

PRÁTICAS DE GESTÃO DE CUSTOS POR INSTITUTOS DE BELEZA

COST MANAGEMENT PRACTICES BY BEAUTY INSTITUTES

Silvio Paula Ribeiro

UFMS – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

spribeiro@hotmail.com**Macla Toyoko Tsunoda**

UFMS – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

toyomacla@hotmail.com**Eloi Almiro Brandt**

UNISINOS, IMED, UNIVATES, UCS, UNIJUI, UNIARP, SETREM, CESURG e UNOESC

eloibrandt@hotmail.com**Sirlei Tonello Tisott**

UFMS – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

sirlei.tonello@yahoo.com.br**Nilton Cezar Carraro**

UFSCar – Universidade Federal de São Carlos

nilton.carraro@ufscar.br**Resumo**

No Brasil, o setor de serviços está em evolução, com forte demanda de serviços no setor de turismo, com viagens, hospedagem e restaurantes e no setor de serviços de saúde física, estética e bem-estar, que envolve academias, estúdios de pilates, centros de beleza, entre outros. De tal modo, surgem oportunidades para diversos empreendimentos, entre os quais tem se destacado o setor de beleza, em especial os salões de cabeleiros, com intuito de proporcionar bem-estar e autoestima às pessoas. A maioria desses empreendimentos é de pequeno porte e tem um processo de gestão embrionário. Desta forma, o presente estudo visou identificar os fatores mais utilizados na gestão de custos por empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza. Os dados foram coletados com a aplicação de um questionário estruturado, junto aos gestores das empresas. Após a organização desses dados, foi realizada a análise fatorial exploratória. Os resultados permitiram identificar 14 (quatorze) fatores significativos utilizados na gestão de custos pelas referidas empresas, os quais foram agrupados em 5 (cinco) componentes, com um percentual de 66,834 de variância explicada. Diante dos componentes, pode-se considerar que os mais relevantes na gestão dessas empresas estão relacionados a: rentabilidade, qualidade, concorrência e estratégia. Vale ressaltar que a pandemia de Covid 19 trouxe mais dificuldades na gestão de custos para o setor pesquisado.

Palavras-chave: gestão de custos; tratamento de beleza; análise fatorial exploratória.

Resumo do processo editorial:

- Submissão em: 16/02/2024.
- Envio para avaliação em: 20/02/2024.
- Término da avaliação em: 21/02/2024.
- Correções solicitadas em: 21/02/2024.
- Recebimento da versão ajustada em: 23/02/2024.
- Aprovação final em: 01/03/2024.

Abstract

In Brazil, the services sector is evolving, with strong demand for services in the tourism sector, with travel, accommodation and restaurants and in the physical health, aesthetics and well-being services sector, which involves gyms, pilates studios, beauty centers, among others. In this way, opportunities arise for various enterprises, among which the beauty sector has stood out, especially hair salons, with the aim of providing people with well-being and self-esteem. Most of these enterprises are small and have an embryonic management process. Therefore, the present study aimed to identify the factors most used in cost management by companies in the hairdressing industry and other beauty treatment activities. Data were collected by applying a structured questionnaire to company managers. After organizing these data, exploratory factor analysis was performed. The results made it possible to identify 14 (fourteen) significant factors used in cost management by the aforementioned companies, which were grouped into 5 (five) components, with a percentage of 66.834 of explained variance. Given the components, it can be considered that the most relevant in the management of these companies are related to: profitability, quality, competition and strategy. It is worth mentioning that the Covid 19 pandemic brought more difficulties in cost management for the sector researched.

Keywords: cost management; beauty treatment; exploratory factor analysis.

1 Introdução

As micro e pequenas empresas desempenham um papel importante na economia brasileira, pois são responsáveis por grande parte dos empregos formais, distribuição de renda, arrecadação de impostos e ajudam no desenvolvimento da região em que atuam. Somente em 2020, foram criadas 626.883, micro e pequenas empresas, das quais 535.126 são microempresas (SEBRAE, 2013). Assim, o interesse pelo tema refere-se à importância que as Pequenas e Médias Empresas (PMEs) têm para a economia (Miranda *et al.*, 2013).

No entanto, mesmo com o grande número de microempresas abertas, o desconhecimento dos instrumentos gerenciais ainda contribui para estagnar o crescimento dessas empresas, visto que em muitos casos a gestão é feita de forma intuitiva (Lima; Imoniana, 2008). Birk, Fedato e Pires (2020) afirmam que, se de um lado as pequenas empresas têm grande representatividade na economia, por outro lado, muitas delas não prosperam por muito tempo, principalmente por questões de ordem gerencial e de controle.

A falta de assessoria de um contador é outro fator que contribui para a mortalidade dessas empresas (Sales; Barros; Pereira, 2011). Além disso, segundo Hopper, Koga e Goto (1999), a ausência de sistemas de gestão de custos voltados para as pressões do mercado, análises das margens de lucro e novas formas de controle podem ser um fator relevante na mortalidade das PMEs. Assim, Napier (2006) afirma que na área gerencial, as mudanças ocorridas resultaram de pressões do mundo dos negócios e causaram diversos problemas. Conforme Sogaxa e Simpeh (2023, p. 1) “a taxa de sucesso de empreiteiros emergentes em países em desenvolvimento em termos de entrega de projetos tem diminuído significativamente devido à ineficácia das estratégias de gestão de custos”.

Dessa forma, os fatores determinantes das práticas de gestão de custos nas micro e pequenas empresas foram abordados como mecanismo de suporte ao processo de gestão por diversos autores: Machado (2009, 2012), Santos, Dorow e Beuren (2016), Farias, Araújo e Fernandes (2016), Ahmad (2017), Rebouças *et al.* (2018), Costa *et al.* (2019) e Ribeiro *et al.* (2023). Outro estudo recente foi conduzido por Sogaxa e Simpeh (2023), investigando

práticas de gestão de custos adotadas por empreiteiras emergentes para garantir o sucesso de longo prazo da indústria da construção na África do Sul.

Diante desse contexto, do importante papel das micro e pequenas empresas para a economia brasileira e da problemática do desconhecimento dos instrumentos gerenciais e da gestão intuitiva por grande parte desses empreendimentos, a questão que norteia o estudo é: quais são os fatores mais utilizados na gestão de custos das empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza? O estudo visa identificar os fatores mais utilizados na gestão de custos por empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza.

As empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza enquadram-se no Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) de nº. S-9602-5/01, nível deste CNAE: 5 – Subclasse, setor de serviços, permitido no simples nacional, não necessita de inscrição estadual e, atualmente, somam o total de 829.280 empresas neste CNAE no Brasil. Os estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro são os que possuem o maior número de empresas neste CNAE, no Brasil. E o estado de Mato Grosso do Sul possui 11.789 empresas ativas (Econodata, 2023).

