

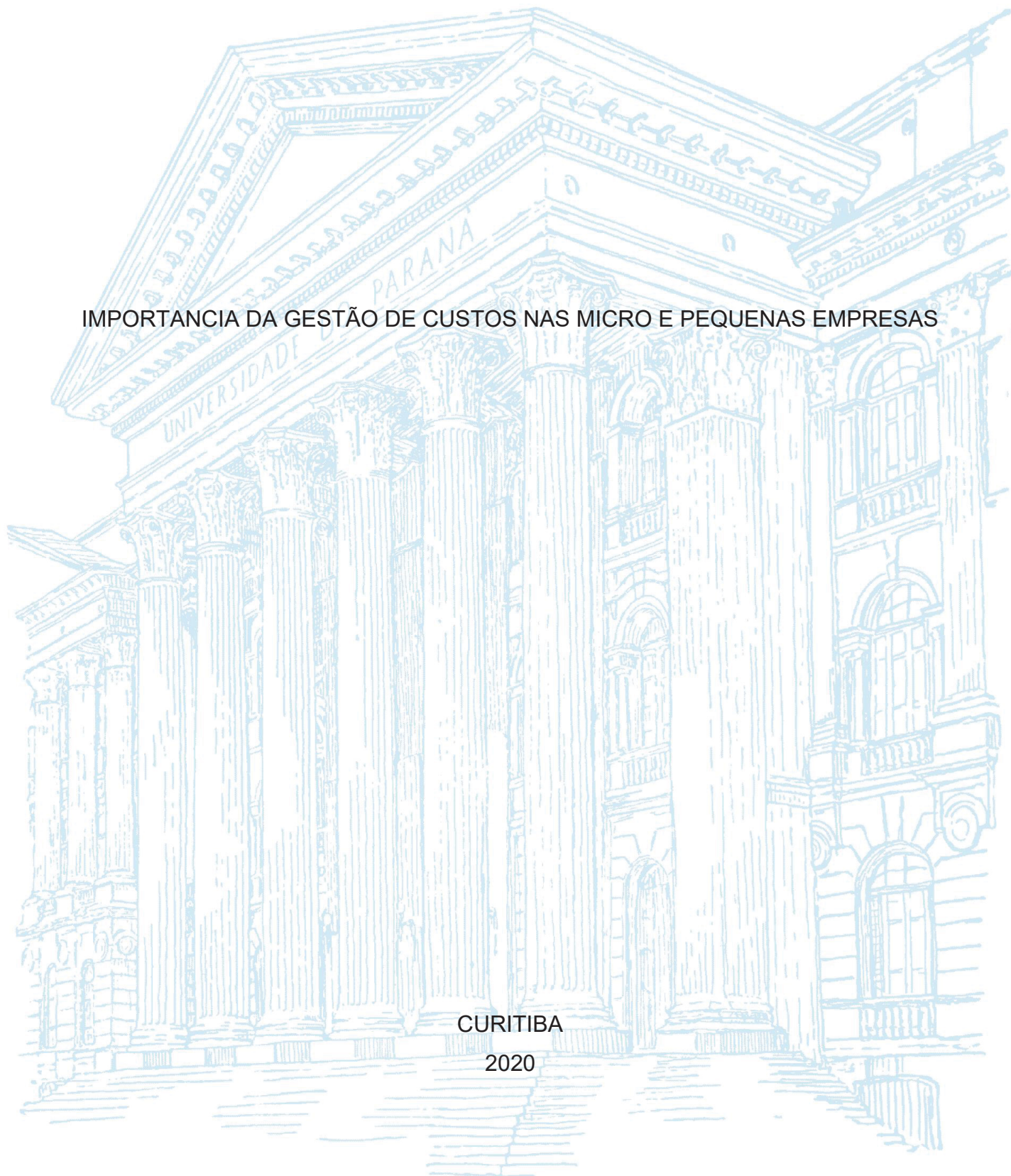
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

PATRÍCIA CONCEIÇÃO DE CAMARGO MILITÃO

IMPORTANCIA DA GESTÃO DE CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

CURITIBA

2020



PATRÍCIA CONCEIÇÃO DE CAMARGO MILITÃO

## IMPORTANCIA DA GESTÃO DE CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Monografia apresentada ao curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador(a): Prof(a). Dr(a). Mariana Medeiros D. de Melo

CURITIBA

2020

Dedico este trabalho ao meu esposo Maycon Domingues Militão, minhas amigas Patrícia J Baena e Adriane Mara Veng, pelo apoio e incentivo para continuar buscando sempre mais conhecimento.

## **AGRADECIMENTOS**

Sou grata a Deus por me dar força para buscar meus objetivos, agradeço aos meus amigos de turma, especialmente Alana Morais e Cidalia Medina, aos monitores Angélica Klagenberg, Izabelle Danczuk, Alan Brezolin Bortolotto, Janete Pinheiro Rocha e aos professores.



