

MEC – SETEC

INSTITUTO FEDERAL DE MINAS GERAIS – Campus Formiga

Curso de Administração

**A GESTÃO DE CUSTOS COMO UMA FERRAMENTA  
ESTRATÉGICA NAS EMPRESAS DE VESTUÁRIO DE FORMIGA-  
MG**

Jhonathan Silva Simões

Orientador (a): Prof<sup>a</sup>. Liliane Franciole  
Frazão.

Co-orientador: Prof. Lelis Pedro de  
Andrade.

FORMIGA – MG

2016

JHONATHAN SILVA SIMÕES

**A GESTÃO DE CUSTOS COMO UMA FERRAMENTA  
ESTRATÉGICA NAS EMPRESAS DE VESTUÁRIO DE FORMIGA-  
MG**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Federal Campus Formiga, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Administração.

Orientador (a): Prof<sup>a</sup>. Liliane Franciole Frazão.

Co-orientador: Prof. Lelis Pedro de Andrade.

FORMIGA – MG

2016

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>3</b>
<b>2. MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (MPEs) .....</b>	<b>5</b>
2.1 Cautelas Relacionadas às MPEs .....	7
<b>3. GESTÃO ESTRATÉGICA .....</b>	<b>8</b>
<b>4. CUSTEIO POR ABSORÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>5. CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES .....</b>	<b>11</b>
<b>6. CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL.....</b>	<b>13</b>
<b>8. METODOLOGIA .....</b>	<b>17</b>
8.1 Universo e Amostra de Pesquisa .....	17
8.2 Método de Pesquisa.....	17
8.3 Procedimento de Coleta e Análise de Dados.....	18
<b>9. RESULTADOS E DISCUSSÃO .....</b>	<b>19</b>
9.1 Ambientação (Confecção e Facção).....	19
9.2 Resultados.....	19
<b>10. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>23</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>24</b>
<b>APÊNCICE .....</b>	<b>27</b>

## **A GESTÃO DE CUSTOS COMO UMA FERRAMENTA ESTRATÉGICA NAS EMPRESAS DE VESTUÁRIO DE FORMIGA-MG**

**Jhonathan Silva Simões<sup>1</sup>**  
**Liliane Franciole Frazão<sup>2</sup>**  
**Lélis Pedro Andrade<sup>3</sup>**

### **RESUMO**

A gestão de custos atua de maneira crucial para subsidiar informações essenciais em uma pequena empresa, diante de um mercado altamente competitivo e globalizado. O estudo teve como objetivo investigar como a gestão de custos é utilizada nas empresas de vestuário de Formiga (Minas Gerais). Para tanto, uma amostra não probabilística por acessibilidade de empresas foi analisada a partir de questionários semi-estruturados, submetidos à análise de conteúdo, onde foi possível determinar os fatores que levam as organizações em estudo tratar ou não sua gestão de custos de maneira eficiente, utilizando a administração estratégica. Esta investigação, tornou possível analisar se é satisfatório o retorno das atuais estratégias utilizadas no sistema de custeamento adotado pelas empresas em estudo. A investigação revela que as empresas estudadas não utilizam a gestão de custos de forma que possibilite a realização de um planejamento estratégico para direcionar sua tomada de decisão e auxiliar em sua sobrevivência no mercado.

**Palavras-chave:** Gestão de Custos. Administração estratégica. Sistema tradicional de custeio.

### **1. INTRODUÇÃO**

Atentas ao mercado globalizado e altamente competitivo, as organizações se veem obrigadas a buscar formas que possibilitem sua sobrevivência. A gestão de custos,

---

<sup>1</sup>Graduando em Bacharelado em Administração pelo Instituto Federal de Minas Gerais - IFMG/Campus Formiga. E-mail: jsimoes.adm@gmail.com

<sup>2</sup>Graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Formiga(2005), especialização em MBA em Controladoria e Auditoria pelo Centro Universitário UNA(2009) e professora temporária do Instituto Federal de Minas Gerais – IFMG/Campus Formiga. E-Mail: liliane.frazao@ifmg.edu.br (professora orientadora)

<sup>3</sup>Graduação e mestrado em Administração/Finanças pela Universidade Federal de Lavras (UFLA), doutorado em Administração/Finanças pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) com período sanduíche em Alberta School of Business, University of Alberta, Canadá e professor no Instituto Federal de Minas Gerais - IFMG/Campus Formiga. E-mail: lelis.pedro@ifmg.edu.br (professor coorientador)

como uma ferramenta estratégica apoia a tomada de decisão dos gestores para elaboração de planos e metas, visando a construção de um futuro corporativo para a organização.

Kotler (2009) relata que as metas indicam aquilo que uma unidade de negócios deseja alcançar, estratégia é um plano de como chegar lá, sendo assim toda organização precisa planejar suas estratégias para atingir suas metas. Portanto, para melhorar seus processos, encontrar formas de otimizar seus preços em produtos e serviços e se sobressair no mercado, as pequenas empresas precisam planejar estrategicamente suas atividades para conseguir melhores resultados.

As pequenas empresas representam uma grande fatia do faturamento no mercado, sendo de suma importância para a economia. De acordo com Martins (2008) uma de suas características é a utilização de sistemas próprios de custeio adotados repentinamente sem qualquer planejamento, acreditando em resultados imediatos e uma solução para problemas contábeis. Por sua vez, tornam os resultados obtidos distorcidos por estarem presos a uma cultura que não possui um planejamento estratégico. Na tentativa de tornar a gestão de custos mais eficiente, como uma ferramenta estratégica, a utilização de sistemas de custeio como o Custeio por Absorção, Custeio Baseado em Atividade e o Custeio Variável devem aliar-se à estratégia da empresa, respeitando a estrutura das pequenas empresas de forma a auxiliá-las a dispor de um planejamento estratégico em custos e sobreviverem no atual mercado.

É importante entender que não basta um conjunto de normas, documentos e rotinas para atuar na gestão estratégica, também é importante estabelecer uma flexibilidade na percepção e nas tomadas de decisões dos gestores, para garantir sucesso e inovação no sistema de custeio identificado como mais adequado. Para manter a qualidade, é necessário que haja a continuidade no sistema adotado para garantir um *feedback* do investimento realizado.

Diante dos fatos apresentados, este estudo busca responder a seguinte questão: A gestão de custos é utilizada de maneira eficiente, inclusive como ferramenta estratégica nas empresas de vestuário formiguenses? Para responder o problema de pesquisa deste trabalho, foram selecionadas empresas no ramo do vestuário que estão associadas ao Sindicato das Indústrias do Vestuário de Formiga (SINDVESF).

Mediante o problema proposto, o objetivo geral deste trabalho procura investigar como a gestão de custos é utilizada nas empresas de vestuário de Formiga-MG, analisar sua ocorrência, interpretar a relevância das informações acerca dos resultados gerados e se estes são úteis para um planejamento estratégico.

