

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS GUIMARÃES GUERRA

**O IMPACTO DOS RELATÓRIOS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS NA GESTÃO
DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

UBERLÂNDIA
MAIO DE 2019

LUCAS GUIMARÃES GUERRA

**O IMPACTO DOS RELATÓRIOS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS NA GESTÃO
DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Sérgio Lemos Duarte

**UBERLÂNDIA
MAIO DE 2019**

LUCAS GUIMARÃES GUERRA

O impacto dos relatórios de contabilidade de custos na gestão de micro e pequenas empresas

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de avaliação:

Prof. Sérgio Lemos Duarte
Orientador

Prof.
Membro

Prof.
Membro

Uberlândia (MG), 26 de maio de 2019

RESUMO

O trabalho teve como objetivo analisar o perfil da gestão de micro e pequenas empresas e verificar o nível de conhecimento e aplicação de instrumentos fornecidos pela contabilidade de custos. A pesquisa tem caráter exploratório e descritivo, com apresentação de análises qualitativas. Para alcançar o objetivo, foi realizado um estudo de caso em uma microempresa comercial situada em Uberlândia – MG, a coleta de dados foi feita em forma de entrevista e análise de documentos cedidos pelo proprietário. Dado o trabalho realizado, chegou-se na conclusão de que os relatórios de contabilidade de custos são muito relevantes para tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. Foi notado o benefício gerado pela aplicação de técnicas simples de mensuração de custo, como o índice de margem de contribuição e a relevância que essas ferramentas de custeio possuem no fornecimento de informações detalhadas para tomada de decisão.

Palavras-chave: Custos. Microempresa. Gestão

ABSTRACT

The objective of this study was to analyze the profile of micro and small business management and to verify the level of knowledge and application of instruments provided by cost accounting. The research has an exploratory and descriptive character, with presentation of qualitative analyzes. To reach the objective, a case study was carried out in a commercial microenterprise located in Uberlandia - MG, data collection was done in the form of interviews and analysis of documents provided by the owner. Given the work done it, was concluded that cost accounting reports are very relevant for decision making in micro and small enterprises. The benefit generated by the application of simple cost measurement techniques, such as the contribution margin index and the relevance that these costing tools have in providing detailed information for decision making, was noted.

Keywords: *Cost. Micro enterprise. Management.*

1 INTRODUÇÃO

Dentre os modelos de negócios no Brasil, estão as micro e pequenas empresas (MPE), que são importantes para a sociedade, pois têm a capacidade de fornecer dinamismo ao mercado de pequenos municípios até regiões de grandes cidades (MELO e PRIETO, 2013).

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2013), a taxa de sobrevivência das pequenas empresas vem melhorando sutilmente nos últimos anos, conforme amostra de empresas nascidas nos anos de 2005, 2006 e 2007, onde a sobrevivência após dois anos de atividade é de aproximadamente 73%, 75% e 76% respectivamente. A taxa de mortalidade é complementar à de sobrevivência, sendo assim, são observados os índices de 27%, 25% e 24%, respectivamente.

Um dos fatores que são impactantes para essa estatística, é a gestão e estudo dos custos do negócio, entretanto, segundo Carmo (2012), os gestores de pequenas empresas se baseiam em intuição em suas tomadas de decisão. É essencial conhecer os dados de custos, para aplicação de instrumentos importantes para tomada de decisão e maior controle do negócio. Segundo Martins (2010), a contabilidade de custos passou a ter sua potencialidade explorada para a gestão e tomada de decisões também em empresas fora do segmento industrial.

Levando em consideração a administração de micro e pequenas empresas e a relevância da ferramenta gerencial do custeio, neste trabalho tem-se o objetivo de verificar a adoção de ferramentas de custos em uma microempresa comercial, fazendo-se necessário a revisão conceitual da contabilidade de custos e aplicabilidade de ferramentas gerenciais de custeio, através de um estudo de caso, que tem como instrumento de coleta de dados uma entrevista realizada com a pessoa do proprietário e gestor de microempresa comercial do segmento de perfumaria e cosméticos situada em Uberlândia – MG, assim como análise de documentos cedidos pelo gestor.