## RESUMO

Diante da alta competitividade do mercado, é indispensável a utilização de ferramentas gerenciais que auxiliem os gestores na identificação de possíveis problemas no desenvolvimento e planejamento dos processos produtivos. Dentre essas ferramentas a contabilidade de custos é apontada como uma ferramenta gerencial de suma importância para auxiliar na tomada de decisões. De acordo com tais aspectos esse estudo buscou identificar e analisar a importância da gestão de custos para a tomada de decisão nas micro e pequenas empresas da região metropolitana de Curitiba. As MPEs são de grande importância para a economia Brasileira por seu constante crescimento em número de empresas e geração de emprego. A metodologia utilizada para o desenvolvimento deste estudo foi realizada uma pesquisa com abordagem quali-quantitativa, com aplicação de questionário com gestores de MPEs. Os resultados mostraram que a gestão de custos oferece contribuições que auxiliam na tomada de decisões desses gestores. Os participantes consideram importantes as informações de controle de custos, porém não se sentem preparados para o uso das ferramentas gerenciais principalmente despreparados para aplicar os métodos de controle de custos. Tais resultados foram condizentes com estudos pesquisados na literatura.

Palavras chave: Gestão de custos, contabilidade de custos, Micro e pequenas empresas.

## **ABSTRACT**

In view of the high competitiveness of the market, it is essential to use managerial tools that assist managers in identifying possible problems in the development and planning of production processes. Among these tools, cost accounting is seen as a management tool of paramount importance to assist in decision making. According to such aspects, this study sought to identify and analyze the importance of cost management for decision making in micro and small companies in the metropolitan region of Curitiba. MSEs are of great importance for the Brazilian economy due to their constant growth in the number of companies and job creation. The methodology used for the development of this study was carried out a survey with a quali-quantitative approach, with the application of a questionnaire with managers of MSEs. The results showed that the cost management offers contributions that help in the decision making of these managers. Participants consider cost control information to be important, but do not feel prepared to use management tools, especially unprepared to apply cost control methods. Such results were consistent with studies researched in the literature.

Keywords: Cost management, cost accounting, Micro and small companies.

Lista de quadros	
QUADRO 1 – QUESTIONÁRIO .....	23



## LISTA DE ABREVIATURAS OU SIGLAS

ABC	- <i>Activity Based Costing</i>
RKW	- Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit
MPEs	- Micro e Pequenas Empresas

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
1.1 JUSTIFICATIVA .....	10
1.2 OBJETIVOS .....	10
Objetivo geral .....	10
Objetivos específicos .....	11
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA</b> .....	<b>11</b>
2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DE MICRO E PEQUENA EMPRESA.....	11
2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	12
2.3 TERMINOLOGIA.....	12
2.4 CUSTOS, CONCEITO E CLASSIFICAÇÕES .....	13
2.4.1 Custo direto .....	14
2.4.2 Custo indireto. ....	14
2.4.3 Custo Fixo .....	15
2.4.4 Custo Variável .....	15
2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA .....	15
2.6 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO .....	16
2.7 PONTO DE EQUILÍBRIO .....	17
2.8 MÉTODO DE CUSTEIO.....	17
2.8.1 Custeio por absorção .....	18
2.8.2 Custeio Variável .....	19
2.8.3 Custeio ABC - Activity Based Costing .....	19
2.8.4 Método RKW .....	20
2.9 CUSTOS NA TOMADA DE DECISÃO DAS MPES.....	20
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	<b>21</b>
<b>4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS</b> .....	<b>22</b>
4.1 ANÁLISE DA FASE QUANTITATIVA.....	22
4.1.1 Análise da Gestão de Custos no Processo Decisorial das Pequenas Empresas 22	
4.1.2 Análise da Fase Qualitativa.....	23
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>24</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>26</b>



## INTRODUÇÃO

Neste capítulo aborda-se o tema, problema de pesquisa, que tem como foco a importância da contabilidade de custos para a tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. Na sequência, expõem-se o objetivo geral e específico da pesquisa, finalizando com a justificativa do estudo, com o intuito de mostrar a importância do assunto e a relevância deste trabalho.

Em um estudo o Sebrae (2016) mostra que anualmente, são criados no Brasil 1.200.000 novos empreendimentos no Brasil e que as micro e pequenas empresas (MPEs) são 99,12% desses empreendimentos. É apontado também que as MPEs representam 27% da participação no PIB nacional, geram 52% dos empregos com carteira assinada, o que configura uma situação incoerente, diante da elevada taxa de mortalidade que elas enfrentam, da ordem de 23,4% de MPEs encerradas antes de completarem 2 anos de existência e 58% antes de cinco anos (SEBRAE, 2016).

De acordo com os dados do Sebrae (2011) os principais motivos para o fechamento dessas empresas é a falta de planejamento e controle na gestão. Segundo Lenzi e Kiesel (2009) a expansão além dos recursos, a falta de planejamento, carência da análise financeira e de custos adequados são fatores que contribuem para a falta de sucesso das MPEs.

Com a alta competitividade no cenário econômico as empresas precisam organizar sua forma de atuação para ter baixo custo e poder competir com sua concorrência. Elas precisam ser ágeis e assertivas, para que isso seja possível é necessário ter um bom critério de avaliação de custos e assim não perder suas chances de permanecer no mercado.

Segundo OLIVEIRA, et al. (2008), sabe-se que a contabilidade de custos deixou de ser apenas uma ferramenta para valorar os estoques. Com os avanços e aperfeiçoamento desta área, a contabilidade de custos passou a ter um papel fundamental dentro das empresas, contribuindo com informações para a contabilidade gerencial.

De acordo com GUIMARAES (2009, p.7) a análise de custos é uma ferramenta de estratégia no processo de decisões, ela é indispensável para execução de tarefas gerenciais.