Para alcançar o objetivo geral, foram criados três objetivos específicos (i) levantar e entender os métodos de custeio utilizados pelas empresas de vestuário de Formiga; (ii) verificar se suas informações gerenciais podem contribuir para o gerenciamento de seus custos de maneira estratégica; (iii) demonstrar dificuldades ou facilidades encontradas pelas empresas no gerenciamento das informações geradas pelos sistemas de custeio utilizados.

O estudo justifica-se pela importância das Micros e Pequenas empresas no cenário econômico regional. A gestão de custos tem sido cada vez mais necessária para a sobrevivência das empresas. Para entender a utilização das ferramentas de custeio de uma forma estratégica, é essencial um diagnóstico que disponha de informações que expliquem a reação da ausência ou da aplicação destes sistemas. A partir de uma investigação, é possível analisar se é satisfatório o retorno das atuais estratégias utilizadas no custeamento adotado pelas empresas em estudo.

## **2. MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (MPES)**

Abrir uma pequena empresa pode ser bastante atrativo para os empreendedores brasileiros devido às simplificações judiciais, tributárias e burocráticas oferecidas para esta categoria. Essas características produzem um cenário favorável aos empreendedores que buscam atender o mercado e incentivam empresas informais a se regularizarem.

De acordo com o artigo 1º, da Lei 9.841 de 05/10/1999 (BRASIL, 1999), que estabelece o Tratamento para Micro e Pequenas Empresas com sede residual no Brasil, definem um favorecimento e simplificação de obrigações às microempresas e empresas de pequeno porte. Para se enquadrar nas exigências, é necessário atender às faixas de receita bruta anual descritas na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 como demonstrado na tabela 1:

<b>Categoria</b>	<b>Modalidade</b>	<b>Faixas/Tetos Vigentes</b>
<b>Microempresa (ME)</b>	Pessoa Jurídica e firma mercantil individual.	Faturamento anual até R\$ 360 mil.
<b>Empresa de Pequeno Porte (EPP)</b>	Pessoa Jurídica e firma mercantil individual (não se enquadra como ME).	Faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 3,6 milhões.

Fonte: (Adaptado: SEBRAE, 2014)

Segundo dados do Cadastro Sebrae de Empresas (CSE), no Brasil, as microempresas passaram de 4,1 milhões para 5,1 milhões, aumento de 25,2% e o de Empresas de Pequeno Porte que era de 660,5 mil, em 2009 totalizou 945,0 mil, em 2012, aumento de 43,1% SEBRAE (2014). Esse crescimento do número de empresas, sustenta a competitividade, a qualidade de produtos/serviços oferecidos, a geração de novos empregos, a arrecadação de impostos e uma melhor distribuição de renda para a população.

As micro e pequenas empresas (MPEs) são consideradas um dos pilares que mantêm a economia brasileira. Para Koteski (2004) existem diferentes fatores que podem contribuir para o aumento da participação deste segmento de empresa brasileira como:

- O estudo que foi elaborado pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico Social (BNDES) aponta que o crescimento das MPEs é resultado da globalização, devido a necessidade de grandes empresas serem mais eficientes terceirizado seus processos;
- A ocorrência de demissões em massa de grandes empresas decorrentes de avanços tecnológicos;
- Diminuição nas taxas de mortalidade de micro e pequenos estabelecimentos;
- Adoção de estruturas flexíveis que tendem a sentir menos impactos em épocas de crise;
- Exigência da modernidade, que necessita de padrões de empresas cada vez mais enxutas, menores e mais produtivas;
- Espírito empreendedor da população brasileira.

Visto a relevância demonstrada pelas MPE's e o impacto que elas têm na população de nosso país, serão demonstrados no próximo tópico o que pode prejudicar a criação e a continuidade de um pequeno empreendimento.

## **2.1 Cautelas Relacionadas às MPEs**

De acordo com os dados apresentados, não podemos ignorar a importância das MPEs na economia do País e mesmo sabendo o quanto são importantes, existem diversas dificuldades para a atuação deste setor no Brasil. De acordo com SEBRAE (2011) a sobrevivência desse setor é fator determinante para a economia do Brasil por isso é importante estar atento às complicações que existem no mercado atualmente.

De acordo com os dados de empresas brasileiras abertas em 2006 com até dois anos de atividade, obtiveram uma taxa de sobrevivência de 73,1% (SEBRAE, 2011). Mesmo com tantas facilidades na legislação para abrir uma pequena empresa, ao decorrer do tempo o empreendedor se depara com várias dificuldades nos primeiros anos. Dentre as principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas empresas se destacam a taxa de mortalidade e os baixos índices de lucratividade. Após o nascimento de uma empresa, os dois primeiros anos são determinantes para o seu desenvolvimento por ser o período de tempo mais turbulento para suas atividades.

Segundo De Pauli e Cruz (2005) empresas maiores e que já se encontram no mercado há mais tempo, tendem a apresentar melhores condições de promover inovações e diferenciações no seu produto ou serviço, além de serem mais valorizadas do que as pequenas empresas devido a instrumentos de marketing por terem uma maior influência com seus fornecedores alcançando um custo bem menor. A viabilidade de se abrir uma pequena empresa é atraente, no entanto elas necessitam de uma melhor influência e cooperação dos *stakeholders*, para isso as organizações devem se empenhar para possuir um planejamento estratégico que seja capaz de atendê-los.

É preciso estar atento ao mercado e observar quais adversidades existem quando decidir empreender um pequeno negócio. Para atuar de forma competitiva é de suma importância a criação de um futuro corporativo, neste sentido, a gestão estratégica projeta uma visão do futuro da organização como será abordado a seguir.

### 3. GESTÃO ESTRATÉGICA

O conceito de estratégia se resume a uma prática vinda do grego *estrategos*, ou arte do generalato. Bruni e Famá (2009) concluíram que para os militares, representa a disposição que os soldados possuíam no campo de batalha com o objetivo de conseguir vencer seus inimigos, ou seja, o desenvolvimento de métodos planejados que são estabelecidos para projetar e estruturar as tropas, navios e aviões buscando manter posições relativas e potenciais. No contexto empresarial, estratégia é projetada de maneira semelhante, no entanto, com uma visão empreendedora buscando se manter no mercado e construir gradualmente o futuro da empresa utilizando os recursos disponíveis para alcançar seus objetivos.

As organizações buscam atuar de forma competitiva. Para isso, são necessárias estratégias para auxiliar sua tomada de decisão. Para alcançar seus objetivos, o diagnóstico e planejamento estratégico podem ser um diferencial em relação aos seus concorrentes. O conceito de gestão estratégica de custos, leva em consideração, além das informações de custos, as preocupações estratégicas. Segundo Bruni e Famá (2009) a estratégia refere-se à relação entre a empresa e o ambiente em que ela está locada e o processo de construção de seu futuro. Relacionada ao processo de gestão empresarial a estratégia pode possibilitar a construção do futuro corporativo oferecendo metas e planos a longo prazo.