Conforme mencionado, diversos estudos abordam as práticas de gestão de custos, principalmente em PMEs, como determinantes para o sucesso dessas empresas, assim como as inter-relações existentes entre elas, as possibilidades de contribuir com o processo de gestão e, conseqüentemente, com os aspectos econômicos e sociais de um determinado setor ou localidade. Nessa perspectiva, Sogaxa e Simpeh (2023) afirmam que as práticas de gestão de custos podem ajudar na sustentabilidade de empresas emergentes. Além disso, Mitchell, Gavin e Júlia (1998) consideram que as práticas de gestão contábil são essenciais para sustentar o nível de competitividade das empresas.

Portanto, esta pesquisa justifica-se economicamente, devido aos aspectos de arrecadação de impostos e maior lucratividade relacionados às PMEs (SEBRAE, 2013; Miranda *et al.*, 2013), e socialmente, uma vez que contribuem para a geração de emprego e renda, considerando que essas empresas são as que mais empregam e representam a maioria das empresas no Brasil.

2 Referencial Teórico

As especificidades, quando gerenciadas, podem constituir uma vantagem competitiva, de modo que não se pode deixar de considerá-las no processo de gestão das pequenas empresas (Terence; Escrivão Filho, 2007). Independente da condição, o consumidor prefere adquirir o produto e evitar incertezas em relação à condição de mercado (Heidhues; Kőszegi, 2014). Portanto, pode-se verificar que, por meio de um gerenciamento adequado dos custos de produção, torna-se possível agregar valor à empresa (Molinari; Guerreiro, 2004, Woods, 2009).

Nesse sentido, Carraro *et al.* (2022) comprovam, em pesquisa aplicada ao agronegócio, que a utilização adequada de métodos de custeio gera vantagem competitiva. A utilização do método de custeio Unidade de Esforço de Produção (UEP) reduz o *lead time* de produção, chegando à produção de até duas safras e meia de grãos por ano, onde na maior parte do Brasil é possível realizar apenas duas. A metodologia utilizada considera o fator tempo como um dos principais vetores de custos, otimizando não só a redução de recursos empregados, mas também a especialização nas operações, ampliando a produção. Para o agronegócio, desde que as condições climáticas favoreçam, essa é uma vantagem para quem domina a aplicação do método UEP nas atividades dentro da porteira. Outro estudo sobre a utilização de métodos de custeio investigou os fatores determinantes das práticas de gestão de custos utilizadas no processo decisório de empresas da região Oeste catarinense (Zanin;

Magro; Mazzioni, 2019). Os autores destacam que o método de custeio variável é o mais utilizado pelas empresas da amostra.

Segundo Ribeiro *et al.* (2023, p. 93), as práticas de gestão de custos “mostram que os microempreendedores não utilizam como prioridades os custos e as despesas para formação do preço de venda dos produtos”. Analogamente, Hopper *et al.* (1999) afirmam que o conhecimento da contabilidade de custos, (custeio-alvo, redução contínua de custos) é predominantemente praticado por grandes empresas com operações internacionais, ao invés de PMEs. Nesse sentido, Ahmad (2017) destaca que quanto menor a sofisticação das técnicas de gestão, maior é a aceitação nas pequenas empresas.

Além disso, de acordo com Sogaxa e Simpeh (2023, p. 1), as práticas de gestão de custos não são amplamente utilizadas para tomada de decisão ou avaliação de desempenho em PMEs japonesas. As PMEs centralizam a tomada de decisão no proprietário, que utiliza a experiência pessoal e consulta a família para tomar decisões e o contador não é procurado para discussões sobre os resultados da organização (Santos *et al.*, 2016). Nesta perspectiva, Moreira *et al.* (2013) afirmam que a maioria dos gestores confia na própria experiência, considerando-a importante no momento de lidar com situações adversas do cotidiano. Para Santos *et al.* (2017) a maioria dos gestores de PMEs, não se utilizam de artefatos gerenciais no processo de gestão das empresas.

Santos *et al.* (2016, p. 153) destacam que, “a maioria das empresas não utiliza a contabilidade na tomada de decisão, seja pelo fato da informação contábil não refletir a real situação da empresa e/ou o gestor desconhecer sua utilidade”. No entanto, Pompermayer (1999) apontou que a falta de compreensão dos gestores sobre os sistemas de custos estava entre as maiores dificuldades de gestão das empresas. Almeida, Machado e Panhoca (2012) também enfatizam a falta de conhecimento ou uso de práticas de gestão de custos, ao afirmarem que apenas as empresas que utilizam a estratégia de diferenciação atribuem relevância às práticas de gestão de custos.

Portanto, os gestores não fazem pleno uso das informações disponibilizadas pela contabilidade (Hecke; Voese; Nascimento, 2010, Costa *et al.*, 2019). Nesse sentido, Santos *et al.* (2016) identificam falta de conhecimento dos empreendedores sobre os artefatos gerenciais, onde a maioria dos respondentes realiza pouco ou nenhuma gestão de custos.

Contudo, para Rebouças *et al.* (2018, p. 110-111) “a prática de gestão de custos tem se mostrado uma ferramenta fundamental para modelo de estratégias e tomada de decisões, pois estas dispõem de informação que estão interligados entre a contabilidade de custos e o processo de gestão”. Um exemplo disso é mostrado por Mejía-Argueta, Higueta-Salazar e Hidalgo-Carvajal (2015), que investigaram esquemas logísticos e comerciais rentáveis, a fim de construir uma metodologia que mede o custo de servir e determina a rentabilidade.

Portanto, para uma gestão de custos eficaz, Bromwich (1990) verificou a necessidade de entrelaçamento simultâneo dos fatores de demanda e custos, ou seja, os contadores precisam considerar a estrutura de custos não apenas de sua própria empresa, mas de todas as empresas do mercado relevante e de potenciais entrantes. Desta forma, a utilização das melhores práticas de gestão de custos contribui para o desempenho da empresa. Assim, a identificação de práticas de gestão de custos é fundamental no dia a dia das empresas.

O Quadro 1, apresenta os fatores determinantes para a prática da gestão de custos e os respectivos estudos precedentes.

