

“ARTEFATOS DE CONTROLE DE CUSTOS” UTILIZADOS NA GESTÃO DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (MPES) DA REGIÃO DO VALE DO RIBEIRA

Carlos Roberto Souza Carmo¹
Denis Mauricio Fortes da Silva²
Fernanda dos Santos Andozzio³
Francisco Sérgio Cunha⁴
Igor Gabriel Lima⁵
Juliana de Freitas Domingues Dario⁶

RESUMO: A participação do faturamento das micro e pequenas empresas no Produto Interno Bruto do Brasil e, ainda, a quantidade de empregos gerados por essas entidades são alguns dos muitos fatores que podem traduzir a sua importância para economia nacional. A despeito de toda essa relevância, conforme observam algumas pesquisas, a maioria dessas empresas tende a utilizar métodos ultrapassados para realizar o controle gerencial das suas atividades. Nesse contexto, este trabalho de natureza qualitativa teve por objetivo geral realizar um estudo exploratório, apoiado em métodos descritivos, sobre os “artefatos de controle de custos” utilizados por algumas das micro e pequenas empresas da região do Vale do Ribeira, no estado de São Paulo, como ferramenta de apoio à tomada de decisões. Ao final das investigações, foram coletadas importantes evidências, de natureza empírica, sobre: (a) quem são os administradores desses empreendimentos; (b) como a amostra pesquisada pôde ser classificada em relação aos critérios de um dos maiores órgãos de apoio às micro e pequenas empresas, o SEBRAE-SP; (c) a utilização, ou não, de algum tipo de *software* voltado para o processo de gestão de custos e, ainda, qual a “taxa de utilização efetiva” deste tipo de sistema de informação; (d) quais as metodologias de custeamento utilizadas por aquelas empresas; (e) como as informações de custos são utilizadas no suporte à tomada de decisões periódicas e, ainda, como e com que frequência tais informações são utilizadas no processo de planejamento; e, entre outras evidências, (f) com qual finalidade são utilizadas as informações relativas a custos.

PALAVRAS-CHAVE: Micro Empresas; Pequenas Empresas; Custos.

ABSTRACT: The share of the revenues of micro and small businesses in gross domestic product of Brazil, and also the quantity of jobs generated by these entities are among the many factors that can translate their importance to national economy. Despite all that important, as some research note, most of these companies tend to use outdated methods to

¹ FACIC-UFU/Uberlândia. E-mail: carlosjj2004@hotmail.com; crscarmo@facic.ufu.br

² UNISEPE/Registro. E-mail: cavernartg@yahoo.com.br

³ UNISEPE/Registro. E-mail: fe.andozzio@gmail.com

⁴ UNISEPE/Registro. E-mail: cienciascontabeis@scelisul.com.br

⁵ UNISEPE/Registro. E-mail: cienciascontabeis@scelisul.com.br

⁶ UNISEPE/Registro. E-mail: jullfyd@gmail.com

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

perform the managerial control of its activities. In this context, this qualitative study aimed to conduct a general exploratory study, supported by descriptive methods, on the "cost-control devices" used by some of the micro and small enterprises in the region of the Ribeira Valley, state of São Paul, as a tool to support decision making. At the end of the investigation were collected important evidence, empirical, on: (a) who are the managers of these enterprises, (b) as the sample studied could be classified in relation to the criteria of one of the largest organs in support of micro and small businesses, SEBRAE-SP, (c) the use, or not, some kind of software aimed at the process of cost management, and also where the "rate of effective utilization" of this type of information system, (d) What are the costing methodologies used by these companies, (e) and cost information are used to support decision making periodic and also how and how often such information is used in the planning process, and among other evidence, (f) are used for what purposes the information on costs.

Keywords: Micro Enterprises; Small Business; Costs.

1. Introdução

Segundo o Sebrae-SP, no Brasil existem 5,1 milhões de empresas. Desse total, 98% são micros e pequenas empresas (MPEs). Os pequenos negócios (formais e informais) respondem por mais de dois terços das ocupações do setor privado.

O faturamento dessas empresas corresponde à grande parte do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil e são responsáveis por mais da metade dos empregos formais, ou seja, com carteira assinada.

Tratando-se do Vale do Ribeira, litoral sul do estado de São Paulo, observa-se uma imensa quantidade de micros e pequenas empresas que respondem por mais da metade dos postos de trabalhos, e por mais da metade da massa salarial da região.

Com uma grande vocação agrícola, o Vale se destaca pelo cultivo da banana, mas, também explora a pecuária de bovinos. Quase metade das frutas comercializadas no Estado de São Paulo são produzidas no Vale do Ribeira e hoje, já existem MPEs voltadas para a indústria na fabricação de alimentos, outros produtos industrializados e bebidas. Essas empresas buscam eliminar custos ao situarem-se em cidades estratégicas da região e ao contarem com o investimento do Governo do Estado em rodovias que passam pelas cidades da região, o que gera diferenciais de custos para os investidores e gera benefícios para a indústria e habitantes locais.

A grande quantidade de MPEs instaladas no Vale do Ribeira gera benefícios sociais para toda a região a partir da geração de empregos, renda, qualificação da mão de obra,

geração de novas tecnologias, entre outros fatores que contribuem para o bem estar econômico e social da região.

Nesse contexto, o presente trabalho teve por objetivo geral realizar um estudo exploratório-descritivo sobre os “artefatos de controle de custos” utilizados por algumas das MPEs da região do Vale do Ribeira como ferramenta de apoio à tomada de decisões. Para tanto, essa investigação foi conduzida a partir da seguinte questão-problema: como as MPEs do Vale do Ribeira, estado de São Paulo, utilizam as informações relativas ao processo de custeamento de produtos e serviços, na condução dos seus negócios?

2. Metodologia

Inicialmente, foi realizada a pesquisa bibliográfica para embasamento teórico acerca da temática envolvendo nomenclaturas, classificações e sistemas de custeio, e, ainda, a aplicação desses conceitos e técnicas ao contexto da MPEs. Pois, segundo Köche (2010, p. 122), a pesquisa bibliográfica destina-se a fornecer o embasamento teórico necessário à investigação acerca de um dado problema, a partir do conhecimento disponível em livros ou obras congêneres.