Para Dubois, Kulpa e Souza (2009, p. 157) “Devido à globalização da economia, o estudo dos custos passou a ser um instrumento para criar vantagens competitivas nas empresas, devendo fazer parte integrante de suas estratégias” Como em grandes empresas, a gestão estratégica pode se tornar realidade na cultura das pequenas empresas, o sucesso de muitas pequenas empresas se deve a serviços prestados por terceirização em grandes empresas, que em razão da competitividade estão se tornando cada vez mais flexíveis.

A flexibilidade e a independência das empresas, atendem o mercado que está em constante mudança. A pequena empresa que consegue produzir um bem ou serviço atenta a utilização de seus custos e recursos, é capaz de subsidiar um planejamento estratégico e ter uma maior influência em sua tomada de decisão em relação a seus *stakeholders*.

#### 4. CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Este sistema de custeio, utiliza todos os custos da área de fabricação, sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Como o próprio nome diz, as parcelas dos custos de fabricação são absorvidas por cada produto ou serviço prestado tornando possível apurar dados como: saldos dos estoques, custo de produção vendida, situação patrimonial no balanço, cálculo dos impostos e dividendos a distribuir.

O sistema de custeio por absorção é bastante simples. Para Dubois, Kulpa e Souza (2009) este é o método mais utilizado em quase todo o mundo por incorporar quase todos os tipos de custos aos produtos, tornando possível alcançar o custo unitário, a formação do preço de venda dos produtos a partir do seu custo e também por estar de acordo com as normas contábeis aceitas pelas leis tributárias brasileiras e algumas internacionais. Para a realização do custeio por absorção é necessário a distinção de seus gastos (custos, despesas, perdas e investimentos). Neto e Stark (2008) propõe no esquema a seguir algumas definições e conceitos relacionados a custo:

- Gasto é o sacrifício financeiro feito por uma organização para a obtenção de um produto ou serviço. Representado pela entrega ou promessa de entrega de dinheiro ou outro atrativo qualquer. Para ser um tipo de gasto, não importa saber em que área da empresa o consumo foi realizado, no entanto, seu destino final será a classificação como custo, despesa ou investimento;
- Custo é o gasto referente ao bem ou serviço utilizado na produção de bens ou serviços, ou seja, é o gasto efetuado na área fabril (produção) da organização. O custo também é um gasto, mas só é reconhecido como custo no momento da sua utilização;
- O custo fixo permanece inalterado, independente do nível de atividades ou itens, assim o custo fixo unitário por volume diminui à medida que a produção aumenta;
- O custo variável aumenta de acordo com o crescimento do nível de atividade, assim o custo variável unitário por volume mantém constante em todos os níveis de produção;
- A apropriação dos custos diretos se relaciona a todos os itens que podem ser associados diretamente ao objeto de custeio;

- A apropriação dos custos indiretos é relacionada ao objeto de custeio, porém sua apropriação não é feita de forma direta. Por isso é necessário que a empresa utilize métodos subjetivos para ratear estes custos aos produtos de forma arbitrária;
- Despesa é o gasto da empresa não relacionado com a produção de bens e serviços, ou seja, consumido em outras áreas da organização: comercial ou administrativa. A despesa é o sacrifício na obtenção de receitas e não na produção de bens e serviços;
- Perda, diferentemente do custo e da despesa, a perda é involuntária e anormal. São gastos imprevistos que não trazem nenhum tipo de retorno para a empresa e apenas reduzem o patrimônio;
- Investimento é o gasto apresentado em virtude de benefícios concedidos a períodos futuros ou que possui sua vida útil superior a um ano. A compra de imóveis, compra de ações ou aplicações financeiras são exemplos de investimento.

Para entender melhor realização do custeio por absorção, Stark (2008, p. 158) propõe os seguintes passos:

- I. Separa os custos e despesas;
- II. Apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada no período;
- III. Apuração do custo de produção acabada;
- IV. Apuração do custo dos produtos vendidos;
- V. Apuração do resultado.

Um dos maiores problemas identificados no custeio por absorção está ligado a alocação dos custos indiretos aos produtos. Esses custos devem ser rateados, ou seja, devem ser destinados aos produtos de acordo com algum critério racional de utilização da empresa que por sua vez podem possuir um grau de arbitrariedade e subjetividade. É preciso estar atento aos processos de tomada de decisão, pois caso haja imprecisão no rateio dos custos indiretos pode afetar negativamente o resultado da empresa.

Com o intuito de minimizar as dificuldades no rateio dos custos indiretos, utiliza-se a departamentalização, que por sua vez distribui os custos fixos com certo grau de subjetividade. Essa distribuição dos custos fixos pode basear-se em diversos indicadores, como por exemplo, indicadores de quantidades produzidas em um determinado período, consumo de horas de mão-de-obra, níveis de matéria prima, etc. Segundo Bruni e Famá (2009, p. 96) “O departamento pode ser definido como uma unidade mínima administrativa onde é efetuada a contabilidade de custos...” onde

existem pessoas e máquinas, atividades homogêneas e um responsável pelo setor. Esta unidade pode ser de dois tipos: Departamento de Produção e Departamento de Serviços.

O departamento de produção ou departamento produtivo segundo esses mesmos autores se caracteriza por ser onde os produtos são elaborados de fato (fisicamente), ou seja, onde ele é modificado e o departamento de serviços não trabalha na fabricação do produto ou serviço, ele atende as necessidades do departamento de produção ou de outros departamentos de prestação de serviço. O departamento de serviço oferece benefícios ao departamento de produção e seus custos devem ser alocados à produção por atender as necessidades deste.

## 5. CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES

Os autores Bruni, Famá (2009) e Martins (2008) definem que o custeio baseado em atividades não se limita ao custeio de produtos, por ser acima de tudo uma poderosa ferramenta gerencial na gestão de custos, permitindo uma melhor visualização dos custos por meio da análise das atividades, ou seja, do que está sendo executado na empresa. Um dos maiores problemas enfrentados pela gestão de custos está relacionado à distribuição dos custos indiretos aos produtos e os serviços oferecidos pela organização. Caso uma empresa apresente altos níveis de gastos indiretos com o fornecimento de um único produto a alocação dos gastos fixos ou variáveis, diretos ou indiretos é feita de uma forma bastante simplificada. Bruni e Famá (2009, p. 139) ressalta que “Basta colocar todos os gastos em um grande funil, associando-os gradualmente aos produtos ou serviços.”

O Custeio Baseado em Atividade, denominado ABC, recebeu esta nomenclatura oriunda do inglês *Activity Based Costing*. Onde todas as atividades de produção são consideradas importantes para poder estabelecer um custo para o produto e pode ser utilizado tanto em empresas de manufatura quanto de prestação de serviços.

