornecidos por pessoas que compartilham o mesmo ambiente operacional, mesmo que ocupem diferentes posições e contribuem de forma desigual ao longo do processo em questão. Destarte surge a necessidade de contribuição de todos, com seus pontos de vista e percepções para que o pesquisador possa identificar e quantificar, caracterizar, categorizar e qualificar cada um dos valores que compõem o fluxo operacional e contribuem para a estrutura de custos, devendo se refletir, portanto, na formação do preço de venda.

Um projeto que, aparentemente, carrega traços de objetividade, materialidade e foco essencialmente quantitativo, mas que pode receber a perturbação de toda ordem, decorrente de sua vinculação com a dimensão organizacional subjetiva, de interesses pessoais e de racionalidade limitada.



## 7 A CARACTERIZAÇÃO E ANÁLISE DO CASO DA EMPRESA ALFA

É possível afirmar que a descrição que será realizada a seguir, de um estabelecimento do comércio varejista de pequeno porte, localizado no sul do país, na região metropolitana de Porto Alegre, reflita, em linhas gerais, as características da maioria de pequenas empresas do varejo não apenas do Brasil, mas também do exterior (nota do autor, baseada na experiência pessoal). Em virtude da solicitação expressa dos empresários da organização em tela a sua razão social foi renomeada para ALFA.

ALFA se localiza numa aprazível cidade com, aproximadamente, quarenta mil habitantes, em uma região montanhosa, caracterizada por um mix de atividades econômicas, dentro das quais se destacam como as mais relevantes a fabricação de calçados e turismo. ALFA se dedica, desde ano 1997, à comercialização de amplo leque de mercadorias para a construção civil. Conta atualmente com vinte e três colaboradores e dois sócios, casal de irmãos e filhos do fundador da empresa, o qual passou aos mesmos a administração no ano 2005.

Visando a profissionalização de gestão e conseqüente ampliação da operação, os dois irmãos, que aqui chamaremos de Ana e João, que eram também estudantes de administração de uma faculdade localizada na cidade próxima, procuraram um de seus docentes para solicitar o auxílio na referida empreitada. Durante o diagnóstico prévio o docente constatou que a empresa trabalhava com mais de três mil itens, cujos preços eram calculados com base em valores praticados na média de cinco estabelecimentos que os sócios consideravam como sendo seus principais concorrentes. Em virtude do desconhecimento da estrutura de custos a empresa definia de forma totalmente arbitrária tanto as condições pra a concessão de descontos como de financiamento de vendas, sem considerar a repercussão que a subjetividade nos referidos critérios de concessão de crédito exercia sobre o fluxo de caixa.

No tocante a descontos a tomada de decisão baseava-se, comumente, sobre os níveis de estoque, sem, no entanto, verificar a historicidade de venda dos referidos itens e tampouco as margens de contribuição que os mesmos estavam proporcionando à empresa. No intuito de “não perder a venda” e “cativar o cliente” a empresa concedia, com frequência, os descontos de até 20% sobre o valor originalmente estipulado das mercadorias revendidas, desde que o volume comprado atendesse o princípio que também norteava o processo decisório que era o de “fazer girar o estoque”.

Com base na situação identificada foi realizada a segmentação dos itens segundo a margem de contribuição que os itens ofereciam em relação a preços estabelecidos com base

na concorrência, deduzidos os percentuais de impostos e comissões e os custos de compra, deduzido o crédito de ICMS da mercadoria e acrescido o custo frete, já com a dedução do ICMS deste. Constatou-se que a menor margem de contribuição era de 12,17% e a máxima de 43,44%. Como a raiz quadrada das 3.122 observações (itens comercializados) passou de 55, o docente arbitrou o limite de 12 categorias, ou seja, grupos de mercadorias. Desta forma cada intervalo representou 2,61% dando origem à Tabela 1, onde foram agregadas também as informações concernentes ao ponto médio (em percentual); quantidade de itens comercializados em cada intervalo de margem de contribuição, participação (em percentual) de cada grupo de mercadorias no total de vendas, participação de cada grupo no total do estoque destinado à comercialização, além de prazos médios, de vendas e de compras.