A seguir, teve início o processo de coleta de dados. Segundo Gil (2010), na maioria dos estudos bem conduzidos, a coleta de dados é feita mediante entrevistas, observação e análise de documentos. Nesta pesquisa, a coleta de dados procedeu-se a partir de um questionário enviado, por e-mail, às empresas com cadastro nas associações comerciais das 16 cidades que compõem a região do Vale do Ribeira. Sendo que, desse universo, apenas 30 empresas responderam, espontaneamente às questões que compuseram aquele instrumento de coleta.

Com relação à composição do instrumento de coleta, a sua elaboração teve como referência inicial as variáveis investigadas por Callado, Callado e Machado (2005). Contudo, aquela referência inicial foi modificada de acordo com o objetivo geral estabelecido para essa pesquisa. Conforme poderá ser constatado no Apêndice deste artigo, foram elaboradas questões fechadas (múltipla escolha) e abertas, acerca das variáveis envolvendo: o procedimento de cálculo de custos utilizado pelo empreendimento; a periodicidade, a forma e registro das informações relativas a custos; o método de custeio e apropriação de custos. a utilização de informações de custos para a definição do preço e a identificação dos resultados econômicos da entidade (lucro ou prejuízo).

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

Para a análise dos dados, foi utilizada estatística descritiva básica relacionada à frequência absoluta, participação relativa amostral, descrição tabular e gráfica.

Segundo Gil (2009, p. 42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno[...]”.

Segundo Köche (2010, p. 126), “na pesquisa exploratória não se trabalha com a relação entre as variáveis, mas com o levantamento da presença das variáveis e da sua caracterização quantitativa ou qualitativa”.

Diante da natureza do tema e da abordagem escolhida para a problemática de pesquisa e, ainda, com base no método utilizado para análise das evidências coletadas, esta investigação pode ser caracterizada como estudo qualitativo de abordagem exploratória e apoiado em métodos descritivos.

3. Referencial Teórico

Antes da empresa determinar o preço de qualquer produto ou serviço, é necessário identificar seus custos, eleger o parâmetro representativo e classificar os custos em diretos, indiretos, fixos ou variáveis diante daquele parâmetro (LEONE, 2000). Os procedimentos relacionados a seguir mostram como podem ser classificados os custos, suas utilidades e suas variações para cada segmento.

3.1 Custos Diretos e Indiretos

O parâmetro básico para classificação de um custo como direto ou indireto é a unidade produzida ou o serviço prestado.

Segundo Leone (2000, p. 59), “custos diretos são todos os custos que se conseguem identificar com as obras, do modo mais econômico e lógico”. Ainda, conforme Leone (2000, p.59), “custos indiretos são todos os outros custos que dependem do emprego de recursos, de taxas de rateio, de parâmetros para os débitos às obras”.

Há sempre essa diferenciação entre o custo direto e indireto para se chegar ao cálculo real, visando a rentabilidade e eficiência das diversas atividades da empresa.

3.2 Custos fixos e variáveis

Os termos fixos e variáveis são geralmente usados para descrever como um custo reage às mudanças no volume de atividade do empreendimento.

Segundo Leone (2000, p. 73), “um custo variável é um custo que é proporcional ao nível da atividade (o custo total aumenta á medida que a atividade aumenta), e um custo fixo quando ele apresenta-se “[...] constante no total, na faixa de volume relevante da atividade esperada que está sendo considerada”.

Segundo Martins (2009, p. 49), por exemplo, “o valor global de consumo dos materiais diretos por mês depende diretamente do volume de produção. Quanto maior a quantidade produzida, maior seu consumo”. Dentro, portanto, de uma unidade de tempo (mês, nesse exemplo), o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção. Logo, materiais diretos tendem a apresentar comportamento variáveis. Por outro lado, o aluguel da fábrica em certo mês é de determinado valor é um custo fixo, independentemente de aumentos ou diminuições naquele mês do volume elaborado de produtos.

3.3. Método de Custeio por Absorção

Independente de como o custo será classificado (direto, indireto, fixo ou variável), o custeio de absorção se utiliza de todos os custos para fabricação de determinado produto, excluindo os gastos que não são utilizados para a produção, fazendo com que cada produto ou produção absorva parcela dos custos diretos ou indiretos, relacionados somente à fabricação.

Segundo Martins (2009), custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos elaborados ou serviços prestados (MARTINS, 2009).

Segundo Leone (2000, p. 242), o custeio por absorção “é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais”.

O custeio por absorção é amplamente utilizado para fins de inventário e avaliação de estoques devido ao fato dele atender a critérios legais e fiscais.

É de suma importância a distinção entre custo e despesa no método de custeio de absorção, pois, é com base nessa distinção, que a empresa pode apurar o custo real de seu produto. Nesse contexto, custos são os gastos incorridos na empresa com a finalidade de se

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

obter bens e serviços para produção ou prestação de serviços. Já as despesas consistem nos gastos realizados para a obtenção de receitas.

De acordo com Leone (2000, p. 54), a definição de custo será “[...] o consumo de um fator de produção, medido em termos monetários para a obtenção de um produto, de um serviço ou de uma atividade que poderá ou não gerar renda”. Ainda conforme as observações de Leone (2000, p. 44), as despesas podem ser entendidas como “[...] o gasto aplicado na realização de uma atividade que vai gerar renda efetivamente ou que poderá gerar uma renda teórica”. É o componente negativo da renda de determinado período. A despesa é sempre um consumo, é sempre alguma coisa já gasta para a obtenção da renda (LEONE, 2000).

3.4 Método de Custeio Variável

O método de Custeio Variável utiliza-se apenas dos custos variáveis de fabricação. É um método gerencial, não utilizado pelo fisco, porém importante na tomada de decisão.

Segundo Leone (2000, p. 322):

[...] o critério do custeio variável fundamenta-se na idéia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitados aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação à medida (referência, base, volume) dessa atividade. Os demais custos de produção, definidos como periódicos, repetitivos e fixos, serão debitados diretamente contra o resultado do período. O critério do custeio variável é muito útil para intervir no processo de planejamento e de tomada de decisões, até porque uma de suas potencialidades esta centrada na análise da variabilidade das despesas e dos custos.

Maher (2001, p. 360), explica que “o custeio variável é um sistema de contabilização de custos em que apenas os custos variáveis de produção são atribuídos aos produtos”.

Pode-se afirmar que esse método de custeamento serve de base para a definição do custo do produto em relação ao volume de atividade realizado em determinado período de produção. Sendo que, o reconhecimento das relações entre gastos de produção e volume de atividade é útil na solução de problemas de naturezas gerenciais.