No meio empresarial atual, as microempresas podem fazer negócios em qualquer parte do mundo dependendo de sua área de atuação, e principalmente da

sua política de gestão e estrutura de custo, vale ressaltar, de sua competitividade. Desta forma, a efetiva utilização das ferramentas gerenciais de custos é essencial para a conquista e manutenção no mercado.

Atividades de produção com controles efetivos são de suma importância para que as empresas tenham eficiência em seus processos, e trabalhem com seus custos mais corretamente possíveis para que a margem de lucratividade não seja prejudicada. Isso exige que seus gestores dêem respostas rápidas e exatas, portanto esse posicionamento é indispensável para atender as exigências de seus consumidores. Tais decisões devem ser baseadas em informações confiáveis e precisas para que nenhuma ação comprometa a estabilidade da empresa.

Sendo assim a questão problema deste estudo é: Qual a importância da gestão de custos para o processo de decisão nas micro e pequenas empresas?

## 1.1 JUSTIFICATIVA

A justificativa deste estudo é principalmente referente à abordagem feita por Martins (2003, p. 15): “o conhecimento do custo é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos)”, sendo assim é importante verificar se os gestores das empresas compreendem a importância da gestão de custos, principalmente nas MPEs, pois enfrentam dificuldades de sobrevivência no mercado. A gestão de custos é de suma importância para a obtenção de sucesso das empresas em geral.

## 1.2 OBJETIVOS

### Objetivo geral

O objetivo desta pesquisa foi identificar e analisar a importância da gestão de custos para o processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas (MPEs)

## Objetivos específicos

Para alcançar o objetivo geral, têm-se os seguintes objetivos específicos:

- Realizar pesquisa com abordagem quali-quantitativa, com aplicação de questionário aos entrevistados.
- Verificar se os resultados do questionário evidenciam que a gestão de custos oferece subsídios que auxiliem na tomada de decisão desses gestores.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DE MICRO E PEQUENA EMPRESA

Atualmente existem pelo menos três definições para descrever o que seria uma pequena ou micro empresa. A definição mais utilizada é a Lei Geral para Micro e Pequenas Empresas.

De acordo com a lei complementar nº 123 de 2006, no ser art. 3º, as microempresas e empresas de pequeno porte são:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade **simples**, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

Outra definição é feita pelo Sebrae, que usa a quantidade de funcionários como critério para classificar as micro e pequenas empresas. Para a microempresa no setor de indústria e construção a quantidade estabelecida é de até 19 funcionários, no setor de comércio e serviços é de até 9 funcionários. Para a pequena empresa no setor de indústria e construção o número é de 20 até 99, já no setor de comércio e serviços vai de 10 a 49 funcionários.

O Banco Nacional do Desenvolvimento (BNDES) usa um parâmetro próprio para definir as MPEs, onde Micro Empresa é a que possui uma renda bruta anual de

até R\$1,2 milhão e a Pequena Empresa superior a R\$1,2 milhão e inferior a R\$10,5 milhões.

Conforme estudo publicado pelo Sebrae, 23,4% das MPEs encerram suas atividades antes de completarem 2 anos. (SEBRAE, 2016).

## 2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

De acordo com Crepaldi (2009) a contabilidade de custos se desenvolveu com a revolução industrial, diante das mudanças foi necessário que houvesse uma readaptação à realidade econômica, por causa do surgimento das máquinas e com o aumento da produção. Antes da revolução industrial o sistema de apuração de custos era utilizado apenas para determinar os estoques no início do período, era adicionado as compras do mesmo período e deduzido o que ainda restaria no estoque. Isso resultava no custo das mercadorias vendidas.

Para Leone (2000), “a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisão”.

Para Martins (2009) a contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando havia a necessidade de avaliar estoques nas indústrias, essa tarefa era fácil e típica na era do mercantilismo, inicialmente essa era sua finalidade, porém nem sempre conseguia atender as outras tarefas que eram controle e decisão. Com a necessidade de atender o controle e decisão surgiu a contabilidade de custos.

Assim sendo, a contabilidade de custos é uma técnica que tem como função disponibilizar informações rápidas e precisas para que os responsáveis utilizem nas tomadas de decisão, ela identifica, mensura e informa os custos dos serviços e produtos fabricados ou vendidos.

## 2.3 TERMINOLOGIA

Para abordar os aspectos relacionados ao tema, cabe apresentar definições relativas a termos utilizados frequentemente na contabilidade de custos.

- a) Gastos;

Segundo Martins (2003) gasto é a “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos”.

Para Wernke (2011, p. 26) gastos são “as ocorrências nas quais a administração da empresa despense recursos ou contrai uma obrigação (dívida) perante terceiros (fornecedores, bancos, etc.) para obter algum bem ou serviço que necessite para suas operações cotidianas”.

b) Despesas;

Para Ferreira (2007) despesa “é o gasto com bem ou serviço não utilizado nas atividades de produção, porém consumido com fim de obter receitas”.

De acordo com Paula (2019) a definição de despesa é referente a todos os gastos da administração da empresa. São os desembolsos para manter o funcionamento da estrutura, mas que não estão ligados diretamente itens que serão comercializados.

c) Investimento;

Martins (2003) explica que investimento é o “gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”.

