

A GESTÃO DE CUSTOS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL NO DISTRITO FEDERAL.

Área temática: Gestão Econômica e Financeira

Jose Oliveira

jmoliveira98@gmail.com

Alberto Matsumoto

albertom@ucb.br

Jairo Bittencourt

jairodear@gmail.com

Sabrina Rosa

sabrina_srosa@live.com

Resumo: *Esse artigo tem como objetivo identificar se os gestores das pequenas empresas optantes do Simples Nacional, localizadas no Distrito Federal, estão fazendo uso da gestão de custos para tomada de decisão. A metodologia utilizada para realização da pesquisa foi classificada como quantitativa e sua técnica de pesquisa é de cunho descritivo. Como método de pesquisa esta é uma pesquisa de campo, que utiliza a inquirição como técnica de coleta de dados e como instrumento de coleta de dados foi usado um questionário estruturado, composto de 24 questões, que foi entregue aos gestores das empresas. A amostra da pesquisa foi escolhida por conveniência, e se compôs de 24 empresas, que optam pelo Simples Nacional como regime de tributação e estavam localizadas no Distrito Federal. O objetivo dessa pesquisa foi identificar se os gestores utilizam a gestão de custos, como auxílio à tomada de decisão. Os objetivos específicos buscam consolidar a importância da gestão de custos como uma ferramenta de apoio à tomada de decisão nas pequenas empresas, especialmente as que são optantes do Simples Nacional, devido à concisão deste mecanismo de tributação. Além disso procurou-se verificar quais indicadores são gerados a partir da gestão de custos. Também procurou-se esclarecer aos gestores de pequenas empresas que tipo de análise pode ser feita e aplicada, contribuindo tanto para a melhoria da empresa quanto para a gestão. Pela análise da pesquisa, concluiu-se que os gestores das empresas entrevistadas não possuem muito conhecimento quanto às ferramentas de gestão de custos, como apoio a tomada de decisões. Sendo que uma maioria dos entrevistados informou que sua contabilidade é terceirizada de não tomam conhecimento das informações contábeis para fins de gestão, podendo-se interpretar que os gestores não consideram que a contabilidade deva andar em harmonia com a gestão.*

Palavras-chaves: Custos, Gestão de custose Político, Pequenas empresas, Simples Nacional, Gestão de pequenas empresas.

1. Introdução

Essenciais para a economia brasileira, as micro e pequenas empresas têm sido cada vez mais alvo de políticas específicas para facilitar sua sobrevivência, como, por exemplo, a Lei Geral para Micro e Pequenas Empresas, que cria facilidades tributárias como o Simples Nacional. Segundo a pesquisa feita pelo SEBRAE em parceria com o DIEESE, entre 2000 e 2011, 7% das pequenas empresas de todo o país estão no Centro-Oeste. Nacionalmente, as pequenas empresas geram quase 15 milhões de empregos formais. O estudo também mostra que, a cada cem reais em salários, quarenta reais são pagos por micro e pequenos empresários. Vale ressaltar que no período pesquisado, seus empregados tiveram um aumento real três vezes maiores do que os trabalhadores de grandes empresas (Sebrae, 2012).

As pequenas empresas vêm passando por mudanças e evoluções, com novos empreendimentos, seja por meio de investimento próprio ou franquias, o que torna o mercado mais competitivo. Consequentemente as pequenas empresas procuram formas viáveis de reduzir seus gastos e aumentar seu faturamento. Para que isso aconteça é necessária uma boa gestão de custos para auxílio na tomada de decisão e no controle. A contabilidade deve ser responsável pelo apoio ao sistema gerencial, contribuindo para o sucesso do empreendimento e pela gestão das informações, que são formalizadas e documentadas, ou seja, ocupa-se da escrituração, contabilização e demonstrações financeiras, ganhando espaço perante os gestores das empresas.

Nesse contexto, Martins (2010) afirma que a contabilidade de custos é um sistema de informações dentro do sistema contábil que guarda em si a base fundamental para o desempenho administrativo e operacional, por estar diretamente relacionada com as funções de planejamento, orçamento e controle, tem como finalidade encontrar meios economicamente viáveis para reduzir os gastos, controlar as despesas e contribuir para tomada de decisão, criando, portanto, a necessidade de possuir uma abordagem sistemática para solucionar os problemas ligados à decisão.

Os avanços em sistema computadorizados, inovações tecnológicas, competição global mudaram o ambiente das empresas, surgindo a necessidade de um gerenciamento inovador, sistematizado, enfatizando a responsabilidade do administrador nas análises e interpretações das questões empresariais, oferecendo instrumentos para tomada de decisão. Essa característica peculiar da gestão de custos, voltada para as decisões, impõe aos

administradores a necessidade de conhecer mais a empresa como um todo, incluindo problemas e questões dos diversos níveis organizacionais.

O sucesso de uma empresa não depende apenas da implantação de um sistema de alta tecnologia, mas deve haver aprimoramento nos seus processos incluindo o processo de gestão de custos, planejamento, estratégias e tomada de decisão. Neste contexto, o sucesso em termos de competitividade de uma empresa depende fundamentalmente da gestão estratégica incluindo contabilidade de custos. O problema dessa pesquisa é verificar se as pequenas empresas estão colocando em prática os fundamentos da contabilidade e se estão utilizando as ferramentas de contabilidade de custos para a gestão do negócio, logo a pesquisa visa responder à seguinte problemática: Os gestores das pequenas empresas optantes do Simples Nacional utilizam a gestão de custos para melhorar seus resultados?