A revisão bibliográfica contida nesta pesquisa traz uma ideia dos critérios de apropriação dos gastos, onde verifica-se quais gastos serão considerados como custo e agregar ao preço de venda de produtos e quais gastos serão tratados como despesa.

A pesquisa analisa conceitualmente métodos de custeio e a gestão das micro e pequenas empresas. É relevante pois mostra que tais ferramentas, quando usadas na gestão dos negócios, podem evitar problemas de liquidez e auxiliar definição de estratégias, tanto internas – relacionadas ao seu produto – quanto externas, relacionado a concorrência e mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade de Custos

Segundo Martins (2010), a contabilidade de custos derivou-se da contabilidade financeira quando passou a ser necessário a avaliação de estoques nas indústrias. E a princípio, a primeira preocupação dos Contadores, Auditores e Fiscais era utilizar a contabilidade de custos como uma forma de otimizar a mensuração dos valores estocados e por consequência, do resultado de período.

O potencial gerencial da contabilidade de custos, de acordo com Martins (2010), passou a ser melhor desenvolvido com o crescimento das empresas e o distanciamento entre gestor e ativos. Dessa forma, ela tem as funções de auxiliar o controle e a tomada de decisões.

Martins (2010) descreve que para o aspecto de auxílio do controle, o papel da contabilidade de custos é fornecer dados para que o gestor consiga identificar padrões e outras formas de previsão, e gerar informações para comparação no período em seguida. Já na perspectiva de tomada de decisões, é relevante em razão da geração de informações que permitam ao administrador analisar e prever impactos gerados por alterações na operação da empresa, tais como a inclusão ou exclusão de algum produto e alterações nos preços de venda.

Em termos de relevância, Martins (2010) ainda diz que o entendimento dos custos é fundamental para a análise de viabilidade de produtos dado seu preço, e caso não seja praticável, verificar a possibilidade de reduzir seus custos para melhorar seu posicionamento no mercado.

A contabilidade de custos possui algumas terminologias que são importantes para seu entendimento, como define Martins (2010) é necessário a diferenciação de características dessas operações:

- Gasto: Aquisição de bem ou serviço que gera desembolso;
- Desembolso: É o pagamento consequente da compra de bem ou serviço;
- Investimento: Nele se enquadram os gastos realizados para bens ou serviços que são alocados no Ativo da empresa para posterior baixa na sua saída, como venda e consumo;
- Custo: Gasto realizado na aquisição de bem ou serviço para produção ou revenda de outros bens e serviços;

- Despesa: Bens ou serviços utilizados que representam sacrifício para obtenção de receitas;
- Perda: Bem ou serviço que foi consumido ou inutilizado de forma imprevisível e involuntária, como em desastres naturais.

É apontado por Martins (2010) que, dentro dessas classificações teóricas, surgem dificuldades práticas principalmente na diferenciação de custos e despesas. Em uma administração unificada, por exemplo, sem a separação do que é realmente referente à fábrica ou operação, sendo necessário muitas vezes realizar um rateio geral desses gastos utilizando critérios arbitrários, devido a dificuldade em desmembrar esses valores de forma científica.

2.2 Estrutura de um Sistema de Custos

Para Leone (2013), inicialmente é necessário conceituar alguns termos usados na contabilidade de custos para melhor entendimento do objetivo a ser atingido, cita o Objeto de Custo, que é o objeto do qual se deseja mensurar o custo, os critérios de acumulação dos custos, que definem como os custos serão acumulados aos objetos, que a priori são divididos em acumulação por ordem de produção/serviço específico e o critério de acumulação por processo, onde o custo é acumulado aos processos de produção e dividido pela quantidade produzida.

Quanto à classificação dos custos de produção, Bornia (2010) os diferencia em custos diretos, custos indiretos, custos fixos, custos variáveis, custos semi-fixos e custos semi-variáveis.