As variáveis apresentadas no Quadro 1, são aspectos da gestão de custos que muitas vezes não são utilizados na gestão das PMEs, devido a diversos fatores, dentre eles destacam-se a falta de conhecimento por parte dos gestores e até mesmo as peculiaridades das empresas. Desta forma, Birk, Fedato e Pires (2020) afirmam que a contabilidade, como ciência social,

deve estar voltada para as peculiaridades de seus usuários, sendo oportuno promover discussões relevantes sobre os pequenos negócios. Para Kassai (1997), a maioria das micro e pequenas empresas são geridas pela intuição e improviso de seu gestor. No estudo realizado por Queiroz (2005), em Seridó Potiguar (RN), 69,1% dos gestores das micro e pequenas empresas participantes da pesquisa, utilizam as informações contábeis apenas para obrigações fiscais e trabalhista e destes, 42,6% as utilizam como um dado relevante na tomada de decisão.

Quadro 1. Fatores da prática de gestão de custos e respectivas referências

| VARIÁVEIS | REFERÊNCIAS |
|---|--|
| Análise financeira de estoques. | Callado e Pinho (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Análise de preços de venda e custo unitário. | Callado e Pinho (2014), Callado, Callado e Almeida (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido. | Callado e Pinho (2014), Callado, Callado e Almeida (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Verifica os custos diretos, custos indiretos e as despesas. | Callado e Pinho (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Faz anotações de informações de custos. | Callado, Callado e Almeida (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Controla entrada e saída de caixa. | Callado e Pinho (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Costuma anotar os gastos feitos. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Comparar o preço do produto com o do concorrente. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Faz previsão dos custos dos concorrentes. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Identifica os ganhos dos clientes. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Faz uma previsão dos ativos e passivos dos concorrentes. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Identifica a rentabilidade dos produtos. | Callado e Pinho (2014), Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Identifica a vida útil dos produtos. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Realiza o custeio de qualidade. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Os preços são definidos de acordo com uma estratégia. | Costa <i>et al.</i> (2019), Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| A pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos. | Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Como já destacado, apesar do protagonismo econômico e social das PMEs, os gestores ainda carecem de conhecimento das técnicas de gestão. O desconhecimento dos instrumentos de gestão contribui para estagnar o crescimento dessas empresas, visto que a gestão muitas vezes é feita de forma intuitiva (Lima; Imoniana, 2008).

Diferentes elementos de pacotes de sistemas de controle são desenvolvidos de forma quase independente por diferentes atores em momentos diferentes e são apenas vagamente coordenados (Otley, 2016). Esta pode ser uma das hipóteses pela falta de uso de instrumentos gerenciais no dia a dia da gestão das empresas.

3 Procedimentos Metodológicos

O presente estudo visa identificar os fatores mais utilizados na gestão de custos por empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza. O problema de pesquisa foi abordado de forma quantitativa, por meio da técnica denominada análise fatorial exploratória. Assim, caracteriza-se como exploratória, ao tomar como base análise do gestor

das empresas denominadas – salão de beleza. Para atender ao objetivo, foram adotados os seguintes componentes de pesquisa (Tabela 1).

Tabela 1 - Componentes da pesquisa

| Itens | Descrições |
|----------------------------|---|
| Revisão teórica e empírica | Em 29 de junho de 2023. Busca com o termo: práticas de gestão de custos nos portais <i>Spell</i> , <i>Scielo</i> e <i>Scopus</i> , título do documento, chegando-se à quantidade, respectivamente, de 11 (onze), 04 (quatro) e 04 (quatro) artigos. As referências desses artigos foram utilizadas para ampliar as revisões teórico-empíricas, nacionais e internacionais deste estudo. |
| População | Total de 11.789 empresas instaladas no estado de Mato Grosso do Sul, no CNAE S-9602-5/01, cabeleireiros e outras atividades de tratamento de beleza. |
| Amostra | Por acessibilidade, sendo 71 (setenta e um) respondentes. |
| Instrumento de pesquisa | Questionário adaptado e ampliado de Costa <i>et al.</i> (2019) e Ribeiro <i>et al.</i> (2023). |
| Validação | Validado na pesquisa de Ribeiro <i>et al.</i> (2023) com Alpha de Cronbach de 0,712. |
| Coleta de dados | Período de 1º de agosto de 2022 a 30 de junho de 2023. |
| Organização dos dados | Os dados foram tabulados em planilhas <i>Excel</i> , as análises foram obtidas pelo <i>software SPSS</i> e apresentadas em tabelas. |
| Análise dos dados | Utilizou-se da análise fatorial exploratória. |

Fonte: adaptado de Creswell (2010).

O *locus* preferencial para tal pesquisa é, prioritariamente, o município localizado no interior do estado de Mato Grosso do Sul, divisa com o estado de São Paulo. A técnica de coleta de dados foi tipo *survey*. Creswell (2010) destaca alguns componentes para esse tipo de pesquisa: população, amostra, instrumento de pesquisa, coleta, organização e análise de dados, além da revisão da literatura. A revisão de pesquisas teórico-empíricas, como esperado, permitiu encontrar diversos estudos relacionados às práticas de gestão de custos, entre elas destacam-se, por sua maior aderência ao objetivo desta pesquisa, os seguintes: Rebouças *et al.* (2018), Zanin *et al.* (2019), Costa *et al.* (2019) e Ribeiro *et al.* (2023). Vale ressaltar que foram consultadas as referências de estudos precedentes, como forma de qualificar as referências nacionais e internacionais desta pesquisa.

A população e a amostra dos estudos antecedentes foram consultadas para diferenciar desta pesquisa. Então optou-se por coletar os dados com empresas denominadas “salão de beleza”. Assim, a população corresponde às empresas instaladas na localidade, conforme já descrito, e a amostra foi formada por acessibilidade, com 71 (setenta e um) respondentes.

O instrumento de pesquisa utilizado na coleta de dados foi um questionário estruturado, validado na pesquisa de Ribeiro *et al.* (2023), ao obter o *Alpha de Cronbach* de 0,712. O questionário foi composto por 03 (três) partes: 1) apresentação da pesquisa; 2) perfil da amostra; e, 3) avaliação das variáveis. O Quadro 2, apresenta as variáveis abordadas neste estudo.

Quadro 2. Variáveis abordadas na pesquisa

| QUANTIDADE | VARIÁVEIS ABORDADAS |
|------------|---|
| 1 | Análise financeira de estoques. |
| 2 | Análise dos preços de venda e custo unitário. |
| 3 | Cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido. |
| 4 | Verifica os custos diretos, custos indiretos e as despesas do negócio. |
| 5 | Realiza anotações de informações de custos em um computador ou caderno. |
| 6 | Controla entradas e saídas de caixa. |
| 7 | Anota os gastos feitos. |
| 8 | Compara o preço dos produtos com os do concorrente. |
| 9 | Faz previsão dos custos dos concorrentes. |

| | |
|----|---|
| 10 | Identifica os ganhos dos clientes. |
| 11 | Faz uma previsão dos ativos e passivos dos concorrentes. |
| 12 | Identifica a rentabilidade dos produtos. |
| 13 | Identifica a vida útil dos produtos. |
| 14 | Realiza o custeio de qualidade/equipamentos. |
| 15 | Realiza a análise do custo da qualidade dos moveis ou serviços. |
| 16 | Os preços são definidos de acordo com uma estratégia. |
| 17 | Análise o preço de reposição. |
| 18 | A pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos. |

Fonte: adaptado e ampliado de Costa *et al.* (2019) e Ribeiro *et al.* (2023).