Esta pesquisa busca demonstrar que a gestão de custos pode ser uma ferramenta para melhorar os resultados de uma empresa, em termos de gestão de custos e resultados. O objetivo geral é analisar a gestão de custos para sua tomada de decisão diante dos resultados obtidos pelas pequenas empresas optantes do Simples Nacional do Distrito Federal. Os objetivos específicos buscam referir a importância da gestão de custos como uma ferramenta de apoio à tomada de decisão na pequena empresa optante do Sistema de Tributação Simples Nacional, verificar se os gestores conhecem e utilizam a ferramenta de gestão de custos, e descrever quais os indicadores analíticos são gerados. Esta pesquisa delimita-se a analisar e verificar através de um questionário que será realizado com diversos gestores de pequenas empresas do Distrito Federal.

Além desta introdução, este trabalho conta no item 2 com um referencial teórico sobre gestão de custos e técnicas de custeio, no item 3 apresenta-se a metodologia da pesquisa realizada e no item 4, os resultados da pesquisa de campo com um grupo de pequenas empresas de Brasília. Depois desses tópicos apresentam-se as conclusões.

2. Referencial teórico

A determinação dos custos de uma empresa tornou-se um importante instrumento para que administradores desempenhem suas funções com eficiência. A contabilidade de custos engloba técnicas para registro, organização, análise e interpretação dos dados relacionados à produção ou à prestação de serviços. Sendo assim, essa contabilidade, quando acumula os custos e os organiza em informações relevantes, tende a atingir três objetivos: a determinação do lucro, o controle das operações e a tomada de decisões (LEONE, 1996).

2.1 Custos

Martins (2010) refere-se a custos como um gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços, ou seja, o valor pago pelos insumos usados na fabricação dos produtos da empresa. Custo também pode ser considerado como gasto, só que é reconhecido como um custo no momento da utilização de bens e serviços, para fabricação de um produto ou realização de um serviço. Para determinar a relação objetos de custo, é preciso separá-los em custos diretos e indiretos. Horngren, Foster, Datar (1997), conceituam cada qual com sua característica.

Custos diretos de um objeto de custo são os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo e que podem ser identificados com este de maneira economicamente viável. Custos indiretos de um objeto de custo são os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo, mas não podem ser identificados com este de maneira economicamente viável. Os custos indiretos são alocados ao objeto de custo através de um método de alocação e custo denominado rateio. Contudo, os custos diretos têm fácil alocação ao produto no processo produtivo e os indiretos são de difícil alocação por não estarem diretamente relacionados ao produto, necessitando de um critério de rateio para apropriá-los ao produto.

2.2 Contabilidade de custos

Vários conceitos básicos utilizados na contabilidade de custos são bastante aplicáveis às empresas, tanto os conceitos antigos quanto os mais modernos. Para Martins (2010), contadores, auditores e fiscais tiveram como preocupação inicial fazer da contabilidade de custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, ainda não tinham se preocupado em fazer dela um instrumento de administração.

Devido ao forte crescimento das empresas, com um conseqüente aumento da distância entre administradores e seus ativos de pessoas administradas, a contabilidade de custos passou a se encarregar como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a de gerenciar. Nas últimas duas décadas a contabilidade de custos deixou de ser uma mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais, tornando-se uma importante peça de controle e decisão gerencial. Com esse novo espaço a contabilidade de custos tem duas funções relevantes, ela auxilia no controle e ajuda às tomadas de decisões.

Para SANTOS (2005) muitas empresas ainda passam por dificuldades de ajustamento e readequação de custos e preços de sua estrutura em função da globalização da economia.

Várias empresas, que não se reorganizam e se readaptam a esse novo ambiente competitivo, provavelmente não sobreviverão. E essa reorganização e readaptação estão diretamente inseridas na valorização ainda maior à contabilidade, como a melhor ferramenta de controle e de avaliação de desempenho da gestão de um negócio empresarial existente.

É importante ressaltar que o objetivo da contabilidade de custos é prover ao usuário (tomador de decisões) informações relevantes e necessárias ao processo de tomada de decisão. A avaliação dos estoques e apuração do resultado econômico através do controle de custos, neste ciclo apresentado, cria condições para acompanhar o desempenho empresarial e vinculando as informações de custos ou vinculando a aplicação do ciclo da contabilidade de custos aos resultados pré-estabelecidos.

2.3 Terminologia contábil

Para entendermos como a gestão de custos é utilizada como uma importante ferramenta estratégica para as empresas precisa conhecer algumas terminologias contábeis como: gastos, desembolso, investimentos, custos, despesas, perdas e desperdício.

Gastos são todos os recursos financeiros utilizados na obtenção de um produto ou serviço (LUNKES, 2004, p. 113). De acordo com Martins (2010, p. 24), é o sacrifício financeiro com que a empresa arca para obtenção de um produto ou serviço qualquer sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Desembolso é o pagamento resultante da aquisição do bem ou de serviço, que pode ocorrer antes, durante ou até após a entrada da utilidade comprada, portanto defasada ou não do momento gasto (MARTINS, 2010, p.25). Investimentos são os gastos efetuados em ativos que geram retorno empresa ao longo do tempo (LUNKES, 2004, p. 113). Para Martins (2010, p. 25), investimento é gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).

