

A GESTÃO DE CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

*AZEVEDO de, Marcelo Cardoso*⁷

*CANDIANI, Denise Elaine*⁸

Resumo

O objetivo deste artigo é abordar e analisar os métodos de custeio e a utilização das ferramentas gerenciais de custos pelas Micro e Pequenas Empresas (MPEs), demonstrando a importância e contribuição efetiva dessas ferramentas para a sua gestão. Demonstra também, que para as MPEs é possível transformar dados simples em informações relevantes e úteis ao processo decisório no ambiente atual de alta competitividade e riscos. Evidencia que a gestão de custos colabora para a simetria das informações e faz com que haja interação entre todas as áreas da empresa, possibilitando aos gestores alcançar melhores resultados. Não são poucas as empresas de micro e pequeno porte que enfrentam dificuldades nos dias atuais, pois elas são extremamente expostas as mudanças econômicas. Porém, este artigo ressalta que é possível ter uma gestão de custos eficiente mesmo em empresas de pequeno porte e que deste modo, é possível garantir bons resultados e a sobrevivência destas empresas.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Métodos de Custeio. Micro e Pequenas Empresas.

⁷ Mestre em Administração, especialista em Administração Financeira e Controladoria e Didática do Ensino Superior, Graduado em Ciências Contábeis com ênfase em Análise de Sistemas e Matemática, Professor do Centro Universitário Padre Anchieta e Fatec-SP (mcda@terra.com.br).

⁸ Mestra em Administração, especialista em Didática do Ensino Superior e especialista em Gestão Educacional, Graduada em Administração de Empresas. Professora do Centro Universitário Padre Anchieta, Professora convidada do Centro Universitário São Camilo em disciplinas EAD e presenciais (congdeni@terra.com.br).

1 Introdução

Atualmente as empresas estão enfrentando um ambiente econômico bastante competitivo, atuando em ambientes cada vez mais exigentes, que sofrem mudanças constantes, exigindo que os gestores busquem soluções para auxiliá-los na hora da tomada das decisões da empresa, adotando instrumentos que permitam maior flexibilidade, velocidade, inovação e integração.

Diante de situações inesperadas do dia-a-dia, sejam grandes ou micro e pequenas empresas, devem elas estar preparadas para tomar tais decisões, pois uma única decisão pode mudar os rumos de uma organização, alterar para melhor ou para pior os seus resultados, ou até mesmo, colocar em risco sua continuidade.

No cenário dos últimos anos, observa-se que houve crescimento significativo das micros e pequenas empresas e seu papel vem sendo de grande relevância na economia (Sebrae, 2014), necessitando assim de informações competitivas para o mercado, que podem ser obtidas por meio de uma gestão de custos eficiente voltada as necessidades das empresas de micro e pequeno porte.

Na hostilidade do ambiente atual, é muito importante que as MPEs atentem para a gestão de custos como uma ferramenta para sobrevivência neste ambiente tão competitivo. Na maioria dos casos de pequenos e médios empresários a gestão de custos é uma ferramenta pouco explorada e que não se encaixa na realidade de uma empresa de micro e pequeno porte e tem como resultado uma baixa qualidade gerencial com deficiência de informações importantes. (CEZARINO E CAMPOMAR, 2006).

A falta de uma gestão adequada torna-se um fator de risco a sobrevivência das MPEs, fazendo com que boa parte delas não sobreviva por um longo período de tempo devido a sua fragilidade para competir com as grandes empresas, acarretando grande frustração aos empresários e prejuízos a economia brasileira.

O objetivo deste trabalho acadêmico é mostrar a importância da gestão de custos nas micro e pequenas empresas, visto que atualmente não há grande preocupação com essa área da contabilidade dentro de empresas destes portes.

Este artigo tem caráter descritivo e exploratório. Para tanto, utilizou-se de conceitos e dados de informações retiradas de referências bibliográficas e sites especializados em gestão de custos e pequenas e médias empresas, além de material publicado em artigos, dissertações e teses, possibilitando assim, analisar dados e casos atuais e constatar a importância do tema abordado.

2 As micro e pequenas empresas

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (2010) a Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte foi instituída em 14 de dezembro de 2006 (Lei Complementar 123/2006) para regulamentar o disposto na Constituição Brasileira sobre tratamento diferenciado as MPEs. Foi instituída com participação de entidades empresariais, da sociedade, poder executivo e legislativo, visando o desenvolvimento e competitividade destas empresas como estratégia de geração de empregos, distribuição de renda, inclusão social, diminuição da informalidade e fortalecimento da economia.

2.1 Visão geral das micro e pequenas empresas

Segundo o SEBRAE (2014), a relevância das MPEs na economia já é conhecida há bastante tempo. Ilustrando isto, as pesquisas desse serviço demonstram que estes tipos de empresas são as principais geradoras de riqueza no comércio brasileiro, representando 53,4% do Produto Interno Bruto (PIB) deste setor. Isso demonstra que são essenciais o incentivo e a qualificação dos micro e pequenos empresários, pois, uma única empresa representa pouco, porém juntas elas são fundamentais para o crescimento da economia do nosso país.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2013), as MPEs são fundamentais para igualdade social devido a sua capacidade de constituir emprego e renda as pessoas com menos grau de qualificação profissional.

Quanto a sua definição e delimitação de segmentos, ainda de acordo com o IBGE (2001), não há informação universal devido à grande variedade de setores que as MPEs podem abranger. Os critérios para o enquadramento variam tanto por parte das instituições financeiras quanto pela legislação específica deste setor podendo variar ainda de acordo com o faturamento, pessoas empregadas ou ambos.