Com o propósito de ampliar o debate sobre o tema escolhido, foi inserida mais uma variável, que analisa o preço de reposição dos produtos na gestão de custos. Assim, foram definidas as 18 (dezoito) variáveis abordadas neste estudo. As variáveis foram transformadas em frases, onde os respondentes avaliaram as práticas de gestão de custos, por meio de uma escala de 1 (um) a 5 (cinco) de grau de concordância. A escala mostra que quanto mais próximo de 1 (um), menor a concordância com a frase e, quanto mais próximo de 5 (cinco), maior a concordância com a frase sobre gestão de custos.

A coleta de dados ocorreu no segundo semestre de 2022 e em parte do primeiro semestre de 2023. Os dados coletados foram organizados em planilhas *Excel* e o *software SPSS* foi utilizado para obtenção dos parâmetros do estudo. Utilizou-se análise fatorial exploratória, com a finalidade de fornecer confiabilidade ao conjunto total de dados, verificar o índice de significância, compreender as comunalidades, aplicar o *Alfa de Cronbach* e o teste KMO.

Após a descrição dos procedimentos metodológicos, a próxima seção apresenta a análise dos dados.

4 Análise dos Resultados

A amostra da pesquisa é composta por 71 (setenta e um) respondentes e seu perfil está sistematizado na Tabela 2.

Tabela 2 - Perfil da amostra/gestores

| Características | Detalhes | Frequências | %s |
|--------------------------------------|-----------------------|-------------|-------|
| Gênero | Masculino | 13 | 18,31 |
| | Feminino | 58 | 81,69 |
| Idade | Até 20 anos | 4 | 5,63 |
| | De 21 até 30 | 24 | 33,80 |
| | De 31 até 40 | 21 | 29,58 |
| | De 41 até 50 | 19 | 26,76 |
| | Acima de 51 anos | 3 | 4,22 |
| | Ensino Fundamental | 4 | 5,63 |
| Formação escolar | Ensino Médio Completo | 38 | 53,52 |
| | Ensino Superior | 13 | 18,31 |
| | Ensino Técnico | 14 | 19,72 |
| | Especialização | 1 | 1,41 |
| | Mestrado | 1 | 1,41 |
| Tempo de experiência como empresário | Até 05 anos | 31 | 43,66 |
| | De 06 a 10 anos | 22 | 30,99 |
| | De 11 a 20 anos | 16 | 22,53 |
| | De 21 a 30 anos | 2 | 2,82 |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A amostra da pesquisa foi composta por 13 (treze) sujeitos do sexo masculino, 18,3% e 58 (cinquenta e oito) sujeitos do sexo feminino, 81,7% do total de respondentes. A maioria dos respondentes tem mais de trinta anos e possui ensino médio completo, como escolaridade máxima. Em síntese, 31 (trinta e um), 43,7%, tem até cinco anos de experiência como empresário, 38 (trinta e oito), 53% entre 06 e 20 anos e, por fim, 2 (dois) 2,8% atuam na atividade há mais de 20 anos. No perfil do estudo de Ribeiro *et al.* (2023), o ensino médio predominou como escolaridade máxima.

Além do perfil do(a) empresário(a), foi possível apresentar algumas características das empresas, conforme Tabela 3. Nesta pesquisa, o regime tributário predominante é o Microempreendedor Individual (MEI), com 47 (quarenta e sete), 66,20% e 12 (doze) o simples, 16,90%. Ainda outros, 12 (doze), 16,90% declararam atuar na informalidade ou não sabem o regime tributário enquadrado. A maior parte das empresas, 39 (trinta e nove), 54,93%, tem até cinco anos de experiência, 22 (vinte e dois), 30,99% entre 06 e 20 anos, 9 (nove), 12,68% de 11 a 20 anos e, por fim, 1 (um) 1,41% tem mais de 21 anos de existência. Das empresas, 25 (vinte e cinco) delas, 35,21% tem funcionários e outras, 46 (quarenta e seis), 64,79% não tem funcionários. Vale ressaltar que as 25 (vinte e cinco) empresas empregadoras, possuem 61 (sessenta e um) funcionários.

Tabela 3 - Perfil da amostra/empresa da pesquisa

| Características | Detalhes | Frequências | %s |
|-----------------------|-----------------|-------------|-------|
| Regimes tributário | MEI | 47 | 66,20 |
| | Simple | 12 | 16,90 |
| | Informal | 5 | 7,04 |
| | Não sabe | 7 | 9,86 |
| Existência da empresa | Até 05 anos | 39 | 54,93 |
| | De 06 a 10 anos | 22 | 30,99 |
| | De 11 a 20 anos | 9 | 12,68 |
| | Mais de 21 anos | 1 | 1,41 |
| Possui funcionários | Sim | 25 | 35,21 |
| | Não | 46 | 64,79 |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Na análise dos dados obtidos, seguiram-se as recomendações de Hair *et al.* (2009), mantendo as variáveis que apresentaram o índice superior a 0,50, de comunalidades, valores de curtose e assimetria, que variam entre + e - 3 e cargas divididas entre os componentes. Desta forma, as variáveis excluídas foram apresentadas na Tabela 4, junto com os motivos da exclusão.

Tabela 4 - Variáveis excluídas da análise

| Variáveis | Motivo da exclusão |
|--|--|
| Considera a qualidade dos equipamentos | Assimetria > 3,00 |
| Inclui todos os gastos | Cargas divididas entre os componentes. |
| Considera o preço de reposição | Cargas divididas entre os componentes. |
| Análise financeira dos estoques | Cargas divididas entre os componentes. |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme mencionado, algumas variáveis foram excluídas por não atenderem aos padrões de assimetria e cargas divididas entre os componentes, a saber: considera a qualidade dos equipamentos; inclui todos os gastos; considera o preço de reposição; e, análise financeira dos estoques.

