

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO - UNILEÃO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ELIANE DA PAZ GOMES

**GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE FORTALECIMENTO PARA MICRO
E PEQUENAS EMPRESAS**

JUAZEIRO DO NORTE – CE
2020

ELIANE DA PAZ GOMES

**GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE FORTALECIMENTO PARA MICRO
E PEQUENAS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso na modalidade *Artigo Científico*,
apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Ciências
Contábeis, do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio –
UNILEÃO, para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientador(a): Prof. Esp. Francisco Daniel Gomes da Cruz

ELIANE DA PAZ GOMES

**GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE FORTALECIMENTO PARA MICRO
E PEQUENAS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso na modalidade *Artigo Científico*, apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio – UNILEÃO, para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientador(a): Prof. Esp. Francisco Daniel Gomes da Cruz

Data da Aprovação: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Profª Esp. Francisco Daniel Gomes da Cruz
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

Profª Esp. Tays Cardoso Dias
Membro 1
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

Prof Esp. Irenaldo da Silva Vidal de Negreiros Júnior
Membro 02
Centro Universitário Doutor Leão Sampaio

JUAZEIRO DO NORTE – CE
2020

GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE FORTALECIMENTO PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Eliane da Paz Gomes¹
Francisco Daniel Gomes da Cruz²

RESUMO

Este artigo tem como objetivo apresentar a gestão de custos como um instrumento de fortalecimento para as micro e pequenas empresas, de forma que ampliem seu potencial competitivo e continuação no mercado, pois apesar de terem expressiva representatividade econômica e social, são marcadas, também, pelo alto índice de mortalidade precoce. A metodologia aplicada foi uma pesquisa descritiva, qualitativa do tipo revisão bibliográfica. Foram apresentados os conceitos de custos, métodos de custeio e a análise de custos, volume e lucro, assim como, o conceito e condições para o enquadramento das micro e pequenas empresas. Ficou evidente que a gestão de custos é uma efetiva ferramenta para fortalecer as micro e pequenas empresas, auxiliando todo o processo de gestão, planejamento e controle, sendo capaz de fornecer informações essenciais para a tomada de decisão. As empresas, independentemente de seu porte, devem ter um sistema de custos eficiente para que assim venha contribuir para a tomada de decisões de forma confiável e tempestiva, consequentemente, aumentar seu potencial competitivo e lucratividade.

Palavras chave: Gestão de Custos. Competitividade. Tomada de Decisão.

ABSTRACT

This article aims to present cost management as a strengthening tool for micro and small companies, in order to expand their competitive potential and continuation in the market, because despite having significant economic and social representativeness, they are also marked by high rate of early mortality. The methodology applied was a descriptive, qualitative, bibliographic review. The concepts of costs, costing methods and the analysis of costs, volume and profit were presented, as well as the concept and conditions for the framework of micro and small companies. It was evident that cost management is an effective tool to strengthen micro and small companies, assisting the entire management, planning and control process, being able to provide essential information for decision making. Companies, regardless of their size, must have an efficient cost system so that they can contribute to decision making in a reliable and timely manner, consequently, increasing their competitive potential and profitability

Keywords: Cost Management. Competitiveness. Decisionmaking.

1. INTRODUÇÃO

As empresas brasileiras são constituídas, em quase sua totalidade, por micro e pequenas empresas, contribuindo de forma significativa para a geração de renda do país,

¹Concludente do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio - UNILEÃO – E-mail: elianepazgomes@hotmail.com

²Orientador: Prof. Esp. em Docência do Ensino Superior, Faculdades Integradas de Patos – FIP, Esp. em Contabilidade Empresarial e Controladoria, pela Faculdade de Juazeiro do Norte - FJN. Docente da Unileão. E-mail: danielcruz@leaosampaio.edu.br

assim como para a redução das desigualdades sociais, visto a quantidade de empregos que ofertam, absorvendo a mais diversificada mão de obra nas mais diferentes regiões.

Mesmo com tanta representatividade e relevância para o mercado brasileiro, bem como, facilidade de acesso a linhas de crédito e regimes tributários diferenciados, as micro e pequenas empresas encontram-se em destaque, também, nas estatísticas de falência. (EGESTOR, 2014). Como nos mostra estudos do Sebrae em 2017, 49,9% das micro e pequenas empresas não ultrapassam os primeiros 4 anos de vida (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, 2017).

Com a globalização, o mercado está cada vez mais concorrido e diversificado, fazendo com que as empresas necessitem de uma contabilidade de custos bem estruturada, para assim, chegar aos seus objetivos, de acordo com Crepaldi (2018). Portanto, nessa perspectiva, a gestão de custos se apresenta como uma ferramenta capaz de fornecer informações importantes para otimizar seus resultados.

Para tanto, esse trabalho fundamenta-se no seguinte questionamento: a falta de um efetivo sistema de gestão de custos contribui para o fechamento precoce das micro e pequenas empresas? Diante do exposto, ressaltamos que o principal objetivo é demonstrar a importância da gestão de custos como ferramenta de fortalecimento para micro e pequenas empresas.

Assim sendo, será explanado práticas de gestão de custos partindo da indagação de que, é um instrumento de gestão de grande relevância para as tomadas de decisões, pois fornece informações para planejamento, controle de custos e lucros, atuando como um diferencial para as micro e pequenas empresas diante de um mercado altamente competitivo. Para tanto, será apresentado o conceito de custos, os métodos de custeio e a análise da relação custo, volume e lucro, assim como será apresentado de forma breve, mas didática, os conceitos das micro e pequenas empresas.

