

# **A importância da gestão dos custos para o setor varejista de vestuários: um estudo no município de Teófilo Otoni, MG.**

**Uilcleides BRAGA DA SILVA** (UFVJM) - uilcleidesbraga@yahoo.com.br

**Kenia Fabiana Mendonça** (UFVJM) - keniac.mendonca@gmail.com

## **Resumo:**

*O ambiente empresarial tem passado por grandes transformações ao longo dos anos, fazendo-se necessários métodos e técnicas de gestão de custos mais eficazes. O presente estudo objetivou verificar como é praticada a gestão de custos pelos administradores do comércio varejista de vestuário do município de Teófilo Otoni, Minas Gerais. Partido do objetivo geral, mais detalhadamente buscou-se identificar os métodos de controle e avaliação dos estoques e os métodos de custeio utilizados; e, identificar como são utilizadas pelos gestores as informações geradas pela Contabilidade de Custos. Utilizou-se uma combinação de pesquisa qualitativa e quantitativa como pressuposto metodológico. O estudo exploratório utilizou questionário semi-estruturado para a coleta de dados e o sistema SPSS para análise. Os resultados da pesquisa indicaram que os gestores apresentam dificuldades quanto à gestão dos custos de seus negócios. A maioria desses gestores apura os gastos da empresa e valorizam seus produtos com base no custo histórico e custo de reposição. Para esses gestores a informação de custos é muito importante para tomar decisões mais precisas, embora não seja usual o recebimento de tais informações e orientações de seus contadores. Alegam ainda que a contabilidade é feita apenas para atendimento ao fisco e não para fins gerenciais, mas que uma informação confiável em momento oportuno teria impactos positivos nos resultados e na precificação dos produtos, garantindo a continuidade do negócio.*

**Palavras-chave:** *Gestão de custos. Informação de custos. Tomada de decisão*

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

## **A importância da gestão dos custos para o setor varejista de vestuários: um estudo no município de Teófilo Otoni, MG.**

### **Resumo**

O ambiente empresarial tem passado por grandes transformações ao longo dos anos, fazendo-se necessários métodos e técnicas de gestão de custos mais eficazes. O presente estudo objetivou verificar como é praticada a gestão de custos pelos administradores do comércio varejista de vestuário do município de Teófilo Otoni, Minas Gerais. Partido do objetivo geral, mais detalhadamente buscou-se identificar os métodos de controle e avaliação dos estoques e os métodos de custeio utilizados; e, identificar como são utilizadas pelos gestores as informações geradas pela Contabilidade de Custos. Utilizou-se uma combinação de pesquisa qualitativa e quantitativa como pressuposto metodológico. O estudo exploratório utilizou questionário semi-estruturado para a coleta de dados e o sistema SPSS para análise. Os resultados da pesquisa indicaram que os gestores apresentam dificuldades quanto à gestão dos custos de seus negócios. A maioria desses gestores apura os gastos da empresa e valorizam seus produtos com base no custo histórico e custo de reposição. Para esses gestores a informação de custos é muito importante para tomar decisões mais precisas, embora não seja usual o recebimento de tais informações e orientações de seus contadores. Alegam ainda que a contabilidade é feita apenas para atendimento ao fisco e não para fins gerenciais, mas que uma informação confiável em momento oportuno teria impactos positivos nos resultados e na precificação dos produtos, garantindo a continuidade do negócio.

Palavras-Chave: Gestão de custos. Informação de custos. Tomada de decisão

Área Temática: 2. Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

### **1 Introdução**

Após a Primeira Revolução Industrial a Contabilidade de Custos concentrou seus estudos nas organizações industriais, visto a maior complexidade dos processos produtivos e a necessidade do controle e gestão dos custos dos produtos para a determinação das políticas de redução dos custos, desperdícios, estabelecimento de preços, determinação de *mix* de produtos, dentre outras.

Atualmente, observa-se uma retomada à importância da gestão dos custos para organizações comerciais e prestadoras de serviços. Essa retomada pode ser justificada pelos avanços tecnológicos (eliminou-se a necessidade da contabilização manual), aumento dos setores não-industriais, melhorias na comunicação e transporte, a abertura dos mercados acirrando ainda mais a competitividade entre organizações.

As informações geradas pela Contabilidade de Custos configuram-se em importante ferramenta para o gestor lidar com os problemas ligados à mensuração, avaliação e controle de seus gastos, bem como planejamento de resultados de forma realista. A gestão de custos vem se destacando como ferramenta de apoio ao processo decisório, sendo muito discutida ao longo dos anos pelos gestores e também em meio acadêmico. As grandes mudanças no cenário econômico e tecnológico; melhorias na produtividade, maior especialização do trabalho, aumento da oferta de produtos, concorrência acirrada e mercado consumidor mais

exigente; fizeram com que as organizações necessitassem de aprimorar suas técnicas de gestão e controle de custos.

A gestão dos custos é parte integrante do grande sistema de informação contábil e consiste em uma ferramenta de auxílio aos tomadores de decisão, geralmente assumindo a posição de *staff* na organização, por ser responsável em prover de informações toda a estrutura organizacional (BRUNI; FAMÁ, 2009). É, principalmente, por meio do registro, controle, mensuração e avaliação dos gastos que os analistas de custos são capazes de munir os gestores da organização de informações oportunas e tempestivas para tomada de decisão.

Uma das ferramentas utilizadas pelos analistas de custos para promover uma boa gestão dos custos são os métodos de custeio. Os métodos de custeio determinam como o objeto de custeio será valorado. Segundo Megliorini (2007, p. 2), o “objeto de custeio pode ser uma operação, uma atividade, um conjunto de atividades, um produto, um departamento etc”. Os métodos de custeio mais utilizados e/ou estudados são Absorção, ABC (*Activity Based Costing*), Variável, Pleno, Alvo e Padrão.

