

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIA CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE INDÚSTRIAS DO SETOR DE CONFECÇÃO
E VESTUÁRIO DA CIDADE DE JUIZ DE FORA – MG SOBRE ASPECTOS
RELACIONADOS À CONTABILIDADE GERENCIAL**

LAÍS LIMA SOUZA

JUIZ DE FORA
2017

LAÍS LIMA SOUZA

**A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE INDÚSTRIAS DO SETOR DE CONFECÇÃO
E VESTUÁRIO DA CIDADE DE JUIZ DE FORA – MG SOBRE ASPECTOS
RELACIONADOS À CONTABILIDADE GERENCIAL**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^ªMa. Janayna Freire

JUIZ DE FORA

2017

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus, meu pai e criador, por me sustentar e dar força durante toda essa jornada sempre com amor e cuidado. Toda honra é à Ele!

Agradeço aos meus pais por todos os sacrifícios que fizeram e fazem por mim. Vocês são a razão de eu ter concluído esse curso, são minha base e o meu refúgio. Esse trabalho é dedicado a vocês.

Agradeço a minha irmã pelo exemplo de dedicação, pela cumplicidade e por todo o apoio.

Aos meus familiares por todo o carinho e todas as orações que dedicaram a mim.

Aos meus amigos que me ouviram, apoiaram, riram comigo e me confortaram quando precisei.

Aos meus professores em geral que me guiaram durante o curso e em especial a minha orientadora Janayna que me orientou com maestria durante a produção deste trabalho.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral¹ e criminais previstas no Código Penal², além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, 06 de julho de 2017.

Laís Lima Souza

¹LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

²Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Ao 6º dia do mês de julho de 2017, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis discente LAÍS LIMA SOUZA regularmente matriculado(a) no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201377017 intitulado A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE INDÚSTRIAS DO SETOR DE CONFECÇÃO E VESTUÁRIO DA CIDADE DE JUIZ DE FORA – MG SOBRE ASPECTOS RELACIONADOS À CONTABILIDADE GERENCIAL. Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o (a) discente _____ (aprovado(a)/reprovado(a)). Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 06 de julho de 2017.

ProfªMa. JanaynaKatyuscia Freire de Souza Ferreira
Orientadora

ProfªMa. Gisele de Souza Castro Vieira

ProfªMa. Mariana Camilla Coelho S. Castro

LISTA DE QUADROS

Quadro 1:	Custos para tomada de decisão – formação do preço de venda	36
Quadro 2:	Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos	37
Quadro 3:	Crosstab - Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos X Existência de Unidade Organizacional de Custos	39
Quadro 4:	Crosstab - Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos X Existência de Unidade Organizacional de Custos	40

LISTA DE TABELAS

Tabela 1:	Conhecimento em Gestão de Custos	30
Tabela 2:	Tempo de Mercado da Empresa	30
Tabela 3:	Número de Funcionários	31
Tabela 4:	Crosstab - Disposta a pagar mais para receber informações sobre custos x Faturamento	32
Tabela 5:	Método de Custeio Utilizado	33
Tabela 6:	Apura Custos por Departamento	34
Tabela 7:	Controle de Custos Relacionado ao Planejamento Estratégico ou Orçamento	35
Tabela 8:	Crosstab - Conhecimento MC x Controle de Custos Atrelado ao Orçamento e PE	35
Tabela 9:	Crosstab - Uso de Controles Internos x Consideração de Produtos Substitutos	41
Tabela 10:	Crosstab - Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE x Consideração da MC no Preço do Produto	41
Tabela 11:	Crosstab - Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE x Consideração do Preço Praticado Pela Concorrência	41

RESUMO

O presente estudo busca analisar a percepção dos gestores de indústrias do setor de confecção e vestuário da cidade de Juiz de Fora – MG em relação ao conhecimento e utilização de informações fornecidas pela contabilidade gerencial. As indústrias analisadas são micro e pequenas empresas, um nicho que é essencial para a economia do país. Para atingir os objetivos propostos e responder à pergunta de pesquisa foi realizada uma entrevista semi-estruturada em forma de questionário nas empresas associadas ao Sindicato das Indústrias do Vestuário de Juiz de Fora. Os resultados demonstram uma carência de informações gerenciais fornecidas a micro e pequenas empresas por contadores e a falta de interesse dessas empresas em despender recursos para obtê-las. Destaca-se ainda o aproveitamento apenas parcial das ferramentas gerenciais que as empresas já possuem. A realização do planejamento de custos e utilização de controles internos, assim como aplicação de ferramentas gerenciais e de custos na formação de preços e controle de produção demonstram a importância da contabilidade na gestão e tomada de decisão, mesmo em empresas que não tem acesso à informações gerenciais e de custos.

Palavras- chaves: Micro e pequenas empresas, informação gerencial, gestão de custos.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 A IMPORTÂNCIA DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS	12
2.1.1 As Micro e Pequenas Empresas e a Contabilidade	14
2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL E GESTÃO DE NEGÓCIOS	16
2.2.1 A Contabilidade de Custos na gestão de Micro e Pequenas Empresas	18
2.3 AS FERRAMENTAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	19
2.3.1 Classificação dos custos (fixo e variável, direto e indireto)	19
2.3.2 Os sistemas de Custeio	20
2.3.3 Custo padrão e análise de variação de custo	22
2.3.4 Margem de contribuição	23
2.3.5 Análise custo-volume-lucro (Análise CVL)	23
2.3.6 Formação de Preço	26
3. METODOLOGIA	28
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	30
4.1 Informações Demográficas dos Respondentes	30
4.2 Informações sobre a empresa	31
4.3 A Gestão de Custos na Empresa	32
4.4 Métodos e Informações de Custos e Gerenciais	34
4.5 Satisfação dos gestores quanto às Informações Recebidas e Métodos Utilizados	38
4.6 Comparação dos Resultados com Estudos Anteriores	43
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	44
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	46

1. INTRODUÇÃO

As micro e pequenas empresas (MPEs) representam uma parcela importante da economia e do crescimento de um país, sendo responsáveis de acordo com o SEBRAE³ (2013) por em média 42% dos empregos gerados e por auxiliar na distribuição de renda; entretanto essas empresas sofrem de um alto índice de mortalidade, ainda segundo o SEBRAE (2013) aproximadamente 25% das empresas no Brasil não conseguem dar continuidade às suas atividades após os dois primeiros anos de criação. Um dos fatores que influenciam nesse elevado índice de mortalidade, de acordo com Maciel *et al.* (2002), é a existência de falhas na gestão da empresa. Para Pires, Costa e Hahn (2011) parte dessas falhas estão relacionadas à não utilização de informações contábeis e gerenciais.

As informações geradas pela contabilidade gerencial e de custos por meio de suas ferramentas auxiliam a gestão e tomada de decisão das empresas, entretanto os gestores das MPEs segundo Lima *et al.* (2004) não utilizam essas informações por não possuírem conhecimento sobre os benefícios que essas trariam para a empresa. Caneca *et al.* (2009) ainda aponta em seu estudo que as informações gerenciais não chegam aos gestores das MPEs porque seus contadores acreditam que as informações fornecidas já suprem a necessidade de seus clientes.

Diante do exposto o presente estudo, tem como pergunta de pesquisa: qual a percepção dos gestores de micro e pequenas empresas em relação ao conhecimento e utilização de informações fornecidas pela contabilidade gerencial? A pesquisa foi realizada através de entrevista semi-estruturada em forma de questionário com gestores da área de custos nas micro e pequenas empresas do setor industrial de vestuários na cidade de Juiz de Fora – MG.

A fim de responder a pergunta de pesquisa o trabalho tem como objetivo geral analisar a percepção dos gestores de micro e pequenas empresas em relação ao conhecimento e utilização de informações fornecidas pela contabilidade gerencial. Como objetivos específicos este estudo propõe:

- Conhecer o perfil do gestor de custos das empresas participantes;
- Analisar o conhecimento dos gestores sobre contabilidade gerencial e suas ferramentas;

³ Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

- Identificar as práticas relacionadas à apuração do custo do produto, formação do preço de venda e demais ferramentas gerenciais utilizadas pelas empresas;
- Analisar o grau de satisfação do gestor com as ferramentas utilizadas atualmente e as informações de custos disponibilizadas para a tomada de decisão.

O estudo se justifica pela importância das MPEs e a necessidade de demonstrar para os gestores destas que a utilização das informações gerenciais na gestão a facilitará, podendo auxiliar em sua continuidade e resultados. Academicamente, a justificativa para essa pesquisa é a escassez de estudos sobre o assunto. As pequenas e micro empresas, por não serem tão lucrativas e midiáticas não despertam interesse e por isso carecem de literatura e pesquisas.

O trabalho está estruturado em seis capítulos, sendo essa introdução o primeiro, que apresenta uma contextualização sobre o tema, a pergunta de pesquisa, os objetivos e a justificativa da pesquisa. O Capítulo 2 traz o referencial teórico que aborda sobre a importância das MPEs no Brasil e no mundo, sua mortalidade, e sua relação com as informações contábeis; trata também da contabilidade de custos e gerencial e suas ferramentas na gestão das mesmas. O Capítulo 3 aborda a metodologia utilizada na pesquisa. O capítulo 4 apresenta a análise dos resultados obtidos através dos questionários aplicados. No capítulo 5 são feitas as considerações finais, onde são apresentadas sugestões para os gestores a partir da identificação de deficiências apontadas na análise dos resultados. Por fim, o capítulo 6 traz as referências bibliográficas que foram utilizadas no presente estudo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A IMPORTÂNCIA DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

As micro e pequenas empresas são parte importante da estrutura econômica e do crescimento de um país, em especial dos países em desenvolvimento (BORTOLI NETO, 1980). Trata-se de um setor que vem crescendo nos últimos anos e está ocupando uma parcela cada vez maior na economia, tanto com o número de empresas, quanto de geração de emprego; entretanto, apenas esses dois fatores não são o suficiente para garantir a estabilidade do crescimento, sendo necessário que as micro e pequenas empresas visualizem o longo prazo para planejarem sua capacidade de gerar lucro, aprimorar sua produção e coloca-la em um nível elevado de produtividade (VILLARAN, 1998; TERENCE, 2002; BEDÊ, 2006).

Dados apresentados por Dutra e Guaghardi (1984), em sua pesquisa sobre as pequenas e micro empresas pelo mundo, demonstram que essas empresas são essenciais em países em desenvolvimento, mas também estão significativamente presentes em países desenvolvidos. A importância desses negócios é ainda maior se visualizada de maneira mais ampla, pois, segundo Solimeo⁴ *apud* Pinheiro (1996, p. 20) e Queiroz (2002), a sociedade é beneficiada por essas empresas já que as mesmas não só geram empregos, mas também auxiliam na distribuição de renda, são uma ferramenta de mobilidade social e ampliação da classe média, pois proporcionam ao cidadão assalariado a oportunidade de tornar-se empresário. Gonçalves e Koprowski (1995) ainda destacam o fato de que essas empresas, por serem de um porte menor, não possuem monopólio ou uma posição dominante no mercado recorrendo assim a outras maneiras de se tornarem competitivas como serem mais adaptáveis a mudanças e menos burocráticas e impessoais que as grandes empresas.

Segundo Wipplinger (1980), na Alemanha cerca de 96% das indústrias eram pequenas empresas, o SEBRAE (2012) em seu Observatório Internacional constatou que 99,3% das empresas alemãs são de micro e pequeno porte e contribuem com 60% do PIB do país. Estudos realizados pela SBA Advocacy (1998) apresentaram dados do Reino Unido e Estados Unidos onde as indústrias de pequeno porte representam 90% dos estabelecimentos e empregam aproximadamente 27% do mercado. Villaran (1998) reuniu dados que apontam

⁴ SOLIMEO. Marcel Domingos. O espírito empreendedor. Jornal da Tarde, seção Artigos. 1997.

a Itália e o Japão como os países onde os pequenos negócios são mais importantes para economia, representando cerca de 98% dos estabelecimentos.

No Brasil, segundo o SEBRAE (2013) essas empresas representavam 27% do PIB no ano de 2011, um número que analisado historicamente tende a continuar crescendo, com uma estimativa de crescimento de 11% ao ano. O estudo indica que no Brasil 95% das indústrias são micro e pequenas empresas, sendo responsáveis por 42% dos empregos gerados no ramo e por 22,5% do valor adicionado gerado. Foi ainda realizado pelo SEBRAE-MG (2014) em 2013 um perfil empresarial dos municípios mineiros, Juiz de Fora contava com 4.399 indústrias de transformação, sendo 2.319 micro empresas, 159 pequenas empresas, 1.830 micro empreendedores individuais e 31 médias e grandes empresas. As micro e pequenas indústrias geraram 27% do valor adicionado do município.

Entretanto, as pequenas e micro empresas enfrentam um problema de alta taxa de mortalidade nos primeiros anos de existência, essa taxa foi confirmada por um estudo do SEBRAE (2013) e por outras pesquisas realizadas fora do Brasil (REYNOLDS, 1987; COOPER et al, 1988; SMALL BUSINESS SERVICE - UK, 2004; KNAUP, 2005). A razão para essa alta mortalidade é a falta de preparação dos gestores, em geral os proprietários da empresa, na área gerencial (BIANCHI e BIVONA, 1999; SEBRAE, 2004; OLEIRO e DAMEDA, 2005). O SEBRAE-SP (2001) identificou os principais fatores para a baixa sobrevivência dessas empresas como: pouco planejamento antes da abertura do negócio, deficiência na gestão, problemas de relacionamento entre os sócios, falta de informação sobre o negócio e dificuldades externas a empresa. Ortigara (2006), SEBRAE (2007) e Umbelino (2008) colocam que micro e pequenas empresas que atingem a marca de sobrevivência de cinco anos devem ser consideradas casos de sucesso.

Segundo Almeida (1994) e Stone (2011), existe uma deficiência na gestão das micro e pequenas empresas brasileiras; para os autores, essas empresas são eficientes em suas atividades rotineiras, mas falham nas decisões estratégicas. Além disso, Villaran (1998) apresenta outros desafios inerentes as pequenas e micro e empresas como os recursos econômicos baixos, a falta de experiência e certeza na criação e gestão de um novo negócio, custos de gestão elevados e nível de formação e tecnologia baixo o que acarreta em falta de competitividade.