3.5 Diferenças entre Custeio por Absorção e Custeio Variável ou Direto

O custeio por absorção tem a característica da falta de preocupação da classificação dos custos em relação ao volume de atividade produtiva ou prestadora de serviços, por se

utilizar somente dos custos de produção e por classificá-los em relação à unidade produzida. É um critério legal, fiscal e voltado para o usuário externo da informação contida nos demonstrativos contábeis

O custeio variável necessita da classificação do custo em custos fixos e variáveis, portanto, em relação ao volume de atividade em um determinado período. É um critério administrativo, gerencial e interno. Enquanto o custeio por absorção permite o cálculo e a análise da margem de lucratividade bruta, o custeio variável proporciona o cálculo e a identificação da contribuição marginal para pagamento dos custos fixos.

O auxílio do custeio por absorção para a tomada de decisão restringe-se à análise rentabilidade e à avaliação patrimonial. Já no custeio variável auxilia a gerência no planejamento e tomada de decisões voltadas para ponto de equilíbrio e a margem de segurança operacional do negócio como um todo.

Acerca das utilidades do custeamento por absorção e do custeamento variável (ou direto) Vanderbeck e Nagy (2001, p.411) destacam:

[...] embora o custeio direto possa fornecer informações úteis para tomadas decisões internas, não é um método geralmente aceito de custeio de estoque para fins de relatórios externos. A mensuração do resultado, na teoria contábil tradicional, está baseada na confrontação de receitas com os custos associados. Sob o custeio de absorção precisa ser usado para fins de imposto de renda, assim como para demonstrações financeiras externas. Os regulamentos da receita federal quanto ao imposto de renda proíbem especificamente o custeio direto na computação da renda tributável (lucro tributável).

Desse modo, o custeio por absorção além de ser um dos métodos mais antigos utilizados, é essencial para o atendimento ao fisco e à legislação societária, porém, não é muito utilizado para se tomar decisões gerenciais, como é o caso do custeio variável que é mais utilizado internamente nas organizações, para fins de tomada de decisão.

3.6 Método de Custeio ABC

Martins (2009) explica que, o Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC (*Activity-Based Costing*), é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

Segundo Maher (2001, p. 280), “o custeio baseado em atividades é um método de custeio em que os custos inicialmente são atribuídos a atividades e depois aos produtos, com base no consumo de atividades pelos produtos”.

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

O custeio ABC identifica, analisa e aloca os custos aos processos de uma empresa visando à gestão de resultados baseada em atividades. Os recursos são atribuídos a cada atividade e as atividades são atribuídas a objetos de custo com base no seu uso, a partir de direcionadores de custos e direcionadores de atividades, respectivamente.

3.7 Custos nas Micros e Pequenas Empresas (MPEs)

Longenecker, Moore e Petty (2004), explicam que, ao entender o comportamento desses diferentes tipos de comportamento de custos e dos métodos de custeio, o gerente de uma pequena empresa pode evitar a determinação de preços abaixo dos custos. Ou seja, ao se considerar, incorretamente, que todos os custos comportam-se da mesma forma, a determinação de preços pode ser inadequada.

Na maioria das vezes as MEPs determinam seu preço pelo custo médio, sendo o custo total em um período anterior dividido pela quantidade vendida no período, desconsiderando as diferenças entre custos fixos e variáveis (LONGENECKER; MOORE; PETTY, 2004).

Para facilitar o processo de tomada de decisão a empresa precisa adotar um sistema de custeio que se adeque a sua atividade, para assim reduzir os gastos em geral e custos de produção. Com isto, a empresa passará a formar preços de produtos e serviços de forma estratégica, assegurando sua competitividade.

Segundo Leone (2000), é essencial desenvolver o sistema de custos a partir das necessidades informativas da empresa, e, portanto, adequado às suas condições gerenciais. Nesse contexto, sistema de custos será composto pelo “conjunto de registro de livros, de equipamentos, de recursos humanos, de operações e de critérios que deverá colher, acumular, organizar, analisar e interpretar os dados e transformá-los em informações úteis” (LEONE, 2000, p. 457).

A gestão de custos também serve como monitoramento de diversos setores da empresa, para se levantar quanto gasta para produzir bens e serviços e enxugar os gastos desnecessários.

3.7.1 Estabelecimento do Ponto de Equilíbrio

De caráter gerencial, o ponto de equilíbrio surge quando o total de receitas, após deduzidos os custos e despesas variáveis, for igual ao total de custos e despesas fixos. Nesse ponto, o lucro final é igual a zero. Ele deve ser apurado antes, durante e depois as

vendas, pois, faz-se necessário a previsão, o acompanhamento e a avaliação final dos resultados contábeis, econômicos e financeiros da entidade.

Segundo Longenecker, Moore e Petty (2004, p. 336):

[...] a análise do ponto de equilíbrio envolve uma comparação formal de custo e demanda para fins de determinação da aceitação de preços alternativos. Há dois estágios de uma análise abrangente do ponto de equilíbrio: ponto de equilíbrio de custo e ponto de equilíbrio do custo ajustado.

As MPE's possuem grandes dificuldades de estabelecer esse ponto de equilíbrio, pois devido à falta de gestão e conhecimento dos empresários, os preços são apurados aleatoriamente, e acabam por nem saber se estão tendo lucro ou prejuízo num determinado período (LONGENECKER; MOORE; PETTY, 2004).

3.7.2 Dificuldades na Formação de Preços e Cálculo da Margem de Contribuição

Uma das grandes dificuldades dos empresários das MPE's é a formação do preço de venda, pois, além de dúvidas em relação ao que incluir na formação do preço de custos, esse empresário se depara com a falta de conhecimento sobre métodos de custeio (LONGENECKER; MOORE; PETTY, 2004).

Conforme Longenecker, Moore e Petty (2004, p. 332), “apreçamento é a determinação sistemática do preço certo de um produto. Embora seja fácil estabelecer qualquer preço, a determinação sistemática de preços é complexa e difícil”.

A formação do preço de vendas pode ser realizada a partir dos custos, do preço do mercado ou de ambos, proporcionando aos empresários o alcance das metas de vendas e a maximização dos lucros (LONGENECKER; MOORE; PETTY, 2004). Segundo Longenecker, Moore e Petty (2004, p. 335):

[...] apenas em casos raros, produtos e serviços idênticos são oferecidos por empresas concorrentes. Em muitos casos, os produtos diferem em algum aspecto. A rapidez do serviço, as condições de pagamento, os acordos de entrega, a atenção pessoal dada por um alto executivo e a disposição para oferecer um produto ou serviço são apenas alguns aspectos que distinguem um produto de outro, a superioridade ou inferioridade da empresa nesses aspectos, em comparação a suas concorrentes, terá implicações na determinação de preços.

