

A percepção dos empresários de micro e pequenas empresas acerca da contabilidade de custos

Luciane Regina Braçaroto de Souza (UFPR) - lu_bracaroto@hotmail.com

Simone Bernardes Voese (UFPR) - simone.voese@gmail.com

Guilherme BITTENCOURT TEIXEIRA (UFPR) - guilhermebt.ufpr@gmail.com

Cicero Aparecido Bezerra (ufpr) - cicero.bezerra@ufpr.br

Resumo:

O estudo tem por objetivo verificar a percepção dos empresários de micro e pequenas empresas (MPE's) acerca da contabilidade de custos. Os dados foram coletados por meio de questionário impresso e entregue pessoalmente aos empresários de MPE's da cidade de Londrina/PR. A amostra é intencional por acessibilidade e corresponde a 37 empresas. Os dados foram analisados primeiramente por meio de análise descritiva, buscando-se verificar as frequências das respostas, em seguida foi realizado o cálculo da entropia da informação a fim de verificar o grau de incerteza ou imprevisibilidade das informações. Os resultados apontaram que a maioria dos respondentes não têm o conhecimento aprofundado sobre custos, apesar de 91% dos respondentes afirmarem que a contabilidade de custos colabora com o desenvolvimento das empresas e auxilia no processo decisório. Cerca de 83% dos respondentes têm uma percepção positiva em relação aos conceitos mais básicos de custos, porém encontram dificuldades para distinguir entre os métodos de custeios e ferramentas de custos que poderiam ser utilizados para tomadas de decisões. A questão que obteve o maior valor informacional e o menor índice de variabilidade no cálculo da entropia da informação apontou uma média de 3,84 entre os níveis de escala, sugerindo que os empresários não dominam a temática de custos. O cálculo da entropia da informação contribuiu para aumentar a qualidade no tratamento da pesquisa e com a percepção de consolidação de alguns quesitos relacionados ao conhecimento dos empresários sobre a temática de custos.

Palavras-chave: *Contabilidade de Custos, Conhecimento sobre Custos, Micro e Pequenas Empresas*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

A percepção dos empresários de micro e pequenas empresas acerca da contabilidade de custos

Resumo

O estudo tem por objetivo verificar a percepção dos empresários de micro e pequenas empresas (MPE's) acerca da contabilidade de custos. Os dados foram coletados por meio de questionário impresso e entregue pessoalmente aos empresários de MPE's da cidade de Londrina/PR. A amostra é intencional por acessibilidade e corresponde a 37 empresas. Os dados foram analisados primeiramente por meio de análise descritiva, buscando-se verificar as frequências das respostas, em seguida foi realizado o cálculo da entropia da informação a fim de verificar o grau de incerteza ou imprevisibilidade das informações. Os resultados apontaram que a maioria dos respondentes não têm o conhecimento aprofundado sobre custos, apesar de 91% dos respondentes afirmarem que a contabilidade de custos colabora com o desenvolvimento das empresas e auxilia no processo decisório. Cerca de 83% dos respondentes têm uma percepção positiva em relação aos conceitos mais básicos de custos, porém encontram dificuldades para distinguir entre os métodos de custeios e ferramentas de custos que poderiam ser utilizados para tomadas de decisões. A questão que obteve o maior valor informacional e o menor índice de variabilidade no cálculo da entropia da informação apontou uma média de 3,84 entre os níveis de escala, sugerindo que os empresários não dominam a temática de custos. O cálculo da entropia da informação contribuiu para aumentar a qualidade no tratamento da pesquisa e com a percepção de consolidação de alguns quesitos relacionados ao conhecimento dos empresários sobre a temática de custos.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Conhecimento sobre Custos. Micro e Pequenas Empresas.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

1 Introdução

No cotidiano das micro e pequenas empresas (MPE's), os termos “custos e despesas” são utilizados como se fosse sinônimos pelos empresários, isso se deve pelo fato de que os dois são saídas de recursos da empresa. Contudo, a Contabilidade os trata de maneira diferenciada, registrando-os em contas separadas, como forma de evidenciar os fatores que afetam os resultados e, conseqüentemente, gerar as informações que contribuam para as tomadas de decisões.

Callado *et al.* (2005) destaca que a utilidade da Contabilidade de Custos nas empresas de micro e pequeno porte não difere significativamente em relação ao desempenhado nas grandes empresas. Isso se deve porque em ambos portes as empresas têm como funções básicas: a sistematização e a análise dos gastos, a classificação e a contabilização dos custos e a geração de relatórios e informações sobre os custos de produção ou venda.

Para Santos (2009), no sentido mais amplo, a Contabilidade de Custos tem por finalidade mostrar os caminhos a serem percorridos na prática da gestão profissional de um negócio. A ausência de informações provenientes à contabilidade de custos pode resultar no fracasso do empreendimento. Para a administração da empresa é necessário munir-se de informações de planejamento e controle de custos e lucros para enfrentar a concorrência, já que a mesma fabrica e comercializa produtos semelhantes (CUNHA; RODRIGUES, 2012).

A compreensão da contabilidade de custos pelos empresários faz-se importante na gestão de seus negócios, saber identificá-los possibilita medir a margem de contribuição, ponto de equilíbrio, além de permitir a formação de custo e preço dos produtos (MUELLER, *et al.* 2006; BATISTA, *et al.* 2012; ECKERT, *et al.* 2012).

Conforme estudo desenvolvido por Costa (2004), um dos maiores problemas que ocorrem dentro das Micro e Pequenas Empresas (MPE), é a falta de conhecimento por parte dos empresários. Segundo Carvalho e Lemes (2005) os custos, precisam ser conhecidos e medidos, e o empresário, conhecendo seus custos, pode analisar quais deles poderiam ser reduzidos sem afetar o negócio principal da empresa.

O estudo realizado por Krug (2012) na cidade de Uberlândia/MG buscou identificar a utilização e aplicabilidade da informação contábil pelos pequenos empresários da cidade. Sobre a utilização das informações gerenciais pelos empresários, sejam elas controle de custos, fluxo de caixa, entre outras, os resultados apontaram que 17% dos respondentes utilizam algum tipo de relatório financeiro, mas 83% não o utilizam as informações dos relatórios gerenciais questionados para tomada de decisão. Conforme o autor, este resultado aconteceu em virtude dos empresários não conseguirem interpretar as informações constantes nos relatórios.

Desta forma, este estudo foi motivado pela seguinte questão de pesquisa: **Qual a percepção dos empresários de micro e pequenas empresas sobre a contabilidade de custos?** Nesta linha, o presente artigo tem como objetivo investigar a percepção dos empresários de micro e pequenas empresas acerca das informações relacionadas à contabilidade custos.

