



XXXI Congresso Brasileiro de Custos
20, 21 e 22 de novembro de 2024
- São Paulo / SP -



Utilização da Gestão Estratégica de Custos por empresas industriais de Mato Grosso do Sul

Aline Camargo (UFMS) - alinecamargo_bariri@hotmail.com

Antonio Zanin (UFMS) - zanin.antonio@ufms.br

Silvana Dalmutt Kruger (UFMS) - silvana.d@ufms.br

Resumo:

Este estudo tem como objetivo identificar as ferramentas da Gestão Estratégica de Custos utilizada por empresas industriais do estado de Mato Grosso do Sul. Classifica-se como um estudo descritivo com análise quantitativa. A coleta de dados ocorreu por meio de questionário, tendo como população empresas industriais do Estado de Mato Grosso do Sul. A amostra é composta por 61 respondentes. Após a coleta dos dados, utilizou-se a estatística descritiva e o Ranking Médio (RM) para a análise. Os resultados apontam que a principal informação de custos é utilizada para formar o preço de venda com o maior RM de 4,67. Em seguida utilizam custos para negociação de clientes e fornecedores (RM 4,62) e para fins voltados a legislação fiscal (RM 4,41). Verificou-se com o menor indicativo de utilização de custos para obtenção de vantagem competitiva e para análise de desempenho com RM 2,97 e 2,80 respectivamente. Também pode-se destacar que os métodos de custeio mais utilizados pela amostra são o custeio padrão (33%), o custeio variável (26%), custeio absorção (13%), e 23% da amostra indicou não fazer uso de métodos de custeio. De forma geral, o estudo evidencia a importância da utilização das ferramentas de GEC para apoiar o processo informacional e decisório.

Palavras-chave: *Gestão Estratégica de Custos, GEC, Custos, Indústrias, Gestão*

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

Utilização da Gestão Estratégica de Custos por empresas industriais de Mato Grosso do Sul

RESUMO

Este estudo tem como objetivo identificar as ferramentas da Gestão Estratégica de Custos utilizada por empresas industriais do estado de Mato Grosso do Sul. Classifica-se como um estudo descritivo com análise quantitativa. A coleta de dados ocorreu por meio de questionário, tendo como população empresas industriais do Estado de Mato Grosso do Sul. A amostra é composta por 61 respondentes. Após a coleta dos dados, utilizou-se a estatística descritiva e o *Ranking* Médio (RM) para a análise. Os resultados apontam que a principal informação de custos é utilizada para formar o preço de venda com o maior RM de 4,67. Em seguida utilizam custos para negociação de clientes e fornecedores (RM 4,62) e para fins voltados a legislação fiscal (RM 4,41). Verificou-se como menor indicativo de utilização de custos para obtenção de vantagem competitiva e para análise de desempenho com RM 2,97 e 2,80 respectivamente. Também pode-se destacar que os métodos de custeio mais utilizados pela amostra são o custeio padrão (33%), o custeio variável (26%), custeio absorção (13%), e 23% da amostra indicou não fazer uso de métodos de custeio. De forma geral, o estudo evidencia a importância da utilização das ferramentas de GEC para apoiar o processo informacional e decisório.

Palavras-chave: Gestão Estratégica de Custos. GEC. Custos. Indústrias. Gestão.

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

1 INTRODUÇÃO

Com o avanço da globalização, novas tecnologias foram desenvolvidas para facilitar a integração de pessoas e empresas, no entanto, juntamente com essa facilitação, surgiram novos desafios (Feldmann, Jacomossi, Barrichello, & Morano, 2019). Um desses desafios é o fenômeno do excesso de informações no contexto corporativo (Camargo, Zanin, Espejo, & Kruger, 2022). Decorrente da disseminação instantânea de dados e da conectividade constante, esse fenômeno começou a impactar as rotinas dos gestores, demandando um maior controle e filtragem dos dados disponíveis para a tomada de decisão nas organizações (Kruger, Prestes, Mazzioni, & Petri, 2018).

Entretanto, para garantir o desempenho satisfatório dos negócios e manter as operações eficientes, mesmo diante de desafios mercadológicos, crises ou eventos inesperados, é essencial empregar ferramentas e técnicas de gestão que impulsionem e corroborem com a competitividade da empresa no mercado (Costa & Lucena, 2021). Os gestores são responsáveis pela administração e direção dos recursos financeiros, administrativos, tecnológicos, humanos, entre outros, os quais devem estar alinhados aos objetivos organizacionais para garantir a continuidade dos negócios (Kruger, Menegon, Dalla Porta, & Zanin, 2022).

Nesse contexto, os gestores assumem um papel relevante no uso de informações de apoio para o processo decisório (Melo, Oliveira, Souza, & Costa,

2021). Suas responsabilidades incluem atribuir tarefas aos colaboradores, gerenciar o desempenho, controlar as atividades, além de planejar metas e os objetivos estratégicos (Beuren, Klein, Lara, & Almeida, 2016). A filtragem de dados para transformá-los em informações precisas e relevantes, representa um dos maiores desafios enfrentados pelos gestores (Camargo *et al.*, 2022).

Assim sendo, a Gestão Estratégica de Custos (GEC) pode ser um diferencial para que as empresas se tornem competitivas, pois a partir da análise dos custos, pode-se tomar decisões gerenciais, tais como: Controle custos, formação do preço de venda, elaboração de orçamentos, dentre outros (Souza, Silva & Pilz, 2010). Utilizar a GEC permite uma visão completa das operações, considerando não apenas a eficiência financeira, mas também aspectos como qualidade e posicionamento estratégico no mercado (Abbas, Grejo, Pavão, & Veloso, 2016). A GEC quando implementada, oferece às empresas informações estratégicas para subsidiar o processo de tomada de decisão, a partir dos controles, da análise dos custos e preços de vendas (Nakagawa, 1991; Biadacz, 2022).

