

GESTÃO DE CUSTOS INDUSTRIAIS: A PRÁTICA DAS EMPRESAS AGROINDUSTRIAIS DA REGIÃO NOROESTE DO ESTADO DO PARANÁ

Gervaldo Rodrigues Campos¹

CAMPOS, R. C. Gestão de custos industriais: a prática das empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná. *Rev. Ciênc. Empres. UNIPAR*, Umuarama, v. 14, n. 2, p. 315-328, jul./dez. 2013.

RESUMO: Este estudo teve como objetivos identificar: o grau de satisfação dos responsáveis pela área de gestão de custos das empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná cadastradas junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná – FIEP, com os sistemas de custos que utilizam; que outras ferramentas essas organizações utilizam no processo de gestão dos seus custos de produção; que decisões são baseadas nas informações produzidas pelos sistemas de custos que utilizam; se há correlação entre os tipos de decisões tomadas e o tipo de sistema de gestão de custos utilizado; se essas entidades comparam os custos com a qualidade dos seus produtos; a avaliação que os gestores dessas organizações fazem do sistema de custos baseado em atividades (abc), como ferramenta de gestão de custos. Para tanto, a metodologia utilizada se caracteriza como estudo empírico-analítico, de natureza descritiva, realizado por meio de coleta, observação e análise de dados. Quanto aos procedimentos, caracteriza-se como pesquisa de campo. Um questionário estruturado, contendo 24 questões objetivas, foi encaminhado para 48 empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná que possuem cadastro junto à Fiep. Dessas, 14 empresas (29,17%) responderam. Como resultado, constatou-se que as empresas possuem sistema de controle de custos e que 64,29% são pequenas e médias empresas. Constatou-se também, que 50% utilizam o custeio direto para apuração dos custos dos seus produtos, 28,57% utilizam o custeio por absorção e as demais apuram os custos dos produtos que fabricam por outros meios. Com relação às principais decisões apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, destacaram-se: negociações; tabela de preços; margem de contribuição por produtos; rentabilidade por produto; e, definição do melhor mix de produtos. Constatou-se também que 71,43% dos gestores estão satisfeitos com o sistema de custos que utilizam. Quanto às práticas utilizadas para o planejamento e controle dos custos, 57,14% afirmaram utilizar o custo-padrão como instrumento de controle de custos, contra 28,57% que afirmaram utilizar o custo-meta como ferramenta de controle, sendo que os demais não utilizam qualquer ferramenta.

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

Diante dos resultados do estudo, pode-se afirmar que a maioria das empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná possui um razoável controle dos seus custos de produção.

PALAVRAS-CHAVE: Agroindústria. Controle de custos. Competitividade.

INDUSTRIAL COST MANAGEMENT: ITS USE BY AGRIBUSINESS COMPANIES IN THE NORTHWESTERN REGION OF PARANÁ STATE

ABSTRACT: This study aimed to identify: the satisfaction of those responsible for the area of cost management of agribusiness in the northwestern region of Paraná state registered with the Federation of Industries of the State of Paraná - FIEP, with cost systems that they use; that other organizations use these tools in the management of their costs of production; that decisions are based on information produced by using cost systems; the correlation between the types of decisions and the type of cost management system used; if these entities compare the costs with the quality of their products; assessment that the managers of these organizations form of activity-based costing system (ABC), as cost management tool. For this purpose, the methodology is characterized as empirical- analytic study, descriptive in nature, conducted by collecting, viewing and analyzing data. As for the procedures, it is characterized as field research. A structured questionnaire containing 24 objective questions was sent to 48 agribusinesses in the northwestern region of Paraná state that have joined together to FIEP. Of these, 14 companies (29.17%) responded. As a result, it was found that the companies have cost control system and 64.29% are small and medium enterprises. It was also found that 50% use direct costing to calculate the cost of their products, 28.57% are using absorption costing and process their other costs of products manufactured by other means. With the major decisions supported by information produced by the systems costs, stood out: negotiations; price list; contribution margin per product; profitability by product; and define the best product mix. It was also found that 71.43% of managers are satisfied with the cost system they use. As the practices employed in planning and cost control, 57.14% reported using the standard cost as a means of controlling costs, against 28.57% who reported using the cost - target as a control tool, and the others do not use any tool. Given the results of the study, it can be stated that most of agribusiness in the northwestern region of Paraná state has a reasonable control of its production costs.