Primeiramente deve estabelecer uma ligação direta entre atividades e produtos, para isso são necessários direcionadores de custos, que por sua vez explicam a variação dos custos em cada uma das atividades. De início, devem ser apurados os custos de cada atividade e posteriormente esses custos são alocados aos produtos por meio dos direcionadores.

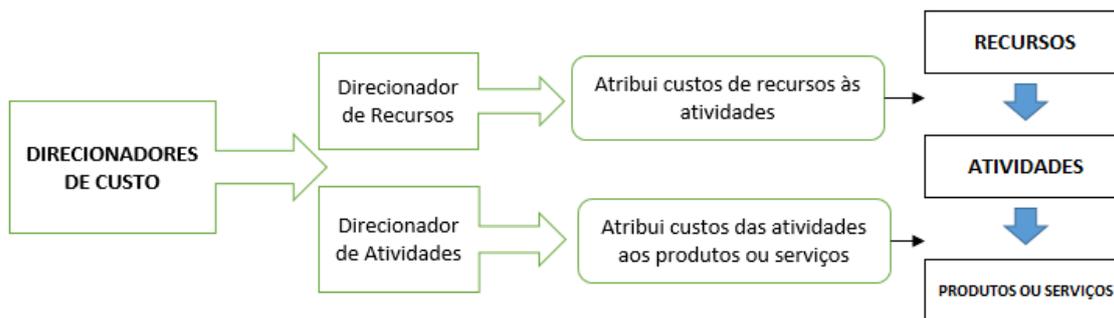
Segundo Bruni e Famá (2009) uma atividade consiste em uma combinação de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para que se possa produzir bens ou serviços, ou seja, o que é necessário fundamentalmente para que o processo se concretize. Dubois, Kulpa e Souza (2009, p. 157) afirmam que “...não é o produto ou serviço que consome recursos, mas os recursos são consumidos pelas atividades, estas, por sua vez, são consumidas pelo produto ou serviço.” O esquema da Figura 1 representa os princípios do custeio ABC:



Adaptado: Dubois, Kulpa e Souza (2009)

O custeio ABC direciona os recursos para cada uma das atividades que a empresa possui, atribuindo os CIF às atividades para depois atribuir aos produtos e serviços. No entanto, sabe-se que cada tipo de produto e serviço consome uma determinada quantidade de atividades, os Custos Indiretos de Fabricação (CIF) serão apropriados de forma ponderada às próprias quantidades de atividades demandadas pelo produto ou serviço.

Os direcionadores de custo ou *cost drivers* possuem a característica de associar de forma mais precisa o uso dos recursos utilizados para a produção com o custo do produto. Para Dubois, Kulpa e Souza (2009) estes direcionadores determinam como uma atividade pode consumir um certo recurso, tornando possível identificar o quanto de cada recurso é utilizado na realização de certa atividade. A ilustração dos direcionadores está exemplificada na figura:



Adaptado: Dubois, Kulpa e Souza (2009)

Martins (2003) considera que para a utilização do custeio ABC é necessário estabelecer quais são as atividades mais relevantes dentro dos departamentos e os direcionadores de custos e recursos, que por sua vez irão alocar os custos nas atividades. Depois de custeadas as atividades, pode ser definida a relação entre estas e o produto a partir dos direcionadores que levam o custo da atividade ao produto.

O autor ainda completa que o custeio ABC atua como uma ferramenta importante para a contabilidade de custos, por permitir uma melhor visualização dos custos, com o olhar voltado na atividade da empresa e sua relação ao produto ou serviço oferecido.

De modo geral, a realização do custeio ABC é definida por Stark (2008, p. 188) de acordo com os seguintes passos:

- I. Mapeamento detalhado das atividades relacionadas a cada função da administração;
- II. Alocação de custos a essas atividades;
- III. Análise dos geradores de custo;
- IV. Análise dos indicadores de desempenho para verificação dos índices de retrabalho e perdas de cada processo;
- V. Apresentação de resultados para revisão e validação dos novos dados.

Ainda de acordo com Stark (2008) o ABC trata de forma diferente os custos, pois interpreta que nem todos podem estar relacionados ao volume de produção ou de utilização de recursos diretos, possibilitando uma análise mais cuidadosa no comportamento dos custos. Gerando assim informações mais coerentes sobre o custo dos produtos.

## 6. CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL

O método de custeio variável, como o próprio nome diz, considera apenas os custos variáveis. Para Leone apud Weisheimer (2009, p. 31) “os custos fixos existirão

mesmo se houver a fabricação ou não de algum produto, onde os custos fixos serão alocados aos produtos por meio de rateio”. O método de custeio variável debita apenas os custos variáveis, ou seja, será debitado no produto apenas o custo que é diretamente afetado por alguma mudança de volume e os demais gastos (custos e despesas fixas) são lançados no resultado da empresa pelo seu total.

Seguindo esse pensamento, Martins (2008) e Stark (2008) compartilham do mesmo argumento, onde o comportamento dos custos fixos, no sistema de custeio variável, permanecem mesmo quando a empresa não está realizando nenhuma atividade, ou seja, eles não dependem de qualquer atividade de produção. Destacando assim que ao realizar o custeamento variável, os custos de estoque serão mais baixos que quando se utiliza o custeio por absorção, ou seja, sempre que a produção for maior que a venda, mais custos fixos serão inseridos nos estoques. Com isso torna-se possível alcançar o valor do custo do produto e nele também é possível atingir o lucro que acompanha sempre a direção das vendas, o que não ocorre com o absorção.

A realização do custeio variável é utilizada por Stark (2008, p. 167) de acordo com os seguintes passos:

- I. Separa os custos incorridos pela empresa em fixos e variáveis;
- II. Aloca os custos variáveis aos respectivos produtos;
- III. Calcula a margem de contribuição dos produtos (receita dos produtos menos os custos variáveis);
- IV. Da margem de contribuição total da empresa (somatório das margens de contribuição dos produtos) subtrai os custos fixos, chegando então, ao lucro da empresa.

A partir das informações geradas pela margem de contribuição e do lucro da empresa, a tomada de decisão pode ser melhor estruturada, importante para avaliar a estratégia da empresa e gerenciar a alocação dos custos variáveis para a formação do preço de venda.

Mesmo sendo uma importante fonte de informações gerenciais e decisórias, o custeio variável não pode ser utilizado em balanços, para Martins (2003, p. 145)

Ele (o Custeio Variável) de fato fere os Princípios Contábeis, principalmente o Regime de Competência e a Confrontação. Segundo estes, devemos apropriar as receitas e delas deduzir todos os sacrifícios envolvidos para sua obtenção. Ora, se produzimos hoje, incorremos hoje em custos que são sacrifícios para a obtenção das receitas derivadas das vendas dos produtos feitos, e essas vendas poderão em parte vir amanhã. Não seria, dentro desse raciocínio, muito correto jogar todos os custos fixos contra as vendas de hoje,

se parte dos produtos feitos só será vendida amanhã; deve então também ficar para amanhã uma parcela dos custos, quer variáveis, quer fixos, relativos a tais produtos.