Diante deste contexto, emerge a presente problemática desta pesquisa: Quais ferramentas relacionadas à Gestão Estratégica de Custos são utilizadas por empresas industriais? Visando responder à questão pesquisa, tem-se como objetivo: identificar as ferramentas da Gestão Estratégica de Custos utilizadas por empresas industriais do estado de Mato Grosso do Sul.

O estudo se justifica em função da representatividade e relevância das empresas industriais na economia e na geração de empregos e renda. De acordo com a Confederação Nacional da Indústria (CNI, 2023), a cada R\$ 1,00 produzido na indústria, são gerados R\$ 2,32 para a economia brasileira, enquanto em outros setores como a agropecuária e comércio e serviços, o valor agregado é menor. Além disso, a indústria representa cerca de 22% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional (CNI, 2023).

A amostra da pesquisa abrange as indústrias de transformação localizadas no estado de Mato Grosso do Sul, retirados os Microempreendedores Individuais. Dada a representatividade do setor industrial no Brasil, os resultados se justificam pela relevância da GEC para as empresas industriais, como um diferencial competitivo, bem como a pesquisa contribui para o avanço da compreensão de como as práticas de Gestão Estratégica de Custos são utilizadas e percebidas pelos gestores no processo de tomada de decisões.

2 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Nas últimas décadas, a gestão de custos passou por transformações significativas nas empresas, impulsionadas pela intensa competição e pela adoção de tecnologias de informação e comunicação, destacando a importância da gestão de custos na formulação de metas e objetivos estratégicos (Hansen, Mowen, & Guan, 2006). Consequentemente, os profissionais que atuam nas áreas de custos, como contadores e gestores relacionados, tornaram-se mais ativos no processo de análise e gestão informacional, desempenhando funções importantes no processo de tomada de decisões (Abbas *et al.*, 2016).

Shank e Govindarajan (1997) e Wei e Yuan (2022) promoveram uma alteração significativa na compreensão do papel desempenhado pela Contabilidade de Gestão Estratégica, por meio da análise de três fundamentos: a) avaliação da cadeia de valor dos negócios; b) avaliação do posicionamento estratégico das organizações; e c) avaliação dos impulsionadores de custos específicos da realidade de cada ambiente

organizacional. Por meio desses três pilares, atribuíram uma nova concepção ao termo, transformando-o em Gestão Estratégica de Custos (GEC). A utilização de métodos de custeio auxilia na valoração dos estoques, contribuindo com o processo de cálculo dos custos dos produtos e na formação dos preços de vendas dos produtos (Zanin, Tavares, Kruger, & Santos, 2023). Os métodos de custeio, essenciais para o cálculo dos custos das operações empresariais, incluem abordagens que podem ser categorizadas como tradicionais e contemporâneas (Abbas *et al.*, 2016; Ali, Jabir, Kadhim, & Almagtome, 2022).

Kaplan e Cooper (1998) ressaltam, entre os métodos tradicionais, o custeio por absorção e o custeio variável, enquanto no contexto contemporâneo destaca-se o custeio baseado em atividades (ABC), criado para superar as limitações dos métodos tradicionais que não ofereciam informações suficientes para a tomada de decisões. Além disso, em resposta às demandas do cenário atual, o método de custeio baseado em atividades evoluiu, resultando no desenvolvimento do *time-driven activity-based costing* (TDABC) (Kaplan & Anderson, 2007; Beste, Ole, & Klakegg, 2022).

O Quadro 4 demonstra algumas das distinções entre os métodos de custeio utilizados pelas empresas.

Tabela 1

Métodos de custeio

Método de custeio	Definição
Custeio por absorção	Utilizado para alocar todos os custos diretos e indiretos incorridos na produção de um produto ou serviço. Esse método leva em consideração que tanto os custos fixos quanto os custos variáveis são absorvidos pelos produtos fabricados, sendo incorporados ao custo unitário de cada item produzido.
Custeio variável	Considera apenas os custos variáveis da produção como parte do custo dos produtos. Ou seja, apenas os custos que variam diretamente com a quantidade produzida, como a matéria-prima e a mão de obra direta, são atribuídos aos produtos, enquanto os custos fixos, como aluguel da empresa, são tratados como despesas do período.
Custeio baseado em atividades ou Custeio Activity-Based Costing (ABC)	Tem como objetivo alocar os custos aos produtos ou serviços de acordo com as atividades necessárias para sua produção. Os custos são atribuídos às atividades realizadas pela empresa, como preparação de máquinas, inspeção de qualidade, processamento de pedidos, entre outras, e posteriormente são distribuídos para os produtos ou serviços que utilizam essas atividades.
Custeio Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC)	Considera não apenas os custos associados às atividades, mas também o tempo necessário para as executar. Assim, esse método permite uma alocação de custos mais precisa em comparação com o ABC tradicional. No TDABC, os custos são atribuídos às atividades com base na quantidade de tempo necessária para executá-las. Isso é alcançado por meio de um modelo de cálculo que leva em conta tanto o custo dos recursos utilizados em cada atividade quanto o tempo médio necessário para sua execução.
Custo padrão	O Custo-Padrão é um custo predefinido, estabelecido com base em princípios científicos, que considera cada componente de custo (matérias-primas, mão de obra e gastos gerais de fabricação) e sua contribuição real no processo de produção. Representa o valor esperado de custo para cada unidade em termos racionais de fabricação. Esse método busca estabelecer um padrão de referência para os custos de produção, com base em cálculos precisos e princípios sólidos.
Unidade de Esforço de Produção (UEP)	Considera a quantidade de esforço necessário para produzir um produto ou serviço, em vez de considerar apenas os custos diretos e indiretos envolvidos na produção. O esforço necessário para produzir um produto é medido em

	Unidades de Esforço de Produção (UEPs), que podem ser definidas como a quantidade de trabalho necessário para produzir uma unidade-padrão do produto ou serviço. Essa medida é calculada levando em conta a quantidade de recursos utilizados na produção, como máquinas, mão de obra e tempo.
--	--

Fonte: Cooper e Kaplan (1991); Kaplan e Anderson (2007); Camargo *et al.* (2022).

