

# **Utilização da Contabilidade de Custos como Ferramenta Auxiliar ao Processo Decisório nas Micros e Pequenas Empresas**

**Aldo Leonardo Cunha Callado**

**Antônio André Cunha Callado**

**Márcio André Veras Machado**

## **Resumo:**

*A utilização das informações sobre custos nas Micros e Pequenas empresas é um fator decisivo no contexto competitivo do mercado. Este trabalho tem o objetivo de apresentar os fatores determinantes à gestão de custos, nas micros e pequenas empresas da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa. Foram investigadas 22 empresas que possuíam sistemas de custos. A metodologia englobou uma pesquisa de campo e foram utilizadas a entrevista estruturada e a observação sistemática como método de coleta de dados. Os resultados apontam para características gerais acerca do uso da contabilidade de custos no âmbito das micros e pequenas empresas, destacando que o processamento das informações é predominantemente manual ou parcialmente eletrônico (planilhas), os relatórios e consolidações sobre custos são mensais, os dados são apurados por formulários próprios, o método de cálculo é orientado para os produtos e a apropriação é por ordens de produção. Pode-se ainda destacar que o método de custeio direto é o mais adotado, as informações sobre custos são usadas para a elaboração do mix de produção, são úteis dentro da política de definição de preços (ao lado das informações do mercado), bem como apurar o lucro do período.*

**Área temática:** *Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas*

## Utilização da Contabilidade de Custos como Ferramenta Auxiliar ao Processo Decisório nas Micros e Pequenas Empresas

**Aldo Leonardo Cunha Callado** (Universidade Federal da Paraíba - Brasil) [aldocallado@yahoo.com.br](mailto:aldocallado@yahoo.com.br)

**Antônio André Cunha Callado** (Universidade Federal de Pernambuco - Brasil)

[andrecallado@yahoo.com.br](mailto:andrecallado@yahoo.com.br)

**Márcio André Veras Machado** (Universidade Federal da Paraíba - Brasil) [marciomachadol@vd.com.br](mailto:marciomachadol@vd.com.br)

### Resumo

*A utilização das informações sobre custos nas micros e pequenas empresas é um fator decisivo no contexto competitivo do mercado. Este trabalho tem o objetivo de apresentar os fatores determinantes à gestão de custos, nas micros e pequenas empresas da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa. Foram investigadas 22 empresas que possuíam sistemas de custos. A metodologia englobou uma pesquisa de campo e foram utilizadas a entrevista estruturada e a observação sistemática como método de coleta de dados. Os resultados apontam para características gerais acerca do uso da contabilidade de custos no âmbito das micros e pequenas empresas, destacando que o processamento das informações é predominantemente manual ou parcialmente eletrônico (planilhas), os relatórios e consolidações sobre custos são mensais, os dados são apurados por formulários próprios, o método de cálculo é orientado para os produtos e a apropriação é por ordens de produção. Pode-se ainda destacar que o método de custeio direto é o mais adotado, as informações sobre custos são usadas para a elaboração do mix de produção, são úteis dentro da política de definição de preços (ao lado das informações do mercado), bem como apurar o lucro do período.*

*Palavras chave: Gestão de Custos, Processo Decisório, Estudo Empírico.*

*Área Temática: Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas*

### 1. Introdução

No Brasil, as organizações de pequeno porte representam atualmente uma parcela representativa do conjunto de empresas. Essas empresas representam, de acordo com o Sebrae (2004), 98% dos 4,6 milhões de estabelecimentos formais na indústria, comércio e serviços, empregam 45% da força de trabalho que possuem carteira assinada e respondem por 20% do Produto Interno Bruto do Brasil.

A importância desse grupo de empresas para o cenário empresarial foi descrita por Longernecker, Moore e Petty (1997), ao afirmarem que as pequenas organizações industriais como parte da comunidade empresarial contribuem para o bem-estar econômico da nação, pois produzem uma parte substancial do total de bens e serviços, contribuindo assim de forma geral similar às grandes empresas.

