



XXIX Congresso Brasileiro de Custos
16 a 18 de novembro de 2022
- João Pessoa / PB -



ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS EM INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO: Um estudo da cidade de Sorocaba

Hellen de Castro Oliveira (UFSCAR) - helleencastro@icloud.com

Nara Rossetti (UFSCAR) - nara@ufscar.br

Jorge Luís Faria Meirelles (UFSCar) - jorgeluis@ufscar.br

Resumo:

O presente trabalho tem por objetivo levantar informações e analisar como as empresas do setor industrial no município de Sorocaba (SP) apuram seus custos de produção e quais são os métodos de custeio mais utilizados. Para tal finalidade, foi estruturado um questionário o qual foi respondido pelos gestores industrial e/ou demais responsáveis pelo setor de custos da empresa. No total, 40 empresas participaram da pesquisa baseada no método survey e os resultados demonstram que não há uma maneira unânime de apuração de custos e nem de métodos utilizados, as empresas trabalham e gerem seus custos da maneira que melhor lhes apresentem os dados para o processo de tomada de decisão

Palavras-chave: *Gestão de Custos, Contabilidade de Custos, Indústrias de Transformação, Tomada de Decisão, Rentabilidade.*

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

ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS EM INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO: Um estudo da cidade de Sorocaba

RESUMO: O presente trabalho tem por objetivo levantar informações e analisar como as empresas do setor industrial no município de Sorocaba (SP) apuram seus custos de produção e quais são os métodos de custeio mais utilizados. Para tal finalidade, foi estruturado um questionário o qual foi respondido pelos gestores industrial e/ou demais responsáveis pelo setor de custos da empresa. No total, 40 empresas participaram da pesquisa baseada no método *survey* e os resultados demonstram que não há uma maneira unânime de apuração de custos e nem de métodos utilizados, as empresas trabalham e gerem seus custos da maneira que melhor lhes apresentem os dados para o processo de tomada de decisão.

Palavras-Chave: Gestão de Custos, Contabilidade de Custos, Indústrias de Transformação, Tomada de Decisão, Rentabilidade.

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

1 INTRODUÇÃO

Gerar informações com precisão e qualidade é trabalho fundamental da contabilidade para o processo de tomada de decisão dentro das organizações. E neste contexto encontra-se a contabilidade de custos. Na concepção de Martins (2018, p. 16) "A Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria". Com o advento da Revolução Industrial, constata-se que houve uma necessidade de obter informações mais transparentes para a contabilidade, já que não havia preocupação na apuração de custos.

Todo o valor pago pela aquisição de mercadoria era considerado como custos, eliminando as outras variáveis. Os estoques eram considerados como seu custo real de aquisição (BRUNI e FAMÁ, 2010). Em vista disso, as indústrias passaram a observar que os custos estavam mais relacionados ao processo de produção. Conforme Bruni e Famá (2010) afirmam, os produtos feitos pelas empresas eram resultantes de diferentes tipos de materiais e de esforços de fabricação, desse modo passou a chamar de custos de produção. Por conseguinte, surgiu a Contabilidade de Custos, assim sendo para Silva *et al.* (2010, p.2) "o ramo da contabilidade que estuda os gastos decorrentes da produção de produtos ou da prestação de serviços".

É fundamental lembrar que, a rentabilidade garante o processo de continuidade de uma empresa, baseada no lucro, e de nada adianta a organização aumentar seu faturamento se não conseguir controlar e gerenciar seus os custos, visto que se estes aumentam em proporção maior do que a geração de receitas, o resultado poderá ser negativo sendo menos lucrativo ou até mesmo um possível prejuízo.

Assim, o objetivo deste trabalho é realizar um levantamento de como as empresas industriais da cidade de Sorocaba gerenciam seus custos de produção, pois o município sendo muito industrializado pode representar uma amostra do universo brasileiro. Por meio de um formulário respondido por gestores dessas organizações, a pesquisa pretendeu responder algumas questões como: Quais são os fatores

fundamentais para que as empresas sigam um método de custeio? Quais são os métodos? Como se dá a apuração do custo unitário do produto? Quais os principais critérios de rateio utilizados pelas organizações? E entre outras questões.

De acordo com o IBGE, em 2019 Sorocaba se encontrava em 9ª posição do ranking do Produto Interno Bruto (PIB) referente ao valor adicionado bruto a preços correntes na atividade econômica industrial do estado de São Paulo e a quantidade de empresas na cidade de Sorocaba em 2017, dados indicados pelo IBGE, era de 24.279 atuantes em todas as atividades econômicas (comércio, indústria, profissionais e entre outros). Considerando também que há diversas indústrias internacionais instaladas no município, aumenta a probabilidade de os fornecedores se instalarem ao redor da fábrica principal a fim de atendê-las.

Espera-se que a pesquisa possa servir de suporte para que outras organizações de porte semelhante possam entender a importância do gerenciamento de custos para a formação do lucro, pois as empresas mais lucrativas além de garantirem a continuidade de seus negócios, empregam mais ajudando a contribuir com o aumento do consumo e consequente desenvolvimento regional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO E REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Na visão de Martins (2018) a Contabilidade de Custos teve a finalidade de avaliar os estoques e não ser fornecedor de dados à administração. Bruni e Famá (2010, p. 20) define que a contabilidade é um “processo sistemático e ordenado de registrar as alterações ocorridas no patrimônio de uma entidade. Todavia, a depender do usuário e do tipo de informação requerida”. As diferentes formas que podem ocorrer na contabilidade conforme Bruni e Famá (2010, p. 20) são as seguintes:

- contabilidade financeira: condicionada às imposições legais e requisitos fiscais.
- contabilidade gerencial: voltado a administração de empresas, não se condiciona as imposições legais, tem o objetivo de gerar informações úteis para a tomada de decisão.
- contabilidade de custos: voltada à análise dos gastos realizados pela entidade no decorrer de suas operações.

