

CONTABILIDADE DE CUSTOS: UMA FERRAMENTA PARA GESTÃO EMPRESARIAL

*Débora Regina Docena*⁸⁴

*Marcelo Juarez Vizzotto*⁸⁵

*Lauri Paulus*⁸⁶

RESUMO: A Contabilidade de Custos surgiu com o propósito de avaliar os estoques, mas, com o tempo, ganhou importância e passou a ser utilizada como ferramenta auxiliar nos controles e tomadas de decisões das empresas. Neste contexto, este trabalho teve como objetivo verificar de que forma os gestores fazem uso das informações geradas pela Contabilidade de Custos no processo de tomada de decisões. Para tanto, foi realizada uma pesquisa de caráter exploratório e descritivo, com abordagem qualitativa. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas, com roteiro semiestruturado, a 12 gestores de empresas do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha. Os dados foram analisados pela técnica de análise de conteúdo em quatro categorias. Na categoria Ferramenta de Custos observou-se que todos os gestores entrevistados fazem uso da análise do ponto de equilíbrio e da margem de contribuição, variando o cálculo em mensal, trimestral e anual. Com relação à categoria Métodos de Custeio, identificou-se que 8, dos 12 entrevistados, utilizam o método por absorção, enquanto que os demais utilizam o método de custeio variável. Pela categoria Benefícios Obtidos pelo uso notou-se que todos os respondentes se preocupam em gerenciar adequadamente os custos, a fim de tornar a empresa competitiva. Da mesma forma, na categoria Gestão de Custos, todos os entrevistados consideram importante a empresa utilizar o sistema de custos para fins gerenciais e salientam a necessidade de ter uma gestão de custos qualificada.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade. Custos. Gestão. Tomada de decisão.

⁸⁴ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Integração do Ensino Superior do Cone Sul (FISUL).

⁸⁵ Mestre em Administração de Empresas pela Universidade de Caxias do Sul (UCS). Professor dos Cursos de Administração e Ciências Contábeis da Faculdade de Integração do Ensino Superior do Cone Sul (FISUL).

⁸⁶ MBA em Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal e MBA em Administração Pública e Gerencia de Cidades pelo Centro Universitário Internacional (UNINTER).

ABSTRACT: Cost Accounting came into being for the purpose of evaluating inventories, but, over time, it gained importance and started to be used as an auxiliary tool in the control and decision making of companies. In this context, this study aimed to verify how managers use the information generated by Cost Accounting in the decision-making process. For that, an exploratory and descriptive research was conducted, with a qualitative approach. The data collection was carried out through interviews, with semi - structured script, to 12 managers of companies in the metalworking sector of Serra Gaúcha. The data were analyzed by the technique of content analysis in four categories. In the Cost Tool category, it was observed that all the managers interviewed use the break-even analysis and the contribution margin, varying the calculation in monthly, quarterly and annual. With regard to the Costing Methods category, it was identified that 8 of the 12 interviewees use the absorption method, while the others use the variable cost method. By the category Benefits Obtained by the use it was noticed that all the respondents worry in managing properly the costs, in order to make the company competitive. Likewise, in the Cost Management category, all interviewees consider it important for the company to use the cost system for management purposes and stress the need to have a qualified cost management.

KEYWORDS: Accounting. Costs. Management. Decision making.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com Martins (2006), até meados do Século XVIII as empresas eram apoiadas pela Contabilidade Financeira, cujo foco era o fechamento do balanço e a apuração do resultado em cada período. Esse processo simplificado tornou-se mais complexo com o advento das empresas industriais. Dessa forma, surgiu a Contabilidade de Custos.

Para Bornia (2002), Martins (2006), Martins (2010), Schier (2011), Crepaldi (2010), Parisi e Megliorini (2011) e Padoveze (2013) o uso dos sistemas de informações se faz importante para armazenar as operações da empresa, e os relatórios da contabilidade de custos são importantes para auxiliar no planejamento e na tomada de decisões. A utilização do sistema de informação contábil é potencialmente eficiente no auxílio do processo decisório das empresas. Da mesma forma, as informações geradas pela contabilidade de custos possibilitam ao gestor segurança ao tomar decisões.

Segundo Perez Jr., Oliveira e Costa (2012) a Contabilidade de Custos pode auxiliar na tomada de decisões de diversas formas. Dentre as mais comuns pode-se citar a fixação de preço de venda, o cálculo de lucratividade de produtos e a seleção de *mix* de produtos. Em complemento, Stark (2007) aponta que a Contabilidade de Custos também auxilia para determinar o resultado da empresa.

Martins (2006) salienta a importância da contabilidade de custos para que a organização tenha condições de oferecer um preço melhor do que pratica, não baseado apenas no preço de mercado, mas também no valor dos custos. Souza e Diehl (2009) levantam funções importantes da contabilidade de custos, como: (i) mensurar os custos; (ii) utilizar os custos para controle; (iii) analisar os custos para tomada de decisões; (iv) cumprir a legislação societária; e, (v) verificar os custos para melhoria contínua.

Neste contexto, o objetivo geral desta pesquisa constitui-se em verificar de que forma os gestores fazem uso das informações geradas pela Contabilidade de Custos no processo de tomada de decisão. A fim de verificar a produção científica sobre Contabilidade de Custos, realizou-se uma pesquisa bibliométrica na base de dados da SciELO - Scientific Electronic Library Online. Trata-se de um sistema de indexação, pesquisa e disponibilização de alcance gratuito para a produção científica.

Para busca de dados utilizou-se a primeira Lei da Bibliometria (Lei de Zipf), que, conforme Bufrem e Prates (2005), consiste na ocorrência de palavras no texto. Como filtro de busca pesquisou-se os termos “Contabilidade de Custos” e “Custos”, no título, pois, segundo Della, Ensslin e Ensslin (2012), o título deve conter as características do estudo e conseqüentemente se o tema pesquisado é ou não pertinente.

O critério para seleção do período de publicação foi “todos os anos até a data de 04 de julho de 2018”. Obteve-se um retorno de 365 (trezentos e sessenta e cinco) estudos, sendo que o primeiro estudo deu-se em 1968 e o mais recente em 2018. Dessa forma, comprova-se a relevância do tema pesquisado.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Este capítulo compreende a revisão bibliográfica, no qual serão abordados assuntos fundamentais para a realização da pesquisa.