No Brasil, as empresas de pequeno porte empregam considerável parcela da mão de obra disponível em relação às médias e grandes empresas nos diversos setores produtivos, seja no setor da produção de bens e serviços, seja no setor de comércio, conforme são apresentados no Quadro 1.

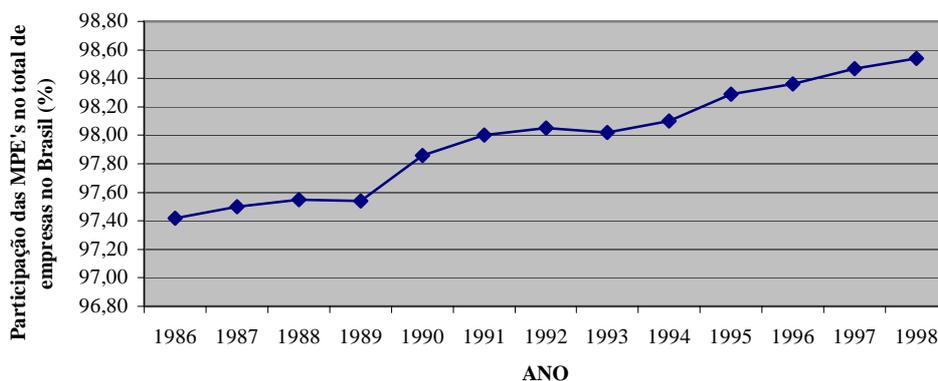
	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%
Indústria	3.600.809	47,0	4.065.988	53,0	7.666.797	100
Comércio	5.982.849	80,8	1.419.845	19,2	7.402.694	100
Serviços	4.918.720	45,6	5.869.096	54,4	10.787.816	100
Total	14.502.378	56,1	11.354.929	43,9	25.857.307	100

Fonte: IBGE; Elaboração: SEBRAE/NA (UED).  
Obs.: Não incluídos os órgãos governamentais.

Quadro 1 - Número de Pessoas Ocupadas, por Porte e Setor de Atividade – 2001

Souza (1995) salienta a importância das pequenas empresas visto que elas: são os amortecedores dos efeitos das flutuações na atividade econômica; mantêm o patamar de atividade econômica em certas regiões; apresenta potencial de assimilação, adaptação, introdução e, algumas vezes, geração de novas tecnologias de produto e processo; contribuem para a descentralização da atividade econômica, em especial na função de complementação às grandes empresas.

No Gráfico 1, pode-se observar a evolução histórica do número de Micro e Pequenas empresas (MPE'S) no Brasil entre o ano de 1986 e 1998.



Fonte: RAIS, 2002.

Gráfico 1 – Evolução histórica do número relativo de MPE's no Brasil entre 1986 e 1998

Segundo pesquisa realizada pelo IBGE publicada pelo SEBRAE (2004), são apresentados os seguintes dados estatísticos: o número total de empresas formais em atividade no Brasil é de 4.635.145 unidades, conforme pode ser observado no Quadro 2; as micro e pequenas empresas representam 99,2% do total; o número de pessoas ocupadas nas micros e pequenas empresas é de 14.502.378, representando 56,1% do total; a massa total de salários e outras remunerações pagas pelas empresas de micro e pequeno portes representa 25,6% do total pago pelas empresas de todos os portes.

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%
Indústria	579.318	98,3	9.724	1,7	589.042	100
Comércio	2.311.177	99,7	7.452	0,3	2.318.629	100
Serviços	1.707.040	98,8	20.434	1,2	1.727.474	100
Total	4.597.535	99,2	37.610	0,8	4.635.145	100

Fonte: IBGE; Elaboração: SEBRAE/NA (UED).

Obs.: Não incluídos os órgãos governamentais.

Quadro 2– Número de Empresas no Brasil, por Porte e Setor de Atividade – 2004

A presença das pequenas empresas no contexto sócio-econômico de um país é muito importante. Para Solomon (1986), essas empresas proporcionam uma energia vital para a reestruturação econômica necessária no sentido de produzir o aumento da produtividade de que se carece.