Este estudo justifica-se devido a importância das MPE's para a economia brasileira, visto que em 2013 representavam, em média, 99% dos estabelecimentos, quase 52% dos empregos formais de estabelecimentos privados do país e cerca de 40% da massa de salários pagos aos trabalhadores destes estabelecimentos (SEBRAE, 2013). Amato Neto (2000) descreve que as MPE atuam geralmente em setores mais tradicionais da economia, como o comércio e serviços. Além disso, mesmo com a taxa de mortalidade diminuindo ao longo dos anos, em julho de 2013 chegou a 24% das MPE's que encerraram suas atividades em até dois anos (SEBRAE, 2013). Esta taxa mostra uma melhor capacidade das MPE em superar as dificuldades, porém é um índice ainda relativamente alto. Neste período inicial, a empresa não é conhecida no mercado, não possui carteira de clientes e, muitas vezes, os empreendedores ainda têm pouco conhecimento e experiência em gestão, um dos motivos de mortalidade das MPE's (SEBRAE, 2013).

No Brasil, as MPE's são definidas pelo Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Lei nº 9.841/99) e pelo SIMPLES (Lei nº 9.317/96), que utilizam como forma de classificação, a receita bruta anual. Esta lei, revogada a partir de 1º de julho de 2007 devido a criação da Lei Complementar 123/2006 referente ao SIMPLES NACIONAL, que segue as mesmas diretrizes adotadas pela lei anterior quanto a definição de MPE. Quanto aos limites de receita bruta anual, microempresa é classificada com limite de até R\$ 360.000,00 e pequenas empresas com limite anual de entre R\$ 360.000,00 e R\$ 3.600.000,00.

Por sua vez, o SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequenas Empresas) e a RAIS/MTE (Relação Anual de Informações sociais / Ministério do Trabalho e Emprego do Governo Federal) promovem a classificação das referidas empresas baseada no número de empregados que compõe suas estruturas. As microempresas são classificadas por possuírem até 19 funcionários e as pequenas empresas por possuírem entre 20 e 99 funcionários. De acordo com o SEBRAE (2010) essas quantidades são para os setores industriais, para os setores de comércio e serviços, as microempresas devem conter até 9 funcionários e as pequenas empresas de 10 a 49 funcionários.

Conforme estudo de Cruz, *et al.* (2013), as contribuições abordadas da Contabilidade de Custos para o gerenciamento do negócios, nem sempre são reconhecidas pelos empresários de

MPE. Fedato, Goulart e Oliveira (2009) esclarecem que essas ferramentas, muitas vezes, não são utilizadas pelos empresários de MPE por sua falta de conhecimento. Essas afirmações representam a aparente incerteza do grau de entendimento sobre a teoria e as práticas relacionadas a gestão de custos por parte desses empresários. Desta forma, faz-se necessário verificar o entendimento dos empresários de MPE referente a contabilidade de custos, visto a importância das informações geradas para a tomada de decisão.

2 Contabilidade de custos em micro e pequenas empresas

A Contabilidade de Custos auxilia na tomada de decisão ao garantir o fluxo contínuo de informações, permitindo a avaliação da situação e a comparação com o planejamento, para identificar e controlar os desvios, assim como suas causas (CALLADO; CALLADO; MACHADO, 2005).

Segundo Souza (2006) a percepção de custos pelas empresas, são essenciais para decidir sobre o preço a ser cobrado pelo produto. Apesar de não ser o único fator a ser analisado, o custo é a principal referência para a formação de preço. Outros aspectos como a análise da rentabilidade das diversas atividades de produtos e ou serviços da empresa; a avaliação dos estoques determinam a estrutura de custos e os comparam com a concorrência (MELO; PRIETO, 2013).

Os Sistemas de Custos tem a função de apurar os custos imbutidos nos produtos oferecendo uma margem competitiva fornecendo informações precisas de custos de forma que os clientes possam compreender facilmente. Este sistema é um dos instrumentos que o administrador pode utilizar para revitalizar a estrutura interna de controle da empresa, assegurando o domínio de todos os fatores que interferem nas operações. É formado por diversos componentes, dentre eles os métodos de custeio, que consistem no processo aplicado por uma empresa para alocar custos aos produtos por ela fabricados (CORONETTI, *et al.* 2012).

Com essas informações, Monteiro e Barbosa (2011) explicam que os micro e pequenos empresários podem conduzir seus processos decisórios para alcançar os objetivos de suas empresas. Sem um controle interno, a empresa pode ter grandes desperdícios, sendo pouco eficiente e eficaz, por estar sujeita a falhas em suas atividades operacionais, distanciando-se dos seus objetivos (FEDATO; GOULART; OLIVEIRA, 2009). Ademais, as informações de custos, além de integrarem as condições ambientais, também são utilizadas no processo de formulação de uma dada estratégia (ALMEIDA, *et al.* 2012).

Desta forma, Callado, Callado e Machado (2005) consideram que a informação sobre custos é muito importante, uma vez que de posse dessa informação, decisões poderiam ser tomadas com um maior grau de segurança. Para isso, segundo Monteiro e Barbosa (2011), os gestores das MPE que desejam permanecer atualizados, aproveitando todas as oportunidades e enfrentando a concorrência, necessitam conhecer técnicas relativamente complexas, inclusive conceitos e aplicações relacionados a contabilidade de custos.

Conforme o estudo de Cruz, *et al.* (2013) referente a análise das necessidades de informações sobre Contabilidade de Custos para a tomada de decisão das MPE do Estado da Paraíba, quanto aos empresários, ao serem questionados se já tinham ouvido falar ou se conheciam a Contabilidade de custos, 62% dos respondentes disseram que sim, porém desses respondentes, apenas 40% afirmaram utilizar ou já ter utilizado na sua profissão. Dos 60% que não utilizam, 53,4% afirmaram não utilizar por não ter conhecimento dessa área de estudo; 9,6% nunca procuraram saber ou não tem interesse; 13,7% não acham necessária para sua profissão; 6,8% afirmaram que outra pessoa faz esses cálculos para ela; e 16,4% responderam outros motivos.

Em outro estudo, os autores Hall, *et al.* (2008) tiveram como objetivo verificar a utilização da contabilidade para a tomada de decisão e gestão de custos nas empresas produtoras de grãos no município de Dourados-MS. O estudo revelou que, entre os empresários

pesquisados, a maioria percebe a importância da contabilidade para a tomada de decisão, mas nem todas a utilizam em sua plenitude. Com relação à gestão de custos, a maioria demonstra conhecer a sua importância em utilizar na hora de decidir, entretanto, o nível de conhecimento em custos não chega a ser satisfatório. Quando os empresários foram questionados sobre a forma de classificação referente a seus conhecimentos de custos, somente um gestor afirmou ter um conhecimento de gestão de custo “muito bom”, a maioria classificou seu conhecimento em “razoável” ou “insuficiente”, sendo sete e quatro empresários respectivamente, e quatro dizem ter um conhecimento de gestão de custo “suficiente” para auxiliar na tomada de decisão.