2.1 Contextualização Histórica da Contabilidade de Custos

Até a Revolução Industrial, conforme Martins (2006), os produtos eram basicamente produzidos por grupos de pessoas, raramente com firmas registradas. As poucas empresas constituídas comercializavam os produtos de maneira que bastava verificar no documento de compra para saber quanto haviam custado. “A Contabilidade de Custos surgiu com o aparecimento das empresas industriais (Revolução Industrial), tendo por objetivo calcular os custos fabricados”. (BORNIA, 2002, p. 35).

Consoante Stark (2007), surge a necessidade de atualizar o sistema contábil de acordo com as mudanças ocorridas no processo produtivo, pois as empresas, que até então apenas revendiam as mercadorias, passariam a modificar os insumos transformando-os em produtos finais. Nessas condições, era primordial ter conhecimento dos custos de cada processo, a fim de mensurar a competência de cada produto e gerar o seu preço de venda.

Padoveze (2013) cita que, nesse momento, as empresas do setor comercial passaram a relacionar-se com as do setor industrial. O principal objetivo da Contabilidade de Custos era determinar os custos de cada produto a fim de avaliar os estoques industriais para, em consequência desses custos quando vendidos, visualizar o lucro de dado produto.

2.2 Métodos de Custeio

“O método de custeamento define os gastos que devem fazer parte da apuração do custo unitário dos produtos e serviços finais.” (PADOVEZE, 2013, p. 71). Segundo Megliorini (2012), os métodos de custeio definem de que forma será atribuído o valor de um determinado produto. Cada empresa poderá optar por um método de custeio, dentre os quais: Custeio por Absorção, Custeio Variável e Custeio Baseado em Atividades (ABC).

O custeio por absorção é o único método legalmente aceito para avaliar os estoques e apuração de resultados, inclusive elaboração de demonstrativos contábeis. Por esse método, “os produtos absorvem todos os custos incorridos em determinado período”. (MEGLIORINI, 2012, p. 22). Para Martins (2006), o custeio por absorção

objetiva distribuir a totalidade dos custos de produção aos produtos preparados, ou seja, são alocados a todos os produtos, ou serviços executados, todos os gastos obtidos no setor de produção.

Viceconti e Neves (2013) esclarecem que o custeio variável é um método de custeio que visa exclusivamente à apropriação dos custos variáveis incorridos em um determinado período. Portanto, nesse método, os custos fixos são considerados apenas como despesas, uma vez que existem mesmo que não ocorra produção, diminuindo o resultado do período. A metodologia desse custeio “está em reconhecer que somente os custos e despesas variáveis devem ser debitados ao custo dos produtos. As despesas e os custos considerados fixos deverão ser debitados contra o lucro do período”. (STARK, 2007, p. 166). Como vantagem, Stark (2007) menciona que esse método tem sido usado com frequência como ferramenta de apoio para tomada de decisões, especialmente pelos gestores de produção.

O custeio baseado em atividades “procura aprimorar o custeamento dos produtos por meio de mensurações corretas dos custos fixos indiretos, sobre as atividades geradoras desses custos [...]”. (PADOVEZE, 2013, p. 252). Em complemento, Stark (2007) indica que esse método de custeio permite mensurar o custo e o desempenho das atividades, baseando-se em três argumentos principais: (i) os produtos demandam atividades; (ii) as atividades dependem de recursos; e, (iii) os recursos exigem valor monetário.

2.3 Ferramentas de Custos para Tomada de Decisões

2.3.1 Custo-Padrão

Megliorini (2012) define como custo-padrão aquele que pode ser determinado previamente e possível de atingir, pois nele são acatadas as deformidades empresariais, do mercado e das condições ambientais. “É um custo estabelecido pela empresa como meta para os produtos de sua linha de fabricação, levando-se em consideração as características tecnológicas do processo produtivo de cada um”. (VICECONTI; NEVES, 2013, p. 159).

Ademais, os resultados que serão obtidos a partir do custo-padrão poderão servir como base para auxiliar a eliminação de falhas na cadeia de produção, melhorar o

controle de consumo dos materiais e apoio para instituir ferramentas para avaliar o desempenho. Se estruturado corretamente, a empresa encontrará por meio desse custo, um instrumento importante para controlar seus custos. (STARK, 2007).

De acordo com Perez Jr., Oliveira e Costa (2012), a utilização do custo-padrão traz algumas vantagens para a empresa, entre elas: (i) elimina possíveis falhas no processo de produção; (ii) aperfeiçoamento de controles; (iii) mecanismo para avaliação de desempenho; (iv) serve de auxílio para aprimorar o processo do custo real; e, (v) prontidão no alcance das informações.

2.3.2 Margem de Contribuição

De acordo com Borna (2002), a margem de contribuição é o total das vendas subtraídos os custos variáveis. Logo, a margem de contribuição unitária é o valor da venda diminuído o valor dos custos variáveis unitário de cada produto. É por essa definição que Perez Jr., Oliveira e Costa (2012) caracterizam a margem de contribuição como uma informação considerável para tomada de decisões gerenciais.

O lucro variável unitário é sinônimo da margem de contribuição, tendo em vista que o mesmo deduz do valor da venda unitária de cada produto os custos e despesas variáveis. A apuração do valor da margem de contribuição determinará quanto a empresa terá de lucro a cada produto vendido, sendo possível analisar se o mesmo é rentável ou não. (PADOVEZE, 2013).

Em complemento, Megliorini (2012) aborda que a margem de contribuição deve exceder os valores dos custos e das despesas fixas para gerar lucro. Apesar de poder ocorrer situações em que a margem resultará num valor negativo. Neste caso, significa que o valor do preço de venda do produto é inferior ao valor dos custos e despesas variáveis, o que se torna uma situação de alerta para a empresa.

Ferreira (2007) cita algumas decisões que podem ser favorecidas se a empresa utilizar os valores gerados pela margem de contribuição: (i) decidir que produtos merecem maior esforço para venda; (ii) auxiliar a decidir se algum segmento produtivo deve ser abandonado ou não; (iii) decidir a margem de desconto no preço de venda; e, (iv) ajuda a entender a relação entre volume, preço e lucro.

