

Práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais de Sergipe

Moisés Araújo Almeida (UFS) - moisesaraujoalmeida@yahoo.com.br

Lucas Silva Seara (UFS) - luksseara@gmail.com

Assirleide Da Silva Brito (UFS) - assirleidebrito@yahoo.com.br

Resumo:

O objetivo deste trabalho é investigar as práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais da cidade de Itabaiana/SE. Trata-se de uma pesquisa descritiva e exploratória, cuja amostra foi composta por 30 empresas cadastradas na Federação das Indústrias do Estado de Sergipe em diferentes segmentos. A coleta de dados foi realizada no período de janeiro a abril de 2016 com a utilização de formulário. Já a análise de dados foi feita por meio de estatísticas descritivas. Para a maioria das micro e pequenas empresas (MPEs) industriais estudadas, os resultados mostraram que o proprietário é o principal responsável pela gestão de custos, 70% são de natureza familiar, a maioria está operando acima de 60% de seu potencial de produção, os dados sobre custos são arquivados em formato de papel e o banco de dados sobre custos está atualizado, a mensuração e o registro desses dados são feitos pelo próprio proprietário, possui procedimentos operacionais padronizados para a apuração dos custos, com elaboração de relatórios mensais, mas que não são divulgados para diretores, gerentes ou funcionários mais qualificados, e possui conhecimento acerca da relevância das informações de custos para o gerenciamento do negócio.

Palavras-chave: *Gestão de custos. Custos na indústria. Micro e pequenas empresas.*

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

Práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais de Sergipe

Resumo

O objetivo deste trabalho é investigar as práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais da cidade de Itabaiana/SE. Trata-se de uma pesquisa descritiva e exploratória, cuja amostra foi composta por 30 empresas cadastradas na Federação das Indústrias do Estado de Sergipe em diferentes segmentos. A coleta de dados foi realizada no período de janeiro a abril de 2016 com a utilização de formulário. Já a análise de dados foi feita por meio de estatísticas descritivas. Para a maioria das micro e pequenas empresas (MPEs) industriais estudadas, os resultados mostraram que o proprietário é o principal responsável pela gestão de custos, 70% são de natureza familiar, a maioria está operando acima de 60% de seu potencial de produção, os dados sobre custos são arquivados em formato de papel e o banco de dados sobre custos está atualizado, a mensuração e o registro desses dados são feitos pelo próprio proprietário, possui procedimentos operacionais padronizados para a apuração dos custos, com elaboração de relatórios mensais, mas que não são divulgados para diretores, gerentes ou funcionários mais qualificados, e possui conhecimento acerca da relevância das informações de custos para o gerenciamento do negócio.

Palavras-chave: Gestão de custos. Custos na indústria. Micro e pequenas empresas.

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

1 Introdução

Uma economia cada vez mais globalizada e com forte competitividade exige que a empresa esteja preparada para enfrentar os desafios de mercado. Diante deste cenário, é de suma importância que a empresa tenha pleno conhecimento da sua estrutura de custos, dos seus gastos e investimentos para que possa garantir a sua sobrevivência no mercado.

Uma boa gestão de custos permite à empresa ter uma visão mais ampla acerca de si mesma. Nesse sentido, uma gestão de custos bem estruturada e estabelecida representa uma vantagem, um diferencial de mercado. Saber efetivamente os seus custos, gastos e despesas pode oferecer à empresa uma segurança maior para tomar decisões referentes ao seu produto/serviço.

Mensurar com exatidão desembolsos com matéria-prima, mão-de-obra direta e indireta e com os custos indiretos, ou seja, ter um bom controle de custos se faz essencial para que a empresa tenha conhecimento da sua capacidade funcional e econômica. Com as informações fornecidas pela Contabilidade de Custos, a empresa pode identificar os pontos fortes e fracos de seu processo produtivo, e, assim, realizar um melhor gerenciamento de seus custos. O pleno conhecimento dessas informações permite à empresa desenvolver suas estratégias de maneira mais firme e coesa, além de auxiliar no processo de controle, gerenciamento e tomada de decisão.

Muito se tem discutido sobre gestão de custos das grandes empresas, entretanto, também torna-se relevante fazer essa discussão com as pequenas empresas. Falando da importância das micro e pequenas empresas (MPEs), Kos et al. (2014) destacam que independente do porte, ramo ou objetivos, a MPE necessita de informações para subsidiar o processo decisório, de modo com que sejam feitos os melhores investimentos e proporcionem os melhores retornos. Tomando como exemplo o caso de uma micro e pequena empresa estudado por Santos, Alves

e Barreto (2012, p. 18), que é um estudo em profundidade, a conclusão a que elas chegaram é que “a utilização da contabilidade e o controle de custos, como ferramentas na geração de informações, são deveras imprescindíveis”.