Melo e Prieto (2013) objetivou realizar uma análise do custeio das atividades envolvidas no processo de fabricação do pão francês em quatro MPE's localizadas em Uberlândia-MG. Identificou-se que as empresas não possuem um método específico de custeio do pão, tampouco informações gerenciais para avaliarem a margem de lucro obtida. Em resposta as informações requeridas, o motivo é que muitas das informações contábeis necessárias para o controle e gestão de custos e de seus negócios são obtidas pelos escritórios de contabilidade responsáveis na maioria das vezes pela gestão fiscal da empresa.

A gestão de custos pode contribuir para a gestão eficaz de qualquer empresa, pois colabora para que os gestores tomem decisões relativas aos preços dos produtos ou serviços, considerando custos variáveis, custos fixos e volumes de operação. Permite ainda analisar a rentabilidade das atividades e produtos; avaliar estoques; determinar a estrutura de custos dos produtos e compará-la com a concorrência, o que contribui para o emprego dos recursos onde produzam melhores resultados. Estes elementos ajudam a melhorar a qualidade das decisões a serem tomadas pelos gestores nas empresas, o que aumenta sua competitividade (CALLADO; ALMEIDA; CALLADO, 2005).

3 Aspectos metodológicos

Este estudo classifica-se como uma pesquisa descritiva, pois descreve as características de uma determinada população, com análise quantitativa dos dados. De acordo com Richardson (2008), os estudos quantitativos são geralmente aplicados em um universo com a finalidade de descobrir e classificar a relação entre variáveis, sendo úteis ainda em pesquisas que investigam a relação de causalidade entre fenômenos. Esta pesquisa é classificada também como uma *survey*, visto que utiliza um questionário autoadministrado e impresso.

Para realização desta pesquisa, os dados foram coletados por meio de questionários aplicados aos empresários de micro e pequenas empresas na cidade de Londrina/PR. Para classificação das empresas adotou-se os critérios de porte analisados pela receita bruta anual (Lei Complementar 123/2006 - SIMPLES NACIONAL) e quanto ao critério de número de empregados de acordo com a tabela do SEBRAE para comércio e serviços conforme mencionado no tópico 2.1.

Considerando ambos os critérios, o instrumento de coleta de dados constitui em um questionário estruturado composto por vinte e quatro questões fechadas que permitem identificar a percepção dos empresários acerca de seu entendimento sobre as informações potencialmente geradas pela contabilidade de custos. Foi desenvolvido o pré-teste em abril de 2014 com um empresário de micro e pequena de uma indústria de produtos alimentícios na cidade de Curitiba/PR, para minimizar equívocos nos resultados.

Após os ajustes e correções, ocorreu a aplicação dos questionários nos meses de maio e junho de 2014. Esse processo ocorreu na forma impressa, sendo entregues pessoalmente para atingir o maior número de respondentes e, conversar sobre a conscientização da importância nas respostas e, também, se necessário, minimização de dúvidas. Os participantes foram escolhidos por acessibilidade, desta forma se caracterizando como uma amostra intencional e contemplou a participação de trinta e sete respondentes.

O questionário foi desenvolvido em dois blocos: i) conhecimentos de custos; ii) perfil do respondente e da empresa. O primeiro bloco é composto de afirmativas corretas e incorretas para verificar o conhecimento do respondente e foi construído utilizando escala do tipo *likert* de cinco pontos, na qual, adotou-se as categorias: Desconheço (1 ponto), Discordo Totalmente (2 pontos), Discordo (3 pontos), Concordo (4 pontos) e Concordo Totalmente (5 pontos), visto que o respondente poderia desconhecer os conceitos ou concordar ou não com as alternativas.

Após finalizada a coleta de dados, ocorreu o tratamento quantitativo dos resultados e a finalização da pesquisa. O tratamento dos dados foi realizado inicialmente por meio de análise descritiva, buscando-se verificar as frequências das respostas. Em seguida foi realizado o cálculo da entropia da informação, a fim de verificar o grau de incerteza ou imprevisibilidade das respostas, visto que a entropia da informação é definida como sendo uma forma de medir a quantidade de informação.

Nesse sentido, foi também apurada a média das questões em decorrência da diversidade das respostas. Zeleny (1982) considera a entropia da informação como uma medida simples, mas importante, devido à quantidade de informações fornecidas com base em uma fonte de informação dada.

A entropia da informação, necessita de um ponto de referência, ou seja, um valor âncora em relação ao qual é calculada a entropia da informação. Neste estudo é o valor 5 (Concordo Totalmente). Assim o valor da entropia obtido indica a quantidade de informação em cada lote de questões testadas. Caso todos os respondentes de uma questão tenham respondido: Concordo totalmente-5, então não haverá entropia, pois todas as respostas foram ‘aquelas que o pesquisador desejava obter como resposta’.

Matematicamente, d_i é o conjunto de m questões respondidas no bloco i . Como já foi apontado, o valor âncora é 5, assim, $x_i^* = 5$ e x_i^k é resposta dada na questão k do bloco. Alguns passos são necessários para se chegar à fórmula do cálculo da entropia.

Sejam $d_i = d_i^1, d_i^2, \dots, d_i^m$, os valores normalizados, onde: $d_i^k = \frac{x_i^k}{x_i^*}$ que caracteriza o conjunto D , em termos do i -ésimo atributo. Define-se $D_i = \sum_{k=1}^m d_i^k$; $i = 1, 2, \dots, n$. A medida de entropia do contraste de intensidade para o i -ésimo atributo é calculado por $e(d_i) = -\alpha \sum_{k=1}^m \frac{d_i^k}{D_i} \ln\left(\frac{d_i^k}{D_i}\right)$, onde $\alpha = \frac{1}{e_{max}} > 0$ e $e_{max} = \ln(m)$. Lembrando ainda que $0 \leq d_i^k \leq 1$ e $d_i^k \geq 0$.

Caso todos os d_i^k forem iguais para um dado i , então $\frac{d_i^k}{D_i} = \frac{1}{n}$ e $e(d_i)$ assume valor máximo, isto é, $e_{max} = \ln(m)$. Ao se fixar $\alpha = \frac{1}{e_{max}}$, determina-se $0 \leq e(d_i) \leq 1$ para todos os d_i 's. Essa normalização é necessária para efeito comparativo.

A entropia total de D é definida por: $E = \sum_{i=1}^n e(d_i)$.