2.1.1 As Micro e Pequenas Empresas e a Contabilidade

No âmbito empresarial, a informação é um recurso valioso e necessário para as empresas, podendo verdadeiramente representar uma vantagem competitiva para determinadas organizações (McGEE e PRUSAK, 1994; BEUREN, 2000). Autores como Goldratt (1991), McGee e Prusak (1994), Davenport (2000) e Beuren (2000) discutem a relevância da informação para as organizações inseridas em um ambiente cada vez mais competitivo como o das micro e pequenas empresas.

Marion (2015) apresenta a contabilidade como um instrumento importante de auxílio à gestão e a tomada de decisão, pois ela, coleta, mensura, registra e sumariza em forma de relatório os dados econômicos das entidades. Porém, como aponta Kassai (1997), os empresários das micro e pequenas empresas atuam como gestores de seus negócios, apesar de possuírem apenas conhecimento técnico do negócio em si sem experiência na área de gestão. A autora ainda coloca que esses empresários evitam buscar profissionais da área para auxiliar o negócio por considerarem que os mesmos não estariam interessados em empresas menores e por buscarem economia de recursos, já que a contratação de uma assistência seria um custo para a empresa.

Storey (2016) relata como os proprietários de pequenas e micro empresas estão pouco interessados em pesquisas ou ações de longo prazo, pois tendo a necessidade de solucionar problemas em suas empresas no curto prazo, esses empresários em sua maioria buscam respostas imediatas, alegando que, no período em que o resultado de uma pesquisa ou análise for divulgado, os problemas de sua empresa já serão outros.

Almeida⁵ *apud* Kassai (1997) defende que para o micro e pequeno empresário não é fundamental o conhecimento aprofundado em técnicas de gestão e de contabilidade, pois o funcionamento das micro e pequenas empresas é mais simples do que o de uma grande empresa, entretanto é necessário que o adapte as práticas aplicadas nos grandes negócios para a realidade do pequeno empreendimento.

Marion (2015) aponta que um dos fatores que contribui para a mortalidade das micro e pequenas empresas é a não utilização das informações contábeis na gestão desses negócios, essa não utilização deve-se em sua maioria à falta de recursos para a contratação

⁵ ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro. Desenvolvimento de um modelo de planejamento estratégico para grupos de pequenas empresas. São Paulo: 2011. Tese de Doutorado, FEA/USP.

de uma assessoria contábil especializada. Para Raza (2008) as micro e pequenas empresas devem utilizar a contabilidade como fonte de informação para que sua tomada de decisão seja mais segura e esteja em coerência com seu negócio. Lima *et al.* (2004) constatou que os gestores de pequenos negócios não utilizam as informações contábeis na tomada de decisão por não entenderem como as mesmas poderiam auxiliá-los na tarefa.

Por serem maioria no Brasil, as pequenas e micro empresas são também a maioria da demanda em termos de quantidade dos serviços contábeis no país, mas seu quadro de funcionários é carente de contadores (RESNICK, 1991; MARRIOT e MARRIOT, 2000; NUNES e SERRASQUEIRO, 2004).

Alguns estudos observam que as empresas que fornecem serviços contábeis para as pequenas e micro empresas estão se limitando aos aspectos fiscal e tributário (MARRIOT E MARRIOTT, 2000; OLIVEIRA *et al.*, 2000; CALLADO *et al.*, 2003; LIMA *et al.*, 2004; NUNES e SERRASQUEIRO, 2004). Essa limitação faz com que os gestores visualizem o serviço contábil como dispensável como foi constatado por Miranda *et al.* (2008) e Umbelino (2008), onde, em pesquisas realizadas com gestores de pequenos negócios, em média 30% desses gestores dispensariam seu contador caso o cálculo e recolhimento de impostos fosse simplificado pelo governo, esses estudos também mostraram que aproximadamente 70% dos gestores estariam dispostos a dispender mais recursos por informações contábeis que fossem realmente úteis no auxílio à gestão. O estudo realizado por Caneca *et al.* (2009) confirmou que a maioria dos serviços contábeis fornecidos a micro e pequenas empresas envolvem cálculo e recolhimento de impostos e folha de pagamento, e ainda constatou que os gestores não estão plenamente satisfeitos com o serviço que estão recebendo, já que 39% dos participantes acreditava que uma melhora nos serviços prestados era necessária, e que essa melhora deveria ser feita por meio de entrega de relatórios que auxiliassem na gestão do negócio. Silva (2002) ainda coloca que os gestores de pequenas e micro empresas pensam na contabilidade como uma obrigação imposta pelo governo com a finalidade de arrecadação e não como uma extensão do próprio negócio. Para Carvalho (1999) o aspecto tributário da contabilidade sempre será fundamental para o micro e pequeno empresário, porém para obter um conhecimento mais profundo de seu negócio ele pode e deve utilizar outras informações contábeis. Marion (2015) ainda coloca que o papel do contador, principalmente nas pequenas empresas brasileiras, foi alterado, sendo reconhecido somente como uma exigência legal.

Apesar dessa visão dos empresários em relação ao serviço contábil fornecido a eles, os contadores que prestam esses serviços acreditam que estão disponibilizando toda a informação necessária a eles de maneira satisfatória como comprovou o estudo de Stroehler e Freitas (2006). Na pesquisa de Caneca (2008) foi confirmado que os contadores entrevistados só forneciam relatórios gerenciais às empresas que os solicitavam, em sua maioria para contratação de crédito, e alguns contadores nunca haviam fornecido tal informação, 96% dos contadores entrevistados não cobriam a mais de seus clientes para fornecer relatórios ou demonstrativos.

Comparando-se os resultados dos estudos realizados com os gestores das micro e pequenas empresas com os resultados dos prestadores de serviços contábeis, nota-se que há uma assimetria informacional, visto que os contadores não estão suprindo a demanda por informações gerenciais dos seus clientes, e que estes estão dispostos a pagar para obtê-las, porque acreditam que o serviço prestado já é suficiente, enquanto que os clientes declaram-se insatisfeitos com a informação fornecida por seus contadores. Essa assimetria é prejudicial para ambas as partes, pois pode causar a desvalorização do serviço prestado pelo contador, fazendo com que o cliente se recuse a pagar uma mensalidade mais alta, já que não se sente beneficiado pelo serviço e ao mesmo tempo prejudica o cliente que não está usufruindo de todas as vantagens da informação contábil.

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL E GESTÃO DE NEGÓCIOS

Um dos grandes objetivos da contabilidade é gerar informação sobre as mudanças que ocorrem no patrimônio de uma empresa; entretanto, não é somente essa sua função, pois, além explicar as alterações patrimoniais, ela também auxilia na construção de modelos de prosperidade, na projeção do resultado de exercícios seguintes através dos orçamentos, na análise e controle das informações úteis para a tomada de decisão, assumindo assim sua importância na gestão da empresa. Através da Contabilidade de Custos, percebe-se o potencial de produção e utilização da informação gerencial, já que essa possibilita o controle e classificação dos custos, o cálculo da margem de contribuição de cada produto e a formação do preço de venda, dentre outras informações úteis ao gestor (OLIVEIRA *et al.* 2000). Para Deitos (2003), uma empresa com um sistema de informações contábeis que

supra as necessidades de informações gerenciais pode fornecer a empresas de qualquer porte mais segurança na tomada de decisão.

Segundo Santos (2017), a contabilidade de custos e gerencial tem como objetivo abrangente guiar o caminho a ser seguido na gestão de uma empresa. Para Cunha e Rodrigues (2012), o uso das informações acerca dos custos e lucros gera para a empresa vantagem competitiva necessária para enfrentar a concorrência direta. Callado; Callado e Machado (2005) apontam que a contabilidade de custos, ao fornecer informações que permitem análise da situação e verificação do planejamento para identificar divergências e solucioná-las, auxilia na gestão e tomada de decisão. Inserir a contabilidade gerencial na empresa disponibiliza um grande número de ferramentas gerenciais que auxiliam o gestor na administração da mesma, otimizando sua capacidade, um aspecto essencial atualmente para exercer obrigações rotineiras que podem afetar os resultados significativamente (LACERDA, 2006). Atkinson *et al.* (2006) coloca a informação fornecida pela contabilidade gerencial como umas das fontes principais para o controle e tomada de decisão nas empresas. Para ele, essas informações auxiliam os agentes a melhorar processos e tomar decisões sobre a gestão. Silva (2002) ainda aponta a contabilidade gerencial como um mecanismo que possibilita o *feedback* para os agentes, permitindo que os mesmos aprendam com os erros cometidos para guiar as decisões futuras.

Para o alcance dos seus objetivos, a empresa deve traçar seus planos através da elaboração do Planejamento Estratégico, segundo Ward (1993) para a elaboração deste são necessárias informações da contabilidade gerencial. Shank e Govindarajan (1997) concordam, acrescentando que a contabilidade gerencial facilita o desenvolvimento e a implantação de uma estratégia na gestão empresarial. Para os autores a informação gerada pela contabilidade é o que baseia a análise financeira de uma empresa, pois permite a visualização de estratégias factíveis; os relatórios contábeis são um canal de verificação da estratégia no aspecto tático, averiguando sua eficácia em atingir as metas estimadas pela empresa. A contabilidade é ainda uma ferramenta no monitoramento do desempenho, tanto dos gestores, quanto das unidades de negócio, utilizando principalmente o custo padrão, controle de despesas e expectativa de lucros anuais como mecanismos a serem adaptados no contexto de estratégia que a organização está inserida.

Para Horngren, Foster e Datar (2000), ao gerar informações sobre orçamento; registro e classificação de informações e desempenho e comparação com metas traçadas, a contabilidade gerencial facilita o controle e o planejamento de uma empresa. Para os

autores, o controle gerencial só pode ser realizado com efetividade se estiver de acordo com as metas e estratégias da empresa.

2.2.1 A Contabilidade de Custos na gestão de Micro e Pequenas Empresas

Para Pompermayer (1999), as micro e pequenas empresas podem aplicar qualquer mecanismo ou ferramenta da contabilidade gerencial efetuando as adaptações necessárias. Também afirma que para que essas ferramentas sejam instituídas é fundamental que os micro e pequenos empresários apoiem a implantação e que os profissionais contábeis estejam capacitados.

Lacerda (2006) aponta que, se adaptadas adequadamente para determinado negócio, as informações geradas pela contabilidade gerencial podem ser a principal ferramenta de gestão. Em estudo realizado por Grieves (1998), em média 95% dos respondentes dos setores governamental, bancário e farmacêutico afirmam que micro e pequenas empresas que se utilizam das informações contábeis na sua gestão tem uma influência positiva das mesmas na tomada de decisão, demonstrando como a informação é positiva para a tomada de decisão em empresas de diferentes setores. A não utilização das informações contábeis pode acarretar em falhas gerenciais, que segundo o SEBRAE (2005) foi apontada como fator de dificuldade e catalisador para o fechamento em 70% das empresas pesquisadas. A falta de um sistema de controle interno pode gerar desperdícios, ineficiência e ineficácia, pois coloca a empresa em risco de cometer falhas operacionais, ficando distante de seus objetivos iniciais (FEDATO, GOULART e OLIVEIRA, 2008). Para Carvalho e Lemes (2005) conhecer e medir os custos de seu negócio é essencial, pois dessa maneira os mesmos podem ser reduzidos sem causar dano a atividade empresarial, entretanto, alguns estudos apontam que não é apenas a falta de informação que afeta o processo de gestão dos pequenos empresários, mas também a falta de conhecimento para utilizar a informação fornecida (CALLADO, 2002; NASCIMENTO NETO, 2002; WANDERLEY, 2002; BUARQUE, 2003; LINS, 2003; CAVALCANTI, 2004; LEITE, 2004; RIBEIRO, 2004). Krug (2012) identificou em sua pesquisa que a maioria dos empresários de micro e pequenas empresas, 83% dos participantes, não utilizam nenhuma informação de relatórios gerenciais em sua gestão e tomada de decisão por não conseguirem interpretar essas informações.

2.3 AS FERRAMENTAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Para Fedato, Goulart e Oliveira (2008) a contabilidade gerencial, utilizando processos e ferramentas específicos, fornece informações internas que facilitam a solução de problemas operacionais. Callado e Callado (1999) colocam que as empresas devem adotar um sistema de custos que corresponda à sua estrutura, esteja de acordo com seus processos operacionais e atenda às necessidades de informação dos gestores. Os autores ainda apontam que o sistema de custos é constituído e inserido em determinada empresa com objetivos definidos, que corroboram com o modelo gerencial utilizado pela mesma, assim como com a sua estrutura organizacional fornecendo as informações para mensuração dos lucros, verificação da rentabilidade, avaliação do patrimônio e desenvolvimentos de processos e técnicas para o controle das atividades operacionais executadas, fornecendo assim as informações relevantes sobre os custos para a gestão e tomada de decisão. Algumas das ferramentas utilizadas pela contabilidade de custos, em sua missão de auxílio à gestão, são descritas a seguir.

2.3.1 Classificação dos custos (fixo e variável, direto e indireto)

No decorrer de uma produção, uma empresa é capaz de verificar seus custos. Alguns deles, que possuem medidas de consumo, podem ser alocados diretamente aos produtos como, por exemplo, matéria prima e embalagens (quantidade consumida) e mão de obra (horas dispendidas na produção de cada produto); estes são os custos diretos de cada produto. Entretanto, outros custos levantados pela empresa não possuem uma medida clara de consumo, e, portanto, ao serem alocados aos produtos são estimados, algumas vezes contendo arbitrariedades no processo; é o caso de custos como aluguel, supervisão e administração, esses são os custos indiretos relacionados ao produto. Existem custos que apesar de poderem ser alocados diretamente, dado a sua relevância ou dificuldade de relacionar a cada produto, não o são, pois o benefício dessa alocação direta é menor do que o esforço dispendido para obtê-la, é o caso de custos como o material de consumo e energia elétrica. O custo é classificado como indireto quando utiliza-se rateio ou estimativa para sua mensuração e alocação. A alocação e classificação dos custos entre diretos e indiretos é

realizada para facilitar o controle de custos de uma empresa (MARTINS, 2010; SILVA e LINS, 2017).