Para se estabelecer o preço de um determinado produto ou serviços, há uma série de variáveis a serem analisadas, além de se estabelecer o ponto de equilíbrio. Leis municipais, estaduais, federais, concorrência, o custo da mercadoria, o segmento da economia que atua,

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

são fatores que, se o empresário não estiver atualizado, podem acabar por gerar prejuízos a partir da formação de preços incorreta.

Ao analisar as utilidades da margem de contribuição, Leone (2000, p, 375) observa:

[...] o melhor meio para analisar o desempenho de um segmento de distribuição é a análise tanto de sua margem de contribuição direta como de sua margem indireta. Do mesmo modo como se analisam os custos e o desempenho dos segmentos da atividade industrial, de outras atividades e até mesmo da empresa como um todo, devemos analisar os custos dos segmentos de distribuição.

Para chegar à margem de contribuição, a empresa deve adotar o método de custeio variável, identificando custos de produção e despesas de venda à luz da sua classificação em relação ao volume de atividade (produtiva e comercial) desenvolvida em determinado período. Essa margem pode ser total ou unitária. Separando os custos e despesas, portanto, os gastos, em fixos e variáveis, a empresa terá uma melhor percepção acerca do volume de produção venda necessários à obtenção de uma margem que cubra, ou não, os seus gastos de natureza fixa. Essa margem servirá, por exemplo, como parâmetro para o gestor avaliar a os resultados oriundos das atividades de produção e comercialização, planejar e dimensionar os gastos e definir o retorno do investimento. Tudo isso a partir da aplicação dos conceitos de margem de contribuição, cálculo do ponto de equilíbrio e da margem de segurança operacional.

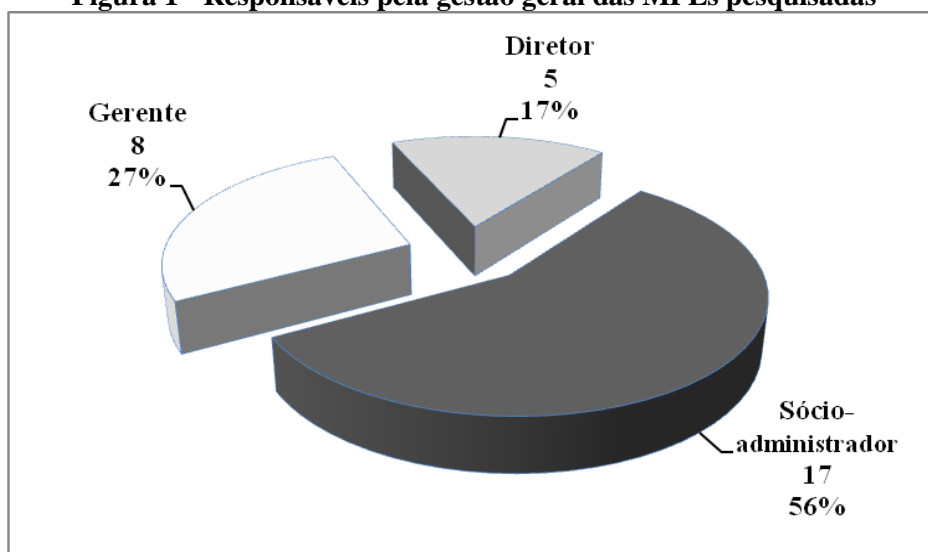
A compreensão dos métodos de custeio e das formas para se chegar ao preço de venda, sem prejudicar o consumidor ou vendedor, depende de um conhecimento básico do empresário acerca dos temas abordados nessa revisão bibliográfica. O empresário precisa conhecer melhor sua empresa, suas despesas e custos, de forma a dimensionar corretamente os seus gastos e, conseqüentemente, obter a maximização dos resultados econômicos (lucros ou prejuízos) e financeiros (fluxo de caixa e capital de giro) no seu empreendimento.

4. Análise dos Dados e Discussão

4.1 Caracterização da Amostra de Pesquisa

Com relação aos responsáveis pela condução do processo de gestão geral das entidades pesquisadas e, ainda, com relação à denominação deste cargo, entre outras evidências, observou-se que em mais da metade dos casos a direção do negócio é realizada por um sócio da empresa, conforme pode ser constatado pela análise da Figura 1.

Figura 1 - Responsáveis pela gestão geral das MPEs pesquisadas



Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Ao buscar caracterizar o tipo de atividade econômica desenvolvida pelas empresas que compuseram a amostra pesquisada, conforme poderá ser visto na Tabela 1, 13% da MPE's pertenciam ao setor de alimentação, 10% desenvolviam atividades relacionadas ao comércio de vestuário, 3% pertenciam ao ramo do comércio de materiais para construção, 17% desenvolviam o comércio de veículos, 7% pertencia ao ramo do comércio de móveis e eletrodomésticos e, finalmente, 50% estavam pulverizados em segmentos diversos.

Tabela 1: Atividade econômica desenvolvidas pelas MPEs pesquisadas

Segmentos	Frequência	%
Alimentação	4	13
Comércio de vestuário	3	10
Comércio de materiais para construção	1	3
Comércio de veículos	5	17
Comércio móveis e eletrodomésticos	2	7
Outros	15	50

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Ao contrário do que mostram as estatísticas atuais acerca do tempo de vida das MPEs (SEBRAE, 2004), conforme pode ser visto na Tabela 2, a maioria das empresas pesquisadas atua a mais de cinco anos na região.

Tabela 2: Tempo de funcionamento das MPEs pesquisadas

Anos	Frequência	%
1 a 5	6	20
6 a 10	8	27
11 a 15	5	17
16 ou mais	11	37

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

Com relação à quantidade de empregados contratados e mantidos por aquelas MPEs, com base nas informações resumidas na Tabela 3, ficou evidente que a maioria dos empreendimentos pesquisados possui entre 1 e 5 funcionários.