Os dados foram considerados confiáveis quando obtidos no teste *Alfa de Cronbach*, com de índice de 0,695. Em pesquisas de natureza exploratória, Hair *et al.* (2009) consideram

que acima de 0,60 o índice se apresenta como aceitável. Na análise de adequação da amostra foi utilizado o teste KMO, que apresentou resultado de 0,623. Conforme Marôco (2010) o KMO acima de 0,50 representa alta capacidade de fatorabilidade. Também, realizou-se o Teste de Esfericidade de Bartlett's, com o resultado de significância de 0,00, o que rejeita a probabilidade de que a matriz populacional seja idêntica (Hair *et al.*, 2009).

Tabela 5 - Variáveis incluídas na análise

| Variáveis | Comunalidades | Curtoses | Assimetrias |
|---|---------------|----------|-------------|
| Análise dos preços de venda e custo unitário. | ,509 | -,655 | -,885 |
| Cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido. | ,603 | -,704 | -,897 |
| Realiza as anotações das informações de custos em computador ou cadernos. | ,530 | -,725 | -,872 |
| Controla as entradas e saídas de caixa. | ,757 | -,798 | -,623 |
| Anota os gastos feito. | ,745 | -,800 | -,422 |
| Compara o preço dos produtos com os do concorrente. | ,651 | -1,060 | ,752 |
| Faz previsão dos custos dos concorrentes. | ,688 | ,329 | -1,388 |
| Identifica os ganhos dos clientes. | ,795 | -,525 | -1,151 |
| Faz uma previsão dos ativos e passivos da concorrência. | ,743 | ,699 | -,746 |
| Identifica a rentabilidade dos produtos. | ,532 | -,665 | -,692 |
| Identifica a vida útil dos produtos. | ,662 | -1,520 | 1,402 |
| Realiza a análise do custo da qualidade dos móveis ou serviços. | ,754 | -1,068 | ,616 |
| Os preços são definidos de acordo com uma estratégia. | ,665 | -,174 | -1,045 |
| A pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos. | ,720 | -1,657 | 1,576 |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Portanto, as variáveis incluídas na análise estão apresentadas na Tabela 5, com índice superior a 0,50 de comunalidades e, a Tabela 6, apresenta os resultados dos testes de consistência das 14 (quatorze) variáveis.

Tabela 6 - Resultado dos testes de consistência das 14 (quatorze) variáveis

| Alpha de Cronbach | Esfericidade de Bartlett | KMO |
|-------------------|--------------------------|-------|
| | Sig. | |
| 0,695 | 0,00 | 0,623 |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A análise dos dados permite inferir que o conjunto de variáveis significativas explica 66,834% dos fatores utilizados na gestão de custos pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza no local da pesquisa, conforme consta na Tabela 7.

A resposta à questão norteadora desta pesquisa, a saber: quais são os fatores mais utilizados na gestão de custos pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza? encontra-se na Tabela 7. Ou seja, o conjunto dos 14 (quatorze) fatores reunidos em 5 (cinco) componentes são responsáveis por 66,834% da gestão custos nas respectivas empresas.

Os argumentos apresentados acima permitiram que esta pesquisa apresentasse os fatores utilizados na gestão de custos por empresas do ramo de cabeleireiro e demais atividades de tratamento de beleza na localidade pesquisada. Para fins didáticos, os mesmos foram reunidos em 5 (cinco) componentes: controle, rentabilidade, qualidade, concorrência e estratégia.

Tabela 7 - Fatores utilizados na gestão de custos

| Fatores | Componentes | | | | |
|---|-------------|-------|-------|------|------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Análise dos preços de venda e custo unitário. | | ,571 | | | |
| Cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido. | | ,618 | | | |
| Anota informações de custos em computador/cadernos. | ,719 | | | | |
| Controla as entradas e saídas de caixa. | ,862 | | | | |
| Anota os gastos feitos. | ,846 | | | | |
| Compara o preço dos produtos com os do concorrente. | | ,639 | | | |
| Faz previsão dos custos dos concorrentes. | | | | ,827 | |
| Identifica os ganhos dos clientes. | | | ,869 | | |
| Faz previsão dos ativos e passivos da concorrência. | | | | ,844 | |
| Identifica a rentabilidade dos produtos. | | ,661 | | | |
| Identifica a vida útil dos produtos. | | | ,594 | | |
| Analisa o custo da qualidade dos móveis ou serviços. | | | ,794 | | |
| Defini os preços de acordo a uma estratégia. | | | | | ,786 |
| A Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos. | | | | | ,798 |
| Autovalores das cargas dos componentes | 23,07 | 15,04 | 11,29 | 9,75 | 7,68 |
| % de variância explicada | 66,834 | | | | |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Os cinco componentes apresentados na Tabela 8, (controle, rentabilidade, qualidade, concorrência e estratégia), juntos explicam 66,834%% dos fatores contribuintes na gestão de custos realizadas pelas empresas do setor pesquisado, situadas em determinada localidade.

Tabela 8 - Componentes dos fatores utilizados na gestão de custos

| Componentes | Variáveis |
|--------------------|--|
| 01 (Controle) | Realiza anotações das informações de custos em computador ou cadernos. Controla entradas e saídas de caixa. Anota os gastos feito. |
| 02 (Rentabilidade) | Análise dos preços de venda e custo unitário. Cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido. Compara o preço dos produtos com os do concorrente. Identifica a rentabilidade dos produtos. |
| 03 (Qualidade) | Identifica os ganhos dos clientes. Identifica a vida útil dos produtos. Realiza a análise do custo da qualidade dos móveis ou serviços. |
| 04 (Concorrência) | Faz previsão dos custos dos concorrentes. Faz uma previsão dos ativos e passivos da concorrência. |
| 05 (Estratégia) | Os preços são definidos de acordo com uma estratégia. A pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos. |

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Os resultados apresentados nesta pesquisa são em partes semelhantes ao estudo de Ribeiro *et al.* (2023), que apresentaram controle, análise/preço/ concorrência, análise/ativo/passivo/ concorrência e qualidade/estratégia. Componentes que juntos explicaram 80,9% dos fatores contribuintes na gestão de custos realizadas por microempreendedores de um determinado local. Também pode ser comparado com os resultados de Costa *et al.* (2019). Os componentes da prática de gestão de custos foram definidos como: controle, acompanhamento, análise e fixação de preço/qualidade, com percentual 77,85% de explicação do contexto. A pesquisa foi realizada no setor de fruticultura e aplicado a análise fatorial exploratória.