2.3.3 Margem de Contribuição e Fatores Limitantes

“Quando existir um fator que limita a produção, a análise deve ser feita em função deste fator limitante. Assim, a margem de contribuição de um produto deve ser dividida pela utilização do fator limitante por aquele produto”. (BORNIA, 2002, p. 73).

Consoante Souza e Diehl (2009), poderá haver situações em que o mercado exija mais produtos do que a empresa é capacitada para produzir. Neste caso, cabe à empresa definir quais produtos irá beneficiar, sendo que, tendencialmente, seria viável escolher os produtos com maior margem de contribuição. Por outro lado, deve ser feita uma análise de consumo dos recursos por esses produtos para não limitar a capacidade de produção da empresa.

Padoveze (2013) complementa que uma série de fatores internos e externos podem ser fatores limitantes ou restrições para a empresa. No momento em que essas limitações afetam a capacidade de produção ou venda dos produtos, as mesmas devem ser aplicadas no cálculo, ou seja, o correto é calcular a margem de contribuição de cada produto levando em consideração as restrições descobertas, e não de forma separada.

2.3.4 Ponto de Equilíbrio

Perez Jr., Oliveira e Costa (2012) definem ponto de equilíbrio como o momento de operação na empresa em que não resulte lucro nem prejuízo. Em suma, é o momento em que os gastos totais são igualados ao total da receita. Stark (2007) complementa que o ponto de equilíbrio tem por finalidade evidenciar aos gestores da empresa a quantidade mínima que deverá ser vendida para cobrir os gastos gerados pelas operações. “É o volume de atividade operacional em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida iguala-se aos custos e às despesas fixas”. (PADOVEZE, 2013, p. 297).

Padoveze (2013) ressalta que o ponto de equilíbrio pode ser uma ferramenta de gestão para a empresa a curto prazo, pois evidencia quanto a empresa deve vender para cobrir os seus gastos. Porém, é visível que a mesma utilize essa prática apenas a curto prazo, ou seja, num planejamento a longo prazo necessariamente a empresa visará lucro.

2.3.5 Margem de Segurança

Padoveze (2013) indica que a margem de segurança pode ser fixada como o montante das vendas que ultrapassar as vendas resultadas no ponto de equilíbrio. De acordo com Bornia (2002) a margem de segurança pode ser expressa em valores ou por forma de índice. “Muitas vezes, o gestor precisa saber quanto o nível de atividades pode ser reduzido sem gerar prejuízo. Essa redução recebe o nome de margem de segurança (MS)”. (SOUZA; DIEHL, 2009, p. 270). Em complemento, Megliorini (2012), informa que a margem de segurança equivale à quantidade dos produtos ou ao valor da receita superior ao ponto de equilíbrio.

2.3.6 Formação do Preço de Venda com Base nos Custos

De acordo com Padoveze (2013), algumas situações exigem que o preço de venda seja feito com base nos custos, dentre elas: (i) análises para criação de novos produtos; (ii) análise dos preços versus custos; (iii) novos nichos de negócios; e, (iv) análise de preços praticados pelos concorrentes. “Para definir o preço de venda com base nos custos incorridos para fabricar um produto ou realizar um serviço, agrega-se a esses custos uma margem conhecida como *mark-up*”. (MEGLIORINI, 2012, p. 235). Souza e Diehl (2009) conceituaram esse método como o mais utilizado pelas empresas comerciais.

Megliorini (2012) evidencia que o *mark-up* é uma margem, expressada em forma de índice, aplicada aos produtos. O custo poderá sofrer alterações de acordo com o método de custeio utilizado.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Marconi e Lakatos (2003, p. 155) determinam que a pesquisa “é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”. Gil (2008, p. 26) complementa que pesquisa é “o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico”.

Segundo Gil (2002), as pesquisas exploratórias propiciam uma visão geral e mais próxima do problema, tornando-se possível a delimitação de hipóteses. Segundo o autor, geralmente essas pesquisas se dar-se-ão por “levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas e análise de exemplos que estimulem a compreensão”. (GIL, 2002, p. 41).

As pesquisas descritivas, consoante Gil (2008, p. 28), “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. Ademais, o autor salienta que esse tipo de pesquisa visa obter pareceres pessoais, atitudes e crenças de uma determinada população. Diante de tais conceitos, determina-se que a pesquisa do presente trabalho, quanto aos objetivos, terá caráter exploratório e descritivo.

Este trabalho foi elaborado por meio de um estudo de casos múltiplos, pois foram entrevistados vários gestores. Conforme Yin (2005, p. 32), o estudo de caso “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”. O autor complementa que, em casos múltiplos, os dados são expostos de forma generalizada, porém, essa técnica exige do pesquisador maior dispêndio de tempo. Ainda, os estudos multicaseos proporcionam ao pesquisador a oportunidade de estudar duas ou mais pessoas, empresas, etc.

Para Severino (2007), o estudo de caso se trata de um método de pesquisa onde se busca estudar um caso específico. Gil (2002) salienta que por este método é possível analisar situações habituais, permitindo criar sugestão de hipóteses e teorias frente aos fatos testados.

Quanto a abordagem do problema, conforme explica Beuren e Raupp (2003) é considerada qualitativa, pois permite uma maior compreensão das particularidades dos fenômenos estudados, possibilitando conhecer sua natureza. Em complemento, Minayo (2007) destaca que tal pesquisa foca em demonstrar a razão de certos fenômenos incorridos na sociedade, ou seja, aproximar o indicador do indicado. Ademais, a pesquisa classifica-se como qualitativa, pois não serão empregados métodos matemáticos nem estatísticos para realização da análise dos fatos. De acordo com Richardson (1999) a pesquisa qualitativa é a tentativa de obter detalhes das características situacionais apresentadas pelos entrevistados.

A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas. “A entrevista é um encontro entre duas pessoas, a fim de que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto, mediante uma conversação de natureza profissional”. (MARCONI; LAKATOS, 2003, p. 195). Os autores incluem em sua definição que esse procedimento pode ser utilizado em pesquisas que visam coletar dados de fatos sociais.

Tais entrevistas foram realizadas por meio de roteiro semiestruturado. Segundo Gil (2002), no roteiro semiestruturado o entrevistador traça alguns pontos de seu interesse para guiar a entrevista. Conforme exposto no Quadro 1, a entrevista seguiu o roteiro de 15 questões. Salienta-se que, após a elaboração do roteiro, o mesmo foi encaminhado a três especialistas para validação, sendo uma doutora e dois mestres em Administração.