Abbas *et al.* (2016), reafirmam que a gestão de custos evoluiu ao longo do tempo, passando a ser aplicada, também, no âmbito gerencial, contribuindo para o controle e aprimorando da tomada de decisão. Os autores apontam que, na atualidade, as ferramentas da contabilidade de custos, como os métodos de custeio, representam as principais fontes de informações gerenciais para as organizações.

De acordo com Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012), a escolha dos métodos de custeio é importante para a execução da GEC, uma vez que os dados gerados por esses métodos fornecem informações precisas e detalhadas sobre os custos, possibilitando uma gestão mais eficaz, tomada de decisões estratégicas e adaptação às mudanças no ambiente de negócios. A seleção do método varia conforme o tipo de negócio e os interesses organizacionais, bem como das especificidades de cada ambiente e as atividades do negócio, pois cada método de custeio possui vantagens e limitações, devendo a escolha estar alinhada aos objetivos estratégicos da empresa (Zanin, Dal Magro & Mazzioni, 2019; Jiraphanumes, Aujirapongpan, & Songkajorn, 2023), contemplando a demanda informacional desejada para as etapas de controle, análise de desempenho e gestão de resultados (Beste *et al.*, 2022).

Camargo *et al.* (2022) buscaram identificar quais os fatores da prática de gestão de custos que exercem influência no processo decisório em indústrias do estado de Mato Grosso do Sul. Os resultados destacam a importância dos métodos de custeio, com o custo padrão e o custeio variável predominando na amostra para a formação do preço de venda. Embora haja concordância entre as empresas quanto ao preço de venda ser determinado pelo custo do produto, há discordância em relação à utilização da margem de contribuição. Os autores concluem que as empresas convergem na determinação de custos, na formação de preços e na utilização de ferramentas para a gestão de custos.

Nesse contexto, a Gestão Estratégica de Custos adota uma abordagem mais proativa, concentrada no planejamento, gestão e redução de custos. Assim, conforme corroboram Hansen e Mowen (2001) e Biadacz (2022), a GEC utiliza dados relacionados aos custos como fundamento para o desenvolvimento de estratégias que proporcionam valor e vantagem competitiva sustentável para a empresa. Ao utilizar as novas informações geradas a partir da GEC, as organizações podem de gerar novas oportunidades sobre a análise e gestão dos custos e formação de preços, fornecendo uma base informacional mais sólida para o processo de gestão estratégica e a tomada de decisões (Biadacz, 2022). Afonso, Eigenstuhler, Zanin, Kruger, Moterle, & Pacassa (2024), indicam a importância de estudar fatores determinantes para a GEC, especialmente diante de aspectos que podem impactar a formação de preços de vendas, sendo relevante inclusive avaliar a gestão da cadeia de suprimentos, para planejar e controlar aspectos que podem afetar os custos e a formação de preços.

Zanin *et al.* (2019), analisaram os fatores que influenciam as práticas de gestão de custos em empresas localizadas na região oeste de Santa Catarina. Entre os resultados apurados, destaca-se a utilização do método de custeio variável. Além disso, o setor de mercado, o regime tributário e o faturamento anual, foram considerados elementos essenciais para a adoção de práticas como custeio de produção e ferramentas de orçamento. Os autores observaram que o setor de mercado exerce influência na utilização de informações de custos para estabelecer

preços e conduzir negociações. Diante disso, o estudo oferece informações sobre as características empresariais que moldam a gestão de custos das empresas. Contudo, a pesquisa não apresenta práticas e ferramentas estratégicas que podem influenciar o processo decisório, motivando, assim, a necessidade de futuras investigações para explorar, de maneira mais aprofundada, as estratégias de gestão de custos que impactam diretamente as decisões empresariais.

Souza *et al.* (2010), realizaram uma pesquisa com o propósito de identificar as estratégias e práticas da Gestão Estratégica de Custos presentes na administração empresarial. Os principais resultados apontam uma clara preferência pelo uso de métodos tradicionais de gestão de custos, mesmo considerando o perfil da empresa em busca de liderança em mercados competitivos. Dessa forma, estes achados contrastam com as orientações da literatura, pois revelam uma notável disparidade em relação aos argumentos e conteúdos produzidos sobre gestão de custos.

De forma geral, pode-se destacar a importância das informações relacionadas a gestão dos custos e formação de preços, especialmente para orientar os processos decisórios e contribuir com os gestores, subsidiando as etapas de controle, análise e planejamento dos resultados (Camargo *et al.*, 2022). Bem como, a utilização de ferramentas de GEC podem contribuir com o desempenho e a rentabilidade das atividades (Abbas *et al.*, 2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois tem o propósito de descrever as características de uma população ou fenômeno específico e estabelecer relações entre variáveis (Gil, 2022). Para atingir o objetivo proposto, foi empregada uma abordagem de pesquisa quantitativa, utilizando a coleta de dados por meio de questionários. A pesquisa quantitativa, conforme delineada por Creswell e Creswell (2021), implica na quantificação dos dados coletados, sendo submetidos a tratamento estatístico para análise, transformando-os em informações significativas.