As micro e pequenas empresas (MPEs) desempenham um papel importante na economia brasileira, contribuindo para o crescimento do país. Em 1985, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) calculou em 21% a participação das MPEs no Produto Interno Bruto (PIB), sendo que em 2001 esse percentual cresceu para 23,2%, e, em 2011, atingiu 27%, ou seja, mais de um quarto do PIB brasileiro é gerado pelos pequenos negócios. No Brasil, as MPEs já são as principais geradoras de riqueza no comércio (53,4% do PIB deste setor), ao passo que, no PIB da indústria, a participação destas empresas (22,5%) já se aproxima das médias empresas (24,5%), e, no setor de serviços, mais de um terço da produção nacional (36,3%) têm origem nos pequenos negócios (SEBRAE, 2014). Por outro lado, de acordo com análise realizada pela Federação das Indústrias do Estado de Sergipe – FIES (2016) dos dados produzidos pelo Ministério de Trabalho e Emprego (MTE), as micro e pequenas empresas foram responsáveis pela abertura de 79,7 mil vagas de trabalho no Estado de Sergipe de 2003 a 2014, representando quase 50% do total de vagas de emprego criadas no Estado neste período.

Por reunir um grupo de empresas com representativa importância na economia nacional e por não se possuir muitas informações sistematizadas sobre seu funcionamento, torna-se relevante investigar como se dá o gerenciamento das micro e pequenas empresas. Desta forma, há lacunas acerca das práticas de gestão de custos, o que enseja pesquisas sobre sua utilização para a tomada de decisão. Neste sentido, o presente trabalho apresenta o seguinte questionamento: Como é feita a gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais da cidade de Itabaiana/SE? Para responder a esta questão de pesquisa este trabalho tem como objetivo investigar as práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais da cidade de Itabaiana/SE.

Uma das contribuições do trabalho é trazer dados empíricos de um grupo de empresas que possuem poucas informações sistematizadas e publicadas, em especial as micro e pequenas empresas industriais do Estado de Sergipe, sobre as quais quase não há estudos tratando de gestão de custos. Além disso, conhecendo como é feita a gestão de custos pelas pequenas empresas industriais, espera-se que estas possam melhor utilizar as ferramentas que estejam a sua disposição para fins de tomada de decisão.

Este trabalho encontra-se estruturado da seguinte forma: a introdução aqui apresentada compõe a primeira parte; na segunda parte é feita uma revisão dos trabalhos empíricos sobre MPEs; em seguida, na terceira parte são apresentados os procedimentos metodológicos; já na quarta parte é feita a discussão dos resultados da pesquisa; e, ao final, são feitas algumas considerações acerca da pesquisa, além de serem apresentadas as referências que serviram de base ao estudo.

2 Revisão da literatura

Esta seção traz algumas pesquisas realizadas com micro e pequenas empresas (MPEs) de diferentes partes do Brasil, relacionadas à gestão de custos.

Hall et al. (2013) buscaram identificar e avaliar o uso das ferramentas contábeis na gestão de 30 micro e pequenas empresas (MPEs) do comércio de vestuário na cidade de Dourados/MS. A pesquisa realizada foi descritiva e a coleta de dados foi feita com a aplicação de questionário. Seus resultados mostraram que a maioria dos gestores utiliza de alguma forma as ferramentas contábeis: os relatórios para controle de estoque e de vendas são os mais utilizados, ao passo que os relatórios de cunho financeiro e contábil são pouco utilizados; a maioria dos gestores (83,3%) realizam planejamento operacional e financeiro anual, tendo uma pessoa responsável pelo acompanhamento entre o realizado e o planejado; a maioria dos

gestores (90%) conhecem a margem de contribuição dos seus produtos e também (86,6%) sabem o ponto de equilíbrio da empresa. Apesar destes resultados, os autores chegam à conclusão de que a Contabilidade é pouco utilizada para tomada de decisão.

Callado e Pinho (2014) investigaram práticas de gestão de custos em 30 MPEs dos setores comercial e de prestação de serviços localizadas em Recife/PE. Após a realização de entrevistas junto aos gestores, eles observaram que essas empresas apresentam semelhanças acerca das práticas de gestão de custos, indicando a presença de isomorfismo mimético entre elas.

Kos et al. (2014) tiveram como objetivo verificar se os gestores das MPEs recebem, compreendem e utilizam informações contábeis em seu processo de gestão. Para isto realizaram um estudo descritivo do tipo *survey*, com aplicação de questionário em 50 empresas da cidade de Guarapuava, no Centro-Oeste do Estado do Paraná. Os resultados mostraram baixa compreensibilidade da informação contábil, sendo que a terminologia do custo foi a que apresentou menor dificuldade de compreensão. Por outro lado, foi observada uma alta utilização da informação contábil. A maioria dos gestores usam a informação em seu processo decisório, porém uma parte considerável deles alega não receber informações consideradas necessárias ou úteis oriundas da Contabilidade. Verificou-se também que eles recebem assistência informacional, demonstrando que os contadores oferecem informação, mesmo que de forma pouco intensa. Segundo estes autores, é muito provável que os relatórios fornecidos pela Contabilidade sejam aqueles vinculados às exigências fiscais, explicando assim que, mesmo com baixa compreensibilidade, os gestores afirmam utilizar relatórios econômico-financeiros. Assim, chegaram à conclusão de que os gestores recebem parte das informações, não as compreendem, porém as usam como subsídio em seu processo decisório. Os autores também observaram que o nível de formação do gestor (se possui ou não curso superior) pode interferir na compreensibilidade da informação.