De acordo com a Lei Complementar 123/2006, enquadra-se como microempresa aquela que obtiver um faturamento, dentro do ano-calendário, igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já no caso de empresa de pequeno porte, a Lei Complementar 155/2016 diz que o faturamento deve ser maior que R\$ 360.000,00 e igual ou inferior que R\$ 4.800.000,00.

De outra forma, o SEBRAE (2014) define o porte da empresa de acordo com a quantidade de pessoas ocupadas. São consideradas microempresas aquelas que nas

atividades de serviço e comércio possuem até 09 funcionários, e no setor industrial até 19 empregados. Já no caso das pequenas empresas, são aquelas que possuem entre 10 a 49 funcionários no setor de comércio e serviços e, de 20 a 99 funcionários no ramo industrial.

Figura 1: Classificação das Micro e Pequenas Empresas quanto ao Porte

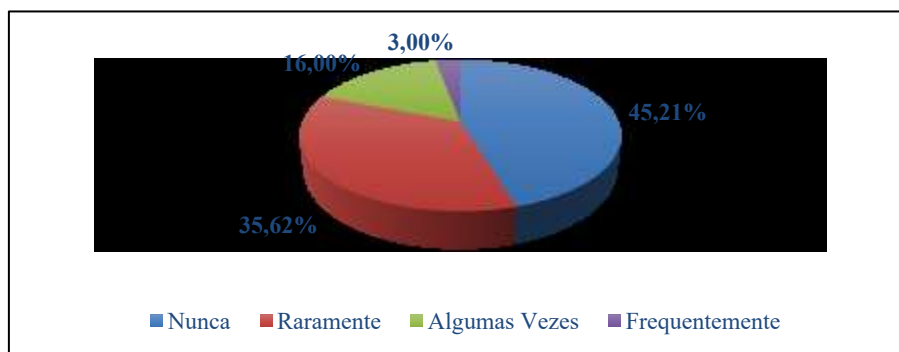
Instituição	Classificação quanto ao Porte da Empresa			
	Microempresa		Pequena Empresa	
SEBRAE	Setor	Quant. Funcionários	Setor	Quant. Funcionários
	Indústria	Até 19 empregados	Indústria	De 20 a 99 func.
	Comércio e Serviço	Até 09 empregados	Comércio e Serviço	De 10 a 49 func.
Simples Nacional e Lei Geral das MPEs	Tipo Jurídico	Faturamento	Tipo Jurídico	Faturamento
	- Empresário individual (EI);	Receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00	- Empresário individual (EI);	Receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00
	- Sociedade empresarial (comercial);		- Sociedade empresarial (comercial);	
	- Sociedade simples (civil).		- Sociedade simples (civil).	
BNDES	Faturamento		Faturamento	
	Receita Operacional Bruta anual ou anualizada inferior ou igual a R\$ 360.000,00		Receita Operacional Bruta anual ou anualizada superior a R\$ 360.000,00 e inferior a R\$ 3.600.000,00.	

Fonte: Souza e Pereira (2009), ampliado e atualizado.

Segundo IBGE (2001), dentre as principais características das MPEs temos um capital de pouca expressividade, forte presença familiar na mão-de-obra ocupada, e registros contábeis, em sua maioria, inadequados, prejudicando assim a empresa na hora de uma tomada de decisão. Também são consideradas como características as altas taxas de natalidade e mortalidade, utilização de mão-de-obra não qualificada ou pouco qualificada e a falta de separação do patrimônio da entidade com o patrimônio pessoal.

O gráfico abaixo mostra o grau de utilização de recursos das MPEs para uso pessoal dos pequenos e médios empresários. Nota-se neste gráfico que 54,62% dos empresários já usufruiu de recursos da empresa, mesmo que raramente, para benefício pessoal.

Figura 2: Gráfico do Uso Pessoal de Recursos nas MPEs



Fonte: Appolinário (2008, p.47)

Com relação às altas taxas de natalidade e de mortalidade, ao mesmo nível que surgem novas empresas gerando oportunidades de trabalho, por outro lado, temos a insuficiência de registros e informações contábeis para que essas novas empresas sobrevivam dentro da economia de nosso país por um longo período de tempo. Ainda de acordo com a pesquisa do IBGE (2001), ocorre um panorama da estrutura de custos das micro e pequenas empresas no período compreendido entre 1998 a 2001, onde foi concluído não existir um detalhamento suficiente dessas informações.

Atualmente grande parte das MPEs não utilizam dos recursos informatizados para a organização de suas informações e optam por fazer a contabilidade e o balanço do estoque à mão pois há uma antipatia dos empresários, em especial os mais antigos, a esse tipo de tecnologia. Para Anholon et al (2005) esse método tradicional gera uma perda de informações e tempo gerando uma desvantagem ao micro e pequeno empresário.

3 A contabilidade e a gestão de custos

Por diversas vezes os empresários se dedicam apenas nas ações de vender, lançar novos produtos e dominar mercados e deixam em segundo plano o efetivo rendimento financeiro. O obstáculo está em introduzir e operar uma contabilidade de custos que seja eficiente para mostrar com convicção o progresso dos resultados financeiros da empresa (PETTI, 2009).

