

## **GESTÃO DE CUSTOS EM EMPRESAS AGROINDUSTRIAIS: NÍVEL DE INTENSIDADE NO USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO CONTEXTO DO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO E CONTROLE DAS OPERAÇÕES**

Gervaldo Rodrigues Campos<sup>1</sup>

CAMPOS, G. R. Gestão de custos em empresas agroindustriais: nível de intensidade no uso das informações de custos no contexto do processo de tomada de decisão e controle das operações. *Rev. Ciênc. Empres. UNIPAR*, Umuarama, v. 13, n. 2, p. 233-245, jul./dez. 2012.

**RESUMO:** Este estudo tem como objetivo identificar o nível de intensidade com que as empresas agroindustriais das regiões noroeste e sudoeste, do estado do Paraná, utilizam as informações de custos para auxiliar o processo de tomada de decisões e controle das operações. Para tanto, a metodologia utilizada se caracteriza como estudo empírico-analítico, realizado por meio de coleta, observação e análise de dados, isto é, de natureza descritiva. Quanto aos procedimentos, caracteriza-se como pesquisa de campo. Um questionário estruturado, contendo vinte e duas questões objetivas, foi encaminhado para setenta e nove empresas agroindustriais das regiões noroeste e sudoeste do estado do Paraná, que possuem cadastro junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná – Fiep. Dessas, vinte e cinco empresas, ou seja, 31,65% responderam o questionário. Como resultado, foi constatado que as empresas pesquisadas possuem um sistema de custos estruturado e formalizado, embora sendo a maioria pequenas empresas. Também, constatou-se que 68% dessas empresas não possuem ferramenta específica para controle. Por outro lado, constatou-se que a maioria (88%) controla eventuais desperdícios de materiais ocorridos durante o processo de produção. Os resultados deste estudo permitem afirmar que a maioria das empresas agroindustriais das regiões noroeste e sudoeste do estado do Paraná mantêm sistemas de custos. Destaca-se que dentre as decisões tomadas, apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, estão: a formação do preço de venda do produto; a margem de lucro do produto; a manutenção ou não do produto no mercado; o posicionamento junto aos concorrentes e; finalmente, a cotação de compras de insumos.

**PALAVRAS-CHAVE:** Gestão de custos. Informações de custos. Tomada de decisões. Controle de operação.

---

<sup>1</sup>Mestre, professor titular do Curso de Ciências Contábeis da UNIPAR – Campus Sede Umuarama.

## **COST MANAGEMENT IN AGRIBUSINESS COMPANIES: INTENSITY LEVEL IN THE USE OF COST INFORMATION IN THE CONTEXT OF DECISION-MAKING AND CONTROL OF OPERATIONS**

**ABSTRACT:** This study aims to identify the level of intensity with which agroindustrial companies in northwest and southwest regions of the state of Paraná use the cost information to assist the process of decision making and control of operations. For this purpose, the methodology is characterized as empirical-analytic study conducted by collecting, viewing and analyzing data, ie descriptive in nature. As for the procedures, characterized as field research. A structured questionnaire containing twenty-two questions objective was referred to seventy-nine agroindustrial companies in northwest and southwest regions of the state of Paraná that have joined with the Federation of Industries of the State of Paraná - Fiep. Of these, twenty-five companies, ie 31.65% of them answered. As a result, it was found that the surveyed companies have a cost system structured and formalized, although the majority being small businesses. Also, it was found that 68% of these companies have no specific tool for control. Moreover, it was found that most (88%) controls any waste materials occurring during the production process. The results of this study have revealed that the majority of agribusiness northwest and southwest regions of the state of Paraná maintain cost systems. It is noteworthy that among the decisions taken, supported by information produced by the systems costs, are: the formation of the selling price of the product, the profit margin of the product, not the product or service in the market, positioning next to competitors and finally, the price of input purchases.