Malaquias e Malaquias (2014) analisaram a relação entre os construtos Sistemas de Informação, Gestão de Custos e Gestão Logística em 183 MPEs de Uberlândia/MG. Os dados foram coletados por meio de uma *survey* e foram tratados com análise fatorial confirmatória e modelagem por equações estruturais. Os principais resultados apontaram indícios de que as MPEs apresentaram baixos indicadores de uso para os três construtos analisados. Entretanto, foi observada uma relação positiva e significativa, apontando indícios de que as MPEs que investem em Sistemas de Informação e que privilegiam a utilização de tecnologias em processos internos tendem a apresentar melhores indicadores de logística e de gestão de custos, o que pode levar a um melhor desempenho financeiro.

Granzotto e Gregori (2015) buscaram informações sobre a maneira como 20 microempreendedores do município de Silveira Martins/RS mensuram seus custos. Trata-se de uma pesquisa exploratória, cujos dados foram coletados por meio de questionário. Os resultados da pesquisa mostram que 55% dos microempreendedores desconhecem a composição de seus custos e 25% formam seus preços unitários seguindo a concorrência. Os autores também observaram que a composição dos custos é feita por meio dos gastos com materiais, mão-de-obra, impostos e outros custos, sendo o gasto com materiais o mais oneroso. Além disso, 60% dos microempreendedores entrevistados realizam prestação de serviços e por isso não fazem um controle de estoque propriamente dito, enquanto que, dos 40% que controlam seus estoques, 25% o fazem uma vez e 15% duas vezes ao mês, de forma que tais controles não são utilizados como instrumentos de gestão de custos. Eles também constataram que os microempreendedores não possuem instrumentos de controle de custos suficientes: somente 5% utilizam algum sistema informatizado e o restante ainda utiliza anotações manuais para controle de seus custos.

Melo e Leone (2015) analisaram o alinhamento entre estratégias competitivas, gestão de custos e vantagem competitiva em 49 pequenas empresas industriais do segmento de transformação, situadas no município de Mossoró/RN. Trata-se de uma pesquisa descritiva com

abordagem quantitativa, cuja coleta dos dados se deu por meio da aplicação de questionário. Os resultados evidenciam que empresas industriais com posicionamento estratégico propenso à diferenciação de produtos também priorizam a gestão dos custos de fabricação. Também foi constatada elevada média de práticas de custos, destacando-se contabilização dos custos de transformação, utilização de orçamentos, sistema de custeio, método de custeio e precificação dos produtos. Essas empresas utilizam mais de um método de distribuição de custos, sendo eles o custeio por absorção, que evidencia a preocupação dos gestores com a legislação, e o custeio variável e o ABC, que evidenciam a preocupação com as informações gerenciais. Ainda foi observado que as informações dos custos de transformação serviram como principal ponto de partida para formação do preço de venda das empresas pesquisadas, seguido do *markup* e concorrência.

Silva, Bispo e Maia (2015) investigaram como se caracterizam as MPEs no que se refere à utilização de instrumentos de contabilidade gerencial. Trata-se de uma pesquisa descritiva, cujos dados foram obtidos com a aplicação de questionário junto aos dirigentes de 54 microempresas do centro comercial do município de São João del Rei/MG. Os resultados revelaram que as empresas que possuem maior tempo no mercado e maiores condições para sobrevivência são empresas familiares. Também observou-se que há grande preocupação por parte dos gestores em identificar e delimitar fatores que influenciam o sucesso e insucesso do empreendimento. Estes entendem que o controle gerencial é essencial para que outros membros da empresa possam implementar as estratégias da organização e também envolve condições de antecipação do futuro para que os objetivos sejam alcançados. Além disso, os gestores também afirmaram que necessitam de um prestador de serviços contábeis para o auxílio nas suas tomadas de decisão.

Santos, Dorow e Beuren (2016) investigaram quais são os instrumentos e procedimentos gerenciais utilizados na tomada de decisão por 41 MPEs do Alto Vale do Itajaí/SC. A coleta de dados foi feita com o encaminhamento de questionário por *e-mail* para os gestores destas empresas. Em síntese, os autores observaram que:

Os resultados da pesquisa evidenciam que a tomada de decisão é centralizada no proprietário destas empresas, que se utiliza da experiência pessoal e consulta a família para tomar decisões, sendo que o contador não é procurado para discussões sobre o resultado da organização. Em relação aos instrumentos gerenciais, observou-se que a maioria utiliza-se de controles operacionais, ao passo que as demonstrações contábeis não são utilizadas e os principais métodos de custeio são desconhecidos. Além disso, artefatos como planejamento estratégico, orçamento, retorno sobre investimento, ponto de equilíbrio, são desconhecidos ou não utilizados pelos gestores, embora reconheçam a sua importância (SANTOS; DOROW; BEUREN, 2016, p. 178).