Essa pesquisa justifica-se por buscar apresentar aos gestores e profissionais da área a gestão de custos como instrumento de fortalecimento para as micro e pequenas empresas, a fim de que as mesmas se fortaleçam no mercado e continuem a exercer sua função social e econômica, assim como contribuir com a literatura já existente e apontar uma temática que, diante de sua importância, merece ser pesquisada

Para o alcance do objetivo proposto utilizou-se uma pesquisa de caráter descritivo, qualitativo do tipo revisão bibliográfica utilizando-se de livros, artigos, legislação e publicações que permitissem descrever, interpretar e compreender os fatos.

O trabalho está estruturado em 4 seções, sendo a primeira a introdução. Na segunda seção encontra-se o referencial teórico que estará subdividido em custos, métodos de custeio,

análise de custo volume e lucro, apresentação das micro e pequenas empresas e na última evidencia-se a importância da gestão de custos nas micro e pequenas empresas. Na terceira seção está a metodologia utilizada e a quarta e última às considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CUSTOS

Ribeiro (2013) define custos como os gastos realizados para adquirir bens e serviços que serão aplicados no processo produtivo para obter um novo bem ou serviço. Os custos são gastos que agregam valor ao produto e serão recuperados no momento da venda.

Para Crepaldi (2018), custos são os gastos destinados à produção de bens e serviços ocorridos no momento da produção ou prestação do serviço, sejam eles desembolsados ou não e são classificados de acordo com sua finalidade.

De acordo com Martins (2010), um gasto é classificado como custos a partir do momento em que é utilizado como fator de produção de bens e serviços e podem ser identificados quando inicia o processo produtivo e se encerra quando o produto está pronto para ser comercializado.

Dutra (2017) acrescenta que custo é o valor aceito na aquisição de um bem, ou a soma de todos os valores nele agregado durante o processo produtivo, até o ponto em que o produto esteja pronto para ser comercializado.

Já Santos (2017) classifica os custos como matéria-prima, mão de obra e custos indiretos. A matéria-prima é o custo que se destina para a produção de um produto, já a mão de obra é o custo de transformação da matéria prima, esses custos podem ser diretamente ligados ao volume de produção. Enquanto os custos indiretos complementam o processo produtivo de forma geral, contemplando todas as cadeias de produção, bem como o conjunto de bens e serviços produzidos pela entidade.

A classificação de custos em diretos e indiretos refere-se quanto à forma de apuração ou objeto de custeio e define-se, principalmente, pela capacidade de alocar os custos diretamente ao produto e a impossibilidade de alocá-los no momento de ocorrência, respectivamente classificados como diretos e indiretos. Essa classificação pode ser destacada por permitir analisar o custo acumulado de cada unidade produzida (DUTRA 2017).

Os custos diretos são todos aqueles que possuem uma unidade de medida para mensurar e apropriá-los diretamente ao produto de forma objetiva. Já os custos indiretos são

os que não podem ser identificados no momento da sua ocorrência, necessitando de um critério de rateio para apropriá-los (CREPALDI, 2018).

Segundo Ribeiro (2013), a dificuldade em mensurar os custos indiretos está relacionada ao fato deles contribuírem com a produção de vários produtos ao mesmo tempo.

Para Martins (2010), a classificação mais importante dos custos é a que relaciona o valor e volume de produção com a unidade temporal. Esses custos se subdividem em fixos e variáveis. Quando o valor global de determinado custo aumenta ou diminuem de acordo com o volume da produção ele é classificado como custo variável. Do outro lado estão aqueles que seu valor global permanece constante independente do volume produzido, esses são classificados como custos fixos. Vale a pena destacar a diferença entre custos fixos e custos recorrentes ou repetitivos, para que não se confundam, pois, o custos fixos e variáveis relaciona período e volume, não períodos entre si.

Ribeiro (2013) afirma que os custos fixos são aqueles que permanecem inalterados em relação à produção, necessários para o desenvolvimento do processo industrial. Vale salientar que os custos fixos podem sofrer variações monetárias, porém não relacionadas com volume de produção. Ainda há os que podem ser alterados de forma eventual e em pequenas proporções em relação à produção, mas como ocorre de forma esporádica e não acompanham a proporção, permanecem classificados como fixo.

Santos (2017) expressa que os custos que não se alteram em decorrência do volume de produção ou venda são os decorrentes da estrutura operacional, classificados como custos fixos. Esses custos quando analisados em relação ao volume total de produção permanecem constantes e quando analisados por unidades produzidas os custos fixos unitários tem uma relação inversamente proporcional ao volume de produção.

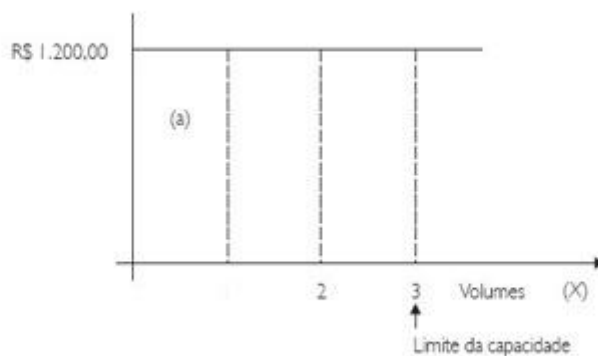
Crepaldi (2018) afirma que os custos são fixos dentro de determinadas oscilações, quando essas variações ocorrem em proporções muito elevadas os custos fixos tendem também a aumentar. Ainda tem aqueles custos que apresentam parcelas fixas até determinado volume de produção, a partir desse ponto passam a ser variáveis, são os custos semifixo e semi variáveis.