KEYWORDS: Agribusiness. Cost control. Competitiveness.

GESTIÓN DE COSTOS INDUSTRIALES: LA PRÁCTICA DE LAS EMPRESAS AGROINDUSTRIALES DE LA REGIÓN NOROESTE DEL ESTADO DE PARANÁ

RESUMEN: Este estudio tuvo como objetivo identificar el grado de satisfacción de los responsables del área de la gestión de costos de las empresas agroindustriales de la región noroeste del estado de Paraná, inscritas junto a la Federación de Industrias del Estado de Paraná - FIEP, con los sistemas de costos que utilizan; que otras herramientas esas organizaciones utilizan en el proceso de gestión de sus costos de producción; que decisiones se basan en las informaciones producidas por los sistemas de costos que utilizan; si hay correlaciones entre los tipos de decisiones tomadas y el tipo de sistema de gestión de costos utilizados; si esas entidades comparan los costos con la calidad de sus productos; la evaluación que los gestores de esas organizaciones hacen del sistema de costos, basados en actividades (abc), como herramienta de gestión de costos. Para este propósito, la metodología se caracteriza como estudio empírico analítica, de carácter descriptivo, llevado a cabo mediante la recolección, observación y análisis de datos. En cuanto a los procedimientos, que se caracteriza como investigación de campo. Un cuestionario estructurado que contiene 24 preguntas objetivas ha sido enviado a 48 empresas agroindustriales de la región noroeste del estado de Paraná, que poseen catastro junto a la FIEP. De ellas, 14 empresas (29,17%) respondieron. Como resultado, se encontró que las empresas tienen sistema de control de costos y que 64,29% son empresas pequeñas y medianas. Se ha constatado también que 50% utilizan el costeo directo para calcular los costos de sus productos, el 28,57% utilizan el costeo por absorción y las demás calculan los costos de los productos que fabrican por otros medios. Con relación a las principales decisiones apoyadas por las informaciones producidas por los sistemas de costos, se destacaron: negociaciones; lista de precios; margen de contribución por producto; rentabilidad por producto; y, definición de la mejor combinación de productos. También se encontró que el 71,43% de los gestores están satisfechos con el sistema de costos que utilizan. Cuanto a las prácticas empleadas para la planificación y control de costes, el 57,14% reportó usar el costo estándar como medio de control de costos, contra un 28,57% que reportó el uso costo-objetivo como herramienta de control, siendo que los demás no utilizan cualquier herramienta. Teniendo en cuenta los resultados del estudio, se puede afirmar que la mayoría de las empresas agroindustriales de la región noroeste del estado de Paraná tienen un control razonable de sus costos de producción.

PALABRAS CLAVE: Agroindustria. Control de costos. Competitividad.

1 INTRODUÇÃO

O mercado atual em que as empresas estão inseridas encontra-se altamente competitivo. No segmento agroindustrial não tem sido diferente, pois a concorrência está muito acirrada. Em um mercado em que preços e produtos são praticamente iguais, a diferenciação para se ganhar mercado é um bom controle dos custos de produção, visando minimizá-los em busca de um preço mais competitivo e maximização dos lucros. O conhecimento real dos custos proporciona aos gestores a possibilidade de tomada de decisões por determinado produto no mercado. Essas informações são essenciais para a medida monetária dos sacrifícios com que a organização tem de arcar para alcançar seus objetivos, por isso desempenham importante papel nas decisões gerenciais.