Diante dos estudos apresentados, o que se observa é que, dada a dificuldade de se obter informações acerca das MPEs, os pesquisadores têm recorrido à utilização de questionários na tentativa de sanar essa dificuldade, obtendo assim informações acerca dos procedimentos usados por essas empresas no gerenciamento de seus negócios.

3 Procedimentos metodológicos

Esta seção apresenta o delineamento da pesquisa, o universo e a amostra, além dos procedimentos de coleta e análise dos dados.

3.1 Delineamento da pesquisa

A presente pesquisa pode ser caracterizada como descritiva e exploratória. Gil (2010, p. 42) afirma que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das

características de determinada população ou fenômeno”. O autor complementa ainda que uma de características mais significativas da pesquisa descritiva está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática.

A pesquisa é também exploratória, pois, segundo Vergara (2015), este tipo de pesquisa é realizado em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Já em relação aos procedimentos, trata-se de uma pesquisa de campo, devido à investigação empírica realizada com gestores e funcionários das indústrias do município de Itabaiana/SE.

3.2 Universo e amostra

O universo da pesquisa foi composto por empresas de diferentes segmentos industriais localizadas no município de Itabaiana do Estado de Sergipe. Para compor o universo pesquisado foi utilizado o Cadastro Industrial de 2012 da Federação das Indústrias do Estado de Sergipe – FIES (2015).

Por sua vez, o critério de escolha da amostra foi por acessibilidade. Por esta razão foram selecionadas as indústrias localizadas na cidade de Itabaiana/SE. A cidade de Itabaiana localiza-se na região central do Estado de Sergipe, possuindo extensão territorial de aproximadamente 335 quilômetros quadrados, sendo a quarta maior cidade do Estado. É o mais importante município da microrregião do Agreste Sergipano, com população atual estimada em 93.572 habitantes, conforme dados disponibilizados pelo IBGE (2016a). Segundo dados de 2013, Itabaiana produziu um Produto Interno Bruto (PIB) de 152.965 mil reais IBGE (2016b). O município possui predominantemente indústrias de pequeno porte, sendo elas, de calçados, bebidas, cerâmica, móveis, algodão, alumínio, carrocerias de caminhões e implementos rodoviários. Na tabela a seguir são apresentados o universo e a amostra da pesquisa.

Tabela 1 – Universo e amostra da pesquisa

Setor econômico	Universo	Amostra
Fabricação de artefatos de cerâmica e barro cozido para uso na construção, exceto azulejos e pisos	26	2
Fabricação de esquadrias de metal	14	3
Fabricação de artefatos de cimento para uso na construção	11	5
Confecção de peças do vestuário	8	7
Aparelhamento de placas e execução de trabalhos em mármore, granito, ardósia e outras pedras	7	2
Fabricação de outros artefatos e produtos de concreto, cimento, fibrocimento, gesso e materiais semelhantes	6	2
Fabricação de bijutarias e artefatos semelhantes	5	3
Outros setores	10	6
Total	87	30

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

O setor com maior número de respondentes foi o de confecções de peças do vestuário, no qual se obteve 7 respostas de um total de 8 empresas. Nos demais setores o número de respondentes foram menores, conforme apresentado na Tabela 1.

Já os setores econômicos que tiveram apenas uma empresa como respondente foram classificados como “outros setores”, a saber: fabricação de embalagens de material plástico; fabricação de calçados de material sintético; reforma de pneumáticos usados; fabricação de

máquinas e aparelhos de refrigeração; distribuidora de alimentos; e, fabricação de artefatos diversos em madeira, exceto móveis.

A amostra foi composta pelas empresas que se dispuseram para participar da pesquisa, totalizando 30 empresas, o que representa 34,48% do universo investigado.

3.3 Coleta e análise dos dados

Segundo Rudio (2009, p. 114), “chama-se de instrumento de pesquisa o que é utilizado para a coleta de dados”, ou seja, é estabelecido efetivamente o que será utilizado no desenvolvimento do estudo para a obtenção das informações pertinentes ao trabalho.

Nesta pesquisa, o instrumento utilizado para coleta de dados foi o formulário. De acordo com Gil (2010, p. 115) o formulário pode ser definido como “a técnica de coleta de dados em que o pesquisador formula questões previamente elaboradas e anota as respostas”. Conforme Marconi e Lakatos (2010, p. 212), o formulário possibilita “o contato face a face entre pesquisador e informante, sendo o roteiro de perguntas preenchido pelo pesquisador no momento da entrevista”.

O formulário de pesquisa foi elaborado tendo como base o trabalho de Calado et al. (2007). A coleta de dados foi feita pelos próprios pesquisadores no período de janeiro a abril de 2016.

Já a análise de dados foi feita por meio de estatísticas descritivas com a utilização do *Microsoft Excel* e do aplicativo *Statistical Package for the Social Sciences – SPSS*, versão 20.

4 Análise dos resultados

Nesta seção, inicialmente é apresentado o perfil dos entrevistados e das empresas, sendo em seguida discutidos os aspectos investigados acerca gestão de custos das empresas investigadas.