Custos são gastos necessários para produzir um produto ou serviço (LUNKES, 2004, p. 113). Segundo Martins (2010, p 25), custo é gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços. Despesas são os gastos necessários para entregar um produto ou serviço. As despesas estão relacionadas às áreas burocráticas, como vendas, administrativas, contábeis e financeiras etc. (LUNKES, 2004, p. 113). Para Martins (2010, p. 25), despesa é bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Perdas são fatos ocorridos em situação excepcionais que estão fora da normalidade das operações da empresa. São fatos que afetam seu resultado, tais como a perdas de material, a

quebra anormal de equipamentos etc. (LUNKES, 2004, p. 113). Desperdício: é a utilização de recursos de forma não eficiente pela empresa. O desperdício pode ocorrer de diferentes formas, como ociosidade de mão-de-obra, equipamentos etc. (LUNKES, 2004, p. 113).

2.4 Tomada de decisão

Tomada de decisão é a opção entre cursos alternativos, nesse processo a contabilidade de custos surge como coletora e relatora de dados relevantes para que a mesma seja tomada. Para que o processo de tomada de decisão seja utilizado da melhor forma, com mais aproveitamento e resultado é necessário determinar metas, os objetivos a serem alcançados e depois as ações relevantes para quem tomará a decisão.

Segundo Martins (2010), para a tomada de decisão a gestão de custos possui um papel de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que diz respeito às consequências de curto e longo prazo para as empresas, sobre as medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preço de venda, opção de compra, etc. Sabe-se que é de extrema importância que o processo de tomada de decisão esteja em perfeita harmonia com o processo de gestão, que os resultados esperados de uma tomada de decisão estejam de acordo com os resultados planejados pela empresa ou que, no mínimo, não estejam contra estes resultados planejados.

Os objetivos atuantes de uma empresa são inúmeros, ou ao menos eles devem ser muitos, ou seja, um acréscimo nas vendas, uma redução de custos, uma posição no mercado, a obtenção de um novo cliente, etc., para que esse processo seja colocado em prática é necessária à atuação da gestão (planejamento, execução e controle). Controlar significa conhecer a realidade e compara-la com o que se esperava para localizar onde ocorrerem divergências e tomar medidas visando uma correção.

Para Martins (2010), a gestão de custos no que diz respeito ao controle, sua principal função é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e em seguida acompanhar o que efetivamente aconteceu com a empresa para comparação com os valores anteriormente definidos.

O controle deve ser implantado nas empresas, mas deve ser completado com a tomada de decisão, porque nem o mais completo e sofisticado sistema de custos é suficiente para determinar que a empresa obtenha total controle. Dessa forma, o processo de tomada de decisão tem como objetivo antecipar e detalhar os efeitos das alternativas possíveis sobre um determinado evento, tendo ciência de que as decisões devam ser tomadas sobre o tal.

2.5 Níveis de atividades dos custos

Níveis de atividades são classificados como um dos tópicos mais importantes na gestão de custos de uma empresa serve de modelo para a formação do preço de venda, orçamento, etc., a correta divisão entre custos fixos e variáveis talvez seja um dos aspectos mais importantes na gestão de custos para as empresas. Quanto ao nível de atividades os custos, segundo Lunkes (2004), dividem-se em: custos fixos e custos variáveis.

Os custos fixos, independentemente de como se encontra o nível de produção da empresa, permanecem os mesmos. Os custos fixos totais permanecem constantes com o nível da produção, ou seja, com 80% ou 60% de produção, seus valores finais são os mesmos. Tem-se como exemplo de custos fixos, aluguel de uma loja, seguros ou franquia, salários do supervisor, depreciação de equipamentos e do próprio imóvel. Segundo Viceconti; Neves (2008), os custos fixos são fixos em relação ao volume de produção, mas podem variar de valor no decorrer do tempo.

Os custos variáveis variam de acordo com as mudanças do nível de produção. Como exemplo desses custos, pode-se afirmar que se o nível de produção aumenta em 10%, os custos variáveis totais também aumentam no mesmo percentual. Se o nível de produção diminuir em 25%, os custos variáveis vão diminuir proporcionalmente. Para Viceconti; Neves (2008), exemplificam afirmando que no que se refere à matéria prima consumida, se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo, pois os custos variáveis aumentam à medida que a produção aumenta.

Existem os custos mistos, que são um composto de custos variáveis e custos fixos. Os custos mistos são também conhecidos como custos por degraus, semi variáveis ou semifixos, e podem variar no decorrer do período mais não proporcionalmente ao nível de produção. Viceconti; Neves (2008), afirmam que são custos que são fixos até uma determinada faixa de produção, mas que variam se ocorrer uma mudança nessa faixa.

Como atribuir esses custos aos produtos a fim de se estabelecer um mecanismo de apropriação de custos e poder analisar os preços e custos de um produto é o problema de gestão de uma empresa, que será discutido a seguir.

2.6 Tipos de custeio e suas finalidades

Custeio é a forma de atribuição de custos aos produtos ou atividades que a empresa realiza. Existem três principais tipos de custeio: custeio por absorção, custeio variável e o ABC (obtido do acrônimo em inglês, *activity based costing* ou custeio baseado em

atividades). Segundo Martins (2010), custeio significa apropriação de custos, ele consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção, onde todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços realizados.

No custeio por absorção, os custos variáveis são alocados diretamente ao objeto de custeio, enquanto que os custos indiretos são rateados. Portanto, todos os custos são absorvidos pelo objeto de custeio. Para Viceconti; Neves (2008), Custeio por Absorção consiste em apropriação de todos os custos (sejam fixos ou variáveis) à produção do período (tendo os gastos não fabris, despesas, são excluídas). No aspecto legal, este é o sistema que, segundo a legislação do imposto de renda, deve ser utilizado pelas empresas de forma integrada com a contabilidade geral, pois só reconhece como custo do período o que foi efetivamente realizado (Vendido). O custeio por absorção leva em consideração os princípios fundamentais de Contabilidade aplicados aos custos, tais como: materialidade, realização, confrontação, custo histórico como base de valor, consistência, etc.