A coleta de dados foi realizada por meio da aplicação de questionários em empresas industriais do estado de Mato Grosso do Sul (MS), excluindo os Microempreendedores Individuais (MEIs). A população compreende à todas as indústrias de transformação do estado. Os dados referentes às indústrias foram obtidos por meio de um relatório disponibilizado pela Federação das Indústrias do Estado de Mato Grosso do Sul (FIEMS). A seleção das indústrias de transformação foi realizada utilizando a Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE), fornecida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2023). Segundo o relatório fornecido pela FIEMS (2023), o MS possui aproximadamente, 3.590 indústrias de transformação, excluindo-se as MEIs. A opção por excluir os MEIs foi justificada com o propósito de homogeneizar a população escolhida.

Gil (2022), aponta critérios fundamentais para a elaboração de questionários, enfatizando a necessidade de clareza e objetividade nas perguntas, evitando sugestões de respostas e mantendo uma única ideia por vez. Assim, o questionário desta pesquisa é composto por 18 perguntas, adaptadas do estudo de Zanin *et al.* (2019).

O questionário aplicado foi dividido em dois grupos, sendo: 1) Características dos respondentes e empresas; 2) Identificação da utilização de ferramentas e técnicas da GEC. Conforme destacado por Richardson (2017), é importante a validação no processo de criação do questionário, permitindo avaliar a compreensibilidade das perguntas e opções de resposta para atingir os objetivos da pesquisa. Nesse sentido,

o questionário foi validado por seis professores e profissionais atuantes em áreas relacionadas ao tema da pesquisa. A análise das informações recebidas permitiu ajustar o questionário, garantindo, assim, a validação do instrumento de pesquisa. O questionário foi inserido na plataforma online *Google Forms*, mantendo a estruturação das perguntas elaboradas e enviados no corpo dos *e-mails* através de links de acesso. Essa abordagem visou simplificar o processo de respostas e a coleta de dados, tanto para o pesquisador quanto para os respondentes (Mota, 2019). Os endereços de *e-mail* utilizados para envio da pesquisa, foram os informados pelas empresas no cadastro da Receita Federal do Brasil.

Após as etapas mencionadas, 69 empresas aceitaram participar da pesquisa, respondendo integralmente ao questionário de pesquisa. A pesquisa teve como público-alvo gestores, diretores, gerentes, administradores e outros profissionais envolvidos na gestão estratégica da empresa ou que influenciam no processo decisório. No entanto, 8 respostas foram excluídas da amostra final, pois os respondentes informaram cargos que não atendiam aos critérios da pesquisa (público-alvo). A amostragem foi selecionada por acessibilidade ou conveniência, sendo uma abordagem não probabilística e não aleatória que considera a disponibilidade dos indivíduos para participar da pesquisa durante um período específico (Raupp & Beuren, 2006). Assim, a amostra final consiste em 61 empresas industriais, representando 90% de confiabilidade com uma margem de erro de 10% em relação à população total, conforme o cálculo amostral realizado.

Após a coleta dos dados, eles foram tabulados em planilha no *Excel*, posteriormente para o tratamento e análise dos dados foram aplicadas as técnicas de estatísticas descritivas e o *Ranking* Médio (RM). As estatísticas descritivas foram usadas para sumarizar e descrever os dados de perfil dos respondentes e das empresas participantes. Utilizou-se do cálculo do RM, para o ranqueamento a respeito da utilização das ferramentas e técnicas da GEC, considerando-se o método de análise de escala do tipo *Likert*, sendo calculado o RM para estas questões, conforme abordado por Malhotra (2001).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização dos respondentes e das empresas

As primeiras variáveis analisadas têm o propósito de apresentar as características dos respondentes e das empresas da amostra da pesquisa. Na Tabela 2, são evidenciados o cargo do respondente, o gênero, o tempo de atuação no cargo, a titulação e a área de formação dos participantes, juntamente com a Frequência Absoluta (FA) e a Frequência Relativa (FR) de cada aspecto apresentado.

Tabela 2
Características dos respondentes

Cargo do respondente	FA	FR (%)	Gênero	FA	FR (%)
Analista de custos	0	0%	Feminino	14	22,95%
Coordenador de custos	0	0%	Masculino	47	77,05%
Contador	6	9,83%	Outros	0	0%
<i>Controller</i>	1	1,64%	Total	61	100%
Gerente/Diretor Comercial	3	4,92%	Tempo no cargo		
Gerente/Diretor Administrativo	12	19,67%	Até 2 anos	13	21,31
Gerente/Diretor Operacional	5	8,20%	De 3 a 5 anos	21	34,43
Sócio Administrador	29	47,54%	De 6 a 10 anos	13	21,31
Outros	5	8,20%	Acima de 10 anos	14	22,95

Total	61	100%	Total	61	100%
Titulação	FA	FR (%)	Área de formação	FA	FR (%)
Ensino fundamental	2	3,28%	Administração	17	27,87%
Ensino Médio	12	19,67%	Ciências Contábeis	12	19,67%
Ensino técnico	6	9,84%	Engenharia Produção	3	4,92%
Ensino superior	31	50,82%	Outras engenharias	9	14,75%
Mestrado	1	1,64%	Outros	20	32,79%
Doutorado	3	4,92%			
Outros	6	9,84%			
Total	61	100%	Total	61	100%

Fonte: dados da pesquisa.