**KEYWORDS:** Cost management. Cost information. Decision-making. Operations control.

## **GESTIÓN DE COSTOS EN EMPRESAS AGROINDUSTRIALES: NIVEL DE INTENSIDAD EN EL USO DE LAS INFORMACIONES DE COSTOS EN EL CONTEXTO DEL PROCESO DE TOMA DE DECISIÓN Y CONTROL DE LAS OPERACIONES**

**RESUMEN:** Este estudio tiene como objetivo identificar el grado de intensidad con que las empresas agroindustriales de las regiones noroeste y sudoeste, del estado de Paraná, utilizan las informaciones de costos para auxiliar el proceso de toma de decisiones y control de las operaciones. Para este propósito, la metodología utilizada se caracteriza como estudio empírico-analítico, llevado a cabo por medio de recopilación, observación y análisis de datos, es decir, de naturaleza descriptiva. En cuanto a los procedimientos, se caracteriza como investigación de campo. Un cuestionario estructurado, que contiene veintidós preguntas ob-

jetivas, fue encaminado para setenta y nueve empresas agroindustriales de las regiones noroeste y sudoeste del estado de Paraná, que tienen catastro junto a la Federación de las Industrias del Estado de Paraná - FIEP. De estas, veinticinco empresas, es decir, 31,65% contestaron el cuestionario. Como resultado, se constató que las empresas encuestadas tienen un sistema de costos estructurado y formalizado, aunque la mayoría son pequeñas empresas. También, se constató que 68% de estas empresas no tienen herramientas específicas para control. Además, se constató que la mayoría (88%) controla eventuales desechos de materiales ocurridos durante el proceso de producción. Los resultados de este estudio permiten afirmar que la mayoría de las empresas agroindustriales de las regiones noroeste y sudoeste del estado de Paraná mantienen sistemas de costos. Cabe señalar que entre las decisiones adoptadas, apoyadas por las informaciones producidas por los sistemas de costos, están: la formación del precio de venta del producto; el margen de lucro del producto; la manutención o no del producto en el mercado; el posicionamiento junto a los competidores y; finalmente, el precio de compras de insumos.

**PALABRAS CLAVE:** Gestión de costos. Informaciones de costos. Toma de decisiones. Control de operación.

## 1 INTRODUÇÃO

A abertura da economia brasileira ocorrida no início dos anos 90 e, posteriormente, a estabilização da moeda, com a implementação do plano real, provocaram significativas alterações na vida das empresas. Até o final da década de 80 os nossos produtos não sofriam a concorrência dos produtos estrangeiros. Também, durante o período inflacionário, os preços eram reajustados diariamente, escondendo as ineficiências dos processos produtivos e de gestão das organizações.

A estabilização dos preços passou a exigir dos gestores maior eficiência, principalmente nos seus processos de produção, haja vista que, com a moeda estável, o comércio atacadista e também o varejista deixaram de comprar mais, com intuito de ganhar na estocagem, provocando uma mudança radical na vida das indústrias. O aumento significativo dos custos indiretos na formação dos custos dos produtos, por conta da maior automatização dos processos produtivos nas últimas décadas, tornou a tarefa do gestor de custos ainda mais complexa. Tais fatores obrigaram as empresas, especialmente as indústrias, a se preocuparem mais com a gestão dos seus custos de produção, passando a influenciar o cotidiano das indústrias de forma bastante intensa, pois para permanecerem no mercado necessitam o máximo de eficiência no gerenciamento dos custos de produção.

Porter (1992) destaca que uma das formas das empresas obterem van-

tagem competitiva é através da gestão de custos. Portanto, para operacionalizar este enfoque é necessário conhecer como as empresas controlam seus custos e como convertem estes dados em informações gerenciais.

A competitividade do mercado atual, provocada principalmente pela concorrência de preços e pela diversificação de produtos ofertados, força empresas a serem eficientes na gestão dos seus custos e despesas.

Sendo os preços dos produtos ou serviços estabelecidos pelo mercado, torna-se indispensável a utilização de adequados sistemas de gestão de custos para se obter a máxima produtividade com o mínimo de recurso. Um adequado sistema de gestão de custos passou a ser ferramenta fundamental de apoio ao processo decisório das organizações empresariais.