O setor pesquisado foi o metalomecânico da Serra Gaúcha, que abrange 17 municípios, segundo o Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Caxias do Sul (SIMECS). É formado por 2.800 (duas mil e oitocentas) empresas e emprega 30.047 trabalhadores. Realizou-se a pesquisa nas cidades de Garibaldi, Carlos Barbosa e Bento Gonçalves. A mesma foi efetuada diretamente com o gestor responsável, no período de fevereiro e março de 2018. Foram entrevistados 12 gestores e a coleta de dados foi encerrada no momento em que houve saturação teórica. Para Gil (2002), a saturação teórica ocorre quando o acréscimo de novos dados não modifica significativamente as informações. O autor salienta que geralmente são utilizados de quatro a dez casos.

Quadro 1 – Roteiro de entrevista

QUESTÕES		ESTUDOS
1	Em qual cidade se localiza a empresa?	---
2	Qual o tempo de atividade da empresa?	---
3	Qual o enquadramento tributário da empresa?	---
4	Qual o faturamento anual da empresa?	---
5	A empresa possui um sistema de gestão de custos? Qual e a quanto tempo?	Pompermayer e Teodoro (2008)
6	Você como gestor, considera importante a empresa utilizar o sistema de custos para fins gerenciais? Justifique:	Gonçalves e Leal (2015)
7	Cite algumas informações que são obtidas através do sistema de custos atual da empresa.	Pompermayer e Teodoro (2008)
8	De que forma a empresa calcula seus custos? Com que frequência?	Araujo et al. (2016)
9	Quais os principais setores que fornecem dados a serem processados pelo sistema de custo da empresa?	Pompermayer e Teodoro (2008)
10	Você considera que gerenciando os custos da empresa pode deixá-la mais competitiva para enfrentar o mercado?	Gonçalves e Leal (2015)

11	Com relação ao Ponto de equilíbrio, a empresa tem utilizado esse método? O resultado é satisfatório?	Araujo et al. (2016)
12	Quanto à margem de contribuição, a empresa tem realizado esse cálculo? Com que frequência?	Araujo et al. (2016)
13	Qual é o método de custeio utilizado pela empresa? Sempre foi esse?	Araujo et al. (2016)
14	Quais os principais setores que utilizam as informações processadas pelo sistema de custos?	Pompermayer e Teodoro (2008)
15	Quais os principais benefícios obtidos, a partir da utilização das informações processadas pelo sistema de custeio da empresa?	Pompermayer e Teodoro (2008)

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Os dados coletados foram analisados por meio da análise de conteúdo. Segundo Bardin (2011, p. 44), a análise de conteúdo é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”. Ademais, essa técnica, vai além do que apenas descrever os dados obtidos, ela objetiva identificar de que forma o presente estudo pode colaborar com o objeto de pesquisa. Nessa mesma obra, o autor destaca que a análise de conteúdo ocorre em três etapas, sendo:

- a) pré-análise;
- b) exploração do material;
- c) tratamento dos resultados, inferência e interpretação.

A primeira etapa foca especialmente em métodos de organização que, segundo Bardin (2011), pode fazer uso de diferentes procedimentos. Entre eles cita-se a leitura flutuante, a escolha de documentos, elaboração de hipóteses e objetivos, a referenciação dos índices, a elaboração de indicadores, e a preparação do material. “A pré-análise tem por objetivo a organização, embora ela própria seja composta por atividades não estruturadas, “abertas”, por oposição à exploração sistemática de documentos”. (BARDIN, 2011, p. 125-126).

Ademais, faz-se necessário organizar os procedimentos da análise respeitando o processo de categorização. Segundo Bardin (2011), a categorização tem por objetivo classificar os elementos de um dado conjunto por distinção e, após, reagrupá-los por semelhança seguindo os critérios pré-definidos.

Diante disso, definiu-se as categorias de análise para o estudo:

- Métodos de Custeio;
- Sistema de Gestão de Custos;
- Ferramentas de Custos;

– Benefícios obtidos pelo uso do sistema.

Na segunda fase da técnica ocorre a exploração do material escolhido. “Se as diferentes operações da pré-análise foram convenientemente concluídas, a fase da análise propriamente dita não é mais do que a aplicação sistemática das decisões tomadas”. (BARDIN, 2011, p. 131). O autor complementa que se trata de uma fase extensa em que a mesma se constitui por codificar os dados a partir de unidades previstas.

Na terceira e última etapa os dados obtidos são analisados e, posteriormente, serão apresentadas as informações recebidas na pesquisa. “O analista, tendo à sua disposição resultados significativos e fiéis, pode então impor inferências e adiantar interpretações a propósito dos objetivos previstos”. (BARDIN, 2011, p. 131). Ademais, a fim de auxiliar o processo de análise dos dados coletados, foram utilizados, como ferramentas, os Softwares NVIVO, Word e Excel.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Neste capítulo são apresentados os dados obtidos na pesquisa, os quais foram analisados com base na técnica de análise de conteúdo descrito na metodologia.

4.1 Perfil das Empresas e dos Gestores

A análise de dados do presente trabalho refere-se a entrevistas realizadas com 12 gestores. Buscou-se explorar pequenas e médias empresas do setor metalmeccânico que atuam no mercado de Garibaldi, Carlos Barbosa e Bento Gonçalves.

Levando-se em consideração o perfil dos gestores, obtêm-se dois extremos: ou o atual gestor herdou a empresa da sua família e apenas seguiu no mercado, neste caso ponderando que entre as pesquisadas têm-se casos de empresas familiares; ou a empresa foi constituída pelo mesmo. A idade dos gestores varia de 27 a 42 anos e todos possuem ensino superior completo ou em curso. Alguns dados voltados ao perfil dos gestores podem ser observados no Quadro 2:

Quadro 2 – Dados adicionais

RESPONDENTE	FUNÇÃO	GRAU DE INSTRUÇÃO	TEMPO DE ATUAÇÃO	TEMPO DA ENTREVISTA
A	Sócio Gestor	Superior completo	7 anos	8'15
B	Sócio Gestor	Superior completo	33 anos	17'23
C	Gestor Administrativo	Superior incompleto	3 anos	13'45
D	Gestor Administrativo	Superior completo	4,5 anos	9'31
E	Sócio Gestor	Superior incompleto	10 anos	13'22
F	Sócio Gestor	Superior incompleto	2 anos	8'58
G	Sócio Gestor	Pós-graduado	5,5 anos	10'15
H	Gestor Administrativo	Superior incompleto	3 anos	10'45
I	Gestor Administrativo	Superior completo	2 anos	9'17
J	Sócio Gestor	Superior incompleto	12 anos	12'53
K	Sócio Gestor	Superior incompleto	8 anos	10'07
L	Gestor Administrativo	Superior incompleto	4 anos	9'23

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Tais empresas faturaram, no ano imediatamente anterior ao da entrevista, o valor entre R\$ 3,2 e R\$ 18,4 milhões, sendo elas optantes da Lei Complementar nº 123/2006 ou não. Quanto ao tempo de atividade das empresas, varia de 6, sendo a mais recente, a 64 anos a mais antiga.