A presente pesquisa buscou verificar como é praticada a gestão de custos pelos administradores do comércio varejista de vestuários do município de Teófilo Otoni, Minas Gerais, enfatizando as técnicas de avaliação/control de estoque, os métodos e formas de custeio utilizadas pelos gestores.

Considerando que os clientes são o foco das organizações e que o comércio varejista representa uma das mais importantes atividades econômicas do país, é imprescindível que o setor utilize a Contabilidade de Custos para fornecer aos gestores informações essenciais a tomada de decisões, capazes de subsidiar tanto decisões de curto quanto de longo prazo, observando, sobretudo, suas peculiaridades.

Similar ao contexto brasileiro, no município de Teófilo Otoni, o comércio varejista também ocupa uma posição dominante no *ranking* econômico - 60% das atividades empresariais (CÂMARA DOS DIRIGENTES LOJISTAS/TO-MG, 2009).

O comércio varejista de Teófilo Otoni é responsável, ainda, pela ocupação de parte da população e a descontinuidade destes estabelecimentos provocaria a diminuição no número de ocupações, reduzindo o efeito economicamente multiplicador do trabalho e aumentando o número de desempregados na região. Além disto, ocasionaria redução da concorrência e o aumento da demanda por produtos, lembrando que se trata de município pólo, poderia haver elevação nos preços dos produtos, reduzindo o acesso de alguns produtos a determinadas camadas da sociedade, acirrando ainda mais a desigualdade social do município.

## **2 Comércio varejista**

Na concepção de Ratto (2004) e Coelho (2007) o comércio pode ser definido como a atividade de intermediação entre o consumidor e o produtor, cuja função consiste em levar ao consumidor, que esteja interessado e disposto a pagar, as mercadorias prontas para o consumo. Acrescenta o primeiro autor que esse processo de intermediação pode ser executado de duas formas: (1) forma direta: a atividade de compra e venda é efetuada diretamente entre o produtor e o consumidor ou, (2) em etapas: vários comerciantes realizando os processos de compra e venda.

No Brasil, o setor que tem mais destaque na economia do país é o comércio varejista, onde ocorre maior arrecadação de impostos, maior número de contratações e conseqüentemente maiores impactos nas receitas (IBGE, 2010). Conforme estudo feito pela empresa de consultoria internacional *A.T. Kearney*, o Brasil se destaca internacionalmente como o país líder do comércio varejista de vestuário dentre 30 países emergentes, ficando à frente da Romênia, China, Índia, Rússia, Argentina, entre outros, no ano de 2009 (AT KEARNEY, 2009).

Em Teófilo Otoni, de acordo com uma pesquisa feita pela Câmara dos Dirigentes Lojista - CDLTO/MG em parceria com o SEBRAE, em 2009, o comércio apresentou relevância considerável no cenário econômico do município, representando 64,2% das empresas, destas 41,3% do setor varejista.

### **3 Formação do preço de venda**

A fixação de preço de venda dos produtos é uma questão delicada no que tange a vida de uma empresa, independentemente do seu porte, atividade ou setor econômico de atuação e deve ter como finalidade primordial o auxílio ao gestor, no momento de determinação de um preço específico, como também ao estabelecer as políticas e estratégias de preços (SANTOS, 1995). Santos (1997) salienta ainda que a política de formação do preço de venda dos produtos e serviços proporciona à empresa uma estratégia de grande relevância, além de garantir bons resultados e conseqüentemente, a continuidade da empresa no longo prazo.

A partir destes fatores, são utilizados três principais processos para formação de preço de venda do produto ou serviço orientado: no cliente, na concorrência e nos custos (BRUNI; FAMÁ, 2009).

O procedimento de formação de preços orientado pelos clientes é baseado no valor percebido do produto ou serviço pelo consumidor e não nos custos que o vendedor ou prestador de serviço incorrem ao colocar o produto ou serviço à disposição do cliente (KOTLER; ARMSTRONG, 2007; BRUNI; FAMÁ, 2009). O consumidor é um forte influenciador no preço, é ele quem decide se vale à pena adquirir um produto pelo preço que é ofertado, ou não, e dita então uma margem de até quanto está disposto a pagar.

O outro procedimento de formação de preços emprega o exame crítico da concorrência. Megliorini (2007) salienta que, os preços norteados pelo mercado têm como base de análise os preços de seus concorrentes. A empresa ao avaliar as estratégias de determinação de preço de venda de seus concorrentes deve buscar respostas a várias questões: a) os produtos e serviços da empresa se comparam com os dos concorrentes em termos de valor para o cliente? b) qual a força dos concorrentes atuais e quais são suas estratégias de determinação de preços atuais? c) qual princípio deve orientar as decisões sobre os preços a cobrar em relação os concorrentes? (KOTLER; ARMSTRONG, 2007, p.271).

Para Kotler e Armstrong (2007, p. 261) “a determinação de preços baseada nos custos implica estabelecer um preço baseado nos custos de produção, distribuição e venda do produto somados a uma taxa justa de retorno de seu esforço e risco”. Ainda conforme os mesmos autores, os custos podem configurar num elemento de grande importância no momento de traçar estratégias de determinação de preço, na ocasião em que a empresa trabalha com custos mais baixos torna-se possível estabelecer preços inferiores aos de mercado e resultar em maiores vendas e lucros.

Na concepção de Figueiredo e Caggiano (2008), o preço de venda está intimamente ligado a sobrevivência da empresa no longo prazo, sendo que este deve ser capaz de cobrir todos os seus custos e ainda incluir uma margem razoável de retorno sobre o capital investido.

Bruni e Famá (2009) sugerem uma combinação de informações de mercado, demanda do produto, qualidade do produto, concorrentes, relação custo-volume-lucro, prazo, que devem ser colocado em uma balança na hora de formar o preço de venda de um produto.