A nova realidade da economia brasileira e o processo de globalização vêm exigindo das empresas aplicações de recursos no desenvolvimento de tecnologia, com vista ao funcionamento do processo industrial, desenvolvimento de novos produtos e serviços, melhoria de qualidade, variedade de mercados e clientes, qualificação dos recursos humanos, surgindo aí à necessidade de se conhecer o custo real dos produtos ou serviços prestados, para melhor planejamento e disponibilização dos recursos.

Os lucros das empresas estão diminuindo, pois há um recuo das vendas devido à grande concorrência que o mercado está vivendo. As empresas se encontram em dificuldades, pois se preocupam em recuperar as vendas baixando os preços de seus produtos em relação ao seu concorrente, e automaticamente esquecendo-se de verificar qual o seu custo real, podendo estar vendendo mais barato que deveria, diminuindo o seu lucro. Para que haja a permanência dessas empresas no mercado, faz-se necessário um controle rigoroso na administração dos seus custos, para promover lucratividade aos proprietários.

O aprimoramento teórico e prático na área de custos proporciona aos gestores uma informação exata de custos de modo muito simples, gerando vantagens competitivas à empresa, torna-a mais atuante e assegura o seu lugar no mercado.

O Paraná tem se destacado como grande produtor de matérias-primas, disputa o primeiro e segundo lugares como maior produtor do país em soja, trigo, milho, feijão, seda, entre outros.

Todas as condições de produção são favoráveis, destacando-se a fertilidade do solo, clima, instituições de pesquisa competentes, assistência técnica qualificada, sistema cooperativo forte e profissionalismo dos agricultores e dos industriais.

O agronegócio responde por mais de 50% do Produto Interno Bruto - PIB do Paraná, considerados todos os segmentos que o compõem, abrangendo

ainda 60% das exportações e empregando 50% da mão de obra economicamente ativa. Com 2% da área territorial do Brasil, o Paraná responde por 20% da produção agropecuária do país.

A região noroeste do estado, além de acentuada vocação agrícola, com destaque para a cultura da cana-de-açúcar, soja, milho, trigo, além de frutas, especialmente nos últimos anos, tem se destacado também na pecuária, com significativos investimentos e consequentes aumentos na produção de carne e leite.

Outra atividade que ganhou participação na região foi a criação e engorda de frangos que, acompanhada da criação de frigoríficos de abate de aves, fortaleceu a economia regional.

Os investimentos e o consequente crescimento do agronegócio tornaram-se um atrativo importante para a instalação de agroindústrias, pois com matéria-prima disponível, as indústrias passaram a se instalar de forma gradativa, gerando agregação de valor.

Não obstante, a permanência e o crescimento dessas indústrias tornaram-se fundamentais para o aumento da renda e da qualidade de vida da população local. Eficiência na gestão dos custos, especialmente dos de produção, pode ser um diferencial importante para a manutenção e o crescimento das organizações.

Neste contexto, este estudo possui os seguintes objetivos: identificar o grau de satisfação dos responsáveis pela área de gestão de custos das empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná cadastradas junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná – Fiep, com os sistemas de custos que utilizam; identificar quais as outras ferramentas essas organizações utilizam no processo de gestão dos seus custos de produção; identificar que decisões são tomadas com base nas informações produzidas pelos sistemas de custos que utilizam; verificar se há correlação entre os tipos de decisões tomadas e o tipo de sistema de gestão de custos utilizado; verificar se essas entidades mensuram os custos com a qualidade dos seus produtos, bem como identificar a avaliação que os gestores dessas organizações fazem do sistema de custos baseado em atividades (abc), como ferramenta de gestão de custos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O cenário atual para as empresas é o de conviver num ambiente competitivo e com o surgimento constante de novas tecnologias. Manter-se neste mercado requer muito mais do que capital para investir, é necessário contar com excelente gestão administrativa e estar permanentemente atento à concorrência intensa que o mercado impõe. Para o sucesso, entre outros pré-requisitos, torna-se necessário uma eficiente gestão dos custos de produção.