Com a Revolução Industrial, as empresas passaram a adquirir matéria-prima para transformar em outros produtos e desta agregação de materiais originou-se o custo de produção ou fabricação. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997)

Durante as décadas de 60 e 80, com o Brasil passando por um grande processo inflacionário, as empresas produziam e comercializavam praticamente sem controles de suas operações, porém, com grandes controles financeiros em virtude das remarcações de preços que ocorriam neste período. Deste modo, os estoques eram remunerados com suas remarcações e o controle de custos era algo desnecessário. Os erros na gestão das operações eram repassados aos clientes usando como justificativa a perda do poder aquisitivo da moeda. (PINTO et al, 2008)

Na década de 90, o mercado brasileiro se abriu para produtos e empresas estrangeiras, e então, as empresas nacionais passaram a ter concorrência internacional. Com a implantação do Plano Real no ano de 1994, o índice de inflação tornou-se estável e razoável, fazendo surgir a necessidade de controles mais eficazes para as empresas. Neste momento, os gestores passaram a reconhecer a importância das informações mais precisas e que o conhecimento detalhado, em termos financeiros, dos produtos/serviços produzidos e comercializados era fundamental para o sucesso das empresas. (PINTO et al, 2008).

A contabilidade de custos nasceu da necessidade de informações mais precisas permitindo após a Revolução Industrial, tomadas de decisões mais assertivas para as empresas. Antes deste período, a contabilidade de custos praticamente não existia, pois, as simples operações de comercialização de mercadorias eram controladas e avaliadas apenas pelo custo de aquisição das mesmas. (BRUNI e FAMÁ, 2007).

A atual globalização da economia tem obrigado as empresas se adaptarem às novas circunstâncias do mercado, pois o consumidor tem acesso a produtos de alta qualidade a preços relativamente baixos de maneira fácil e rápida. Deste modo, cada vez mais as informações de custos são utilizadas como parâmetros na avaliação de resultados e suporte para a tomada de decisões estratégicas. (PINTO et al, 2008).

Os custos são medidas monetárias dos sacrifícios arcados pela empresa para chegar aos seus objetivos (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997) e a contabilidade de custos tem a capacidade de gerar informações eficientes para o planejamento das ações por parte do gestor, e ainda, torna possível analisar os efeitos desse planejamento. (MARTINS, 2003).

3.1 Definições de custo

Os gastos de uma entidade consistem no sacrifício financeiro arcado por ela para a obtenção de um produto ou serviço. Na contabilidade serão classificados como custo ou despesa dependendo da sua importância na elaboração do produto ou serviço. Alguns gastos temporariamente podem ser classificados como investimentos, mas à medida que forem sendo consumidos, são classificados como custos ou despesas. (BRUNI e FAMÁ, 2007).

Os custos são gastos acumulados na fabricação de um produto ou aquisição de uma mercadoria ou serviço para a produção de outro produto ou serviço, como combustíveis e lubrificantes utilizados nas máquinas da fábrica, salários do pessoal da área produtiva e manutenção das máquinas utilizadas na produção. (PINTO et al, 2008). Para Professores da FEA/USP (1978, apud LEONE, 2000) quando uma despesa for atribuída a vários produtos ela passa a ser Custo ou Custo de Produção.

3.2 Classificação de custos

A maior parte dos autores classificam os custos como: direto, indireto, fixo, variável, semifixo e semivariável.

Há vários tipos de custos, de acordo com as necessidades gerenciais. Alguns tipos de custos são mais conhecidos e sua determinação é feita de maneira repetitiva e corrente, já outros tipos, são levantados e determinados à medida que a administração necessita. (MATZ e USRY, 1976, apud LEONE, 2000).

A classificação dos custos em diretos e indiretos proporciona informações mais próximas da realidade para determinação dos custos para cada objetivo. Possibilita identifica-los por centros de responsabilidade e por segmentos. A diferenciação entre diretos e indiretos proporciona mensuração mais realista e verificação da eficiência das atividades da empresa. (LEONE, 2000).

Os custos diretos são os custos que podem facilmente ser identificados no produto ou serviço e seu valor mensurado com facilidade. Os custos diretos não necessitam de critérios de rateio para serem alocados ao produto final ou serviço prestado. (PEREZ JR., OLIVEIRA e COSTA, 2005)

Os custos indiretos são aqueles que dependem de cálculos, rateios ou estimativa para serem mensurados, ou seja, só são apropriados indiretamente aos produtos. O

parâmetro utilizado para calcular as estimativas neste caso é chamado de base ou critério de rateio. (PINTO et al, 2008).

Ainda sobre os custos indiretos, sabe-se que estes não são perfeitamente identificados e por isso não podem ser apropriados diretamente aos produtos ou serviços. Eles precisam de algum critério de rateio para sua alocação. São exemplos de custos indiretos: material utilizado na manutenção das máquinas do setor fabril, materiais empregados nas atividades auxiliares a produção, mão-de-obra indireta, que é o trabalho realizado em departamentos auxiliares a produção e que não são mensuráveis em nenhum produto ou serviço. (PEREZ JR., OLIVEIRA e COSTA, 2005).

Os custos fixos não variam de acordo com o volume de produção. Eles existem mesmo que não haja produção e podem ser divididos em custo fixo de capacidade, como depreciação e amortização e custo fixo operacional. (BRUNI e FAMÁ, 2007).

Custo variável é definido como o custo que mantém relação direta com o volume produzido. Deste modo o valor do custo variável cresce proporcionalmente com o aumento das atividades da entidade, ou seja, seu valor varia na proporção direta do volume de produção, seu valor é constante por unidade, sua alocação aos produtos ou centros de custos é feita sem a utilização de critérios de rateio. (PEREZ JR., OLIVEIRA e COSTA, 2005).

Já os custos semifixos são definidos como os custos que são fixos até um determinado volume de produção, caso haja variação neste volume, estes custos também sofrem alteração. (PINTO et al, 2008).

Existem também os custos semivariáveis que variam de acordo com o nível de produção, porém, possuem uma parcela fixa e existem mesmo que a produção não aconteça. Como por exemplo, a energia elétrica da fábrica. (PINTO et al, 2008). Esse tipo de custo não acompanha linearmente a variação da produção, porém se mantem fixo dentro de determinados limites. (BRUNI e FAMÁ, 2007).