Os custos variáveis são aquele diretamente proporcional ao volume de produção e por estarem diretamente ligados ao volume produzido, são, também, classificados como custos diretos. Enquanto aqueles custos fixos que apresenta pequenas parcelas variáveis, assim como os custos variáveis com pequenas parcelas fixas, independente do volume produzido, são definidos como custo semifixos e semi variáveis ou ainda custos mistos. (RIBEIRO, 2013)

Dutra (2017) define como custos mistos aqueles compostos por uma parcela fixa e outra variável.

No gráfico 1, a seguir, verifica-se que os custos estruturais fixos permanecem constantes em relação ao volume de produção.

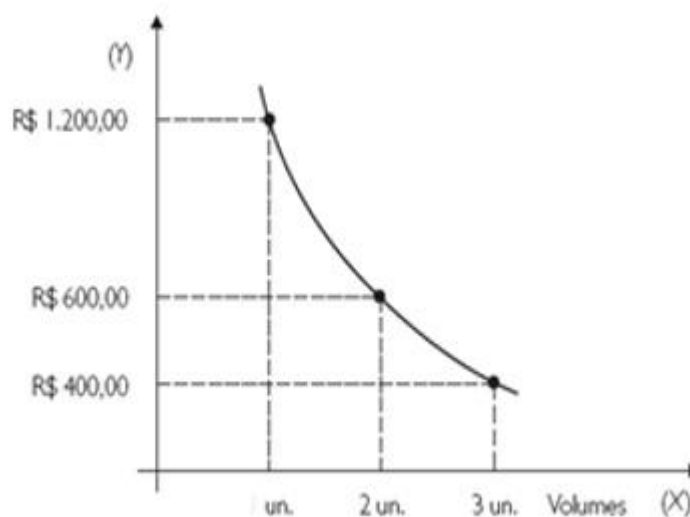
Gráfico 1- Custos Estruturais Fixos Totais



Fonte: Santos (2017)

O gráfico 2, a seguir, apresenta o comportamento dos custos estruturais fixos por unidade, à medida que o volume de produção vai aumentando esses custos vão decrescendo

Gráfico 2 - Custo Estruturais Fixo Por Unidade

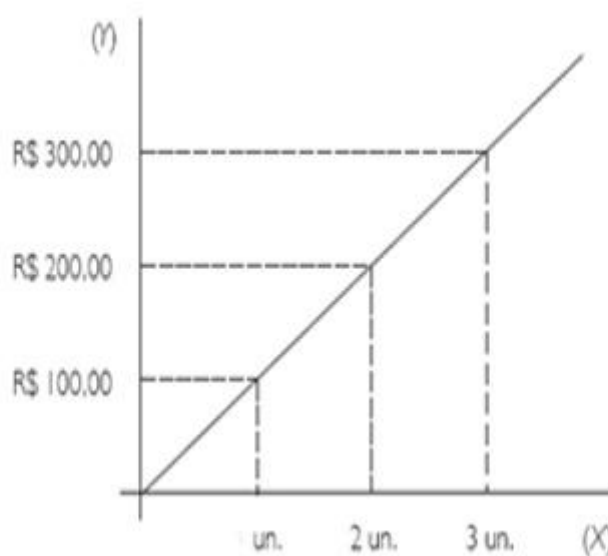


Fonte: Santos (2017)

Ainda conforme Santos (2017), os custos marginais ou variáveis são aqueles que estão diretamente ligados ao volume de produção. Quando analisado pelo volume global da produção, tem uma relação diretamente proporcional. Quando analisados em unidades

No gráfico 3, observa-se que os custos variáveis totais aumentam ou diminuem de acordo com o volume de produção.

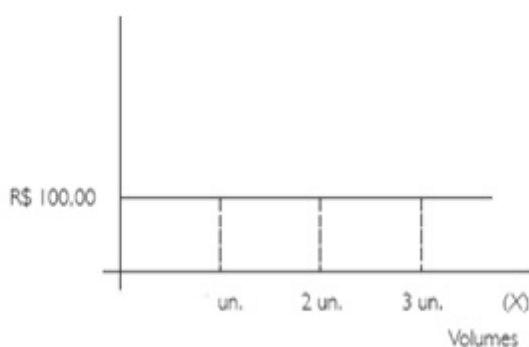
Gráfico 3 - Custos Variáveis Totais



Fonte: Santos (2017)

O próximo gráfico representa o comportamento dos custos variáveis por unidades produzidas, onde permanecem inalterados em função do volume de produção.

Gráfico 4 - Custos Variáveis Por Unidade



Fonte: Santos (2017)

Martins (2010) classifica ainda os custos como primários e de transformação, sendo os custos primários a matéria prima e a mão de obra, e os custos de transformação todos os custos indiretos incorridos no processo de produção, excluindo os custos primários. Destaca-se ainda que os custos primários não devem ser confundidos com os custos diretos, pois nos primários estão apenas matéria-prima e mão de obra.