Enquanto da Silva *et. al* (2014) ressalta que a contabilidade de custos coleta informações, auxilia as funções de determinação de desempenho, de planejamento, controle das operações e de tomada de decisões. Essas operações definidas pelos autores conferem a relevância de ter conhecimento sobre a contabilidade na maneira que elas mostram o suporte que têm a oferecer.

Na visão de Bruni e Famá (2010), a Contabilidade de Custos deve obedecer às três funções básicas que são as seguintes: determinação do lucro, controle de operações e tomada de decisões.

Há uma grande complexibilidade para encaixar todos os gastos de uma organização dentro de um sistema. Dessa maneira, o controle dos custos começou a se tornar uma atividade mais complexa, exigindo a criação de novas ferramentas para uma apuração e gestão de custos mais precisas. Dentro dessa perspectiva, vale lembrar que há diversos métodos de custeio para a gestão empresarial, e cabe à empresa verificar qual a técnica que irá contribuir de uma maneira mais vantajosa, dentro dos processos de planejamento e controle das atividades empresariais, limitando-se com as restrições e com os recursos disponíveis.

2.1.1 Métodos de custeio

É imprescindível para a sobrevivência das empresas abranger as informações em relação a Contabilidade de Custos. Percebe-se a exigência para as organizações administrarem melhor os seus gastos a fim de competir no mercado com preços equivalentes e obter melhor resultados na administração dos seus recursos, de modo a evitar os imprevistos, os prejuízos e até mesmo a falência.

Diante de tal concepção é evidente ter que compreender as maneiras de apurar os custos. É relevante saber o que cada produto ou serviço irá representar no orçamento da empresa. Ao apurar os custos, tem-se a habilidade de manusear as informações para que as ações sejam tomadas, por conseguinte, obter melhor o desempenho da empresa e otimizar os resultados.

De acordo com Marion (2011) os métodos podem ser específicos para alocar os custos indiretos aos produtos, como o sistema custeio departamental e o ABC; assim como compor todo o custo de fabricação dos produtos, como ocorre no custeio por absorção, direto e RKW. Na ótica de Paim (2016) o método de custeio é a forma que será alocado o objeto custeado. E ao considerar essa perspectiva, é importante enfatizar que existem diversos métodos que as empresas podem adquirir, os exemplos são o Custeio por absorção, Custeio Direto, Custeio-padrão, ABC, RKW, UEP, e entre outros, conforme detalhados no quadro 1.

Método	Características	Desvantagens
Custeio por absorção	Incorpora todos os tipos de custos ocorridos no processo de fabricação, independente se serem custos diretos ou indiretos (Marion, 2011). É o único método aceito no Brasil em termos de legislação e é coerente com os Princípios de Contabilidade. Velter e Missaglia (2010) afirma que ao utilizar outros métodos de custeios, será necessário informar em notas explicativas às demonstrações contábeis e a diferença entre os métodos.	Os custos indiretos deverão ser apurados por meio de critérios de rateios, enquanto os custos diretos serão apurados por forma direta Franco (2010).
Custeio Variável	O método contempla somente os custos diretos ou variáveis (Marion, 2011). Enquanto os custos fixos vão diretamente para resultado de exercício, os custos variáveis serão incluídos aos bens e serviços. Velter e Missaglia (2010) comenta que o método determina a margem de contribuição de cada produto para cobrir os demais custos, despesas e margem de lucro.	Conforme Franco (2010) afirma, o sistema é limitado nas decisões pelo fato de não atenderem os princípios contábeis e as autoridades fiscais
ABC (Activity Based Costing)	O método traz como proposta a alocação dos custos indiretos aos produtos por meio das atividades. No que diz respeito às atividades irão consumir os recursos e os produtos vão consumir as atividades (Marion, 2016). Para Franco (2010) esse método contribui para averiguar as atividades que mais impactam no consumo de recursos da empresa e que podem diminuir os geradores negativos e em consequência, os recursos por essas atividades serão diminuídos para a empresa, cortando-os de forma racional e eficaz.	Franco (2010) afirma que os gastos para a implementação desse método são bastante elevados e complexos.
RKW	Consiste no rateio de todos os custos e as despesas para apuração nos produtos (Velter & Missaglia, 2010).	É inviável pelo fato de ferir os Princípios da Contabilidade e por não estar alinhado com a

		legislação tributária (Marion, 2010).
Custeio padrão	É um custo estimado antes de iniciar o processo de fabricação, sendo baseado nos dados históricos e experiências anteriores em relação aos custos de produção (Marion, 2010). Na concepção de Velter e Missaglia (2010), custo padrão é utilizado para comparar com o custo real, obtêm-se o conhecimento das variações que o custo pode sofrer, e ainda serve como uma técnica auxiliar, diferente dos métodos anteriores que servem para contabilização dos custos.	Malaquias <i>et al</i> (2007) comenta que o custo padrão só funciona quando implantado em conjunto com algum dos métodos anteriormente citados. Além disso, deve-se ter o cuidado de observar se os dados são alcançáveis, analisando ainda os reflexos que tais metas podem gerar no estado psicológico dos funcionários.
UEP (Unidade de Esforço de Produção)	Sens (2011) comenta que o produto é fruto de todo o trabalho (ou esforço) que se realiza sobre as matérias-primas. É ressaltado também, que o método é baseado na unificação e controle da produção que serão feitos em função dos esforços aplicados pelos postos de trabalho, dessa maneira, determina uma unidade de medida comum a todos os produtos da empresa. Ademais, Malaquias <i>et al</i> (2007) comenta que ao apresentar uma unidade padrão para a quantificação da produção, é utilizada uma distribuição dos custos fixos apresentando um critério único de rateio, sendo um critério objetivo. Entretanto, a determinação de valor pode ser observado um critério subjetivo.	Malaquias <i>et al</i> (2007) diz que o método apresenta pontos inerentes à determinação do valor, sendo observado critérios subjetivos, como a determinação do produto base. Comenta também sobre os critérios semelhantes ao custo padrão ideal, sendo assim, é influenciado no rateio dos custos. Ademais, Sens (2011) comenta que é viável para as empresas que fabricam diversos produtos, pois irá oferecer um custo mais exato por reconhecer a complexibilidade dos processos.