Como todos os setores empresariais estão envolvidos e sofrem as consequências da globalização, a concorrência preocupa os gestores de empresas. Assim, para se manter no mercado, procuram meios de controlar todas as atividades que influenciam o custo final do produto. Para reduzir o custo do produto é fundamental possuir um bom controle de todos os custos de produção.

A correta apuração, a análise e o controle dos custos de produção dos bens e serviços tem sido um desafio aos empresários e gestores das organizações.

Empresas nacionais precisam concorrer com estrangeiras dentro e fora de seu mercado, para isso procuram se modernizar buscando linhas de créditos mais acessíveis, mão de obra especializada e redução de desperdício de tempo e material nas fases de produção. A contabilidade de custos é uma ferramenta essencial nesse processo.

Os principais objetivos da contabilidade de custos são: a determinação do lucro utilizando-se dos dados dos registros convencionais de contabilidade; o controle das operações e dos estoques com estabelecimento de padrões e orçamentos; e, a geração de informações para tomada de decisões, tais como formação de preços de venda, quantidade a ser produzida, entre outros itens.

Conforme Martins (2010, p. 22), “a contabilidade de custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoque e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais”. Nas indústrias a elaboração de demonstrações contábeis corretas depende diretamente da avaliação dos custos dos produtos fabricados, tanto dos produtos vendidos como daqueles que permanecem dentro da empresa sob a forma de produtos acabados ou em fabricação.

Além de informar sobre os custos de produtos e serviços, o sistema de custos deve também oferecer informações sobre os gastos ocorridos em diversos departamentos que compõem a estrutura organizacional da empresa, possibilitando que se possa detectar qual área ou departamento é responsável pelo aumento dos gastos, facilitando o controle gerencial e a elaboração de orçamentos.

Os métodos de custeio tradicionais já não atendem mais às reais necessidades das organizações, pois podem ocasionar distorções no verdadeiro custo dos produtos e invalidar as decisões gerenciais. Dessa forma, surge a necessidade de constante aprimoramento e análise do método de custeio a ser utilizado.

Segundo Martins (2010), os sistemas tradicionais de custeio há algum tempo vinham perdendo importância, por deixar de fornecer aos gestores importantes informações para ampliar o desempenho no processo de melhoria contínua. Diz, ainda, que as distorções no custeio dos produtos, a utilização de reduzido número de bases de rateio, a não mensuração da não qualidade, não segregação dos custos das atividades que não agregam valor, não utilização do custo-meta ou custo-alvo e, finalmente, a não consideração das medidas de desempenho de

natureza não financeira são as principais deficiências desses sistemas.

Com a evolução nos processos industriais, bem como as inovações tecnológicas, os custos de mão de obra se tornaram cada vez menos importantes e mais invariáveis. Por sua vez, o crescimento da competitividade fez com que muitas empresas tivessem que se reestruturar e se adaptar às mudanças internas e externas para continuarem no mercado. Tudo isso, fez com que crescesse significativamente os custos indiretos em relação ao custo total. Dessa forma, a mão de obra deixou de ser a melhor forma de rateio.

Mercados muito instáveis exigem dos gestores novas habilidades no gerenciamento das empresas, adequando seus instrumentos de gestão às necessidades do momento.

O acirramento da concorrência é uma das consequências mais importantes deste contexto. A redução das barreiras à entrada de produtos estrangeiros no mercado interno tem intensificado ainda mais a competição entre as empresas.

Este aumento da concorrência tem provocado profundas modificações nos sistemas produtivos das empresas. A tendência dessas modificações pode ser percebida, comparando o sistema produtivo da empresa atual com a empresa de alguns anos atrás.

A produção da empresa antiga era em série, isto é, se produzia em grandes lotes padronizados, sem 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 que o mercado suportava. As empresas não se preocupavam com o aprimoramento contínuo da eficiência, pois o mercado menos competitivo absorvia as ineficiências.