O objetivo deste trabalho busca identificar a utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório nas micros e pequenas empresas.

## 2. A Contabilidade de Custos

A Contabilidade de custos foi desenvolvida para o fornecimento dos dados dos custos de fabricação para a apuração dos lucros, a determinação da rentabilidade da organização e a avaliação do patrimônio.

De acordo com Horngren e Foster (1987), a contabilidade de custos é responsável pela identificação, mensuração, acumulação, análises, preparação, interpretação e a comunicação das informações que vão auxiliar os administradores para que possam atingir os objetivos organizacionais da empresa.

Lawrence (1975) a define como sendo o processo de usar os princípios da contabilidade geral, para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados de produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e distribuição, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio com a finalidade de obter operação eficiente, econômica e lucrativa.

A relação da Contabilidade de Custos como parte integrante do processo administrativo é ressaltado por Matz, Frank e Curry (1974), que enfatiza a sua responsabilidade pelo provimento dos registros dos custos dos produtos e dos dados para estudos de custos especiais que envolvem escolhas alternativas com relação aos produtos, operações e funções, assistindo dessa forma a administração em suas decisões com respeito às políticas de vendas, métodos de produção, procedimentos de compras, planos financeiros e estrutura de capital.

Quanto à sua utilização gerencial, Perez, Oliveira e Costa (1999) apontam muitas possibilidades da Contabilidade de Custos auxiliar na tomada de decisões gerenciais, que dentre as mais comuns, pode-se citar a fixação de preço de venda, o cálculo da lucratividade de produtos, a seleção do mix de produção, visto que nas empresas industriais, a elaboração das demonstrações contábeis de forma correta depende diretamente da avaliação do custo dos produtos acabados.

Skousen, Langenderfer e Albrecht (1986) indicam que a contabilidade de custos busca auxiliar as organizações a utilizarem seus recursos da melhor maneira e também como atingirem seus objetivos. Para Pizzolato (2000), ela é exigência da administração moderna, uma vez que seu maior objetivo é a identificação e a divulgação de informações detalhadas sobre custos, para serem utilizadas para controlar as atividades da empresa, planejar suas operações e dar base aos diversos processos gerenciais.

Como parte de um sistema de informações, a contabilidade de custos é desenvolvida através de coleta e processamento de dados que culmina com a produção e distribuição de informações na forma de relatórios contábeis. Esses relatórios devem garantir o fluxo contínuo de informações, permitindo a avaliação da situação atual e a comparação com o planejamento, para identificar e controlar os desvios, assim como suas causas.

A sua utilização é apontada por Heitger e Matulich (1985), que defendem que os gestores (sejam eles de organizações com fins lucrativos ou não) necessitam de informações detalhadas da Contabilidade, para que possam: monitorar periodicamente suas operações; controlar os custos e avaliar a sua performance.

Quanto aos objetivos, Usry, Hammer e Matz (1998) indicam a comunicação das informações financeiras que serão utilizadas à tomada de decisão pelos administradores, enquanto Morse e Roth (1986) a vêem como a responsável pela acumulação, indicação e análise da produção, bem como prover informações sobre os dados dos custos de fabricação para a formulação de relatórios periódicos para planejamento interno e para o controle das atividades operacionais da empresa e também para tomada de decisão pelos gestores.

Leone (1987) aponta os principais objetivos da contabilidade de custos que, quando acumula os custos e os organiza em informações relevantes, pretende atingir três objetivos principais, que são: A determinação do lucro; O controle das operações; A tomada de decisões.

Backer e Jacobsen (1979), afirmam que o sistema de contabilidade de custos acumula os dados relativos aos custos em registros e contas especiais, onde suas características diferem segundo a natureza das atividades e os objetivos da direção da empresa.

Martins (1998) ressalta a importância dos Sistemas de Custos quando afirma que uma de sua grande utilidade dos sistemas é a sistematização criada para o registro dos volumes físicos consumidos e criada, uma vez que a Contabilidade de Custos além de trabalhar com valores monetários apresenta a sua utilidade duplicada ao se trabalhar com dados de natureza não-monetária.