Os custos primários são os primeiros incorridos no processo de produção, é o resultado da soma da mão de obra e matéria-prima. Enquanto os custos de transformação são caracterizados por todos os custos que são dispensados nos custos básicos, aquele que demanda outras fases de elaboração, para transformá-lo em produto final, são compostos basicamente pela mão de obra e custos indiretos (DUTRA, 2017).

Crepaldi (2018) afirma que o custo de transformação ou conversão é definido pela soma de todos os custos empregados para transformação da matéria-prima em produto acabado.

Logo, nota-se que os gastos são classificados como custos quando agregam valor ao produto durante o processo de produção ou na aquisição de bens e serviços até que estejam prontos para comercialização, logo, recuperados com a venda do estoque. Quando podem ser mensurados são classificados como diretos, quando necessitam de base de rateios para apropriá-los como indiretos. Ainda há os necessários para manter a estrutura operacional, que permanecem constantes em função do volume de produção e os que variam de acordo com o volume de produção, classificados como fixos e variáveis, respectivamente.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIOS

2.2.1 Custeio por Absorção

Para Rocha e Martins (2015) o método de custeio por absorção se diferencia dos demais por apropriar os custos fixos ao produto, pois os produtos absorvem os custos variáveis e fixos, executado em três etapas, sendo a primeira a acumulação no centro de custos, a segunda etapa é a troca entre os centros de custos e na terceira os custos são definitivamente apropriados aos produtos. Apropriação dos custos fixos aos produtos justifica-se por serem necessariamente incorridos para colocar os produtos no estoque, ou necessários para manter a estrutura de prestação de serviço.

Segundo Veiga e Santos (2016) O custeio por absorção apropria todos os custos ao estoque, fixos e variáveis, esses custos só sairão do ativo quando o estoque for vendido. Esse método não tem finalidades gerenciais.

O método de custeio por absorção permite a apropriação de todos os custos de produção, sejam eles diretos ou indiretos. Todos aqueles que não podem ser mensurados e apropriados diretamente aos produtos, os indiretos, são assimilados como os residuais. (SOUZA E CLEMENTE, 2011)

Rocha e Martins (2015) destacam que os recursos fixos possuem uso alternativo entre os produtos, muitas vezes são usados próximo de sua capacidade ou do seu limite, assim ao mensurar os custos fixos por base de rateios acaba sendo uma ferramenta de análise de custo de oportunidade. O custo fixo será diretamente proporcional ao volume de produção, essas variações serão matematicamente e economicamente expostos de forma correta.

Souza e Clemente (2011) acrescenta que quando há variação na linha de produção os custos fixos são apropriados através de critérios de rateios, quando não há sua atribuição é feita de forma simplificada. Baseado na hipótese de que a produção é o elemento gerador de riquezas para a entidade, deve-se acompanhar toda a produção em volume e custo.

O reconhecimento do resultado no período da venda respeita o princípio da confrontação das despesas. As apropriações dos custos fixos são feitas por meios de critérios de rateio lógicos, ainda que não de forma objetiva, é feita uma mensuração aproximada e avalia o estoque ao valor mais próximo de mercado em relação ao custeio variável, sendo assim o resultado do período e o valor do estoque estarão coerentes com o conceito de agregação de valor. (ROCHA E MARTINS, 2015)

Dutra (2017) acrescenta que o método de custeio por absorção, conhecido também como pleno ou integral, é o método que atende aos princípios contábeis, bem como a legislação em vigor. Esse método apropria todos os custos aos produtos e serviços e não considera as despesas.

Albuquerque; Seribeli; Soares (2017) ressaltam que o custeio por absorção atende à legislação do fisco, porém poderá apresentar falhas se utilizado para tomada de decisões ao analisar o lucro bruto, no entanto, em comparação ao método de custeio variável apresenta vantagem ao observar os prejuízos por apresentar o custo total envolvido no período. .

Nesse sentido, o método de custeio por absorção se destaca por apropriar todos os custos aos produtos, dessa forma os custos só sairão do estoque quando forem vendidos, respeitando o princípio da confrontação da despesa, por isso, é o método aceito pela

legislação do fisco, no entanto, não atende as finalidades gerenciais, apesar de apresentar de forma exata os prejuízos por reconhecer todos os custos do período.

2.2.2 Custeio Variável

O método de custeio variável apropria aos produtos somente os custos variáveis, todos os custos fixos vão para o resultado. A medida de lucratividade desse método é apresentada na margem de contribuição, representada pelo excesso de receita líquida em relação os custos e despesas variáveis e sua contribuição para cobrir os custos fixos. (ROCHA; MARTINS, 2015).

Souza e Clemente (2011) acrescentam que o método de custeio variável parte da fundamentação de que a venda é o elemento gerador de riqueza da entidade, portanto, esse método demonstra o resultado operacional em função das vendas. Teoricamente esse método soluciona o problema ocasionado pelo rateio dos custos indiretos ao levá-los diretamente ao resultado.

Rocha; Martins (2011) acrescenta que a não apropriação dos custos fixos aos produtos está relacionada ao fato de não serem custos das unidades produzidas, mas sim por estarem ligados a estrutura, bem como por serem custos comuns à linha de produção, além de, estarem relacionados ao volume de produção, alterando o custo médio unitário dos produtos.