Tabela 3: Quantidade de empregados nas MPEs pesquisadas

Funcionários	Frequência	%
1 a 5	13	43
6 a 10	4	13
11 a 15	3	10
16 ou mais	10	33

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Cabe observar que, ao classificar as MPEs com base no número de funcionário, o SEBRAE-SP (2004) considera Microempresa, no comércio, empresas com 0 a 9 empregados, e Empresa de Pequeno Porte aquela com 10 a 19 empregados. Em relação à indústria, aquele órgão classifica como Microempresa aquela entidade com um número de empregados entre 0 e 19 empregados, e, Empresa de Pequeno Porte aquela com 20 a 99 empregados. Com base nas informações fornecidas pela Tabela 3, independente da natureza da atividade econômicas das empresas pesquisadas (comércio ou indústria), percebe-se um predominância de, no mínimo, 67% dos casos em que a quantidade de funcionários é inferior a 19 empregados, permitindo assim, que se classifique a maioria dos empreendimentos que compuseram a amostra de pesquisa, efetivamente, como MPEs.

4.2 Análise das Informações sobre os “Artefatos de Controle de Custos” Utilizados pelas MPEs

Em relação à disponibilidade de softwares para acumulação de informações e produção de relatórios de custos, as evidências identificadas a partir dos dados coletados indicaram que apenas 10% das MPEs pesquisadas não possuem nenhum tipo de *software*. Sendo que, 20% daquelas empresas possuem *software* específicos para a gestão de custos, e 33% possuem *software* para gestão de custos e de estoques.

A respeito das informações apresentadas na Tabela 4, não é possível afirmar que o simples fato de possuir um *software* voltado para o processo de gestão significa que ele esteja utilizado para essa finalidade. O que pode ser percebido é que parece existir uma preocupação por parte de 90% das MPEs pesquisadas em contar com esse recurso para acumular dados e produzir informações voltadas para o processo de gestão de custos e estoques. Mais, ainda, com relação específica às informações relacionada a custos, pode-se concluir que aquela preocupação esteve presente em 53% das observações realizadas.

Tabela 4: Disponibilidade de software no processo de gestão

Disponibilidade de softwares no processo de gestão	Frequência	%
Possuem <i>software</i> específico para custos	6	20
Possuem <i>software</i> específico para controle de estoques	5	17
Possuem <i>software</i> para custos e controle de estoques	10	33
Não possuem nenhum tipo de <i>software</i>	3	10

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Acerca da efetiva utilização das informações produzidas pelos *software* de gestão aplicados a custos, as informações resumidas na Tabela 5, demonstram que apenas 23% das MPEs estão utilizando tal *software*. Percebe-se ainda que 40% das empresas pesquisadas adotam planilhas eletrônicas.

Tabela 5: Ferramentas eletrônicas efetivamente utilizadas na apuração de custos

Utilização efetiva	Frequência	%
Estão utilizando os sistemas (<i>software</i>) de custos	7	23
Estão utilizando planilhas eletrônicas e apurando os custos periodicamente	6	20
Estão utilizando planilhas eletrônicas e apurando os custos médios aproximados	6	20
Apuram custos manualmente	11	37

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Ao cruzar as informações contidas na Tabela 4 com aquelas resumidas na Tabela 5, ou seja, 6 empresas possuem *software* específico para custos, 10 empresas possuem *software* para custos e controles de estoque, e, apenas 7 empresas estão utilizando efetivamente seus *softwares* no processo de cálculos de custos, fica evidente que a taxa de utilização daqueles sistemas na gestão de custos é inferior a 50% ($43,75\% \approx \left[\frac{7}{6+10} \right] \times 100$).

Sendo que, esses achados corroboram com as evidências coletadas por Arruda *et al* (2011), ou seja, na sua pesquisa, o autor observou que 25% das empresas (MPEs) que compunham sua amostra utilizavam planilhas eletrônicas simples, 25% utilizavam planilha eletrônica com banco de dados, e 50% utilizavam *software* específico para custos.

Ainda com relação à efetiva utilização de *software* como forma de auxílio ao processo de gestão, as evidências coletadas corroboram com os achados de Kuhn e Rigon (2003) e Santana *et al* (2007), que afirmam que a maioria das MPEs tendem a utilizar recursos métodos ultrapassados para efetuar seus controles gerenciais em detrimento a sistemas específicos para essa finalidade.

Sobre a utilização dos relatórios produzidos a partir de informações da Contabilidade, percebeu-se que mais da metade das MPEs analisadas (60%) utilizam tais informações para fins puramente fiscais. Ou seja, com relação ao processo de gestão, 18 empresas não adotam as informações produzidas por seus contadores.

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

No que diz respeito à metodologia de custeamento adotada pelas MPes pesquisadas, a partir da análise das informações da Tabela 6, pôde-se perceber que o custeamento variável, ou direto, é adotado por 47% das empresas, sendo que, em segundo lugar aparece o custeamento por absorção com 13%, e, ainda, que 30% dos entrevistados não souberam identificar que metodologia de custeamento eles adotam ou adotam uma metodologia própria que acreditam ser a mais correta.

Com relação à adoção do Custeamento ABC, diante das muitas críticas por essa metodologia em função da sua dificuldade de implantação mesmo em empresas de maior porte, a princípio, poder-se-ia questionar se a informação de que 10% das MPes pesquisadas adotam tal metodologia seria confiável. Contudo, recentemente, em uma investigação científica realizada por Arruda *et al* (2011), foi constatado que, em uma amostra composta por 8 MPes distribuídas em 14 cidades da região de Dourados-MS, 12,5% daquelas empresas já adotavam o Custeamento Baseado em Atividades (ABC).

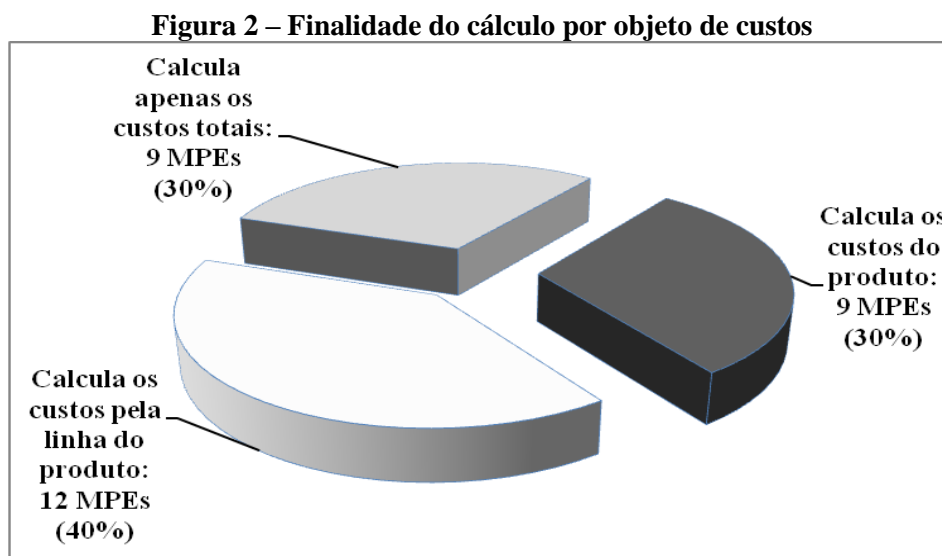
Tabela 6: Tipo de metodologia de custeamento adotada pelas MPes pesquisadas