Neste sentido, quanto maior for $e(d_i)$, menor é a informação transmitida pelo i -ésimo atributo. Se $e(d_i) = e_{max} = \ln(m)$, então o i -ésimo atributo não transmite informação e pode ser removida da análise decisória. Pelo fato do peso λ_i ser inversamente relacionado a $e(d_i)$, utiliza-se $0 \leq \lambda_i \leq 1$ e $\sum_{i=1}^n \lambda_i = 1$.

Dessa forma, a entropia da informação pode ser representada por: $\lambda_i = \frac{1}{n-E} [1 - e(d_i)] = \frac{[1 - e(d_i)]}{n-E}$.

4 Descrição e análise dos dados

4.1 Caracterização das empresas

Na Figura 1 apresenta-se a proporção de empresas respondentes referente ao setor de atuação.

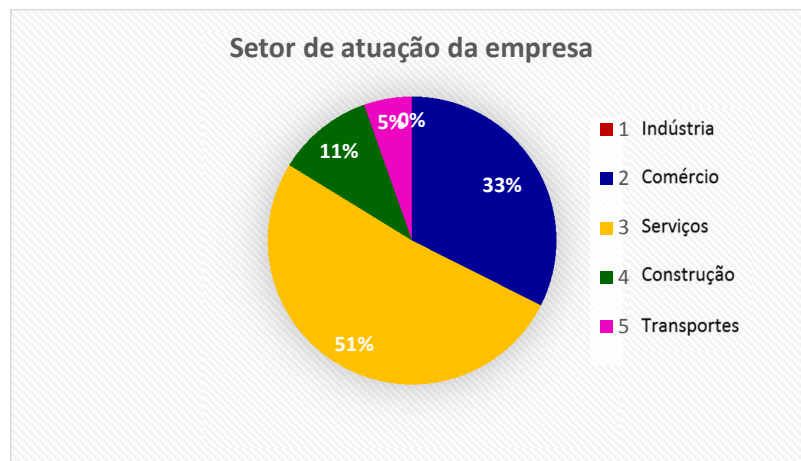


Figura 1. Setor de atuação da empresa
Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Observa-se na Figura 1 que as empresas prestadoras de serviços foi o setor em que houve maior número de respondentes com 51%, seguido do comércio com 33% de participação e construção civil com 11%, e apenas 5% de respondentes no setor de transportes e, por fim, nenhum respondente do setor industrial. Esses dados não estão de acordo com os dados do SEBRAE (2013) visto que os resultados apresentados referente aos setores que concentram maiores números de MPE, em primeiro lugar é o Comércio com 49,4%, em seguida o setor de Serviços com 34,6% e após Indústria com 10,8% e Construção com 5,1%. Porém, vale ressaltar, que o setor de serviços é o que apresenta maior taxa de expansão de MPE's no Brasil, em 2004 apresentou 28,4% de crescimento comparado com 21,5% de crescimento do setor de comércio (SEBRAE/SP, 2004). Uma informação de grande relevância e que justifica os dados apresentados na Figura 1 é que a cidade de Londrina/PR, cidade em que o estudo foi realizado, tem grande concentração do setor de serviços, a composição do PIB do município demonstra a força deste setor na economia local.

Na Tabela 1 apresenta-se o número de empregados das empresas pesquisadas.

Tabela 1. Quantidade de funcionários

Número de funcionários	Respondentes	%
Nenhum	9	24%
apenas 1	3	8%
de 2 a 9	17	46%
de 10 a 49	6	16%
acima de 50	2	5%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Pode-se constatar que a maioria das empresas possuem até nove funcionários. Analisando-se os três primeiros intervalos, nenhum, apenas 1 e de 2 a 9 funcionários, verifica-se que estes foram indicados por 78% dos respondentes. Considerando-se para o porte este critério de classificação, nota-se que a maioria das empresas participantes da pesquisa enquadra-se como microempresa.

Na Tabela 2 apresenta-se a classificação das empresas de acordo com seu faturamento anual. Para classificar as empresas em MPE's utilizou-se o critério da Receita Federal para enquadramento do Simples Nacional, conforme explicado no tópico 2.1 deste artigo.

Tabela 2. Faturamento anual

Faturamento	Respondentes	%
até R\$ 60.000,00	5	14%
entre R\$ 60.000,00 e 360.000,00	16	43%
entre R\$ 360.000,01 e R\$ 3.600.000,00	9	24%
acima de R\$ 3.600.000,01	3	8%
não possui as informações necessárias	4	11%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Os resultados demonstram a classificação das empresas pesquisadas, na qual cerca de 57% das empresas respondentes são classificadas como microempresa, ou seja possuem faturamento anual até R\$ 360.000,00 e 24% como pequena empresa. Vale destacar que 11% das empresas respondentes afirma não possuir informações necessárias, ou seja, não utilizam relatórios que possibilitam alinhar seu faturamento mensal/anual. Apesar de não poder haver generalização em virtude do tamanho da amostra, percebe-se coerência com o cenário nacional.

Na tabela 3 demonstra-se o tipo de serviços de contabilidade utilizado pelas empresas.

Tabela 3. Prestação dos serviços de contabilidade

Prestação de serviços de contabilidade	Respondentes	%
escritório de contabilidade	27	73%
escritório de contabilidade e assistência na empresa	3	8%
escritório de contabilidade e contador na empresa	3	8%
apenas contador na empresa	4	11%
não usa serviços de contabilidade	0	0%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Observa-se que a grande maioria das empresas pesquisadas utiliza os serviços de contabilidade de forma terceirizada, basicamente para fins fiscais haja vista não contribuir para uma assistência na empresa. Em apenas 11% o serviço ocorre dentro da empresa. Estes resultados corroboram com os resultados do estudo de Beuren, Barp e Felipin (2013) que 91,74% das MPE possuem a contabilidade terceirizada e apenas 8,26% possuem escritório de contabilidade e assistência na empresa. Em outros países, estes resultados não são diferentes, segundo os resultados de uma *survey* realizada no Reino Unido (SIAN; ROBERTS, 2003), a maioria das pequenas empresas utilizam os serviços de um contador externo para elaborar as demonstrações financeiras e documentações obrigatórias.

Em seguida, analisou-se o tempo que a empresa encontra-se no mercado.

Tabela 4. Ano de início das atividades

Ano de início das atividades da empresa	Respondentes	%
Antes de 2000	10	27%
Entre 2001 e 2005	7	19%
Entre 2006 e 2010	9	24%
Entre 2011 e 2012	6	16%
Após 2013	5	14%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Na Tabela 4 é possível verificar que a maioria das empresas iniciou suas atividades antes de 2000, sendo 27% das empresas pesquisadas, o que demonstra certa consolidação no mercado devido a existência de mais de 14 anos. Porém as demais categorias também apresentaram resultados próximos, demonstrando amostra heterogênea acerca do tempo de existência, visto que as empresas que iniciaram suas atividades entre 2001 e 2005 representam 19%, seguido de 24% das empresas entre os anos 2006 e 2010, após 16% entre 2011 e 2012 e 14% das empresas foram constituídas após 2013. Apesar da heterogeneidade quase metade das empresas analisadas já possuem certa consolidação, pois de acordo com o SEBRAE (2013), 24% das MPE morrem nos primeiros 2 anos de existência.