Quadro 1. Características dos métodos de custeio.

Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com Coura *et. al* (2014) os métodos irão demonstrar conflitos entre precisão e relevância das informações, pois quanto mais conteúdo com precisão dos dados, mais caro irá ficar o sistema. Com isso demonstra que quanto melhores informações relacionadas aos custos será melhor para dar embasamento às decisões corporativas. Contudo, há restrição financeira devido ao desembolso para implementar o sistema, nesse sentido, é relevante encontrar uma maneira que caiba no orçamento de modo a contribuir positivamente à empresa.

2.1.2 Alguns estudos sobre como as empresas utilizam os métodos de custeio

De acordo com a pesquisa bibliográfica realizada, foi realizado um quadro/resumo da literatura estudada, conforme consta no quadro 2.

Autores	Dados do Estudo
De Castro Rosa <i>et al</i> (2022)	Amostra de 37 empresas pequenas e médias empresas da Grande São Paulo, sendo as seguintes empresas: 10 industriais, 9 comerciais, 17 serviços e 2 medicinas. Os tipos de custeio utilizado são: padrão (8,11%), absorção (16,22%), variável (27,03%), meta (16,22%), desconhece sobre os métodos (16,22%) e não utilizam (32,43%).

Maurino et al. (2019)	Análise de 96 artigos em relação aos métodos de custeio. O método ABC foi o mais publicado (ABC). Além disso, identificou-se publicações dos novos métodos de custeio como o Custeio Alvo ou Meta, Custeio Estratégico e Custeio da Qualidade, mas ainda não tem um grande conhecimento científico construído.
Thomaz et al (2015)	Amostra de 18 produtores de arroz localizada em RS, resultou que 90,9% dos gestores têm conhecimento sobre o custo de produção do arroz, sendo o custeio por absorção o mais utilizado (81,8%) e aqueles que não utilizam nenhum método chegou a 18,2%. Observa-se que nessa amostra, nenhum outro método foi citado pelas empresas, e isso surge a dúvida de se realmente se tem conhecimento do custo de produção de arroz. E ainda, cerca de 63,6% admitem que consideram importante o método para saber do lucro da empresa e 36,4% consideram importante para se manter competitivo no mercado.
Coronetti, Beuren e Sousa (2012)	Amostra de 35 empresas no estado de SC diz que o método de custeio por absorção é o mais utilizado chegando a 24 empresas, outros métodos de custeio também são utilizados, como: direto/variável (13 empresas), padrão (8 empresas), UEP (6 empresas), ABC (4 empresas) e pleno/RKW (1 empresa). Vale ressaltar que houve a combinação dos métodos, e então, ultrapassou o número 35. Destacou que a apuração dos custos dos produtos e o fornecimento eficiente de informações para tomada de decisões é o principal um dos elementos mais importante para a escolha de um método.
Zanievicz et al. (2011)	Dados dos anos entre 1994 e 2010 mostram que os custeios ABC, CM/CK, UEP e TOC tendem a crescer. Há uma tendência de crescimento ao custeio ABC, sendo mostrado no gráfico uma dispersão maior nos dados e no restante dos métodos obtinha uma similaridade na taxa de tendência.
Ono e Robles Junior (2004)	A amostra de 35 empresas em SC, mostrou que o custeio por absorção foi o mais utilizado (31%), chegando a 63% quando utilizado junto com o custeio direto/variável e apenas este último sozinho é de 6%. Comentou que o custeio por absorção obedece a legislação e é fácil para adaptar em <i>softwares</i> . Enquanto o direto/variável obtém margem de contribuição. Quanto à utilização da margem de contribuição e o custo padrão totaliza em 51%, somente o Custo Padrão é 26%, somente margem de contribuição, 17% e ainda, 6% não utilizam. Para o sistema de gerenciamento de custos, 11% utilizam o método abc, 11% UEP e 6 utilizam parcialmente, "Target Costing".

Quadro 2. Pesquisas relacionadas aos métodos de custeio.

Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com da Costa *et al.* (2016), 10 fatores influenciam na adoção de um método de custeio, sendo os seguintes: Controle; competitividade; comparabilidade; apropriação; legalidade; gerenciamento; planejamento; precisão; confiabilidade; supervisão.

Um outro ponto a evidenciar é utilização de consultoria externa para o auxílio na gestão de custos. Em uma pesquisa realizada por Soutes (2006) que obteve um total de 90 respostas das empresas listadas nas Melhores e Maiores da Revista Exame de 2005, juntamente às empresas indicadas ao Prêmio ANEFAC-FIPECAFI-SERASA, demonstrou que apenas 8 empresas não fazem o auxílio de consultoria externa, desse modo, mostra que 91,11% das empresas de alguma forma utilizam esse tipo de auxílio na gestão.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa apresentada neste trabalho será realizada pelo método *survey* para a compreensão das informações através do resultado do questionário aplicado às indústrias de transformação. A pesquisa *survey* pode ser indicada como sendo a obtenção de dados ou informações sobre características, ações e até mesmo opiniões de determinado grupo de pessoas, por meio de um instrumento de pesquisa, normalmente é um questionário (DA FONSECA, 2002).