Na empresa atual há uma necessidade de 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, 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 a competitividade.

O controle efetivo das atividades produtivas é a 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 melhoria dos processos, a empresa estará em desvantagem frente à competição mais eficiente.

(BORNIA, 2010).

Também, devido ao crescimento das empresas, com o consequente 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 resultam indicadores gerenciais de grande poder informativo.

Um bom sistema de custo serve como ferramenta de controle das atividades produtivas em todas as suas fases e seus departamentos. O auxílio ao controle constitui uma importante finalidade dos sistemas de custos. Em um sistema de custos se determina o comportamento esperado e, então, se faz uma avaliação dos incorridos no período. A comparação dos resultados obtidos permite a análise dos motivos 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 caso nada seja feito no sentido de se corrigir 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, 2010).

O auxílio à tomada de decisões é outro objetivo, quando as informações geradas pelo sistema de custos são usadas para dar subsídios ao processo de decisão da empresa. As mesmas informações que auxiliam o controle podem propiciar importante ajuda no processo de planejamento da empresa. As informações de custos são de suma importância quando é necessário decidir sobre a terceirização de um item, corte de um determinado produto, compra de novos equipamentos, entre outros.

Em virtude do atual dinamismo da economia, os administradores necessitam de informações confiáveis e rápidas, que lhe possibilitem 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 nos processos de tomadas de decisões no contexto das organizações, isto é, 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; e, a seleção de mix de produtos, entre outros.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este é um estudo empírico-analítico, de natureza descritiva, realizado por meio de coleta, observação e análise de dados.

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, de acordo com o objetivo proposto, utilizou-se a pesquisa de levantamento ou *survey* que, segundo Gil (1999, p. 70), caracteriza-se 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.

Um questionário estruturado, contendo 24 questões objetivas, foi encaminhado para 48 empresas agroindustriais da região noroeste do estado do Paraná que possuem cadastro junto à Fiep. Quatorze empresas responderam, ou seja, 29,17% do total. Assim, buscou-se conhecer o perfil dessas empresas no tocante à sua prática de gestão dos custos de produção.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico são analisados os dados das quatorze empresas que participaram do estudo. A análise de dados foi estruturada visando alcançar o pensamento lógico proposto para este estudo, qual seja: identificar o nível de intensidade no uso das informações de custos no contexto do processo de tomada de decisões e controle. Com o resultado, foi possível traçar um perfil dessas entidades, não somente quanto ao porte, mas principalmente quanto às suas práticas de gestão de custos de produção.

Quanto ao número de funcionários das empresas pesquisadas, observou-se que a maioria é formada por pequenas empresas (até cem funcionários), pois nove empresas afirmaram que contam com até 100 funcionários (64,29%), três afirmaram possuir entre 100 e 500 colaboradores e, finalmente, o restante possui mais de 500 funcionários.

Indústrias com até 99 funcionários são classificadas como pequenas empresas, as que possuem entre 100 e 499 funcionários são médias empresas e, finalmente, as que contam com mais de 500 funcionários são grandes empresas. (SEBRAE, 2012).

Quanto ao faturamento mensal observou-se que: seis empresas (42,86%) faturam até R\$ 500.000,00; quatro (28,57%) afirmaram faturar mais de R\$ 10.000.000,00; três entre R\$ 500.000,00 e R\$ 1.000.000,00; e, apenas uma empresa possui faturamento entre R\$ 1.000.000,00 e R\$ 10.000.000,00 por mês.

Conforme estabelece o artigo 3º, inciso II, da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro 2006, lei que disciplina o Simples Nacional, classificam-se como de pequeno porte as empresas com faturamento anual de até R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Constatou-se, portanto, que as empresas pesquisadas são pequenas e médias empresas pelo aspecto do faturamento e, também, quanto ao número de funcionários.