De acordo com Martins (2010), os custos diretos são definidos pelos gastos que podem ser apropriados e alocados de acordo com a produção, como quilogramas de matéria-prima utilizada para cada produto. Os custos indiretos são caracterizados pela falta dessa condição, não sendo possível a atribuição do custo relativo propriamente à produção, como por exemplo o aluguel do estabelecimento. Para a alocação destes custos indiretos, é necessário a utilização de critérios de rateio.

Referente aos custos fixos, Megliorini (2011) diz que são gastos resultantes da estrutura produtiva da empresa, custos para seu funcionamento que não estejam dependentes da quantidade produzida, tal como é o salário pago aos funcionários de fábrica.

Os custos variáveis são definidos por Martins (2010) como aqueles que são consumidos e diretamente relacionados com o volume produzido, nessa categoria são enquadrados os gastos com matéria-prima e embalagens, por exemplo.

Martins (2010) ainda se refere aos custos semi-fixos e semi-variáveis como aqueles que possuem características da natureza fixa e também variável, como a energia elétrica, pois tem uma parcela ligada ao potencial de consumo instalado que independe do nível de produção, portanto de essência fixa, e a outra parcela que é realizada pelo consumo direto da fabricação, de natureza variável.

Segundo Leone (2013), existem os critérios de mensuração dos gastos que estabelecem a base de valor que serve como avaliação dos gastos, dentre as principais bases estão o custo real, que tem como premissa o valor pago (ou que ainda deva ser pago) pela aquisição, custo estimado que tem como princípio a projeção de um gasto a ser realizado, e o custo-padrão também é uma forma de prever qual será o valor do gasto no futuro, porém se diferencia do gasto estimado por tentar prever o gasto que realmente deve ocorrer, eliminando imperfeições dos dados passados e dentro de condições normais de produção ou execução dos serviços.

Luz e De Rocchi (1998, p.21) citam que:

o conhecimento e a correta interpretação dos custos operacionais são condições essenciais para o funcionamento racional de qualquer entidade contábil, seja ela uma empresa que vise à formação de lucros, ou uma instituição de fins ideais. Contudo, uma correta seleção dos sistemas e critérios que deverão ser utilizados para a determinação e análise dos custos se reveste, desde logo, de transcendental importância para uma correta orientação dos processos gestivos.

A apropriação dos custos aos produtos pela empresa pode ser feita por um sistema escolhido dentre diversos por melhor coadunar-se com a estrutura física e operacional da empresa.

2.3 Métodos de Custeio

Dentre os conceitos de apropriação de gastos, existem metodologias como o custeio por absorção, custeio variável e o custeio por atividades (ABC). Ressalta-se que para fins de fiscalização no Brasil, apenas o custeio por absorção é permitido.

2.3.1 Custeio por Absorção

Para Martins (2010), o custeio por absorção consiste na alocação de todos os custos realizados no processo de produção, referente a todos os esforços na elaboração do produto ao

bem final. O sistema de custeio por absorção apropria todos os custos da área de fabricação. Os custos diretos são apropriados mediante apontamento de forma objetiva e os custos indiretos são apropriados através de rateio. Entre os critérios mais utilizados, há a proporcionalidade ao valor da matéria-prima consumida, ao valor da mão-de-obra direta, número de horas-homem, horas-máquinas.

Conforme Martins (2010), no custeio por absorção é apropriado tanto os custos diretos quanto indiretos no custo do produto e inventariados aos produtos/serviços.

De acordo com Crepaldi (2009), é um método válido para fins de elaboração de demonstrações financeiras e por consequência para apuração e recolhimento do imposto de renda devido, já que todos os custos de produção são designados à todos os produtos.

2.3.2 Custeio Variável

Martins (2010) diz que o custeio variável surgiu a partir da percepção de desvantagens do método de custeio por absorção, no que tange ao aspecto gerencial. Os custos fixos são na sua grande maioria repetitivos a cada período e não estão de fato associados à individualidade do produto ou bem.