Tipo de Custeio	Frequência	%
Custeamento por Absorção	4	13
Custeamento Variável ou Direto	14	47
Custeamento ABC	3	10
Não sabe identificar qual utiliza ou utiliza uma metodologia própria	9	30

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Em relação ao objeto de custo, pouco menos de um terço (30%) da empresas investigadas calcula custos unitários dos seus produtos. Outros 30% afirmaram calcular apenas os custos totais do período. E, 40% daquelas MPes calcula custos por linhas de produtos, conforme pode ser visualizado na Figura 2, apresentada um pouco mais adiante.

Com referência à periodicidade do processo de utilização das informações de custos, a amostra pesquisada indicou 28 observações (93% dos casos) em que as MPes apuram custos e/ou utilizam informações de custos para avaliação de resultados de maneira mensal. Os restantes 7%, portanto, apenas 2 casos, informaram apurar custos e/ou utilizar informações de custos trimestralmente.



Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Acerca das finalidades periódicas pelas quais as MPEs pesquisadas utilizam informações de custos, 66% das observações indicam que os custos servem de parâmetro para decisões voltadas para as vendas, conforme demonstrado na Tabela 7. Ou seja, 10 empresas (33% da amostra) utilizam informações de custos para definir preços de vendas e outras 10 empresas (também 33% da amostra) informaram que utilizam informações de custos para a definição do mix de produção e vendas.

Tabela 7: Finalidades periódicas pelas quais as MPEs utilizam informações de custos

Utilidade periódica das informações de custos	Frequência	%
Analisar o desempenho do pessoal de produção	1	3
Controle de custos de produção	4	13
Definir preços de venda	10	33
Calcular o lucro	5	17
Definir o mix de produção e venda	10	33

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Ainda analisando as informações contidas na Tabela 7, as evidências relativas ao fato das MPEs pesquisadas valerem-se de informações de custos como parâmetro para decisões voltadas para as vendas, corroboram com as afirmações de Boone e Kurtz (1998), e com as constatações empíricas de Oliveira (2005).

Conforme demonstram os dados resumidos na Tabela 8, ao serem indagadas sobre a utilização das informações de custos no processo planejamento das suas ações, 57% das MPEs pesquisadas informaram utilizar suas informações de custos para o planejamento de marketing e vendas. Outros 37% responderam que utilizam informações de custos para planejamento financeiros (fluxo de caixa). Apenas 6% das empresas que compuseram a amostra de pesquisa afirmaram não realizar qualquer tipo de planejamento.

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

Tabela 8: Utilização das informações de custos para planejamento nas MPEs pesquisadas

Tipo de planejamento	Frequência	%
Planejamento das finanças	11	37
Planejamento de marketing e vendas	17	57
Não utiliza planejamento	2	6

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Finalmente, sobre a forma como são tomadas as decisões no processo de gestão das MPEs pesquisadas, a grande maioria das empresas (87%) informou que procura valer-se de relatórios e informações gerenciais para embasar suas decisões, conforme demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9: Embasamento para a tomada de decisões no processo de gestão das MPEs pesquisadas

Tipo de embasamento para tomada de decisões	Frequência	%
Gerência com base na intuição	4	13
Gerência com base nos relatórios	26	87

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

As evidências coletadas acerca da forma como as MPEs pesquisadas buscam embasamento para sua tomada de decisões parecem contrastar com os resultados de outros trabalhos. Pois, Gonçalves (1987) verificou que as decisões tomadas por empresas de pequenos porte são, basicamente, intuitivas. Adicionalmente, as afirmações de Gonçalves (1998) denotam que, em geral, algumas decisões tomadas pelos administradores de empresas em geral tendem a ser baseadas muito mais no *feeling* do que a partir de dados e informações seguros.

5 Considerações Finais

A participação do faturamento das MPEs no Produto Interno Bruto do Brasil e, ainda, a quantidade de empregos gerados por essas empresas são alguns dos muitos fatores que podem traduzir a sua importância para economia nacional. Apesar de toda essa relevância, conforme observam Kuhn e Rigon (2003) e Santana *et al* (2007), a maioria das MPEs tende a utilizar métodos ultrapassados para realizar o controle gerencial das suas atividades.

Nesse contexto, este trabalho teve por objetivo geral realizar um estudo exploratório-descritivo sobre os “arteфatos de controle de custos” utilizados por algumas das MPEs da região do Vale do Ribeira, como ferramenta de apoio à tomada de decisões.

Na caracterização da amostra de pesquisa, pôde-se perceber que 56% das MPEs pesquisadas são administradas por seus sócios e, apenas, 8% delas têm sua administração realizada por gestores profissionais e que não integram o quadro societário daquelas entidades.

Ao analisar aquelas empresas de acordo com os critérios adotados pelo SEBRAE-SP (2004), pôde-se perceber que os empreendimentos pesquisados apresentaram as características necessárias para serem classificadas como Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte, portanto, MPEs. Ainda nesse contexto, ao confrontar as informações relativas ao tempo de funcionamento das MPEs pesquisadas, percebeu-se que ao contrário do que afirma o SEBRAE-SP (2004), todas as entidades que integraram a amostra de pesquisa ultrapassaram os três anos de atividade, ou “sobrevivência”.

Ao o iniciar o processo de investigação acerca da utilização daquilo que foi determinado nesta pesquisa como “artefatos de controle de custos”, as evidências coletadas indicaram que cerca de 53% das MPEs analisadas possuíam algum tipo de *software* voltado especificamente para o processo de gestão de custos. E, ainda, se consideradas outras finalidades aplicadas ao processo de gestão, por exemplo o controle de estoques, aquele percentual subiria para algo em torno de 90% das observações.