3.3 Métodos de custeio

Os métodos de custeio mais populares no Brasil serão resumidamente expostos abaixo.

O lucro pode ser afetado pela maneira com que os custos são mensurados e confrontados com as receitas, ou seja, o critério selecionado para apuração dos custos pode afetar o planejamento do lucro. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

A apuração dos custos de uma entidade, é fundamental para calcular sua lucratividade e serve como apoio aos gestores no processo de análise da viabilidade do negócio. (PINTO et al., 2008).

3.3.1 Custeio por absorção ou funcional

O custeio por absorção é adotado no Brasil pela legislação comercial e fiscal. Deriva do método RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) utilizado na Alemanha no século 20. Neste método todos os custos são alocados aos produtos fabricados, ou seja, tanto os custos diretos como os indiretos são considerados no valor final dos produtos, sendo os custos diretos alocados por apropriação direta e os indiretos alocados por meio de critérios de rateio. Ele não é um princípio contábil, mas é o método válido para apurar as informações que compõem as demonstrações contábeis e para fins de cálculo do imposto de renda. (PEREZ JR., OLIVEIRA e COSTA, 2005). O custeio por absorção considera todos os custos da área fabril, sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, operacionais ou de estrutura. Cada produto absorve uma parcela dos custos diretos ou indiretos inerentes da fabricação. (LEONE, 2000).

3.3.2 Custeio variável ou direto

O método de custeio utilizado para fins gerenciais é o variável ou direto. Esse método é de grande importância para a tomada de decisões no que diz respeito a custo e formação de preços (BRUNI e FAMÁ, 2007). Ainda de acordo com os autores, nesse método, são atribuídos aos produtos acabados apenas o que se considera como custo variável, onde os mesmos são subtraídos da receita, acompanhado das despesas variáveis onde se obtém a margem de contribuição. Apenas depois da margem de contribuição é que são descontados os custos e as despesas fixas. De acordo com Pinto et al (2008) essa metodologia é capaz de indicar com maior nitidez quais são os gastos de cada produto ou serviço antes da aplicação dos custos e das despesas fixas.

O custeio variável tem superioridade sobre o custeio de absorção, pois, insere no sistema contábil diferenciação entre o custo fixo e o custo variável, sendo assim de maior utilidade para a tomada de decisão da empresa. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Apropriando aos produtos apenas os gastos variáveis, o custeio variável resulta em responsabilizar os produtos somente pelo consumo de recursos que não seriam consumidos se eles não fossem produzidos, e este conceito está de acordo ao princípio econômico de oportunidade. (CLEMENTE, SOUZA e TAFFAREL, 2013).

3.3.3 Custeio por atividades

O terceiro e último método de custeio apresentado a seguir é por atividade, conhecido como custeio ABC (*Activity Based Costing*). Para os autores Perez Jr., Oliveira e Costa (2005) o método de custeio ABC deu-se quando os sistemas convencionais não atendiam mais a exigência das entidades por informações gerenciais com relação a avaliação, organização, registro contábil e apropriação aos produtos dos custos indiretos de fabricação.

O custeio ABC estabelece uma relação entre o consumo dos recursos e as atividades, possibilitando assim, detectar os fatores que levam aos custos em sua produção. O objetivo desse sistema é a atribuição racional dos gastos indiretos, levando a uma gestão mais esclarecida dos gastos, oferecendo um suporte mais adequado para a tomada de decisões da empresa. Esse método pode ser adotado em qualquer empresa, independente de porte ou natureza. (PINTO et al, 2008).

Custear os gastos por atividades possibilita o gerenciamento eficaz para eliminar ou reduzir as atividades que não agregam valor ao produto, além de possibilitar o rastreamento para identificar fontes de variações dos custos. Porém, este método por sua complexidade requer gastos elevados para sua implantação, operação e manutenção. (CLEMENTE, SOUZA e TAFFAREL, 2013).

3.3.4 Formação de preços

A sobrevivência de uma empresa está diretamente ligada à sua habilidade em calcular preços para seus produtos, preços estes que cubram seus custos e contemplem um índice razoável de retorno sobre o capital investido. Vender abaixo do custo leva a empresa inevitavelmente à falência, para sua sobrevivência ela precisa vender seus produtos não apenas para cobrir seus custos, mas para obter um lucro razoável. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Atualmente a crescente concorrência de mercado não permite as empresas simplesmente adicionarem a margem de lucro desejada aos seus custos para fixar seu preço de venda. Na prática a empresa deve ajustar os seus custos de modo a obter a margem desejada e conseqüentemente atingir o resultado desejado. (CLEMENTE, SOUZA e TAFFAREL, 2013).

Não podem ser estabelecidas regras estreitas para a formação de preços, pois as circunstâncias dos produtos e dos mercados mudam muito entre as empresas e cada uma possui particularidades únicas que interferem drasticamente no processo de formação de preços. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Para a formação do preço de venda é necessário sim o conhecimento do custo do produto, porém somente isto não é o suficiente, sendo necessárias outras informações importantes como preços dos produtos concorrentes, preços dos produtos substitutos, demanda, estratégias de marketing utilizadas e o mercado em que a empresa atua. O mais importante é que o sistema de custos forneça informações consistentes com a filosofia da empresa, contribuindo assim, para a política de preços. (MARTINS, 2003).

Quanto mais precárias as informações de custo e pouca habilidade gerencial da empresa, mais os preços de seus produtos tendem a ser equivocados e perigosamente seus resultados se adaptam passivamente às oscilações do mercado. (CLEMENTE, SOUZA e TAFFAREL, 2013).