Segundo Crepaldi (2009), esse método apresenta a relação entre lucro e volume produzido, gerando dados que amparam as tomadas de decisão de gestores. Conforme descrito por Martins (2010), o custeio variável aloca apenas os custos variáveis ao custo do produto e considera os custos fixos como despesas, desta forma, tem capacidade de fornecer informações vitais à empresa, e possui um sistema mais esclarecedor à gestão.

Instrumentos para essas observações são importantes, como a Margem de Contribuição de um produto, que é definido pelo valor que o produto contribui para amortização dos custos fixos; o Ponto de Equilíbrio, indicado pelo mínimo de operações que a empresa tem de realizar para que o resultado do período não apresente prejuízo e nem lucro; a Margem de Segurança, que é o quanto a empresa pode decair em receita sem configurar prejuízo; e Alavancagem Operacional, que indica a possível redução dos custos fixos operacionais com o aumento de faturamento/operação, reduzindo assim o custo unitário e aumentando o lucro bruto (MARTINS, 2010).

Ainda de acordo com Martins (2010), o custeio variável proporciona informações relevantes ao usuário interno e gestores, porém esse método não é permitido para fins de clientes externos, pois entra em conflito com os Princípios Contábeis do Regime de Competência e a Confrontação.

2.3.3 Custeio ABC (Custeio Baseado em Atividades)

Maher (2001) diz que o método de custeio por atividades, denominado ABC (*Activity-Based Costing*), é uma metodologia em que se atribui os custos primeiramente às atividades e posteriormente aos produtos, levando em consideração o dispêndio das atividades pelos produtos.

Conforme Martins (2010), no sistema de custeio por atividades (ABC), os custos são alocados em forma de rateio indireto. Esse sistema de custeio busca identificar e distribuir de forma clara e objetiva os custos às diferentes atividades da produção. Esses custos são mensurados e alocados a cada atividade causadora por meio de rateio. Esse custeio tem o objetivo de estudar as atividades seguindo a lógica de que os produtos consomem atividades para serem produzidos, e essas atividades consomem recursos, portanto deve-se atribuir as importâncias a cada atividade e processo de produção do bem ou serviço.

De acordo com Paiva (2012), o custeio por atividades tem como direcionamento a identificação de gastos da entidade para que o gestor consiga analisar e observar as atividades que consomem recursos, de forma que seja identificável e relevante para então transpor essa avaliação aos produtos ou serviços.

Existe uma segunda versão do método, chamado por Martins (2010) de segunda geração do custeio por atividades, que é caracterizada pela visão amplo da empresa, não apenas a parte relacionada à produção. Nessa modalidade, os departamentos fora da área de produção também são analisados, assim como o conjunto de atividades que se inter-relacionam. Essa visão mais ampla permite um estudo mais aprofundado e fornece embasamento até mesmo para mudanças de processos dentro da entidade.

2.4 Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio

Conforme enunciado por Martins (2010), a margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e seus custos variáveis, tal valor é utilizado na amortização dos custos fixos gerais do período e após isso pode-se apurar o resultado. Assim, é possível observar a contribuição de cada produto para o lucro (ou prejuízo) de forma mais evidente, o que dá mais clareza para o gestor na tomada de decisões.

Complementar à análise da margem de contribuição total e unitária, segundo Garrison, Noreen e Brewer (2013), é possível calcular o índice de margem de contribuição (IMC)

dividindo o montante da margem de contribuição pela receita gerada, dessa forma, é representando o percentual das vendas que contribui na amortização dos custos e despesas fixas.

Já o ponto de equilíbrio, segundo Martins (2010), é formado pelo confronto de custos e despesas contra as receitas totais. Quando a diferença entre as duas variáveis for nula mediante a uma certa quantidade de produtos vendidos, este será o volume necessário para que se atinja o ponto de equilíbrio desse bem. As vendas que ultrapassam a quantidade definida como ponto de equilíbrio, têm sua margem de contribuição como parte formadora do lucro, pois as despesas e custos fixos foram considerados no cálculo do ponto de equilíbrio anteriormente.