De acordo com Horngren e Foster (1987), o sistema da contabilidade de custos é o sistema que fornece a maior quantidade de informação dentre os sistemas existentes dentro de uma organização, e ele é o responsável pelo fornecimento das seguintes informações: relatórios internos para os gerentes, que são utilizados para o planejamento e o controle das operações de rotina; relatórios internos para os gerentes, que são utilizados para a tomada de decisão e para a formulação de novos planejamentos e políticas a serem adotadas pela empresa em situações que fogem do seu cotidiano; relatórios externos para os agentes externos, para o Governo, para os agentes financeiros, que são utilizados em decisões de investimentos e em outras variedades de aplicações financeiras.

Com relação ao atual cenário enfrentado pelas organizações, King et al. (1991) avaliam que os atuais profissionais da Contabilidade de Custos precisam se assegurar que estão sendo elaboradas as informações financeiras necessitadas, visto que as necessidades por essas informações encontram-se em constantes transformações, uma vez que os cenários empresariais encontram-se em constantes modificações.

### **3. Metodologia da Pesquisa**

#### **3.1 Universo e Amostra da Pesquisa**

De acordo com Leite (1978), com a definição de universo pode-se delimitar o campo de pesquisa em termos temporais, geográficos, setoriais ou qualquer outra dimensão cabível com base na disponibilidade ou obtenibilidade de dados ou com o fundamento nos objetivos e nos custos da execução da pesquisa. Para acessar informações sobre o universo a ser investigado, Silver (2000) propõe a utilização de listas especializadas como fonte de consulta.

A fonte consultada para obter informações desse universo foi a Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP-PB), que dispõe de um cadastro de todas as empresas do Estado da Paraíba. O cadastro utilizado para essa pesquisa foi o cadastro industrial publicado no ano de 2004.

Para esta pesquisa, foi utilizada a técnica de amostragem probabilística estratificada que, segundo Stevenson (1986), é a técnica que consiste em dividir a população em subgrupos (estratos) de itens similares. A estratificação do universo em grupos menores foi feita de acordo com o número de funcionários das empresas relacionadas.

Utilizou-se, ainda, a técnica de proporcionalidade. Segundo Gil (1996), este tipo de amostragem tem como principal vantagem o fato de assegurar a representatividade em relação às propriedades adotadas como critério para estratificação.

Pela impossibilidade de investigar todas as empresas que compõem o universo da pesquisa, foi necessário definir-se uma amostra representativa da população. Foi necessário determinarmos o tamanho da amostra que atendessem tanto às restrições orçamentárias da pesquisa, como também aos requisitos científicos para que eles fossem válidos, ou seja, representação da população.

De acordo com Gil (1996), para que os dados obtidos em levantamento sejam significativos, é necessário que a amostra seja constituída por um número adequado de elementos.

Para a presente pesquisa, foi utilizada uma margem de erro de 4,6%, pois segundo Richardson (1999), quanto maior a exatidão desejada, menor o erro e maior o tamanho da amostra, usualmente, trabalha-se com um erro de 4 ou 5%, uma vez que nas pesquisas sociais, não se aceita um erro maior que 6%. O tamanho da amostra obtido foi de 22 empresas.

#### **3.2 Variáveis Investigadas**

Diante do objetivo proposto para esta pesquisa relacionado ao papel da contabilidade de custos dentro do processo decisório, foram investigadas as seguintes variáveis:

- A forma de processamento das informações financeiras e de produção;
- O procedimento de cálculo dos custos de produção;
- A periodicidade em que as informações de custos são registradas e analisadas;
- As informações sobre a apuração e registro dos custos de produção;
- O método de cálculo dos custos de produção;
- O método de apropriação dos custos de produção;
- O método de custeio utilizado pela empresas;
- A utilização das informações dos custos de produção;
- A política de definição do preço de venda dos produtos; e
- A política de identificação do lucro.