Leal (2018) expressa que o custeio variável trata de forma particular dos custos e despesas variáveis. Apesar de ir de encontro com o princípio da confrontação e da receita e não ser aceito pela auditoria externa é uma grande ferramenta gerencial, pois fornece a margem de contribuição e elimina as incertezas propostas pelos métodos de rateios, no entanto, no que tange aos custos mistos, aqueles que têm uma parcela fixa e outra variável, ainda que utilizando métodos estatísticos disponíveis para sua determinação, tornam-se tão arbitrário quanto os critérios de rateio.

Para Rocha; Martins (2015), os custos fixos estão relacionados ao período, assim, ao alocá-los aos produtos só serão reconhecidos em sua venda, que nem sempre será no período que ocorreram, respeitando assim o princípio da competência. Levando os custos fixos para o resultado ele acompanha a receita de vendas e não sofre variações referentes aos estoques, por ser evidenciado em seu valor total o método pode ser uma ferramenta gerencial

Para Veiga e Santos (2016), o método de custeio variável não ocasionará alterações no lucro líquido oriundas do inventário e andar sempre em harmonia com as vendas, bem como

não sofrerá alterações em relação às quantidades produzidas, além de, apresentar a margem de contribuição por tipo de produto, proporcionando a identificação daqueles mais lucrativos,

O método de custeio variável é uma grande ferramenta gerencial por não fornecer informações distorcidas em relação ao volume produzido e volume das vendas (BRUNI e FAMÁ (2012).

O custeio variável é voltado para fins gerencias, uma vez que sua estrutura não é aceita pela legislação tributária. Nesse método consegue-se visualizar o custo agregado da produção unitária e sua margem (ALBUQUERQUE; SERIBELI; SOARES, 2017).

Torna-se evidente que o método de custeio variável, muito embora não seja aceito pela legislação fiscal é uma grande ferramenta gerencial. Ao apresentar a margem de contribuição e se fundamentar na venda com elemento gerador da riqueza, apropriando aos produtos apenas os custos variáveis, fornece informações exatas e relevantes ao relacionar volume de produção e vendas, além de, eliminar as incertezas relacionadas ao rateio dos custos fixos.

2.2.3 Custeio Baseado em Atividades – ABC

Para Dutra (2017), o método de custeio ABC é um método com finalidade exclusivamente gerencial, principalmente para produtividade da força de trabalho e determinação do mix de produção, bem como para os custos indiretos. Não pode ser utilizado para finalidades fiscais e societárias. Nesse método todos os custos e despesas são levados para os objetos de custeio, os diretos são rateados e os indiretos rastreados por direcionamento de custos. O foco do método do custeio ABC são os gastos indiretos, sejam custos ou despesas, fixos ou variáveis.

De acordo com Silva e Lins (2017), o método de custeio ABC parte da premissa de que as atividades absorvem os custos, enquanto os produtos ou linhas de produção consomem as atividades, portanto, o sistema de custeamento passa primeiramente pelas atividades através dos direcionadores de custos.

Para Silva e Lins (2017), as atividades são os conjuntos de processos que absorvem os custos da entidade, enquanto processo é o conjunto de atividades necessário para execução do serviço ou produção. Já o direcionador de custos é o mecanismo utilizado para determinar o consumo das atividades.

O custeio baseado em atividade indica um conjunto de custo para cada processo da entidade, que funciona como o direcionador de custos, dessa forma os custos indiretos são alocados aos produtos de acordo com o número de processos que consomem ou geram. Nesse método os produtos são os resultados das atividades desenvolvidas pela empresa. Esse

método busca reduzir as distorções geradas no método de custeio por absorção (CREPALDI; CREPALDI, 2018).

O método de custeio ABC tem por objetivo fornecer informações para gestão de custos, utilizando a análise do mapeamento das atividades e os fatores que determinam ou alteram seus custos. O custeio ABC não se limita aos custos, mas estende-se até o conceito de Overhead, que são os custos de natureza administrativa (ROCHA; MARTINS, 2015).

É evidente que o método de custeio ABC tem como principal objetivo os gastos indiretos, bem como não se limita aos custos, estendendo-se pelos gastos em geral que são rateados primeiro para as atividades e posteriormente para os produtos. Esse método tem finalidade gerencial e não é aceito pela legislação fiscal.

2.3 ANÁLISE DE CUSTO, VOLUME E LUCRO.

A relação custo, volume e lucro consiste na comparação entre resultados obtidos em cenários diferentes através das técnicas de análise do ponto de equilíbrio, margem de segurança operacional e grau de alavancagem operacional. Essa relação baseia-se sempre na margem de contribuição, encontrada no método de custeio variável (DUTRA, 2017).

A análise custo, volume e lucro atende as necessidades de gestão por permitir a determinação do mix de vendas de acordo com as tendências de mercado, definir políticas de vendas, planejamento de vendas, resultado, bem como determinar o nível de produção, preços de vendas e a variação do lucro em função do preço, assim como fazer a avaliação do desempenho do lucro marginal unitário (SANTOS, 2017).

Para Garrison; Noreen; Brewer (2013), a relação custo, volume e lucro visa analisar até onde os lucros são alterados em função do preço de venda, volume de produção, custo variável unitário, custos fixos e o mix de produtos vendidos. Definem a margem de contribuição como o montante que resta da receita de vendas após deduzidos os custos variáveis e tem a função de cobrir os custos fixos.