2.5 Perfil de Gestão de Custos das Micro e Pequenas Empresas

De acordo com o SEBRAE (2018), cerca de 99% dos estabelecimentos situados no Brasil, são micro e pequenas empresas, ou seja, aproximadamente seis milhões e trezentos mil MPE's, que representam 52% dos empregos formais, com carteira de trabalho assinada, disponibilizados para trabalhadores no país.

Como definição de micro empreendedor, micro empresa, pequena empresa e pequeno produtor rural, a Lei Complementar nº 123/2006 apresenta as seguintes classificações:

- a. Microempreendedor Individual - Faturamento anual até R\$ 60 mil;
- b. Microempresa - Faturamento anual até R\$ 360 mil;
- c. Empresa de Pequeno Porte - Faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 3,6 milhões;
- d. Pequeno Produtor Rural - Propriedade com até 4 módulos fiscais ou faturamento anual de até R\$ 3,6 milhões

Conforme Carmo (2012), é percebido que os gestores das referidas empresas de pequeno porte geralmente tomam decisões baseados em intuição em detrimento da utilização de ferramentas lógicas que tragam dados que se possa analisar e tomar decisões pautadas cientificamente.

Segundo o SEBRAE (2013) na região do estado de São Paulo, onde se situa o Vale do Ribeira, foi diagnosticado o índice de sobrevivência de 78% das pequenas empresas constituídas em 2007 após dois anos de atividades, portanto, uma taxa de mortalidade de 22% no mesmo período.

É possível perceber que os fatores contribuintes para a mortalidade estão bastante interligados e dependem em grande parte da atuação do empreendedor ou gestor, que tem uma tendência para influenciar sobremaneira no desempenho dessas empresas e sua eventual

sobrevivência ou morte. Para um melhor desempenho com aumento das chances de sobrevivência e sustentabilidade da empresa, recomenda-se a realização de um planejamento prévio no que tange a estratégia e gestão (LIMA *et al.*, 2010).

O gestor deve entender os conceitos de contabilidade e gestão, a fim de se definir perfeitamente as funções e atividades das mesmas, que são diferentes, mas funcionam em conjunto, sendo o meio e a finalidade, respectivamente. É importante a criação de um elo harmonioso entre a gestão e a contabilidade quando se trata de planejamento, execução e controle (LEONE *et al.*, 2007).

Ainda segundo Leone (2007), o gestor em posse das informações providas pela contabilidade de custos, deve procurar sintomas e sinais dentro do processo de custeio, esses sinais devem mostrar os erros antes que as consequências sejam fatais.

Stoffel (2007) diz quanto à aplicação de controle de custos nas pequenas empresas, que um método de controle de custos simplificado, tendo planilhas e base de dados eletrônica é a melhor opção para o pequeno empreendedor, devido a um menor investimento e complexidade, com embasamento em um estudo de caso de uma pequena empresa de confecções.

Para Stoffel (2007), no que se refere a auxílio ao gestor, o estudo do Custo-Volume-Lucro (CVL) é uma das técnicas mais eficientes de análise de custos, desde que bem conduzida, pode se transformar num valioso instrumento para a tomada de decisões. Por meio da análise CVL os administradores podem tomar decisões, como por exemplo, se a empresa deve ou não alavancar a produção, ou se o mais benéfico é deixar de produzir uma linha de produtos que gera prejuízo, se ela deve incrementar o produto, ou se pode vendê-lo como está.

De acordo com Bornia (2010), a análise CVL examina a influência do custo e do volume no lucro e oferece, portanto, uma visão dos resultados das mudanças de cada uma dessas variáveis e evidencia principalmente o quanto as alterações na quantidade da produção podem influenciar na rentabilidade da empresa.

Conforme Clemente (2013), existem deficiências em relação ao controle de custos de micro e pequenas empresas, onde mais da metade das organizações estudadas não aplicam nenhum tipo de metodologia relacionada aos custos.

Com os dados apresentados, tem-se ideia da relevância do gerenciamento de custos e gastos nas micro e pequenas empresas. A gestão de custos é importante considerando todos os gastos envolvidos e o tratamento adequado, entre receitas, custos e despesas, para manter a saúde operacional da empresa.