O custeio variável, mesmo não sendo aceito nas normas contábeis ou auditorias, pode ser utilizado internamente a fim de otimizar a alocação de seus custos. O não uso do custeio variável nos balanços, segundo Martins (2008) se justifica pelo seu resultado ser mais informativo à administração, devido a não utilização dos custos fixos sendo tratados contabilmente como se fossem despesas. O Regime de Competência defende a apropriação das receitas e delas reduzir todos os sacrifícios que são utilizados para a sua obtenção. No entanto não seguiria esse raciocínio.

## 7. SÍNTESE COMPARATIVA ENTRE OS MÉTODOS DE CUSTEIO MAIS UTILIZADOS

Para melhor compreensão da utilidade dos sistemas de custeio mais utilizados, o seguinte quadro representa as características de cada um de forma sintetizada.

<b>ABSORÇÃO</b>	
<b>Vantagens</b>	<b>Desvantagens</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Segue as normas contábeis aceitos pela legislação;</li> <li>• Agrega todos os custos, tanto diretos quanto indiretos;</li> <li>• Fácil de implementar, desde que não requeira a separação dos custos fixos e variáveis;</li> <li>• Possível avaliação dos estoques pela contabilidade para fins de levantamento do balanço patrimonial e da DRE.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Quando não há relação dos custos com algum produto ou serviço, os mesmos são distribuídos com base em critérios de rateio, que por sua vez, possui uma alta arbitrariedade;</li> <li>• O custo fixo unitário depende do volume de produção, com isso o custo de um produto pode variar de acordo com a alteração do volume de outro produto, com isso pode alocar mais custos a um produto que em outro. Prejudicando assim sua utilização para fins gerenciais.</li> </ul>

Fonte, adaptado: Martins (2003) e Stark (2008).

<b>ATIVIDADE</b>	
<b>Vantagens</b>	<b>Desvantagens</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Auxilia na análise certos processos para possíveis aperfeiçoamentos;</li> <li>• Possibilidade de alocação dos custos aos produtos de acordo com a intensidade de uso e entendimento das atividades da organização;</li> <li>• Apoio a decisão estratégica;</li> <li>• Maior precisão no custeio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Difícil implantação por partir do princípio que os recursos são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelos bens ou serviços;</li> <li>• As informações utilizadas neste método são subjetivas e de difícil validação;</li> <li>• Possui seu olhar voltado, geralmente em processos específicos e não fornece uma visão integrada das oportunidades de lucro.</li> </ul>

Fonte, adaptado: Martins (2003) e Stark (2008).

<b>VARIÁVEL</b>	
<b>Vantagens</b>	<b>Desvantagens</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Origem gerencial;</li> <li>• Os custos fixos que existem independentemente da produção de bens ou serviços, são considerados custos do período, com isso, não são alocados aos bens ou serviços;</li> <li>• Não ocorre prática do rateio;</li> <li>• Identifica os bens ou serviços que trazem mais lucros;</li> <li>• Identifica a quantidade de bens ou serviços que a organização necessita produzir e vender para quitar seus custos fixos e despesas fixas visando a geração de lucro.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pode ser uma medida equivocada para definir o preço de venda, pois a não consideração de custos variáveis não relacionados a produção pode trazer uma distorção da margem de contribuição.</li> </ul>

Fonte, adaptado: Martins (2003) e Stark (2008).

## **8. METODOLOGIA**

### **8.1 Universo e Amostra de Pesquisa**

O estudo realizado busca entender se a gestão de custos está sendo utilizada de uma maneira eficiente nas empresas de vestuário que são associadas ao Sindicato das Indústrias do Vestuário de Formiga. O SINDVESF- fundado em 10 de fevereiro de 1994, tem como princípio liderar, promover e desenvolver a indústria do vestuário de Formiga-MG. Hoje possui 45 empresas associadas, este número demonstra o tamanho da população. Das 45 empresas contatadas, 19 se submeteram a responder o questionário, sendo estudadas a fim de explicar toda a população de acordo com os parâmetros estabelecidos. O tamanho da amostra foi determinado por uma amostra não probabilística por acessibilidade, a fim de atender à representação geral das empresas da região.

### **8.2 Método de Pesquisa**

Sendo assim foram utilizadas as constatações particulares das empresas para elaborar generalizações de maneira indutiva, ou seja, do particular para o geral. Diehl e Tatim (2004) caracterizam como método de pesquisa indutivo reuniões de dados de empresas específicas que possam levar a uma generalização feita das observações da realidade concreta das pequenas empresas.

A pesquisa utilizou métodos qualitativos e quantitativos para descrever as características do universo da amostra de pesquisa. Pesquisas quantitativas para Diehl e Tatim (2004) fazem uso da quantificação tanto na coleta, quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples às mais complexas tendo como objetivo evitar a distorção dos resultados ou distorções em suas interpretações.

Pesquisas qualitativas precisam ter características especiais, para serem classificadas como tal. Algumas delas foram listadas por Godoy (1995) apud Neves (1996, p.1) são: "(1) O ambiente natural como fonte direta de dados e o pesquisador como instrumento fundamental; (2) o caráter descritivo (3) o significado que as pessoas dão às coisas e à sua vida como preocupação do investigador; (4) enfoque indutivo”.

De acordo com Gil (2008, p. 28) as pesquisas descritivas têm como "objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relação entre variáveis." Também para Mascarenhas (2012) a pesquisa descritiva, objetiva descrever as características e identificar se há relação entre as variáveis analisadas.

### **8.3 Procedimento de Coleta e Análise de Dados**

Para o levantamento e coleta de dados, foram aplicados questionários na determinada amostra de pesquisa, buscando uma maior confiabilidade. O questionário semi-estruturado possui como principal característica a facilidade de compreensão, pois combina perguntas fechadas e abertas, aprofundando mais sobre tema proposto e pode ser redigido de acordo com a capacidade do respondente para que seja preenchido sem a colaboração de mão de obra especializada (MINAYO 2000 e DA HORA, 2010)

Após o levantamento de dados, foi utilizada a técnica de análise de conteúdo para investigar os fatores e relações dos aspectos envolvidos com o gerenciamento de custos proposto nos objetivos, ou seja, transformar dados em informações que sejam importantes para investigação.

O estudo enfatiza a investigação do objeto de estudo, identificando fatores, relações, causas. Sendo assim não foi voltado totalmente a qualquer rigidez estatística, com isso o universo de pesquisa investigado foram os gestores que estiveram mais oportunos e acessíveis para oferecerem as informações.