4.1 Perfil do entrevistado

Acerca do entrevistado, priorizou-se que o formulário fosse aplicado com o responsável pela gestão de custos da empresa. Na tabela a seguir é apresentada a posição ocupada na empresa pelo respondente da pesquisa.

Tabela 2 – Posição na empresa

Posição na empresa	Nº de empresas	%
Proprietário e Gerente Geral	13	43,3%
Gerente Administrativo-Financeiro	7	23,3%
Assistente Administrativo	3	10,0%
Outros	7	23,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados revelam que a maior parte (43,3%) dos formulários foram aplicados junto aos próprios proprietários das empresas, seguido por gerente administrativo-financeiro (23,3%) e assistente administrativo (10%). Entretanto, em algumas empresas pessoas que se declararam ocupar outras funções também se habilitaram para prestar as informações solicitadas, a exemplo de secretária (6,7%), vendedor (6,7%), gestor de recursos humanos (3,3%), auxiliar de

escritório (3,3%) e *design* (3,3%). Certamente isto acontece pelo fato de se tratar de pequenas empresas, nas quais uma mesma pessoa desempenha mais de uma função.

Em seguida foi investigado o grau de escolaridade do entrevistado, cujos resultados podem ser observados na tabela 3.

Tabela 3 – Grau de escolaridade

Escolaridade	Nº de entrevistados	%
Ensino fundamental incompleto	2	6,7%
Ensino fundamental completo	1	3,3%
Ensino médio incompleto	4	13,3%
Ensino médio completo	6	20,0%
Ensino superior incompleto	7	23,3%
Ensino superior completo	9	30,0%
Pós-graduação completa	1	3,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados mostram que a maior parte dos entrevistados já concluíram um curso superior, representados por 33,3%, e outra parte significativa (23,3%) estão realizando um curso de graduação. Certamente esse dado revela um maior conhecimento técnico sobre o processo de gestão de um negócio, haja vista que dentre os cursos superiores disponíveis na cidade estão aqueles ligados à área de negócios (Administração e Contabilidade). Em seguida destaca-se os entrevistados com ensino médio completo (20%), sendo bem menor o número de pessoas que não completaram o ensino médio (13,3%) ou que possuem o nível fundamental completo (3,3%) ou incompleto (6,7%). Santos, Dorow e Beuren (2016) e Silva, Bispo e Maia (2015) também observaram mais de 40% dos gestores de MPEs com nível superior.

Também foi investigado do entrevistado o seu tempo de atuação na empresa. Os resultados obtidos são apresentados na tabela a seguir.

Tabela 4 – Tempo de atuação na empresa

Tempo de atuação	Nº de empresas	%
Até 5 anos	11	36,7%
Entre 6 e 10 anos	12	40,0%
Acima de 10 anos	7	23,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Dos entrevistados 36,7% tem até 5 anos que trabalham na empresa, 40% tem entre 6 e 10 anos e o restante, 23,3%, possuem tempo de trabalho superior a esse. Certamente estes resultados refletem a dificuldade de se manter durante um período maior de tempo em uma empresa privada, estando vulnerável as variações de mercado e a estabilização da função.

4.2 Caracterização da empresa

Para caracterização da empresa inicialmente foi investigado se esta era ou não do tipo familiar, cujos resultados são mostrados a seguir.

Tabela 5 – Tipo de empresa

Tipo	Nº de empresas	%
Familiar	21	70,0%
Não familiar	9	30,0%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Observou-se que 70% das empresas analisadas são de natureza familiar, sendo esta uma característica das empresas brasileiras e não apenas das micro e pequenas empresas. A cidade de Itabaiana/SE, onde as empresas estão inseridas, destaca-se pelo seu empreendedorismo e pelo forte comércio local, o que leva muitas pessoas a criarem seu próprio negócio, razão pela qual a maioria das empresas são de natureza familiar.

Outra característica analisada foi a quantidade de funcionários das empresas. Essa informação foi importante para realizar a classificação da empresa segundo o seu tamanho, conforme critério utilizado pelo SEBRAE (2016). Os resultados obtidos estão na tabela a seguir.

Tabela 6 – Porte da empresa segundo o número de funcionários

Porte da empresa	Número de funcionários	Número de empresas	%
Microempresa	Até 19	20	66,7%
Pequena empresa	De 20 a 99	7	23,3%
Média empresa	De 100 a 499	3	10,0%
Total		30	100%

Nota: Critério de classificação da indústria segundo o SEBRAE.

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Considerando o número de funcionários como critério de classificação do porte das empresas, os resultados da Tabela 6 mostram que dois terços da amostra (66,7%) é composta por microempresas, seguido de pequenas empresas (23,3%) e apenas 3 empresas foram classificadas como de médio porte.

Em paralelo, foi investigado a classificação do tamanho das empresas de acordo com o sua receita bruta anual, conforme estabelece a Lei Complementar nº 123/2006. Estes resultados podem ser observados na Tabela 7.

Tabela 7 – Porte da empresa segundo a receita bruta anual

Porte da empresa	Nº de empresas	%
Microempresa (ME)	22	73,3%
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	7	23,3%
Empresa Média	1	3,3%
Total	8	100%

Nota: Critério de classificação da indústria segundo Lei Complementar nº 123/2006.