Quanto ao sistema de custeio utilizado para determinação dos custos dos produtos fabricados pela empresa, o resultado da pesquisa revelou que a maioria das empresas utiliza o custeio direto ou variável, pois sete empresas (50%) afirmaram utilizar o custeio direto e quatro (28,57%) utilizam o custeio por absorção, sendo que as demais apuram os custos dos produtos que fabricam por outros meios. Com relação às principais decisões tomadas apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, destacaram-se negociações, tabela de preços, margem de contribuição por produtos, rentabilidade por produto e definição do melhor mix de produtos.

O sistema de custeio variável procura sanar as distorções existentes nos critérios de rateios exigidos no sistema de custeio por absorção. O sistema de custeio variável se diferencia pelo fato de que os custos fixos são considerados como despesas e vão direto para o resultado, enquanto que no sistema de custeio por absorção os custos fixos são rateados entre os produtos e/ou serviços. O sistema de custeio variável (direto) só é alocado aos produtos e aos custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado. (MARTINS, 2010).

Quanto às informações que os gestores recebem da contabilidade financeira, 64,29% das empresas afirmaram que as mesmas são suficientes para o gerenciamento dos custos. O mesmo percentual afirmou que a contabilidade fornece informações sobre os custos considerados estratégicos da empresa.

Quanto às práticas utilizadas para o planejamento e controle dos custos, 57,14% afirmaram utilizar o custo-padrão como instrumento de controle de custos, contra 28,57% que afirmaram utilizar o custo-meta como ferramenta de controle e, as demais não utilizam nenhuma ferramenta. Por outro lado, 92,86% das empresas afirmaram produzir relatórios sobre o comportamento dos seus custos, sendo que mais de 70% das empresas o fazem com periodicidade semanal ou mensal. Esse resultado demonstra que tais organizações estão atentas à necessidade de eficiência nos controles de custos para sua permanência no mercado.

A grande finalidade do custo padrão é o controle dos custos, sendo fácil notar que é melhor e mais eficiente do que o custo estimado nessa tarefa, pois para sua fixação, obriga a levantamentos que em confronto posterior com a realidade, apontarão as possíveis ineficiências e defeitos na linha de produção.

(MARTINS, 2010).

A pesquisa revelou que 71,43% dos gestores das empresas estão satisfeitos com o sistema de custos que utilizam. Constatou-se também, que 57,14% atribuem nota oito ou mais à qualidade das informações produzidas pelos sistemas de custos que utilizam, contra 14,29% que atribuíram nota sete. Os demais atribuíram nota seis aos sistemas de custos utilizados nas suas empresas.

Quanto aos desperdícios, constatou-se que 85,71% controlam eventuais desperdícios de materiais ocorridos durante o processo de produção, contra 14,29% que afirmaram não controlar.

Segundo Bornia (2010), 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.

No que se refere à mensuração dos custos da qualidade constatou-se que 85,71% mensuram esses gastos com o controle da qualidade dos produtos que fabricam.

Os custos da qualidade podem ser classificados como observáveis ou ocultos. Os observáveis são aqueles que estão disponíveis nos registros contábeis da organização. Já os ocultos são os custos de oportunidade (não reconhecidos nos registros contábeis) resultantes da má qualidade.

Para Crosby (1992), os custos da qualidade estão relacionados com a conformação ou ausência de conformação aos requisitos do produto ou serviço. Assim, se a qualidade pode ser associada à conformação, deduz-se que os problemas de conformação e as medidas que visem evitá-los acarretam um custo. Então, o custo da qualidade seria formado pelos custos de manter a conformidade adicionados aos custos da não-conformidade. Ou seja, falta de qualidade gera prejuízo, pois quando um produto apresenta defeitos haverá um gasto adicional por parte da empresa para correção dos defeitos ou a produção de uma nova peça.

Quanto ao conhecimento do sistema de custeio baseado em atividades (ABC), pelo responsável pela área de custos da empresa, a pesquisa revelou que 57,14% afirmam conhecer o referido sistema, contra 42,86% que afirmam desconhecê-lo.