De acordo com Gil (1999, p.128), a aplicação do questionário pode ser definida “como a técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas etc.”

A elaboração do questionário envolveu informações divididas em três partes: entrevistado, empresa e custos. A divisão dos tópicos foi para extrair informações, de modo que, consiga traçar relações entre o entrevistado e o perfil da empresa com o método de custeio utilizado.

Um primeiro levantamento, feito por contato via e-mail com o IBGE, demonstrou que o município de Sorocaba possui cerca de 1.762 indústrias de transformação em 2017, distribuídas em diversas atividades (Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE/IBGE). Porém, como explicado no e-mail recebido pelo IBGE, esses dados são de 2017, sendo que algumas empresas dessa amostra podem estar desativadas ou pode ter aumentado a quantidade de empresas atualmente.

Dentre as atividades mais relevantes das empresas de Sorocaba, destaca-se Manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos que corresponde a 20% da amostra (354 empresas) e Fabricação de Produtos de Metal, exceto máquinas e equipamentos, que corresponde a um total de 336 empresas ou 19,07% da amostra.

Foram levantadas as informações referentes às empresas, como contato, endereço, e-mail, número de funcionários, data de fundação, tipo de produto fabricado, capital social, faturamento, lugares com filiais e quantidade, e porte, com a finalidade de se traçar um perfil mais detalhado do tipo de empresa que está localizado no município de Sorocaba. Entretanto foram consideradas apenas as empresas ativas, obviamente, ainda mais após o período de crise da pandemia do COVID-19 vivenciada nos últimos dois anos.

Em seguida, foi feito um primeiro contato via *e-mail* com o gestor de produção ou gestor financeiro ou responsável pela área de custos da organização e na concordância em participar da pesquisa o questionário foi enviado também por *e-mail*.

Para as empresas que não foi possível o contato via e-mail por qualquer motivo, foi realizado o contato via *LinkedIn*[®]. A ideia inicial também era realizar uma visita *in loco* à empresa, onde o questionário seria aplicado presencialmente, porém com as restrições da COVID-19 não foi possível fazer visitas às empresas. Apesar dessa situação, foi possível realizar algumas entrevistas via videoconferência.

4 RESULTADOS

Foram coletados dados de 684 empresas para se traçar um cenário sobre as indústrias de transformação em Sorocaba. Dentro dessa amostra o questionário foi enviado para 546 empresas por meio de *e-mail* e *LinkedIn*[®]. A quantidade de indústrias que participou da pesquisa totalizou em 40 respostas, portanto, a taxa de resposta foi de 7,32%. Em relação a classificação adotada pelo IBGE, a quantidade de empresas respondentes estão expostas na tabela 1.

Classificação IBGE quanto a atividade

Classificação nacional de atividades econômicas	Quantidade
10 - Fabricação De Produtos Alimentícios	2
11 - Fabricação De Bebidas	1
13 - Fabricação De Produtos Têxteis	1
16 - Fabricação De Produtos De Madeira	1
17 - Fabricação De Celulose, Papel E Produtos De Papel	2
20 - Fabricação De Produtos Químicos	1
22 - Fabricação De Produtos De Borracha E De Material Plástico	3
23 - Fabricação De Produtos De Minerais Não-Metálicos	1
24 – Metalurgia	5
25 - Fabricação De Produtos De Metal, Exceto Máquinas E Equipamentos	6
26 - Fabricação De Equipamentos De Informática, Produtos Eletrônicos E Ópticos	1
28 - Fabricação De Máquinas E Equipamentos	8
29 - Fabricação De Veículos Automotores, Reboques E Carrocerias	2
31 - Fabricação De Móveis	1
32 - Fabricação De Produtos Diversos	1
33 - Manutenção, Reparação E Instalação De Máquinas E Equipamentos	4
Total Geral	40

Fonte: Elaborado pelos autores.

As informações obtidas passaram por um processo de exploração do material, no qual, segundo Santos (2012) “os dados são transformados sistematicamente e agregados em unidades”. Esse processo, visa identificar a presença de elementos que podem ser significativos ou não significativos (SANTOS, 2012). No processo ocorreram critérios de categorização no qual houve dados que se agruparam por ter características comuns.

Para as empresas estudadas, 62,5% atuam somente na cidade de Sorocaba, 22,50% operam internacionalmente, 12,5% atuam em outros estados e 2,5% há outras empresas operando no mesmo estado.

Os respondentes variaram desde assistente até o proprietário da organização, representando a maior parte por gerentes e diretores (70,00%), por conseguinte analistas e assistentes (15,00%), proprietários (7,50%), especialistas (5,00%) e o coordenador (2,50%).

Já em relação ao tempo de experiência 52,50% possui experiência maior do que 10 anos, 27,50% tem entre 5 anos e 10 anos e 20% tem menos de 5 anos na empresa.

Um ponto interessante em relação a escolaridade dos entrevistados é que apenas uma pessoa não iniciou uma graduação, sendo este o proprietário da organização, todo restante dos entrevistados iniciou um curso de graduação. Já 52,5% possuem pós-graduação completa, 30% graduação completa, 10% graduação incompleta, 2,5% mestrado incompleto e 2,5% pós-graduação incompleto. Apenas 8 entrevistados responderam que a formação tem um pouco ou nenhuma relação com a área de formação, sendo assim 80% dos entrevistados iniciaram uma graduação que condiz com a sua área de trabalho.