Outra classificação para os custos de uma empresa é entre custos variáveis e custos fixos. Essa classificação se dá pela relação do custo com a quantidade produzida por período. Custos que se relacionam com a produção, aumentam quando a produção aumenta e diminuem quando a produção diminui são custos variáveis. Entre os custos variáveis estão a matéria prima e mão de obra direta. Custos que existem e variam independente do volume de produção realizado em um período são custos fixos, exemplos de custos fixos são aluguel e depreciação. É importante ressaltar que os custos fixos não são custos que se mantêm no mesmo valor monetário em todos os períodos, a análise não é de comparação temporal, podendo variar entre períodos, entretanto essa variação não é relacionada à produção e sim a outros fatores. Os custos de uma empresa podem ser classificados entre diretos e indiretos e fixos e variáveis simultaneamente (MARTINS, 2010; RIBEIRO, 2013).

2.3.2 Os sistemas de Custeio

Para Martins (2010), a função básica da contabilidade de custos é o custeio de produtos e serviços. Souza (2011, p.24) coloca que “o método de custeio estabelece quais elementos de custo serão considerados na apuração do custo dos objetos de custeio”. Machado e Souza (2006) corroborados por Silva e Lins (2017) ainda apontam os métodos de custeio como geradores de informação que auxiliam a tomada de decisão, pois disponibilizam informações particulares que facilitam o controle dos custos. Motta (2000) destaca que diversos métodos de custeio existem e que foram criados para suprir a necessidade gerencial das empresas. Esses métodos são descritos a seguir.

O custeio por absorção tem como base atribuir todos os custos realizados na produção aos produtos, estando estes acabados ou não, e aos serviços. Os custos alocados são tanto os fixos quanto os variáveis, a alocação dos custos fixos sendo realizada através de rateio, e dos custos variáveis diretamente aos produtos ou serviços correspondentes (MARTINS, 2010; LEONE, JUNIOR e JUNIOR, 2013). Para Silva, Schultz e Borgert (2008) e Santos (2017) o custeio por absorção possui falhas, pois pode gerar informações dúbias e distorcidas por se tratar de um rateio que por vezes é realizado contendo arbitrariedades. Os autores ainda colocam que esse é o sistema de custeio adotado pela

legislação brasileira, permitindo variações. Para Beuren e Schlindwein (2008) a exigência desse método pela legislação força as empresas que selecionarem outro método a continuar utilizando esse simultaneamente, o que acarreta em uma saída de recursos maior para a utilização de dois sistemas.

Segundo Viceconti e Neves (1995) a precisão do processo de rateio aumenta quando é realizada a departamentalização da empresa para distribuição dos custos fixos. Para Silva e Lins (2017), esse sistema facilita o controle de custos, pois permite a identificação da eficiência de produção e consumo dos departamentos. A departamentalização é a divisão da empresa em departamentos. Para Martins (2010, p. 44), departamento é “a unidade mínima administrativa para a Contabilidade de Custos, representada por pessoas e máquinas (na maioria dos casos), em que se desenvolvem atividades homogêneas.” Silva e Lins (2017) explicam a departamentalização como a identificação dos custos incorridos em cada departamento. Esses departamentos podem ser os que se relacionam diretamente com a produção do produto ou os que apoiam a produção, mas não a realizam efetivamente. Os autores ainda colocam que esses custos poderão ser alocados diretamente aos produtos, ou pelo modelo em cascata. No modelo direto, os departamentos de apoio alocarão aos produtos os seus custos, tendo que rateá-los com um critério definido pela empresa. No modelo em cascata, os custos dos departamentos de apoio são repassados aos departamentos de produção direta e esses repassam os custos aos produtos com base no consumo de produção de cada um.

O custeio ABC, ou custeio baseado em atividades (*Activity Based Costing*), é definido por Maher (2001, p. 280) como “um método de custeio em que os custos inicialmente são atribuídos a atividades e depois aos produtos, com base no consumo de atividades pelos produtos”. Para Martins (2010), o custeio ABC é mais racional em seu rateio de custos indiretos, pois utiliza a relação dos custos com as atividades produtivas da empresa, por meio do rastreamento das mesmas e atribuindo os custos segundo o consumo de recursos de cada atividade, e o consumo de cada atividade pelos produtos ou serviços. Santos (2017) coloca que esse sistema de custeio facilita a identificação dos custos por meio da relação das atividades que a empresa realiza na produção com os produtos e quais dessas atividades não geram valor ao produto.

O custeio variável, ao contrário do custeio por absorção, não admite o uso de rateio no cálculo do custo de produção, pois aloca somente os custos variáveis aos produtos e serviços. Os custos fixos são tratados integralmente como despesas correntes do exercício

nesse sistema de custeio e, portanto, não influenciam o custo de produção, permitindo a visualização da margem de contribuição e apuração dos resultados gerenciais, entretanto esse custeio não é aceito pela legislação brasileira (MARION, 1996; SOUZA, 2011; SANTOS, ALVES, BARRETO, 2012). Para Martins (2010), o custeio variável surgiu como forma de solução para a arbitrariedade contida no método de custeio por absorção, pois, o custeio variável fornece informações gerenciais sobre lucro que são efetivas para a tomada de decisão. O autor ainda coloca que, ao final do exercício, é possível adaptar o método de custeio variável para o de absorção para que atenda a legislação brasileira.

2.3.3 Custo padrão e análise de variação de custo

Existem muitas definições para custo-padrão, uma delas é de que o custo padrão é o custo que a gestão da empresa considera ideal para a produção dos produtos. O custo padrão ideal considera a produção perfeita da empresa, operando sem falhas não programadas previamente e com sua capacidade total. Esse modelo é considerado uma meta que a empresa deve almejar no longo prazo. Para um alcance de curto prazo existe o custo padrão corrente, que considera as deficiências que podem ocorrer durante a produção em um período. O custo corrente não é fácil de ser atingido pelas empresas, mas é possível por meio da gestão dos custos (MARTINS, 2010). Para que a ferramenta seja aplicada com eficiência é necessário que ao estabelecer o padrão, a empresa considere todos os fatores com segurança e o máximo de precisão possível (CARASTAN, 1999).

Para Sakurai (1997) o custo-padrão é uma ferramenta de uso interno da empresa e tem como um de seus objetivos o controle dos custos de um período; esse controle é realizado por meio da análise das variações dos custos. O custo padrão não é um sistema de custeio, mas uma ferramenta auxiliar, pois não pode ser escolhido em detrimento de um sistema de custeio como variável ou por absorção; o custo-padrão deve operar em conjunto com o sistema de custeio que fornece informações sobre os custos reais, já que o mesmo só analisa a eficiência da empresa e possibilita o controle ao ser comparado com o custo efetivamente incorrido no mesmo período (BEUREN, SOUSA e RAUPP, 2003). Segundo Dickey (1960) as variações encontradas entre o custo padrão estabelecido e o custo real incorrido devem ser tratadas como resultados, lucro ou prejuízo, causados pela eficiência da empresa no período ou a falta dela.

2.3.4 Margem de contribuição

A margem de contribuição é definida por Martins (2010, p. 120) como “diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto”, o autor ainda aponta a margem de contribuição como sendo o valor que o produto produziu, seu cálculo é realizado pela subtração da receita gerada por ele, os custos que lhe podem ser alocados diretamente, sem espaço para erro. Para Rayburn (1996) a margem de contribuição é o valor do preço de venda que supera os custos e despesas variáveis de determinado produto, esse valor auxiliará no pagamento dos custos fixos e na geração de lucro para a empresa. Wernke (2004) coloca que o cálculo da margem de contribuição pode ser realizado por produto ou pela produção total de um período, podendo ser mensurada em valor monetário ou percentual. Para Martins (2010) quando mensurada em valor percentual, a nomenclatura adotada é índice de margem de contribuição e indica o efeito obtido pelo aumento ou diminuição das vendas no lucro operacional.

Os gestores, ao analisarem a margem de contribuição conseguem informações para decidir quais produtos devem ter sua produção aumentada e quais devem ter sua produção diminuída, formar estratégias de preços e análise do desempenho da empresa. A margem de contribuição tem uma relação direta com o lucro, pois quanto maior a margem de contribuição de um produto, mais esse produto contribui para a formação do lucro. Se no ambiente em que a empresa está inserida houver algum fator limitante para a produção, o produto que possui a maior margem de contribuição com base nesse fator deve ter sua produção encorajada (RAYBURN, 1996; SANTOS, 2001; PADOVEZE, 2003; PASSARELLI, 2004; SOUZA e DIEHL, 2009).

2.3.5 Análise custo-volume-lucro (Análise CVL)

A análise CVL é uma ferramenta que possibilita o exame das relações entre variáveis de medidas operacionais como: receitas, despesas, custos, volume de produção e a influência dessas variáveis sobre o lucro de um período (HANSEN e MOWEN, 2001). De maneira mais simples Morse e Roth (1986) definem a análise CVL como uma ferramenta que analisa

o impacto gerado nos lucros, custos e receitas de uma organização quando uma alteração no volume de produção é realizada. Para Maher (2001) a utilização da análise CVL auxilia no planejamento, gerenciamento e controle de uma empresa, facilitando também a tomada de decisão, já que aponta os possíveis resultados que determinadas alterações no volume de produção poderiam gerar. É uma técnica clássica que ainda é relevante no cenário atual, tanto no apoio às atividades diárias como no planejamento estratégico geral. Horngren (2000) aponta que conhecer o padrão de comportamento dos custos traz esclarecimentos que auxiliam a tomada de decisão de curto e longo prazo.

Gitman (2004) aponta que a análise CVL é conhecida também como análise do ponto de equilíbrio da empresa, e que essa análise é realizada para que a empresa conheça o nível necessário de produção e venda para cobrir todos os seus custos operacionais, assim como saber os resultados que diferentes níveis de venda proporcionarão. Para Droms e Procionoy (2002, p. 135) a análise CVL “é uma simples, embora poderosa, abordagem para o planejamento do lucro, que estuda as relações entre vendas, custos fixos e custos variáveis”. Segundo Coelho (2005) para que a análise seja realizada, algumas premissas devem ser consideradas: classificação dos custos entre fixos e variáveis; relações lineares entre custo, volume e lucro; aumento ou diminuição no volume de vendas ou produção não afete o preço e inexistência de estoques de produção.

Souza, Schnorr e Ferreira (2011) destacam que existem três categorias do ponto de equilíbrio: contábil, econômico e financeiro. Para Dubois, Kulpa e Souza (2009) o ponto de equilíbrio contábil é o que determina o mínimo de produção e vendas que uma empresa deve realizar para não ter prejuízo em determinado período, mas esse volume não gera nenhum lucro para a empresa. É encontrado pela divisão entre custos e despesas fixas pela margem de contribuição. Pode ser representado em valores monetários ou unidades de produto. O ponto de equilíbrio econômico determina o volume mínimo de vendas que a empresa deve realizar para que além de cobrir seus custos totais, obtenha o lucro determinado pelos proprietários. (SOUZA, SCHNORR e FERREIRA; 2011). O ponto de equilíbrio financeiro, segundo Wernke (2004) e Souza e Diehl (2009), é o volume mínimo de vendas que a empresa deve realizar para garantir a cobertura de seus custos e despesas variáveis e de seus custos e despesas fixos desembolsáveis, que efetivamente saíram de seu caixa (excluindo-se a depreciação, por exemplo), e garantir um saldo de caixa predeterminado pelo gestor para cobrir desembolsos futuros.

Segundo Souza e Diehl (2009) a análise CVL só pode ser realizada com eficiência quando utilizadas todas as ferramentas que se relacionam com ela. Além da margem de contribuição e pontos de equilíbrio, já citados anteriormente, os autores destacam a margem de segurança e a alavancagem operacional como ferramentas que auxiliam a análise das relações entre custo, volume e lucro e que geram informações importantes para a tomada de decisão.

A margem de segurança, de acordo com Silva e Lins (2017) e Santos (2017), é a diferença entre o volume de vendas efetivamente realizado pela empresa e o volume de vendas calculado no ponto de equilíbrio, a margem de segurança ainda mostra quanto as vendas de uma empresa podem cair sem que acarrete em prejuízo para a mesma. Entretanto Souza e Diehl (2009, p. 270) destacam que “o percentual admissível de redução depende da receita atual, isto é, se a receita atual mudar, o percentual de redução admissível também irá mudar”. No aspecto operacional, uma margem de segurança maior permite que uma empresa em um mercado competitivo tenha mais flexibilidade em seu preço, o que afeta diretamente a relação CVL. Para Bruni e Famá (2008) a falta de margem de segurança para uma empresa representa um risco, pois essa está operando no nível de seu ponto de equilíbrio e uma variação negativa em suas vendas acarretaria em prejuízo para a mesma.

O conceito de alavancagem operacional é definido por Silva e Lins (2017) como o efeito causado no lucro por uma variação da receita de vendas. O grau de alavancagem operacional é obtido pela variação percentual do lucro sobre a variação percentual das receitas mostra o quanto o lucro varia para cada variação que acontece na receita. Para Gitman (2004) a alavancagem operacional é a utilização dos custos fixos como maneira de aumentar o lucro operacional, visto que utilizando-se a capacidade máxima da empresa em relação a custos e despesas fixos, um aumento na receita geraria um aumento mais significativo no lucro operacional. Entretanto, para Souza, Schnorr e Ferreira (2011) esse gerenciamento dos custos fixos que é realizado pela alavancagem operacional gera incerteza sobre o lucro operacional, pois este estará mais vulnerável em relação as vendas. Os autores destacam ainda que a alavancagem operacional não considera despesas financeiras.