### **4 Gestão de Custos**

Em um ambiente onde a competitividade está cada vez mais acirrada, a gestão de custos passa a ser uma poderosa ferramenta para a estratégia empresarial, os custos tornam-se mais relevantes quando da tomada de decisões (MARTINS, 2008). Cabe lembrar que não somente o gerenciamento dos custos que determina o preço a ser praticado pelas empresas,

mas também a análise dos concorrentes e o valor percebido pelo cliente. Desta maneira, conhecer os custos dos produtos a serem vendidos ou dos serviços prestados é de fundamental importância, visto que, trata-se de informações estratégicas e internas das organizações além de serem mais confiáveis quando da tomada de decisões, dada à maior subjetividade e volatilidade das informações colhidas junto aos concorrentes e clientes.

Hansen e Mowen (2003) afirmam que gestão de custos é um conglomerado de dois subsistemas: o sistema de informação da contabilidade de custos e o da contabilidade gerencial. Por abranger os vários níveis da organização, a gestão de custos utiliza-se de dados de custos e identifica e desenvolve estratégia que produzirão vantagem competitiva sustentável, principalmente em longo prazo.

A contabilidade gerencial faz do uso de relatórios um instrumento de informação para a tomada de decisão de forma que os administradores possam compreender as informações contidas neles. Para Marion (2008, p. 39) o “relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da contabilidade os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período”.

A contabilidade de custos teve sua origem da contabilidade financeira devido à necessidade de avaliação dos estoques com avanço industrial, tendo como funções básicas o controle dos gastos envolvidos na atividade e auxílio na tomada de decisão, seu papel reverte-se de grande importância, por consistir na alimentação de informações com valores relevantes a respeito das conseqüências de curto e longo prazo sobre medidas estratégicas que a empresa tem tomado (introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, opção de compra ou produção, etc.) (MARTINS, 2008).

Bruni e Famá (2009) afirmam que, com a evolução dos ambientes produtivos surgiu a necessidade de ampliação e a diversificação das linhas de produção/serviços, os métodos de custeios tradicionais precisaram se revistos, sendo que os custos indiretos passaram a ter grande relevância nos custos totais do produto e na formação do preço de venda.

## 5 Métodos de Custeio

Os métodos de custeio determinam como o objeto de custeio será valorado. Na concepção Frossard (2003) os métodos tradicionais mais utilizados mundialmente são: Custeio Pleno, Absorção, Direto ou Variável. Alguns doutrinadores como Martins (2008), Hansen e Mowen (2003) sugerem o uso de outras metodologias mais contemporâneas como ABC-*Activity Based Costing* e o Custeio-Alvo para atender as necessidades dos gestores e atingir os objetivos demandados.

O Método de Custeio Pleno é mais conhecido como RKW (*Reinchs Kuratorium fuer Winrtschaftlichkeit*), originário da Alemanha, consiste na apropriação de todos os gastos (custos e despesas) aos objetos (produtos e/ou serviços) de custeio por meio de uma base de rateio. Assim, as unidades vendidas contêm parcelas dos custos (mão-de-obra direta, materiais diretos, custos indiretos de fabricação), despesas de vendas, distribuição, administrativas, gerais e financeiras (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000). Bruni e Famá (2009, p. 273) ratificam que “a vantagem do método consistiria no fato de que qualquer alteração no custo ou despesa dos produtos poderia ter o efeito mensurado no preço”.

O Método de Custeio por Absorção, conforme Martins (2008), é decorrente da necessidade de confrontar, da melhor maneira possível, as receitas com vendas de produtos/serviços com os gastos provenientes de esforços empenhados para disponibilizá-los aos consumidores. De acordo com Hansen e Mowen (2003), neste método os custos variáveis e uma parte dos custos fixos são atribuídos a cada unidade de produto fabricado através de critérios de alocação, tais como: horas-máquina, horas de mão-de-obra direta e custo dos materiais direto.

O Método de Custeio Variável consiste na forma de apropriação de custos por meio da alocação somente dos custos e despesas variáveis aos produtos ou serviços. E ainda, tal método não é aceito pela legislação brasileira como critério de avaliação de estoque, visto que por meio deste critério os custos fixos e despesas são lançados no resultado do exercício, independente da realização das receitas, ferindo assim o pressuposto da competência (MARTINS, 2008). Backer e Jacobsen (1979) e Leone (2000) denominam este método como Método de Custeio Direto, Iudícibus (1997) considera-o como Método de Custeio Marginal.

O ABC (*Activity Based Costing*) “é o método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos” (MARTINS, 2008, p.86). O foco nas atividades permite arrolar a demanda dos produtos por atividades executadas e assim determinar o custo do produto, devendo seguir as seguintes etapas para sua aplicação: primeiramente identificam-se as atividades e seus respectivos gastos, em seguida deve alocar os custos dos departamentos ao custo da atividade, então identificar quais são os *cost drivers* – seus direcionadores, após definidos os direcionadores e por meio deles ratear os custos da atividade ao produto (BRUNI; FAMA, 2009).

O Método de Custeio-Alvo é uma ferramenta que assume o papel de traçar metas para redução de custos estabelecendo um “custo objetivo” a ser alcançado. Para Hansen e Mowen (2003, p.443) “custo-alvo é a diferença entre o preço de venda necessário para se capturar uma fatia predeterminada de mercado e lucro desejado por unidade”.

## 6 Formas de Custeio

As formas de custeio são as alternativas, opções que uma empresa tem para mensurar os elementos conseguidos pelo sistema de acumulação, apurados pelo processo de produção e pelo método de custeio utilizado, podendo apresentar a forma predeterminada de custeio ou a forma pós-determinada de custeio (FROSSARD, 2003).