A data de fundação das empresas foi bastante variada, a empresa mais antiga foi fundada no ano de 1949 e a mais nova no ano de 2019. E para identificar o porte da empresa relacionado a quantidade de funcionários, foi utilizada a classificação de IBGE por número de colaboradores, a classificação é a seguinte: microempresa: com até 19 empregados, pequena empresa: de 20 a 99 empregados, média: 100 a 499

empregados e a empresa grande: mais de 500 empregados. De acordo com essa classificação, 35% da amostra foi de pequena empresa, 27,5% média empresa, 25% microempresa, e 12,5% empresa de grande porte.

Foram coletados dados de capital social de aproximadamente 605 empresas de Sorocaba, e de acordo com os resultados houve uma estimativa de valores, realizando uma margem para prosseguir com a pesquisa. Portanto, a definição da margem para o capital social e os resultados obtidos das empresas participantes da pesquisa é possível ser analisada com mais detalhes na Figura 1.

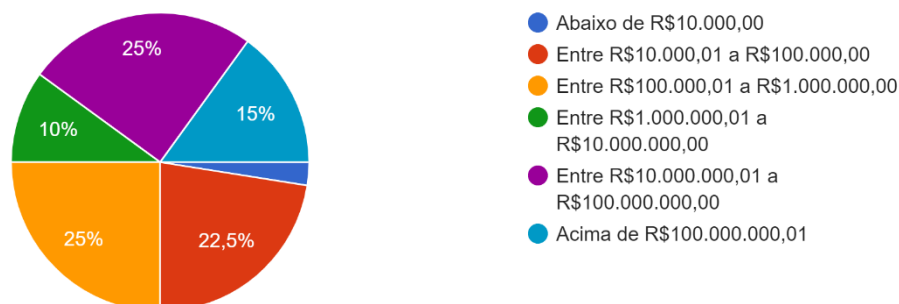


Figura 1. Capital social das empresas entrevistadas.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Já em relação a classificação de porte de empresa por faturamento anual foi embasada BNDES (2019), sendo:

- Microempresa – menor ou igual a R\$ 360 mil.
- Pequena empresa – maior que R\$ 360 mil e menor ou igual a R\$ 4,8 milhões.
- Média empresa – maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões.
- Grande empresa – maior que R\$ 300 milhões.

Observa-se na Figura 2 que é possível relacionar a porcentagem das empresas que participaram dessa pesquisa na classificação de faturamento adotada pelo BNDES (2019).

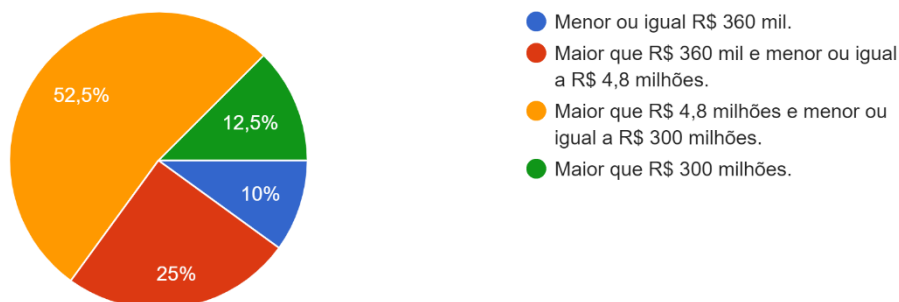


Figura 2. Respostas referente ao faturamento das empresas entrevistadas..

Fonte: Elaborado pelos autores.

É possível analisar que os resultados obtidos que demonstram o porte da empresa através do faturamento adotada pelo BNDES (2019) vão de encontro com os resultados obtidos sobre o porte da empresa através dos colaboradores adotada pelo IBGE (Gráfico 1). Pela classificação do IBGE, as empresas de médio porte totalizaram 27,5% da amostra, enquanto pela classificação do BNDES, 52,5%.

Devido a pandemia causada pela COVID-19, poderiam ocorrer mudanças no cenário de faturamento. A tabela 2 demonstra os tipos de impactos que as empresas presenciaram durante a pandemia:

Tabela 2

Impacto da COVID-19 no desempenho financeiro

Impacto da COVID-19 no desempenho financeiro	Nº de respostas
Negativo (de 0% a 15%)	5
Negativo (de 16% a 29%)	7
Negativo (de 30% a 49%)	4
Negativo (maior ou igual a 50%)	1
Positivo	17
Nenhum impacto	6
Total	40

Fonte: Elaborado pelos autores.

O impacto negativo que a COVID-19 causou, não somente afeta as micros e pequenas empresas, afinal, algumas empresas desse mesmo porte tiveram um bom resultado nessa crise. De acordo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (2020) apesar de estar em tempos difíceis por causa da pandemia é necessário se reinventar, repensar o que está sendo feito, principalmente custos e processos.

Em relação ao nível de importância para a contabilidade, foi feito um questionamento para analisar o entendimento da contabilidade nas empresas, dando uma nota entre 1 e 5. Sendo 1, o menos importante, e o 5 o mais importante. Dessa forma, 82,5% demonstraram que a contabilidade é muito importante, 12,5% importante, e houve um empate de 2,5% como neutros e não tão importantes. Dessas empresas, 14 das empresas terceirizam por completo os serviços contábeis, enquanto 18 empresas têm uma área própria e 8 empresas terceirizam apenas uma parte dos serviços.

Quanto ao método de custeio utilizado, a tabela 3 demonstra quais foram as respostas dos entrevistados, sendo que algumas empresas se utilizam de mais de um método concomitantemente para informações suplementares, conforme consta a seguir:

Tabela 3

Métodos de Custeio Utilizados

	Custeio por Absorção	Custeio Variável	Custeio Pleno (RKW)	Custeio ABC	Custeio Padrão	Método Próprio ou nenhum
Custeio por Absorção	10	2			2	
Custeio Variável		6	1		1	
Custeio Pleno (RKW)			1		1	
Custeio ABC						
Custeio Padrão					10	
Método Próprio ou nenhum						8

Fonte: Elaborado pelos autores.