Neste contexto, esta pesquisa teve como objetivo identificar o nível de intensidade no uso das informações produzidas pelos sistemas de custos das empresas agroindustriais das regiões noroeste e sudoeste do estado do Paraná no processo de tomada de decisões e controle das operações.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O mercado atualmente é competitivo, pois conta com produtos de baixo preço, boa qualidade, frequentes modificações de projetos, curta vida útil e muitos modelos diferentes à escolha do cliente (BORNIA, 2002).

Para sobreviver no mercado é notória a necessidade, cada vez maior, de se tomar decisões emergenciais. Tais decisões devem se pautar em informações corretas, para que possam realmente produzir os efeitos esperados. No meio empresarial não é diferente, principalmente em razão da velocidade com que as informações chegam aos gestores. Com a comunicação “*on line*”, fruto da evolução permanente da informática, os negócios passaram a acontecer também em uma velocidade jamais imaginada há poucos anos, fazendo com que o tomador de decisões necessite de maior segurança nessas informações.

A correta apuração, a análise e o controle dos custos de produção dos bens e serviços tem sido uma preocupação cada vez maior dos empresários e dos gestores das organizações. Isto se justifica pela grande concorrência emanada da abertura de mercado. Grandes empresas de outros países instalaram-se e passaram a concorrer com as empresas nacionais, que não possuem o mesmo poder de investimentos em tecnologia que as estrangeiras.

Empresas nacionais, nas últimas décadas, procuram obter melhor posicionamento competitivo no mercado e, para isso, investem em modernização, buscam recursos de linhas de créditos mais acessíveis, contratam mão de obra especializada e, finalmente, reduzem o desperdício de tempo e material nas fases de produção.

Na guerra pela sobrevivência no mundo dos negócios é de suma importância o perfeito acompanhamento dos ganhos, em uma extremidade, e dos custos e despesas em outra. Mediante um rigoroso controle das receitas e dos custos, os gestores têm mais chances de atingir o equilíbrio necessário para a continuidade do negócio, bem como a geração de riquezas a proprietários ou acionistas.

Felizmente, os profissionais da contabilidade têm conseguido adaptar sua ciência às mudanças do ambiente de produção e negócios, mudando a mentalidade inicial de que precisavam apenas atender às exigências das leis fiscais e societárias.

Assim, os principais objetivos da contabilidade de custos consistem em: determinar o lucro, utilizando-se dos dados dos registros convencionais de contabilidade; controlar as operações e os estoques com estabelecimento de padrões e orçamentos; e, finalmente gerar informações para a tomada de decisões, tais como, formação de preços de venda, quantidade a ser produzida, entre outras. Dessa forma, torna-se importante a análise de custos em empresas de qualquer porte.

Nas indústrias a elaboração das demonstrações contábeis, de forma correta, depende diretamente da avaliação dos custos dos produtos fabricados, tanto daqueles vendidos como dos que permanecem na empresa sob forma de produtos acabados ou em fabricação.

Além de informar sobre os custos de produtos e serviços, o sistema de custos deve oferecer informações sobre os gastos ocorridos nos diversos departamentos que compõem a estrutura organizacional da empresa. Dessa forma, possibilita detectar qual deles é responsável pelo aumento dos gastos, facilitando o controle gerencial e a elaboração de orçamentos.

O mercado tornou-se muito instável, se comparado com o de há poucos anos, esta realidade exige dos gestores novas habilidades no gerenciamento das empresas, adequando seus instrumentos de gestão às necessidades do momento.

O acirramento da concorrência é uma das conseqüências mais importantes deste contexto, pois a redução das barreiras à entrada no mercado interno de produtos estrangeiros tem intensificado a competição entre as empresas. Disso resultam modificações nos sistemas produtivos das empresas, que podem ser percebidas quando se compara o sistema produtivo atual com a empresa de alguns anos atrás.

A produção da empresa antiga era em série. Produzia-se em grandes lotes padronizados e não havia diversificação de produtos. A vida útil dos produtos era longa. As empresas usavam estoques elevados de produtos acabados, produtos em fabricação e de matéria-prima. Neste período, o nível de utilização da capacidade da fábrica era geralmente de 100%, na medida em que as capacidades instaladas eram inferiores à demanda de mercado.