De acordo com os dados da Tabela 2, a maioria dos respondentes (47,54%) são sócios administradores, destacando-se a participação de apenas um *controller* no estudo. A categoria "outros" engloba supervisores, empresários e coordenadores. Cerca de 65,58% possuem ensino superior completo ou pós-graduação, incluindo especialização, mestrado e doutorado. Administração é a área de formação mais comum (25%), seguida por ciências contábeis e outras engenharias. A área de economia não foi escolhida por nenhum respondente. O tempo médio no cargo é uniformemente distribuído, com a maioria atuando por 3 a 5 anos. A participação na pesquisa é predominantemente masculina, com mulheres representando 22,95% dos respondentes e homens 77,05%.

A Tabela 3, apresenta as características das empresas, bem como tempo de atividade, forma de tributação e número de funcionários.

Tabela 3

Características das empresas

Tempo de atividade	FA	FR (%)	Número de funcionários	FA	FR (%)
Até 3 anos	13	21,31%	Até 20 funcionários	43	70,49%
De 4 a 8 anos	18	29,51%	De 21 a 40 funcionários	7	11,47%
De 9 a 15 anos	15	24,59%	De 41 a 60 funcionários	2	3,28%
De 16 a 30 anos	8	13,11%	De 61 a 100 funcionários	2	3,28%
Acima de 30 anos	7	11,48%	De 101 a 150 funcionários	4	6,56%
			Acima de 150 funcionários	3	4,92%
Total	61	100%	Total	61	100%
Forma de tributação			FA	FR (%)	
Simples Nacional			35	57,38%	
Lucro Presumido			13	21,31%	
Lucro Real			13	21,31%	
Total			61	100%	

Fonte: dados da pesquisa.

A pesquisa revelou que metade das empresas analisadas tem mais de 9 anos de atuação, com 11,48% delas operando há mais de 30 anos no mercado. Quanto ao número de funcionários, a maioria (70,49%) possui até 20 colaboradores, enquanto empresas com 150 funcionários ou mais representam apenas 4,92% da amostra. No que diz respeito à forma de tributação, 57% das empresas são optantes do Simples Nacional como regime tributário, enquanto identificou-se que 42% da amostra são empresas que estão enquadradas no Lucro Real e Lucro Presumido, como forma de tributação.

De acordo com Wathier, Morais e Ecker (2023), a escolha do regime de tributação deve ser realizada analisando-se detalhadamente, todos os aspectos da empresa, que incluem a receita obtida através das atividades prestadas e as despesas, passadas e futuras, com a tributação. Para os autores, se respeitado os critérios de enquadramento, a empresa optante pelo regime simples nacional tende a

obter muitas vantagens tributárias. Essas vantagens, mencionadas pelos autores, e a característica de pequeno porte identificada (70,49% possuem até 20 colaboradores), podem refletir na escolha da maioria das empresas da amostra (57,38%) pelo enquadramento tributário simples nacional.

4.2 Utilização de informações de GEC no processo decisório

Posteriormente às características de identificação dos respondentes e das empresas que compõem a amostra, questionou-se os gestores acerca da utilização das ferramentas e técnicas de GEC utilizadas no ambiente das organizações. Na Tabela 4 apresenta-se o RM referente às questões referentes à utilização das ferramentas e técnicas da GEC.

Tabela 4

Utilização das ferramentas e técnicas da GEC

Ferramentas e técnicas	RM
Consideração da empresa sobre as informações de custos nas atividades empresariais de formação do preço de venda	4,67
Consideração da empresa sobre as informações de custos nas atividades empresariais de negociação com fornecedores/clientes	4,62
Consideração da empresa sobre as informações de custos nas atividades empresariais de Legislação Fiscal	4,41
Consideração da empresa sobre as informações de custos nas atividades empresariais para identificar possíveis gargalos nos processos produtivos e preços praticados	4,28
Níveis de utilização da gestão de custos para os processos de processo decisório	3,95
O controle de custos está atrelado ao orçamento/planejamento estratégico da empresa	3,82
Satisfação do método utilizado	3,74
Níveis de utilização da gestão de custos para os processos de controle organizacional	3,49
Níveis de utilização da gestão de custos para os processos de obtenção de vantagem competitiva	2,97
Níveis de utilização da gestão de custos para os processos de análise de desempenho	2,80

Fonte: dados da pesquisa (2024)

Por meio da visualização da Tabela 4, verifica-se que a opção com maior RM das respostas dos participantes da pesquisa refere-se à utilização de custos para formação do preço de venda (RM 4,67). A segunda melhor média (RM 4,62) em uma escala de 0 a 5, consideram as informações de custos em atividades relacionadas às negociações com clientes e fornecedores. Ainda com *Ranking* Médio acima de 4, tem-se que as empresas consideram informações de custos referentes à Legislação Fiscal (RM 4,41) e o uso de custos para identificar possíveis gargalos nos processos produtivos e preços praticados (RM 4,28).

Observa-se na apresentação da Tabela 3, que as menores médias das respostas dos participantes/gestores desta pesquisa, refere-se ao nível de utilização de custos para os processos de obtenção de vantagem competitiva (RM 2,97), e, os níveis de utilização da gestão de custos para os processos de análise de desempenho (RM 2,80).