Camargo (2018) define investimento como “todo dinheiro que sai da empresa com a expectativa de aumentar os lucros”. Ou seja, são gastos com expectativa de gerar benefícios futuramente, como por exemplo, compra de maquinário para aumentar a produção.

## 2.4 CUSTOS, CONCEITO E CLASSIFICAÇÕES

Segundo Ferreira (2007) “Custo é o gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção. São todos os gastos relativos à atividade de produzir”.

Lima (2018) descreve custo como os gastos que são relacionados ao que é produzido pela empresa, sendo ele serviço ou produto. Sendo assim eles têm relação diretamente com a atividade fim da empresa.

Para Souza e Diehl (2009, p.10), “Custo é a parte do gasto que se agrega ao produto, é a parcela do esforço produtivo que é transferida ao produto”.

De acordo com as considerações de Souza e Clemente (2011) os custos são classificados de duas formas, a primeira separando eles em relação a forma de



apropriação aos produtos, sendo direto ou indireto, a segunda forma referente ao volume de produção, que são classificados como fixos ou variáveis.

#### 2.4.1 Custo direto

Souza (2019) explica que o custo direto está ligado com a atividade fim da empresa, ele está associado a prestação do serviço ou a produção do produto vendido.

Leone (2000, p. 49) afirma que são “aqueles custos que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São custos diretamente identificados a seus portadores. Para que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio”.

Bornia (2002, p. 44) explica que “Custos diretos são aqueles facilmente relacionados com as unidades de alocação de custos (produtos, processo, setores, clientes, etc.). Exemplos de custos diretos em relação aos produtos são a matéria-prima e a mão-de-obra direta. A alocação e a análise desses custos são relativamente simples”.

Ou seja, os diferentes autores relatam que custo direto é todo gasto que é apontado com clareza, sendo ligado a cada tipo de bem ou função, mensurado de forma objetiva e reconhecido de imediato a um produto.

#### 2.4.2 Custo indireto.

Para Viceconti (2013) os custos indiretos são indiretamente apropriados aos produtos, pois precisam de cálculos, estimativas ou rateios.

Segundo Souza (2018) os custos indiretos não estão diretamente ligados a produção, são custos que a empresa possui mesmo que a produção esteja parada.

Dessa forma, os custos indiretos são opostos aos diretos, eles possuem uma maior dificuldade de atribuir valor a cada unidade produzida, sendo necessário um critério de rateio para identificar o custo de cada unidade produzida.

### 2.4.3 Custo Fixo

Em relação aos custos fixos Viceconti (2013) relata que são os mesmos independentemente do volume de produção, por exemplo, o valor do aluguel da fábrica, eles são fixos relacionado ao volume de produção, porém podem ser alterados no decorrer do tempo.

Para Martins (2010) não existe custo ou despesa que seja fixo eternamente, embora os custos sejam fixos, não se significa que é uma condição definitiva, mas tende a permanecer constante.

### 2.4.4 Custo Variável

Conforme Jiambalvo (2009) o próprio nome já diz, são variáveis, pois aumentam e diminuem na proporção ao aumento ou diminuição no nível de atividade do negócio. Geralmente a mão-de-obra direta e o material são considerados custos variáveis, pois eles oscilam em muitas situações de acordo com as mudanças na produção.

Ou seja, ele altera em proporção direta com as unidades que serão produzidas.

## 2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Um dos pontos que influencia fortemente no sucesso das operações de uma empresa é a formação do preço de venda, pois tem influencia direta sobre o consumo dos clientes. Sendo assim, é importante considerar as características do mercado, o custo dos produtos e o lucro desejado, para que essa atividade seja realizada da melhor forma possível.

Referente a esse processo Vieira (2009, p 27) expõe o seguinte, a determinação do preço de venda precisa de atenção, é muito importante, pois influencia inclusive nos termos de obtenção de resultados, grau de retorno de investimento, fatia de mercado desejado pela empresa, entre outros fatores empresariais.

Para Padoveze (2010, p. 341) “O preço de venda é um atributo de valor ou, como dizem os economistas, da utilidade que os produtos ou serviços prestam ao

consumidor”. Desse modo, ele deve ser capaz de cobrir seus custos e ainda ser justo para o cliente.

Para que a formação do preço de venda seja feita adequadamente, é necessário aplicar as técnicas adequadas, através de profissionais especializados, para que o trabalho seja efetuado da melhor maneira possível, não acarretando prejuízos para o empresário. De modo geral, a contabilidade de custos é de suma importância, pois é necessário verificar o custo total da aquisição da mercadoria, assim como outros fatores, como a carga tributária incidente, as demais despesas e a margem de lucro desejada, para formar o índice mark-up e aplicá-lo sobre o custo (BEILFUSS, 2010).

Mazeto (2018) define *Mark-up* como um índice que é utilizado para formar o preço de venda, aplicado aos custos dos produtos.

A respeito do *Mark-up* Bruni e Fama (2004, p. 340) afirmam que

Para se chegar ao preço praticado, muitas vezes pode-se empregar o mark-up, índice aplicado sobre os gastos de determinado bem ou serviço, permite a obtenção do preço de venda. O mark-up sobre o custo variável tem a finalidade de cobrir contas não consideradas no custo, como os impostos sobre vendas, as taxas sobre variáveis sobre vendas, as despesas administrativas fixas, as despesas de vendas fixas, os custos indiretos de produção fixos (a depender da situação do custeio) e o lucro desejado pela empresa. O mark-up pode ser calculado de duas formas: multiplicador – mais usual, representa por quanto devem ser multiplicados os custos variáveis para se obter o preço de venda a praticar; e divisor – menos usual, representa percentualmente o custo variável em relação ao preço de venda.