A análise de dados do questionário também demonstrou que, 72,50% nunca mudou o método de custeio que utiliza atualmente, 15% comentaram que

anteriormente aplicavam um método próprio de forma manual, 5% já utilizaram o custeio padrão, 2,5% já utilizaram o custeio padrão e manual, 2,5% utilizavam por absorção e por fim, 2,5% afirmaram que usavam o custeio ABC. Outra informação é que 67,5% têm conhecimento sobre outros tipos de métodos, enquanto 32,5% não têm nenhum conhecimento sobre outros métodos de custeio.

A tabela 4 demonstra os motivos que levaram as empresas a utilizarem estes métodos de custeio, e cada entrevistado poderia marcar mais de uma opção:

Tabela 4

Métodos de Custeio Utilizados

Motivos da adoção do método de custeio	Empresas
Para ter conhecimento mais apurados sobre o lucro da empresa	42%
Conhecimento no auxílio para a redução de custos	40%
Para estar de acordo com a legislação brasileira	33%
Para munir o gestor de informações para o processo de decisão	25%
Pelo fato de ter o melhor custo-benefício	18%
Para agilidade e praticidade na formação do preço	3%
Para sobrevivência da empresa em ambiente hostil	3%
Não utiliza os métodos	5%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Como cada método apresenta suas vantagens e desvantagens, as empresas que responderam que usam somente o custeio por absorção (10 quantidades, conforme tabela 3), comentaram que a falhas ou as dificuldades apresentadas pelo método são os seguintes:

- a implementação do sistema no ERP resulta dificuldade no método;
- cálculo de ociosidade;
- análise, pois precisa ter estratificação e rastreabilidade das informações;
- não ter apontamento de produção automatizado;
- adaptar ao processo e sistema;
- variação no preço dos insumos como inflação e variação cambial e;
- falta de identificação real dos custos por item.

Já as organizações que responderam sobre o custeio padrão (10 quantidades, conforme tabela 3) comentaram sobre as seguintes dificuldades:

- manipulação de dados;
- o método tem se tornado mais complexo e tomado mais tempo da administração;
- controle de custo unitário por produto e identificação de gargalos para correção no preço de venda e;
- dificuldade de atualização.

Para aqueles que responderam que usam somente o custeio variável (6 quantidades, conforme tabela 3) as dificuldades foram em:

- capturar as variações dos custos indiretos em produtos sazonais;
- variações no consumo e;
- tempo investido para o gerenciamento das informações.

Para as organizações que não tem conhecimento ou não utiliza métodos ou possui um método próprio (8 quantidades, conforme tabela 3), a dificuldade está nas seguintes situações:

- não contemplar toda complexidade de operações existentes e variações de consumo de processo para o projeto;
- gerenciar falhas da gestão passada,
- conhecer com exatidão o custo operacional;
- falta de clareza;
- conhecer com exatidão o custo operacional;
- falha humana (manual) e demora no levantamento de custos e;
- identificar as despesas indiretas ou suprimentos indiretos.

Para o método RKW somente uma empresa utiliza de forma isolada, a mesma comentou sobre a dificuldade das perdas pois são processadas de outra forma. Por fim, para as empresas que comentaram que utilizam mais de um método de custeio (5 quantidades, conforme tabela 3) algumas dificuldades ou falhas de forma geral foram as seguintes:

- dificuldade em coletar,
- atualizar os dados e controlar estoque;
- dados defasados;
- conhecer o custo operacional;
- dificuldade em expor variáveis de custos e;
- métodos de custeio impactam o resultado das áreas produtivas no P&L.

Em continuidade, também foram questionadas o motivo de utilizar determinados métodos, enquanto 10 não souberam responder, o restante comentou que:

- o custeio padrão era mais simples e ágil e que demonstra aquilo que deveria ser;
- o custeio variável identifica os valores gastos e;
- o custeio por absorção apresenta de forma mais genérica, obtêm informações quantitativa, apropria os custos diretos e indiretos aos produtos além de ser de fácil entendimento em outro país.

Já a questão relacionada como é feito ou quais são as etapas para coleta de dados dos custos da empresa, cada empresa respondeu de maneira diferente por ter sido uma questão aberta e estão apresentadas no Quadro 3:

Respostas	Nº empresas	Comentários Adicionais nas Respostas
Não Responderam	5	
Processo feito de Forma Manual	4	Uma delas comentou que a partir disso estabelece um valor como meta de lucro semanais abatendo todos os gastos da empresa. Outra organização coleta os dados através de boletins diários de produção. Uma empresa comentou que é feito também com boletins diários de produção, porém com auxílio de software de terceiros.
Três empresas disseram que fazem análises gerais	3	
Fazem o levantamento realizado mediante a geração de oferta ao cliente final.	2	