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Quando classificadas pelo faturamento, a classificação das empresas altera um pouco se comparada com aquela feita de acordo com o número de funcionários: as microempresas passam para 73,3% da amostra, as empresas de pequeno porte permanecem 23,3% e somente uma empresa é enquadrada como de médio porte, que, apesar de assim ter se declarado, foi

mantida na amostra. Desta forma, pode-se dizer que a amostra é predominantemente composta por micro e pequenas empresas.

4.3 Gestão de custos

Em relação à gestão de custos, inicialmente foi investigado o nível de utilização da capacidade instalada das empresas. Moreira (2012) explica que a capacidade refere-se à quantidade máxima de produtos e serviços que podem ser produzidos numa unidade produtiva em um intervalo de tempo. A capacidade instalada de uma empresa reflete o seu potencial total de produção, com base nos recursos de que dispõe. Na tabela a seguir são apresentados os resultados obtidos.

Tabela 8 – Utilização de capacidade instalada

Utilização	Nº de empresas	%
Abaixo de 40%	3	10,0%
Entre 41% e 60%	4	13,3%
Entre 61% e 80%	11	36,7%
Acima de 80%	12	40,0%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados mostram que a maior parte (76,7%) das empresas está operando acima de 60% de sua capacidade instalada, destacando-se que, dentre estas, 40% estão utilizando mais de 80% de sua capacidade. Por outro lado, 23,3% das empresas investigadas estão operando abaixo de 60% de sua capacidade. A não utilização da capacidade total instalada deve-se também à situação atual da economia brasileira, que tem diminuído o poder de compra das pessoas e, conseqüentemente, a demanda pelos produtos das indústrias.

Dentre os mecanismos de gestão de custos, foi investigado se a empresa possui uma estrutura de custos. Estes resultados são apresentados na tabela a seguir.

Tabela 9 – Estrutura de custos

Estrutura dos custos	Nº de empresas	%
Não possui sistema de custos	4	13,3%
Possui uma estruturação manual de custos	17	56,7%
Possui um sistema de custos	9	30,0%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Percebe-se que a maior parte (86,7%) das empresas analisadas tem uma estruturação de custos, sendo que 56,7% dessas empresas possuem uma estruturação manual de custos e 30% possuem um sistema de custos. Apenas 23,3% das empresas não possuem qualquer sistema de custos. Santos, Dorow e Beuren (2016) também observaram que os sistemas utilizados na maioria das MPEs são manuais (46,34%), seguidos de planilhas eletrônicas (43,90%). Corroborando com estes achados, Granzotto e Gregori (2015) encontraram que os micro e pequenos empresários utilizam o caderno com anotações manuais como principal instrumento de gestão de custos.

Foi questionado a forma de armazenamento dos dados sobre os custos das entidades. O resultado obtido é mostrado na tabela a seguir.

Tabela 10 – Dados históricos sobre custos

Dados históricos dos custos	Nº de empresas	%
Eles não são arquivados	7	23,3%
Eles são arquivados em formato de papel	13	43,3%
Eles são arquivados em formato eletrônico	3	10,0%
Eles são arquivados em formato de papel e formato eletrônico	7	23,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Acerca dos dados históricos sobre custos, observou-se que 43,3% destes dados são arquivados em formato de papel, 10% são arquivados em formato eletrônico e 23,3% são arquivados nos dois formatos (papel e eletrônico). Também verificou-se que 23,3% não arquivam seus dados históricos sobre custos.

Quanto às pessoas responsáveis por mensurar e registrar os dados sobre os custos das empresas estudadas, obteve-se o resultado apresentado na Tabela 11.

Tabela 11 – Mensuração e registro dos dados sobre custos

Mensuração e registro	Nº de empresas	%
É operacionalizado pelo proprietário	20	66,7%
É operacionalizada por funcionários capacitados para esta atividade	6	20,0%
É operacionalizada por profissionais especializados	4	13,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

A mensuração e registro dos dados sobre custos é feita em dois terços das empresas pelo próprio proprietário, em 20% dos casos é feito por funcionários capacitados para esta atividade e em 13,3% das empresas é realizado por profissionais especializados. A centralização das atividades da empresa na pessoa do proprietário é algo bem característico em empresas familiares, que, como foi visto, compõe a maior parte da amostra. Por outro lado, a contratação de um profissional especializado e/ou capacitado para desempenhar tal função também representa um custo para a empresa, com o qual esta nem sempre está disposta a assumir.

Também foi investigada a existência de dificuldades ou fatores que possam inibir o processo de estruturação de custos. Os resultados obtidos são mostrados na tabela 12 a seguir.

Os resultados obtidos relevam que a maioria dos entrevistados possui conhecimento da relevância sobre as informações de custos para o gerenciamento da empresa, mas deixam de realizá-lo principalmente porque consideram que os dados da contabilidade geral são suficientes para esse gerenciamento.