Dando continuidade a discussão dos resultados, a pesquisa de Almeida *et al.* (2012) mesmo utilizando análise fatorial e tendo sido aplicada em empresas do setor de beleza,

diverge em partes dos resultados desta pesquisa. Nesse sentido, os autores apontam que apenas as empresas que adotam a estratégia de diferenciação utilizam-se de técnica de gestão de custos. Para Santos *et al.* (2016, p. 153), “a maioria das empresas não utiliza a contabilidade na tomada de decisão, seja pelo fato da informação contábil não refletir a real situação da empresa e/ou o gestor desconhecer sua utilidade”. No entanto, vale ressaltar que Souza *et al.* (2014), evidenciaram a adoção de práticas de gestão de custos logísticos em níveis superiores aos encontrados em estudos empíricos relacionados. Ao contrário do que é indicado na literatura.

Embora o perfil da amostra seja diferente e apenas o componente “controle” seja semelhante ao desta pesquisa, os principais achados de Costa *et al.* (2016), em estudo realizado com profissionais de contabilidade de custos, apontaram que os fatores mais utilizados na adoção de métodos de custeio são: competitividade, gerenciamento, controle, legalidade, planejamento, apropriação, supervisão, comparabilidade, confiabilidade e supervisão.

Contudo, a perspectiva institucional concebe a ação organizacional não apenas como um processo racional, mas também como um processo decorrente de pressões externas e internas que, ao longo do tempo, podem influenciar as organizações que atuam em um determinado campo a se parecerem umas com as outras (Callado; Callado; Almeida, 2014, p. 205).

Especificamente, os resultados desta pesquisa corroboram com Costa *et al.* (2019), onde a variável “verifica custos diretos, custos indiretos e despesas” não foi significativa. No entanto, no estudo de Ribeiro *et al.* (2023), a mesma variável esteve entre as mais significativas. Em relação às variáveis: “análise dos preços de venda e custo unitário” e “cálculo do lucro de cada produto ou serviço vendido” foi possível identificar na literatura que tais variáveis também apresentaram significância quando testadas no estudo de Costa *et al.* (2019) e Ribeiro *et al.* (2023). Enquanto que, a variável: “análise financeira de estoques”, não esteve entre as mais significativas nas pesquisas das empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza.

O principal componente utilizado pelas empresas do setor de beleza – controle – também foi apresentado como um importante componente na pesquisa de Zonatto *et al.* (2014), afirmando que estas organizações destacam-se pelo desenvolvimento de sistemas de controle de custos informatizados, em que as principais finalidades de uso estão relacionadas à correta identificação dos custos de produção por produto e a formação do preço de venda.

Callado e Pinho (2014, p. 121) afirmam que “as práticas gerenciais acerca de gestão de custos têm sido entendidas como associadas à natureza das características operacionais inerentes ao setor de atividade econômica do qual as empresas fazem parte”. No entanto, as divergências entre os resultados dos estudos empíricos relacionadas à gestão de custos não têm apresentado índices estatisticamente significantes. Em contrapartida, Zanin *et al.* (2019) afirmam que o “ramo de atividade mostrou-se um fator decisivo na utilização das informações de custos para formação do preço de venda e na negociação com fornecedores e clientes”. Para os autores, o tempo de atividade, a forma de tributação e o número de funcionários são decisivos para a utilização das informações de custos e também para a identificação de possíveis gargalos no processo produtivo e nos preços praticados.

Veja, Callado e Pinho (2014) pesquisando diferentes setores da atividade econômica com diferentes características operacionais inerentes aos seus respectivos negócios, as PMEs analisadas apresentaram práticas de gestão de custos muito semelhantes, confirmando a presença de isomorfismo mimético, que revelam nuances acerca da aplicação da contabilidade gerencial no âmbito dessas empresas. Callado, Callado e Almeida (2014, p. 205) corroboram

com essa afirmação ao indicarem “a presença isomorfismo para a maioria das práticas gerenciais consideradas no âmbito das empresas pesquisadas”.

Assim, a existência de “pacotes” de controle gerencial, que estão em constante mudança e desenvolvimento, requer estudos que monitorem essas mudanças ao longo do tempo e busquem explicar os mecanismos que se observam relevantes na implementação de estruturas de informação e controle (Otley, 2016).

Desta forma, os resultados da pesquisa permitem afirmar que as empresas utilizam as técnicas de gestão de custos. No entanto, uma das premissas em estudos empíricos é a comparação com estudos precedentes, porém, apesar das comparações realizadas, são consideradas prejudicadas por algumas questões, tais como: perfil das amostras, estratégias de pesquisa, técnicas de análise de dados, locais estudados, falta de abordagem teóricas, a relação das práticas de gestão de custos versus estratégias, entre outros.

5 Considerações Finais

Este estudo teve como objetivo identificar os fatores mais utilizados na gestão de custos pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza. Para tanto, o instrumento de coleta de dados foi ampliado e adaptado de Costa *et al.* (2019) e Ribeiro *et al.* (2023), obtendo-se uma amostra de 71 respondentes.

Os resultados da pesquisa mostraram que os fatores mais utilizados na gestão de custos pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza na localidade pesquisada se resumem em: anotar informações de custos em computador ou caderno; controlar entradas e saídas de caixa; anotar os gastos feitos; analisar os preços de venda e custo unitário; calcular o lucro de cada produto ou serviço vendido; comparar o preço dos produtos com o preço dos concorrentes; identificar a rentabilidade dos produtos; identificar os ganhos dos clientes; identificar a vida útil dos produtos; realizar a análise do custo da qualidade dos móveis ou serviços; fazer a previsão dos custos dos concorrentes; fazer uma previsão dos ativos e passivos da concorrência; definir os preços acordo com uma estratégia; e a pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos.

Assim, após expor as variáveis significativas, infere-se que na gestão de custos, as variáveis utilizadas pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza foram reunidas em 5 (cinco) componentes, cuja representação possui um percentual de variância explicada de 66,83% do contexto. Considera-se que os 14 (quatorze) fatores, agrupados nesses 5 (cinco) nichos distintos, são os que contribuem para a gestão de custos realizada pelas empresas do referido setor.

Os cinco componentes desta pesquisa foram denominados, respectivamente, como: **controle, rentabilidade, qualidade, concorrência e estratégia**. Estes 5 (cinco) itens juntos explicam 66,834% dos fatores contribuintes na gestão de custos realizado pelas empresas do ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza.

Vale ressaltar que, ao contrário dos resultados do estudo de Ribeiro *et al.* (2023), a variável denominada ‘a pandemia do Covid 19 ampliou as dificuldades na gestão de custos’ foi significativa nesta pesquisa. Acredita-se que uma das hipóteses para a divergência entre os resultados são as nuances dos setores analisados. Na pandemia de Covid 19, o ramo de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza sofreram demasiadamente, devido às especificidades da atividade e à falta de priorização da população para esses serviços.