A análise da variação do lucro mensura os custos, preço e volume, sendo que a variável preço é determinada mais por fatores externos, enquanto os custos e o volume dependem de decisões gerenciais (SANTOS, 2017).

Esta análise é uma grande ferramenta gerencial, fundamentada na margem de contribuição, que oferece informações para auxiliar todo o processo decisório, desde o nível e mix de produção até a formação de preços e políticas de vendas.

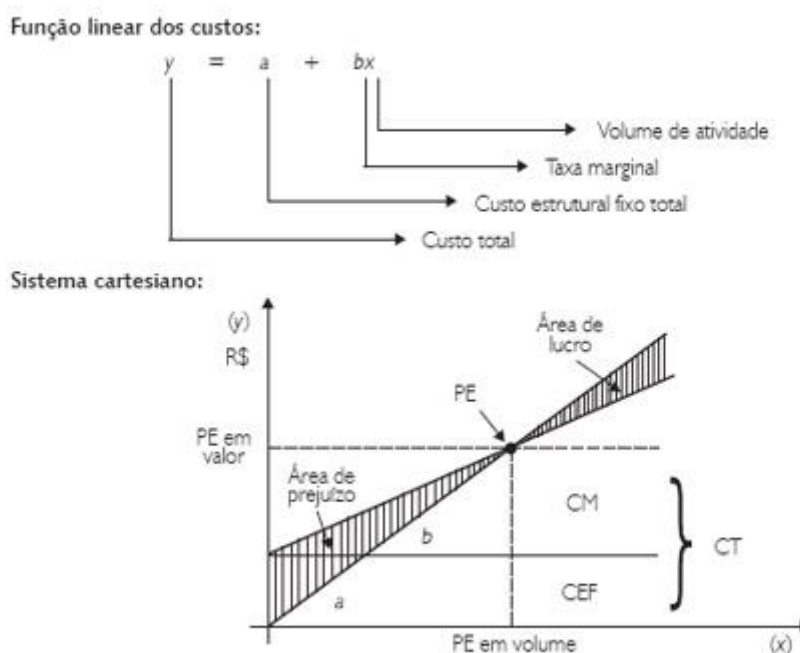
O ponto de equilíbrio é alcançado quando a margem de contribuição global atingir seus custos estruturais fixos, portanto, para que o ponto de equilíbrio seja encontrado é necessário classificá-los e identificá-los de forma adequada. (SANTOS, 2017)

Silva e Lins (2017) O ponto de equilíbrio é sempre analisado no curto prazo, uma vez que leva em consideração a capacidade produtiva instalada.

Para que o ponto de equilíbrio seja aplicado de forma efetiva na relação custo, volume e lucro é necessário que seus custos e receitas sejam determinados fidedignamente e lineares dentro do intervalo e de sua capacidade instalada, bem como sua perfeita classificação em fixos e marginais (SANTOS, 2017).

O gráfico 05, a seguir, traz a representação gráfica do ponto de equilíbrio e da função linear dos custos.

Gráfico 5 - Representação Gráfica do Ponto de Equilíbrio



Fonte: Santos (2017)

O ponto de equilíbrio ou de ruptura permite a entidade saber a partir de qual volume de venda a empresa começa a obter lucro (SILVA E LINS, 2017)

Para Alves (2013), o ponto de equilíbrio é a quantidade necessária que a entidade precisa vender para cobrir seus custos e despesas, fixos e variáveis. É quando a receita bruta das vendas atinge o ponto de cobrir os gastos gerais da empresa, nesse ponto a empresa não terá lucro ou prejuízo. Pode ser calculado em unidades ou em valor monetário. Ainda há duas modalidades de ponto de equilíbrio, econômico e financeiro. O ponto de equilíbrio econômico

fornece o ponto onde a empresa atingirá um determinado lucro, enquanto o financeiro representa o ponto de equilíbrio sem considerar as despesas não desembolsadas.

Garrison; Noreen; Brewer (2013) expressam que a soma da margem de contribuição unitária depois de alcançado o ponto de equilíbrio resultará na receita operacional líquida e vai para a formação do lucro.

Assim, fica claro que o ponto de equilíbrio é a técnica da relação custo, volume e lucro que identifica em unidades ou valor o quanto a empresa precisa vender para cobrir seus custos fixos, conseqüentemente, obter lucro. É sempre analisado no curto prazo, pois tanto os custos marginais quanto os fixos devem permanecer constante dentro do intervalo considerado.

A margem de segurança operacional é a diferença entre o ponto máximo de vendas/produção, planejadas ou permitidas pela capacidade instalada, e o ponto de equilíbrio operacional. Essa informação apresenta até que ponto a empresa pode reduzir suas vendas ou produção sem entrar na zona de prejuízo (ALVES, 2013).

Dutra (2017) acrescenta que margem de segurança operacional é o espaço onde a empresa funciona sem a possibilidade de ter prejuízo, é o limite entre as vendas ou produção consideradas como padrão e o ponto de equilíbrio, este espaço está entre o ponto de equilíbrio e o da capacidade máxima instalada. A margem de segurança operacional é inversamente proporcional ao ponto de equilíbrio.

Para Santos (2017), as possibilidades da relação custo, volume e lucro trabalhar as políticas de preço em relação ao custo é diretamente proporcional à margem de segurança operacional.