As informações em seu estado bruto, coletadas a partir dos questionários aplicados passaram pelo processo de sistematização e categorização a fim de permitir ao pesquisador uma análise eficaz. A análise de conteúdo consiste na tentativa de impor um corte entre as intuições e as hipóteses a fim de trazer interpretações mais definitivas sem se distanciar das exigências de um trabalho científico (MINAYO 2000).

Para Bardin (1979), a análise de conteúdo abrange as iniciativas de explicitação, sistematização e expressão do conteúdo de mensagens, justificadas a respeito da origem dessas mensagens (quem as emitiu, em que contexto e/ou quais efeitos se pretende causar por meio delas).

Como foi descrito pela autora, a análise de conteúdo pode variar entre duas perspectivas: o rigor da objetividade e a funcionalidade da subjetividade. A análise de conteúdo, caracterizada como empírica, não poderia ser desenvolvida seguindo um modelo exato (BARDIN 1979).

Após o levantamento e análise dos dados foi possível relacionar os fatores que levam as pequenas empresas formiguenses a gerenciar ou não seus custos de uma forma estratégica a fim de responder o problema de pesquisa.

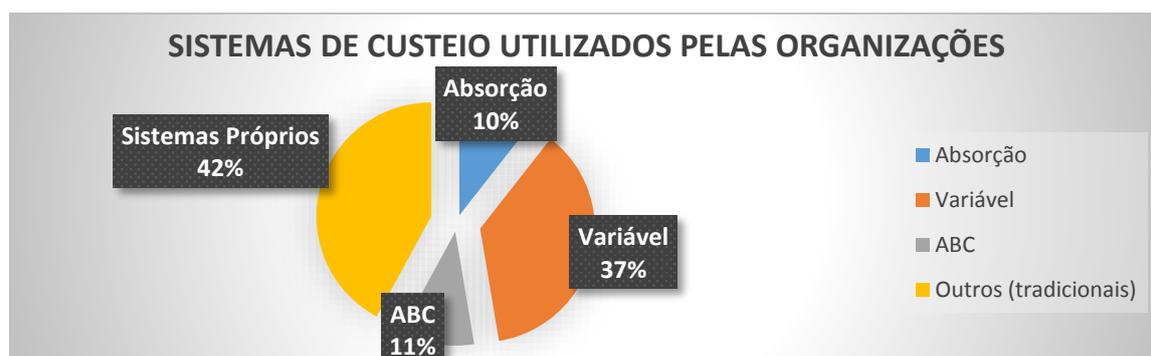
## 9. RESULTADOS E DISCUSSÃO

### 9.1 Ambientação (Confecção e Faccão)

A facção pode ser definida por um sistema de terceirização, utilizada na indústria da confecção. Funciona de acordo com a demanda de uma indústria maior, que normalmente tem como principal atividade a criação e comercialização (empresas de confecção), cria a sua coleção, efetua os cortes das peças e encaminha para outras indústrias menores (faccão) que são contratadas para montar as roupas. Essas indústrias não comercializam os produtos, apenas são responsáveis pelo serviço de montagem das roupas, devolvendo em seguida, para a indústria maior, que confere as peças, padroniza a qualidade e comercializa os produtos. Portanto, todas são indústrias de confecção, mas uma comercializa a sua produção enquanto que a outra apenas presta serviço a outras indústrias.

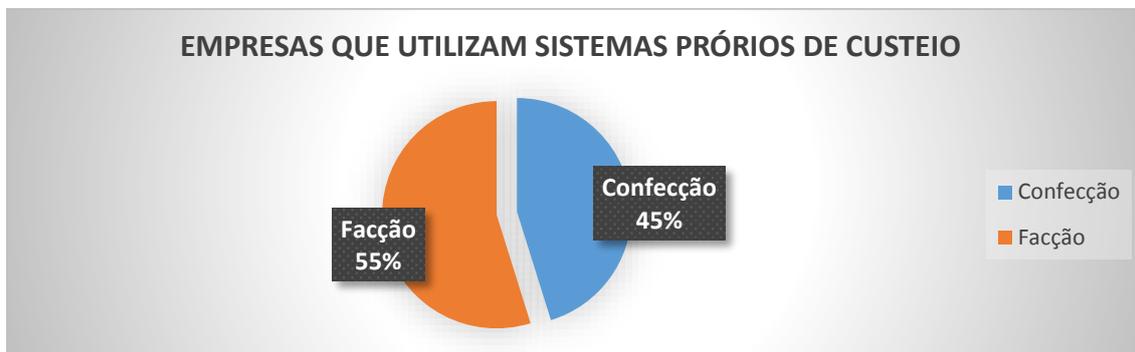
### 9.2 Resultados

De acordo com a análise de 19 questionários semi-estruturados, conforme a amostra de pesquisa, submetidos à análise de conteúdo, foi possível identificar os sistemas de custeio utilizados pelas organizações conforme o gráfico:



Fonte: Elaborado pelo Autor.

Foi possível identificar que dos 42% das empresas que utilizam sistemas próprios de custeio correspondem a segmentação de acordo com o gráfico:



Fonte: Elaborado pelo Autor

De acordo com este levantamento, é possível notar que a maioria das organizações ainda utilizam sistemas próprios de custeio. Esses sistemas próprios deixam de fornecer aos tomadores de decisão, importantes informações, que possibilitam melhores desempenhos nos processos de otimização que contribuem para uma melhor administração estratégica de custos (MARTINS, 2008). O estudo aponta que empresas com mais tempo no mercado, tendem em sua maioria, adotar estes sistemas próprios de custeio, 18% das empresas com menos de 5 anos utilizam sistemas contábeis de custo, 54% das empresas com mais de 5 anos utilizam sistemas contábeis e 28% das empresas com mais de 20 anos utilizam sistemas contábeis de custo.

É possível perceber que devido as organizações adotarem sistemas próprios de custeio, fundamentados em experiências adquiridas ao passar do tempo, não possuem base que consiga detectar e distribuir seus custos de maneira estratégica. De modo geral foi mencionado pelas organizações quando questionadas a respeito de como manipulam seus custos, as mesmas constataram: *“Se baseia na experiência do proprietário.”* (Empresa 1). *“Pegamos os gastos de material e jogamos um certo valor acima e também especulamos nossos concorrentes.”* (Empresa 4). Foi detectado que 42% das empresas não quiseram ou não souberam demonstrar como utilizam seus sistemas próprios adotados, por não entenderem seu funcionamento lógico, confirmando assim a total falta de estratégia em custos, ilustradas pela ausência de conhecimento necessário sobre o assunto.