O objetivo do trabalho visava fornecer subsídios para a tomada de decisão no tocante à definição da política comercial, estabelecimento de critérios para dar suporte à concessão de desconto comercial e de prazos de financiamento das vendas. Com base em evidências os empreendedores teriam como definir também a alocação de valores de recuperação das despesas administrativas e comerciais, por meio da multiplicação do percentual do ponto médio de cada intervalo pela representatividade do grupo nas vendas, fazendo, por meio da regra de três a equivalência com base 100.

Ficaram evidenciados, também, os equívocos da gestão praticada, no tocante à concessão de descontos e de prazos ampliados de vendas, além de descompasso das decisões voltadas à reposição de estoques de mercadorias para a revenda. Foram sugeridas ações práticas e objetivas no tocante ao alinhamento dos critérios de compra, à formação de estoques, definição do ponto de compra, cálculo de custos decorrentes da imobilização do capital de giro, além de instrução de como elaborar e utilizar na tomada de decisão o fluxo de caixa.

**Tabela 1 – Segmentação em grupos conforme as margens de contribuição**

	de	até	ponto médio	qtde de itens	participação em vendas	participação em estoque	prazo médio de vendas	prazo médio de compras
Grupo 1	12,17%	14,78%	13,47%	23	13,89%	9,22%	41 dias	22 dias
Grupo 2	14,78%	17,38%	16,08%	55	10,41%	11,17%	47 dias	32 dias
Grupo 3	17,38%	19,99%	18,68%	193	15,17%	10,14%	42 dias	30 dias
Grupo 4	19,99%	22,59%	21,29%	263	11,12%	16,22%	39 dias	42 dias
Grupo 5	22,59%	25,20%	23,90%	389	15,31%	19,11%	35 dias	48 dias
Grupo 6	25,20%	27,81%	26,50%	492	9,10%	5,87%	44 dias	41 dias
Grupo 7	27,81%	30,41%	29,11%	745	7,89%	4,65%	49 dias	32 dias
Grupo 8	30,41%	33,02%	31,71%	421	6,96%	3,27%	48 dias	45 dias
Grupo 9	33,02%	35,62%	34,32%	314	4,73%	2,54%	36 dias	33 dias
Grupo 10	35,62%	38,23%	36,93%	111	3,22%	6,44%	37 dias	36 dias
Grupo 11	38,23%	40,83%	39,53%	79	1,17%	5,35%	45 dias	39 dias
Grupo 12	40,83%	43,44%	42,14%	37	1,03%	6,02%	41 dias	32 dias
				3.122	100,00%	100,00%		

No entanto, apesar da objetividade das informações, constantes do relatório apresentado o modelo foi sujeito à artilharia de argumentos de todos os calibres, baseados, eminentemente, em discursos de subjetivação fácil, de fontes duvidosas (vizinhos, conhecidos de clubes, pinceladas de sabedoria do fundador, já aposentado, além de mitos e lendas diversas). Interesses pessoais também afluíram em meio à discussão, dando margem para a retomada de assuntos não resolvidos do passado, principalmente dos colaboradores que se ocupavam das funções de vendas. As referidas dificuldades de caráter mais subjetivo procuravam respaldo em argumentos associadas a valores questionados (ou questionáveis), contestados, além de alegações de possível impacto negativo sobre o fluxo de caixa, reputação da empresa no mercado e processos internos.

Depois de 90 dias, o docente, em virtude da orientação do trabalho de conclusão de curso de um dos sócios, retornou à empresa e constatou que as variáveis subjetivas no processo de tomada de decisão gerencial prevaleceram, preferindo optar pela continuidade do processo de gestão concebido pelo fundador; abdicando de informações de caráter objetivo e evidências decorrentes de dados disponíveis ao gestor. A necessidade de preservar o clima organizacional interno, principalmente da área de atendimento a clientes, foi julgada mais relevante do que a gestão orientada por indicadores, em busca de preservação de margens de contribuição e da lucratividade.

Considerando-se a representatividade das empresas de micro e pequeno porte na economia nacional, em termos de geração de emprego e renda, nada desprezível, entende-se a validade desta breve análise para a compreensão deste universo que combina as duas dimensões, objetiva e subjetiva, fato que merece a atenção e mais estudos.