A forma de custeio predeterminada se baseia na determinação dos custos futuros considerando os eventos de custos ocorridos no passado. Esta forma de custeio se divide em duas modalidades: custo estimado e custo-padrão (MARTINS, 2008, LEONE, 2000; BRUNI; FAMÁ, 2009). O custo estimado pode se definido como parâmetro de estabelecimento de custos com “base em custos de períodos anteriores, ajustados em função de expectativas de ocorrências futuras” (BRUNI; FAMÁ, 2009, p. 130). Já o custo-padrão é aquele que deveria ser alcançado pela empresa, em um determinado nível de desempenho, ou seja, quanto deveria custar um produto em operações eficientes (MARTINS, 2008).

O custo estimado é bastante utilizado em pequenas e médias empresas, por preencher de maneira satisfatória, os objetivos das políticas administrativas, por conservar um baixo custo operacional, possibilitando certo nível de custos que podem servir de comparação e orientação aos gestores. Já o custo-padrão pode ser aplicado a qualquer porte de empresa, conjuntamente com qualquer sistema ou método de custeio (FROSSARD, 2003).

Já a forma pós-determinada de custeio é baseada no custo histórico ou no custo real - aquele efetivamente incorrido no período. Cabe ressaltar que o custo real apresenta-se como uma ferramenta passiva de comparação junto ao custo-padrão, permitindo que se faça comparação entre os custos estabelecidos e planejados com os custos efetivamente incorridos (FROSSARD, 2003; MARTINS, 2008; BRUNI; FAMÁ, 2009).

O custo histórico corrigido pode ser definido como custos de aquisição do estoque, levando em consideração itens monetários (valor da moeda, preço de mercado, etc.), ou seja, esta metodologia prevê o restabelecimento de custos cometidos em operações anteriores, em datas diferentes, de acordo com a variação monetária, possibilitando colocar vários custos de diferentes datas em relação a uma moeda e a sua capacidade aquisitiva em outra data (TINOCO, 1992).

O Custo de Reposição ou Corrente é o custo que a empresa teria para repor o estoque que possui atualmente. Normalmente é recalculado quando feita nova compra. Conforme Iudícibus (1997, p.104) os custos de reposição podem ser definido como “custo corrente de um ativo, hoje, no estado em que se encontra, seria a somatória dos custos correntes dos insumos contidos em um bem igual ao originalmente adquirido menos a depreciação”.

## **7 Critérios de avaliação e controle de estoque**

O estoque tem grande relevância para as organizações, portanto, é pertinente mencionar que a contabilidade dispõe de ferramentas preciosas para avaliação e controle de estoque.

Segundo Bruni e Famá (2009, p. 44), existem, basicamente, dois sistemas de controle de estoque: o sistema de inventário permanente e o sistema de inventário periódico. No sistema de inventário permanente a empresa mantém um controle contínuo da movimentação de estoque, podendo ser identificada a quantidade e custos dos produtos a qualquer momento, não sendo necessária uma contagem física do estoque para saber o seu valor.

Já no sistema de inventário periódico a organização mantém controle por meio da contagem física do estoque em períodos estipulados (semanal, mensal, anual), não sendo possível verificar o consumo e o saldo do estoque a qualquer momento. A verificação e contagem da quantidade física dos estoques são feitas, em geral, quando do fechamento do Balanço Patrimonial (MARTINS, 2008).

Em se tratando de avaliação de estoque, conforme Frossart (2003), Martins (2008), Bruni e Famá (2009), que os principais critérios são:

- PEPS - a primeira mercadoria que entrou será a primeira a sair do estoque;
- UEPS - a última mercadoria que entrou será a primeira a sair do estoque;
- Custo Médio Ponderado - média entre os custos das aquisições;
- Custo de Reposição/Corrente - a avaliação das entradas é realizada com base nos custos que a empresa teria para repor o estoque.

Cabe ainda ressaltar que, com a adoção do UEPS, “há tendência de apropriar custos mais recentes aos produtos feitos, o que provoca normalmente redução do lucro contábil. Provavelmente por essa razão, essa forma, apesar de aceita pelos princípios contábeis, não é admitida pelo Imposto de Renda brasileiro” (MARTINS, 2008, p. 120).

Atualmente, “as filosofias de reposição de mercadorias na cadeia de suprimento está direcionada para ganhos significativos com a redução de estoques, além da melhoria no fluxo financeiro” (LOPEZ, 2005, p. 39). As empresas tendem cada vez mais gerir seus estoques, buscando sempre serem eficientes e se diferenciarem no mercado, ainda conforme o mesmo autor (p. 40), as empresas “diante do novo cenário econômico do Brasil, a logística tornou-se uma das áreas-chaves para alavancagem de resultados na rentabilidade da empresa varejista”. O autor considera novo cenário o momento pós-plano de estabilização econômica do país (plano real) e as mudanças trazidas pelo avanço tecnológico e mercado.

A utilização de ferramentas de controle e avaliação de estoques, análise de custo-volume-lucro (CVL), orçamentos, planejamentos de controle de resultados bem estruturados, análise de fluxo de caixa e prazos de pagamento e recebimento das compras, integram de forma lógica as técnicas para reunir dados e por meio de relatórios auxiliarem o tomador de decisão. Welsh (2007, p 25) afirma que a tomada de decisões administrativas compreende “(1) a manipulação das variáveis controláveis e (2) o aproveitamento dos efeitos das variáveis não controláveis sobre receitas, custos e investimentos”. O que permite oferecer perspectivas iniciais indispensáveis no momento de estabelecer planos e estratégias de forma realista para a empresa.