Definitivamente, a decisão do preço a ser fixado não pode ser baseada apenas nos dados de custos. Muitas outras informações sobre o mercado casadas com informações internas são parâmetros para decisões assertivas e confiáveis em relação ao preço de venda. (MARTINS, 2003).

Outros três aspectos importantes devem ser considerados na estratégia de estabelecimento de preços: a criação do valor percebido pelos consumidores, aumento da lucratividade do negócio, e não separar o preço do restante do composto de marketing. (PADOVEZE, 2005).

De fato, múltiplos fatores relativos aos custos ou ao valor percebido pelo consumidor influenciam na determinação dos preço de venda, tais como: disponibilidade do consumidor de pagar pelo produto, qualidade e tecnologia em relação às necessidades do consumidor, produtos substitutos a preços mais atrativos, demanda esperada do produto, metas de produção e venda que a empresa pode operar, mercado de atuação, impostos, custos e despesas de fabricação, administração,

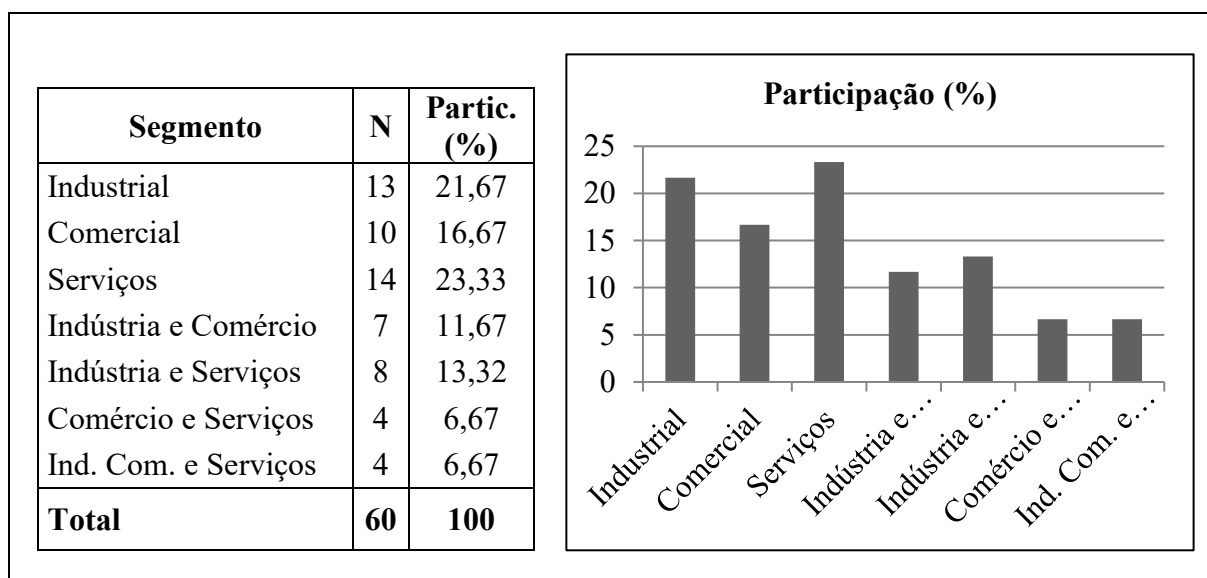
distribuição e comercialização, além dos ganhos e perdas em gerir o produto. (BRUNI e FAMÁ, 2007).

4 Visão geral da gestão de custos das micro e pequenas empresas no Brasil

Frente a pesquisa sobre a Evolução das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte 2009 a 2012 realizada pelo SEBRAE, observou-se que estas representam 99% do total de estabelecimentos existentes e são responsáveis por 40% da remuneração paga a empregados formalizados em entidades privadas.

Foi constatado também que esses tipos de empresas têm maior concentração na região Sudeste com 49,7% sendo Microempresas e 53,40% sendo Empresas de Pequeno Porte.

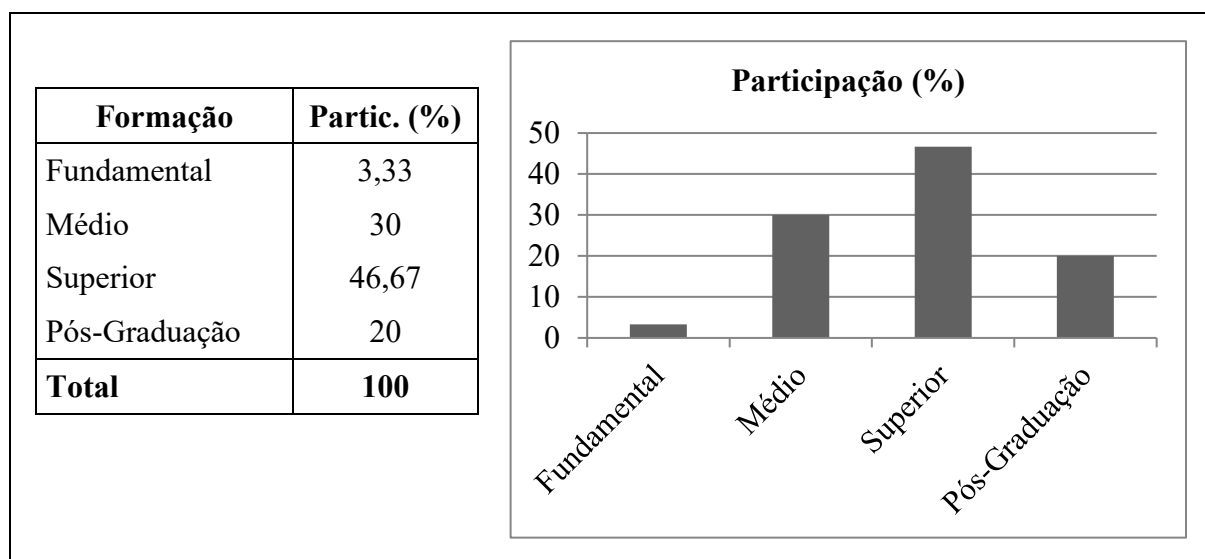
Figura 3: Composição da Amostra por Segmento