Ou seja, o *mark-up* ajuda a empresa a garantir que o preço final seja suficiente para cobrir os custos e gerar margem de lucro.

## 2.6 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Para Padoveze (2007) a margem de contribuição é a margem bruta alcançada pela venda de um produto que ultrapassa os custos variáveis unitários, ou seja, é o valor do lucro variável unitário do produto, menos os custos e despesas variáveis que são necessários para a produção e venda do produto.

Para Martins (2006, p.178) “Margem de contribuição é a diferença entre a receita e a soma de custos e despesas variáveis e que ela tem a grande virtude de tornar mais clara esta situação”.

A margem de contribuição, é o valor que a empresa ganha com a venda do produto, ter esse conhecimento é essencial para auxiliar os gestores na tomada de decisão a curto prazo.

## 2.7 PONTO DE EQUILÍBRIO

O ponto de equilíbrio mostra o volume mínimo que a empresa necessita vender para não ter prejuízo e quando terá lucro.

Padoveze (2007, p.379) descreve o ponto de equilíbrio como “o ponto em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida se iguala aos custos e despesas fixas. [...] O ponto de equilíbrio também pode ser denominado de ponto de ruptura”. O seu nome já descreve que nele não existe lucro e nem prejuízo.

Segundo Bruni e Fama (2001) em certas ocasiões conhecer o volume de atividades é o suficiente para que a empresa não tenha prejuízo. Ou ainda conhecer o nível de venda que a empresa precisa alcançar o lucro desejado. O ponto de equilíbrio mostra o nível de vendas que a empresa precisa para não ter lucro e nem prejuízo, ou seja, a quantidade vendida é o suficiente para pagar os custos fixos e variáveis sem gerar lucro.

Sendo assim, compreende-se que o ponto de equilíbrio é onde o custo de produção e valor de vendas se iguala, não havendo lucro ou prejuízo. A situação equilibra-se entre as despesas e custos totais em relação as receitas totais. O ponto de equilíbrio permite avaliar a empresa referente ao nível de operação lucro ou prejuízo zero, e assim determinar e traçar metas para se afastar positivamente deste ponto.

## 2.8 MÉTODO DE CUSTEIO

Para Takakura (2012) o método de custeio “É o fundamento da Contabilidade de Custos ligado à decisão de como deve ser mensurado o custo do produto. Então, podemos dizer que é o método de custeio um modelo para a decisão, mensuração e informação”.

Os métodos de custeio existentes são: Custeio por absorção (utilizado para integração custos com a contabilidade), custeio variável ou direto (utilizado para a gestão), custeio padrão, ABC, RKW.

Machado e Souza (2006, p. 46) explicam a múltipla aplicabilidade dos métodos de custeio, para eles existem alguns métodos que são mais indicados como instrumento gerencial, outros mais reservados ou abrangentes, alguns melhores para relatórios externos, com visão de longo ou curto prazo. O que deve ser levado em consideração é que não existe um método que seja melhor para utilizar de maneira indiscriminada e para todas as finalidades.

Desta forma é possível compreender que não existe um único método correto de custeio, o que determina qual a melhor opção é objetivo de sua utilização.

### 2.8.1 Custeio por absorção

Segundo Takakura (2012) custeio por absorção “É aquele que utiliza todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis diretos ou indiretos, para apuração do custo dos produtos. Esse método derivado da aplicação dos princípios fundamentais da contabilidade, sendo no Brasil adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal”.

Para Bomfim e Passareli (2006), existem diversos sistemas de custeio e critérios de avaliação dentro dos princípios fundamentais de contabilidade na Lei n. 6404/1976, porém o método de custo real por absorção é o mais indicado segundo o decreto n 3000 e parecer normativo n6/1979.

Ou seja, todos os custos relativos a produção, seja de forma direta ou indireta devem ser alocados ao custo.

Vieira (2009, p.9) descreve o método de custo por absorção como um instrumento gerencial de tomada de decisão falho, pois os rateios dos custos fixos poderão levar a alocações arbitrárias e até enganosas.

Principais vantagens a) Atende à legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema de custos integrado à Contabilidade; b) Considera o total dos custos por produto; c) Forma custos para estoques; d) Permite a apuração dos custos por centros de custos, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, possibilitam o acompanhamento do desempenho de cada área; Principais desvantagens a) Pode elevar artificialmente os custos de alguns produtos; b) Não evidencia a capacidade ociosa da entidade; c) Os critérios de rateios são sempre arbitrários, portanto nem sempre justos.

Ou seja, nem sempre é considerada a melhor opção como meio de gestão e conhecimento dos custos, pois pode causar confusão ao distribuir os custos entre diversos produtos/serviços, facilitando o encobrimento de desperdícios ou falhas produtivas, o custeio por absorção sofre preponderância direta do volume de produção.

### 2.8.2 Custeio Variável

Neste método de custeio são apropriados ao produto apenas os custos diretos, os custos indiretos são considerados como despesa na apuração do resultado do período (MARTINS, 2010).