### **3.3 Procedimento da coleta de dados**

A presente pesquisa possuiu aspectos exploratórios, que envolveram entrevistas com pessoas que tiveram ou têm experiência práticas com o problema pesquisado. Para a Coleta de dados desta pesquisa foi utilizada a técnica da entrevista estruturada que, de acordo com Chizzotti (1991), é um tipo de comunicação entre um pesquisador que pretende colher informações sobre fenômenos e indivíduos que detenham essas informações e possam emitilas. O instrumento utilizado para a coleta de dados foi o questionário.

De acordo com Gil (1996), a entrevista estruturada se desenvolve a partir de uma relação fixa de perguntas. Esta técnica consiste em fazer uma série de perguntas a um informante, conforme roteiro preestabelecido, onde esse roteiro pode constituir-se de um formulário/questionário que será aplicado da mesma forma a todo os informantes/sujeitos da pesquisa, para que se obtenham respostas para as mesmas perguntas.

Segundo Goode e Hatt (1979), embora os procedimentos de amostragem se tenham tornado muito mais complexos e precisos do que o censo comum pode acompanhar, ainda se baseiam em atividades a comuns a todos os homens, e assim todas entrevistas consiste no desenvolvimento de precisão, focalização, fidedignidade e validade de um certo ato social comum à conversação.

Sobre o questionário, Chizzotti (1991) indica que ele consiste em um conjunto de questões pré-elaboradas, sistemática e seqüencialmente dispostas em itens que constituem o tema da pesquisa, com o objetivo de suscitar dos informantes respostas por escrito ou verbalmente sobre o assunto que os informantes saibam opinar ou informar, fato que é confirmado por Gil (1996), ao indicar que a sua elaboração consiste basicamente em traduzir os objetivos específicos da pesquisa em itens bem redigidos.

Outros aspectos decisivos para a escolha desse instrumento de coleta de dados foram as vantagens apresentadas pela sua utilização, que segundo Richardson (1989) são as seguintes: as respostas e perguntas fechadas são fáceis de codificar; o entrevistado não precisa escrever e, por último, as perguntas fechadas facilitam o preenchimento total do questionário.

### **3.4 Método de Análise**

Para atingir os objetivos propostos, foi utilizado o método da análise descritiva dos dados. Essa análise foi realizada através do auxílio do aplicativo estatístico SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences* versão 10.0 para *Windows*. Para isso, foi realizada uma análise descritiva unidimensional, onde, cada variável foi estudada isoladamente.

## **4. Apresentação e Discussão Dos Resultados**

Essa seção visa apresentar os principais aspectos que foram investigados junto às empresas que utilizavam sistemas de custos.

Inicialmente, investigou-se a forma de processamento das informações financeiras e de produção, cujos resultados são apresentados na Tabela 1.

Método de processamento das informações Financeiras e da produção	Nº de empresas	%
Manualmente	06	27
Parcialmente com a utilização do computador	08	36
Com a utilização de planilhas eletrônicas	05	23
Utilização de softwares avançados	03	14
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100</b>

Fonte: Pesquisa de Campo, 2004.

Tabela 1 - Processamento das informações sobre finanças e produção

De acordo com a tabela 1, constatou-se que 36% das empresas investigadas processam as informações financeiras e as informações do processo produtivo com o auxílio parcial do computador e que cerca de 23% fazem o uso de planilhas eletrônicas, entretanto, 27% das empresas investigadas processam essas informações de forma manual, ou seja, não utilizam o computador como instrumento para registro e análise das informações financeiras.

Outro aspecto investigado foi o procedimento que esse grupo de empresas utiliza para efetuarem os cálculo dos custos de produção. Os resultados estão dispostos na tabela 2.

Como as empresas calculam os custos de produção?	Nº de empresas	%
Utilizando sistemas de custos	02	09
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os custos periodicamente	08	36
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os Custos médios e aproximados	05	23
Manualmente	07	32
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100</b>

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 2 – Procedimento de cálculo dos custos de produção

Observa-se que 32% das empresas fazem o cálculo dos seus custos de produção manualmente. Esta opção não havia sido considerada originalmente no questionário, mas surgiu espontaneamente através do espaço destinado para a opção “outros”.