Fonte: Clemente, Souza e Taffarel (2013, p.6)

Nessa mesma pesquisa, identificou-se que 46,67% dos administradores tem educação superior, 20% possuem pós-graduação e 3,33% da amostra pesquisada possuem somente o nível de escolaridade fundamental.

Figura 4: Educação Formal dos Gestores das MPEs

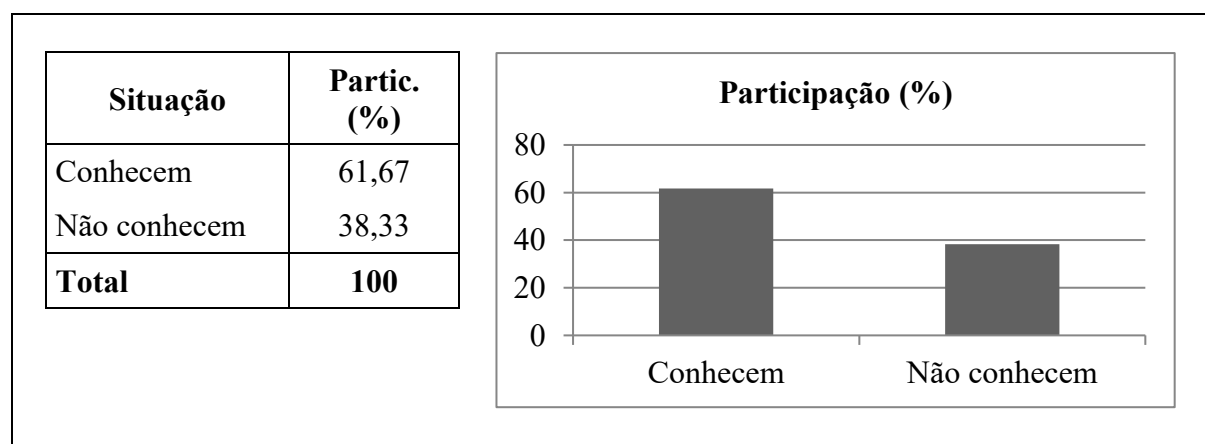


Fonte: Clemente, Souza e Taffarel (2013, p.7)

De acordo com a pesquisa realizada por Clemente, Souza e Taffarel (2013), onde foram estudadas 60 MPEs sendo 21,67% da área industrial, 16,67% da área comercial e 23,33% completamente dedicadas a prestação de serviços, observa-se que pouco mais de 60% operam em apenas um segmento, aproximadamente 30% atingem dois segmentos e somente 7% trabalham com três segmentos. A figura 3 evidencia a amostra utilizada na pesquisa.

Percebe-se nos dados apresentados acima que grande parte dos gestores possuem formação acadêmica elevada, porém o nível de conhecimento dos métodos de custo é relativamente baixo, onde em um grupo de 10 administradores 4 declararam não conhecer os métodos de custeio.

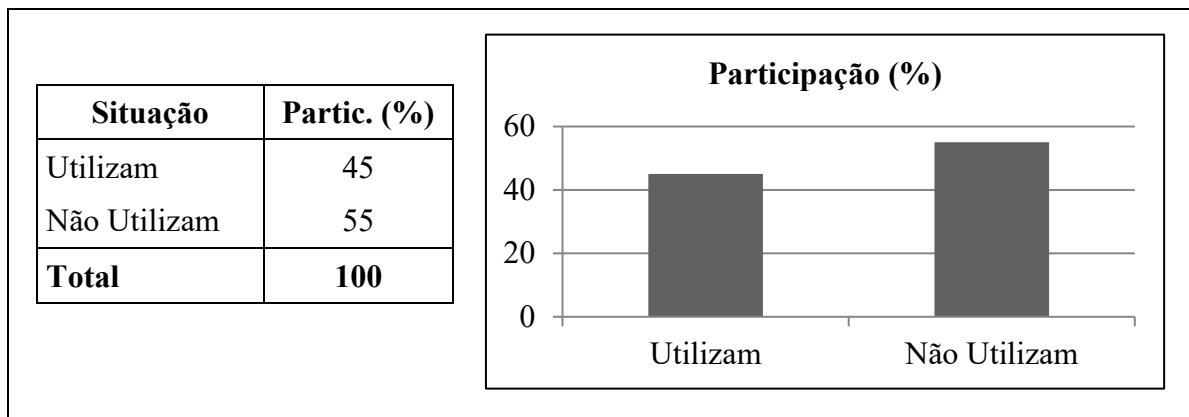
Figura 5: Conhecimento dos Métodos de Custeio



Fonte: Clemente, Souza e Taffarel (2013, p.8)

Foi constatado na figura 6 que do total de MPEs estudadas, 55% não aplicam nenhum controle gerencial dos custos na empresa.

Figura 6: Utilização das Ferramentas Gerenciais de Custos



Fonte: Clemente, Souza e Taffarel (2013, p.8)

Verificando as figuras apresentadas acima, compreende-se que mesmo os gestores com nível de educação superior e conhecimento da gestão de custos, totalizando pouco mais de 60% da parcela analisada, apenas 45% apresentou utilizar as ferramentas de controle de custos na empresa.