## 8 Metodologia da pesquisa

A presente pesquisa, quanto aos fins, é classificada como exploratória, pois objetivou desenvolver e esclarecer como ocorre a gestão dos custos pelos tomadores de decisões do comércio varejista de vestuário de Teófilo Otoni. É, também, uma pesquisa qualitativa por abordar as técnicas de gestão de custos e as opiniões dos gestores a cerca da importância das informações geradas pela Contabilidade de Custos no processo decisório. É ainda quantitativa uma vez que busca “medir” as reações dos respondentes, o que facilita a comparação e tratamento dos dados (ALENCAR, 2003). Os dados e informações coletadas por meio da aplicação de questionários foram traduzidos em parâmetros e analisadas por meio do software SPSS® (*Statistical Package for the Social Sciences*), utilizando-se a estatística descritiva e análise de frequência.

O universo da pesquisa foi constituído pelos estabelecimentos do comércio varejista vestuário de Teófilo Otoni, Minas Gerais, registrados na Junta Comercial do município. Optou-se pelo setor varejista por ser, Teófilo Otoni, município pólo do vale do Mucuri e por ter no comércio uma de suas principais atividades econômicas. A escolha pelo setor de vestuário foi aleatória. A amostra foi definida da seguinte maneira: a) foi solicitado à Junta Comercial de Minas Gerais o número de empresas varejistas de vestuários com inscrição ativa em 2010 no município de Teófilo Otoni, MG; b) a partir dos resultados, 484 empresas, foi calculada a amostra da população, utilizando as seguintes equações:

$$n0 = \frac{1}{E^2} \qquad n = \frac{N \cdot n0}{N + n0}$$

$n0$ : primeira aproximação da amostra       $E$ : Erro amostral       $N$ : População       $n$ : Amostra

Para o erro amostral tolerável, adotou-se 6%, ou seja, a cada 100 pesquisados 6 respondentes não apresentaram verdadeiro valor;  $N$  é o número de elementos da população (TOLEDO; OVALLE, 2008). A amostra foi definida em aproximadamente 174 empresas.

Posteriormente, foi contratado junto ao serviço de fornecimentos do arquivo da Junta Comercial o endereço e CNPJ das empresas registradas, considerando os elementos da amostra estabelecidos pela amostragem sistemática, contudo obteve-se o retorno de 169 questionários.

## 9 Resultado e discussão

### 9.1 Métodos de custeio utilizados pelos gestores

Em se tratando da forma de apuração dos gastos e valoração das mercadorias pelas empresas, sendo as formas mais utilizadas o custo histórico e o custo de reposição (Tabela 1).

Tabela 1 - Formas de apuração dos gastos pela empresa.

Formas de apuração dos gastos	Frequência	%
Custo histórico	105	62,1
Não souberam responder	45	26,6
Custo de reposição/Corrente	16	9,5
Não responderam	3	1,8

<b>Total</b>	<b>169</b>	<b>100,0</b>
--------------	------------	--------------

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Verifica-se que grande parte das empresas (62%) utiliza a forma de custeio pós-determinada para apuração dos gastos - custo histórico. Neste tipo de apuração são considerados como custos os valores originais da época em que ocorreu a compra, de acordo com a Nota Fiscal. Ressalta-se ainda que aproximadamente 28% da amostra não respondeu a pergunta formulada.

Observou-se que muitos gestores desconsideram para apropriação dos gastos totais com a aquisição de mercadorias informações como frete suportados pela empresa, gastos com estocagem, dentre outros. Além disto, alguns gestores distribuem os gastos com administração, tributos e outras despesas relacionadas ao produto utilizando um percentual fixo, isto devido à dificuldade de quantificar os gastos totais e principalmente, levá-los ao produto. Estas empresas não possuem uma estrutura organizacional bem estabelecida que permita planejamento e controle assim como os gestores não recebem orientação quanto à importância da determinação dos custos para a tomada de decisões.

Corroborando com o que foi dito acima, Tabela 2, 77% dos respondentes afirmaram não conhecer o total dos gastos consumidos pelos produtos para colocá-los à disposição do cliente. Aproximadamente, 80% alegaram não ter essa informação por terem dificuldades para calcular e não possuírem conhecimento técnico sobre o assunto.

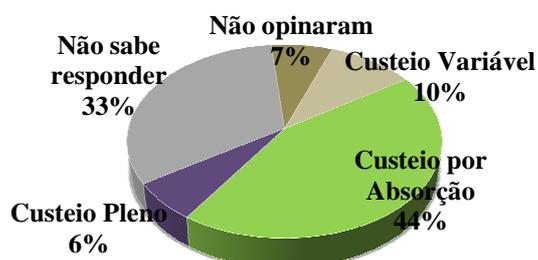
Tabela 2 – Conhecimento dos gestores sobre o gasto total para colocação do produto à disposição do cliente.

	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Conhecem os gastos totais dos produtos	34	20
Desconhecem os gastos totais dos produtos	130	77
Não responderam	5	3
<b>Total</b>	<b>169</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Verifica-se portanto que os gestores apresentam dificuldades em identificar os gastos totais consumidos pelos produtos para colocá-los à disposição do cliente. Alguns reconhecem como gastos indiretos somente parcela das despesas, outros consideram somente os custos indiretos, o que resulta em um preço de custo incorreto por produto com informação inconsistente, não confiável, o que pode levar a decisões errôneas. Como ratifica Martins (2008), a empresa tem controle de seus custos e despesas quando tem conhecimentos de sua ocorrência e verifica se estão dentro dos limites esperados, para decidir estrategicamente as políticas de contenção de gastos.

Quando perguntados sobre método de custeio utilizado pela empresa para determinar os gastos que foram consumidos pelo produto, observou-se que o Custeio por Absorção foi o mais citado entre os respondentes (44%) pela simplicidade em sua aplicação e não como ferramenta gerencial, seguido pelo Custeio variável (10%) e pelo Custeio Pleno (6%).



Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Figura 1 - Métodos de custeio utilizados

Estudos feitos por Souza, Lisboa e Rocha (2003) a respeito dos métodos de custeio utilizados em empresas multinacionais localizadas na cidade de São Paulo e Região da Grande São Paulo revelou que o método de custeio mais utilizado pelas empresas pesquisadas foi o Método de Custeio por Absorção (73,5%), seguido pelo método de Custeio Variável. É possível inferir que tanto os empresários de grandes centros como São Paulo quanto os de municípios pequenos como Teófilo Otoni-MG utilizam mais o Custeio por Absorção como método de custeio visto que o mesmo é aceito pela legislação do Imposto de Renda, ou seja, a contabilidade é feita para fins fiscais e pela facilidade na aplicação do método.

## 9.2 Avaliação e controle de estoque

No que diz respeito à avaliação de estoques, percebe-se que o critério de avaliação mais utilizado é o Método da Média Ponderada com 36,1% dos respondentes, seguido do PEPS com 24,3%, do Custo de Reposição com 9,5% e do UEPS com 1,2%. Uma parcela de 44 (26%) dos respondentes alega desconhecer a forma de avaliação de estoque e 3% não opinaram, como é ilustrado na Tabela 6.

Tabela 3 - Critérios de avaliação de estoques.

	<b>Frequência</b>	<b>%</b>
Método da Média Ponderada	61	36,1
Método PEPS	41	24,3
Método do Custo de reposição	16	9,5
Método UEPS	2	1,2
Não sabe responder	44	26,0
Não responderam	5	3,0
<b>Total</b>	<b>169</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Os respondentes que alegaram não ter conhecimento sobre as técnicas de avaliação de estoques devido a contabilidade da empresa ser realizada por prestadores de serviços contábeis e não receberem orientações quanto à gestão de estoques.

Quanto ao controle de estoque nas empresas, observou-se que 85,8% possuem controle de estoques. Dos respondentes que fazem o controle de estoque, 79,3% os controlam periodicamente e apenas 6,5% controlam permanentemente, ou seja, a qualquer momento estes últimos gestores possuem informações dos valores exatos de seus estoques. Os outros 14,3% afirmou não conhecer seus estoques por não ter controle ou não se interessaram em opinar.

É válido ressaltar que durante a aplicação dos questionários alguns gestores afirmaram que o controle de estoque é feito somente para atendimento ao fisco e não utilizam dessas informações na tomada de decisão. Contudo, é importante que os gestores façam este controle juntamente com orientação de seu contador, visto que com esta informação poderão analisar o giro do estoque, o prazo médio de renovação do mesmo, o ciclo operacional, dentre outros, para que possam evitar gastos eventuais com manutenção de estoque e prejuízos pela falta, excesso ou obsolescência das mercadorias.

Contudo, 71% dos gestores mostraram-se interessados em informações sobre o giro das mercadorias do estoque, produto mais vendido e o menos vendido, embora desconheçam as técnicas para tais análises. Observou-se que 8,1% dos gestores observam as saídas de mercadorias do estoques e acreditam que as mercadorias que mais vendidas e lucrativas

devem ser adquiridas em maiores quantidades de seus fornecedores; 8,33% acreditam que é necessário renovar o estoque em momentos de mudanças de estações/lançamentos de novas coleções; e, 3,3% consideram as informações encontradas no livro de Movimento de Caixa suficiente para tomada de decisões sobre controle de estoques. Contudo, um bom critério de controle de estoque possibilitaria aos gestores planejar a compra e venda em momento oportuno, ou seja, o processo de renovação de estoque ocorria no momento certo, evitando produtos estocados com custos com armazenagem.

Muitos gestores afirmaram não receber orientações da contabilidade quanto ao assunto e apresentarem insegurança na hora da tomada de decisão.

### **9.3 Formação do preço de vendas**

A formação de preço implica em tomada de decisões muito importante na empresa, diretamente dependente da oferta e procura, podendo ser influenciado principalmente pelos clientes, concorrentes e pelos custos, conforme Horngren, Datar e Foster (2000).

No processo de precificação das empresas de vestuário de Teófilo Otoni/MG, os gestores levam em consideração principalmente a concorrência, muitas das vezes ignorando seus gastos, o que pode comprometer a continuidade da empresa, visto que, o preço de venda deve ser suficiente para cobrir todos os gastos e ainda oferecer uma margem de lucro. Se o concorrente tem condições de oferecer um produto com o custo menor, a um determinado preço de venda e obter lucro, não significa que aquele preço de venda seja capaz de gerar lucros em empresa semelhante, a não ser que a estrutura de gastos seja semelhante.

Além disso, devem ser analisados o poder aquisitivo e os desejos do mercado consumido, o quanto o cliente está disposto a pagar por determinado produto. Os clientes atualmente estão mais observadores e criteriosos na hora de efetuarem suas compras, analisando bem as opções e levando em conta menores preços e maior qualidade.

Durante a aplicação dos questionários, os gestores alegaram ter muita dificuldade quanto à precificação de seus produtos. Dos respondentes, 80% afirmaram considerar pelo menos um dos fatores externos: Clientes ou Concorrência no processo de formação de preço, destacando a concorrência. Somente, 14% dos respondentes não levam em consideração nenhum destes fatores e 6% não emitiram suas opiniões.

Conforme Kotler (1993) e a teoria de precificação, o preço de venda sofre forte influencia do consumidor, afinal é ele quem paga pelo produto e decide se o preço é viável de acordo com sua condição financeira. Sendo assim, quando o preço é estabelecido baseando se no mercado consumidor, a dica é reduzir ao máximo possível seus gastos para que a empresa possa com o mesmo preço de venda de seu concorrente obter uma margem de lucro maior e continuar no mercado.