Como havia poucas empresas dominando determinados segmentos de mercado, os preços praticados por elas podiam ser altos, porque o mercado suportava. As empresas não se preocupavam com o aprimoramento contínuo da eficiência, pois o mercado, menos competitivo, absorvia as ineficiências.

Em contrapartida, a empresa atual tem flexibilidade na produção, ou seja, fabricam-se produtos com diversos modelos, feitos em prazos mais curtos, com menor vida útil e reduzido prazo de entrega ao cliente. A produção deve ser efetuada em lotes pequenos e com alta qualidade.

Neste cenário, se faz necessário, por parte das empresas, um controle apurado dos custos de produção e a constante melhoria dos processos produtivos, como condição para se manterem competitivas neste mercado.

O controle efetivo das atividades produtivas é condição indispensável para que qualquer empresa possa competir em igualdade de condições com seus concorrentes. “Sem esse controle, ou seja, sem a capacidade de avaliar o desempenho de suas atividades e de intervir rapidamente para a correção e a melhoria dos processos, a empresa fica em desvantagem frente à competição mais eficiente” (BORNIA, 2002, p. 26).

Devido também ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da produção, a contabilidade de custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão gerencial. Ela coleta, classifica e registra dados das áreas operacionais, tanto monetários quanto físicos, e aí reside o grande potencial da contabilidade de custos, pois da combinação desses dados resultarão indicadores gerenciais de grande poder informativo.

Um bom sistema de custo serve como ferramenta de controle das atividades produtivas em todas as fases e departamentos.

O auxílio ao controle constitui uma importante finalidade dos sistemas de custos, uma vez que pode determinar o comportamento esperado, desta forma permite avaliar todos os custos incorridos no período. Por sua vez, a comparação dos resultados obtidos permite a análise dos fatores causadores das variações encontradas e a busca de soluções visando à melhoria do processo.

A plenitude do controle só é alcançada quando se efetuam ações para a correção de causas de problemas. Não adianta obter as variações e procurar os motivos que as ocasionaram, se nada for feito no sentido de se corrigirem situações indesejadas. Assim, a mera utilização de um sistema de custos voltado para o auxílio ao controle, da mesma forma que ocorre com qualquer outro sistema, não garante por si só a obtenção do controle dos processos. Contudo, propicia importante ajuda na obtenção dos padrões e na mensuração do realmente ocorrido, além de facilitar a análise das variações (BORNIA, 2002, p. 54).

O auxílio à tomada de decisões é outro objetivo quando as informa-

ções, geradas pelo sistema de custos, são usadas para dar subsídios aos gestores da empresa. As mesmas informações que auxiliam o controle podem propiciar importante ajuda no processo de planejamento da empresa. Nesse sentido, as informações de custos são muito importantes quando é necessário decidir sobre a terceirização de um item, corte de um determinado produto, compra de novos equipamentos, entre outras tomadas de decisão.

Em virtude do atual dinamismo da economia, os administradores necessitam de informações confiáveis e rápidas, que facilitem a tomada de decisões para o alcance e a superação de metas de resultados. Não obstante, um eficiente sistema de gestão de custos de produção consiste em importante ferramenta de auxílio, ou seja, pode apoiar várias decisões no cotidiano das empresas, tais como: fixação de preços de venda; decisão de fabricar ou comprar; decisão de terceirizar ou não determinado processo; determinação da lucratividade dos produtos ou serviços; seleção de mix de produtos, entre outras.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo tem como objetivo identificar o nível de intensidade no uso das informações de custos para tomada de decisões gerenciais. Para tanto, foram estudadas as empresas agroindustriais das regiões noroeste e sudoeste do estado do Paraná, cadastradas junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná - FIEP, mediante o emprego de questionário estruturado, com questões fechadas e abertas.

Caracteriza-se como um estudo empírico-analítico, realizado por meio de coleta, observação e análise dos dados. Sendo que, para atingir o objetivo proposto, além de efetuar a revisão bibliográfica acerca do tema, esta pesquisa se caracteriza como descritiva.