Tabela 12 – Fator limita ou inibe a estruturação dos custos

Fator que limita ou inibe a estruturação dos custos	Nº de respostas positivas	%
Os dados da contabilidade geral são suficientes para o gerenciamento da empresa	20	66,7%
Não há recursos financeiros suficientes para gerar um banco de dados sobre custos	3	10,0%
Não houve orientação técnica	3	10,0%
A escala de produção é pequena	2	6,7%
Os dados sobre custos são irrelevantes para o gerenciamento da empresa	1	3,3%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Em relação à formação e atualização do banco de dados dos custos, os resultados obtidos são os apresentados a seguir.

Tabela 13 – Utilização de banco de dados sobre custos

Banco de dados	Nº de empresas	%
Possui um banco de dados atualizado	16	53,3%
Possui um banco de dados desatualizado	3	10,0%
Não possui banco de dados	11	36,7%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados apontam que metade dos entrevistados (53,3%) afirmam que a empresa possui um banco de dados atualizado, 10% estão com seu banco de dados sobre custos desatualizado e 36,7% afirmam não possuir nenhum banco de dados desta natureza. É importante salientar a relevância do banco de dados para o processo de continuidade da empresa. Os dados poderão determinar várias iniciativas da empresa na tomada de decisões, como, por exemplo, uma política de promoções, ações de *marketing* mais bem segmentadas e até os projetos de expansão dos negócios em outras áreas. Tudo porque essas informações, contidas nos bancos de dados, permitem identificar quem é cada cliente, quais são as suas preferências e o ímpeto de consumo – o que promove a adaptação, tanto previamente como a curto e médio prazos, das estratégias e ferramentas de gestão da empresa.

No que se refere à divulgação dos dados com relação aos custos, na tabela a seguir podem ser vistos os resultados obtidos.

Tabela 14 – Divulgação dos dados sobre custos

Divulgação sobre custos	Nº de empresas	%
Não há divulgação	10	33,3%
Somente para os diretores	9	30,0%
Para os diretores e os gerentes	9	30,0%
Para os diretores, os gerentes e os funcionários mais qualificados	2	6,7%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados mostram que um terço das empresas pesquisadas não divulgam os dados sobre os custos. Percebe-se a concentração da divulgação desses dados para as posições de gerência e diretoria. No entanto, uma parcela de 6,7% divulga seus dados sobre custos além dos diretores e gerentes, para os funcionários mais qualificados.

Já em relação aos formulários sobre custos foram encontrados os resultados que estão apresentados na tabela a seguir.

Tabela 15 – Formulários sobre custos

Formulário sobre custos	Nº de empresas	%
Não possui	15	50,0%
Possui e não utiliza	2	6,7%
Possui e utiliza	13	43,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Os resultados revelam que metade das empresas investigadas afirmaram não possuir formulários sobre os custos, 43,3% possui e utiliza esses formulários, e 6,7% possui mas não utiliza. Em linha com estes achados, Callado e Pinho (2014) encontraram que 53,3% das MPEs comerciais usavam formulários específicos para registro de seus custos.

No que se refere aos procedimentos padronizados de operacionalização para a apuração dos custos foram obtidos os resultados apresentados na tabela a seguir.

Tabela 16 – Procedimentos operacionais padronizados para apuração dos custos

Procedimentos para a apuração dos custos	Nº de empresas	%
Não possui	14	46,7%
Possui	16	53,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Quanto aos resultados pode-se dizer que uma grande parcela, representado por 53,3% das empresas, detém procedimentos operacionais padronizados para a apuração dos custos, entretanto um parcela também significativa da amostra (46,7%) não possuem procedimentos padronizados para a apuração dos custos.

Tabela 17 – Periodicidade de elaboração dos relatórios sobre custos

Periodicidade dos relatórios	Nº de empresas	%
Mensal	12	40,0%
Trimestral	2	6,7%
Semestral	11	36,7%
Anual	2	6,7%
Não gera relatórios	2	6,7%
Não respondeu	1	3,3%
Total	30	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Ao investigar a periodicidade de elaboração dos relatórios sobre custos foram observados os resultados apresentados na Tabela 17. Estes mostram que 40% das empresas analisadas preparam relatórios de custos mensalmente, 36,7% elaboram seus relatórios semestralmente, 6,7% elaboram relatórios trimestralmente e igual quantidade de empresas os fazem apenas anualmente, e outros 6,7% informou não gerar relatórios sobre os custos.

5 Considerações finais

Este trabalho teve por objetivo investigar as práticas de gestão de custos das micro e pequenas empresas industriais da cidade de Itabaiana/SE.

Quanto ao perfil do gestor de custos, observou-se que, na maioria das micro e pequenas empresas (MPEs) industriais, o proprietário é o responsável pela gestão de custos (43,3%), um terço já concluiu um curso superior e 40% possui entre 6 e 10 anos de experiência na empresa.

Em relação à caracterização dessas MPEs, os resultados mostraram que 70% são de natureza familiar, refletindo um perfil da indústria nacional, sendo composta principalmente por microempresas, que empregam até 19 funcionários.