Na Tabela 5 evidencia-se quem está no comando das empresas pesquisadas.

Tabela 5. Comando da empresa

Comando da empresa	Respondentes	%
Proprietário	25	68%
Família do proprietário	4	11%
Família do proprietário e parentes	2	5%
Família do proprietário e terceiros	1	3%
Terceiro	5	14%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Observa-se que a maioria das empresas respondentes da pesquisa o comando é do proprietário da empresa, representando 68% dos casos, bem como com comando familiar. Com vistas no objetivo deste estudo, infere-se que o comando das empresas pelo proprietário pode afetar na utilização da contabilidade de custos, pois muitas vezes, por se tratar de MPE, não fazem investimento em profissionais qualificados para tal função. Dyte (2005), em estudo sobre a natureza e tipos e informações utilizadas por pequenas empresas na Austrália, revelou que a maioria dos proprietários que estão no comando da empresa, avaliam o desempenho da empresa por meio de saldo bancário por não possuir qualificação para entender os relatórios gerenciais.

4.2 Perfil dos respondentes

Neste tópico procede-se à descrição do perfil dos respondentes da pesquisa. Inicialmente verificou-se o gênero do respondente.



Figura 2. Gênero do respondente

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Na Figura 2 pode-se verificar que dos 37 respondentes, 25 são masculinos e 12 femininos. Estes resultados corroboram com os dados do SEBRAE (2011) haja visto que 4,2%

do homens comparados a 2,3% das mulheres são empregadores e se adicionar os que trabalham por conta própria, este índice aumenta para 29,2% e 17,8% respectivamente. As mulheres tem participação em 29,1% do total de empregadores em MPE (SEBRAE, 2011).

Adicionalmente foi perguntado sobre a idade do respondente e as respostas são apresentadas na Tabela 6.

Tabela 6. Idade do respondente

Idade	Respondentes	%
Até 20 anos	0	0%
De 21 a 25 anos	3	8%
De 26 a 35 anos	14	38%
De 36 a 50 anos	14	38%
Acima de 51 anos	6	16%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

A Tabela 6 demonstra empate em duas faixa etária, sendo de 26 a 35 anos e de 36 a 50 anos com 38% dos respondentes em cada. A resposta é seguida de 16% para os respondentes acima de 51 anos e de 8% para os respondentes entre 21 e 25 anos, não totalizando nenhum respondente com até 20 anos. Estes resultados estão de acordo com a distribuição dos empregadores por faixa etária, estudo realizado pelo SEBRAE entre 2002 e 2012. A maioria dos empregadores (90,4%) de MPE em 2012 possuem faixa etária entre 25 e 64 anos, prevalecendo 69,6% entre 35 a 64 anos e 20,8% entre 25 e 34 anos, 6,5% com 65 anos ou mais e apenas 3,1% até 24 anos (SEBRAE, 2013).

Em relação à formação acadêmica dos profissionais envolvidos na gestão das empresas pesquisadas, constatou-se que todos os respondentes possuem ao menos o ensino médio, conforme demonstrado na Tabela 7.

Tabela 7. Formação acadêmica do respondente

Formação acadêmica	Qtde	%
Pós Graduação	12	32%
Graduação	12	32%
Ensino médio	13	35%
Ensino fundamental	0	0%
Sem escolaridade	0	0%
Total	37	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

A Tabela 7 apresenta resultados bem nivelados apontando que 35% dos respondentes possuem ao menos ensino médio, e 32% possuem graduação e 32% possuem pós graduação. Dos 32% que possuem graduação, prevaleceu o curso de ciências contábeis com 5 respondentes, em seguida o curso de administração com 3 respondentes, turismo e ciências da computação com 2 respondentes cada, e os cursos de psicologia, técnico em refrigeração, pedagogia, educação física e direito com 1 respondente em cada. O perfil apresentado dos respondentes sugerem que estes podem contribuir nas respostas às questões do instrumento de pesquisa e demonstram também que os empresários estão buscando qualificação e formação confirmando os dados da pesquisa do SEBRAE (2008) e corroborando com os achados de FIUZA (2010) que mais de 45% dos respondentes possuem especialização e mais de 25% possuem graduação.

4.3 Conhecimento dos Empresários acerca da Contabilidade de Custos

Nesta seção apresentam-se os resultados obtidos na pesquisa, com o tratamento estatístico dos questionários aplicados à 37 empresários, referente à seus conhecimentos sobre as ferramentas de custos. Apresenta-se inicialmente a estatística descritiva do instrumento de avaliação seguido dos resultados da entropia da informação.

4.3.1 Análise do resultados por meio da Estatística Descritiva

Na primeira etapa da análise dos resultados, a Tabela 8 apresenta a totalização das respostas por questões (Q) e seus níveis na escala *Likert*, sendo CT para respostas dadas como Concordo Totalmente, CP como Concordo Parcialmente, D como Discordo, DT como Discordo Totalmente e DE como Desconheço.

Tabela 8 - Estatística descritiva da pesquisa

Questões	CT		CP		D		DT		DE	
	Resp.	%	Resp.	%	Resp.	%	Resp.	%	Resp.	%
Q1	11	29,73	20	54,05	4	10,81	0	0,00	2	5,41
Q2	12	32,43	19	51,35	3	8,11	1	2,70	2	5,41
Q3	4	10,81	10	27,03	4	10,81	0	0,00	19	51,35
Q4	12	32,43	17	45,95	2	5,41	0	0,00	6	16,22
Q5	11	29,73	17	45,95	2	5,41	3	8,11	4	10,81
Q6	6	16,22	8	21,62	10	27,03	0	0,00	13	35,14
Q7	11	29,73	14	37,84	8	21,62	3	8,11	1	2,70
Q8	9	24,32	14	37,84	4	10,81	2	5,41	8	21,62
Q9	6	16,22	14	37,84	1	2,70	2	5,41	14	37,84
Q10	2	5,41	7	18,92	7	18,92	5	13,51	16	43,24
Q11	7	18,92	7	18,92	10	27,03	4	10,81	9	24,32
Q12	23	62,16	11	29,73	0	0,00	1	2,70	2	5,41

Total de respondentes (Resp) = 37

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

Na análise descritiva identificou-se que o maior nível na escala *Likert* obtido foi no quesito relacionado aos benefícios que a temática de custos proporciona aos empresários, pertinente à afirmativa disposta na Q12 (62,16% dos respondentes). Essa questão defende que o conhecimento sobre custos é capaz de contribuir para o desenvolvimento da empresa por meio do auxílio no processo decisório. Além disso, se somado aos respondentes que concordaram parcialmente com tal afirmativa, os índices totalizam 91,89% (34 respostas), demonstrando a importância do conhecimento sobre custos no ponto de vista dos respondentes.