Também foi observado que 36% desse grupo de empresas utilizam planilhas eletrônicas e fazem a apuração das informações de custos periodicamente. Apenas 23% das empresas pesquisadas utilizam planilhas eletrônicas apurando os custos médios.

Em relação a periodicidade em que as informações de custos são registradas e analisadas, visto que essa variável pode ser um indicativo de atenção que esse grupo de empresas dispensam a essas informações, identificou-se que um percentual considerável de empresas pesquisadas (59%) que tem atenção em atualizar as informações de custos, uma vez que mensalmente essas informações são registradas e analisadas.

Foi observado ainda que outro grupo dessas empresas (18%) atualiza essas informações trimestralmente, e um terceiro grupo de empresas dessa amostra (23%) atualizam as informações semestralmente. Os resultados dessa investigação são apresentados na tabela 3.

Periodicidade	Nº de empresas	%
Mensalmente	13	59
Trimestralmente	04	18
Semestralmente	05	23
Total	22	100

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 3 – Periodicidade em que as informações de custos são registradas e analisadas

Sobre a possibilidade das empresas pesquisadas possuírem formulários específicos para o registro e apuração dos custos de produção. Buscou-se, também, identificar a quantidade de empresas que possuem uma pessoa ou um grupo de pessoas, que são encarregadas exclusivamente para a apuração e registro das informações dos custos de produção. Os dados relativos a essa investigação são apresentados na tabela 4.

Informação	Sim	Não	Nº de empresas
A empresa possui formulários para apuração e registros dos custos	08	14	22
A empresa tem profissionais exclusivos Para apurar e registrar os custos	05	17	22

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 4 – Informações sobre a apuração e registro dos custos de produção

Observa-se que 36% das empresas investigadas possuem formulários próprios para a apuração e para o registro das informações dos custos de produção, porém esse percentual cai para 23%, quando investigado a presença de profissionais exclusivos para efetuarem a apuração e o registro dos custos de produção.

Nessa pesquisa, também foi investigado o método de cálculo de custos que é adotado pelo grupo de empresas pesquisadas. O resultado dessa investigação é apresentado na tabela 5.

De acordo com os resultados apresentados, constatou-se que grande parte das empresas investigada (73%) utiliza o método de cálculo dos custos por produto, enquanto que aproximadamente 18% das empresas investigadas fazem esse cálculo por linha de produto. Encontrou-se, ainda, um pequeno grupo de empresas (9%) que calculam apenas os custos totais do período.

Método adotado	Nº de empresas	%
Calcula os custos por produto	16	73
Calcula os custos por linha de produto	04	18
Calcula apenas os custos totais	02	9
Total	22	100

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 5 – Método de cálculo dos custos de produção

Ao se analisar o método de apropriação de custos que é adotado pelas empresas investigadas, está apresentado na tabela 6 que 73% das empresas pesquisadas adotam o método de apropriação por ordem de produção, 18% utilizam o método de apropriação por processo, enquanto um pequeno percentual (9%) das empresas analisadas utiliza o método híbrido para a apropriação dos seus custos de produção.

Método de apropriação dos custos	Nº de empresas	%
Por ordem	16	73
Por processo	04	18
Híbrido (por ordem e por processo)	02	9
Total	22	100

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 6 – Método de Apropriação dos Custos de Produção

Outro aspecto analisado foi o de identificar o método de custeio adotado pelos setores investigados. Os resultados dessa análise são apresentados na tabela 7.

Método de custeio adotado	Nº de empresas	%
Método de custeio por absorção	08	36
Método de custeio direto	10	46
Não sabe identificar que método utiliza	04	18
Total	22	100

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 7 - Método de custeio utilizado pela empresas

Observa-se que 46% das empresas investigadas adotam o método de custeio direto, 36% do grupo de empresas analisadas utilizam o método de custeio por absorção, e um número bastante representativo dessa amostra de empresas (18%) não identifica que método de custeio elas utilizam.