3 METODOLOGIA

Em relação ao objetivo, esta pesquisa classifica-se como descritiva, com apresentação de análises qualitativas. Conforme Bonat (2009) a pesquisa descritiva não tem como principal objetivo propor soluções para determinadas situações, mas sim descrevê-los. O objetivo, assim, é analisado de forma a expor e criar entendimento sobre a suas características. De acordo com Gil (2002), a pesquisa exploratória tem como objetivo o aprimoramento de ideias e fornecer um maior entendimento do problema.

A classificação em relação aos procedimentos técnicos utilizados para coleta e análise de dados, é de um estudo de caso, que segundo Gil (2002), consiste no estudo e aprofundamento de um ou poucos objetos, possibilitando um conhecimento abrangente.

Os instrumentos de coleta de dados utilizados nesta pesquisa, são a entrevista com o proprietário que exerce função de gestor, e análise de documentos fornecidos por ele referentes à empresa estudada, portanto, são dados primários. Gil (2002) diz que, no estudo de caso emprega-se sempre mais de uma técnica para a coleta de informações.

O caso estudado é de uma microempresa do setor comercial do segmento de cosméticos e perfumaria, localizada no bairro Segismundo Pereira, na cidade de Uberlândia – MG. Foi realizada uma entrevista com o proprietário da microempresa, a fim de analisar o perfil do gestor em termos de instrução, experiência, conhecimento de ferramentas gerenciais de custos, método utilizado de formação de preços de venda, conhecer as dificuldades percebidas na operação da empresa e produtos que geram maior resultado.

A escolha específica da empresa foi feita de acordo com Gil (2002), baseada no critério de acessibilidade, ou conveniência.

Foi realizada também uma coleta de informações de gerenciamento da empresa, a fim de verificar aplicabilidade de métodos de custeio simples, por meio de documentos cedidos pelo proprietário, tais como planilhas de controle de estoque, notas fiscais de compra de produtos para revenda, relatório de vendas mensais, relatório de compras mensais e relatórios de despesas mensais.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

A primeira etapa de pesquisa foi entrevistar o gestor da microempresa comercial do segmento de perfumaria e cosméticos, que nesse caso é também o proprietário do estabelecimento, a fim de obter informações a respeito do seu perfil de gestão e grau de conhecimento em relação às ferramentas gerenciais referenciadas nessa pesquisa.

Em relação ao grau de instrução do gestor, foram identificados dois pontos de observação. Primeiro, o proprietário é graduado na área de ciências biológicas com especialização na área de negócios. E segundo ponto, o gestor relata que não tem conhecimento das ferramentas de custeio apresentadas nessa pesquisa.

A metodologia utilizada para a formação de preço de venda dos seus produtos é simples e leva em consideração apenas o custo incorrido na compra do bem, disposto em nota fiscal, e o valor qual esse item é comercializado no mercado local. O objetivo é ter um preço de venda competitivo em relação à concorrência.

No tocante aos dados coletados por meio de documentos, os gastos mensais que são repetitivos e fixos, ou seja, não demonstram variação de acordo com o volume de vendas, são as despesas com energia elétrica, água, telefone, internet, salário de funcionário, e aluguel. Observa-se que todos esses gastos são considerados como parte da administração, portanto indiretos. Para análise, foram selecionados valores referentes ao mês de dezembro de 2018, por ser um período de maior volume de vendas, segundo o gestor. Estão descritos conforme o Quadro 1.

Quadro 1 – Despesas fixas referentes ao mês de dezembro de 2018

Despesa	Valor
Energia Elétrica	R\$ 152,00
Água e Esgoto	R\$ 53,00
Telefone e Internet	R\$ 125,00
Salário (dois funcionários)	R\$ 2.136,00
Aluguel	R\$ 1.150,00
Total	R\$ 3.616,00

Fonte: Elaborado pelo autor

A empresa trabalha com a revenda de uma ampla gama de produtos, dentre esses foram selecionados quatro itens, que segundo o gestor, representam maior materialidade. Os produtos são: Tinta capilar; esmalte; xampu capilar e alisante capilar. Conforme descrito no Quadro 2.