Os participantes da pesquisa afirmaram que as empresas utilizam, de forma significativa, a Gestão Estratégica de Custos no processo decisório, seguida pelo controle organizacional. Esse fato está alinhado com a evolução da gestão de custos ao longo do tempo, conforme apontado por Abbas *et al.* (2016), que destacaram sua aplicação no âmbito gerencial para contribuir com o controle e aprimoramento da

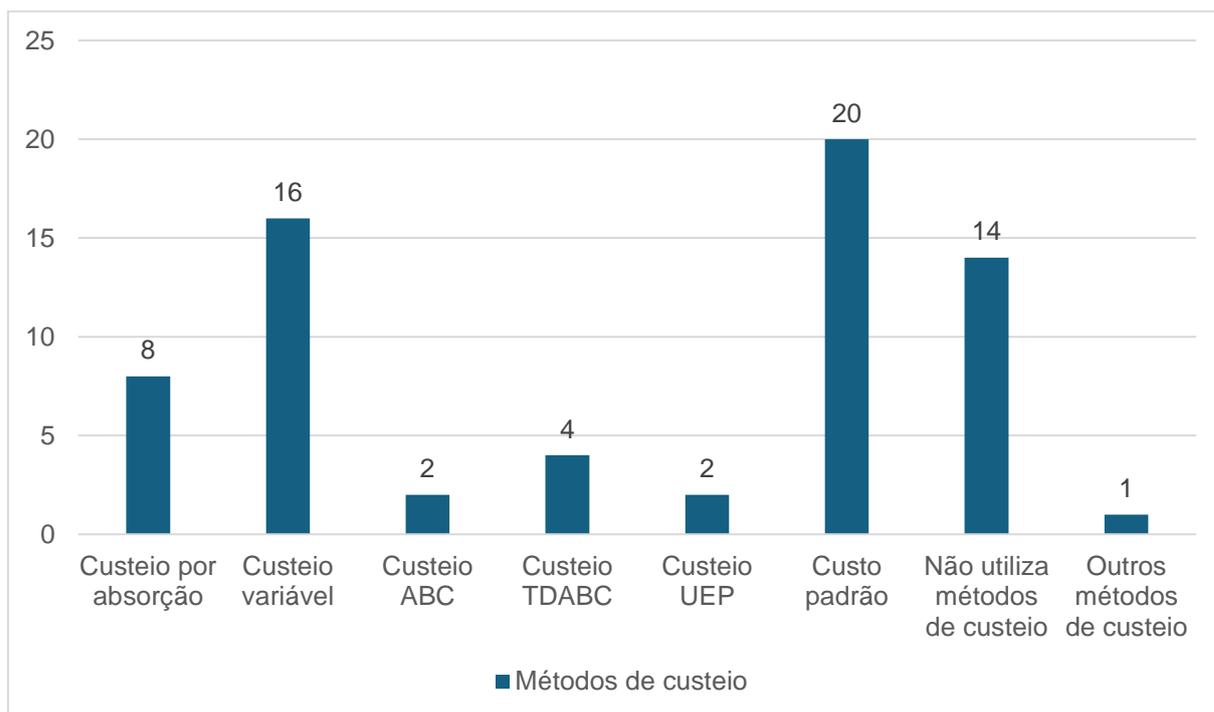
tomada de decisão. No entanto, os resultados que indicam a utilização da GEC para obtenção de vantagem competitiva e análise de desempenho, apresentaram baixos índices de utilização, desencontrando os objetivos da GEC.

Shank e Govindarajan (1997) e Hansen e Mowen (2001), enfatizam a importância da GEC no desenvolvimento de estratégias que gerem valor e vantagem competitiva sustentável para as empresas, utilizando dados de custos de forma eficiente. Assim, esses dados apurados na pesquisa são contraditórios entre si, pois, embora usem a GEC para o processo decisório, as empresas não aplicam para obter vantagem competitiva e para avaliar o desempenho. Essa contradição pode comprometer a competitividade das empresas, pois, de acordo com Costa e Lucena (2021), para que seja possível garantir a continuidade do negócio é necessária a utilização de ferramentas e técnicas de gestão que promovam a competitividade da empresa no mercado.

De forma específica sobre o uso de informações de custos, questionou-se os pesquisados sobre o método de custos que utilizam no contexto organizacional das atividades, conforme apresentado na Figura 1.

Figura 1

Métodos de custeio utilizados



Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Com base na Figura 1, verifica-se que o principal método de custeio utilizado é o custo padrão (20 empresas), seguido do custeio variável (16 empresas) e custeio absorção (8 empresas). No entanto, chama a atenção o número de respondentes que afirmam não utilizarem métodos de custeio (14 empresas), pois a amostra desta pesquisa se compõe de empresas industriais. Os métodos de custeio TDABC, ABC e Custeio UEP aparecem com menor indicativo de uso pelas empresas da amostra (4, 2 e 2 respectivamente), conforme demonstra a Figura 1.

Este resultado está em consonância com estudos anteriores, como o de Souza, Silva e Pilz (2010), que destacaram a preferência das empresas por métodos

tradicionais de gestão de custos. Os métodos contemporâneos, como o ABC e o TDABC (Kaplan; Cooper, 1998; Kaplan; Anderson, 2007), são adotados por empresas do lucro real e lucro presumido, categorias que, segundo Wathier, Morais e Ecker (2023), possuem estruturas de gestão mais completas e preparadas para a competitividade.

Ainda, os resultados da pesquisa apuraram que a maioria das empresas está satisfeita com os métodos de custeio utilizados (RM 3,74). Contudo, 26,86% mostram neutralidade em relação à satisfação, sendo que 55,55% desse grupo, afirmou não utilizar nenhum método de custeio, colocando-os em desvantagem competitiva. Quanto ao controle de custos, 73,77% afirmam que está vinculado ao orçamento e ao planejamento estratégico, concordando com tendências apontadas em estudos anteriores, como o de Zanin *et al.* (2019). No entanto, uma minoria, cerca de 19,67%, diverge dessa associação, contrariando a visão de Codesso, Lunkes e Suave (2013), que destacam o orçamento como essencial para o controle organizacional.

As empresas da amostra reconhecem a importância das informações de custos para a gestão das atividades empresariais, especialmente na formação do preço de venda e na negociação com clientes e fornecedores, bem como para o atendimento das atribuições legais e/ou tributárias. Essa ênfase está alinhada com estudos anteriores, como o de Camargo *et al.* (2022) e Rizzi e Zanin (2018), que destacam o papel fundamental dessas informações geradas pela GEC no processo decisório.