Beilfuss (2010) explica que o método de custeio variável é de suma importância na análise de decisões referentes a custos e preços, pois auxilia os gestores na tomada de decisão. Devem ser apropriados apenas os custos identificados com os produtos ou serviços.

Para Leone (2008) o critério de custeio variável pode ser utilizado quando é necessário determinar o custo de qualquer seguimento da empresa que não seja o da produção, ele pode ser aplicado a qualquer sistema de determinação de custos.

Segundo Padoveze (2007) entre as vantagens, destaca-se possibilitar ter mais clareza no planejamento do lucro e tomada de decisão, pois os produtos e serviços recebem os somente os custos decorrentes dos mesmos, ou seja, os custos variáveis. No entanto o custeamento direto tem seu conceito e análise para decisões de curto prazo, sendo um ponto negativo, pois desconsidera os custos fixos, que estão ligados ao planejamento em longo prazo e capacidade de produção.

### 2.8.3 Custeio ABC - Activity Based Costing

Takakura (2012) descreve o custeio ABC da seguinte maneira:

É o método de custeio baseado em atividades. É o novo método de análise de custos que busca “rastrear” o gasto de uma empresa para analisar, monitorar as diversas rotas de consumo dos recursos “diretamente identificáveis” com suas atividades mais relevantes, e destas para os produtos de serviços; com o objetivo de facilitar as mudanças de atitudes dos gestores de uma empresa, a fim de que estes, paralelamente a otimização de lucros para os investidores, busquem também a otimização do valor dos produtos para os clientes.

Desta forma evidencia-se que o método ABC baseia-se nas atividades desenvolvidas pela entidade como método de determinar os custos. Se trata de uma “metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionadas com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa” (ABRANTES; MARIOTO, 2008, p. 108).

#### 2.8.4 Método RKW

Este método nasceu na Alemanha no início do século XX. Nesse método inclui-se todas as despesas da empresa para formar o preço de venda, não apenas os custos de produção.

Segundo Martins (2010, p.220):

[...] nasceu, no início do século XX, uma forma de alocação de custos e despesas muitíssimo conhecida no nosso meio brasileiro por RKW. Trata-se de uma técnica disseminada originalmente na Alemanha, que consiste no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeira, a todos os produtos.

Sendo assim, esse método pode levar a decisões equivocadas, já que não separa os custos fixos dos variáveis.

## 2.9 CUSTOS NA TOMADA DE DECISÃO DAS MPES

De acordo com Padoveze (2012, p. 30), “o processo da tomada de decisão consiste em três grandes etapas: o exame ou análise do problema, o desenvolvimento ou desenho de curso de ação e a implementação da decisão”.

Segundo Santos (2005, p. 17):

Na época atual, muitas empresas ainda passam por dificuldades de ajustamento e readequação de custos e preços de sua estrutura em função da globalização da economia. Muitas empresas, que não se reorganizarem e se readaptarem a esse novo ambiente competitivo, certamente não sobreviverão. E essa reorganização e readaptação estão diretamente inseridas na valorização ainda maior a Contabilidade, como a melhor ferramenta de controle e de avaliação de desempenho da gestão de um negócio empresarial existente na atualidade.

De acordo com Teodoro e Pozo (2012), a redução dos custos é uma das principais formas de para as empresas obterem resultados melhores. Existem vários mecanismos para que as empresas realizem uma gestão de custo eficaz, métodos de custeio e ferramentas de análise.

Botelho e Santos (2004) explicam que empreendedores que não tem conhecimento sobre contabilidade de custos, compreendem melhor quando o assunto é utilizado através de uma forma de linguagem acessível sobre a gestão de custos, une-se a teoria com a prática e é apresentado aos gestores a importância de usar os controles para apuração de resultado.

Desta forma conclui-se que a Contabilidade de custos é de grande importância para o sucesso das entidades diante das demandas do mercado atual. Diante de sua utilidade a contabilidade de custos tem a função de prover informações relevantes aos gestores, auxiliando no processo de tomada de decisão.

### **3 METODOLOGIA**

Neste capítulo são especificados os procedimentos metodológicos aplicados no estudo.

É descrito em primeiro lugar o delineamento da pesquisa, seguido do procedimento da coleta de dados.

Quanto aos objetivos da pesquisa, o trabalho é caracterizado como descritivo, pois visa identificar a importância que os gestores de pequenas empresas têm sobre a aplicação da gestão de custos na tomada de decisões. A pesquisa descritiva é aquela que descreve uma realidade. Beuren (2003) comenta que esta pesquisa tem como objetivo observar os fatos registrá-los, analisá-los, classificá-los, interpretá-los, mas o pesquisador não interfere nele.

Em relação a abordagem foi feita uma pesquisa de métodos mistos, aplicando-se análise de duas formas: quantitativa e qualitativa. De acordo com Creswell (2007), a triangulação de dados busca a tendência entre dois métodos, em que os resultados de um método auxilie ou informe outro método.

Para a coleta de dados foi utilizado procedimentos sequenciais Creswell (2007) explica que os pesquisadores tentam elaborar os resultados de um método com outro método, dessa forma é uma pesquisa classifica-se como métodos mistos.