Alguns gestores salientaram que os preços com base somente na concorrência ou nos clientes podem ter sido motivo da alta mortalidade das empresas do setor. Acreditam que não se pode e nem se deve ignorar os custos, clientes e muito menos a concorrência. Segundo os respondentes, é preciso analisar muito bem os três aspectos para estabelecer o preço de venda. Contudo, afirmam não disporem de ferramentas de gestão para isso, visto não terem conhecimento técnico do assunto.

No momento de estabelecer o preço de venda é necessário que se tenha informação do ponto de equilíbrio operacional, ou seja, é importante que se tenha informações relacionadas à quantidade mínima que se deve vender para que se tenha um equilíbrio entre os gastos e a receita de vendas e não obter resultados negativos.

A Tabela 4 mostra que apenas 21,3% da amostra de 169 empresas utilizam informações da quantidade de produtos que devem ser vendidos para que a empresa consiga atingir o ponto de equilíbrio entre as receitas e despesas, e assim projetar uma quantidade a ser vendida para obter uma determinada margem de lucro, 64,5% afirmaram não utilizar

dessas informações ou não realizar estudos a respeito e 14,2% alegaram não saber responder ou não quiseram se manifestar.

Tabela 4 – Informações sobre Ponto de Equilíbrio utilizadas pelos gestores.

	Frequência	%
Não é calculado	70	41,4
Não utiliza	39	23,1
Utiliza eventualmente	36	21,3
Não sabe responder	13	7,7
Não opinaram	11	6,5
<b>Total</b>	<b>169</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

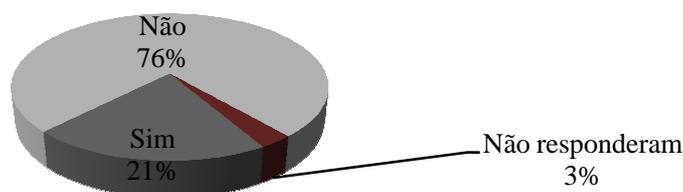
É possível observar que a maioria dos gestores do comércio varejista de vestuário de Teófilo Otoni/MG não realiza análises ou não utilizam de informações relacionadas à análise de ponto de equilíbrio (61,5%). Isso ocorre devido à falta de controle e conhecimentos dos custos e despesas, a falta de controle de estoques e controles realizados para atendimento a legislação tributária.

#### 9.4 A importância da informação de custos para a tomada de decisão

A contabilidade das empresas do comércio varejista de vestuário de Teófilo Otoni é realizada por escritórios de contabilidade com estabelecimento fora do ambiente empresarial, das 169 empresas pesquisadas 98% procuram escritórios de contabilidade para fazerem sua contabilidade, principalmente para apuração dos tributos e atender ao fisco. A contabilidade encontra seu potencial máximo quando utilizada como ferramenta gerencial e não somente como obrigação assessoria. Conforme Horgren, Sundem e Stratton (2006) a posição da contabilidade na organização é de apoiar os gestores na tomada das decisões vitais para o sucesso de uma organização.

Grande parcela de gestores alega não receber informações e principalmente orientações quanto à gestão de seus gastos dos prestadores de serviço contábeis, contudo, alguns julgaram que ter informações seguras e confiáveis dos gastos é de suma importância para uma tomada de decisão mais acertada, e ainda salientaram que a contabilidade é feita apenas para atendimento da legislação fiscal e não com intenção de auxiliar e orientar o empresário quanto à gestão de seus negócios.

Dos respondentes, 76% dos gestores afirmaram não receber informações e orientações da contabilidade para gestão de seus gastos, somente uma pequena parcela 21% assegurou receber tais informações, conforme mostrado na Figura 14. Verificam-se mais uma vez que os contadores destas empresas não fornecem informações mínimas aos gestores.



Fonte: Dados da pesquisa, 2010

Figura 2 - Empresa que recebe informações e orientações da contabilidade quanto à gestão de seus gastos.

Apesar da maioria dos gestores não receberem orientações dos contadores, 43% dos respondentes consideram importante a informação contábil para a tomada de decisão e 52% acreditam que a informação contábil não auxiliaria. Corroborando com Encarnação (2010) que verificou que os gestores do município de Teófilo Otoni não utilizam de informações contábeis para tomarem suas decisões, baseiam suas decisões apenas na intuição, visto não receber do contador assessoria adequada.

Contudo, uma parcela considerável de gestores, 91,1%, julga as informações de custos como importante para tomada de decisão, enquanto somente 6,5% classificaram com não importantes. A pesquisa revela que a informação é possibilitaria tomar decisões mais acuradas e também traçar planos estratégicos e estimar margens de lucros condizentes com a realidade da empresa, é nítido observar que mais de 90% dos gestores consideram tais informações importantes.

## 10 Conclusões

Esta pesquisa foi realizada com o intuito de verificar como é praticada a gestão de custos pelos gestores do comércio varejista de vestuários do município de Teófilo Otoni, MG, para isso, buscou-se identificar quais são os critérios de avaliação e controle dos estoques e os métodos de custeio utilizados pelos gestores.

Com a análise dos dados, foi possível verificar que os gestores apresentam dificuldades quanto à gestão dos custos de seus negócios. No tocante aos critérios de avaliação estoques, pode se afirmar que os critérios mais utilizados foram: PEPS e Média Ponderada, embora uma parcela alegou desconhecer as forma de avaliação de estoque visto a contabilidade ser feita fora do estabelecimento e não receber orientações de seus contadores sobre gestão de seus estoques. A pesquisa demonstrou que grande parte dos gestores tem controle de seus estoques e fazem esse controle periodicamente, somente um pequeno número tem controle permanente. Muitos dos que controlam seus estoques periodicamente fazem com frequência anual, e ainda para atendimento do fisco.