2.3.6 Formação de Preço

Segundo Neto (1988) a formação do preço de venda dos produtos de uma empresa pode ser realizada de duas maneiras, baseada em seus custos ou baseada em seu mercado. Para o autor, quando baseada em seus custos a formação do preço de venda é somente interna e não é eficiente por não considerar os efeitos das ações de seus concorrentes e da demanda do mercado. Dias (2006) coloca que para a formação de preço baseada nos custos, o gestor precisa do conhecimento somente sobre os custos de sua empresa e não sobre a demanda de seu produto. Oliveira e Alves (2012) descrevem os preços formados com base nos concorrentes, que observam os preços adotados pela concorrência no mesmo nicho de produto e o preço baseado no valor, que observa a demanda, procurando conhecer o desejo do cliente em relação ao produto e ao preço de mercado. Cogan (1999) apresenta uma formação de preço que ressalta a importância da utilização dos custos da empresa como base, mas que também observa as empresas concorrentes e o mercado. Segundo ele, atualmente os gestores precisam utilizar todas essas referências na formação de seu preço para que possa estabelecer um preço que corresponda à realidade de seu mercado, mas não prejudique a empresa com prejuízos no longo prazo.

Ao formar um preço inicial, é necessário que este seja suficiente para cobrir os custos que o produto incorreu e que tenha uma margem de lucro. Quando se utiliza o custeio por absorção, a margem adicionada ao preço deve ser correspondente ao lucro, mas quando se utiliza o custeio variável, a margem deve corresponder aos custos fixos e ao lucro (SARDINHA, 1995; SANTOS, 2001). Para Santos (2017), a margem adicionada ao custo para cobrir os demais custos gerados e obter lucro é chamada de *mark-up*. Demori (1998) aponta que o *mark-up* tem a finalidade de cobrir os custos e despesas fixos, impostos, despesas com vendas e administrativas e o lucro.

A formação do preço não é um processo fácil e é diferente para cada empresa e produto, pois além de envolver o mercado em que ambos estão inseridos, precisa considerar as peculiaridades e o processo de produção da mesma. A análise não somente dos custos, mas também da concorrência e da demanda proporciona à empresa as ferramentas para uma tomada de decisão mais sólida, o que acarreta em vantagem competitiva para ela. O gestor que deseja realizar a formação do preço de venda da maneira mais eficiente não deve procurar somente o setor de custos, ou o setor de marketing. Deve procurar os dois e

combinar as informações fornecidas por ambos (PEREIRA, 2000; MACHADO E SOUZA, 2006; OLIVEIRA E ALVES, 2012).

3. METODOLOGIA

O presente estudo utilizou o método indutivo para cumprir seu objetivo, que segundo Bacon (1988) é o método que fornece premissas gerais partindo de observações particulares acumuladas.

A pesquisa é caracterizada como qualitativa, que é conceituada por Fachin (2003) como uma pesquisa identificada por seus atributos e por relacionar resultados não somente mensuráveis, mas também descritos. Este estudo ainda é classificado como descritivo, que para Cervo, Bervian e Silva (2007) busca realizar a observação, registro, análise e correlações dos fatos sem manipulá-los.

Inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica, fazendo um levantamento do referencial teórico relacionado com o assunto abordado. Esse levantamento se deu utilizando como fontes livros, revistas, periódicos, teses e artigos publicados em plataformas *on-line*.

A obtenção de dados ocorreu através da aplicação de entrevista semi-estruturada em forma de questionário com gestores da área de custos de micro e pequenas empresas no setor de indústria de vestuário de Juiz de Fora – MG.

O questionário foi adaptado da proposta realizada por Colletti, Abbas e Faia (2013) em sua pesquisa. Foi dividido em cinco seções: a primeira seção traz informações demográficas do respondente; a segunda seção apresenta dados relacionados à empresa tais como número de funcionários, tempo de mercado, faturamento bruto, entre outros; a terceira seção aponta dados sobre a unidade fornecedora de informações contábeis e o próprio gestor de custos, como denominação da unidade e do cargo e a quem estão submetidos na hierarquia da empresa. A quarta seção busca informações sobre a utilização de ferramentas e informações de custos e gerenciais na gestão da empresa. A quinta seção traz o nível de satisfação dos gestores com as informações fornecidas a eles e com o emprego dos métodos utilizados.

A pesquisa foi realizada na cidade de Juiz de Fora – MG, e o levantamento das empresas foi feito por meio de pesquisa no site do SINDIVEST⁶. No período de realização deste estudo, entre fevereiro e abril de 2017, constavam no site do sindicato treze empresas associadas. Destas, uma havia encerrado suas atividades, três não pertenciam ao setor

⁶SINDIVEST – Sindicato das Indústrias do Vestuário de Juiz de Fora

industrial, e duas expressamente não quiseram participar da pesquisa; restando assim sete empresas, onde o questionário foi aplicado. Das empresas respondentes, duas forneceram as repostas via telefone e cinco via formulário *on-line*. Os respondentes foram muito solícitos em suas respostas, e demonstraram interesse em receber o resultado da pesquisa após a conclusão da mesma. A razão social das empresas não será divulgada nesse trabalho, pois foi garantido as empresas respondentes total sigilo de qualquer resposta fornecida por elas.

O tratamento dos dados se deu por meio dos métodos da estatística descritiva e método não paramétrico, auxiliado pelo *software* IBM SPSS Statistics²⁴. Para a verificação das relações entre as variações das respostas, foi utilizado o método não paramétrico, através da aplicação do teste estatístico da tabulação cruzada (*crosstabs*), que, de acordo com Malhotra (2001) fornece uma compreensão clara dos fenômenos estudados, entretanto Selltiz e Deusch (1974) apontam que esse teste não mostra sempre as relações causais absolutas. O número baixo de empresas respondentes impossibilita a utilização de testes estatísticos mais robustos para análise e impede a generalização dos resultados sendo estes fatores limitantes para o estudo.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Informações Demográficas dos Respondentes

A primeira parte do questionário buscou informações demográficas sobre os respondentes. Dos participantes, em relação a gênero, o grupo dividiu-se entre 4 (57,1%) mulheres e 3 (42,9%) homens. A idade dos respondentes foi variada sendo, 1 (14,3%) respondente com idade entre 18 e 25 anos e, 3 (42,9%) na faixa etária entre 26 e 30 anos, nenhum respondente estava na faixa entre 31 e 35 anos de idade, 1 (14,3%) com idade entre 36 e 40 anos e 2 (28,6%) respondentes tem 41 anos ou mais.

A maioria dos respondentes, 4 (57,1%) no total, possuem pós-graduação e os outros 3 (42,9%) respondentes estavam em diferentes níveis de escolaridade, representando cada 1 (14,3%) em nível: ensino médio completo ou incompleto, nível superior incompleto e nível superior completo. O curso de formação mais frequente entre os respondentes, tendo sido feito por 3 (42,9%), é o curso de administração; 1 (14,3%) dos respondentes fez pós-graduação em engenharia de produção, e 1 (14,3%) em gestão de custos, o terceiro ainda cursando. O curso de ciências contábeis foi realizado por 2 (28,6%) respondentes, 1 (14,3%) desses com pós-graduação na mesma área e outro (14,3%) com mestrado em sistemas de gestão de custos. O curso de engenharia de produção foi realizado por 1 (14,3%) respondente e este não possui pós-graduação. O último respondente não possui formação superior, como citado anteriormente.

Em relação ao tempo de empresa, 2 (28,6%) respondentes trabalham na empresa há 2 anos ou menos, 1 (14,3%) está na empresa entre 2 e 5 anos, 1 (14,3%) entre 5 e 10 anos e 3 (42,9%) estão na empresa há mais de 10 anos. A função que realizam possui denominação variada, 2 (28,6%) respondentes são gerentes, 1 (14,3%) é recepcionista, 1 (14,3%) é administrador, 1 (14,3%) é analista contábil e 2 (28,6%) são diretores, sendo 1 (14,3%) o proprietário da empresa. O tempo que realizam a função também foi variado, havendo respondentes que foram promovidos a essa função pela empresa que trabalham e os que já exerciam a função em empresas anteriores; 1 (14,3%) exerce a função atual há 2 anos ou menos, 1 (14,3%) está na função entre 2 a 5 anos, 3 (42,9%) atuam na função de 5 a 10 anos e 2 (28,6%) realizam a mesma função há mais de 10 anos.

Quanto ao conhecimento sobre gestão de custos, como demonstrado na tabela 1, 1 (14,3%) respondente declarou não ter nenhum conhecimento sobre o assunto; 1 (14,3%) alegou ter conhecimento somente prático, porém nunca ter estudado sobre; 1 (14,3%) possuía conhecimento teórico com pouca aplicação prática e 4 (57,1%) respondentes declararam possuir conhecimento teórico e prático, além de ter feito alguma disciplina/curso sobre o assunto tem vivência na aplicação de gestão de custos.

Tabela 1 - Conhecimento em Gestão de Custos

Classificação do Conhecimento em Gestão de Custos	Frequência	Porcentagem
Nenhum ou Pouco. Nunca estudei sobre o assunto.	1	14,3%
Prático. Tenho conhecimento prático, porém nunca fiz nenhuma disciplina/curso sobre o assunto.	1	14,3%
Teórico. Já fiz alguma disciplina/curso sobre o assunto, porém com pouca aplicação prática.	1	14,3%
Teórico e Prático.	4	57,1%

Fonte: Elaborado pela autora

4.2 Informações sobre a empresa

A segunda parte do questionário trouxe informações sobre as empresas e sua estrutura. Na análise sobre tempo de mercado as empresas possuem tempo de mercado variado, conforme apresentado na tabela 2, com 1 (14,3%) empresa atuando no mercado há 10 anos ou menos, 2 (28,6%) empresas em atividade de 10 a 19 anos e 11 meses, 2 (28,6%) empresas presentes no mercado entre 20 anos a 29 anos e 11 meses e 2 (28,6%) empresas com mais de 30 anos de mercado, a mais antiga dessas empresas no mercado há 58 anos. Percebe-se que algumas empresas exercem suas atividades por um longo tempo e durante a aplicação dos questionários os respondentes observaram que essas empresas são familiares e já atravessam gerações de gestores da família.

Tabela 2 - Tempo de Mercado da Empresa

Tempo de Mercado da Empresa	Frequência	Porcentagem
Até 10 anos	1	14,3%
De 10 a 19 anos e 11 meses	2	28,6%
De 20 anos a 29 anos e 11 meses	2	28,6%
Acima de 30 anos	2	28,6%

Fonte: Elaborado pela autora

A quantidade de funcionários que as empresas possuem é bem distribuída entre os níveis estabelecidos, a tabela 3 detalha essa distribuição, onde 1 (14,3%) empresa possui até 25 funcionários, 2 (28,6%) empresas entre 26 e 50, 1 (14,3%) empresa entre 51 e 75, 1 (14,3%) empresa entre 75 e 100 e 2 (28,6%) empresas mais de 101 funcionários.

Tabela 3 - Número de Funcionários

Número de Funcionários	Frequência	Porcentagem
Até 25	1	14,3%
De 26 a 50	2	28,6%
De 51 a 75	1	14,3%
De 76 a 100	1	14,3%
Mais de 101	2	28,6%

Fonte: Elaborado pela autora

O faturamento bruto anual das empresas analisadas também é pulverizado, 3 (42,9%) delas têm faturamento maior que R\$3.000.000,00; 1 (14,3%) entre R\$1.500.000,01 e R\$2.000.000,00; 1 (14,3%) entre R\$1.000.000,01 e R\$1.500.000,00; 1 (14,3%) entre R\$500.000,01 e um R\$1.000.000,00 e 1 (14,3%) entre R\$250.000.000 e R\$500.000,00. Percebe-se que 6 (85,7%) das empresas analisadas são de pequeno porte, e 1 (14,3%) é microempresa de acordo com seu faturamento.

Em relação à distribuição de vendas pelo país a maioria das empresas, 6 (85,7%) delas, realizam vendas em Minas Gerais; dessas, 3 (42,9%) também vendem em outros estados e 3 (42,9%) somente em Minas Gerais. 3 (42,9%) empresas vendem para o estado de São Paulo; 2 (28,6%) realizam operações de venda para o estado do Rio de Janeiro; 1 (14,3%) vende para Santa Catarina e 1 (14,3%) para o Rio Grande do Sul. A exportação de produtos só é feita por 1 (14,3%) empresa, para o Chile e para os Estados Unidos, segundo a empresa 15% de sua produção é exportada.

4.3 A Gestão de Custos na Empresa

A terceira parte do questionário possuía perguntas sobre a gestão de custos na empresa, iniciando com questões sobre a unidade de gestão de custos e o cargo do responsável pela unidade. 6 (85,7%) das empresas respondentes utilizam um escritório de

contabilidade ou profissional externo de contabilidade para fornecimento de serviços contábeis e apenas 1 (14,3%) empresa possui setor interno de contabilidade. Por meio do método de tabelas cruzadas (crosstabs) constatou-se que a empresa que realiza a contabilidade internamente está no nível mais alto de faturamento, acima de R\$3.000.000,00.

As empresas que utilizam profissionais externos e escritórios relataram se recebem informações sobre custos; Apenas 2 (28,6%) empresas declararam que recebem essas informações, enquanto 4 (57,1%) empresas não recebem.

As empresas que não recebem informações sobre custos foram questionadas se estariam dispostas a pagar mais para receber essas informações de seus contadores. Em 3 (42,9%) empresas a pergunta não se aplicava, pois já recebiam informações ou utilizavam unidade interna de custos. Das 4 (57,1%) empresas restantes apenas 1 (14,3%) estaria disposta a pagar mais para receber informações sobre custos, essa possui faturamento entre R\$1.500.000,01 e R\$2.000.000; enquanto as 3 (42,9%) outras não estariam; o faturamento dessas empresas é pulverizado variando de R\$500.000,01 a acima de R\$3.000.000. A tabela 4 demonstra esses dados.

Tabela 4 -Crosstab -Disposta a pagar mais para receber informações sobre custos x Faturamento

Faturamento	Sim	Não	N/A
De 250.000,01 a 500.000,00	-	-	1
De 500.000,01 a 1.000.000,00	-	1	-
De 1.000.000,01 a 1.500.000	-	1	-
De 1.500.000,01 a 2.000.0000	1	-	-
Acima de 3.000.000	-	1	2

Fonte: Elaborado pela autora

Das empresas participantes, 5 (71,4%) não possuem uma unidade organizacional exclusivamente responsável pela gestão de custos, as 2 (28,6%) empresas restantes possuem. As unidades dessas 2 (28,6%) empresas são denominadas de maneira diferente, uma sendo o “departamento de custos” e outra o “administrativo”. Os responsáveis pelas unidades também possuem nomenclaturas diferentes sendo “gestor” e “controlador de custos” respectivamente. Esses gestores de custos são subordinados diretamente a diretoria ou proprietários em ambos os casos.