No custeio variável ou custeio direto, apenas os custos variáveis são alocados ao objeto de custeio, enquanto que, os custos indiretos são transferidos diretamente para o resultado. O custeio variável, de certa forma, fere os Princípios Contábeis, notadamente quando reconhece despesas do período antes da sua realização. Isto ocorre quando os custos indiretos são lançados no resultado do exercício independentemente da sua venda. Viceconti; Neves (2008), ainda afirmam que Custeios Variáveis são apropriados à produção dos custos variáveis. Onde os custos fixos são contabilizados diretamente a débito de conta de resultado sob a alegação de que estes ocorrerão independentes do volume de produção da empresa, é o método de custeio mais indicado para tomada de decisão. Para Martins (2010), por própria natureza dos custos fixos, arbitrariedade em seu rateio e variação por unidade em função de oscilações do volume global, por propiciar valores de lucro não muito uteis para os fins decisórios, criou-se então um critério alternativo ao Custeio por Absorção, que é o Custeio Variável, em que só são agregados aos produtos os seus custos variáveis, considerando os custos fixos como se fossem despesas.

Os defensores do custeio direto afirmam que o custo indireto está mais proximamente relacionado com a capacidade de produzir do que com a produção de unidades específicas, enquanto que seus adversários, afirmam que os estoques devem levar o débito dos custos indiretos, porque tanto os custos indiretos quanto as variáveis são necessários à produção.

No sistema baseado na atividade (custeio ABC), os custos variáveis são alocados diretamente ao objeto de custeio, enquanto que, os custos indiretos são rastreados e apropriados aos objetos de custeio. Mas na impossibilidade de efetuar-se tal rastreamento, eles são rateados entre os objetos de custeio. Portanto, todos os custos são absorvidos pelo objeto de custeio, seja através da alocação, do rastreamento, ou do rateio.

Segundo Viceconti; Neves (2008), os custos-padrão são apropriados à produção não por seu valor efetivo, mas por uma estimativa do que deveriam ser (custo-padrão). A maior utilidade desse procedimento é servir como parâmetro para o controle dos custos reais e como instrumento para a empresa detectar suas ineficiências. Martins (2010) afirma que adotar-se a o sistema de custos-padrão serve para controle e como instrumento psicológico, para melhoria do desempenho do pessoal, se for bem utilizado. Mas esse sistema não traz simplificações à contabilidade de custos, já que só tem utilidade quando se usa junto com o custo real.

A principal crítica dos defensores do custeio por atividades está relacionada com o custeio convencional, pois ele ignora as diferenças importantes entre produtos e serviços, mercados e clientes, sobre os quais incorrem diferentes custos indiretos. Quanto mais linhas de produtos, maiores distorções irão resultar das práticas de custeio descritas acima. Com o custo distorcido, alguns produtos são sobrecarregados, enquanto outros são subsidiados. Para Ching (2001) afirma que o ABC é um sistema que permite rastrear os custos de um negócio ou um departamento para as atividades realizadas e verificar como essas atividades estão relacionadas para geração de receitas e consumo de recursos e que esse ABC avalia o valor que cada atividade agrega para o desempenho do negócio ou departamento.

2.7. Pequenas empresas

2.7.1 Lei geral das pequenas empresas

A Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Lei Complementar Federal n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Instituída para regulamentar o disposto na Constituição Brasileira, que prevê o tratamento diferenciado e favorecido à microempresa e à empresa de pequeno porte.

A Lei Complementar foi concebida com ampla participação da sociedade civil, entidades empresariais, Poder Legislativo e Poder Executivo. Já atravessou quatro rodadas de alteração (BRASIL, 2007, 2008, 2009, 2011 - Leis Complementares 127/2007, 128/2008, 133/2009 e 139/2011), sempre com o objetivo de contribuir para o desenvolvimento e a competitividade das microempresas e empresas de pequeno porte brasileiras, como estratégia

de geração de emprego, distribuição de renda, inclusão social, redução da informalidade e fortalecimento da economia.

Através da Lei Geral, foi instituído o regime tributário específico para o segmento, com redução da carga de impostos e simplificação dos processos de cálculo e recolhimento, que é o Simples Nacional. Além disto, a Lei prevê benefícios para as pequenas empresas em diversos aspectos do dia a dia, como a simplificação e desburocratização, as facilidades para acesso ao mercado, ao crédito e a justiça, o estímulo à inovação e à exportação.

2.7.2 Microempresas, empresas de pequeno porte e microempreendedor individual.

Existem algumas limitações básicas para que uma empresa seja considerada micro ou pequena empresa no Brasil e, como consequência, aproveitar-se das vantagens desse status como, a inclusão nos regimes de tributação denominados Simples Nacional e Supersimples, observadas as regras e limitações dessa política pública de incentivo às pequenas empresas.

Segundo dados do IBGE, no Cadastro Central de Empresas (CEMPRE), as pequenas são 99,2% das empresas brasileiras (IBGE, 2009). Empregam cerca de 60% das pessoas economicamente ativas do País, respondem por 30% do Produto Interno Bruto brasileiro, geram empregos e rendas para população. Essenciais para a economia brasileira, as micro e pequenas empresas têm sido cada vez mais alvo de políticas específicas para facilitar sua sobrevivência, que prevê a criação de facilidades tributárias para saírem da informalidade. Até novembro de 2014, segundo o Portal do Empreendedor, no início ano, elas eram cerca de 1.247 mil empresas cadastradas como empresários individuais e microempresas que optaram pelo Simples Nacional.