Realizam o levantamento individualmente	2	Realizado por etapa produtiva. Realizado por cada componente e analisado os demais custos no software
A mão de obra é o maior custo, e o fato de não ser produção em série, conforme produz o equipamento, vai apontando a mão de obra e a matéria prima.	1	
Analisa o valor de compra juntamente com o valor da mão de obra	1	
Verifica a mão de obra, somados aos custos de veículos e os custos indiretos	1	A mão de obra é o maior custo, e o fato de não ser produção em série, conforme produz o equipamento, vai apontando a mão de obra e a matéria prima.
Análise mensal, fazendo o levantamento dos gastos e quantidades produzidas	2	
Empresas fazem o apontamento através dos sistemas, planilhas eletrônicas ou ambos	9	
Tem um Sistema de Custos Integrado e Coordenado com os restante da escrituração, conforme prevê a Legislação Fiscal, portanto os dados chegam prontos, restando apenas as análises e conferências dos dados	1	
Sistema faz um <i>tracker</i> buscando os custos por entradas (classificação) de notas fiscais, cotação, e custo padrão cadastrado, em cima desses custos é feito um <i>markup</i> que cobre os custos fixos e os custos variáveis	1	
Tem auxílio do sistema ERP junto com a nota fiscal e utiliza-se a contabilização de notas fiscais de entradas e ordens de produção.	2	
Fazem a classificação e lançamento nos seus respectivos centros de custo ou separação de centros fabris e administrativos,	3	Uma das ainda faz o cálculo da ociosidade, taxa hora de MOD e o cálculo do custo médio.
Faz o apontamento da produção realizada, junto a isso faz o fechamento dos estoques, compras, consumo e vendas e o fechamentos contábil, despesas, folha de pagamento, depreciação, além de ratear as despesas, custos diretos e indiretos, uma outra empresa aloca a matéria prima em ordens de produção, os demais custos são alocados por meio de um rateio nas ordens de produção	1	
Aloca a matéria prima em ordens de produção, os demais custos são alocados por meio de um rateio nas ordens de produção	1	
No momento da compra é definido a finalidade e posterior classificação contábil de acordo com a aplicação.	1	

Quadro 3. Como é coletado ou quais são as etapas para coleta de dados dos custos da empresa.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Já em relação a periodicidade das informações discutidas são mensais para 52,5%, semanais para 27,5%, trimestrais para 12,5%, quinzenais para 5% e somente na formação do orçamento, 2,5%. Ademais, para fazer o processamento das

informações 55,5% utilizam planilhas eletrônicas, 52,50% utilizam *software* de terceiros, 22,5% utilizam *software* próprio e 5% fazem o processamento de forma manual, vale mencionar que essa questão também teve a possibilidade de ser respondido mais de uma vez, visto que muitas vezes utilizam auxílios de diferentes tecnologias.

No que tange em como a empresa estabelece o preço de venda do produto, os resultados estão expostos na Tabela 5, cada gestor poderia escolher mais de uma alternativa.

Tabela 5

Como a empresa estabelece o preço de venda do produto

%	Respostas
57,50%	estabelecem através dos custos somado a margem de lucro desejada
35,00%	comparam com os concorrentes
30,00%	utilizam a margem de contribuição
22,50%	utilizam <i>markup</i>
5,00%	identificam o preço de mercado
5,00%	possuem metodologia interna

Fonte: Elaborado pelos autores.

Em relação aos custos indiretos foram identificados qual era a proporção dos custos indiretos em relação ao custo total, foram bastante variados desde uma proporção baixa a alta sendo o mais baixo de 2% e o mais alto em 70%, assim como o desconhecimento sobre os custos indiretos na empresa (25%). A proporção é abaixo de 10% foram identificadas 2 empresas, entre 10% e 20% foram 13 empresas, entre 20% a 49% foram 10 empresas e acima de 50% totalizou 5 empresas. Em seguida o nível de dificuldade da empresa em ratear esses custos, sendo que 17,5% têm muita dificuldade, 22,5 tem dificuldade, 40% são neutros e os restantes estão igualmente distribuídos em 10% que não tem muita dificuldade ou que não tem nenhuma dificuldade. Para os critérios utilizados para ratear os custos indiretos, 15% dos respondentes afirmaram que não tem rateio desses custos, 25% para as unidades produzidas, 17,5% proporção dos custos diretos, 45% unidades específicas (km/hora, área m²), 22,5% baseado nas atividades e 2,5% rateio da mão de obra.

Por fim, foram questionados a mudança no sistema na gestão de custos pós pandemia. A maioria (85%) informou que não houve mudanças na gestão de custos. Enquanto as outras começaram analisar com mais frequência ou informaram que houve um aumento mais significativo dos custos indiretos assim como reduziram os custos.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados referentes às empresas do setor industrial no município de Sorocaba (SP), trouxeram informações sobre 40 empresas da região. A pesquisa teve objetivo em identificar como as empresas apuram seus custos de produção e quais são os métodos de custeio mais utilizados. Dessa maneira, identificou que as organizações variam a forma de lidar com os métodos de custeio.

A maioria dos respondentes eram gerentes e diretores, e mesmo assim, o estudo demonstrou que há empresas que não têm total domínio sobre o

gerenciamento de custos. Entretanto, o estudo presente mostra que o registro dos custos de forma manual ainda é presente nas organizações. Esse modo de controlar os gastos acabam apresentando uma maior dificuldade no domínio e conhecimento com exatidão dos custos da produção de bens e serviços de um determinado período.

Zanievicz *et al.* (2011) em sua pesquisa observou que um dos métodos que tendiam a crescer era o ABC e Maurino *et al.* (2019) observou que o custeio ABC está sendo um dos assuntos mais publicados na área de pesquisa. Entretanto, na análise deste estudo, o ABC não estava presente nos métodos de custeio mencionados pelos gestores. Um único caso foi de uma empresa de porte médio relacionada à que já utilizou o método ABC, porém nos dias atuais a empresa utiliza o método de custeio variável.

O principal fator limitante da pesquisa foi o número de respondentes, já que a taxa de resposta não chegou nem a 10% do total.

Para estudos futuros recomenda-se além da aplicação do questionário em centros maiores, também explorar a razão da não utilização do custeio por absorção, pois esta pesquisa trouxe uma incógnita quanto a isso, já que o método é o aceito pela legislação fiscal, presumindo talvez algumas hipóteses como o gestor não estar familiarizado com o nome, não ter domínio sobre os gastos, pode ter empresas terceirizadas fazendo esse papel assim como, os custos indiretos podem estar sendo apurados de forma superficial e ou errônea.