4.2 Ferramentas de Custos

A primeira categoria para a análise da pesquisa é Ferramentas de Custos e engloba as perguntas de nº 6 e 7 do questionário (Anexo A). Por meio da questão nº 6 buscou-se saber se o gestor faz uso da análise do ponto de equilíbrio e se atualmente o resultado tem sido positivo. A resposta foi positiva em todos os questionários, salientando-se a importância de ter essa análise como um ponto base para a tomada de decisões.

Nas palavras do entrevistado “F”: *“Nosso produto é muito baseado no mercado, mas a meta sempre é atingir o ponto de equilíbrio na melhor forma. O resultado é positivo e é sempre importante conhecer o ponto de equilíbrio para ter segurança na tomada de decisão”*.

Da mesma forma, o entrevistado “C” dá ênfase a essa análise: *“Sim, a empresa utiliza esse método para nortear as ações e até mesmo para apontamentos, críticas. A apuração é mensal e o resultado tem sido satisfatório”*.

Em Gitman (1997) tem-se que o ponto de equilíbrio é imprescindível para qualquer empresa, pois se trata de uma análise capaz de apontar o nível de operações permanentes para cobrir todos os custos, levando-se em consideração o nível de vendas necessário para manter o equilíbrio. Bornia (2002) complementa que a análise do ponto de equilíbrio é importante para entender em que momento das vendas o lucro deixa de ser nulo.

Conforme Parisi e Megliorini (2011), é de suma importância os gestores conhecerem os conceitos que definem o ponto de equilíbrio, pois só assim permitirá ao gestor simular diferentes cenários a fim de tomar decisões, como aumento ou redução de vendas, ou da mesma forma para custos e despesas. Além disso, Machado e Fernandes (2010) concluíram em seu estudo:

Este trabalho não esgota o assunto acerca de ponto de equilíbrio, contudo ficou claro que esta ferramenta se mostrou muito eficiente no que diz respeito à análise de resultados. Também fica claro que esta ferramenta poderia ser utilizada em empresas de qualquer ramo e seus resultados possuiriam a mesma importância em orientar o gestor na tomada de decisões. (MACHADO; FERNANDES, 2010).

Na questão nº 7 interrogou-se se a empresa utiliza o cálculo da margem de contribuição e, em caso positivo, com que frequência. Todos os gestores afirmaram utilizar esse cálculo, variando a frequência entre mensal, trimestral e anual.

“Sim, a empresa sempre utilizou esse método para análise. O mesmo é feito mensalmente e o resultado é satisfatório”, cita o respondente “H”. Salienta-se que, com relação à margem de contribuição, houve casos de apuração sempre que um novo produto é lançado no mercado.

“Sempre utilizamos cálculos para estabelecermos metas mínimas de faturamento. A margem de contribuição é um deles. Mensalmente o cálculo é feito e sempre que desenvolvemos um novo produto”, coloca o respondente “A”.

Megliorini (2012) cita que a Margem de Contribuição é a diferença entre receita e a soma dos custos e das despesas variáveis, sendo seu principal objetivo tornar visível quanto cada produto contribui para pagar as despesas fixas. Em complemento, Cunha

(2010) traçou, em sua conclusão, a importância de fazer uso do cálculo da margem de contribuição, conforme segue:

Conclui-se, portanto que a margem de contribuição, sempre associada ao Custo Fixo e ao Lucro Líquido, é um indicador de desempenho gerencial para a tomada de decisões no varejo, principalmente no setor supermercadista, pois se houvesse um controle e análise efetivo da Margem de Contribuição a empresa teria condições de efetuar um controle mais rigoroso dos Custos Fixos, pois a Margem de Contribuição dá um direcionamento para medir se a empresa possui resultado para cobrir os mesmos. Também ajuda no controle dos custos variáveis associado ao preço de venda. (CUNHA, 2010).

Contudo, as empresas que utilizam ferramentas de custos para análise e gestão têm uma visão ampla do seu negócio e conseguem traçar novos ou melhores cenários. A partir dessas análises é possível estabelecer metas, estudar os produtos individualmente e em grupo, traçar cenários, entre outras vantagens.

Ter conhecimento dos custos da empresa se faz necessário para análises precisas como ponto de equilíbrio e margem de contribuição. Com relação ao que os entrevistados responderam e ao que consta na literatura, observou-se que há convergência de informações.

Quadro 3 – Quadro comparativo

Categoria	Literatura	Respondentes
Ponto de Equilíbrio	Ferramenta de gestão (PADOVEZE, 2013)	Ferramenta imprescindível Entrevistado C)
	Orientação na tomada de decisões (BORNIA, 2002)	Segurança na tomada de decisão Entrevistado F)
Margem de Contribuição	Indicador importante (MARTINS, 2010)	Análise gerencial (Entrevistado A)
	Análise gerencial (FERREIRA, 2007)	Estabelecer metas (Entrevistado H)

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

Por um lado, a literatura aponta a importância dos gestores utilizarem ferramentas que forneçam dados confiáveis para auxiliar o processo de tomada de decisão; e por outro lado, os gestores que entendem a necessidade de utilizar esses cálculos frequentemente, de acordo com a necessidade da empresa. Pode-se observar no Quadro 3 o paralelo entre a literatura com o que os respondentes expuseram.