2.7.3 As exigências da lei das pequenas empresas

A Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e a Lei Complementar Federal n. 123, de 14 de dezembro de 2006 estabelecem normas gerais relativas às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, no âmbito da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado (Simples Nacional), como também aspectos relativos a licitações públicas, relações de trabalho, estímulo ao crédito, capitalização, inovação e acesso à justiça, dentre outros.

Quanto aos microempreendedores individuais, segundo a Secretaria Especial da Micro e Pequena Empresa, os inscritos no programa fazem parte do Simples Nacional, programa de recolhimento simplificado de impostos. Já os microempreendedores individuais devem pagar

um valor fixo por mês, de R\$ 37,20 (comércio ou indústria), R\$ 41,20 (prestação de serviço) ou R\$ 42,20 (comércio e serviços), não pagando assim nenhum tributo corporativo ao Governo Federal. Neste caso obtém o direito de pagar valores reduzidos ao município (R\$ 5,00 de ISS), se prestar serviços, e ao estado (R\$ 1,00 de ICMS), se atuar no comércio e/ou indústria, bem como 5% do salário mínimo ao INSS (R\$ 36,20), para garantir benefícios previdenciários. Todos estes valores são reajustados anualmente com base na indexação do salário mínimo (BRASIL, 2008).

2.7.4 O Simples Nacional

É o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas, Empreendedor Individual e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Lei Complementar Federal n. 123, de 14 de dezembro de 2006. O Simples Nacional surgiu da necessidade de unificar, dentro do possível, a legislação tributária aplicável às micro e pequenas empresas, nos âmbitos federal, do Distrito Federal e dos estados e municípios. Nesse sentido, o sistema Simples Nacional ou Supersimples, como também é conhecido, pretendem substituir todas essas legislações.

Com isso, a Lei Geral visa facilitar a vida dos empresários, sócios e administradores de micro e pequenas empresas e também o trabalho dos contabilistas e advogados que assessoram essas empresas. Todos são obrigados a conhecer as legislações que envolvem as micro e pequenas empresas, seja em razão do local em que estejam estabelecidas, seja pelas negociações intermunicipais e interestaduais que acabam por envolver diferentes normas. Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Para fins de enquadramento como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, deve ser considerada a receita bruta em cada ano-calendário.

Os estados que se recusaram a aderir ao Simples Federal, incluindo o ICMS à mesma sistemática de recolhimento dos impostos e contribuições federais, acabaram por fazer suas próprias leis sobre o assunto. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes tributos:

- a) O Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- b) O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

- c) A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- d) A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- e) A Contribuição para o PIS/PASEP;
- f) A Contribuição Patronal Previdenciária (CPP);
- g) O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- h) O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).
- i) O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência de outros tributos não listados acima. Mesmo para os tributos listados acima, há situações em que o recolhimento dar-se-á à parte do Simples Nacional.

2.7.5 Livros fiscais e contábeis obrigatórios para optantes do Simples Nacional

As ME (microempresas) e EPP (empresas de pequeno porte) optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas, os livros contábeis descritos nesta seção (Brasil, 2006, 2008, 2011, 2014).

O Livro Caixa é escriturado por estabelecimento, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária (podendo ser dispensado no caso de empresas que possuam livro Razão e Diário, devidamente escriturados). Livro Caixa (art. 61, §6º) consta da consolidação normativa que o Livro Caixa deverá: - conter termos de abertura e de encerramento e ser assinado pelo representante legal da empresa e pelo responsável contábil legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade; - ser escriturado por estabelecimento.

O Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS. O Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS. O Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS (O município poderá, a seu critério, substituir os Livros por Declaração Eletrônica dos serviços prestados).

O Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS (O município poderá, a seu critério, substituir os Livros por Declaração Eletrônica dos serviços tomados). O Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do Imposto sobre Produtos

Industrializados (IPI). O Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio. Os Livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis. O Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

3. Metodologia

A pesquisa principal é a de campo onde busca analisar os gestores das pequenas empresas optantes do Simples Nacional localizadas no Distrito Federal.

3.1 Tipo de pesquisa

Quanto à natureza a pesquisa foi classificada como quantitativa e sua técnica de pesquisa é de cunho descritivo, pois busca identificar se os gestores das micro e pequenas empresas utilizam a gestão de custos como uma ferramenta de auxílio à tomada de decisão. Quanto ao método de pesquisa é uma pesquisa de campo, que utiliza a inquirição como técnica de coleta de dados (VERGARA, 2005).

3.2 Universo, amostra e seleção dos sujeitos da pesquisa

O universo é a população de empresas constantes no Portal do empreendedor, que mostra as Micro e Pequenas Empresas optantes pelo Sistema de Tributação Simples Nacional no DF, totalizando 1.247 mil empresas. Com objetivo de calcular o tamanho da amostra utilizou-se o cálculo de acordo com Barbetta (2012), utiliza-se a fórmula abaixo relacionada para o cálculo do tamanho mínimo da amostra.

Como resultado estimou-se a quantidade amostral em vinte e quatro empresas, utilizando vinte por cento (20%) como erro amostral tolerável, devido a informação da população não ser específica da cidade Asa Sul, sendo apenas disponibilizado de Brasília em geral. Como tipo de amostragem foi utilizado à amostragem por acessibilidade, pois a seleção foi feita conforme os gestores das empresas disponibilizavam de tempo para responder os questionários.