Considera-se que a informação sobre custos é muito importante para empresas que se encontram em mercado muito competitivo e concorrido, uma vez que de posse dessa informação, decisões poderiam ser tomadas com um maior grau de segurança. Na tabela 8, são apresentados os resultados dessa análise. Para essa questão, também foi permitido que os respondentes indicassem mais de uma opção.

Utilidade das informações de custos	Nº de empresas	%
Analisar o desempenho do pessoal de produção	11	22
Controle dos custos de produção	06	27
Para definir os preços de venda	09	41
Calcular o lucro	10	45
Definir o mix de produção e de vendas	12	55

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Nota: O percentual é em relação as 22 empresas.

Tabela 8 - Utilização das informações dos custos de produção

De acordo com os resultados apresentados, foi observado que a maioria das empresas investigadas (75%) utilizam as informações de custos para definirem o mix de produção e de vendas. Identificou-se, também, que cerca de 45% das empresas investigadas utilizam essas informações para efetuarem o cálculo do lucro do período e ainda um grupo de empresas (41%), utilizam essas informações para definirem os preços de vendas de seus produtos.

Posteriormente, foi investigada a política adotada por esse grupo de empresas para a definição de seus preços de venda para seus produtos. Na tabela 9, são apresentados os resultados dessa investigação.

Definição do preço de venda dos produtos	Nº de empresas	%
Aplicando índices sobre a matéria prima	03	14
Aplicando índices sobre os Custos Totais	01	5
Combinando as informações do mercado com as informações de custos	15	67
Utilizando uma fórmula própria	03	14
Total	22	100

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Tabela 9 – Política de definição do preço de venda

Observou-se que existe uma grande concentração de empresas (67%) que adotam uma combinação de informações de custos de produção com as informações dos preços vigentes no mercado.

Finalmente, foi investigado o procedimento utilizado para a identificação de seus resultados operacionais (lucro), o resultado dessa investigação é apresentado na tabela 10.

Como a empresa sabe se está tendo lucro?	Nº de empresas	%
Comparando a receita com os custos e despesas	15	68
Sabe que tem lucro total e que produto é o mais lucrativo	05	23
Não tem muita certeza de que a empresa dá lucro	02	09

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Nota: O percentual é em relação as 22 empresas.

Tabela 10 – Identificação do lucro

Foi constatado que 68% das empresas investigadas identificam o lucro operacional comparando os valores das receitas totais do período como os valores dos custos e despesas totais. Por outro lado, constatou-se que 23% das empresas investigadas conseguem identificar a lucratividade por produto ou por linha de produção, entretanto, tem-se que 9% das empresas respondentes não tem muita certeza da lucratividade de suas operações.

## 5. Conclusão

Este trabalho teve como principal o objetivo identificar a utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar no processo decisório pelas micros e pequenas empresas. Para a realização do trabalho, foram investigadas 22 organizações industriais.

A gestão de custos foi apresentada como um instrumento fundamental ao micro e pequeno empresário. É compreendido que, uma vez dispendo de informações gerenciais geradas a partir dos sistemas de custos das organizações, os gestores estarão providos de uma ferramenta auxiliar importante para subsidiar o processo decisório.

Os resultados apontam para características gerais acerca do uso da contabilidade de custos no âmbito das micro e pequenas empresas, destacando que o processamento das informações é predominantemente manual ou parcialmente eletrônico (planilhas), os relatórios e consolidações sobre custos são mensais, os dados são apurados por formulários próprios, o método de cálculo é orientado para os produtos e a apropriação é por ordens de produção.

Pode-se ainda destacar que o método de custeio direto é o mais adotado, as informações sobre custos são usadas para a elaboração do mix de produção, são úteis dentro da política de definição de preços (ao lado das informações do mercado), bem como apurar o lucro do período.

Estas conclusões devem ser consideradas apenas no contexto do universo pesquisado. Os resultados obtidos neste trabalho, não devem ser objeto de inferência para o universo das empresas brasileiras de pequeno porte.