Quanto aos procedimentos, Gil (1999, p. 65) ressalta que “[...] o elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados”. Assim, utilizar-se-á de levantamento ou *survey*, que, segundo Gil (1999, p. 70), “se caracteriza pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer e, em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.” Dessa forma, quanto aos procedimentos, caracteriza-se como pesquisa de campo, mediante o envio de um questionário estruturado, com 22 (vinte e duas) questões fechadas e abertas. Sendo que, os responsáveis pelo controle de custos, das empresas agroindustriais das regiões citadas, responderam um questionário com questões relativas aos sistemas de custos utilizados.

Foram enviados questionários para 79 (setenta e nove) empresas agroindustriais da região sudoeste e noroeste do estado do Paraná, cadastradas junto à

Federação das Indústrias do Estado do Paraná – FIEP. A amostra compreende 25 (vinte e cinco) empresas que retornaram os questionários devidamente respondidos, representando, portanto 31,65% (trinta e um vírgula sessenta e cinco por cento) das agroindústrias cadastradas junto à FIEP.

#### **4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Neste tópico são apresentadas as análises dos 25 (vinte e cinco) questionários respondidos pelas empresas. Com o resultado, foi possível traçar um perfil dessas entidades, não somente quanto ao tamanho, mas principalmente quanto ao nível de intensidade do uso das informações produzidas pelos sistemas de custos utilizados por essas empresas.

Quanto ao grau de escolaridade do principal dirigente dessas entidades, o resultado da pesquisa demonstrou que em 12 (doze), das 25 (vinte e cinco) empresas analisadas, o principal dirigente possui curso superior. O resultado revela um satisfatório nível de formação escolar dos principais dirigentes das empresas agroindustriais do estado do Paraná.

A pesquisa revelou também que a maioria absoluta (23) dessas empresas são dirigidas por homens, representando 92% (noventa e dois por cento) da amostra.

Quanto à idade do principal dirigente, observou-se que a maioria possui idade superior a 40 (quarenta anos), pois 17 (dezessete) delas afirmaram que o dirigente possui idade entre 40 (quarenta) e 60 (sessenta) anos. Este resultado demonstra que 68% (sessenta e oito por cento) das organizações pesquisadas estão sendo dirigidas por profissionais de significativa experiência profissional.

Com relação ao tempo de vida da empresa, atuando no nesse ramo de atividade, observou-se que a maioria possui mais de 15 (quinze) anos de vida. Este resultado revela importante longevidade das empresas pesquisadas, pois 60% (sessenta por cento) afirmaram estar há mais de 15 (quinze) anos no mercado.

Com relação ao tempo de experiência do principal dirigente, no ramo de atividade, verificou-se que 20 (vinte) dirigentes (80%) possuem mais de 10 (dez) anos de experiência no segmento agroindustrial. Esse resultado também possui fundamental relevância no contexto de mercado em que essas organizações estão inseridas. A experiência dos dirigentes no respectivo ramo de atividade é variável importante para os desafios do mercado.

Quanto ao número de funcionários, verificou-se o seguinte quadro: 16 (dezesseis) contam com até 100 (cem) funcionários; 05 (cinco) têm entre 100 (cem) e 500 (quinhentos) colaboradores e apenas 04 (quatro) possuem mais de 500 (quinhentos) funcionários. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às

Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (2011), indústrias com até 99 (noventa e nove) funcionários são classificadas como pequenas empresas e as que possuem entre 100 (cem) e 499 (quatrocentos e noventa e nove) funcionários são médias empresas, Acima de 500 (quinhentos) funcionários são consideradas grandes empresas.

Quanto ao faturamento mensal das empresas que retornaram o questionário respondido, 8 (oito) faturam até R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) por mês; 7 (sete) faturam entre R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) e R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) por mês; 5 (cinco) faturam entre R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) por mês e 05 (cinco) faturam mais de 10.000.000,00 (dez milhões). Conforme estabelece o artigo 3º, inciso II, da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro 2006, que disciplina o Simples Nacional, as empresas com faturamento anual de até R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais) são classificadas como de pequeno porte (BRASIL, 2006).