Os responsáveis pelos custos dessas empresas são todos formados em cursos superiores, divididos pelas áreas de formação; 2 (28,6%) deles são formados em Ciências

Contábeis; 3 (42,9%) são formados em Administração; 1 (14,3%) é formado em Engenharia e 1 (14,3%) é formado em Economia. Em relação à pós-graduação, 5 (71,4%) dos gestores não fizeram nenhuma pós-graduação; 1 (14,3%) fez pós-graduação em Ciências Contábeis e 1 (14,3%) em Engenharia.

4.4 Métodos e Informações de Custos e Gerenciais

A quarta seção do questionário trouxe questões sobre os métodos e informações de custos e gerenciais utilizadas pelas empresas. Quanto ao sistema de custeio utilizado, 5 (71,4%) das empresas participantes responderam que utilizam algum sistema de custeio e 2 (28,6%) responderam que não utilizam nenhum sistema de custeio, entretanto como é necessário que todas as empresas utilizem algum método de custeio para fins fiscais, nota-se que esses respondentes não sabiam responder qual sistema de custeio é utilizado por eles. O método de custeio mais utilizado entre as 5 (71,4%) empresas que conhecem seu sistema de custeio é o variável, como mostra a tabela 5, sendo utilizado por 3 (42,9%) empresas; 1 (14,3%) empresa apontou seu sistema como o por absorção e 1 (14,3%) utiliza o custeio ABC. 2 (28,6%) dessas empresas já utilizaram outro método de custeio no passado, 1 (14,3%) delas utilizava o sistema de custeio por absorção e mudou para o custeio variável e 1 (14,3%) empresa aplicava o custeio variável e mudou para o custeio ABC.

Tabela 5 - Método de Custeio Utilizado

Método de Custeio Utilizado	Frequência	Porcentagem
Custeio por Absorção	1	14,3%
Custeio Variável	3	42,9%
Custeio ABC	1	14,3%
N/A	2	28,6%

Fonte: Elaborado pela autora

As informações que alimentam o sistema de custos migram da contabilidade financeira em 3 (42,9%) das empresas analisadas e não vem da contabilidade financeira em 4 (57,1%) delas. A utilização de softwares para calcular custos e operacionalizar o método de custeio é realizada por 3 (42,9%) empresas e não realizada por 4 (57,1%). 1 (14,3%) das empresas utiliza um software desenvolvido para a própria empresa, 1 (14,3%) utiliza o software Systextil e 1 (14,3%) empresa utiliza o software Omega. 2 (28,6%) das empresas

que utilizam softwares no cálculo de custos buscam informações na contabilidade financeira e 1 (14,3%) não busca.

Em relação a controle interno, a maior parte das empresas utiliza alguma ferramenta de controle para auxiliar na gestão. 6 (85,7%) empresas utilizam controles internos e 1 (14,3%) empresa não utiliza. As empresas que utilizam controle interno, em unanimidade utilizam planilhas e tabelas para auxiliar sua gestão e 1 (14,3%) também utiliza livro caixa paralelamente às planilhas. Através do método de tabelas cruzadas (crosstabs) foi possível perceber que 1 (14,3%) das empresas que não utiliza controles internos conhece seu sistema de custeio e as 2 (28,6%) empresas que não conhecem seu sistema de custeio utilizam algum tipo de controle interno.

A classificação dos custos entre diretos e indiretos e fixos e variáveis é realizada por 6 (85,7%) empresas e não é realizada por 1 (14,3%) empresa. Já a apuração de custos por departamento é mais pulverizada, sendo utilizada por 4 (57,1%) empresas e não utilizada por 3 (42,9%) empresas como demonstrado na tabela 6.

Tabela 6 -Apura Custos por Departamento

Apura Custos por Departamento	Frequência	Porcentagem
Sim	4	57,1%
Não	3	42,9%

Fonte: Elaborado pela autora

A alocação dos custos indiretos aos produtos é realizada por 6 (85,7%) empresas, com diferentes critérios de rateio. 2 (28,6%) empresas utilizam a quantidade de produção para ratear os custos indiretos, 2 (28,6%) empresas utilizam a quantidade de material utilizado nos produtos e 2 (28,6%) empresas utilizam o peso dos produtos para realizar o rateio. 1 (14,3%) empresa não aloca os custos indiretos aos produtos.

Em relação a planejamento, 4 (57,1%) empresas determinam um custo padrão a ser atingido e 3 (42,9%) empresas não determinam esse custo. A variação dos custos indiretos de produção é analisada por 4 (57,1%) empresas e não analisada por 3 (42,9%). A variação dos custos diretos de produção, mão de obra direta e materiais diretos, é analisada por 6 (85,7%) empresas e não analisada por 1 (14,3%). O controle de custos de 4 (57,1%) empresas das 7 empresas analisadas está atrelado ao planejamento estratégico ou ao orçamento da empresa, enquanto não está atrelado em 3 (42,9%), como mostra a tabela 7.

Tabela 7 - Controle de Custos Relacionado ao Planejamento Estratégico ou Orçamento

Relaciona controle de custos ao PE e Orçamento	Frequência	Porcentagem
Sim	4	57,1%
Não	3	42,9%

Fonte: Elaborado pela autora

Das empresas participantes da pesquisa, 3 (42,9%) não conhecem a margem de contribuição de seus produtos, enquanto 4 (57,1%) conhecem. Essas 4 (57,1%) empresas são as mesmas empresas que relacionam seu controle de custos ao planejamento estratégico e orçamento de acordo com a tabela 8.

Tabela 8 - Crosstab - Conhecimento MC x Controle de Custos Atrelado ao Orçamento e PE

Controle de custos Atrelado o Orçamento e PE	Conhece MC	
	Sim	Não
Sim	4	0
Não	0	3

Fonte: Elaborado pela autora

Nas empresas que não conhecem sua margem, 2 (28,6%) separam os custos entre fixos e variáveis, mas não utilizam esse dado para calcular a margem. Das 4 (57,1%) empresas que possuem conhecimento sobre sua margem de contribuição, todas utilizam essa margem para estabelecer o melhor mix de produtos; 3 (42,9%) a utilizam para verificar a potencialidade de cada produto quanto a sua contribuição para amortizar gastos fixos e gerar lucro; 3 (42,9%) a utilizam para escolher quais produtos terão sua produção incentivada e quais terão sua produção reduzida ou cancelada; 3 (42,9%) utilizam a margem para analisar a rentabilidade interna dos produtos; 2 (28,6%) utilizam a margem de contribuição como forma alternativa de demonstrar o resultado, sem considerar custos fixos, para fins de gestão e 3 (42,9%) a utilizam para solucionar os problemas de gargalos de produção levando em consideração fatores restritivos. As despesas variáveis integram o cálculo da margem de contribuição de 3 (42,9%) das 4 (57,1%) empresas que conhecem sua margem e os custos fixos alocados aos produtos são considerados ao calcular a margem de contribuição em todas as empresas que calculam sua margem.

Mesmo não utilizando o Custeio ABC, a apuração dos custos por atividades executadas na produção foi apontada como realizada por 4 (57,1%) empresas e não realizada por 3 (42,9%). 4 (57,1%) empresas reconheceram que acontecem distorções no custeio dos produtos, provocados por rateios arbitrários de custos indiretos, enquanto em 3 (42,9%)

empresas os gestores acreditam não haver essas distorções. 5 (71,4%) empresas tem conhecimento sobre a presença de atividades que não agregam valor como retrabalhos, atividades repetitivas e uso ineficiente de recursos e 2 (28,6%) relatam não possuir conhecimento sobre essas atividades em seu processo de produção.

No processo de formação de preço as 7 (100%) empresas utilizam os custos dos produtos. 4 (57,1%) empresas ao formar seu preço, consideram a margem de contribuição unitária que desejam; 5 (71,4%) analisam seus clientes alvo e qual preço estes clientes estão dispostos a pagar; 6 (85,7%) consideram os preços praticados pelo mercado; 5 (71,4%) ponderam o grau de concorrência do mercado que atuam; 2 (28,6%) consideram preços de produtos substitutos aos seus; 6 (85,7%) consideram as características de seus produtos, como qualidade e design e 5 (71,4%) ao lançarem um novo produto buscam conhecimento do custo máximo admissível, que é determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela rentabilidade desejada. Um resumo dessas respostas é demonstrado no Quadro 1 abaixo:

Quadro 1 - Custos para tomada de decisão – formação do preço de venda

No processo de Formação de Preço:	Sim	Não
A empresa utiliza-se do custo do produto?	7	-
A empresa considera a margem de contribuição unitária desejada?	4	3
São considerados os clientes alvo e o quanto eles aceitam pagar?	5	2
São considerados os preços praticados pelo mercado?	6	1
É considerado o grau de concorrência do mercado?	5	2
São considerados os preços de produtos substitutos?	2	5
São consideradas as características do produto, como qualidade e design?	6	1
Quando pretende lançar um novo produto, possui conhecimento do custo máximo admissível determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela rentabilidade desejada?	5	2

Fonte: Elaborado pela autora.

O cálculo do ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer em prejuízo é realizado por 4 (57,1%) empresas e não realizado por 3 (42,9%) empresas. Entre as 4 (57,1%) empresas que calculam o ponto de equilíbrio contábil, 1 (14,3%) alegou não saber sua margem de contribuição e ainda assim calcular o ponto de equilíbrio, o que demonstra falta de conhecimento sobre o conceito, pois para calcular o ponto de equilíbrio é necessária a utilização da margem de contribuição unitária. 3 (42,9%) empresas calculam o ponto de equilíbrio econômico para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para obter o resultado desejado, enquanto 4

(57,1%) não calculam. Dentre as empresas que não calculam os pontos de equilíbrio contábil e econômico existe 1 (14,3%) que conhece sua margem de contribuição, mas não a utiliza para conhecer seus pontos de equilíbrio. O ponto de equilíbrio financeiro para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para honrar os gastos desembolsáveis é calculado por 2 (28,6%) empresas e não calculado por 5 (71,4%); 3 (42,9%) empresas das 5 (71,4%) que não fazem esse cálculo conhecem sua margem de contribuição. 5 (71,4%) empresas possuem conhecimento sobre sua margem de segurança, enquanto 2 (28,6%) não possuem. O conceito de alavancagem operacional é utilizado por 2 (28,6%) empresas e não utilizado por 5 (71,4%)

4.5 Satisfação dos gestores quanto às Informações Recebidas e Métodos Utilizados

A quinta seção do questionário procura conhecer o grau de satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos. O quadro 2 traz um resumo dessa seção:

Quadro 2 - Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos

Informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos	Totalmente Insatisfeito	Parcialmente Insatisfeito	Indiferente	Parcialmente Satisfeito	Totalmente Satisfeito
Estão sendo obtidos os resultados esperados com a aplicabilidade do método de custeio.			2	4	1
A empresa está satisfeita com o método empregado na formação do seu preço de venda.				4	3
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para apoio a tomada de decisão.		1		5	1
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para controle.	1	1		5	
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para avaliação dos estoques.	1		1	4	1

Fonte: Elaborado pela autora

Quanto à satisfação em relação aos resultados obtidos com a aplicação do método de custeio utilizado atualmente, 2 (28,6%) empresas se declararam indiferentes; 4 (57,1%) estão parcialmente satisfeitas e 1 (14,3%) está totalmente satisfeita.

O método empregado na formação de preços é considerado totalmente satisfatório por 3 (42,9%) empresas e parcialmente satisfatório por 4 (57,1%). As informações de custos e gerenciais geradas para apoiar a tomada de decisão agradam totalmente 1 (14,3%) empresa; desagrada parcialmente 1 (14,3%) e agrada parcialmente 5 (71,4%) empresas. A empresa que está parcialmente insatisfeita com as informações está disposta a pagar mais para obter mais informações sobre custos e gerenciais, enquanto as outras empresas, com grau de satisfação maior não possuem essa disposição.

As informações gerenciais e de custos geradas para controle são parcialmente satisfatórias para 5 (71,4%) empresas; dessas empresas 2 (28,6%) recebem informações sobre custos do escritório contábil, 2 (28,6%) não recebem essas informações e 1 (14,3%) possui setor interno de contabilidade; parcialmente insatisfatórias para 1 (14,3%) empresa e totalmente insatisfatórias para 1 (14,3%) empresa. As empresas insatisfeitas não recebem informações dos seus contadores. A empresa que se considera parcialmente insatisfeita apontou não estar disposta a pagar mais para obter informações gerenciais e de custos. A empresa que se considera totalmente insatisfeita, destacou que estaria disposta a pagar mais para contratar informações gerenciais e de custos.

A avaliação das informações sobre custos e gerenciais geradas para avaliação dos estoques é mais pulverizada entre as empresas participantes. 1 (14,3%) empresa se declarou indiferente, e essa empresa recebe informações da contabilidade sobre custos; 1 (14,3%) totalmente insatisfeita, a contabilidade dessa empresa não fornece informações gerenciais e de custos; 1 (14,3%) totalmente satisfeita, utilizando setor interno de contabilidade e 4 (57,1%) empresas parcialmente satisfeitas. Dessas, 3 (42,9%) empresas não recebem informações da contabilidade e 1 (14,3%) recebe.

Foi realizado crosstabs entre a satisfação com o método utilizado na formação de preço e o recebimento de informações sobre custos. As 2 (28,6%) empresas que recebem informações sobre custos estão parcialmente satisfeitas com o método utilizado na formação de preços. As empresas que não recebem informações sobre custos se dividem em 2 (28,6%) parcialmente satisfeitas com o método e 2 (28,6%) totalmente satisfeitas. A empresa que possui setor interno de contabilidade está totalmente satisfeita com o método aplicado.