## Referências

- BACKER, Morton; JACOBSEN, Lyle E. (1979) - *Contabilidade de custos*. Vol. 1. McGraw-Hill. Rio de Janeiro.
- CHIZZOTTI, A. (1991) - *A pesquisa em ciências humanas e sociais*. Cortez. São Paulo.
- FIEP. (2004) - *Cadastro industrial da Paraíba*. FIEP. João Pessoa.
- GIL, Antônio Carlos. (1996) - *Como elaborar projetos de pesquisa*. Atlas. 3ª Edição. São Paulo.
- GOODE, Willian J. HATT, Paul K.K. (1979) - *Métodos em pesquisa social*. Atlas. 7ª Edição. São Paulo.
- HEITGER, Lester E; MATULICH, Serge. (1985) - *Cost accounting*. McGraw-Hill. New York.
- HORNGREN, Charles T; FOSTER, George. (1987) - *Cost accounting: a Managerial Enphasis*. Prantice-Hall. 6ª Edição New Jersey.
- KING, M.;LEE, R. A; PIPER, J. A; WHITTAKER, J. (1991) - *W(h)ither Management Accounting: Management Accounting*. Vol. 69, Nº 3, p. 46-50.
- LAWRENCE, William Beaty. (1975) - *Contabilidade de custos*. IBRASA. 4ª Edição São Paulo.

- LEITE, José Alfredo Américo. (1978) - *Metodologia de elaboração de teses*. McGraw-Hill do Brasil. São Paulo.
- LEONE, George Sebastião Guerra. (1987) - *Custos: um enfoque administrativo*. Editora da Fundação Getúlio Vargas. 9ª Edição. Rio de Janeiro.
- LONGERNECKER, J. G; MOORE, C. W; PETTY, W. J. (1997) - *Administração de pequenas empresas: ênfase na gerência empresarial*. Makron Books. São Paulo.
- MARION, José Carlos, SANTOS, Gilberto José dos. (1993) - *Administração de custos na agropecuária*. Atlas. São Paulo.
- MARTINS, Eliseu. (1998) - *Contabilidade de custos*. Atlas. 6ª Edição. São Paulo.
- MATZ, Adolph; CURRY, Othel J; FRANK, George W. (1974) - *Contabilidade de Custos*. Atlas. São Paulo.
- MORSE Wayne J; ROTH Harold P. (1986) - *Cost accounting: Processing, Evaluating and Using Cost Data*. Addison-Wesley Publishing Company. Florida.
- PEREZ, José Hernandez Jr; OLIVEIRA; Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. (1999) - *Gestão estratégica de custos*. Atlas. São Paulo.
- PIZZOLATO, Nélio D. (2000) - *Introdução à contabilidade gerencial*. Makron Books. 2ª Edição. São Paulo.
- RAIS. Disponível em: <http://www.rais.com.br>. Acesso em 15 de Março de 2004.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. (1999) - *Pesquisa social: métodos e técnicas*. Atlas. São Paulo.
- SEBRAE. Link Microempresa. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br>. Acesso em 15 de Maio de 2004.
- SILVER, Mick. (2000) - *Estatística para administração*. Atlas. São Paulo.
- SKOUSEN, K. Fred; LANGENDERFER, Harold, Q; ALBBRECHT, W. Steve. (1986) - *Financial accounting*. Worth Publishers, INC. 3.Edição. New York.
- SOLOMON, S. A. (1986) - *Grande importância da pequena empresa: A Pequena Empresa nos Estados Unidos e no Mundo*. Nórdica. Rio de Janeiro.
- SOUZA, M.C.A.F. (1995) - *Pequenas e médias empresas na reestruturação industrial*. SEBRAE. Brasília.
- STEVENSON, William J. (1986) - *Estatística aplicada à administração*. Harbra. São Paulo.
- USRY, Milton F; HAMMER, Lawrwnce H; MATZ Adolph. (1988) - *Cost accounting: planning and Control*. South-Western Publishing Co. Cincinnati.