Grau de alavancagem operacional (GAO) representa o quanto o aumento das vendas reflete no lucro. Esse resultado é obtido através da divisão da variação percentual do lucro e a variação percentual das vendas e oferece mais agilidade para analisar as diferentes possibilidades no volume da entidade (ALVES, 2013)

Para Dutra (2017), o grau de alavancagem operacional é a relação da variação proporcional entre lucro e aumento da produção ou receita total, baseando-se no nível de produção padrão. Situa-se acima do ponto de equilíbrio em direção à margem de segurança operacional e está limitado a reta da receita total, bem como da capacidade máxima instalada.

Portanto, a margem de segurança operacional é a diferença entre o potencial produtivo, ou o número padrão das vendas e o ponto de equilíbrio, ou seja, é o intervalo que a empresa opera a cima do ponto de equilíbrio, quanto maior for essa diferença maior serão as possibilidades de aplicar estratégias relacionadas à política de vendas. Já o grau de

alavancagem operacional apresenta a variação percentual do lucro em função da variação das vendas, dando suporte para a análise das possibilidades produtivas da entidade.

2.4 AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS E SUA IMPORTÂNCIA SOCIAL

As micro e pequenas empresas, de acordo com a Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006 são classificadas em função de sua formação jurídica e faturamento anual. A referida Lei considera como micro e pequenas empresas as sociedades empresárias, sociedade simples, empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário, definido no o art. 966 da Lei 10. 406 de 10 de janeiro de 2002 do código civil. Devem estar devidamente registradas junto ao registro de empresas mercantis ou no registro civil de pessoas jurídicas e obter faturamento anual equivalente até 360.000,00 no caso de microempresas e entre 360.000,00 até 4. 800. 000,00 no caso de empresas de pequeno porte (BRASIL, 2006).

De acordo com o boletim de estudos e pesquisas do Sebrae, em 2015, as micro e pequenas empresas representavam 98,5% do total das empresas, 54% dos empregos formais e 44,1% da soma dos salários pagos. Em 2016 respondiam por 38% das exportações, o que representa 0,54% do valor monetário. O número de optantes pelo simples nacional, microempreendedor, microempresa e empresa de pequeno porte, passaram de 3,3 milhões em 2009 para 12,6 milhões em 2017 (SEBRAE, 2017).

O gráfico 6, a seguir, representa a evolução dos números de micro e pequenas empresas entre 2009 e 2017, no Brasil



Fonte: Boletim de Pesquisa e Estudo Sebrae (2017)

As micro e pequenas empresas têm uma significativa participação na criação de empregos e geração de renda, são encontrados tanto nos pequenos municípios como nos

bairros das grandes cidades, portanto, absorvem mais naturalmente a mão de obra, principalmente aqueles que estão iniciando no mercado de trabalho e para os que buscam uma recolocação, reduzindo, assim, as desigualdades sociais. Por terem acesso facilitado a linhas de crédito e regimes especiais de tributação, bem como uma quantidade menor de empregados conseguem se portar de forma mais consistente diante das crises. A importância das micro e pequenas empresas para o Brasil (EGESTOR,2014).

Logo, compreende-se que as micro e pequenas empresas tem grande importância econômica e social, no entanto, ao mesmo tempo em que fazem parte das estatísticas relacionada a crescimento e renda, protagonizam, também, as estatísticas das empresas com mortalidade precoce.

2.5 A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO E ANÁLISE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE FORTALECIMENTO PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Com o aumento da concorrência, a contabilidade de custos passou a ser um importante instrumento de planejamento, controle e decisão de curto e longo prazo. A competitividade não permite mais que os preços sejam determinados apenas de acordo com os custos incorridos, portanto, a gestão de custos ganhou mais relevância para a tomada de decisões, principalmente por permitir a análise da rentabilidade dos produtos, possibilidade de redução de custos, manutenção ou corte dos produtos, bem como políticas do preço de venda (MARTINS, 2018).

Para Crepaldi, Crapaldi (2018), a contabilidade de custos é uma técnica que identifica e mensura os custos dos produtos e serviços vendidos e geram informações tempestivas para o processo decisório. Todas as empresas necessitam de uma contabilidade de custos bem organizada para alcançar seus propósitos em meio a globalização do mercado.

Enquanto Santos (2017) destaca que análise de custos fornece informações de planejamento, controle de custos e lucros necessário para gerenciar com êxito as entidades.

Rocha e Martins (2015) expressam que a gestão de custo busca identificar, registrar e mensura os eventos econômicos da entidade com a finalidade de auxiliar todo o processo de gestão com foco nos custos e na lucratividade.

Ferronato (2015) acrescenta que a contabilidade de custos traz com ela conceitos da contabilidade geral com técnicas extra contábeis para registro, organização e interpretação de dados relacionados à aquisição, produção e prestação de serviços. Está na área intermediária entre a contabilidade financeira e gerencial, atendendo a demanda de ambas.

Torna-se evidente que com a globalização do mercado os preços passaram a serem definidos por fatores externos, alheio aos gestores, portanto, as empresas precisam buscarem ferramentas que amplie seu potencial competitivo, independentemente de seu porte

Desse modo, a gestão de custos se apresenta como uma ferramenta efetiva que auxilia todo o processo de gestão no curto e longo prazo. Por mensurar os custos dos produtos vendidos ou serviços prestados, fornece informações em tempo hábil para planejar e controlar os custos, sempre com foco na lucratividade, se destacando por proporcionar as informações necessárias para formação do preço de venda e redução dos custos, além de, proporciona a análise de rentabilidade dos produtos, assim como manutenção ou corte dos mesmos.