Analisando o cruzamento entre a existência de uma unidade organizacional para gestão de custos e o grau de satisfação dos gestores quanto as informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos foi possível observar que as 2 (28,6%) empresas que possuem uma unidade organizacional para gestão de custos demonstram satisfação

parcial ou total com o método de formação de preços, as informações gerenciais e de custos geradas para auxílio a tomada de decisão, controle e avaliação dos estoques. O quadro 3 representa essas empresas.

Quadro 3 -Crosstab - Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos X Existência de Unidade Organizacional de Custos

Informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos – Empresas que possuem Unidade Organizacional de Custos	Totalmente Insatisfeito	Parcialmente Insatisfeito	Indiferente	Parcialmente Satisfeito	Totalmente Satisfeito
A empresa está satisfeita com o método empregado na formação do seu preço de venda.				1	1
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para apoio a tomada de decisão.				1	1
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para controle.				2	
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para avaliação dos estoques.				1	1

Fonte: Elaborado pela autora

Das empresas que não possuem unidade organizacional para gerir os custos, 3 (42,9%) estão parcialmente satisfeitas e 2 (28,6%) totalmente satisfeitas, com o método de formação de preço; 4 (57,1%) empresas parcialmente satisfeitas e 1 (14,3%) parcialmente insatisfeita com as informações de custos geradas para auxílio a tomada de decisão; 1 (14,3%) parcialmente insatisfeita, 1 (14,3%) totalmente insatisfeitas e 3 (42,9%) parcialmente satisfeitas com as informações gerenciais e de custos geradas para controle; 1 (14,3%) empresa totalmente insatisfeita, 1 (14,3%) indiferente e 3 (42,9%) parcialmente satisfeitas com as informações geradas para avaliação de estoque. O quadro 4 sintetiza esses dados.

Quadro 4 -Crosstab - Satisfação dos gestores quanto às informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos X Existência de Unidade Organizacional de Custos

Informações que recebem e os métodos que utilizam no controle de custos – Empresas que não possuem Unidade Organizacional de Custos	Totalmente Insatisfeito	Parcialmente Insatisfeito	Indiferente	Parcialmente Satisfeito	Totalmente Satisfeito
A empresa está satisfeita com o método empregado na formação do seu preço de venda.				3	2
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para apoio a tomada de decisão.		1		4	
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para controle.	1	1		3	
A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para avaliação dos estoques.	1		1	3	

Fonte: Elaborado pela autora

Foram realizados outros *crosstabs* entre variáveis consideradas relevantes. Das 4 (57,1%) empresas que atrelam seu controle de custos ao seu planejamento estratégico ou orçamento, apenas 1 (14,3%) não calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer em prejuízo e o ponto equilíbrio econômico para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para obter o resultado desejado; as outras 3 (42,9%) empresas realizam o cálculo. O ponto de equilíbrio financeiro para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para honrar os gastos desembolsáveis é calculado por 2 (28,6%) dessas empresas, enquanto as outras 2 (28,6%) não calculam. As empresas que não fazem o controle de custos com o planejamento estratégico ou orçamento são 3 (42,9%); dessas 1 (14,3%) calcula o ponto de equilíbrio contábil. Os pontos de equilíbrio financeiro e econômico não são calculados por nenhuma das 3 (42,9%) empresas.

Entre as empresas que utilizam controles internos no auxílio à gestão de custos, 4 (57,1%) inserem no preço de venda dos produtos a margem de contribuição desejada e 2 (28,6%) não inserem; 1 (14,3%) empresa não utiliza controle interno e não considera no preço de venda a margem de contribuição desejada. As 2 (28,6%) empresas que consideram o preço de produtos substitutos aos seus no mercado, também realizam controle interno como mostra a tabela 9. As empresas que realizam controle interno ou não tem o mesmo nível de utilização dos custos e das características do produto para a formação de preço.

Tabela 9 - Crosstab - Uso de Controles Internos x Consideração de Produtos Substitutos

Usa Controles Internos	Considera Preço de Produtos Substitutos	
	Sim	Não
Sim	2	4
Não	-	1

Fonte: Elaborado pela autora

As empresas que fazem a vinculação do controle de custos ao seu orçamento ou planejamento estratégico consideram mais a margem de contribuição desejada no preço dos produtos do que aquelas que não fazem a vinculação; 3 (42,9%) das 4 (57,1%) empresas que vinculam o controle ao planejamento consideram a margem de contribuição unitária no preço, entretanto somente 1 (14,3%) das 3 (42,9%) empresas que não vinculam consideram a margem de contribuição unitária no preço do produto. A tabela 10 detalha essas informações.

Tabela 10 – Crosstab - Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE x Consideração da MC no Preço do Produto

Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE	Considera MC no Preço do Produto	
	Sim	Não
Sim	3	1
Não	1	2

Fonte: Elaborado pela autora

A consideração do preço praticado pela concorrência é realizada por todas as empresas que atrelam o controle de custos ao orçamento ou planejamento estratégico, mas somente 1 (14,3%) empresa que não realiza esse atrelamento considera os preços da concorrência, conforme mostra a tabela 11.

Tabela 11 - Crosstab - Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE x Consideração do Preço Praticado Pela Concorrência

Controle de Custos Atrelado ao Orçamento ou ao PE	Considera Preço Praticado Pela Concorrência	
	Sim	Não
Sim	4	-
Não	1	2

Fonte: Elaborado pela autora

O preço de produtos substitutos é considerado por 2 (28,6%) das empresas que atrelam seu controle de custos ao planejamento estratégico ou orçamento e não considerado por 2 (28,6%) empresas que também o fazem. Nenhuma das empresas que não atrela o

controle de custos ao planejamento estratégico ou ao orçamento considera o preço de produtos substitutos aos seus. Independente do controle de custos estar associado ao planejamento estratégico e ao orçamento as empresas consideram em igual nível o preço que o cliente aceita pagar pelo produto, preço praticado pelo mercado e as características do produto, como qualidade e design.

4.6 Comparação dos Resultados com Estudos Anteriores

Os resultados obtidos diferem dos estudos anteriores realizados por Miranda *et al.* (2008) e Umbelino (2008), já que somente 14,3% dos gestores estariam dispostos a pagar para obter mais informações de custos e gerenciais. A insatisfação constatada por Caneca (2009) também não foi demonstrada nos resultados, a maioria dos gestores considerando-se satisfeito mesmo sem receber informações.

A falta de conhecimento sobre como as ferramentas gerenciais podem auxiliar na gestão das pequenas e micro empresas apontada por Lima *et al.* (2004) não é um fator nesse estudo, pois a maioria dos gestores possui formação superior, o que deveria garantir que estes possuíssem conhecimento sobre essas ferramentas e os benefícios de sua aplicação. Entretanto, a falta de utilização das ferramentas demonstra que esse conhecimento não está sendo aplicado.

A limitação de informações fornecidas pela contabilidade constatada por Marriot e Marriot (2000), Olivera *et al.* (2000), Callado *et al.* (2003), Lima *et al.* (2004) e Nunes e Serrasqueiro (2004) é confirmada, pois a minoria das empresas recebe informações sobre custos e gerenciais de seus escritórios.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo analisar a percepção dos gestores de micro e pequenas empresas em relação ao conhecimento e utilização de informações fornecidas pela contabilidade gerencial. Durante a pesquisa, notou-se que os gestores possuem um nível de formação alto e exercem a função há um tempo considerável. A maioria dos gestores participantes afirmou possuir conhecimento teórico e prático sobre gestão de custos, entretanto, erros conceituais foram encontrados em suas respostas ao questionário aplicado, como separar os custos por atividades, mas não apontar a utilização do custeio ABC; o cálculo do ponto de equilíbrio sem conhecimento da margem de contribuição unitária e a falta de conhecimento do sistema de custeio utilizado na empresa.

As empresas participantes têm característica familiar e atuam no mercado há algum tempo. O tempo de mercado das empresas ultrapassou a média de sobrevivência de pequenas e micro empresas encontrada pelo SEBRAE, estando na amostra uma empresa que possui 58 anos de mercado. As informações e serviços contábeis são fornecidos, na maioria das empresas, por escritórios de contabilidade ou profissional externo, somente uma empresa possuindo setor interno de contabilidade. A existência de uma unidade organizacional para gestão de custos ainda é rara nas empresas, tendo sido encontrada somente em duas.

Os métodos e ferramentas utilizados pelas empresas analisadas satisfazem a maioria delas, nenhuma empresa se considera insatisfeita com o método de custeio que utiliza atualmente ou com o método aplicado na formação do preço de venda.

Os escritórios de contabilidade e profissionais externos não atendem a lacuna informacional existente, já que somente duas empresas declaram receber informações sobre custos e gerenciais. A ausência dessas informações, entretanto, não parece ser um fator determinante para os gestores, pois a maioria se considera satisfeito, mesmo sem recebê-las. A insatisfação das empresas, declarada pela minoria, é direcionada às informações gerenciais e de custos geradas para controle, auxílio à tomada de decisão e avaliação dos estoques, porém somente uma empresa entre as participantes está disposta a pagar mais pelas informações gerenciais e de custos. A desvalorização das informações contábeis gerenciais e dos contadores pode ser observada nesse aspecto.

Algumas empresas, no entanto, já possuem ferramentas que, se aplicadas, gerariam informações úteis no auxílio à gestão e tomada de decisão, como a empresa que já separa seus custos fixos e variáveis, mas não calcula a margem de contribuição unitária ou a empresa que já tem conhecimento sobre sua margem de contribuição, mas não calcula o ponto de equilíbrio. A ausência do cálculo do ponto de equilíbrio financeiro para determinação do volume mínimo de vendas para cobrir gastos desembolsáveis, pela maioria das empresas mostra falta de informação para auxiliar a gestão de caixa, já que o ponto de equilíbrio financeiro tem também essa função.

A utilização de controles internos e o acompanhamento na variação de custos diretos são frequentes nas empresas participantes, o que demonstra interesse em conhecer e controlar os custos de produção. O planejamento, com a utilização da margem de contribuição para auxiliar a determinar o volume de produção ou o estabelecimento de um custo padrão ressalta também a preocupação das empresas em seguir com suas atividades embasadas em informações. As empresas analisadas carecem de informações gerenciais e de custos para auxiliá-las na gestão e na tomada de decisão, porém é necessário que quando tenham acesso a essas informações, as empresas as apliquem e utilizem efetivamente.

Aos respondentes ficam as sugestões de utilizar e aplicar as ferramentas que já possuem; considerar as informações gerenciais em sua gestão e tomada de decisão e buscar conscientização da importância do profissional contábil no fornecimento dessas informações, procurando valorizá-lo não só profissionalmente como financeiramente.

Para trabalhos futuros sugere-se buscar informações sobre micro e pequenos empresários de outros setores e/ou de outras regiões; realizar pesquisas com amostras maiores e realizar um estudo que analise a visão dos profissionais de contabilidade sobre o fornecimento de informações gerenciais e de custos para micro e pequenas empresas.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, M. I. R. **Desenvolvimento de um modelo de planejamento estratégico para grupos de pequenas empresas.** São Paulo: 1994. Tese de Doutorado, FEA/USP.

ASSAF NETO, A. Preço de Venda e Ponto de Equilíbrio Inflacionário. **Revista Brasileira de Contabilidade.** Rio de Janeiro, abr./jun. 1998.

ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000.

BACON, F. **NovumOrganum. “Aforismo XIX”.** Coleção Os Pensadores. Nova Cultural, São Paulo, 1988 (orig. 1620).

BEDÊ, M. A. (Org.) Guia básico sobre pequenos negócios do Estado de São Paulo. 2ª ed. **Revista amp. SEBRAE-SP:** 2006. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/SP/Pesquisas/guia_basico_pequeno_negocio.pdf> Acesso em: 12 abr. 2017.

BEUREN, I. M.; SCHLINDWEIN, N. F. Uso do Custeio por Absorção e do Sistema RKW para gerar informações gerenciais: Um estudo de caso em hospital. **ABCustos Associação Brasileira de Custos.**v.3, n. 2, p. 24-47, mai./ago. 2008. Disponível em: <<https://abcustos.emnuvens.com.br/abcustos/article/view/41>> Acesso em: 11 mai. 2017.

BEUREN, I. M.; SOUSA, M. A. B. de; RAUPP, F. M. Um estudo sobre a utilização de sistemas de custeio em empresas brasileiras. In: **Congresso Internacional de Custos - Cic,** Puntadel Este, Uruguay, 2003. Disponível em: <<http://Feco.unne.edu.ar%2Fcontabilidad%2Fcostos%2FVIIIcongreso%2F110.doc&usg=AFQjCNHn9wdLtSHp-UHcPxNdz6XnXBIpYA>> Acesso em: 24 mai. 2017.

BEUREN, I. M. **Gerenciamento da Informação: Um recurso estratégico no processo de gestão empresarial.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BIANCHI, C.; BIVONA, E. Fostering Small Business growth and entrepreneurial learning through accounting and system dynamic models. In: **INTERNACIONAL COUNCIL FOR SMALL BUSINESS CONFERENCE,** 44, Napolis, 1999. **Proceedings...**Napoles, 1999.

BORTOLI NETO, A. **Tipologia de problemas das pequenas e médias empresas.** Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Carlos. 1980.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preços.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BUARQUE, R. C. S. **Métodos de controle gerencial em empresas do setor de transporte rodoviário de cargas: uma investigação na cidade do Recife.** Recife, 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Departamento de Engenharia de Produção da Universidade Federal de Pernambuco. Disponível em: <<http://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/5801>> Acesso em: 03 jun. 2017.

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C.. **CUSTOS: UM DESAFIO PARA A GESTÃO NO AGRONEGÓCIO**. VI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – SÃO PAULO, SP, Brasil, 29 de junho a 2 de julho de 1999. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3134/3134>> Acesso em: 02 mai. 2017.

CALLADO, A. L. C. **Fatores determinantes da gestão de custos nas micro e pequenas empresas: um estudo do setor de confecções de João Pessoa**. João Pessoa, 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal da Paraíba. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-65132003000100006&script=sci_abstract&tlng=pt> Acesso em: 02 mai. 2017.