Os gestores que se utilizam das ferramentas de custo citam, quase com totalidade, as significativas vantagens. Tal fato expressa que os proveitos percebidos são uma garantia que as MPEs após experimentarem essas ferramentas, seguirão utilizando-as.

Um fato comum no Brasil entre as MPEs é que a dispensa de escrituração contábil, torna os microempresários desobrigados a elaborar o Balanço Patrimonial e DRE acarretando em falta de controle, pois não há material necessário para analisar a atual situação econômica e financeira dessas empresas. Deste modo, os micro e pequenos empresários não conseguem gerir de maneira eficaz os negócios, e não conseguem saber se, de fato, estão obtendo lucros ou prejuízos além de não terem informações consistentes para planejar o futuro de suas empresas. A lei não obriga a escrituração, mas também não impede que as micro e pequenas empresas a faça e utilize-a como ferramenta de controle interno e gestão. (APPOLINÁRIO, 2008).

A situação econômica em relação as pequenas empresas, passa por cenários complexos. A forte concorrência leva a necessidade do uso de instrumentos e ferramentas com visão não apenas operacional, mas também estratégica. As constantes

mudanças geraram novas oportunidades, e estas, fizeram com que as empresas crescessem. (SILVA, 2009).

É de suma importância a correta gestão contábil gerencial e os ajustes necessários dos processos de decisão a partir da mesma. Atualmente as dificuldades das micro e pequenas empresas podem ser desde um simples equívoco a uma decisão incorreta. Porém, a gestão de custos calcada nas informações da contabilidade gerencial colabora para evitar riscos desta natureza, proporcionando uma visão estratégica do negócio. (SILVA, 2009).

Na pesquisa abordada anteriormente, cita-se dois principais motivos para não utilizar ferramentas gerenciais de custos: estrutura organizacional simples e ausência de pessoal capacitado.

Sendo o primeiro motivo um tanto quanto equivocados, pois mesmo em estruturas organizacionais simples, o controle de custos é possível, necessário e valioso. A falta de pessoal capacitado é motivo citado por quase metade dos pesquisados que não utilizam ferramentas gerenciais de custos. (CLEMENTE, SOUZA e TAFFAREL, 2013).

Em pesquisa realizada com pequenas empresas vinculadas ao Programa Empreender, instituído pela Associação Comercial e Industrial de Uberlândia (ACIUB) com o apoio do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e da Prefeitura Municipal de Uberlândia, onde 103 empresas de segmentos diversos foram pesquisadas, observa-se que os gestores em sua maioria consideram a gestão de custos no processo decisório da empresa como ferramenta muito importante.

A utilização da gestão de custos para a determinação do lucro é considerada por 72,9% dos pesquisados como muito importante.

A gestão de custos para análise de desempenho da empresa, determinação do preço de venda dos produtos e contribuição nas tomadas de decisões apresentaram avaliação relevante para mais de 60% dos gestores pesquisados.

Figura 7: Funções da Gestão de Custos no Processo Decisório

Funções da Gestão de Custo	1 (%)	2 (%)	3 (%)	4 (%)	5 (%)	Total
Registro do Custo dos Produtos	2,1	4,2	0	25	68,8	100
Avaliação dos Estoques	8,3	4,21	8,3	31,3	50	100
Análise do Desempenho da Empresa	0	0	0	33,3	66,7	100
Determinação do Lucro	2,1	0	0	25	72,9	100
Controle das Operações	0	6,3	10,4	31,3	52,1	100
Controle da Competitividade entre os meus concorrentes	2,1	0	22,9	35,4	39,6	100
Auxílio nas atividades de planejamento	0	6,3	6,3	37,5	50	100
Determinação do Preço de Venda dos Produtos	4,2	0	10,4	14,6	70,8	100
Contribuição nas Tomadas de Decisões	0	0	8,3	25	66,7	100

Fonte: Gonçalves e Leal (2015, p.8)

5 Considerações Finais

Este artigo teve como finalidade evidenciar a relevância e essencialidade de uma contabilidade de custos dentro das micro e pequenas empresas para que estas sobrevivam a um mercado cada vez mais competitivo e exigente.

Na época atual da economia, em um mundo globalizado, as oportunidades das empresas ganharem mais mercado aumentaram significativamente. Mas, para que haja sucesso nessa expansão de mercado é preciso adequar-se à concorrência e ter maleabilidade para diminuição de custos através de ferramentas que auxiliem isto.

Observou-se neste artigo que as MPEs representam grande parte das empresas formais no Brasil e são geradoras de grande parte dos empregos privados. Apesar dos métodos de controle dos custos dentro de uma empresa serem de grande importância para a geração de informações e auxílio na tomada de decisões dos gestores, as MPEs

possuem limitações, como o nível de escolaridade e mesmo a falta de conhecimento dos métodos, que implicam na não utilização desses métodos.

De uma forma geral, o custo do produto pode ser entendido como o montante de todos os custos que podem a ele ser designados, sejam eles diretos ou indiretos. Neste artigo foram apresentados três tipos diferentes de métodos de custeio. O primeiro é por absorção, onde todos os custos diretos e indiretos do processo produtivo são alocados aos produtos, possibilitando assim obter resultados por produto. Esse método é o utilizado oficialmente para apuração do imposto de renda.

O segundo meio de apuração do custo citado é o gerencial ou direto. Este tipo de ferramenta é a mais indicada para estudar o grau da eficiência da empresa e auxilia na formação dos preços. É possível observar que o método variável possui maior conveniência na hora da tomada de decisão da empresa pois ele introduz uma distinção entre o custo fixo e o variável, diferente do custeio por absorção que considera ambos.