Ainda de acordo com a análise dos questionários, foi possível identificar, de modo geral, que os respondentes não dispõem do conhecimento necessário para tratar

sua gestão de custos de forma estratégica como proposto por Bruni e Famá (2009), que demonstra a estratégia como a relação entre a empresa e seu ambiente para um processo de construção de seu futuro. Este episódio, de construção do futuro a partir de estratégias adotadas no presente, não ocorre em grande parte das empresas analisadas. Os dados coletados demonstram que apenas 10% das pessoas que gerenciam os custos nas empresas possuem ensino superior e 26% possuem ensino médio completo. 21% são gestores mais jovens que possuem de 18 a 26 anos, 10% possuem de 27 a 35 anos, 57% possuem de 36 a 44 anos e 10% possuem idade acima de 45 anos. O estudo mostrou que quanto maior a faixa etária, menor é o conhecimento sobre a estratégia em custos, pois nenhum dos gestores entrevistados com mais de 35 anos, possui ensino superior completo em áreas relacionadas ao gerenciamento de custos. Resultado preocupante para o desempenho da maioria das empresas, implicando diretamente nas estratégias que podem ser adotadas.

As empresas 1, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 14, 15 e 18, que correspondem a 63% do total, demonstram semelhança em suas respostas no questionário, quando mencionam, de modo geral, respostas como a da empresa 3, quando questionadas a respeito da utilização de estratégias em custos:

*“Não temos no momento nenhuma estratégia que pode-se dizer que estamos desenvolvendo ou iremos desenvolver para o futuro, tanto em custos quanto em outra área. Para manter nossos preços competitivos, na maioria das vezes utilizamos os preços de venda de nossos concorrentes.”* (Empresa 3).

Relacionada ao processo de gestão empresarial a estratégia pode possibilitar a construção do futuro corporativo oferecendo metas e planos a longo prazo auxiliando na sobrevivência da empresa. (BRUNI e FAMÁ, 2009).

As demais empresas 2, 6, 10, 13, 16, 17 e 19, que correspondem a 37% do total, demonstram semelhança em suas respostas no questionário, quando mencionaram que possuem uma certa perspectiva estratégica para o futuro com relação a gestão de custos:

*“Sim existem. Fazemos pesquisa de mercado para identificar as necessidades de nossos clientes e fornecedores e também entender o que de novo está sendo utilizado em outras empresas da região e novas tecnologias para o mercado. Em nossa gestão de custos, buscamos analisar os relatórios fornecidos pela contabilidade e os que nosso sistema fornece pois ele elabora previsões para vendas futuras em determinadas épocas do ano, assim podemos aproveitar nossos potenciais, planejar nosso lucro e centralizar investimentos.”* (Empresa 6).

*“Acredito que utilizamos incorretamente o serviço prestado pela contabilidade, pois o papel do contador é disponibilizar informações de fácil*

*interpretação, seria uma falha estratégica. Mas consideramos a importância de trabalhar com um preço competitivo e levando em consideração o mercado busco mensurar nossos gastos.” (Empresa 2).*

É de grande importância interpretar e utilizar os relatórios dispostos pela contabilidade para traçar metas e formular estratégias para o futuro. Quando questionadas a respeito do conhecimento de sua lucratividade, com base nos dados contábeis, 73% das empresas comparam as entradas e saídas de dinheiro no caixa, 10% relacionam o dinheiro que sobrou no caixa e o investimento feito, 10% consideram o que excede seu retorno requerido e apenas 31% relacionam as informações que a contabilidade informou de acordo com o investimento feito. Outros 10% utilizam outros meios para verificar sua lucratividade, como sistemas internos por exemplo. Estes dados demonstram, de modo geral, que as empresas não utilizam os relatórios acerca de seus resultados para entender seus gastos e delinear um planejamento estratégico.

Foi possível notar que todas as empresas em estudo possuem de uma contabilidade externa, 68% das mesmas recebem relatórios contábeis além da folha de pagamentos dos funcionários e 36% aplicam estes relatórios para realizar seus resultados. 79% compreendem que estes relatórios são úteis, 42% consideram úteis mas não aplicam na empresa e 21% não compreendem os relatórios e não consideram estes úteis. Isso explica que 85% conseguem detectar um retorno de acordo com o investimento realizado, mas nenhuma soube mensurar especificamente ou preferiram não disponibilizar. Outros 15% não souberem ou não possuem conhecimento sobre a lucratividade do negócio.

No que diz respeito a informações contábeis relevantes e sugestões procedentes da contabilidade, pode-se identificar que de modo geral, as empresas não se preocupam com sua utilização. O gestor que manipula as informações de custeamento, pode não possuir o conhecimento necessário para relacioná-las às atividades realizadas em sua empresa e conseqüentemente não levar em consideração o fornecimento de informações da contabilidade. Quando questionadas a respeito da existência e importância das informações repassadas da contabilidade foi mencionado de modo geral:

*“Devem existir serviços importantes, mas além do que já nos repassam, não entendo o que a contabilidade poderia nos ajudar para melhorar nossos custos.” (Empresa 15). “Eu acho que não. Nossa contabilidade nunca se importou em tentar nos ajudar sempre nos viramos para melhorar o negócio.” (Empresa 5). “O serviço prestado pela contabilidade muitas vezes é muito demorado e desorganizado. Entendo que devido ao grande número*

*de empresas que uma contabilidade atende não suporte toda a demanda, deixando a desejar na prestação de serviços.” (Empresa 2).*

Este cenário demonstra que não existe uma preocupação por parte dos gestores e das contabilidades em se organizarem para utilizarem as informações que podem auxiliar nas estratégias da organização e melhorar seu desempenho. Não é apenas a contabilidade que deixa de cumprir seu papel, as organizações também não se empenham na obtenção de informações importantes para sua estratégia em custos “*Eu acredito que existem informações na contabilidade mas não possuímos conhecimento para interpretá-las, então não conhecemos sua utilidade.*” (Empresa 3). A resposta da Empresa 3 foi bastante comum na representação geral dos questionários, estes resultados levam a crer que a gestão de custos não está sendo utilizada como uma ferramenta estratégica nas MPEs da indústria de vestuário de Formiga-MG, pois as informações gerenciais produzidas pelas ferramentas de custeio aliadas às decisões estratégicas, de modo geral, não são suficientes para atuarem na tomada de decisão e garantirem sua sobrevivência no mercado.

Para tanto, é de grande importância que as informações contábeis estejam disponíveis para a organização e que os gestores entendam como lidar com as mesmas. Informações sobre os processos de gerenciamento de custos e administração estratégica devem sempre estar alinhadas e presentes no planejamento da organização como ferramentas essenciais para obter um diferencial no mercado.

## **10. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente estudo partiu dos possíveis problemas encontrados pelas MPE's de vestuário em tratar sua gestão de custos de forma estratégica. De acordo com a estrutura do estudo, os principais problemas foram identificar como está sendo tratada a gestão de custos nas empresas de vestuário e como os métodos utilizados trazem vantagens para as organizações. Diante disso surgiram os problemas que essas empresas podem encontrar ao longo de sua vida devido à falta de uma administração estratégica para alcançar bons resultados e adquirir conhecimento sobre o assunto.