## **8 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O comércio varejista possui, atualmente, uma grande relevância, em termos de representatividade, na geração de empregos e renda, exigindo, desta forma, um tratamento diferenciado ao referido segmento. Como categoria politicamente organizada, o setor tem conseguido obter o apoio das três esferas governamentais e possui, à sua disposição, de forma dedicada, agências de apoio, além de linhas de financiamento ofertada através da rede das instituições financeiras oficiais.

No entanto, pela relativa facilidade, traduzida por reduzidas barreiras de entrada, o segmento pode ser considerado como a porta de entrada para o empreendedor de pequeno e micro porte. Em grande parte, o perfil destes empreendedores apresenta facetas que em pouco

contribuem para a profissionalização do empreendimento, tais como desconhecimento prévio da atividade e tampouco de técnicas de gestão. Em virtude desta realidade, muitos programas são oferecidos para a capacitação de empreendedores, desde a instrução formal, até os cursos de curta duração.

Nem sempre, porém, a capacitação técnica é capaz de superar os obstáculos vinculados à aplicação do conhecimento adquirido em situações reais, obtendo os resultados desejados. O ambiente organizacional, muitas vezes, apresenta nuances de subjetividade, decorrentes de relações sociais, obstaculizando o processo de decisão, racional e objetivo. Interesses pessoais podem se manifestar e se opor à implementação isenta de procedimentos, regras e padrões.

O presente artigo procurou retratar as dificuldades enfrentadas pelo pesquisador no processo de concepção e implantação do sistema de custos em um estabelecimento de comércio varejista de pequeno porte, decorrente da influência de cultura organizacional constituída. Desta forma procurou ampliar a visão de pesquisadores que buscam realizar o estudo em ambiente organizacional, atentando para as variáveis subjetivas que podem constituir condições de alta complexidade, as quais o pesquisador poderá superar apenas por meio de processo reflexivo e abordagem qualitativa.

## REFERÊNCIAS

BACEN – Banco Central do Brasil, 2009. **Microfinanças e Cooperativismo de Crédito**. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br/pre/portalcidadao> Acesso em: 16 jul. 2009

BARBIER, R. **A pesquisa-ação**. Brasília, DF: Líber, 2002.

BATEMAN, T. S.; ZEITHAML, C. P. The Psychological Context Of Strategic Decision: A Model And Convergent Experimental Findings. **Strategic Management Journal**; Jan/Feb 1989; 10, 1; pg. 59

BONOMA, T. V. Case research in marketing: opportunities, problems, and process. **Journal of Marketing Research**, v.22, n.2, p.199-208, 1985.

BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 1. ed. Porto Alegre: BOOKMAN, 2002.

BOURDIEU, Pierre; CHAMBOREDON, Jean-Claude; PASSERON, Jean-Claude. **Ofício de sociólogo: Metodologia da pesquisa na sociologia**. Petrópolis: Ed. Vozes, 2004.

BUTTLE, F. A. The co-ordinated management of meaning: A case exemplar of a new consumer research technology. **European Journal of Marketing**; 1994; 28, 8,9; pg. 76

CHIZZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. 7. ed. São Paulo: Cortez, 2005.

CLEGG, S. **Poder, linguagem e ação nas organizações**. In: CHANLAT, Jean-François (Coord.). *O indivíduo na organização: dimensões esquecidas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996. v. 2.

COGAN, S. **Activity-Based Costing (ABC): a poderosa estratégia empresarial**. 3. ed. São Paulo, SP: Pioneira, 2000.

\_\_\_\_\_, S. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo, SP: Pioneira, 1999

COSTA, Maria Cristina Castilho. **Sociologia: introdução à ciência da sociedade**. São Paulo: Moderna, 1987.

DAFT, R.; WEICK, K. E. Por um modelo de organização concebido como sistema interpretativo. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, v.45, p.73-86, 2005.

DEAN, J. W. J; SHARFMAN, M. P. Does decision process matter? A study of strategic decision-making effectiveness. **Academy of Management Journal**; Apr 1996; 39, 2; pg. 368

DEMO, Pedro. **Pesquisa e Informação Qualitativa**. São Paulo: Editora Papyrus, 2006.