É fundamental reforçar a importância de identificar o custo de cada recurso para evitar gastos desnecessários e ter melhor embasamento através dos dados para tomar decisões estratégicas.

REFERÊNCIAS

- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL (BNDES). **Porte de empresa**. 2019. Disponível em: <<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/porte-de-empresa>>. Acesso em: 12 de dezembro de 2019
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Como as empresas podem sobreviver sem se endividar na pandemia**, 2020. Disponível em:< <https://cfc.org.br/noticias/como-as-empresas-podem-sobreviver-sem-se-endividar-na-pandemia/>>. Acesso em: 13 de setembro de 2021.
- CORONETTI, Jucimar; BEUREN, Ilse Maria; DE SOUSA, Marco Aurélio Batista. Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina. **Gestão. org**, v. 10, n. 2, p. 324-343, 2012.
- COURA, Betovem *et al.* **Gestão de custos em saúde**. 1. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2014.
- DA COSTA, Wenyka Preston Leite Batista *et al.* Fatores influenciadores da adoção de um método de costing na perspectiva de profissionais em contabilidade com atuação no setor industrial. **Race: revista de administração, contabilidade e economia**, v. 15, n. 3, p. 1169-1192, 2016.
- DA FONSECA, João José Saraiva. **Apostila de metodologia da pesquisa científica**. João José Saraiva da Fonseca, 2002.
- DA SILVA, Jandeson Dantas et al. Gestão de custos como ferramenta de planejamento e controle: Um estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN. **Anais XXI Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. Natal, 2014.
- DE CASTRO ROSA, Ismael dos Anjos *et al.* A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DA GRANDE SÃO PAULO. Revista Estudos e Negócios Acadêmicos, v. 2, n. 3, p. 19-26, 2022. SENS, Marcos Antonio et al. Gestão de Custos. **Indaial: Uniasselvi**, 2011.
- SANTOS, Fernanda Marsaro dos. **Análise de conteúdo: a visão de Laurence Bardin**. 2012.
- FRANCO, Giovana Marques de Oliveira et al. **Contabilidade gerencial: um estudo no Brasil sobre diferentes ferramentas gerenciais para diferentes necessidades**. Dissertação (Mestrado em Ciências Cont. Atuariais) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

- GARRISON, Ray. H.; NOREEN, Eric. W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. 14. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2013.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cadastro Central de empresas**, 2019. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/sorocaba/pesquisa/19/29761>>. Acesso em: 12 de dezembro de 2019.
- IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Panorama Sorocaba**, 2022. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/sorocaba/panorama>>. Acesso em: 11 de fevereiro de 2022.
- IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Classificação Nacional de Atividades Econômica**, 2022. Disponível em: <<https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?secao=C&tipo=cnae&view=secao>>. Acesso em: 11 de fevereiro de 2022.
- MALAGUAS, Rodrigo Fernandes *et al.* Método da unidade de esforço de produção versus métodos de custeio tradicionais: um contraponto. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2007.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 10ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 11ª. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MAURINO, Bruno Natale *et al.* O que a produção científica brasileira tem divulgado sobre métodos de custeio? In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2019. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4705>> Acesso em: 22 de março de 2020.
- ONO, Koki; ROBLES JUNIOR, Antonio. Utilização do Target Costing e de outras técnicas de custeio: um estudo exploratório em municípios de Santa Catarina. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 15, n. SPE, p. 65-78, 2004.
- PAIM, Wilson Moisés. **Análise de custos**. Editora e Distribuidora Educacional Ltda. Londrina, 2016.
- PEREIRA NETO, Mario. **Sorocaba globalizada**. 1ed. Ottoni. Itu. 2005
- PREFEITURA DE SOROCABA. **História de Sorocaba**. Disponível em: <<http://turismo.sorocaba.sp.gov.br/visite/historia-de-sorocaba>>. Acesso em: 12 de dezembro de 2019.
- SEADE. **Cidade sobe na atividade industrial de São Paulo e gera mais riqueza**. Disponível em: <<https://www.seade.gov.br/cidade-sobe-na-atividade-industrial-de-sao-paulo-e-gera-mais-riqueza/>> Acesso em: 12 de dezembro de 2019.
- SILVA, Michel Soares Rodrigues da. Éden: paraíso industrial em Sorocaba ou purgatório social? Dissertação de Mestrado. **Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas da USP**, 2011. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/8/8136/tde-29032012-114233/pt-br.php>>. Acesso em: 15 de dezembro de 2019.
- SOUTES, Dione Olesczuk. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas Brasileiras. 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – **Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2006. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/pt-br.php>>. Acesso em: 23 de março de 2020.
- THOMAZ, João Luis Peruchena *et al.* Gestão de custos: um estudo multicaso sobre o gerenciamento dos custos na produção de arroz no município de Dom Pedrito - RS. **Revista de Auditoria Governança e Contabilidade**, v.3, p.23-34, 2015.
- TIMES HIGHER EDUCATION. **World university rankings 2019 latin america university** Disponível em: <<https://www.timeshighereducation.com/world-university-rankings/2019/latin-america-university>>. Acesso em: 15 de dezembro de 2019.
- VELTER, Francisco; MISSAGIA, Luiz Roberto. **Contabilidade de custos e análise das demonstrações contábeis**. Elsevier. Rio de Janeiro, 2010.
- ZANIEVICZ, Márcia *et al.* Métodos de Custeio: uma meta-análise dos artigos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2010. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v.15, p.601-616, 2013.