Quadro 2 – Produtos analisados referentes ao mês de dezembro de 2018

Produto	Custo do Produto	Preço de Venda	Unidades Vendidas	Receita
Tinta Capilar	R\$ 9,00	R\$ 12,90	182 un.	R\$ 2.347,80
Esmalte	R\$ 2,50	R\$ 3,90	520 un.	R\$ 2.028,00
Xampu Capilar	R\$ 7,00	R\$ 12,90	104 un.	R\$ 1.341,60
Alisante Capilar	R\$ 13,00	R\$ 19,90	130 un.	R\$ 2.587,00
Total	R\$ 31,50	R\$ 49,60	930 un.	R\$ 8.304,40

Fonte: Elaborado pelo autor

É observado que, devido ao segmento comercial da empresa, os únicos custos diretos mensurados são os custos incorridos da compra das mercadorias para revenda. Todos os outros gastos são considerados como administrativos e, portanto, despesas indiretas fixas.

Portanto, para fins gerenciais, o método de custeio mais adequado e simples para

geração de informações para tomada de decisões do microempreendedor é a metodologia do custeio variável.

Nesse sentido, ao analisar essa operação pela ótica do custeio variável, é possível encontrar, de forma simples, a margem de contribuição de cada item relacionado. Conforme Martins (2010), a margem de contribuição consiste na diferença entre o preço de venda e o custo direto do bem. Conforme demonstrado na Tabela 1.

Tabela 1 – Margem de contribuição

Produto	Custo Direto	Preço de Venda	de Unidades Vendidas	Margem de Contribuição Unitária	Margem de Contribuição Total
Tinta Capilar	R\$ 9,00	R\$ 12,90	182	R\$ 3,90	R\$ 709,80
Esmalte	R\$ 2,50	R\$ 3,90	520	R\$ 1,40	R\$ 728,00
Xampu Capilar	R\$ 7,00	R\$ 12,90	104	R\$ 5,90	R\$ 613,60
Alisante Capilar	R\$ 13,00	R\$ 19,90	130	R\$ 6,90	R\$ 897,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se que o item denominado alisante capilar tem possui uma margem de contribuição maior para a empresa, tanto unitária quanto total, mesmo sendo a mercadoria com maior custo direto.

Indo além, analisando o índice de margem de contribuição de cada item, que é obtido através da divisão do montante da margem de contribuição unitária pelo preço de venda, ou margem de contribuição total dividida pela receita de vendas, conforme a Tabela 2 explicita.

Tabela 2 – Índice de Margem de Contribuição

Produto	Índice de Margem de Contribuição (IMC)
Tinta Capilar	30,23%
Esmalte	35,90%
Xampu Capilar	45,74%
Alisante Capilar	34,67%

Fonte: Elaborado pelo autor

Ao analisar o índice percentual da margem de contribuição de cada produto, fica evidente que o item denominado xampu capilar tem uma maior porcentagem contributiva para amortização das despesas fixas e formação do resultado do período. Porém, essa contribuição, em termos nominais, está dependente do volume de vendas, como foi observado na Tabela 1, quando o alisante capilar apresentou maior subsídio.

Diante do exposto, é evidente a relevância de uma instrumentação na gestão de custos nas pequenas empresas, mesmo que de forma simples. Pois permite visualizar alguns dados como o índice de margem de contribuição, que podem embasar decisão tomada pelo proprietário e gestor.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade de custos evoluiu muito desde a sua origem, passou de simples ferramenta para controle de estoques, quando o volume produzido nas indústrias passou a crescer exponencialmente, para um instrumento de fundamental importância para a gestão e tomada de decisões, assim como posicionamento estratégico das empresas.

Os métodos de custeio são recursos de grande importância que, se aplicados adequadamente, fornecem uma melhoria no monitoramento do comportamento dos custos e estoques, porém a maioria dos pequenos empreendedores e gestores de pequenas empresas não utilizam tais ferramentas.