GEERTZ, C. **A interpretação das culturas**. Rio de Janeiro: LTC, 1989

GEM – Global Entrepreneurship Monitor, 2007. **Programa Empreendedorismo**. Disponível em: <http://www.gembrasil.org.br> Acesso em: 10 jul. 2009.

GODOY, A. **Lojas: motivos que as levam ao sucesso ou ao fracasso: o manual do lojista**. Rio de Janeiro, RJ: Qualitymark, 2005

GRAZZIOTIN, G.; TASCA, I. **A arte do varejo: o pulo do gato está na compra**. Passo Fundo/RS: do Sul, 2000.

HARRISON, E. F.; PELLETIER, M. A. The essence of management decision. **Management Decision**. London: 2000. Vol. 38, Num. 7; pg. 462

HITT, M. A.; TYLER, B. B. Strategic Decision Models: Integrating Different Perspectives. **Strategic Management Journal** (1986-1998); Feb 1998; 19, 2, pg. 115

HOEBEL, E. A.; FROST, E. L. **Antropologia cultural e social**. São Paulo: Cultrix, 2001.

IPEA – Instituto de Pesquisa Aplicada, 2009. **Indicadores**. Disponível em: <http://www.ipeadata.gov.br> Acesso em: 14 jul. 2009.

LAS CASAS, A. L. **Marketing de varejo**. 2. ed. São Paulo: ATLAS, 2000.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed São Paulo: Atlas, 2000

- LEVY, M.; WEITZ, B. A. **Administração de varejo**. São Paulo, SP: Atlas, 2000.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: ATLAS, 2006.
- MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 2. ed São Paulo: Pearson Prentice-Hall, 2006
- MILBURN, T. W; BILLINGS, R. S. Decision-Making Perspectives from Psychology. **The American**; Sep/Oct 1976; 20, 1; pg. 111
- NAKAGAWA, M. **ABC: custeio baseado em atividades**. 1. ed. São Paulo, SP: Atlas, 1995
- \_\_\_\_\_, M. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: ATLAS, 1993.
- NEL, D.; PITT, L. F.; BERTHON, P.; PRENDERGAST, G. Social decision schemes and group processes: some impacts on decision making. **Journal of Managerial Psychology**. Bradford: 1996. Vol. 11, Num. 6; pg. 4
- PARENTE, J. **Varejo no Brasil: gestão e estratégia**. São Paulo: ATLAS, 2000.
- SAIANI, E. **Loja viva: revolução no pequeno varejo brasileiro**. 8. ed. Rio de Janeiro, RJ: SENAC Rio, 2006
- SCHEIN, E. H. **Organization Culture and Leadership**. San Francisco: Jossey Bass, 1988.
- SCHWENK, C. R. Cognitive Simplification Processes in Strategic Decision-making. **Strategic Management Journal (pre-1986)**; Apr-Jun 1984; 5, 2; pg. 111
- SEBRAE. Boletim estatístico das MPE. **Estudos e Pesquisas**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas>>. Acesso em: 08 jul. 2009.
- SILVESTRE, W. C. **Sistema de custos ABC: uma visão avançada para tecnologia de informação e avaliação de desempenho**. São Paulo: ATLAS, 2002
- SIMON, H. A. Bounded Rationality and Organizational Learning. **Organization Science**. Vol. 2, Nº 1, pp. 125-134 (1991)
- STRATI, A. Organizational symbolism as a social construction: A perspective from the Sociology of Knowledge. **Human Relations**; Nov 1998; 51, 11; pg. 1379
- STRINGER, E. T. **Action research**. 3th ed. Thousand Oaks, Calif.: Sage, 2007
- THIOLLENT, Michel Jean-Marie. **Pesquisa-ação nas organizações**. São Paulo: Atlas, 1997
- TRULL, S. G. Some factors involved in determining total decision success. **Management Science (pre-1986)**; Feb 1966; 12, 6; pg. B270
- TULL, D. S. & HAWKINS, D. I. **Marketing Research, Meaning, Measurement and Method**. Macmillan Publishing Co., Inc., London, 1976

VAUGHN, M. A. Organization Symbols: An Analysis of their types and functions in a reborn organization. **Management Communication Quarterly**: McQ; Nov 1995

YIN, Robert. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

WEICK, K. E. **Sensemaking in organization**. London: Sage, 1995.