Diante do exposto, conclui-se que a contabilidade de custos é a principal ferramenta para que as empresas possam alcançar seus objetos, comum a todas, sejam elas de pequeno, médio ou grande porte.

3. METODOLOGIA

Para realização desta pesquisa, foi adotado o método de pesquisa descritivo com abordagem qualitativa do tipo revisão bibliográfica.

Segundo Gil (2012) a pesquisa bibliográfica é aquela que coloca o pesquisador em contato com material já publicado sobre o assunto, sendo constituída principalmente por livros e artigos científicos. Esse tipo de pesquisa permite ao investigador ter um conhecimento mais amplo do assunto em questão.

A pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição dos elementos de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis existentes (GIL, 2017).

A sua abordagem é qualitativa, de acordo com Martins e Theóphilo (2016) irá produzir resultados descritivos, ou seja, seus elementos centrais são descrições, interpretações e compreensões dos fatos estudados, permitindo ao pesquisador melhor conhecimento do objeto da pesquisa.

Assim, utilizou-se de artigos, livros, legislação e publicações que possibilitaram analisar e compreender objeto de pesquisa em questão sob a ótica de diferentes autores, proporcionando um melhor entendimento da importância da análise de custos como ferramenta de competitividade para as Micro e Pequenas Empresas.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo deixou evidente que, diante de uma economia cada vez mais globalizada e dinâmica, a gestão de custo é uma ferramenta efetiva para o fortalecimento das micro e pequenas empresas por auxiliar todo o processo de gestão, planejamento e controle, sendo fundamental para as tomadas de decisões com foco nos custos e lucratividade.

A gestão de custos fornece informações que auxilia os gestores na determinação do mix de vendas de acordo com o mercado, no planejamentos de vendas, bem como a determinação do preço de vendas e definição de políticas de vendas, além de, permitir a determinação do nível de produção e análise da rentabilidade dos produtos e do lucro marginal, ampliando as possibilidades de redução de custos, sendo um diferencial para as micro e pequenas empresas diante de uma mercado cada vez mais competitivo.

Portanto, a gestão de custo se apresenta como grande aliada dos gestores para garantir a continuação da empresa no mercado, pois oferece um conjunto de informações que são determinantes para o planejamento, controle de custos e lucros.

Diante do exposto, fica claro que todas as empresas, independente de seu porte, devem prezar por um sistema de custos eficiente que lhe permitam tomar decisões por meios de informações confiáveis e tempestivas, proporcionando lucro, ao mesmo tempo que mantém a competitividade da entidade.

A partir desse trabalho, sugere-se que sejam desenvolvidas novas pesquisas sobre a gestão de custos como ferramenta de fortalecimento para micro e pequenas empresas, proporcionando aprofundamento e conhecimento, para que assim os gestores e profissionais contábil munam-se de informações e venham utilizar essa ferramenta de forma efetiva em todo o processo de gestão e tomada de decisões.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Gustavo; SERIBELI, Geovani; SOARES, Maria Cecília Palácio. **A importância do custeio variável e custeio por absorção na gestão empresarial**. Etic 2017- encontro de iniciação científica ISSN 21-76-8498. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/6516>>. Acesso em: 26 abr. 2020.

ALVES, Revson Vasconcelos. **Contabilidade Gerencial**: Livro texto com exemplos, estudos de caso e atividades práticas – São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro 2006**.

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros**. 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 26 abr. 2020.

BRUNI; Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços:** com aplicações na calculadora HP 12C. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de Custos.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

DUTRA, René Gomes. **Custos:** Uma abordagem prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

ENTENDA A IMPORTÂNCIA DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS PARA O BRASIL. Disponível em: <<https://blog.egestor.com.br/entenda-a-importancia-das-micro-e-pequenas-empresas-para-o-brasil/>> Acesso em: 26 abr. 2020.

FERRONATO, Airton João. **Gestão contábil-financeira de micro e pequenas empresas:** sobrevivência e sustentabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial.** 14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GRANZOTO, Alberto; GREGORI, Roberto de. XIV Congresso internacional de custos. **A gestão de custos nas micro e pequenas empresas silveirenses 2015.** Medellín, Colombia, Septiembre 2015.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, G. A; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Aplicadas.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MELO, Luiz Felipe. **Gestão de custos para as micro e pequenas empresas.** Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/noticias/19788/a-gestao-de-custos-para-as-micro-e-pequenas-empresas/> Acessado em 26 Abr. 2020.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROCHA, Weligton; MARTINS, Eliseu. **Métodos de custeio comparados:** custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SANTOS, Joel José. **Manual de contabilidade e análise de custos.** 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas-SEBRAE: Boletim de estudos e pesquisas. **Pequenos negócios no Brasil:** estatísticas dos pequenos negócios. 2017. Disponível em: <<https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/7836.pdf>>. Acesso em: 25 Abr. 2020.

SILVA, Raimundo Nonato Sousa; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos:** contabilidade, controle e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SOUSA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de Custos:** aplicações operacionais e estratégicas. 2. ed. São Paulo: ed. Atlas, 2011.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de custos:** gestão em serviços, comércio e indústria. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2016.