No que diz respeito à gestão de custos das MPEs industriais, os resultados apontaram que a maioria está operando acima de 60% de seu potencial de produção, os dados sobre custos são arquivados em formato de papel e o banco de dados sobre custos está atualizado, a mensuração e o registro desses dados são feitos pelo próprio proprietário, possuem procedimentos operacionais padronizados para a apuração dos custos, com elaboração de relatórios mensais, mas que não são divulgados para diretores, gerentes ou funcionários mais qualificados, e possuem conhecimento acerca da relevância das informações de custos para o gerenciamento do negócio.

Apesar destes resultados, o que se percebe é que as MPEs precisam de uma maior orientação acerca dos procedimentos de controle e apuração dos custos, com maior formalização dos registros, a fim de que essas informações possam ser utilizadas a seu favor no processo de tomada de decisão.

Como limitações, destaca-se a pesquisa foi realizada com uma amostra não probabilística, de forma que os resultados aqui obtidos não podem ser extrapolados além das MPEs investigadas. Para estudos futuros, sugere-se um aprofundamento dos estudos sobre gestão de custos, no sentido de tentar conseguir os registros que são feitos pelos gestores, a fim de que possam ser analisados e compreendidos, ou seja, saber como as informações de custos são utilizadas para tomada de decisão.

Referências

BRASIL. **Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis n. 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei n. 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar n. 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Diário Oficial da União. Brasília, DF: Casa Civil, 2006.

CALADO, A. L. C.; MACHADO, M. R.; CALLADO, A. A. C.; MACHADO, M. A. V.; ALMEIDA, M. A. Custos e formação de preços no agronegócio. **FACES Revista de Administração**, v. 6, n. 1, p. 52-61, jan./abr. 2007.

CALLADO, A. A. C.; PINHO, M. A. B. Evidências de isomorfismo mimético sobre práticas de gestão de custos entre micro e pequenas empresas de diferentes setores de atividade. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 25, n. 2, p. 119-137, maio/ago. 2014.

FIES – Federação das Indústrias do Estado de Sergipe. **Cadastro Industrial de Sergipe - 2012**. Disponível em: <<http://www.fies.org.br/leitura/29/cadastroindustrial.html>> Acesso em: 12 dez. 2015.

FIES – Federação das Indústrias do Estado de Sergipe. **MPEs foram responsáveis por quase 50% dos empregos gerados em Sergipe**. Disponível em: <<http://www.fies.org.br/leitura/1798/mpesforamresponsveisporquase50dosempregosgeradosemsergipe.html>>. Acesso em: 07 jun. 2016.

GIL, A. L. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GRANZOTTO, A.; GREGORI, R. Gestão de Custos: Uma Ferramenta Eficiente nas Tomadas de Decisão nas Micro e Pequenas Empresas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., 2015, Foz do Iguaçu. **Anais...** Foz do Iguaçu: Paraná, 2015. p. [s.n.].

HALL, R. J.; COSTA, V. C.; KREUZBERG, F.; MOURA, G. D.; HEIN, N. Contabilidade como uma ferramenta da gestão: um estudo em micro e pequenas empresas do ramo de comércio de Dourados-MS. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 6, n. 3, p. 4-17, set./dez. 2013.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Estimativas de população para 1º de julho de 2015**. 2016a. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2014/estimativa_dou.shtm> Acesso em: 14 jul. 2016.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Informações Estatísticas**. 2016b. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=280290&search=sergipe|itabaiana>> Acesso em: 14 jul. 2016.

KOS, S. R.; ESPEJO, M. M. S. B.; RAIFUR, L.; ANJOS, R. P. Compreensão e utilização da informação contábil pelos micro e pequenos empreendedores em seu processo de gestão. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 33, n. 3, p. 35-50, set./dez. 2014.

MALAQUIAS, F. F. O.; MALAQUIAS, R. F. Gestão de custos e gestão logística: o papel dos sistemas de informação. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 4, n. 2, p. 93-111, maio/ago. 2014.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MELO, M. A.; LEONE, R. J. G. Alinhamento entre as Estratégias Competitivas e a Gestão de Custos: um Estudo em Pequenas Empresas Industriais do Setor de Transformação. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 12, n. 5, p. 83-104, set./out. 2015.

MOREIRA, D. A. **Administração da produção e operações**. São Paulo: Saraiva, 2012.

RUDIO, F. V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 36. ed. Petrópolis: Vozes, 2009.

SANTOS, G. P.; ALVES, D. F.; BARRETO, M. O. R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 3, n. 1, p. [s.n.], jan./jun. 2012.

SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 1, p. 153-186, jan./jun. 2016.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Critérios de classificação de Empresas: MEI - ME - EPP**. Disponível em: < <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154> > Acesso em: 10 jun. 2016

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Participação das micro e pequenas empresas na economia brasileira**. 2014. Disponível em: < <http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf> > Acesso em: 10 jun. 2016

SILVA, S. G.; BISPO, O. N. A.; MAIA, S. C. A importância dos instrumentos de contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas: um estudo em empresas de São João del Rei-MG. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., 2015, Foz do Iguaçu. **Anais...** Foz do Iguaçu: Paraná, 2015. p. [s.n.].

VERGARA, S. C. **Métodos de pesquisa em Administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2015.