De forma geral, os resultados corroboram com evidências acerca da importância da GEC para auxiliar no processo decisório, especialmente para auxiliar na formação de preços e subsidiar as etapas de controle, planejamento e gestão dos resultados (Camargo *et al.*, 2022; Abbas *et al.*, 2016). E embora as empresas se utilizem de diferentes abordagens da GEC, pode-se supor que a seleção do método varia conforme os interesses organizacionais e os objetivos estratégicos (Zanin *et al.*, 2019; Jiraphanumes *et al.*, 2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo tem como objetivo identificar as ferramentas da Gestão Estratégica de Custos utilizadas por empresas industriais do estado de Mato Grosso do Sul. Os principais resultados apurados, acerca da utilização de ferramentas e técnicas da GEC pelas empresas, apontam que os métodos de custeio variável e custo padrão, são os mais utilizados pelas empresas.

Verificou-se que a maioria das empresas da amostra utilizam métodos tradicionais para a GEC (custo padrão, custeio variável e custeio absorção), enquanto outras 14 empresas afirmaram não utilizar métodos de custeio. Apesar da utilização de métodos de custeio considerados tradicionais, a pesquisa apurou que a maioria das empresas está satisfeita com os métodos de custeio utilizados. No entanto, um número significativo de respondentes não utiliza nenhum método de custeio, fato preocupante, pois o custo é base para geração de diversas informações gerenciais.

Neste sentido, torna-se oportunidade para os profissionais de contabilidade e da área de custos, explorar e orientar as atividades de apoio aos gestores de empresas industriais, especialmente para gerir informações e analisar estratégias voltadas à GEC, tais como os métodos de custeio TDABC, ABC e Custeio UEP.

As empresas da amostra reconhecem a importância das informações de custos em diversas atividades empresariais, especialmente na formação do preço de venda e na negociação com clientes e fornecedores. Dessa maneira, de forma geral, à medida que aumenta a consideração das empresas em relação às informações de

GEC para atendimento à legislação fiscal, formação do preço de venda, negociação com fornecedores e identificação de possíveis gargalos nos processos produtivos e preços praticados, tende a aumentar a confiabilidade para tomada de decisões. Condizendo com as tendências apontadas em estudos anteriores, o controle de custos está atrelado ao orçamento e ao planejamento estratégico, conforme o RM de 3,82 evidenciado.

Desta forma, pode-se indicar que, de forma geral, à medida que aumenta a consideração das empresas em relação às informações de custos para atendimento à legislação fiscal, formação do preço de venda, negociação com fornecedores e identificação de possíveis gargalos nos processos produtivos e preços praticados, tende a aumentar também o uso da GEC no processo de controle e tomada de decisões. Por fim, utilizar a Gestão Estratégica de Custos para o processo decisório foi a escolha mais representativa entre os participantes da pesquisa, seguida pela utilização da GEC para o controle organizacional. A maioria das empresas da amostra afirmaram não utilizar a GEC para obtenção de vantagem competitiva e análise de desempenho.

Destaca-se como limitações da pesquisa a amostra de indústrias do Estado de Mato Grosso do Sul. Para pesquisas futuras recomenda-se ampliar a amostra e as regiões de abrangência do questionário. Ainda, pode ser uma oportunidade avaliar as diferentes informações utilizadas pelos gestores das indústrias que utilizam métodos tradicionais e modernos, visando comparar a demanda informacional frente aos processo de gestão das atividades.

Como contribuições, a pesquisa agrega evidências da utilização da GEC como ferramenta de apoio para a formação do preço de venda dos produtos e para a negociação com fornecedores e clientes, bem como para apoiar aspectos da legislação tributária, possivelmente no que tange à recuperação de impostos sobre compras. Ainda, o estudo corrobora com indicações do uso de métodos de custeio tradicionais, os quais são mais usuais nas indústrias da amostra do Estado do Mato Grosso do Sul (custeio variável e padrão). Aos gestores que atuam no ambiente industrial e aos profissionais de contabilidade, a pesquisa evidencia oportunidades de aplicações de outros métodos de custeio, como forma de melhorar o processo de GEC, e até mesmo a carência do uso de métodos de custeio, numa parcela de empresas da região.

REFERÊNCIAS

- Abbas, K., Gonçalves, M. N., & Leoncine, M. A. U. R. Y. (2012). Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. *ConTexto-Contabilidade em Texto*, 12(22), 145-159.
- Abbas, K., Grejo, L. M., Pavão, J. A., & Veloso, C. N. (2016). Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custeio Baseado em Atividade e Tempo (TDABC) em organizações hospitalares: uma análise descritiva da literatura nacional e internacional. *Revista de Gestão em Sistemas de Saúde*, 5(2), 24-38.
- Afonso, P., Eigenstuhler, D. P., Zanin, A., Kruger, S. D., Moterle, S., & Pacassa, F. (2024). Conditioning Factors of Interorganizational Cost Management in Manufacturing Companies. *Exacta*, 2, 1-19.