3.3 Coleta de dados

A pesquisa foi realizada através de um questionário elaborado com base nos conceitos básicos da gestão de custos segundo Martins (2010), Viceconti; Neves (2008) em pesquisas bibliográficas.

3.4 Instrumentos de coleta de dados

Como instrumento de coleta de dados foi usado o questionário, que é um instrumento que conforme Vergara (2005 p.54) “caracteriza-se por uma série de questões apresentadas ao respondente, por escrito”. Esse questionário contém 24 questões fechadas e de múltipla escolha, com o objetivo de obter o perfil do gestor, da empresa e detalhes sobre a gestão de custos na empresa. Como técnica para análise de dados foi atribuída à forma quantitativa, ou seja, utilizado procedimentos estatísticos e para isso foi usado à ferramenta para a tabulação dos dados o Microsoft Excel 2013 para o cruzamento dos mesmos.

4. Apresentação e análise dos dados

4.1 Perfil dos gestores e das empresas

Para traçar o perfil dos gestores e das empresas os questionários foram copiados os dados obtidos das respostas aos questionários em relação às características da pessoa que gerencia a empresa, do seu cargo na empresa e da própria empresa.

4.1.1 Perfis dos gestores

A Tabela 1 mostra a distribuição dos entrevistados quanto ao gênero e quanto à faixa etária. Foram entrevistados os gerentes das lojas e os responsáveis pelas lojas, dentre eles alguns proprietários, que se ofereceram para responder, pois declararam que faziam a gestão da empresa.

Tabela 1 – Gênero e idade dos entrevistados

Gênero	Quantidade	Porcentagem	Idade	Quantidade	Porcentagem
Feminino	9	37,5%	20 - 26 anos	1	4,2%
			27 - 33 anos	4	16,6%
			34 - 40 anos	10	41,7%
Masculino	15	62,5%	41 - 47 anos	6	25%
			de 48 e mais	3	12,5%
Total Geral	24	100%	Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

A maioria expressiva dos gestores são homens e a faixa etária se situa entre os trinta e quatro anos aos quarenta anos de idade.

A Tabela 2 apresenta o cargo dos entrevistados, sendo a maioria gerentes das lojas (45,8%).

Tabela 2 – Cargos dos entrevistados

Cargos	Quantidade	Porcentagem
Dono	7	29,2%
Administrativo		
Chefe de Departamento		
Gerente	11	45,8%
Assistente	6	25%
Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

Quanto à escolaridade dentre os entrevistados 4,2% deles terminou apenas o ensino fundamental, mas 66,7% possuem o ensino médio completo ou incompleto, sendo uma proporção expressiva, 29,1%, que informa ter acessado o ensino superior completo ou incompleto.

4.1.2 Perfis das Empresas

Segundo a pesquisa a maioria das empresas (66,7%) pertence ao setor de varejo, 16,7% são do setor de serviços, 8,3%, do setor de bens de consumo e também 8,3% do setor farmacêutico. Dentre as empresas a maioria (41,7%) afirma que sua empresa é negócio próprio, 25% fazem parte de franquias e (33,3%) oito deles são filiais. Quanto à quantidade de funcionários, a maioria esmagadora (87,5%) das empresas possui entre um a cinco funcionários e apenas três (12,5%) possuem entre seis a dez funcionários.

A Tabela 3 apresenta o enquadramento das empresas no Simples Nacional, ressaltando-se que foi adotado como critério de classificação do porte da empresa, as respostas dadas.

Tabela 3 – Enquadramento das empresas

Porte	Quantidade	Porcentagem
Microempreendedor Individual (MEI)	2	8,3%
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	10	41,7%
Microempresa (ME)	12	50%
Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI)		
Sociedade Limitada		
Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

Quanto ao tempo de utilização do Simples Nacional (37,5%) cerca de nove gestores afirmam ter entre um a três anos, (29,2%) sete deles utilizam entre quatro a seis anos, (12,5%)

apenas três fazem uso entre sete a nove anos, (8,3%) dois usam entre dez a doze anos e três empresas também (12,5%) utilizam o Sistema de Tributação Simples Nacional de treze anos acima.

4.2 Caracterizações das Empresas quanto à gestão de custos

4.2.1 Importância da contabilidade de custos

Sobre a importância da contabilidade para a tomada de decisão da empresa, 33,4% concordam plenamente que é importante, 50% afirmam concordar parcialmente com a afirmação e 16,6% afirmam que a contabilidade não influencia nas tomadas de decisões. Quanto aos conhecimentos pessoais de gestão de custos, 8,3% dos gestores afirmam ter conhecimento intermediário, mas a 41,7% informaram possuir conhecimento básico, enquanto 20,8% afirmam possuir conhecimento de iniciante, e 29,2% afirmam não possuir conhecimento nenhum.

4.2.2 Registros dos Custos e Ferramentas de Gestão

Dentre os entrevistados 37,5% afirmam que os custos e gastos da empresa são contabilizados em planilhas, 45,8% dizem que os custos e gastos da empresa são contabilizados por softwares e 16,7% afirmam que são registrados no computador por anotações de texto. Quanto às ferramentas utilizadas, 12,5% afirmam que usam ferramentas informatizadas de gestão de custos, 4,2% usam ferramentas não informatizadas, 20,8% dizem que a empresa faz uso do controle da contabilidade e 62,5% afirmam que a contabilidade da empresa é terceirizada, logo não utilizam as informações contábeis para gestão.