CALLADO, A. L. C. et al. Gestão de Custos no Processo Decisório: Uma Análise da Indústria de Confecções. In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS - SIMPOI, 6., São Paulo, 2003. **Anais...** São Paulo: SIMPEP, 2003.

CALLADO, A. L. C.; CALLADO, A. A. C., MACHADO, M. A. V. Utilização da Contabilidade de Custos como Ferramenta Auxiliar ao Processo Decisório nas Micro e Pequenas Empresas. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2005.

CANECA, R. L. **Oferta e procura de serviços contábeis para micro, pequenas e médias empresas: um estudo perceptivo das percepções dos empresários e contadores**. 2008. 178 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB/UFPE/UFPB/UFRN, Brasília, 2008. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/1870>> Acesso em: 18 abr. 2017.

CANECA, R. L. et al. A influência da Oferta de Contabilidade Gerencial na Percepção da Qualidade dos Serviços Contábeis Prestados aos Gestores de Micro, Pequenas e Médias Empresas. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <<http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/84>> Acesso em: 17 abr. 2017.

CARASTAN, J. T. **Custo meta e custo padrão como instrumentos do planejamento empresarial para obter vantagem competitiva**. VI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – São Paulo, SP, Brasil, 29 de junho a 2 de julho de 1999.

CARVALHO, M. M. de. Oportunidade para parceria indispensável: pequenas empresas e administradores competentes. **Revista Brasileira de Administração**, Brasília, ano IX, nº 27. Dezembro/1999.

CARVALHO, N. L.; LEMES, S. **Efeito Da Convergência das Normas Contábeis Brasileiras Para As Normas Internacionais do IASB**. CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA, São Paulo: 2005.

CAVALCANTI, R. F. V. **Uma investigação sobre medidas de desempenho utilizadas pelas empresas de construção civil, subsector edificações, na Região Metropolitana do**

Recife. Recife, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

COELHO, M. A. S. Análise do custo/volume/lucro e investimentos em carnicultura de pequeno porte. **Custos e agronegócio** - v.1 - n. 1 - Jan/Jun - 2005.

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

COLLETI, P.; ABBAS, K.; FAIA, V. S. **Proposta de um Questionário Para Identificação da Percepção dos Gestores das Empresas de Confecções em Relação às Práticas Gerenciais Da Contabilidade Custos**. Universidade Estadual de Maringá. Paraná, 2013.

COOPER, A. C. et al. Survival and failure: a longitudinal study. **Frontiers of Entrepreneurship Research**. [S.l.], p. 225-237, 1988.

CUNHA, U. C., RODRIGUES, J. R. A importância da Contabilidade de custos na formação de preços em uma micro-empresa de uniformes profissionais. **REDIGE**, v. 3, n. 3, dez. 2012.

DAVENPORT, T. H. **Ecologia da Informação: Por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação**. São Paulo: Futura, 1998, 2ª reimpressão, 2000, 316 p.

DEITOS, M.L.M.S. Conhecer as especificidades das pequenas e médias empresas: uma necessidade que se impõe ao contador. **Revista do CRCPR**, ano 27, n.136, maio/jun./jul./ago. 2003.

DEMORI, F. **Administrando Pequenos Negócios: Administração financeira e custos**. Florianópolis, 1998.

DIAS, S. R. **Gestão de marketing**. 5. tiragem. São Paulo: Saraiva, 2006.

DICKEY, R. I. **Accountant's cost Handbook**. New York: Wiley, 1960.

DROMS, W. G.; PROCIANOY, J. L. **Finanças para executivos não financeiros**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DUTRA, I.; GUAGHARDI, J. A. **As micro e pequenas empresas: uma revisão da literatura de marketing e os critérios para caracterizá-las**. Fundação Getulio Vargas, Escola de Administração de Empresas de S.Paulo 1984.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FEDATO, G. A. L.; GOULART, C. P.; OLIVEIRA, L. P. Contabilidade para Pequenas Empresas: A Utilização da Contabilidade como Instrumento de Auxílio às Micro e Pequenas Empresas. **Revista Contabilidade & Amazônia**. Tarangá da Serra, v. 1, n. 1, p. 1-8, 2008.

GITMAN, L. J. **Princípios de administração financeira**. 12ª ed. – São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2004.

GOLDRATT, E. M. **Garimpando informação num oceano de dados: a síndrome do palheiro**. São Paulo: C.Fullmann, 1991. 243 p

GONÇALVES, A.; KOPROWSKI, S.O. **A pequena empresa no Brasil**. São Paulo: EDUSP, 1995.

GRIEVES, M. **The impact of information use on decision making**. Library Managment. Vol. 19, nº 2, 1998, p. 78-85.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de custos**. São Paulo, Atlas, 2001.

HORNGREN, C. T. **Introdução à Contabilidade de Custos**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2000.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. **Contabilidade de custos**. 9ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de Estudos - FIECAFI**. São Paulo, v. 9, n. 15, p. 60-74, jan/jun. 1997.

KNAUP, A. E. Survival and longevity in the business employment dynamic data. **Monthly Labor Review**. U.S. Bureau of Labor Statistics, 2005.

KRUG, D. A. **A utilização e aplicabilidade da informação contábil pelos pequenos empresários da cidade de Uberlândia MG, na percepção dos profissionais contábeis**. [S.l.], 2012.

LACERDA, J. B. A contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micros, pequenas e médias empresas (MPMEs): necessidade e aplicabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v.35, n. 160, 2006.

LEITE, D. C. C. **Investigação sobre a medição de desempenho em pequenas empresas hoteleiras do nordeste brasileiro**. João Pessoa, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pósgraduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

LEONE, G. S. G.; JUNIOR, E.; JUNIOR, C. P. Taxinomia dos Sistemas de Custeio e Alocação de Custos. **Revista do Mestrado em Administração**. Universidade Potiguar, Paraíba: 2013.

LIMA, M. R. S. et al. **Uma contribuição à importância do fluxo de informações contábeis no processo decisório das micro e pequenas empresas: uma pesquisa**

realizada na cidade do Recife no estado de Pernambuco. In: CONFERÊNCIA INTERNACIONAL DE PESQUISA EM EMPREENDEDORISMO NA AMERICA LATINA – CIPEAL, 3., 2004, Rio de Janeiro.

LINS, J. E. T. **Utilização das informações de custos na definição de preços e mix de produtos: um estudo de caso em uma empresa têxtil do nordeste brasileiro.** Recife, 2003. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

MACHADO, D. G.; SOUZA, M. A. Análise das Relações Entre a Gestão de Custos e a Gestão do Preço de Venda: Um Estudo das Práticas Adotadas por Empresas Industriais Conserveiras Estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 2, n. 1, p. 42-60, jan./abr. 2006. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/109>> Acesso em: 24 mai. 2017.

MACIEL, A. M. et al. Planejamento tributário para micro e pequenas empresas. In: Congresso USP de Contabilidade, 2., 2002, **Anais...** São Paulo: USP, 2002.

MAHER, M. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2001.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de Marketing: Uma Orientação Aplicada.** 3ª ed., Porto Alegre, Bookman, 2001.

MARION, J. C. **Contabilidade e controladoria em agribusiness.** São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial.** 17 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARRIOTT, N.; MARRIOTT P. Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: barriers and possibilities. **Management Accounting Research.** [S.l.], v. 11. n. 4, p. 475-492, dez. 2000.

McGEE, J. e PRUSAK, L. **Gerenciamento Estratégico da Informação: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como ferramenta estratégica.** 11 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1994. 244 p.

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

MIRANDA, L. C. et al Demanda por Serviços Contábeis pelos Mercadinhos: são os contadores necessários? **Contabilidade Vista & Revista.** , v.19, p.131 - 151, 2008.

MORSE W. J; ROTH H. P. **Cost Accounting: Processing, Evaluating and Using Cost Data.**Florida: Addison-Wesley Publishing Company, 1986.

MOTTA, F. G. **Fatores Condicionantes na adoção de métodos de custeio em pequenas empresas: um estudo multicase em empresas do setor metal-mecânico de São Carlos-SP.** Universidade de São Paulo, São Paulo: 2002. Disponível em:

<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/18/18140/tde-19022002-123306/pt-br.php>>
Acesso em: 18 mai. 2017.

NASCIMENTO NETO, R. V. **Identificação dos métodos de custeio de indústrias brasileiras**. Recife, 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Departamento de Engenharia de Produção da Universidade Federal de Pernambuco.

NETO, S. L. A. **Derivativos – Definições, emprego e risco**. São Paulo: Atlas, 1998.

NUNES, L. C.; SERRASQUEIRO, Zélia, M. S. A informação contábilística nas decisões financeiras das pequenas empresas. **Revista de Contabilidade e Finanças - USP**, São Paulo, n. 36. p. 87-96, set./dez. 2004.

OLEIRO, W. N.; DAMEDA, A. N. O uso da informação contábil na gestão de micro e pequenas empresas atendidas pelo programa de extensão empresarial NEE/FURG. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 10., 2005. **Anais...** Rio Grande do Sul: 2005.

OLIVEIRA, A. G. de *et al.* A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista FAE**. Curitiba, v. 3, n. 3, p.1-12, set./dez. 2000.

OLIVEIRA, A. G.; MÜLLER, A. N.; NAKAMURA, W. T. A utilização das informações das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista da FAE**, Curitiba, vol3, num 3, set/dez, 2000.

OLIVEIRA, M. A.; ALVES, C. L. C. Política de Preços no Desempenho de Empresas: um Estudo com Simulador Organizacional de Estratégia. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 1, jan/jun 2012.

ORTIGARA, A. A. **Causas que condicionam a mortalidade e/ou o sucesso das micro e pequenas empresas no estado de Santa Catarina**. 2006. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/89556>> Acesso em: 22 abr. 2017.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PASSARELLI, J.; BONFIM, E. A. **Custos - Análise e Controle. Coleção empresarial**. 3ª Edição atualizada e revisada. Ed.Thomson, 2004.

PEREIRA, F. H. **Metodologia de Formação de Preço de Venda Para Micros e Pequenas Empresas**. Universidade Federal de Santa Catarina; Florianópolis, 2000.

PINHEIRO, M. **Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte: uma abordagem conceitual e empírica**. 1996. Tese de Doutorado. FEA/USP. São Paulo: 1996.

PIRES, M. A.; COSTA, F. M. da; HAHN, A. V.. **Atendimento das necessidades de informação para a tomada de decisão em pequenas e médias empresas: análise crítica das informações geradas pela contabilidade frente aos seus objetivos – pesquisa exploratória no setor de confecções da Glória-ES.** Espírito Santo, 2011.

POMPERMAYER, M. J. Contabilidade Gerencial: Sistemas de informações contábeis para pequenas e médias empresas. **Revista da VIIª Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul: Evolução e Estratégias.** Rio Grande do Sul, 1999.

QUEIROZ, M. E. As micro e pequenas empresas em busca da justiça fiscal. In: **Revista SEBRAE** n.6 – Setembro/Outubro/2002.

RAYBURN, L. G. **Cost accounting: using a cost management Approach.**6.ed. Boston:IrwinMacGraw-Hill, 1996.

RAZA, C. Informações contábeis: o cliente não sabe pedir e o escritório contábil, na sua grande maioria, não está preparado para fornecer. **Boletim CRC SP**, São Paulo, n.166, p.16-17, maio 2008.

RESNIK, P. **A Bíblia da pequena empresa.** São Paulo: Makron Books, 1991.

REYNOLDS, P. New firms: societal contribution versus survival potential.**Journal of Business Venturing.** [S.l.], p. 231-246, 1987.

RIBEIRO, J. M. M. **Medição de desempenho organizacional nas imobiliárias: um estudo na cidade do Natal-RN.** Natal, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos fácil.** 8 ed. ampliada e atualizada. – São Paulo. Saraiva, 2013.

SAKURAI, M. **Gerenciamento integrado de custos.** São Paulo: Atlas, 1997.

SANTOS, G. P.; ALVES, D. F.; BARRETO, M. O. R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza. **RRCF**, Fortaleza, v. 3, n. 1, Jan./Jun. 2012.

SANTOS, J. J. **Formação de preços e do lucro: custos marginais para formação de preços referenciais.** São Paulo: Atlas, 2001.

SANTOS, J, J. **Manual de Contabilidade e Análise de Custos.**7ª Ed.- São Paulo: Atlas, 2017.

SARDINHA, J. C. **Formação de Preços: A Arte do Negócio.**São Paulo. Ed. Makron Books, 1995.

SBA ADVOCAY (2000). **Small Business Answer Card**, 1998.

SEBRAE. **Dez anos de monitoramento da sobrevivência e mortalidade das empresas.** São Paulo, 2001. Disponível em: <
https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/SP/Pesquisas/10_anos_mortalidade_e_relatorio_completo.pdf> Acesso em: 11 mai. 2017.

SEBRAE. **Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil.** Brasília: 2004. Disponível em: <
https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia_das_empresas_no_Brasil_2004.pdf> Acesso em: 15 mai. 2017.

SEBRAE. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas.** Observatório SEBRAE, 2005. Disponível em: <
<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/boletim%20estudos%20e%20pesquisas%20set%202005.pdf>> Acesso em: 11 mai. 2017.

SEBRAE. **Pesquisa dos fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil 2003-2005.** Brasília, 2007. Disponível em: <
[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/$File/NT00037936.pdf)> Acesso em: 02 jun. 2017.

SEBRAE. **Pequenas e Médias Empresas na Alemanha.** Observatório Internacional SEBRAE, 2012. Disponível em: <
http://.bibliotecas.sebrae.com.br%2Fchronus%2FARQUIVOS_CHRONUS%2Fbds%2Fbds.nsf%2F8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3%2F%24File%2FNT00037936.pdf&usg=AFQjCNFhF4hI_qA5EmpvTrMskuVB94_rmw> Acesso em: 15 mai. 2017.

SEBRAE. **Identidade empresarial dos municípios mineiros.** Minas Gerais, 2013. Disponível em: <
<https://www.sebraemg.com.br/atendimento/bibliotecadigital/documento/Diagnostico/Identidade-dos-Municipios-Mineiros---Joao-Pinheiro>> Acesso em: 12 abr. 2017.