A questão Q2 apresentou um índice de 83,78% ao somar as respostas que concordaram totalmente e parcialmente sobre tal afirmativa. Com isso, verifica-se inicialmente que grande parte dos respondentes sabem que os custos variáveis alteram de acordo com a produção ou com a quantidade de trabalho.

Já na questão Q10, composta por uma afirmação falsa sobre o método de custeio variável, mesmo apresentando o menor índice de respostas concordando totalmente e parcialmente (24,33%), teve um alto índice de empresários que desconhecem o assunto (43,24%), o que nos permite inferir que a maioria dos respondentes não dominam a utilização do método de custeio variável. Analisando em conjunto esses dois resultados, percebe-se que os respondentes têm conhecimentos sobre os custos variáveis porém desconhecem sua utilização como um método de custeio.

A questão Q3, tratava-se também de uma afirmativa incorreta. Porém, apenas 4 respondentes (10,81%) discordaram da questão, demonstrando que o conhecimento dos empresários sobre o Custeio Baseado em Atividades (ABC) é mínimo e se restringe à uma minoria. A questão Q11, também uma afirmativa incorreta, demonstrou por meio de seus resultados que os respondentes não dominam os assuntos relacionados aos custos diretos, uma

vez que apenas 37,84% dos respondentes (14 respostas) discordaram corretamente da afirmativa, enquanto o restante acabou concordando erroneamente ou afirmando que desconhecem o assunto.

A falta de conhecimento sobre os Custos Fixos ficou evidenciada na questão Q7, a qual era composta de uma afirmativa incorreta mas apresentou um alto nível entre concordo totalmente e concordo parcialmente, que se somado ao único respondente que afirmou desconhecer o assunto, totalizam 70,27% das respostas. Outra questão que deixou claro a falta de conhecimento dos respondentes foi a Q6, referente à Margem de Contribuição, que neste caso era uma afirmativa correta mas obteve um índice de apenas 37,84% de respostas segregadas entre CT - Concordo Totalmente e CT - Concordo Parcialmente.

Em contrapartida, as questões Q1, Q4 e Q5 apresentaram índices significantes na escala Likert relacionados à CT – Concordo Totalmente e CP – Concordo Parcialmente, obtendo respectivamente 83,78%, 78,38% e 75,68% respostas. Estes valores evidenciam que a maioria dos empresários possuem uma ideia geral sobre a temática de custos (Q1), além de compreender e conseguir distinguir itens mais específicos, tais como os Custos Logísticos (Q4) e os Custos Indiretos (Q5).

Já em relação aos conhecimentos sobre Ponto de Equilíbrio (Q8), os respondentes que concordaram totalmente com a afirmativa significaram apenas 24,32% do total das respostas. Porém, 37,84% dos respondentes concordaram parcialmente com a afirmativa, demonstrando que não há um domínio sobre a técnica, mas que a maioria tem certo conhecimento sobre o assunto, baseado em um índice de 62,16% entre concordo totalmente e parcialmente. Por outro lado, a questão Q9 apresentou um índice mais modesto, tendo apenas 6 respondentes concordando totalmente com a afirmativa e 14 parcialmente, totalizando 54,04% das respostas. Tal índice demonstra que existe certo nível de conhecimento sobre o método Custeio por Absorção, porém, não há um domínio sobre a técnica.

Em complemento e para aumentar a qualidade no tratamento da pesquisa, busca-se a seguir uma avaliação pela entropia da informação, com atribuição do valor informacional de cada quesito analisado, a variabilidade das respostas e a média obtida na escala *Likert*. Tal tratamento contribui com a percepção de consolidação de alguns quesitos relacionados ao conhecimento dos empresários sobre os diversos temas presentes na temática de custos.

4.3.2 Análise dos Resultados por meio da Entropia da Informação

Os resultados foram analisados pela entropia da informação, tratamento explicitado na metodologia desta pesquisa, por meio das questões do instrumento de pesquisa, relacionadas aos conhecimentos dos empresários sobre Contabilidade de Custos. O objetivo maior dessa técnica aplicada às questões foi identificar aquelas que apresentaram maior variabilidade de respostas, denotando falta de alinhamento dos diferentes empresários sob a afirmação enunciada. A Tabela 10 apresenta a análise das questões de acordo com o método de cálculo da entropia da informação.

Tabela 10 – Análise do conhecimento sobre Custos por meio da Entropia da Informação

Questão	Questões sobre Custos – Instrumento de Pesquisa	Entropia $e(d_i)$	$\tilde{\lambda}_i$	Média
1	Custos são todos os gastos relativos a um bem utilizado na produção de outros bens ou serviços.	0,8647	0,0747	4,03
2	Custos variáveis são os custos que alteram de acordo com a produção ou a quantidade de trabalho.	0,8598	0,0774	4,03
3	O método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) aborda os custos diretos e indiretos de serviços prestados.	0,8544	0,0804	2,46
4	Custos logísticos são todos os custos relacionados com a logística da minha empresa, ex.: armazenagem, transporte, etc.	0,8417	0,0874	3,78

5	Custos indiretos são todos os recursos consumidos pela empresa que não estão diretamente relacionados com o produto/serviço.	0,8637	0,0752	3,76
6	A margem de contribuição é o resultado do preço de venda de um produto/serviço após diminuir os custos e despesas variáveis.	0,7937	0,1139	2,84
7	Custos fixos são todos os custos relacionados diretamente com a atividade da empresa.	0,8800	0,0663	3,84
8	Ponto de equilíbrio é quando o total da receita é igual ao total dos custos e despesas.	0,8094	0,1052	3,38
9	O método custeio por absorção envolve todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis envolvidas na produção dos bens/serviços.	0,8590	0,0779	2,89
10	Custeio variável é um método que consiste somente na apuração de custos fixos excluindo os custos variáveis.	0,8667	0,0736	2,30
11	Custos diretos são todos os custos que não alteram independente da quantidade produzida.	0,8358	0,0907	2,97
12	Conhecer sobre custos colabora com o desenvolvimento da empresa pois auxilia nas tomadas de decisões gerenciais.	0,8598	0,0774	4,41
	TOTAL	10,1886	1,0000	3,39

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa

A Tabela 10 indica que a média dos 12 quesitos afirmativos foi de 3,39, ou seja, variando entre o nível 3 na escala (Discordo) e 4 (Concordo Parcialmente), mais próximo da escala 3. A tabela traz também as duas colunas anteriores à média, sendo a primeira a Entropia $e(di)$ que representa o valor informacional do *i-ésimo* atributo, e a segunda o valor da entropia da informação, λ_i , ou seja, quanto maior a entropia registrada maior o nível de dispersão de resposta na escala.