4.3 Sistema de Gestão de Custos

Outra categoria definida para essa pesquisa foi Sistema de Gestão de Custos, contida nas questões de nº 5, 8, 10, 11 e 13 do questionário (Anexo A). A questão de nº 5 visou saber se as empresas possuem um sistema de gestão de custos. Em caso positivo, qual e a quanto tempo. Todos os entrevistados controlam seus custos desde sua constituição, baseados em planilhas eletrônicas, com exceção do entrevistado “F” que além da planilha eletrônica faz uso de um sistema ERP.

“Todos os números da empresa são controlados e analisados por meio da planilha de Excel, que além de registrar o que ocorre tem-se a opção de análise por gráficos. Utilizamos desde a constituição da empresa, há mais de 10 anos”, grifou o respondente “D”. O respondente “F” citou a possibilidade de comparação dos resultados: *“A apuração dos custos com base na planilha de Excel é de forma prática. É uma ferramenta gratuita e tão eficiente. Além da análise por período, é possível comparar com resultados passados e traçar períodos futuros, com base nos históricos e com a experiência no mercado”*.

Segundo Crepaldi (2010), os sistemas de custeio excedem as perspectivas de apenas controlar gastos e lucros. Os sistemas de custos são metodologias capazes de fornecer informações úteis a ponto de servir de apoio para as empresas em relação às tomadas de decisões.

A questão de nº 8 abordou a forma com que as empresas calculam seus custos e com que frequência. Observou-se que, na sua maioria, as empresas calculam os custos mensalmente criando projeções futuras e apenas ajustando de acordo com o atual cenário.

“Calculamos os custos com base na planilha de Excel, mensalmente, dando mais ênfase aos cálculos de matéria-prima e mão de obra”, enfatiza o respondente “L”. Da mesma forma, o respondente “K” expõe: *“Calculamos os custos mensalmente, considerando os dados obtidos pelos setores de compras e RH”*.

Com relação às informações que são obtidas através do sistema de custos da empresa, questão 10, destacou-se a análise dos custos fixos e variáveis, custo total, custo por setor e margem de contribuição. Nas palavras do respondente “B”: *“Por meio do controle de custos é possível identificar os custos fixos e variáveis, bem como o*

custo total de acordo com cada período". Complementando, o respondente "H" considera: *"Calculando os custos mensalmente é possível fazer uma análise em tempo real de todos os custos fixos e variáveis, além de poder observar os custos de cada setor e quanto cada produto contribui para a empresa"*.

Já na questão nº 11, que tratou dos principais setores que fornecem dados a serem processados pelo sistema de custos da empresa, prevaleceu o setor de compras e de vendas e engenharia de produção. *"Os principais setores que fornecem dados a serem registrados na planilha são os setores de compras e vendas, considerando os custos com fretes sobre as vendas e o setor de produção"*, cita o respondente "B".

Todos os respondentes, ao serem questionados se consideram importante a empresa utilizar o sistema de custos para fins gerenciais, conforme questão nº 13, expuseram sua preocupação em ter uma gestão de custos qualificada. *"Com certeza, pois agiliza as tomadas de decisões, além de auxiliar no desenvolvimento dos novos produtos"*, citou respondente "F". *"É sim de extrema importância, pois a empresa precisa saber qual o seu real custo a fim de não trabalhar no prejuízo"*, considera o respondente "B".

Perez Jr., Oliveira e Costa (2012) citam que a Contabilidade de Custos pode auxiliar na tomada de decisões de diversas formas. Em complemento, Stark (2007) aponta que a Contabilidade de Custos sustenta três objetivos essenciais, sendo eles: determinar o lucro da empresa, auxiliar no controle dos processos e ajudar na tomada de decisões.

Em Bornia (2002), as informações fornecidas pela Contabilidade de Custos podem ser utilizadas no gerenciamento de uma empresa. *"Os sistemas de custos podem ajudar a gerência da empresa basicamente de duas maneiras: auxiliando o controle e a tomada de decisões"*. (BORNIA, 2002, p. 36).

Rosa (2010), em seu estudo sobre *"A Contabilidade de Custos e sua relevância para a Gestão"*, concluiu que:

A Contabilidade de Custos deve ser vista como instrumento para fornecimento de informações para o processo de gestão empresarial, uma vez que a ela é atribuída a tarefa de reunir e organizar (de acordo com as diretrizes da alta administração) todas as informações pertinentes ao funcionamento da organização. A produção de relatórios, gráficos, planilhas e comparativos eficientes que auxiliem os gestores a entender a situação e o desempenho da empresa, também é função da contabilidade de custos, através dos quais a alta administração pode verificar a necessidade ou a

possibilidade de melhorias que ajudem a definir estratégias que, além de estarem de acordo com a missão da organização, respeitem o planejamento e orçamento. (ROSA, 2010, p. 22-23).

Em complemento, Aida (2002) reconhece que a contabilidade de custos tem por objetivo três funções: planejar, controlar e servir de auxílio na tomada de decisão. Para atingi-los, faz-se uso de métodos ou sistemas de custeio que organizam a coleta dos dados da empresa, processam essas informações e as disponibilizam aos usuários.

Nesse contexto, a Contabilidade de Custos é uma grande aliada às tomadas de decisões das organizações, pois fornece informações que são úteis tanto no atual exercício quanto aos posteriores, permitindo controle das operações e projeções futuras. Notou-se que os respondentes, em sua maioria, não fazem uso de um sistema de custos propriamente dito, eles se baseiam em cálculos de Excel. Conforme relatos, esta ferramenta é capaz de suprir as necessidades gerando as informações necessárias sobre custos.

Dentre os benefícios vistos com a utilização de um sistema de gestão de custos estão o controle a comparação de resultados passados e as projeções para períodos futuros, como observa-se no Quadro 4.

Quadro 4 – Quadro comparativo

Categoria	Literatura	Respondentes
Sistema de Gestão de Custos	Controle de processos (STARK, 2007)	Controle (Entrevistado B)
	Planejamento (AIDA, 2002)	Comparar resultados (Entrevistado A)
	Auxílio na tomada de decisão (STARK, 2007)	Projeções futuras (Entrevistado F)
	Custos para fins fiscais e gerenciais (PEREZ Jr. <i>et al.</i> , 2012)	Identifica e separa custos (Entrevistado B)

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

4.4 Métodos de Custeio

Outra categoria abordada no presente trabalho diz respeito aos métodos de custeio, conforme aplicação da questão nº 9. Por meio dela buscou-se saber qual o método de custeio aplicado na empresa, e se sempre foi com base nesse método.