Contudo, uma informação significativa foi evidenciada a partir a partir da análise acerca da utilização efetiva daqueles *softwares*. Ou seja, aquela taxa fica em torno de 43,75% se considerados os programas voltados para controle de custos e estoques e, pior, ela cai para 23% se considerados somente os *softwares* destinados especificamente à gestão de custos.

Nessa linha de investigação, foram corroborados os achados *Arruda et al* (2011), isto é, cerca de 40% das empresas pesquisadas utilizavam planilhas eletrônicas para controle de custos, sendo que, 20% daquelas MPEs utilizavam planilhas eletrônicas e apuravam custos periodicamente, e, os outros 20% utilizavam planilhas eletrônicas apenas para o cálculos de custos médios e aproximados, portanto, sem maior preocupação com a precisão e qualidade informativa.

Também ao contrário do que indicam as estatísticas do SEBRAE-SP (2004), cerca de 70% das MPEs que compuseram a amostra pesquisada indicaram que utilizavam alguma metodologia de custos. Sendo que, 47% delas adotavam o custeamento variável, confirmando-se, assim a sua predileção em relação às informações aplicadas aos processos

“Artefatos de controle de custos” utilizados na gestão de micro e pequenas empresas...

gerencias, conforme destacado por Leone (2000), Maher (2001), Martins (2009) e, ainda, Vanderbeck e Nagy (2001).

Corroborando com os achados empíricos de Oliveira (2005), esta pesquisa evidenciou que, na maioria das vezes (66% em relação ao seu dia a dia, e, 57% em relação ao processo de planejamento), as MPEs pesquisadas valem-se de informações de custos como parâmetro para decisões voltadas para as vendas. Sendo que, foi evidenciado que apenas 6% das empresas pesquisadas não realizam qualquer tipo planejamento econômico e/ou financeiro, o que contraria novamente as informações gerais do SEBRAE-SP (2004).

Por se tratar de um estudo qualitativo de natureza exploratória, pode-se afirmar que as contribuições prestadas por esta investigação apresentam como principal limitação o fato do seu universo de pesquisa limitar-se a apenas uma região do estado São Paulo, não permitindo assim a generalização das evidências coletadas. Contudo, devido ao caráter aleatório adotado para definição da amostra (os respondentes não foram definidos pelos pesquisadores, ou seja, somente os interessados retornaram aos e-mails enviados), pode-se afirmar que, de uma maneira geral, este trabalho proporcionou algumas contribuições significativamente relevantes sobre como as MPEs estão utilizando as informações produzidas a partir dos dados de custos relativos aos seus negócios, que, nesta pesquisa, receberam a denominação geral de “artefatos de controle de custos”.

Referências

ARRUDA *et al*, B. H. N. Análise dos sistemas de custeio nas micro e pequenas empresas do segmento metalúrgico de Dourados – MS e região. In: Congresso Brasileiro de Custos, 18. dez. 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Associação Brasileira de Custos, 2011.

BOONE, L. E.; KURTZ, D. L. Marketing contemporâneo. 8. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

CALLADO, A. L. C.; CALLADO, A. A. C. e MACHADO, M. A. V. Utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório nas micros e pequenas empresas. In: Congresso Brasileiro de Custos, 12., nov. 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005.

GIL, A. C.. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed.. São Paulo: Atlas, 2009.
_____. _____. 5. ed.. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVES, J. B. **Determinação de preços de venda**: uma abordagem prática. 1987. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Administração, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo: 1987.

Carmo, C.R.S.; Silva, D.M.F.; Andozzio, F.S.; Cunha, F.S.; Lima, I.G.; Dario, J.F.D.

GONÇALVES, K. P. *Services marketing: a strategic approach*. New York: Prentice Hall, 1998.

KÖCHE, J. C.. Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa, 27. ed.. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

KUHN, I. N.; RIGON, C. M. Práticas administrativas nas micro, pequenas e médias empresas. **Revista de Estudos de Administração – REA**. Ijuí, n. 6, jan.-jun./2003. p. 61-68.

LEONE. G. S. G.. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed.. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Curso de contabilidade de custos: contém critério do custeio ABC**. 2. ed.. São Paulo: Atlas, 2000.

LONGENECKER, J. G.; MOORE, C. W.; PETTY J. W.. Administração de pequenas empresas: ênfase na gerência empresarial. São Paulo: Makron Books, 2004.

MAHER, M.. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed.. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTANA *et al*, A. F. Diagnóstico e análise da utilização da contabilidade gerencial nas micro, pequenas e médias empresas da cidade de Cruz Alta – RS. In: Congresso Brasileiro de Custos, 14., dez. 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: Associação Brasileira de Custos, 2007.

OLIVEIRA, H. R. Formação de preço de venda no comércio varejista: um estudo de caso em uma rede de lojas de tintas. In: Congresso Brasileiro de Custos, 9., dez. 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005.

SERVIÇO BRASILEIRO de APOIO às MICRO e PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. **Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil**. Brasília, Agosto 2004. Disponível em www.sebrae.com.br/br/mortalidade_empresas/index.asp. Acesso em: 10 de março de 2011.

_____. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas**. SEBRAE, 1º Semestre de 2005. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/br/mpe_numeros/>. Acesso em: 10 de março de 2011.

_____. **Conhecendo a pequena empresa**. Disponível em: <www.sebraesp.com.br/Principal/Conhecendo%20a%20MPE>. Acesso em: 10 de março de 2011.

VANDERBECK, E. J.; NAGY, C. F. **Contabilidade de Custos**. 11. ed. São Paulo: Pioneira, 2001.

APÊNDICE

Reprodução do Instrumento de Coleta

“ARTEFATOS DE CONTROLE DE CUSTOS” UTILIZADOS NA GESTÃO DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (MPES) DA REGIÃO DO VALE DO RIBEIRA

Termos de Consentimento Livre e Esclarecido

Você está sendo convidado a participar da pesquisa intitulada “ ‘Artefatos de controle de custos’ utilizados na gestão de micro e pequenas empresas (MPEs) da região do Vale do Ribeira”.

A sua participação será somente para o preenchimento do questionário e envio a um dos seguintes e-mails..

Em nenhum momento você ou sua empresa serão identificados. Os resultados da pesquisa serão publicados de forma agregada e sua identidade preservada. A pesquisa não prevê riscos aos participantes. Com relação aos benefícios oriundos desse trabalho, espera-se contribuir com informações voltadas para o auxílio à tomada de decisões nas Micro e Pequenas Empresas em geral, e, em especial, aquelas situadas no Vale do Ribeira.