As limitações desta pesquisa estão ligadas à questão da amostra, uma vez que o estudo contemplou apenas uma pequena percentagem do total das empresas do ramo, que atuam no estado de Mato Grosso do Sul. Como contribuições, pode-se dizer que ao reunir o conjunto de fatores, identificando-os e classificando-os, foi possível analisar como as empresas do ramo

de cabeleireiro e outras atividades de tratamento de beleza têm gerenciado os custos. Além de possibilitar a identificação os possíveis *GAPs* na prática de gestão de custos, que devem ser preenchidos, ou mesmo ampliados, como mecanismo de contribuição a gestão das empresas do referido ramo de atividade.

Sugere-se a aplicação da pesquisa em outros estados ou regiões do Brasil, no intuito de investigar se os fatores utilizados na gestão de custos diferem por localidade. Por fim, outra possibilidade de contribuição centra-se na análise das práticas de gestão de custos por fatores socioeconômicos. Ainda, recomenda-se a aplicação da técnica de estatística descritiva, em uma nova análise fatorial exploratória e, outra forma de contribuir com o tema, é utilizar uma abordagem teórica em pesquisas futuras.

Referências

- AHMAD, K. The implementation of management accounting practice and its relationship with performance in Small and Medium Enterprises sector. **International Review of Management and Marketing**, Türkiye, v. 7, n. 1, p. 342–353, 2017. Disponível em: <https://dergipark.org.tr/en/pub/irmm/issue/32094/355444>. Acesso em: 1 ago. 2023.
- ALMEIDA, L. B.; MACHADO, E. A.; PANHOCA, L. Práticas de gestão de custos e perspectivas estratégicas: um estudo na indústria da construção do estado do Paraná. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 14, n. 44, p. 353–368, 2012. Disponível em: <https://doi.org/10.7819/rbgn.v14i44.914>. Acesso em: 1 ago. 2023.
- BIRK, M.; FEDATO, G. A. L.; PIRES, V. M. Os artefatos contábeis reproduzidos pela academia para os pequenos negócios. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 4, n. 3, p. 115–119, 2020. Disponível em: <https://www.cc.faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/1508>. Acesso em: 07 jan. 2024.
- BROMWICH, M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. **Accounting, Organizations and Society**, Oxford, v. 15, p. 27–46, 1990. Disponível em: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90011-I](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90011-I). Acesso em: 1 ago. 2023.
- CALLADO, A. A. C.; PINHO, M. A. B. de. Evidências de Isomorfismo Mimético sobre Práticas de Gestão de Custos entre Micro e Pequenas Empresas de Diferentes Setores de Atividade. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 25, n. 2, p. 119–137, 2014. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2208>. Acesso em: 1 ago. 2023.
- CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C.; ALMEIDA, M. A. Isomorfismo e práticas de gestão de custos: um estudo empírico entre empresas do porto digital a partir da teoria institucional. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, João Pessoa, v. 4, n. 1, p. 204–217, 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpb.br/ojs/index.php/pgc/article/view/15928>. Acesso em: 1 ago. 2023.
- CARRARO, N. C.; BIANCHINI, F. G.; RIBEIRO, S. P.; FANTATO, M. F. Utilização de métodos de custeio pelo agronegócio como forma de gerar vantagem competitiva. **Custos e**

@agronegócio on line, Recife, v. 18, p. 295-328, 2022. Disponível em: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero2v18/OK%2014%20custeio.pdf>. Acesso em: 1 ago. 2023.

COSTA, W. P. L. B. da.; SILVA, J. D. da.; LEONE, R. J. G.; JÚNIOR, L. A. F.; SILVA, S. L. P. Fatores determinantes para adoção das práticas da gestão de custos nas empresas de fruticultura. *Custos e @gronegócio on line*, Recife, v. 1, n. 4, p. 144–164, 2019. Disponível em: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero4v15/OK%207%20fruticultura.pdf>. Acesso em: 1 ago. 2023.

COSTA, W. P. L. B. da.; SILVA, J. D. da.; LEONE, R. J. G.; PESSOA, M. N. M.; SILVA, S. L. P. Fatores influenciadores da adoção de um método de costing na perspectiva de profissionais em contabilidade com atuação no setor industrial. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia - RACE*, Joaçaba, v. 15, n. 3, p. 1169–1192, 2016. Disponível em: <https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/race/article/view/7285>. Acesso em: 1 ago. 2023.

CRESWELL, J. W. *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto*. 2 ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

ECONODATA. S-9602-5/01 – *Cabeleireiros e outras atividades de tratamento de beleza*. Disponível em: <https://www.econodata.com.br/consulta-cnae/s9602501-cabeleireiros-manicure-e-pedicure>. Acesso em: 1 ago. 2023.

FARIAS, A. K. A. De.; ARAÚJO, D. J. C.; FERNANDES, M. S. A. Práticas de gestão de custos: um estudo em indústrias alimentícias da Paraíba. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – ABC, 23., 2016, Porto de Galinhas – PE. *Anais [...]*. Porto de Galinhas: ABC, 2016. p. 1-16. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4197>. Acesso em: 1 ago. 2023.

HAIR JR., J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. *Análise multivariada de dados*. 6 ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HECKE, A. P.; VOESE, S. B.; NASCIMENTO, C. A percepção sobre a gestão de custos por gestores e colaboradores de uma instituição de ensino superior na cidade de Curitiba/Paraná. *InterSciencePlace*, Campos dos Goytacazes, v. 3, n. 15, p. 58-73, 2010. Disponível em: <http://www.interscienceplace.org/index.php/isp>. Acesso em: 1 ago. 2023.

HEIDHUES, P.; KŐSZEGI, B. Regular prices and sales. *Theoretical Economics*, Los Angeles, v. 9, n. 1, p. 217-251, 2014. Disponível em: <https://econtheory.org/ojs/index.php/te/article/viewArticle/20140217>. Acesso em: 1 ago. 2023.

HOPPER, T.; KOGA, T.; GOTO, J. Cost accounting in small and medium sized Japanese companies: an exploratory study. *Accounting and Business Research*, United Kingdom, v. 30, n. 1, p. 73-86, 1999. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/00014788.1999.9728925>. Acesso em: 1 ago. 2023.

KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. *Caderno de Estudos*, São

Paulo, v. 9, n. 15, p. 60-74, 1997. Disponível em:

<https://www.revistas.usp.br/cest/article/view/5613>. Acesso em: 1 ago. 2023.

LIMA, A. N.; IMONIANA, J. O. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 2, n. 1, p. 28-48, 2008. Disponível em: <https://www.cc.faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/30>. Acesso em: 01 ago. 2023.