Constatou-se, portanto, que as empresas pesquisadas são grandes organizações em faturamento, pois 68% (sessenta e oito por cento) faturam um valor superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) por mês. Esse resultado novamente confirma o potencial de geração de emprego e renda do setor agroindustrial do estado do Paraná.

Quanto ao sistema de custeio utilizado para determinação dos custos dos produtos fabricados pela empresa, observou-se o seguinte: 13 (treze) organizações afirmaram utilizar o custeio por absorção; 09 (nove) utilizam o custeio direto ou variável; e, finalmente, as demais (três empresas) apuram os custos dos produtos que fabricam por outros meios. Com relação às principais decisões tomadas, apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, destacam-se essas: formação do preço de venda do produto; margem de lucro do produto; manutenção ou não do produto no mercado; posicionamento junto aos concorrentes; e, cotação de compras de insumos.

Conforme Martins (2003), devido aos problemas referentes à dificuldade provocada pela apropriação dos custos fixos aos produtos (custeio por absorção) e em função da grande utilidade do conhecimento do custo variável e da margem de contribuição, nasceu uma forma alternativa para custeamento (custeio variável).

A pesquisa revelou que a maioria dos gestores, ou seja, 22 (vinte e dois) estão satisfeitos com o sistema de custos que utilizam. Também, 19 (dezenove) entidades (76%) atribuem nota 8 (oito) ou mais à qualidade das informações produzidas pelos sistemas de custos que utilizam. Ainda, observou-se que 17 (dezessete) gestores afirmaram não possuir ferramenta específica com a finalidade de controle.

Por outro lado, constatou-se que 22 empresas controlam eventuais desperdícios de recursos materiais, ocorridos durante o processo de produção. Os desperdícios propriamente ditos não adicionam valor aos produtos e também não são necessários ao trabalho efetivo, sendo que, às vezes, até diminuem o valor desses produtos. Nesta categoria, situam-se a produção de itens defeituosos, a movimentação desnecessária, a inspeção de qualidade e a capacidade ociosa (BORNIA, 2002).

No tocante à medição dos custos da qualidade, isto é, o controle dos gastos com o controle da qualidade dos produtos que fabrica, a pesquisa constatou que em 19 (dezenove) empresas são mensurados esses gastos.

Segundo Robles Junior (1996, p. 63), “custos de prevenção são gastos com atividades no intuito de se assegurar que produtos, componentes ou serviços insatisfatórios ou defeituosos não sejam produzidos”. Assim, são gastos que objetivam evitar a produção de itens defeituosos e a prestação de serviços insatisfatórios.

Dos pesquisados, 11 (onze) gestores afirmaram que a pessoa responsável pela área de custos conhece o sistema de custeio baseado em atividades, ou seja, conhece o sistema ABC. Conforme Bornia (2002), para superar as deficiências dos sistemas tradicionais, foi criado o sistema de custeio baseado em atividades. Tal sistema pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos e que, por sua vez, os produtos utilizam essas atividades absorvendo, portanto seus custos.

Quanto à identificação da formação profissional do responsável pela área de custos, observou-se o seguinte: 12 (doze) empresas contam com os serviços de contadores; 03 (três) contam com administradores; e, nas demais, 10 (dez) empresas, o colaborador não possui formação superior.

No que se refere às principais informações de apoio ao processo decisório, produzida pelo sistema de custos empregado pela empresa, destacaram-se: preço de venda dos produtos; custos dos produtos; margem de lucro; e, finalmente, retorno do investimento.

Quando questionado se a empresa utiliza algum tipo de instrumento para avaliar o desempenho do pessoal da produção, verificou-se que 13 (treze) empresas utilizam algum mecanismo nesse sentido.