Você é livre para deixar de participar da pesquisa a qualquer momento sem nenhum prejuízo ou coação.

Assinale a alternativa abaixo

() Eu aceito participar da pesquisa citada acima, voluntariamente, após ter sido devidamente esclarecido.

() Não aceito participar.

1) Com relação ao responsável pela condução do processo de gerencial dessa empresa, dentre as alternativas a seguir e assinale aquela que melhor representa o cargo ocupado por essa pessoa dentro do empreendimento.

() Sócio-proprietário-diretor.

() Sócio-proprietário-gerente.

() Sócio-proprietário-administrador.

() Diretor empregado pela empresa.

() Gerente empregado pela empresa.

() Administrador empregado pela empresa.

() Outra denominação. Especifique: _____.

2) Com relação à atividade operacional (as operações ou negócios realizados) dessa empresa, dentre as alternativas a seguir e assinale aquela que melhor representa a atividade econômica desenvolvida pelo empreendimento.

() Comércio de alimentos.

() Comércio de materiais para construção em geral.

() Comércio de roupas e calçados (vestuário) em geral.

() Comércio de móveis e utilidades do lar.

() Outro tipo de atividade comercial. Especifique: _____

() Indústria (produção e/ou beneficiamento) de alimentos.

() Indústria (produção e/ou beneficiamento) de roupas e calçados (vestuário) em geral.

() Indústria (produção e/ou beneficiamento) de móveis e utilidades do lar.

() Outro tipo de atividade industrial. Especifique: _____

() Prestação de serviços. Especifique: _____

3) Com relação ao tempo que essa empresa atua neste segmento de mercado, dentre as alternativas a seguir e assinale aquela que melhor representa o tempo que ela desenvolve suas atividades econômicas.

() menos de 1 ano.

() entre 1 e 5 anos.

() entre 6 e 10 anos.

() entre 11 e 15 anos.

() entre 16 ou mais tempo.

4) Com relação quantidade de pessoas que essa empresa emprega, dentre as alternativas a seguir e assinale aquela que melhor representa a quantidade de empregados nesse empresa. IMPORTANTE: inclusa na sua contagem aqueles empregados sem registro em carteira de trabalho.

() nenhum empregado.

() entre 1 e 5 empregados.

() entre 6 e 10 empregados.

() entre 11 e 15 empregados.

() 16 empregados ou mais tempo.

4) Com relação aos recursos de informática utilizados pela no seu processo de gestão, dentre as alternativas a seguir e assinale aquela que melhor representa a situação desse negócio.

() A empresa não possui programas ou sistemas (software) que servem para auxiliar o seu processo de gestão.

() A empresa possui programas ou sistemas (software) que servem para controle de estoques.

- A empresa possui programas ou sistemas (software) que servem para controle de custos.
 A empresa possui programas ou sistemas (software) que servem para controle de estoques e de custos.

5) Agora, estamos falando da utilização dos recursos de informática no seu processo de gestão, ou seja, a empresa pode possuir um programa para gestão de custos e/ou estoques, conforme perguntado na questão anterior, contudo, ela poderia não estar utilizando aquele programa. Aqui, gostaríamos que você marcasse, dentre as alternativas a seguir, aquela que melhor representa a situação desse negócio.

- A empresa possui e utiliza os seus programas ou sistemas (software) que servem para auxiliar os cálculos e controle dos seus custos.
 A empresa possui e NÃO utiliza os seus programas ou sistemas (software) que servem para auxiliar os cálculos e controle dos seus custos.
 A empresa possui e utiliza outro tipo de programa para auxiliar o cálculos e controle dos seus custos.
Especifique: _____

6) Com relação à metodologias de custeamento, gostaríamos de saber se essa empresa utiliza uma das técnicas de custeio informadas dentre as alternativas a seguir. Caso seja necessário, busque essa informação com responsável técnico contador da sua empresa.

- Essa empresa não adota metodologias de custo.
 Essa empresa adota uma metodologia de custo própria.
 Essa empresa adota o custeio por absorção.
 Essa empresa adota o custeio direto ou variável.
 Essa empresa adota o custeio baseado em atividades - ABC.

7) Com relação à finalidade pela qual essa empresa calcula custos, analise cada uma das alternativas a seguir e assinale aquela que contem a alternativa pela qual a empresa mais utiliza o cálculos e as informações de custos. Aqui, gostaríamos de saber as principais finalidades da informação de custos para empresa, lembrando que, nessa questão, você deve levar em conta as informações que você utiliza todo mês na empresa.

- Todo mês, a empresa usa informações de custos para avaliar o desempenho do pessoal de produção.
 Todo mês, a empresa usa informações de custos para calcular o lucro.
 Todo mês, a empresa usa informações de custos para avaliar os custos de produção.
 Todo mês, a empresa usa informações de custos para calcular preços de venda.
 Todo mês, a empresa usa informações de custos para definir o mix de produção e venda, ou seja, quanto e o quê produzir e vender.
 Outras finalidades. Especifique no quadro abaixo:

8) Com relação à decisões relacionadas ao futuro de empresa, analise cada uma das alternativas a seguir e assinale aquela que contem a alternativa pela qual a empresa mais utiliza o cálculos e as informações de custos voltadas para o planejamento (antes que o fato aconteça).

- Esse empresa não se planeja para futuro.
 Com relação às ações futuras da empresa, ela usa informações de custos para planejar as demandas da produção (em quantidades de materiais, mão de obre, etc.).
 Com relação às ações futuras da empresa, ela usa informações de custos para projetar o lucro.
 Com relação às ações futuras da empresa, ela usa informações de custos para projetar os custos de produção (em valores).
 Com relação às ações futuras da empresa, ela usa informações de custos para calcular preços de venda futuros.
 Com relação às ações futuras da empresa, ela usa informações de custos para definir o mix de produção e venda, ou seja, quanto e o quê produzir e vender.
 Outras finalidades. Especifique no quadro abaixo:

9) Com relação a um item específico, por exemplo, um tipo de produto, uma linha de produtos como um todo, utilize o espaço a seguir para informar para que essa empresa realiza cálculo de custos.

10) De uma maneira geral, você pode afirmar como essa empresa toma suas decisões? Ou seja, as decisões as empresa são mais baseadas na intuição ou mais baseadas em relatórios? Responda e explique abaixo.