SEBRAE. **Sobrevivência das empresas no Brasil – Coleção Estudos e Pesquisas.** Brasília, 2013. Disponível em: <
https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia_das_empresas_no_Brasil=2013.pdf> Acesso em: 12 abr. 2017.

SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira.** Brasília, 2014. Disponível em: <
<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>> Acesso em: 12 abr. 2017.

SELLTIZ, J.; DEUISCH, C. **Métodos de pesquisa nas relações sociais.** São Paulo: EPU, 1974.

SHANK, J.; GOVINDARAJAN, V. **A Revolução dos Custos: Como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos.** Tradução de Luiz Orlando Coutinho Lemos. 8ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, A. L. S. **O perfil do profissional contábil, sob a ótica dos gestores, das micro-indústrias da Região da Campanha do Rio Grande do Sul e sua postura frente ao mercado globalizado.** Argentina, 2002. Dissertação (Mestrado em Integração e Cooperação Internacional) - Universidade Nacional de Rosário.

SILVA, M. Z.; SCHULTZ, C. A.; BORGERT, A. **É o Custeio por Absorção o único método aceito pela Contabilidade?** XV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – CURITIBA - PR, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2008.

SILVA, R. N. S.; LINS, L. S. **Gestão de Custos - Contabilidade, Controle e Análise - 4ª Ed.**- São Paulo: Atlas, 2017.

SMALL BUSINESS SERVICE – UK. **Survival rates of VAT registered businesses.** 1995-2004.

SOUZA, M. A.; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração.** São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, M. A. de. **Mensuração e custeio: fundamentos de custos para gestão.** São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, M. A.; SCHNORR, C.; FERREIRA, F. B. Análise das Relações Custo-Volume-Lucro Como Instrumento Gerencial: Um Estudo Multicaso Em Indústrias de Grande Porte do Rio Grande do Sul. **Revista de Contabilidade e Organizações**, vol. 5 n. 12 (2011) p. 109-134.

STONE, G. Let's talk adapting accountants' communications to small business managers' objectives and preferences. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. v. 24, n. 6, p. 781-809, 2011.

STOREY, David J. **Understanding the small business sector.** Routledge Library Editions: Small Business, 2016.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. Identificação das necessidades de informações contábeis de pequenas empresas para a tomada de decisão organizacional. In: III CONGRESSO INTERNACIONAL DE GESTÃO DA TECNOLOGIA E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO – CONTECSI, 3., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: CONTECSI, 2006.

TERENCE, A.C.F. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento.** Dissertação (Mestrado) - Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos. 2002.

UMBELINO, W. S. **Avaliação Qualitativa do Desequilíbrio da Oferta de Serviços Contábeis nas Micros, Pequenas e Médias Empresas da Grande Recife.** Recife, 2008. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UNB/ UFPE/ UFPB/ UFRN. Disponível em: < <http://repositorio.unb.br/handle/10482/1786> > Acesso em: 18 abr. 2017.

VICECONTI, P. E. V; NEVES, S. **Contabilidade de custos um enfoque direto e objetivo**. 4ª ed. São Paulo: Frase, 1995.

VILLARAN, F. **“Riqueza popular: passion y gloria de la pequena empresa”**. CONGRESSO DE LA REPUBLICA DEL PERÚ. Peru, 1998.

WANDERLEY, C. A. **Medição de desempenho da função produção nas indústrias de transformação de Pernambuco: um enfoque do balancedscorecard e do performance prism**. Recife, 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Departamento de Engenharia de Produção da Universidade Federal de Pernambuco. Disponível em: <<http://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/5740>> Acesso: 15 mai. 2017.

WARD, K. **Strategic management accounting**. Oxford: Butterworth-Heinemann, 1993.

WERNKE, R. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

WIPLINGER, G. Transferência de tecnologia para as PMEs. In: I CONGRESSO BRASILEIRO DA PME. Edição especial, 1980. **Anais...** CBPME, 1980.

APÊNDICE A – Questionário

Universidade Federal de Juiz de Fora – Curso de Ciências Contábeis

Profª Orientadora MsclJanayna Freire

Apresentação: Estamos realizando uma pesquisa sobre a percepção dos gestores de Indústrias do Setor de Confeccção e Vestuário sobre aspectos relacionados a Contabilidade de Custos. Os respondentes não são identificados e os resultados desta pesquisa tem caráter estritamente acadêmico e são sigilosos. O nome da sua empresa não será citado no trabalho.

É muito importante para nós conhecer seu ponto de vista respondendo a esse questionário.

Parte I – Informações Demográficas do Respondente	Parte II – Sobre a Empresa
<p>1.1 Sexo: () Masculino () Feminino</p> <p>1.2 Idade: () 18 a 25 anos () 26 a 30 anos () 31 a 35 anos () 36 a 40 anos () 41 anos ou mais</p> <p>1.3 Escolaridade: () 1º / 2º grau (Completo ou Incompleto) () Nível superior incompleto () Nível superior completo () Pós graduação</p> <p>1.3.1 Em caso de Nível Superior/Pós Graduação, responda: Qual a área/Curso de Formação: _____</p> <p>1.4 Há quanto tempo trabalha na empresa (em anos e/ou meses): _____</p> <p>1.5 Função atual que exerce: _____</p> <p>1.6 Há quanto tempo trabalha na FUNÇÃO (Em anos e/ou meses): _____</p> <p>1.7 Conhecimento em gestão de custos: () Nenhum ou Pouco. Nunca estudei sobre o assunto. () Prático. Tenho conhecimento prático, porém nunca fiz nenhuma disciplina/curso sobre o assunto. () Teórico. Já fiz alguma disciplina/curso sobre o assunto, porém com pouca aplicação prática. () Teórico e Prático. Além de ter feito alguma disciplina/curso sobre o assunto, tenho vivência na aplicação de gestão de custos.</p>	<p>2.1 Há quanto tempo está no mercado(Em anos e/ou meses)? _____</p> <p>2.2 Quantos funcionários a empresa possui? () Menos de 25 () De 26 a 50 () De 51 a 75 () De 76 a 100 () Mais de 101.</p> <p>2.3 Faturamento Bruto em 12 meses (em R\$): () Até 250.000,00 () De 250.000,01 a 500.000,00 () De 500.000,01 a 1.000.000,00 () De 1.000.000,01 a 1.500.000,00 () De 1.500.000,01 a 2.000.000,00 () De 2.000.000,01 a 2.500.000,00 () De 2.500.000,01 a 3.000.000,00 () Acima de R\$ 3.000.000,01</p> <p>2.4 Quais estados representam a maior parte das vendas da empresa? Pode marcar mais de 1 opção. () Paraná () São Paulo () Santa Catarina () Rio de Janeiro () Minas Gerais () Outros. Quais? _____</p> <p>2.5 A empresa exporta sua produção? () Sim () Não</p> <p>2.5.1 Se sim, qual o percentual aproximado da produção é exportado? _____</p> <p>2.5.2 Se sim, para quais países a produção é exportada? _____</p>

Parte III – Sobre a Gestão de Custos na Empresa: Identificação da unidade e do cargo

- 3.1 Quem é o responsável pela contabilidade da Empresa?**
 () Escritório/Profissional Externo de Contabilidade () Setor Interno
- 3.1.1 Em Caso de Escritório/Profissional Externo de Contabilidade. São fornecidas (contratadas) informações sobre os Custos da Empresa?** () Sim () Não
- 3.1.2 Caso NÃO. A empresa estaria disposta a pagar mais ao Escritório/Profissional Externo de Contabilidade pelo fornecimento de informações sobre os Custos?** () Sim () Não
- 3.2 Há uma unidade organizacional responsável exclusivamente pela gestão de custos?** () Sim () Não
- Caso a resposta a questão 3.2 tenha sido “Sim”, especifique:**
- 3.2.1 Qual a denominação dada a unidade que exerce as funções de custos (ex: unidade, departamento, setor, diretoria...)?** _____
- 3.2.2 Qual a denominação dada ao cargo pelo responsável hierárquico pela unidade de custos?**

3.2.3 A quem o responsável pela unidade organizacional que exerce as funções de custos está subordinado? _____			
3.3 Identificação profissional (as questões a seguir referem-se ao profissional responsável pela unidade organizacional de custos ou a unidade que exerce as funções de custo, quando aquela não existir)			
3.3.1 Há quanto tempo trabalha nessa Função (Em anos e/ou meses): _____			
3.3.2 Em que curso de graduação é formado? 3.3.3 Se possuir, em que área de pós-graduação é formado?			
() Ciências Contábeis () Ciências Contábeis			
() Administração () Administração			
() Engenharia () Engenharia			
() Outro: _____ () Outra: _____			
Parte IV – Sobre a Gestão de Custos na Empresa: Métodos e Informações			
Identificação das práticas de custos e de como são calculados o custo na empresa		Sim	Não
4.1 Na empresa é utilizado algum método de custeio? Se SIM:			
4.1.1 Qual(is) é(são) o(s) método(s) de custeio utilizado(s) atualmente? () Custeio por absorção () Custeio variável () Custeio ABC () Departamentalização () Outro(s). Especifique: _____			
4.1.2 Há quanto tempo esse método é utilizado (Em anos e/ou meses): _____			
4.2 Na empresa já existiu outro método para cálculo dos custos?			
4.2.1 Se sim. Qual? _____			
4.3 As informações que alimentam o método migram da Contabilidade Financeira?			
4.4 Existe um software para calcular custos e operacionalizar o método de custeio?			
4.4.1 Se sim. Qual? _____			
4.5 Existe na empresa algum tipo de controle interno que auxilie a gestão? Ex: Planilhas, anotações etc.			
4.5.1 Se sim. Quais? _____			
4.6 A apuração de custos considera a separação entre custos fixos e variáveis?			
4.7 A apuração de custos considera a separação entre custos diretos e indiretos?			
4.8 A empresa apura os custos dos seus departamentos?			
4.9 Os custos indiretos são alocados aos produtos de alguma forma?			
4.9.1 Se sim, qual o critério de rateio utilizado? _____			
Custos para controle (custo-padrão)		Sim	Não
4.10 A empresa determina metas de custos para os produtos para efeito de controle?			
4.11 A empresa analisa as variações de materiais diretos e da mão-de-obra direta?			
4.12 A empresa analisa as variações dos custos indiretos de produção?			
4.13 O controle de custos está atrelado ao orçamento ou ao planejamento estratégico da empresa?			
Custos para tomada de decisão – Custeio variável		Sim	Não
4.14A empresa possui conhecimento da margem de contribuição de seus produtos? <i>Se sim. A margem de contribuição é utilizada para:</i>			
4.14.1 Escolha do melhor mix de produtos?			
4.14.2 Verificar a potencialidade de cada produto quanto a sua contribuição para, primeiramente, amortizar os gastos fixos e, depois, formar o lucro propriamente dito?			
4.14.3 Escolha entre produtos que terão a produção incentivada e produtos que serão cortados ou terão a quantidade reduzida na linha de produção?			
4.14.4 Além dos custos variáveis, as despesas variáveis integram o cálculo da margem de contribuição?			
4.14.5 Os custos fixos identificados aos produtos são considerados no cálculo da margem de contribuição?			
4.14.6 Para fazer análise interna de rentabilidade dos produtos produzidos?			
4.14.7 Como forma alternativa de demonstrar o resultado, não considerando os custos fixos, para fins de gestão?			
4.14.8 Para resolver problemas de gargalos de produção (restrições / limitações na capacidade produtiva), levando em consideração os fatores de restrição?			

Custos para tomada de decisão – Custeio ABC		Sim	Não
4.15	A empresa apura os custos por atividades executadas na produção?		
4.16	Ocorrem distorções no custeio dos produtos, provocados por rateios arbitrários de custos indiretos?		
4.17	A empresa tem conhecimento sobre a presença de atividades que não agregam valor como retrabalhos, atividades repetitivas e uso ineficiente de recursos?		
Custos para tomada de decisão – Formação do preço de venda		Sim	Não
4.18	A empresa utiliza-se do custo do produto para a formação do seu preço de venda?		
4.19	Ao formar o preço de venda a empresa considera a margem de contribuição unitária desejada?		
4.20	Ao formar o preço de venda são considerados os clientes alvo e o quanto eles aceitam pagar?		
4.21	Ao formar o preço de venda são considerados os preços praticados pelo mercado?		
4.22	Ao formar o preço de venda é considerado o grau de concorrência do mercado?		
4.23	Ao formar o preço de venda são considerados os preços de produtos substitutos?		
4.24	Ao formar o preço de venda são consideradas as características do produto, como qualidade e design?		
4.25	A empresa, quando pretende lançar um novo produto, possui conhecimento do custo máximo admissível determinado pelo preço de venda a ser praticado e pela rentabilidade desejada?		

Parte IV – Sobre a Gestão de Custos na Empresa: Métodos e Informações			
Custos para tomada de decisão – Análise Custo/Volume/Lucro		Sim	Não
4.26	A empresa calcula o ponto de equilíbrio contábil para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para não incorrer em prejuízo?		
4.27	A empresa utiliza o cálculo do ponto de equilíbrio econômico para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para obter o resultado desejado?		
4.28	A empresa utiliza o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro para a determinação do volume mínimo de vendas necessário para honrar os gastos desembolsáveis?		
4.29	A empresa tem conhecimento da sua margem de segurança?		
4.30	A empresa se utiliza do conceito de alavancagem operacional?		

Parte V – Sobre o grau de satisfação					
Avalie se concorda ou discorda das frases abaixo sobre a utilização da contabilidade.	Discordo Totalmente/ Totalmente Insatisfeito	Discordo Parcialmente/ Parcialmente Insatisfeito	Indiferente	Concordo Parcialmente/ Parcialmente Satisfeito	Concordo Totalmente/ Totalmente Satisfeito
5.2	A empresa está satisfeita com o método empregado na formação do seu preço de venda.				
5.3	A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para apoio a tomada de decisão.				
5.4	A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para controle.				
5.5	A empresa está satisfeita com as informações de custos geradas para avaliação dos estoques.				