- Ali, A. M. M., Jabir, S. M., Kadhim, A. A., & Almagtome, A. (2022). Nanotechnology Practices and Cost Restructure for Effective Cost Management under Industry 4.0 Based Manufacturing Systems. *TEM Journal*, 11(3), 1193-1199.
- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2009). Strategic cost management in supply chains, part 1: Structural cost management. *Accounting Horizons*, 23(2), 201-220.
- Beuren, I. M., Klein, L., Lara, F. L., & Almeida, L. B. D. (2016). Percepção de justiça nos sistemas de controle gerencial aumenta comprometimento e confiança dos gestores?. *Revista de Administração Contemporânea*, 20, 216-237.
- Beste, T., & Klakegg, O. J. (2022). Strategic change towards cost-efficient public construction projects. *International Journal of Project Management*, 40(4), 372-384.
- Biadacz, R. (2022). The use of modern varieties of cost accounting as a cost management strategic tool by smes in poland. *Polish Journal of Management Studies*, 26(2), 42-59.
- Camargo, A., Zanin, A., Espejo, M. M. D. S. B., & Kruger, S. D. (2022). Tomada de decisão subsidiada na gestão de custos: uma análise de indústrias do estado de Mato Grosso do Sul. *Research, Society and Development*, 11(15), e336111536982-e336111536982.
- Codesso, M. M.; Junkes, R. J., & Suave, R. (2013) Práticas orçamentárias aplicadas em empresas hoteleiras no Brasil: um estudo na cidade de balneário Camboriú – SC. *Revista Turismo Visão e Ação*, v. 15, n. 2, p. 279-294.
- Confederação Nacional da Industria (CNI). (2023). *Série Especial: a cada real produzido pela indústria, são gerados R\$ 2,32 para a economia brasileira*. Recuperado de: <https://noticias.portaldaindustria.com.br/especiais/serie-especial-a-cada-real-produzido-pela-industria-sao-gerados-r-232-para-a-economia-brasileira/>
- Costa, I. L. D. S., & Lucena, W. G. L. (2021). Princípios globais de contabilidade gerencial: a relação entre as práticas gerenciais e o desempenho de empresas brasileiras. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 23, 503-518.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2021). *Projeto de pesquisa-: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Porto Alegre: Penso Editora.
- Feldmann, P. R., Jacomossi, R. R., Barrichello, A., & Morano, R. S. (2019). A relação entre a Inovação e a Competitividade Global: o papel mediador das Práticas de Gestão avaliadas por modelagem de equações estruturais. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 21, 195-212.
- Gil, A. C. (2022). *Como elaborar projetos de pesquisa*. (7 ed.) São Paulo: Atlas
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2001). *Gestão de custos: contabilidade e controle*. 1. ed. São Paulo.

- Hansen, D. R; Mowen, M.M & Guan, L. (2006) *Cost management: accounting & control*. (6ª edição). South Western Cengage Learning.
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (2024). *Comissão Nacional de Classificação*. Recuperado de: <https://cnae.ibge.gov.br/?option=com_cnae&view=estrutura&Itemid=6160&tipo=cnae&versao_classe=7.0.0&versao_subclasse=10.1.0>
- Jiraphanumes, K., Aujirapongpan, S., & Songkajorn, Y. (2023). Influence of diagnostic and dynamic capabilities on frugal innovation development: An empirical study of the Thai auto parts industry. *Asia Pacific Management Review*, 28(2), 229-239.
- Kaplan, R., & Cooper, R. (1998). *Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo*. São Paulo: Futura.
- Kaplan, R. S. & Anderson, S. R. (2007). *Time-driven activity-based costing: a simpler and more powerful path to higher profits*. Harvard business press.
- Kruger, S. D., Prestes, M., Mazzioni, S., & Petri, S. M. (2018). Processo decisório sob efeito de preferências: aversão e exposição ao risco. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(36), 166-187.
- Kruger, S. D., Menegon, R., Dalla Porta, C., & Zanin, A. (2022). Estágio evolutivo da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas. *Ágora: revista de divulgação científica*, 27, 117-137.
- Lauschner, M. A., & Beuren, I. M. (2004). Gestão estratégica de custos. *Contabilidade Vista & Revista*, 15(2), 53-84.
- Malhotra, N. (2001). *Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada*. Bookman.
- Melo, D.M., Oliveira, C. E., Souza, E. M., & Costa, L. B (2021). Análise da importância da gestão de custos para a precificação na perspectiva dos gestores de empresas do setor de panificação. *Anais Do Congresso Brasileiro De Custos - ABC*.
- Mota, J. S. (2019). Utilização do Google Forms na pesquisa acadêmica. *Humanidades & Inovação*, 6(12), 371-373.
- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2006). *Metodologia da pesquisa aplicável às ciências*. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 76-97.
- Richardson, R. J. (2017). *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 4 ed. São Paulo: Atlas.
- Rizzi, D., & Zanin, A. (2018). Estratégia de formação de preço de venda/serviço dos empreendedores incubados na recepti. *Revista Holos*, 34(2), 1-15.
- Shank, J. K. & Govindarajan, V. (1997). *A revolução dos custos como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentes competitivos* (2 ed.). Rio De Janeiro: Campus.

- Souza, M. A., Silva, É. J. & Pilz, N. (2010). Práticas de gestão estratégica de custos: um estudo em uma empresa multinacional brasileira. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 4, n. 9, p. 145-167, 2010.
- Wathier, C. L., Morais, R. T. R., & Ecker, F. (2023). Os efeitos econômicos e tributários da exclusão do regime tributário simples nacional: estudo de caso. *Revista Eletrônica de Ciências Contábeis*, 12(1), 105-136.
- Wei, J., & Yuan, S. (2022) Chairman individualism and cost structure decisions. *China Journal of Accounting Studies*, 10(4), 503-527.
- Zanin, A., Dal Magro, C. B., & Mazzioni, S. (2019). Organizational characteristics and the usage of costs management in decision-making process. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 18, e2793-e2793.
- Zanin, A., Tavares, G. D., Kruger, S. D., & Santos, E. A. (2023). Método de custeio unidade de esforço de produção e suas potencialidades para tomada de decisão: um estudo em indústrias brasileiras. *Revista Reuna*, 28(2), 64-83.