MACHADO, M. J. Métodos de repartição dos custos indirectos utilizados pelas PME's industriais portuguesas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 6, n. 11, p. 11-36, 2009. Disponível em: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2009v6n11p11>. Acesso em: 10 ago. 2023.

MACHADO, M. J. C. V. Activity Based Costing Knowledge: Empirical study on small and medium size enterprises. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 9, n. 18, p. 167-186, 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2012v9n18p167>. Acesso em: 01 ago. 2023.

MARÔCO, J. **Análise de equações estruturais**: fundamentos teóricos, software & aplicações. Pêro Pinheiro: Report Number, 2010.

MEJÍA-ARGUETA, C.; HIGUITA-SALAZAR, C.; HIDALGO-CARVAJAL, D. Metodología para la oferta de servicio diferenciado por medio del análisis de costo de servir. **Estudios Gerenciales**, Colômbia, v. 31, n. 137, p. 441-454, 2015. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S012359231500056X>. Acesso em: 10 ago. 2023.

MIRANDA, L. C.; CARVALHO, I. R.; LIBONATI, J. J.; CAVALCANTE, P. R. N. Práticas de contabilidade gerencial: evidências em consultorias oferecidas por revistas especializadas aos empresários das micro, pequenas e médias empresas. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 5, n. 1, p. 139-157, 2013. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/28237>. Acesso em: 01 ago. 2023.

MITCHELL, F.; GAVIN, R.; JULIA, S. A case for researching management accounting in SMEs. **Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants**, London, v. 76, n. 9, p. 1-30, 1998. Disponível em: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-642-23993-9_64. Acesso em: 2 ago. 2023.

MOLINARI, S. K. R.; GUERREIRO, R. Teoria da contingência e contabilidade gerencial: um estudo de caso sobre o processo de mudança na controladoria do Banco do Brasil. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 1., 2004, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP, 2004. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001397370>. Acesso em: 1 ago. 2023.

MOREIRA, R. de L.; ENCARNAÇÃO, L. V.; BISPO, O. N. de A.; COLAUTO, R. D.; ANGOTTI, M. A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas

micro e pequenas empresas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 10, n. 19, p. 119-140, 2013. Disponível em:

<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2013v10n19p119/24553>. Acesso em: 2 ago. 2023.

NAPIER, C. Accounts of change: 30 years of historical accounting research. **Accounting, Organizations and Society**, Oxford, v. 31, n. 4-5, p. 445-507, 2006. Disponível em:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0361368205000589>. Acesso em: 1 ago. 2023.

OTLEY, D. The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014.

Management Accounting Research, United Kingdom, v. 31, p. 45-62, 2016. Disponível em:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1044500516000172>. Acesso em: 10 ago. 2023.

POMPERMAYER, C. B. Sistemas de Gestão de Custos: Dificuldades na Implantação.

Revista da FAE, São Paulo, v. 2, n. 3, p. 21-28, 1999. Disponível em:

<https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/524>. Acesso em: 10 ago. 2023.

QUEIROZ, L. M. N. **Investigação do uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas da Região do Seridó Potiguar**. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2005.

REBOUÇAS, L. S.; ROCHA, E. M.; SILVA, J. D.; COSTA, W. P. L. B.; SILVA, S. L. P.; NASCIMENTO, I. C. S. Práticas de Gestão de Custos nas Indústrias Salineiras do Estado do Rio Grande do Norte. **Caderno Profissional de Administração da UNIMEP**, Piracicaba, v. 8, n. 2, p. 95-114, 2018. Disponível em:

<http://www.spell.org.br/documentos/ver/51405/praticas-de-gestao-de-custos-nas-industrias-salineiras-do-estado-do-rio-grande-do-norte>. Acesso em: 10 ago. 2023.

RIBEIRO, S. P.; TSUNODA, M. T.; OLIVEIRA, T. F. de.; ARAÚJO, T. S. Fatores constitutivos para adoção das práticas da gestão de custos. **Contabilometria - Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting**, Monte Carmelo, v. 10, n. 2, p. 85-97, 2023. Disponível em:

<https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/contabilometria/article/view/2681>. Acesso em: 10 out. 2023.

SALES, R. L.; de BARROS, A. A.; de PEREIRA, C. M. M. A. Fatores condicionantes da mortalidade dos pequenos negócios em um típico município interiorano brasileiro. **Revista da micro e pequena empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 2, n. 2, p. 38-55, 2008. Disponível em:

<https://www.cc.faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/130>. Acesso em: 10 ago. 2023.

SANTOS, J. V. J. D.; AZEVEDO, Y. G. P.; LIMA, D. H. S.; LUCENA, E. R. F. C. V. Análise dos Artefatos Gerenciais Utilizados pelos Food Trucks da Cidade de Natal/RN.

Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, Salvador, v. 7, n. 3, p. 105-126, 2017.

Disponível em: <https://revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/3649>. Acesso em: 02 ago. 2023.

SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 8, n. 1, p. 153-186, 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/7271>. Acesso em: 10 ago. 2023.

SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Confira as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI**. 2013. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencasentremicroempresapequenaempresamei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em: 02 ago. 2023.

SOGAXA, A.; SIMPEH, E. K. Effective cost management practices for enabling sustainable success rate of emerging contractors in the Eastern Cape Province of South África. *In: Sustainable Education and Development: Sustainable industrialization and Innovation. Applied Research Conference in Africa (ARCA)*, 2022, p. 339-357. Springer, Cham, 2023. Disponível em: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-031-25998-2_26. Acesso em: 02 ago. 2023.

TERENCE, A. C. F.; ESCRIVÃO FILHO, E. Elaboração do planejamento estratégico: estudo e aplicação de um roteiro em pequenas empresas. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, Campo Limpo Paulista, v. 1, n. 2, p. 34-50, 2007. Disponível em: <https://www.cc.faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/22>. Acesso em: 07 jan. 2024.

WOODS, M. A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. **Management Accounting Research**, United Kingdom, v. 20, p. 69-81, 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1044500508000437>. Acesso em: 10 ago. 2023.

ZANIN, A.; DAL MAGRO, C. B.; MAZZIONI, S. Características organizacionais e a utilização da gestão de custos no processo decisório. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 18, p. 1-19, 2019. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/2793>. Acesso em: 10 ago. 2023.

ZONATTO, V. C. S.; CARLI, S. B.; DAL MAGRO, C. B.; SCARPIN, J. E. Investigação de práticas de gestão de custos conjuntos em indústrias de laticínios: uma abordagem contingencial. **Enfoque: Reflexão Contábil**, Maringá, v. 33, n. 1, p. 123-142, 2014. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/17007>. Acesso em: 10 ago. 2023.