4.2.3 Controles de estoque, vendas e análise de custos

A Tabela 4 demonstra quanto ao controle de estoque das empresas baseada unicamente pelas respostas dadas pelos gestores entrevistados em questão.

Tabela 4 – Controle de estoque das empresas

Sistema	Quantidade	Porcentagem
PEPS	19	79,2%
UEPS		
Custo Médio	1	4,2%
Não utiliza nenhum sistema	2	8,3%
Não possui estoque	2	8,3%
Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

Nota-se que a maioria das empresas (79,2%) utiliza o critério de gestão de estoques que se resume ao dar saída do estoque ao primeiro produto que entrou, mantendo a prática que evita envelhecimento de produtos estocados, em geral. Mas algumas não utilizam nenhuma estratégia de gestão de estoques.

Sobre a frequência no acompanhamento da evolução das vendas, 29,2% delas afirmaram que o faz mensalmente, mas a maior parte (70,8%) afirma que o acompanhamento é semanal. Sobre a afirmativa de que analisar os custos ajuda à empresa na tomada de decisões, 45,8% concordaram plenamente e outros 45,8% disseram concordar parcialmente, enquanto apenas 8,4% disseram que os custos não influenciam a tomada de decisão.

4.2.4 Acompanhamento da Concorrência e da Gestão

A Tabela 5 apresenta a frequência com que as empresas fazem acompanhamento da concorrência para obtenção de vantagem competitiva na tomada de decisões, a maioria entrevistada afirma não verificar a concorrência, podendo assim ser interpretado devido às empresas respondentes serem filiais e possivelmente terem tabelamento de preços estipulado por contrato.

Tabela 5 – Frequência com que as empresas verificam o concorrente.

Frequência	Quantidade	Porcentagem
Anual	3	12,5%
Semestral	8	33,3%
Mensal	3	12,5%
Semanal		
Não Verifica	10	41,7%
Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

Quanto à importância dos tipos de custos, 8,4% das empresas afirmaram que os custos são classificados por setores da empresa, 41,7% afirmam que os custos são separados por produto e outros 41,7% dizem separar os custos lojas, mas 4,1% afirmou os separam por períodos, enquanto 4,1% tratam os custos sem classifica-los.

Sobre o controle de gestão, os entrevistados foram questionados sobre uso dos controles de: contas a receber, contas a pagar, estoques, custos, vendas e caixa. A maioria (95,8%) afirmou utilizar-se do controle de contas a receber. Somente um declarou não utilizar este controle. Mas todos os entrevistados declararam que a empresa faz controle das contas a pagar. Todavia somente 54,2% deles afirmam que a empresa faz uso do controle de estoques,

sendo duas empresas afirmam não possuir estoque. Uma proporção de 54,2% declara usar controle de custos, enquanto 79,2% afirmam controlar as vendas. Quanto ao controle de caixa 87,5% admitem exercer esse tipo de controle.

4.2.5 Custeios, Reuniões, Conhecimento dos Gastos da Empresa

No quesito custeios utilizados 16,7% afirmam utilizar o custeio por atividade o ABC, contudo a maioria (75%) não sabe informar. Apenas 8,3% dizem não fazer usar nenhum tipo de custeio formal. Mas custeio é um sistema fundamental para a identificação do agente causador do custo o que implica algum uso intuitivo.

Considerando a frequência com que as empresas reúnem os funcionários para orientar quanto aos gastos e metas de redução de custos, melhoria dos resultados e tomada de decisões, nove delas afirmam que reúnem os funcionários mensalmente, sete dizem que suas reuniões são semestrais, mas somente duas afirmam que suas reuniões são semanais. Seis dos gestores assumem que a empresa não faz reunião com os funcionários.

Cerca de nove dos gestores afirmaram que conhecem o valor dos impostos pela empresa na modalidade do Simples Nacional, sendo que sete deles são os próprios donos da empresa. Três entrevistados afirmam que só conhecem o gasto da empresa quanto à folha de pagamento e sete entrevistados declaram que só sabem o quanto a empresa gasta com energia elétrica e água, pois são eles mesmos que recebem as contas no horário comercial. Enquanto cinco assumem não ter conhecimento quanto aos custos e gastos da empresa. Em geral verifica-se que a gestão de despesas e gastos é bastante precária nessas empresas, pois supõem-se que este item de custos deveria ser gerido na sua integralidade.

4.2.6 Políticas de Redução de Gastos e Livros Registros

Perguntando-se se a empresa adota políticas de redução de gastos, 33,4% afirmam que a empresa apoia a economia de água e energia elétrica; 8,3% declaram que a empresa adota a economia de papéis. Mas a maioria (37,5%) dos entrevistados afirma que a empresa adota a política de economia quanto aos gastos com horas extras, 8,3% dizem que a empresa apoia a ideia de economia de matéria prima, e 12,5% afirmam que a empresa não adota nenhuma política de redução de gastos.

A Tabela 6 mostra que a maioria dos entrevistados utiliza o Livro Caixa ou Livro Razão e o Diário. Enquanto quatro dos gestores afirmam que usam do Livro Registro de Serviços Tomados e somente um afirmou que faz uso do Livro Registro dos Serviços Prestados.

Tabela 6 – Livros Registros utilizados pelas empresas optantes do Simples Nacional.