Dos 12 respondentes, 8 apuram seus custos por meio do método de custeio por absorção e 4 pelo método de custeio variável, sendo que nenhum apontou trocar de

método no decorrer de sua trajetória na gerência. “Os métodos de custeio determinam o modo de valoração dos objetos de custeio – que pode ser uma operação, uma atividade, um conjunto de atividades, um produto, um departamento, etc.”. (MEGLIORINI, 2012, p. 2). Existem diversos métodos de custeio, porém a empresa deve adotar o método de acordo com seus objetivos, conclui Megliorini (2012).

Calesso (2010) verificou por meio de seu estudo que “para a escolha de um adequado método de custeio, é necessário conhecer os existentes e analisar qual irá se adequar melhor à metodologia da empresa”. (CALESSO, 2010, p. 28). O mesmo complementa que no atual cenário em que as empresas estão inseridas, buscando diferenciais para tornarem-se mais competitivas, é essencial a escolha por um sistema de custeio que vise retratar a realidade da mesma.

Notou-se que 8 dos 12 entrevistados fazem uso do método de custeio exigido pelo fisco, cuja apuração do resultado do período ocasiona um lucro superior se comparado à apuração com base nos demais métodos de custeio, o que conseqüentemente provoca uma arrecadação de impostos maior. O fator que faz com que lucro seja superior é o fato de apropriar os custos fixos ao produto, por meio de rateio, constituindo desta forma um preço de venda maior.

Esse mesmo cálculo, se comparado ao método de Custeio Variável cujos custos fixos em sua totalidade são levados ao resultado, pois são tratados como despesa, torna o lucro menor. Todavia, ao originar um maior lucro pode-se concluir que o Custeio por Absorção proporciona maior valor aos cofres públicos, ou seja, maior arrecadação de impostos.

4.5 Benefícios Obtidos pelo Uso

Por fim, a última categoria tratou dos benefícios obtidos pelo uso, contida nas questões de nº 12, 14 e 15. A questão de nº 12 evidenciou os principais setores que utilizam as informações processadas pelo sistema de custos. Dentre as respostas estão o setor financeiro, o setor de compras, o setor de vendas e o setor administrativo.

“Acredito que seja o setor de compras, para saber quanto pode comprar, o setor de vendas objetivando alcançar as metas e o setor administrativo em uma análise como um todo”, expôs o respondente “F”. *“Indiretamente todos os setores da empresa, mas*

diretamente o setor administrativo, pois é dele que partem as coordenadas”, considera o respondente “C”.

Pela questão de nº 14 procurou-se identificar se o gestor considera que, gerenciando os custos da empresa, pode deixá-la mais competitiva para enfrentar o mercado. Em resposta, todos os respondentes confirmaram sua preocupação em gerenciar adequadamente os custos a fim de tornar a empresa mais competitiva.

“Com certeza, em função do alto nível de concorrência qualquer valor que pode-se reduzir dos custos é válido”, considera o respondente “A”. “Vejo um mercado cada vez de maior volume de produtos e menor margem. Desta forma, a avaliação constante dos custos é indispensável”, afirma o respondente “F”. Para o respondente “L”: “Sem dúvidas, pois tendo conhecimento de seus custos você sabe certo até onde pode chegar com um orçamento”.

A última questão, nº 15, tratou de quais os principais benefícios obtidos a partir da utilização das informações processadas pelo sistema de custeio da empresa. *“São inúmeras, mas posso citar agilidade no processamento das informações e maior credibilidade nas informações obtidas”, destacou o respondente “G”. O respondente “I” também citou alguns benefícios: “É essencial para o dia a dia da empresa, serve de auxílio na tomada de decisões, para formação do preço de venda, descontos concedidos para orçamentos mais competitivos e até para obter ou manter uma estabilidade financeira”.*

Para Padoveze (2013), a partir do método de custeio definido pela empresa, todos os demais fundamentos e decisões terão que estar em sintonia, por exemplo: se a empresa adotar o método de custeio variável, os processos decisórios seguintes serão estruturados embasados nesse método. Bleicher e Forcellini (2007) complementam:

Nas pequenas e médias empresas, a importância da análise gerencial de custos mostra-se ainda de maneira mais precíua tendo em vista entre outros problemas a falta de capital de giro, dificuldade de obtenção de crédito, a inadimplência de clientes e fornecedores, o pouco poder de barganha e a forte concorrência. Nestas empresas a ausência da análise gerencial de custos acaba determinando uma gestão administrativa deficitária e muitas vezes ineficiente. (BLEICHER; FORCELLINI, 2007, p. 7).

Sendo assim, é importante o uso da análise gerencial dos custos em qualquer tipo de empresa, pois esse tipo de análise dispõe de uma série de informações sobre a real situação da empresa. Conseqüentemente, essas informações são essenciais aos

gestores no que tange tomar qualquer tipo de decisão, seja a curto, médio ou longo prazo.

Nota-se que os respondentes compreendem a importância de praticar tal análise estando assim em convergência com o que consta na literatura. Ademais, tomar por base os dados extraídos da Contabilidade de Custos torna-se válido para orientações gerenciais, uma vez que as informações geradas por ela são precisas e confiáveis. Algumas vantagens encontram-se relacionadas no Quadro 5.

Quadro 5 – Vantagens da análise de custos

Categoria	Auxílio à gestão	Uso
Benefícios obtidos pelo uso	Informações precisas e confiáveis	Interno
	Apoio e suporte para a tomada de decisões	Interno
	Planejamento estratégico	Interno
	Permite identificar produtos ineficientes, podendo excluí-los de linha, bem como criar novos produtos	Interno
	Análise de estimativas e comparações com períodos passados	Interno

Fonte: Elaborado pelos autores (2018).

5 CONCLUSÃO

O objetivo desse trabalho foi verificar de que forma os gestores fazem uso das informações geradas pela Contabilidade de Custos no processo de tomada de decisão. A pesquisa foi concluída, o objetivo foi alcançado e os resultados obtidos foram condizentes com a literatura.

Verificou-se que a análise de custos é uma ferramenta base na gestão de uma empresa. Constatou-se que cada empresa deve ter seu método de custeio adequado às suas necessidades, por isso se faz necessário conhecer as particularidades da mesma, a ponto de poder enquadrá-la no método mais adequado.