Os métodos de custeio mais utilizados pelos gestores do comércio varejista de vestuário de Teófilo Otoni foram o Custeio por Absorção (quase 50%), o Custeio Variável e o Custeio Pleno (6%), mas uma parcela razoável de respondentes não souberam manifestar suas opiniões. A maioria desses gestores apura os gastos da empresa e valorizam seus produtos com base no custo histórico (105 respondentes) e custo de reposição (16 respondentes).

O estudo revelou ainda que a maioria dos gestores ao calcular os custos dos produtos vendidos, para fins gerenciais, desconsidera gastos com energia elétrica, administração, aluguel, enfim os gastos que não estão diretamente ligados ao produto considerando apenas os gastos especificados na Nota Fiscal.

No tocante ao processo de formação de preço, observou-se na pesquisa que os gestores estão mais preocupados com os preços de seus concorrentes do que com a estrutura interna de seus custos e as necessidades dos clientes, desconsiderando às vezes até as particularidades do estabelecimento. Outro ponto que merece destaque é que a maioria dos gestores (53,8%) paga comissão sobre vendas aos empregados e muitos destes (66%) não levam em consideração esse gasto no processo de formação do preço de venda, alegando não ter conhecimento de práticas contábeis para tal.

Quanto à importância da informação no processo decisivo, muitos dos respondentes afirmaram não receber informações de seus contadores quando se trata de gestão de seus gastos, devido à contabilidade ser feita apenas para atendimento ao fisco e não para suporte

gerencial. Acreditam que as informações contábeis recebidas não influenciam na tomada de decisão.

Embora não recebam informações ligadas aos custos, quase totalidade (91%) dos gestores afirmou que a informação de custo é muito importante no processo decisório por permitir tomada de decisões mais condizentes com a realidade empresarial e evitar equívocos no momento de estabelecimento de preço de venda do produto e estimativa da margem de lucro.

## Referências

ALENCAR, E. **Pesquisa social e monografia**. Lavras: UFLA/FAEPE, 2003.

A.T. KEARNEY. **Emerging Markets Offer Growth Opportunities for Apparel Retailers Battling Declines in Domestic Consumer Spending**. 2009. Disponível em: <<http://www.atkearney.com/index.php/News-media/emerging-markets-offer-growth-opportunities-for-apparel-retailers-battling-declines-in-domestic-consumer-spending.html>>. Acesso em: jun. 2010.

BACKER, M. ; JACOBSEN, L. **Contabilidade de Custos: um enfoque para a administração de empresas**. Tradução aperfeiçoada. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil. V. 1, 1979.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custo e formação de preço: com aplicação na calculadora HP12C e Excel**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CÂMARA DOS DIRIGENTES LOGISTAS DE TEÓFILO OTONI. **Diagnóstico do Comércio Varejista de Teófilo Otoni**. Teófilo Otoni, MG, 2009. Disponível em: <[http://www.cdltto.com.br/diagnostico\\_sebrae.ppt](http://www.cdltto.com.br/diagnostico_sebrae.ppt)>. Acesso em: 04 out. 2009.

COELHO, F. U. **Manual de Direito Comercial: direito de empresa**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ENCARNAÇÃO, L. V. **Uma análise da importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas de Teófilo Otoni, MG**. Teófilo Otoni: UFVJM, 2010. 80 fs. Monografia (Graduação) – Curso de Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas e Exatas, Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, Teófilo Otoni, 2010.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FROSSARD, A. C. P. **Uma contribuição ao estudo dos métodos de custeio tradicionais e do método de custeio baseado em atividades (ABC) quanto a sua aplicação numa empresa pesqueira cearense para fins de evidenciação de resultado**. São Paulo: USP, 2003. 237 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

HANSEN, D. R; MOVEN, M. M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira. 2003.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. Tradução de José Luiz Paravato. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2000.

\_\_\_\_\_. SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo, Ed. Prentice Hall,, 2006.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa mensal de Comércio**: PMC, Ago. 2010. Disponível em: <[ftp://ftp.ibge.gov.br/Comercio\\_e\\_Servicos/Pesquisa\\_Mensal\\_de\\_Comercio/Fasciculo\\_Indicadores\\_IBGE/2010/](ftp://ftp.ibge.gov.br/Comercio_e_Servicos/Pesquisa_Mensal_de_Comercio/Fasciculo_Indicadores_IBGE/2010/)>. Acesso em: 15 out. 2010.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

KOTLER, P. **Administração de Marketing**: análise, planejamento, implementação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

KOTLER, P.; ARMSTRONG, G. **Princípios de Marketing**. 12 ed. São Paulo: Paulo: Prentice Hall Brasil, 2007.

LEONE, G. S. G. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LOPÉZ, R. del C. Custos logísticos na distribuição ao varejo. **Revista FAE Business**, v. 11, p. 39-41, jun. 2005.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MEGLIORINI, E. **Custos**: análise e gestão. 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

RATTO, L. C. **Um Mundo de Negócios**. São Paulo: SENAC Nacional, 2004.

SANTOS, R. V. dos. **Modelos de decisão para gestão de preço de venda**. São Paulo: USP, 1995. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.

\_\_\_\_\_. Planejamento do Preço de Venda. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo. v. 9, n. 15, p. 60-74, jan/ jun. 1997.

SOUZA, M. A.; LISBOA, L. P.; ROCHA, W. Práticas de contabilidade gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 32, p. 40 – 57, mai./ago. 2003. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad32/art3\\_rev32.pdf](http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad32/art3_rev32.pdf)>. Acesso em: 05 mar. 2010.

TINOCO, J. A. P. Avaliação patrimonial em contabilidade a valores de entrada e de saída. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, out. 1992.

TOLEDO, G. L.; OVALLE, I. I. **Estatística básica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

WELSH, G. A. **Orçamento Empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.