Quanto a utilizar a margem de contribuição gerada pelos produtos como instrumento de apoio ao processo de tomada de decisões, constatou-se um dado extremamente preocupante, pois os gestores de 17 (dezesete) entidades afirmaram não utilizar tal margem. Esse resultado se revela preocupante, porque nas decisões de curto prazo o conceito de margem de contribuição consiste em instrumento eficiente. Ainda, revela a necessidade de buscarem conhecer tais ferramentas de gestão.

Segundo Martins (2003), margem de contribuição por unidade é a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto.

Outro dado preocupante constatado foi com relação à conciliação entre a contabilidade financeira e as informações de custos. A pesquisa constatou que 16 (dezesesseis) entidades não realizam tal conciliação, que se faz necessária. É importante destacar que na contabilidade de custos a forma de tratar os gastos, na formação dos custos dos produtos e serviços, difere da forma como se utiliza na contabilidade financeira. Portanto, as empresas estudadas não a realizam de fato ou não possuem uma contabilidade de custos formalizada.

## 5 CONCLUSÃO

As empresas brasileiras estão inseridas em um ambiente de intensa competitividade, notadamente as de pequeno e médio porte, localizadas no âmbito regional. Tal fato acentuou-se em anos recentes, devido principalmente aos seguintes fatores: surgimento de diferentes propostas de modelos e processos de gestão; a evolução das diversas tecnologias usadas como ferramentas de gestão e produção; novos usos provenientes dos recursos das telecomunicações; inovações constantes de produtos e serviços; e, movimentos normativos de proteção e defesa do consumidor, entre outros.

Esta pesquisa teve como objetivo identificar o nível de intensidade com que as empresas agroindustriais, das regiões noroeste e sudoeste do estado do Paraná, utilizam as informações de custos para auxiliar no processo de tomada de decisões e controle das operações.

Considerando uma amostra de 31,65% das agroindústrias cadastradas junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná - FIEP, chegaram-se as seguintes conclusões:

O setor é composto por pequenas empresas quanto ao número de funcionários, pois 16 (dezesesseis) empresas afirmaram que contam com até 100 (cem) funcionários, representando 64% (sessenta e quatro) por cento das empresas pesquisadas.

Com relação ao faturamento, 17 (dezesete) são classificadas como grandes empresas, pois contam com um faturamento superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) por mês.

Quanto ao sistema de custeio utilizado pela empresa, observou-se que 13 (treze) organizações utilizam o custeio por absorção; 09 (nove) utilizam o custeio direto ou variável; e, as demais apuram os custos dos produtos que fabricam por outros meios. Também, foi constatado que 76% (setenta e seis) por cento dos gestores estão satisfeitos com os sistemas de custos que utilizam, além de atribuírem nota 8 (oito) ou mais à qualidade das informações produzidas.

Das empresas pesquisadas 17 (dezesete) afirmaram não possuir ferramenta específica com a finalidade de controle. Por outro lado, 22 (vinte e duas) controlam eventuais desperdícios de materiais ocorridos durante o processo de produção.

Merece destaque que 17 (dezesete) gestores afirmaram não utilizar o conceito de margem de contribuição unitária dos produtos no processo de tomada de decisões. Com relação às principais decisões tomadas apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, destacaram-se: formação do preço de venda do produto; margem de lucro do produto; manutenção ou não do produto no mercado; posicionamento junto aos concorrentes; e, finalmente, cotação de compras de insumos.

## REFERÊNCIAS

- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. Revisão Técnica de Rubens Fama. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BRASIL. Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro 2006. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. Diário Oficial da União, 15 dez. 2006.
- CAMPIGLIA, A. O.; CAMPIGLIA, O. R. P. **Controles de gestão**: controladoria financeira das empresas. São Paulo: Atlas, 1994.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.
- GONÇALVES, C. S. **Uma contribuição à estruturação dos procedimentos e demonstrações contábeis das cooperativas** – aplicação em uma cooperativa de trabalho. 2003, 180 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.
- HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos** - uma abordagem gerencial. São Paulo: Prentice Hall, 2000.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, P.; LAUGENI, F. **Administração da produção**. São Paulo:

Saraiva, 1998.

PORTER, M. **Vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Critérios de classificação de empresas: EI - ME - EPP. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 09 nov. 2011.