No terceiro e último método apresentado, o custeio ABC, é possível concluir que ele evidencia atividades que podem ser descartadas em cada produto. Porém esse método não é o mais relevante para aplicação em micro e pequenas empresas devido ao seu alto custo de implantação além de que nesses tipos de empresas a produção, na maioria das vezes, é mais baixa.

Com relação a formação de preço, este é parte importante do quebra-cabeças que é a gestão de uma empresa. Por ser um dos aspectos financeiros mais relevantes à sobrevivência de uma entidade, o preço de venda deve ser minuciosamente estudado para que, pelo menos, cubra os custos e dê um mínimo de lucro. Uma boa performance da empresa não está ligada propriamente aos preços por ela praticados, mas, por outro lado, uma decisão errada pode levar uma empresa à ruína.

Diante da pesquisa apresentada neste artigo, é possível observar que uma grande parcela dos gestores entrevistados possui um nível de escolaridade superior e têm conhecimento das técnicas de gestão de custos apresentadas, mas, nem metade deles utilizam essas ferramentas para auxiliá-los dentro de suas empresas na hora de tomar decisões. Por outro lado, os empresários que utilizam dessa ferramenta, apontam as significativas vantagens.

Na segunda pesquisa demonstrada, nota-se que grande parte dos entrevistados considera a ferramenta de custos de suma importância para a determinação do preço de vendas das mercadorias e também para o controle da competitividade com os concorrentes da empresa. Com um mercado cada vez mais acirrado, é o preço de venda

que irá constituir o sucesso, o resultado da empresa e de quebra sua existência ou não dentro do setor.

Referências Bibliográficas

ANHOLON, R., Zoqui, E. J., Pinto, J. De S., MORETTI, D. de C. (2005). Características administrativas de micro e pequenas empresas: confronto entre a teoria e a prática. *Metrocamp Pesquisa*, 1 (1), 88-103.

APPOLINÁRIO, José Luiz. O Uso de Ferramentas de Gestão Financeira em Micro e Pequenas Empresas. 2008. 83 fls. Trabalho de Conclusão de Curso. Pós-Graduação – MBA Gestão Financeira e Controladoria. Centro Universitário Padre Anchieta, Jundiaí, São Paulo, 2008.

BRASIL, Presidência da República Casa Civil. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em 15 de agosto de 2017.

BRUNI, Adriano Leal e FAMÁ, Rubens. *Gestão de Custos e Formação de Preços*. 4ª. Edição. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2007.

CEZARINO, L. O.; CAMPOMAR, M. C. (2006). Micro empresas: Características Estruturais e Gerenciais. *Revista Hispec & Lema*. Bebedouro, V. 9. Disponível em: <<http://www.fafibe.br/revistahispecilema/pdf/revista9.pdf>> Acesso em 17 de junho de 2017.

CLEMENTE, Ademir; SOUZA, Ivanil Teles de; TAFFAREL, Marinês. *Gestão de Custos nas Micro e Pequenas Empresas das Regiões Sul e Sudeste de Curitiba*. XX Congresso Brasileiro de Custos. 2013.

CONTABILIDADE GERENCIAL LTDA, Contage, Formação Preço de Venda Indústria e Comércio. 2011. Disponível em <<http://pt.slideshare.net/ThiagoAJ/apostila-formacaoprecoendas>> Acesso em 13 de outubro de 2017.

GONÇALVES, Ana Flavia Faria e LEAL, Edvalda Araújo. *Utilização da Gestão de Custos em Micro e Pequenas Empresas: um estudo com empresas do Programa Empreender*. I Congresso UFU de Contabilidade, Uberlândia/MG. 2015.

LEONE, George Sebastião Guerra. *Custos Planejamento, Implantação e Controle*. 3ª. Edição. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2000.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de Custos*. 9ª. Edição. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional*. Reimpressão 1ª. Edição. São Paulo. Pioneira Thomson Learning. 2005.

PEREZ JR., José Hernandes; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. Gestão Estratégica de Custos. 4ª. Edição. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2005.

PETTI, C. H. (2009, outubro) Como construir um negócio lucrativo. Revista Pequenas Empresas & Grandes Negócios, São Paulo, Globo. Disponível em <<http://revistapegn.globo.com/Revista/Common/0,,EMI97082-17152,00-COMO+CONSTRUIR+UM+NEGOCIO+LUCRATIVO+TRECHO.html>> Acesso em 15 de agosto de 2017.

PINTO, Alfredo Augusto Gonçalves et al. Gestão de Custos. 2ª. Edição. Rio de Janeiro. Editora FGV, 2008.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>>. Acesso em: 16 de maio de 2017.

_____. Entenda as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI. <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-ei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>>. Acesso em 24 de junho de 2017.

_____. Participação das Micros e Pequenas Empresas na Economia Brasileira. <<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>> Acesso em 16 de julho de 2017.

SILVA, Edisson Carvalho. A Importância da Contabilidade Gerencial para Micro e Pequenas Empresas. 2009. 49 fls. Trabalho de Conclusão de Curso. Faculdade de Ciências Contábeis. Centro Universitário Padre Anchieta, Jundiaí, São Paulo, 2009.

SOUZA, P. A. e PEREIRA, R. C. M. . Fatores de mortalidade de micro e pequenas empresas: um estudo sobre o setor de serviços. In: VI Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2009, Resende. Anais do VI SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 2009. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/artigos09/195_Mortalidade_nas_MPEs.pdf>. Acessado em: 21 jun 18.