Livros de Registros	Quantidade	Porcentagem
Livro Registro dos Serviços Prestados	1	4,2%
Livro Registro de Entradas		
Livro Registro de Inventário		
Livro Caixa ou Livro Razão e Diário	19	79,2%
Livro Registro de Serviços Tomados	4	16,6%
Total Geral	24	100%

Fonte: Questionários

5. Conclusões

Esse trabalho evidenciou a importância da gestão de custos como apoio na tomada de decisões dentro das pequenas empresas, de acordo com a literatura sobre o tema. Pode-se observar que a contabilidade de custos é uma importante ferramenta de apoio para a tomada de decisões em uma organização. Mas não parece ser bastante ter somente o poder decisório nas mãos, pois é necessário que exista uma metodologia que auxilie na descoberta das possíveis alternativas de ação que podem ser tomadas.

Conforme esta pesquisa realizada com as pequenas empresas localizadas no Distrito Federal, os gestores das empresas entrevistadas não detêm grande conhecimento quanto à ferramenta gestão de custos como apoio a tomada de decisões. A maioria deles afirmou que sua contabilidade é terceirizada, portanto não podem utilizar os resultados dessa contabilidade para a tomada de decisões. Interpreta-se que os gestores consideram que a contabilidade precisa estar em harmonia com a gestão, para subsidiar ações estratégicas para melhoria de resultados. Partindo do pressuposto que a contabilidade pode auxiliar na formação de indicadores de desempenho que podem ser disponibilizados por um sistema de gerenciamento de custos, uma iniciativa dessas permitiria às empresas tomar decisões estratégicas melhores, principalmente em relação à utilização de insumos e controle da produtividade.

Concluiu-se que 20,8% dos entrevistados afirmam que a empresa faz uso do controle da contabilidade, embora não seja aplicado a sua gestão, o que leva à conclusão que provavelmente os respondentes não são os gestores tão eficazes ou que lhes falta conhecimento técnico para utilizar os dados contábeis em suas decisões. Por outro lado, 16,7% deles utilizam a gestão de custos como ferramenta para apoio à tomada de decisões. Levando-se em consideração que 50% deles afirmam que ou possuem conhecimento iniciante

ou nenhum conhecimento sobre gestão de custos, pode-se concluir que os demais confirmam ter algum conhecimento estruturado sobre o tema. Mas se somente 20,8% e 16,7% afirmam utilizar de alguma forma as informações contábeis para fins de melhorar a gestão, ainda existe uma lacuna entre os que conhecem os fundamentos contábeis e não os empregam na gestão.

Um estudo mais profundo sobre a utilização de ferramentas de contabilidade de custos combinadas com estratégias de tomada de decisão nas pequenas empresas em diversos municípios e localidades seria fonte de novas hipóteses e sobre o tema, proporcionando aprofundamento do conhecimento. Outro estudo que seria de grande importância é a avaliação das políticas públicas recentes que introduziram a figura do microempreendedor individual e os demais instrumentos de tributação, como o Sistema de tributação chamado Simples Nacional, o que certamente esclarecerá os pontos em que a contabilidade das pequenas empresas precisa ser aprimorada nos dois sentidos: facilitar a gestão e melhorar a transparência tributária.

Referências

- BARBETTA, Pedro Alberto. **Estatística aplicada às ciências sociais**. 8. Ed. ver. – Florianópolis: Ed. da UFSC, 2012.
- BRASIL. Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, **Lei Complementar Federal** n. 123, de 14 de dezembro de 2006.
- BRASIL. Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, **Lei Complementar Federal** n. 128, de 19 de dezembro de 2008.
- BRASIL. Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, **Lei Complementar Federal** n. 147, de 7 de agosto de 2014
- BRASIL. Secretaria Especial da Micro e Pequena Empresa. **Tributação dos Microempreendedores Individuais**. Disponível em: <http://smpe.gov.br/>. Acesso em 02/05/2016
- CHING, Hong Yuh. **Gestão Baseada em Custeio por Atividades**. ABM – Activity Based Management. São Paulo, Ed. Atlas, 2001.
- DIEESE e SEBRAE. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa**. São Paulo, dezembro de 2011. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Anuario%20do%20Trabalho%20Na%20Micro%20e%20Pequena%20Empresa_2012.pdf. Acesso em 02/05/2016
- HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9ª. Edição, Rio de Janeiro, 1997.
- IBGE; Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cadastro central de empresas (CEMPRE)**. Brasília, IBGE, 2009
- LEONE, George S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo, Atlas, 1997.
- LUNKES, Rogério. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2004.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10ª Ed São Paulo: Atlas, 2010.
- OLIVEIRA, Elyrouse Cavalcante de; SILVA, Carina M. Burgos; CAMPELO, Karina Simões; SILVA, Alexandre César B. da. **Utilização da gestão de custos para tomada de decisão: Um Estudo em Hotéis de Porto de Galinhas no Município de Ipojuca – PE, 2008**. Disponível em http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/531.pdf. Acesso em 2/05/2016.
- PORTAL DO EMPREENDEDOR; **Lista dos Relatórios Estatísticos do MEI, 2015**. Site oficial do Portal do Empreendedor. Disponível em <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/estatistica/lista-dos-relatorios-estatisticos-do-mei>. Acesso em 30/04/2016



CONGRESSO NACIONAL DE
EXCELÊNCIA EM GESTÃO

ISSN 1984-9354



XII CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO
& III INOVARSE – RESPONSABILIDADE SOCIAL APLICADA.

29 e 30 de setembro de 2016.

SANTOS, Joel. **Análise de Custos**. 4ª Ed São Paulo: Atlas, 2005.

VERGARA, Sylvia C. **Gestão de Pessoas**. 4ª. Ed São Paulo: Atlas, 2005.

VICECONTI, Paulo Eduardo V.; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: Um enfoque direto e objetivo**. 8ª Edição, São Paulo, Editora Frase LTDA 2008.