Dada a pesquisa realizada, é notória a relevância do conhecimento em contabilidade de custos por parte de gestores e proprietários das micro e pequenas empresas. Utilizando-se das ferramentas de gestão apresentadas, é possível avaliar riscos e falhas, assim como oportunidades na formação de preço de produtos e estratégias administrativas.

No caso da microempresa comercial estudada, com a utilização do método de custeio variável e verificação da margem de contribuição de seus produtos, foi possível constatar quais produtos respondem pela maior contribuição para amortização das despesas fixas e formação do lucro do período.

REFERÊNCIAS

BONAT, Debora. **Metodologia da Pesquisa**. 3. ed. Curitiba: Iesde Brasil S.A, 2009.

BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos - Aplicação em Empresas Modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL, 2006. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**. Brasília, 14 dez. 2006. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em 10 jan. 2019.

CARMO, C. R. S.; SILVA, D. M. F.; ANDOZZIO, F. S.; CUNHA, F. S.; LIMA, I. G.; DARIO, J. F. D. “Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas (MPES) da região do Vale do Ribeira. **GETEC**, v. 2, n. 3, p. 01-21, 2012. Disponível em <<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/getec/article/view/186>> Acesso em 25 nov. 2018.

CLEMENTE, A.; SOUZA, I. T.; TAFFAREL, M.; Gestão de Custos nas Micro e Pequenas Empresas das regiões sul e sudeste de Curitiba. **XX Congresso Brasileiro de Custos** – Uberlândia, MG, Brasil, 2013. Disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/37/37>> Acesso em 25 nov. 2018.

CREPALDI, S. A. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009

GARRISON, R. H.; NORREN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. 14. ed. Rio de Janeiro: Mc Graw-Hill Brasil, 2013.

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

LEONE, G. S. G.; LEONE, R. J. G. **Os 12 Mandamentos da Gestão de Custos**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

LEONE, G. S. G.; PEDROSA JUNIOR, C.; PAULO, E. Taxinomia dos sistemas de custeio e alocação de custos. RAUnP - **Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Potiguar**, v. 6, n. 1, p. 61-70, 2013. Disponível em <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/28638/taxinomia-dos-sistemas-de-custeio-e-alocacao-de-custos>> Acesso em 17 jan. 2019.

LIMA, M. V. A.; FILARDI, F.; LOPES, A. L. M.; LIMA, C. R. M. Avaliação multicritério do risco percebido de falência das micro e pequenas empresas brasileiras. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 4, n. 1, p. 111-126, 2010.

LUZ, O. S.; DE ROCCHI, C.A.. Estrutura e funcionamento dos sistemas de apuração e análise de custos. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre, v. 27, n. 93, p. 21-90, abr./jun. 1998. Disponível em <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/5861/avaliacao-multicriterio-do-risco-percebido-de-falencia-das-micro-e-pequenas-empresas-brasileiras/i/pt-br>> Acesso em 10 jan. 2019.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos**: criando valor para administração. traduzido por José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2001

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, E. **Custos - Análise e Gestão**. 3. ed. São Paulo: PEARSON, 2011.

MELO, Kamila Batista; PRIETO, Marina Freitas. A gestão de custos em micros e pequenas empresas - MPes: um estudo de caso em empresas de panificação na cidade de Uberlândia. In: Conferência Interamericana de Contabilidade Socioambiental -América do Sul III CSEAR', 2013, Belém. **Anais**.

SEBRAE, **Estudo de Mercado**. Pequenos negócios em números, São Paulo, 2018. Disponível em <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>> Acesso em 23 jan. 2019.

SEBRAE, **Sobrevivência das Empresas no Brasil**. Coleção estudos e pesquisas, Brasília, 2013.

STOFFEL, Júlia Graciele. A importância do controle de custos nas pequenas empresas: Um estudo aplicado a pequenas fábricas de confecções. **XIV Congresso Brasileiro de Custos – João Pessoa**, 2007. Disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/1435/1435>> Acesso em 25 jun. 2017.