Com o decorrer do estudo, foi possível detectar, de modo geral, que as empresas de vestuário analisadas não utilizam a gestão de custos de maneira eficiente, inclusive como ferramenta estratégica. Esta afirmação se fundamenta na análise dos questionários

aplicados em partes das empresas de vestuário na cidade de Formiga-MG. As empresas foram selecionadas de acordo com uma amostra por acessibilidade, que por sua vez, retrata a realidade das empresas de vestuário da cidade. A investigação revela que as empresas estudadas não utilizam a gestão de custos de forma que possibilite a realização de um planejamento estratégico para direcionar sua tomada de decisão e auxiliar em sua sobrevivência no mercado. A partir do levantamento com as empresas em estudo, foi possível atender os objetivos propostos ao identificar os sistemas de custeio adotados e como elas utilizam as informações gerenciais de custos provenientes destes sistemas. Segmentando assim, que as mesmas apresentam dificuldades em gerir seus custos de maneira estratégica.

Esta pesquisa, pode contribuir para disseminar o conhecimento a respeito do tema nas empresas da região e expressar a relevante importância do gerenciamento de custos de maneira estratégica, atentando a utilização de sistemas próprios de custeio e como eles podem comprometer o rendimento de uma organização.

No decorrer da investigação foram encontradas algumas limitações que mostram restrições no desempenho do estudo, como o desinteresse e receio das organizações em disponibilizar suas informações contábeis e estratégicas. Com isso, prejudicou a assimilação acerca de dados relevantes para o estudo, pois 26 empresas se recusaram a responder o questionário. Limitando assim o universo da amostra de pesquisa, que por sua vez, foi restrito.

Sugere-se como estudos futuros a utilização de programas de computador que correlacione informações obtidas na análise de conteúdo, para identificar fatores que expliquem a ocorrência de outros, com um maior rigor estatístico e se possível, realização de entrevistas com um menor índice de erro, alcançando assim, maior confiabilidade.

## **REFERÊNCIAS**

BARDIN, L. Análise de conteúdo. Lisboa: Edições 70, 1979. 229 p. BURRELL, G.; MORGAN, G. **Sociological paradigms and organisational analysis**. London: Heinemann, 1979.

BRASIL. Lei n. 9841, de 5 de outubro de 1999. **Institui o tratamento da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.**

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil. Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica.** Art. 170 e 179.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos: Formação de Preços.** 5.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2009. 569 p. Série Finanças na Prática.

DA HORA, H. R. M. Confiabilidade em questionários para qualidade: um estudo com o Coeficiente Alfa de Cronbach. **Produto & Produção**, v. 11, n. 2, p. 85-103, 2010.

DE PAULI, Rafael Camargo; DA CRUZ, Marcio José Vargas. **Uma análise sobre a mortalidade de micro e pequenas empresas no Paraná,** 2005.

DIEHL, Astor Antonio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: Métodos e técnicas.** São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DUBOIS, Alexy; LUCIANA, Kulpa; SOUZA, Luiz Eurico. **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: Editora Atlas S.A., 2009. 251 p.

GIL, Antonio Carlos: **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6. ed. São Paulo: Atlas S. A., 2008.

KOTESKI, Marcos Antonio. **As Micro e Pequenas empresas no Contexto Econômico Brasileiro.** Revista FAE BUSINESS, Brasília, n. 8, p. 16, mai 2004.

KOTLER, P. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003. 262 p.

MARTINS, Eliseu; ROCHA Welington. **Contabilidade de custos**. 9. Ed. São Paulo: Editora Atlas S. A., 2008. 370 p.

MASCARENHAS, Sidney Augusto. **Metodologia Científica**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

MINAYO, M. C. de S. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 7. ed. São Paulo: Hucitec, 2000.

NETO, Oscar Guimarães. **Análise de custos**. IESDE BRASIL SA, 2008.

Neves, José Luis. "**Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades**." *Caderno de pesquisas em administração, São Paulo* 1.3 (1996): 2.

SEBRAE, **A Evolução das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte 2009 a 2012, Relatório de Pesquisa**, jun, 2014.

SEBRAE, **Taxa de Sobrevivência das Empresas no Brasil, Relatório de Pesquisa**. out, 2011.

STARK, José Antônio. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall: Editora ABDR. 2008. 379 p.

WEISHEIMER, Jailson Marionho. **Gestão de Custos Como Ferramenta Estratégica Para o Aumento da Competitividade Através de Análise do DRE**, Joinville, 2009.

**APÊNCICE****ANEXO A:****QUESTIONÁRIO****I. Informações Gerenciais:****1) Qual é o grau de escolaridade do gestor financeiro da empresa?**

- ensino fundamental incompleto                       ensino fundamental completo
- ensino médio incompleto                       ensino médio completo
- ensino superior incompleto                       ensino superior completo.
- pós-graduação completo ou incompleto

**2) Qual é a idade do gestor da empresa?**

- de 18 à 26 anos
- de 27 à 35 anos
- de 36 à 44 anos
- acima de 45 anos.

**II. Informações sobre a empresa:****1) Ano de fundação: \_\_\_\_\_.****2) Qual a segmentação da empresa?                       Fcção                       Confecção.****3) Qual serviço contábil a empresa utiliza?**

- Interno – Existe um contador a disposição da empresa
- Externo – Os serviços de contabilidade advém de algum escritório
- Outros. Qual? \_\_\_\_\_.

**4) Assinale se o responsável na área de gestão possui experiência acadêmica.**

- Não possui
- Possui. Qual sua formação? \_\_\_\_\_

**5) Você possui um retorno de acordo com o investimento que é realizado pela empresa?**

- Sim. Quanto? \_\_\_\_\_%
- Não
- Não sei.

**6) Você consegue identificar se seu negócio está sendo lucrativo com base nos dados contábeis? Se sim de que forma?**

- Comparando as entradas e saídas de dinheiro no caixa
- Relação entre o dinheiro que sobrou no caixa e o investimento feito
- Relação entre o lucro que a contabilidade me informou e o investimento feito
- O que excede ao meu retorno requerido(desejado)
- outro \_\_\_\_\_.



Notas Explicativas

Outros Qual? \_\_\_\_\_

Nenhuma.

**9) Qual é a sua opinião quanto aos relatórios que são dispostos a administração / gerencia?**

Não consigo compreender e nem vejo muita utilidade

Compreendo, mas não vejo muita utilidade

Compreendo e vejo que possui muita utilidade

Úteis, mas não aplico na empresa

Úteis e são aplicados na empresa

Não recebo relatório contábil

Outro. Qual? \_\_\_\_\_.

**10) Existe na sua opinião, sugestões a respeito de informação/serviço da contabilidade que gostaria que fossem aplicados, para melhorar a gestão de custos e melhorar a interpretação dos dados contábeis em sua empresa?**

---

---

---

---

---

---

---