No Bloco 1 do instrumento de pesquisa, a Q12 obteve a melhor média na escala (4,41), ao afirmar que os custos colaboram com o desenvolvimento das empresas e auxiliam no processo decisórios. Essa questão obteve o quinto melhor valor informacional (0,8598) e também a quinta menor variabilidade nas respostas (0,0774). Por meio da análise destes valores, pode-se considerar a média em questão para afirmar que os empresários se posicionam entre os níveis 4 e 5 da Likert, ou seja, os respondentes concordam com a afirmação apresentada, indo ao encontro das afirmações apresentadas na estatística descritiva desse estudo.

As afirmações corretas de que os custos são todos os gastos relativos a um bem utilizado na produção de outros bens ou serviço (Q1) e que os custos variáveis são aqueles que alteram de acordo com a produção ou a quantidade de trabalho (Q2), obtiveram a segunda melhor média desse conjunto, ambas com 4,03. Entretanto, a Q1 apresentou o terceiro melhor valor tanto informacional quanto dentre as menores variabilidades das respostas (0,8647 e 0,0747), enquanto a Q2 ficou com a sexta posição nestes dois índices (0,8598 e 0,0774), com uma maior variabilidade nas respostas a um menor valor da informação.

Independente de suas colocações, analisando a entropia da informação tanto na Q1 quanto na Q2, pode-se inferir que os empresários, ao alcançarem tal nível na escala Likert, detém o conhecimento sobre custos em uma maneira geral e sobre o funcionamento dos custos variáveis, confirmando as afirmações apresentadas na estatística descritiva. Assim como a Q2, a Q10 estava voltada à temática dos custos variáveis, porém a Q10 apresentava uma afirmação falsa sobre o tema. Essa questão por sua vez apresentou o segundo maior valor informacional (0,867) e também a segunda menor variabilidade das respostas (0,0736), além de obter uma média de 2,3 entre os níveis da escala *Likert*.

A questão que obteve tanto o maior valor informacional quanto com o menor índice de variabilidade nas respostas foi a Q7, com 0,8800 e 0,0663 respectivamente. Essa questão apresentou uma média de 3,84 entre os níveis de escala, sugerindo que os respondentes estariam mais próximos ao nível de concordância parcial com a afirmativa. Entretanto, por se tratar de uma afirmativa incorreta sobre os custos fixos, pode-se inferir, assim como na estatística

descritiva do presente estudo, que os empresários não dominam a temática pois a maioria demonstrou concordar com a afirmação inválida.

Já a Q5, obteve um valor intermediário em relação à média (3,76), tendo apresentado o quarto maior valor informacional (0,8637) e a quarta melhor entropia, tendo uma baixa variabilidade nas respostas em relação ao todo, com 0,0752. Os valores da média obtida nos cálculos da entropia da informação estão em consonância com as análises apresentadas na estatística descritiva, que ao se aproximar na escala de concordância parcial, possibilita inferir que os empresários possuem certos conhecimentos sobre custos indiretos, mesmo não sendo de maneira integral. A Q11 por sua vez, relacionada aos custos diretos, obteve o terceiro pior índice na entropia da informação, com um valor informacional de 0,8358 e alta variabilidade das respostas (0,0907), não havendo uma consolidação sobre o conhecimento dos respondentes nessa questão.

Ainda em posição intermediária na classificação dos valores informacionais e variabilidade das respostas sobre os conhecimentos de custos, a Q3 referente ao método de Custeio Baseado em Atividades, alcançou 0,8544 e 0,0804, enquanto a Q4 que tratava de custos logísticos obteve 0,8417 e 0,0874 quanto ao valor informacional e variabilidade das respostas, respectivamente. Já a Q9, relacionada com o Custeio por Absorção, obteve valores informacionais um pouco superiores às estas duas questões, com 0,8590 e 0,0779 respectivamente.

Verificou-se ainda um baixo valor na média dos índices da escala Likert na Q6, a qual refere-se à compreensão sobre ponto de equilíbrio e margem de contribuição, com apenas 2,84. Por se tratar de uma afirmativa correta, percebe-se inicialmente que os empresários não detêm conhecimento sobre os assuntos em questão, entretanto, por ter apresentado os piores índices de valor informacional e variabilidade das respostas (0,7937 e 0,1139 respectivamente) durante os cálculos da entropia da informação, essa dispersão das respostas comprometem quaisquer inferências sobre esse item. Outra questão com baixos níveis de informação é a Q8, a qual trata exclusivamente sobre o ponto de equilíbrio, que devido à alta variabilidade nas respostas (0,1052) e tendo obtido o segundo pior valor informacional (0,8094), compromete qualquer inferência devida à dispersão das respostas.

5 Considerações Finais

Pesquisas recentes têm demonstrado a importância das micro e pequenas empresas para a economia brasileira, e que o incentivo a este segmento tem contribuído para o desenvolvimento do país. Vários fatores contribuem para a mortalidade destas empresas, entretanto, alguns especialistas consideram que uma boa gestão seja fundamental para o sucesso empresarial.

O estudo evidencia a relevância do conhecimento sobre custos nas decisões gerenciais das empresas. Observa-se que a classificação corretamente dos custos não deve ser analisado aleatoriamente, pois é formado por todo um contexto abrangido pelo tipo de atividade e necessidade do empresário.

O objetivo desta pesquisa foi verificar qual é o entendimento dos empresários de micro e pequena empresa acerca das informações relacionadas à contabilidade de custos. O questionário foi aplicado impresso e entregue pessoalmente a trinta e sete empresários na cidade de Londrina/PR, com o intuito de atingir o maior número de respondentes e minimizar dúvidas que poderiam ocorrer durante as respostas.

Assim, em resposta ao objetivo proposto, percebe-se que o assunto sobre custos ainda não é difundido profundamente pelos empresários de MPE, apesar da maioria concordar que conhecer sobre custos colabora com o desenvolvimento da empresa por auxiliar nas tomadas de decisões gerenciais (Q12).

Com a análise dos resultados percebe-se que os empresários têm conhecimento sobre os conceitos básicos em relação aos custos, como é o caso do conceito de Custos (Q1), Custos Variáveis (Q2), custos Logísticos (Q4), Custos Indiretos (Q5). Porém, a pesquisa evidencia a falta de conhecimento por parte dos empresários em relação aos métodos de custeio que poderão ser utilizados, tais como: ABC (Q3), Absorção (Q9) e Custeio Variável (Q10). E também falta de conhecimento por ferramentas que contribuiriam para o processo de tomadas de decisões e desenvolvimento empresarial: Margem de Contribuição (Q6) e Ponto de Equilíbrio (Q8).