Foi utilizada a estratégia explanatória sequencial caracterizada pela coleta de dados quantitativos e qualitativos. A finalidade do ponto de vista quantitativo é descrever em números as questões abordadas na pesquisa. Na abordagem qualitativa a finalidade é fazer uma análise aprofundada, destacando ressalvas que não foram destacadas na pesquisa quantitativa (SILVA; MENEZES, 2005).

Para a primeira fase foi utilizada a abordagem quantitativa com o objetivo de identificar, analisar e classificar as características do grupo de micro e pequenas empresas que foram analisadas. Posteriormente, foi utilizado o método qualitativo para explorar as análises das questões do estudo.

Nesta seção são expostos os resultados para as duas etapas: quantitativa e qualitativa. Apresenta-se a caracterização das MPEs participantes e de seus gestores, e, posteriormente, são apontados os resultados quanto à utilização da gestão de custos no processo de decisão das pequenas empresas.

## **4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

### **4.1 ANÁLISE DA FASE QUANTITATIVA**

A caracterização dos 35 participantes da pesquisa, são proprietários das empresas analisadas, e um percentual representativo das empresas apresenta idade, o maior percentual refere-se ao intervalo de 31 a 40 anos, que representa 48,6%, seguido da faixa de 18 a 30 anos, com 42,9%, e dos participantes com mais de 50 anos, correspondendo a 8,6%. A principal atividade apresentada é de serviço 60% ( maior parte pequenos negócios), 37,1% comércio, seguindo de 11,4% indústria.

#### **4.1.1 Análise da Gestão de Custos no Processo Decisorial das Pequenas Empresas**

Para analisar a importância que o gestor da pequena empresa atribui à gestão de custos no processo decisorial, o questionário apresentou alternativas relacionadas às principais funções desse artefato indicadas pela literatura pesquisada.

Foram efetuadas as seguintes perguntas:

Quadro 1 – Perguntas e resultados

Pergunta	SIM	NÃO	NÃO SEI	TOTAL
Você acha que a gestão de custos na sua empresa é de fundamental importância?	97,1%	0	2,9%	100%
Você acha que o controle de custos é complicado?	74,3%	22,9%	2,9%	100%
Gestão de custos é mais viável apenas para empresas de grande porte?	5,7	94,3%	0	100%
Você controla os custos da sua empresa?	71,4%	22,9%	5,8%	100%
Você sabe quanto custa seu produto/serviço?	76,5%	17,6%	5,8%	100%
Você sabe o que é margem de contribuição?	32,4%	58,8%	8,8%	100%
Você sabe qual o ponto de equilíbrio da sua empresa, para que você não tenha prejuízo?	52,9%	38,2%	8,8%	100%
As informações gerados pelas coletas de dados e gestão de custos, ajudam para tomar decisões?	79,4%	2,9%	17,6%	100%
Você não utiliza nenhum tipo de controle de custos para gerenciamento?	28,6%	60%	11,4%	100%
Você utiliza as informação geradas com o controle de custos para tomar decisões na sua empresa?	71,4%	20%	8,6%	100%
Você utiliza contabilidade externa?	100%	0	0	100
Você utiliza os dados contábeis para tomada de decisões?	96,7%	3,3%	0	100

Fonte: Dados da pesquisa

A Tabela 1 apresenta os resultados obtidos na análise dos questionários respondidos. As respostas utilizadas são de afirmativa, negativa ou desconhecimento da questão mencionada.

#### 4.1.2 Análise da Fase Qualitativa

Todos os gestores participantes das entrevistas são proprietários, sócios e/ou gerentes. Quanto ao grau de escolaridade dos gestores das MPEs, verificou-se que onze apresentam ensino superior completo, sendo dois desses com pós-graduação, seis possuem ensino superior incompleto, e os demais, 2º grau completo.

Foi questionado aos gestores se a contabilidade da empresa é feita internamente ou por prestação de serviço externa, ao que todas as empresas participantes responderam que utilizam a contabilidade externa.

Verifica-se que a maioria dos gestores (97,1%) dos entrevistados consideram a gestão de custos da empresa fundamental, entretanto mais da metade dos entrevistados (74,3%) acham que controle e custos é complicado de ser aplicado.

A maioria dos gestores (94,3%) sabem que gestão de custos não é somente para grandes negócios, mas apenas 71,4% fazem gestão de custos, de alguma maneira.

76,5% sabem de fato qual o custo do seu produto/serviço.

Verificou-se ainda se as empresas utilizam sistema ou controle de informação computadorizado, e 60% informaram que não possuem tal sistema, e em sua grande maioria fazem esse controle de maneira manual e simplificada tanto para o controle financeiro quanto o de estoque.

Mas em sua grande maioria, não utilizam os custos de maneira correta para tomadas de decisões, podendo ser observado que a sua grande maioria não reconhece termos utilizados tanto na sua composição, quanto ao modo de cálculo para chegar em determinada informação, e como utilizar essa informação em seu favor.

67,6% não sabem o que é margem de contribuição.

47% não sabem qual o ponto de equilíbrio de suas empresas.

Mas 61,8% não utilizam nenhum tipo de controle de gerenciamento de custos

52,9% não sabem ao certo qual método de custeio utilizar.

Porém, no presente trabalho, grande maioria dos entrevistados indicou que utilizam as informações contábeis para auxiliar no processo decisório da empresa, que não a fazem internamente e que utilizam as informações contábeis da maneira entendida por eles, e não conforme exposto na teoria.