Em relação às ferramentas utilizadas pelos gestores, salienta-se que todos fazem uso do ponto de equilíbrio e da margem de contribuição para melhor analisar a empresa e, a partir disso, tomar decisões. Contudo, conclui-se que a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio são análises categóricas para auxiliar na tomada de decisão.

No que tange aos benefícios obtidos ao utilizar as informações geradas pelo sistema de custos, destacou-se a possível aplicação de descontos em um orçamento competitivo e auxílio na formação do preço de venda. Além disso, é imprescindível que

as empresas possuam um sistema de custos para poder apurar de forma adequada o total dos custos de cada produto e, conseqüentemente, ter segurança nos resultados. No entanto, caso a empresa não consiga implantar um sistema de custeio, é conveniente que ela possua outra forma de controlar seus custos, como por exemplo uma planilha de custos.

Já no que diz respeito à forma pela qual os gestores calculam seus custos, percebeu-se que 8 respondentes utilizam o método de custeio por absorção, enquanto que 4 usam o método do custeio variável. Embora não seja aceito fiscal e legalmente, o método de custeio variável é uma ferramenta útil se aplicada para fins gerenciais. Salienta-se que a mesma poderá ser ajustada no final de cada período, a fim de corresponder às exigências fiscais legalmente aceitas no país, ou seja, a apuração do resultado por meio do custeio por absorção.

Por fim, todos os respondentes citaram ser de extrema importância o gerenciamento de custos. Ademais, nesse contexto de ambiente cada vez mais competitivo no qual as empresas estão cientes de que precisam ter diferenciais para se destacarem no mercado, operar sob a ótica de redução de custos tem sido primordial. Para isso, faz-se necessário a adoção de um sistema de custeio minucioso a fim de obter informações reais da empresa. Ainda, verifica-se que a partir das informações geradas pela contabilidade pode-se ter controle dos custos das empresas, o que proporciona uma gestão passível de medidas preventivas, contribuindo inclusive para a continuidade das mesmas.

A pesquisa limita-se por ter sido realizada em uma única região geográfica do estado do Rio Grande do Sul e a um único setor (metalmecânico). Ainda, foram entrevistados somente gestores de pequenas e médias empresas. Para estudos futuros sugere-se a aplicação da pesquisa para outros setores, outras regiões e até mesmo para empresas de grande porte. Sugere-se, também, um estudo para comparar se existem diferenças na gestão de micro, pequenas e médias empresas quanto ao gerenciamento e utilização de ferramentas de custos.

REFERÊNCIAS

AIDA, Marcelo. Análise do custeio por atividades e do custo meta sob a abordagem da avaliação da informação, em contexto estratégico. **Contabilidade, Gestão e Governança**. Volume 5, n1, p.71-131, 2002.

ARAUJO, Juliana Gonçalves de; LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira; ARAÚJO, João Gabriel Nascimento de; PRAZERES, Rodrigo Vicente dos; SOEIRO, Tiago de Moura. Práticas Gerenciais: análise dos custos e formação de preço no arranjo produtivo local de confecções – PE. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**. V.2, nº2, jul.-dez., 2016.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 1. ed. São Paulo: Edições 70, 2011.

BLEICHER, Cristian Emílio; FORCELLINI, Fernando Antônio. A definição do sistema de custeio, visando análise gerencial em pequenas e médias empresas: proposta de um método. **XIV Congresso Brasileiro de Custos**. João Pessoa - PB, 05-07 dez, 2007.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. 1. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BUFREM. Leilah; PRATES, Yara. O saber científico registrado e as práticas de mensuração da informação. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 34, n. 2, p. 9-25, 2005.

CALESSO, Daniel Bender. **Análise de custos com foco nos métodos ABC, variável e absorção**. 2010. 31p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

CUNHA, Erica Batista da. **O emprego da margem de contribuição como indicador de desempenho gerencial de uma loja de varejo do setor supermercadista**. 2010. 64p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração). Criciúma: Universidade do Extremo Sul Catarinense. 2010.

DELLA, Emílio Bruna Junior.; ENSSLIN, Leonardo; ENSSLIN, Sandra Rolim. Seleção e análise de um portfólio de artigos sobre avaliação de desempenho na cadeia de suprimentos. **Revista Gestão da Produção, Operações e Sistemas**, Ano 7, n. 1, p. 113-125, 2012.

FERREIRA, José Antônio Stark. **Contabilidade de custos**. 1. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.

GONÇALVES, Ana Flávia Faria; LEAL, Edvalda Araújo. Utilização da Gestão de Custos em Micro e Pequenas Empresas: um estudo com empresas do Programa Empreender. **I Congresso de Contabilidade**. Uberlândia/MG, 2015.

MACHADO, Pedro Paulo; FERNANDES, Luiz Antônio. Análise do ponto de equilíbrio de uma rede de supermercados. **VII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. 1. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

MINAYO, Maria Cecília de Sousa. **O desafio do conhecimento**. 10. ed. São Paulo: Hucitec, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos: teoria, prática, integração com sistemas de informações (ERP)**. 1. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PARISI, Cláudio; MEGLIORINI, Evandir. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREZ JR., José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos: testes, casos práticos e testes com as respostas**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

POMPERMAYER, Cleonice Bastos; TEODORO, Jocelino Donizetti. Gestão de custos nas empresas da Região Metropolitana de Curitiba. **Rev. FAE**. Curitiba. V. 11, nº 2, p. 69-78, jul./dez. 2008.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3ªed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, Fernanda Flores da. **A Contabilidade de custos e sua relevância para a gestão**. 2010. 25p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2010.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de custos**. 2. ed. Curitiba: IBPEX, 2011.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SOUZA, Marcos Antonio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

STARK, José Antonio Ferreira. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

SIMECS. Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Caxias do Sul. **Institucional**. 2017. Disponível em: <http://www.simecs.com.br/sindicato/institucional/>. Acesso em: 04 jul. 2018.

SCIELO. Scientific Electronic Library Online. 2018. Disponível em: <https://search.scielo.org/?q=%22Contabilidade+de+Custos%22&lang=pt&count=15&from=1&output=site&sort=&format=summary&fb=&page=1/>. Acesso em: 04 jul. 2018.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.