Esta pesquisa confirma a afirmação de Costa (2004) quanto a falta de conhecimento por parte dos empresários, os motivos podem ser vários: a maioria dos respondentes afirmaram que o comando da empresa é realizado pelo proprietário, deduz que não há um investimento em um profissional qualificado para a função e a contabilidade da maioria dos respondentes é realizada por uma empresa de serviços contábeis, pode ser que os empresários não recebem assessorias e maiores explicações sobre utilização da contabilidade de custos na empresa. Sugere-se que mais pesquisas sejam realizadas com amostras maiores para contribuição destas análises.

Referências

ALMEIDA, L. B.; MACHADO, E. A.; PANHOCA, L. **Práticas de Gestão de Custos e Perspectivas Estratégicas**: um estudo na indústria da construção do Estado do Paraná. RBGN – Revista Brasileira de Gestão de Negócios. São Paulo, v. 14, n. 44, p. 353-368, jul/set. 2012.

AMATO NETO, J. **Redes de cooperação produtiva e clusters regionais**: oportunidades para as pequenas e médias empresas. São Paulo: Atlas, 2000.

BATISTA, F. F.; SILVA, S. C. F.; SILVA, R. A. C.; ALMEIDA, F. M. M. **A contabilidade de custos como ferramenta gerencial em uma empresa hoteleira**: estudo de caso aplicado no Hotel Vitória de Ubaporanga-MG. IX SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia: 2012.

BEUREN, I. M.; BARP, A. D.; FILIPIN, R. **Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial por meio de empresas de serviços contábeis**. ConTexto, Porto Alegre, v. 13, . 24, p. 79-92, 2013.

BRASIL, 2006. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**. Brasília, 14 dez. 2006.

CARVALHO, N.; LEMES, S. **Contabilidade Internacional**: Aplicação IFRS. 4ª Reimpressão. São Paulo: Atlas, 2005.

CALLADO, A. L. C.; ALMEIDA, M. A.; CALLADO, A. A. C. **Gestão de custos em micros, pequenas e médias empresas**: um perfil dos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., Florianópolis, 2005. Anais... Florianópolis, 2005. Disponível em: <<http://www.abcustos.org.br>>. Acesso em: 05 mai. 2014.

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

CORONETTI, J.; BEUREN, I. M.; SOUSA, M. A. B. **Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina**. Revista Eletrônica de Gestão Organizacional, v. 10, n.2, p. 324-343, maio/ago. 2012.

COSTA, D. F. **O controle e as informações contábeis nas pequenas empresas**: um estudo na cidade de Formiga. 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Vale do Rio Verde – UNINCOR, 2004

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

CRUZ, V.; MORAIS, R.; LIMA, H. S.; MOARAI, E. P. A. **A utilização da contabilidade de custos para a tomada de decisão:** um estudo sobre as necessidades de informações dos micro e pequenos empresários, do estado da Paraíba, realizado através do projeto de extensão. ENEX PRAC Universidade Federal da Paraíba, 2013.

DYTE, R. **What is the use of financial compliance?** The case of small business in Australia. In: INTERNATIONAL COUNCIL FOR SMALL BUSINESS (ICSB) WORLD CONFERENCE, 50., 15-18 June 2005, Washington. Proceedings... Washington: ICSB, 2005. Disponível em: <www.sbaer.uca.edu/research/icsb/2005/069.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2014.

ECKERT, A.; BIASIO, R.; MECCA, M.; LUZ, F. P. **Procedimentos para determinação e análise da rentabilidade dos produtos em micro e pequenas empresas industriais alimentícias.** RAIMED. Revista de Administração IMED, 2, 2012, p. 80-105.

FEDATO, G. A. L.; GOULART, C. P.; OLIVEIRA, L. P. de O. **Contabilidade para pequenas empresas: a utilização da contabilidade como instrumento de auxílio às micro e pequenas empresas.** Revista Contabilidade e Amazônia, Mato Grosso, 2009.

HALL, R. J.; COSTA, V. C.; KREUZBERG, F.; MOURA, G. D. **Contabilidade como uma ferramenta da gestão:** um estudo em micro e pequenas empresas do ramo do comércio de Dourados-MS. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v. 6, n. 3, p. 4-17, 2012.

KRUG, D. A. **A utilização e aplicabilidade da informação contábil pelos pequenos empresários da cidade de Uberlândia MG, na percepção dos profissionais contábeis.**[S.l.], 2012. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/2CCF/20080717214625.pdf>>. Acesso em: 26 mar. 2014.

FIUZA, P. R. **Competências gerenciais dos empresários de micro e pequenas empresas mineiras.** 2010. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Pós Graduação das Faculdades Pedro Leopoldo, 2010.

MELO, K. B.; PRIETO, M. F. **A gestão de custos em micro e pequenas empresas – MPES:** um estudo de caso em empresas de panificação na cidade de Uberlândia. III CSEAR – Conferência Interamericana de Contabilidade Socioambiental – América do Sul. UFPA, Belém, Pará – Brasil, jun/2013.

MONTEIRO, J. M.; BARBOSA, J. D. **Controladoria Empresarial:** gestão econômica para as micros e pequenas empresas. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo, v. 5, n. 2, mai./ago. 2011.

MUELLER, A.; ALBERTON, A.; PEDRINI, L. D.; BITTENCURT, M.; GOULART, M. A.; MARINHO, S. V. **Gestão de custos em empresas de desenvolvimento de software de SC:** uma pesquisa exploratória. XXVI ENEGEP – Fortaleza, CE, Brasil, 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social:** métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SEBRAE – Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Boletim estatístico micro e pequena empresa.** Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/principal/conhecendo%20a%20mpe/mpes%20em%20n%C3%BAmeros/>. Acesso em: 27 mar. 2014.

_____. **Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa:** 2013. São Paulo, 6º edição.

_____. **Anuário das Mulheres Empreendedoras e Trabalhadoras em Micro e Pequenas Empresas:** 2013. São Paulo, 6º edição.

SANTOS, J. J. **Contabilidade e análise de custos.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SIAN, S.; ROBERTS, C. **Accounting and financial reporting guidance for small enterprises:** the applicability and usefulness of the ISAR level three guidelines, a case study of the UK. 2003. AAT/UNCTAD. Disponível em: <www.abdn.ac.uk>. Acesso em: 1 mar. 2014.

SOUZA, A. A. et al. **Análise de sistemas de informações utilizados como suporte para os processos de estimação de custos e formação de preços.** ABCustos Associação Brasileira de

Custos, v. 1, n. 1, set/dez 2006. Disponível em: <<http://www.abcustos.org.br>>. Acesso em: 07 abr 2014.

ZELENY, M. **Multiple criteria decision making.** New York: McGraw-Hill, 1982.