Todas as trinta e cinco empresas entrevistadas utilizam informações contábeis na tomada de decisões, conforme mencionado anteriormente, porém os gestores relatam aplicarem tais informações conforme seu entendimento e a realidade/necessidade de cada empresa.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo desta pesquisa foi identificar e analisar a importância da gestão de custos no processo de tomada de decisões das micro e pequenas empresas. Foi utilizada a abordagem quantitativa e qualitativa para a realização deste trabalho, os participantes da pesquisa foram gestores de MPEs da região metropolitana de Curitiba.

Notou-se que a gestão de custos contribui na orientação dos gestores na tomada de decisão. Notou-se também que os participantes consideram as informações de controle de custos importantes para o planejamento e análise de desempenho da empresa.

Mas em sua grande maioria, não utilizam os custos de maneira correta para tomadas de decisões, podendo ser observado que a sua grande maioria não reconhece termos utilizados tanto na sua composição, quanto ao modo de cálculo para chegar em determinada informação, e como utilizar essa informação em seu favor.

Em relação aos limites do trabalho, destaca-se que a amostra do estudo, a qual se restringe à uma pequena parcela de microempreendedores da Região metropolitana de Curitiba, não possibilita a generalização dos resultados, mas também não restringe a aplicação do estudo para outra população. Sugere-se ampliar a amostra estudada, em futuras pesquisas.

## REFERÊNCIAS

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. ConTexto, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2º semestre 2012.

BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006

BEILFUSS, M. Gestão de custos e formação de preços na empresa Recarga de Extintores e Equipamentos de Proteção Panambi LTDA. 2010. 103 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, RS.

BONFIM, A.; PASSARELLI, J. Custos e Formação de Preços. 4. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

BORNIA, Antonio C. Análise gerencial de custos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAMARGO, Renata. Você sabe quando um gasto é investimento?, 03 de abr. de 2018. Disponível em <<https://www.treasy.com.br/blog/investimentos-custos-despesas/>>. Acesso em 24 de jul de 2020.

FERREIRA José A. Custos industriais. STS 2007

FERNANDES, Regina. Você sabe a diferença entre custo fixo e custo variável?. 05 de dez. de 2015. Disponível em <<https://capitalsocial.cnt.br/diferenca-entre-custo-fixo-e-custo-variavel/>> Acesso em 24 de jul de 2020.

GILLES, Paula. Diferença entre custo e despesa. 5 de set. de 2019. Disponível em <<https://www.treasy.com.br/blog/custos-e-despesas-saiba-a-diferenca/>>. Acesso em 24 de jul. de 2020.

JIAMBALVO, J. Contabilidade Gerencial. 3. ed. Rio de Janeiro: LCT, 2009.

LENZI, F. C.; KIESEL, M. D. (Org.). O Empreendedor de Visão. São Paulo: Atlas, 2009.

LEONE, George S. G. Curso de Contabilidade de Custos, 2ª Ed. Atlas, 2000.

LIMA, Natália. Entenda os tipos de custos. 25 de set. de 2018. Disponível em <<https://blog.keruak.com.br/tipos-de-custos/>> Acesso em 19 de jul. de 2020.

LIMA, A. N.; IMONIANA, J. O. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v. 2, n. 3, p. 28-48, 2008.

MAZETO, Thiago. Markup entenda e calcule corretamente. 20 de abr. de 2018. Disponível em < <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/markup-entenda-e-calcule-corretamente/>> Acesso em 22 de jul. de 2020.

PADOVEZE, C. L. Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007. PAVLATOS, O.; PAGGIOS,

POZO, R.; TACHIZAWA, T.; SOUZA, J. H. Supply Chain Management nas Micro e Pequenas Empresas (MPE): impactos de sua aplicação na redução de custos e na competitividade. Revista de Administração da Unimep, Piracicaba, v. 9, n. 3, p. 114-136, 2011.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (Sebrae). Sobrevivência das empresas no Brasil. Brasília: Sebrae, 2013. Disponível em: . Acesso em: 3 ago. 2020.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. Gestão de custos: Aplicações Operacionais e Estratégicas Exercícios Resolvidos e Propostos com a Utilização do EXCEL. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, Ivan. Contabilidade de custos, como aplicar no seu negócio. 12 de jun. de 2019. Disponível em <<https://rockcontent.com/br/blog/contabilidade-de-custos-para-o-seu-negocio/>> Acesso em 20 de jul. de 2020.

SOUZA, Marcos A.; DIEHL, Carlos A. Gestão de custos: uma abordagem integrada entre Contabilidade, Engenharia e Administração. São Paulo: Atlas, 2009.

TUMELERO, Naína. Pesquisa exploratória, 03 de abr. de 2019. Disponível em <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-exploratoria/>>. Acesso em: 26 de jul de 2020.

VERGARA, Sylvia C. Gestão de Pessoas. 4ª. Ed São Paulo: Atlas, 2005.

Viceconti, Paulo V . Contabilidade de custos – 11 ed., rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2013.

VIEIRA, Euselia Pavaglio. Custos e formação do preço de venda / Euselia Pavaglio Vieira. – 2. ed. – Ijuí : Ed. Unijuí, 2013. – 128 p. ; il. – (Coleção educação à distância. Série livro-texto).

WERNKE, Rodney. Gestão de custos. São Paulo: Atlas, 2001.