Conforme Bornia (2010), para superar as deficiências dos sistemas tradicionais foi desenvolvido o sistema de custeio baseado em atividades, o qual pressupõe que as atividades consumam recursos gerando custos, e que os produtos utilizem tais atividades absorvendo seus custos.

Visando certificar qual a principal informação de apoio ao processo decisório atualmente é produzida pelo sistema de custos utilizado pela empresa, nos resultados da pesquisa destacaram-se margem de lucro, custo unitário do

produto, custo para formação de preços, lucro por produto e ponto de equilíbrio do negócio.

Outro aspecto verificado pela pesquisa foi se a empresa utiliza algum tipo de instrumento para avaliar o desempenho do pessoal da produção. O resultado foi bastante interessante, ou seja, 71,43% afirmaram utilizar algum mecanismo para avaliar o desempenho do pessoal da produção, contra 28,57% que afirmaram não avaliá-lo.

Quanto a se a empresa utiliza a margem de contribuição gerada pelos produtos como instrumento de apoio ao processo de tomada de decisões, constatou-se um surpreendente equilíbrio, ou seja, 50% das entidades afirmaram que utilizam o conceito de margem de contribuição no processo de decisão enquanto as outras 50% afirmaram não utilizá-lo. Esse resultado se revela preocupante, porque nas decisões estratégicas de curto prazo o conceito de margem de contribuição consiste em instrumento eficiente.

Segundo Bornia (2010), a margem de contribuição unitária está ligada ao lucro do produto e a razão de contribuição relaciona-se com sua rentabilidade (lucratividade/ investimento). Assim, quanto maior for a margem de contribuição unitária do produto, melhor será a sua produção (incluindo a venda) para a empresa.

No que se refere à conciliação entre a contabilidade financeira e as informações de custos, a pesquisa evidenciou que 64,29% das empresas realiza tal conciliação, por outro lado 35,71% afirmaram não realizá-la. Das empresas que afirmaram realizar, o fazem visando, dentre outros, os seguintes objetivos: confiabilidade nas informações gerenciais; avaliação da lucratividade da empresa; alinhamentos dos prazos de venda com os custos financeiros; verificação se todos os tipos de despesas, custos diretos e indiretos, estão sendo computados no custo do produto; segurança nas informações apresentadas; e, determinação do custo do produto transferido para as unidades da empresa. Tal conciliação se faz necessária porque na contabilidade de custos, a forma de tratar os gastos na formação dos custos dos produtos e serviços difere da forma que se utiliza na contabilidade financeira, o que denota 64,25% das entidades estudadas estão atentas à necessidade da referida conciliação.

5 CONCLUSÃO

Manter-se em um ambiente altamente competitivo e com o surgimento constante de novas tecnologias requer muito mais do que capital para investir. É necessário contar com uma excelente gestão administrativa, possuir eficiência na gestão de custos de produção e estar permanentemente atento à concorrência intensa que o mercado impõe.

Com base na amostra de 29,17% das empresas agroindústrias, sediadas na região noroeste do estado do Paraná e cadastradas junto à Federação das Indústrias do Estado do Paraná – FIEP foi possível constatar que:

- Tanto pelo faturamento, quanto pelo número de funcionários a maioria classifica-se como pequena e média empresa.

- Quanto ao sistema de custeio utilizado, para determinação dos custos dos produtos fabricados, 50% adotam o custeio direto, 28,57% utilizam o custeio por absorção e 21,43% apuram os custos dos produtos que fabricam por outros meios.

- Com relação às principais decisões tomadas, apoiadas pelas informações produzidas pelos sistemas de custos, destacaram-se: negociações; tabela de preços; margem de contribuição por produtos; rentabilidade por produto; e, definição do melhor mix de produtos.

- Quanto ao grau de satisfação com o sistema de custos utilizado, 71,43% afirmaram que estão satisfeitos. Constatou-se também, que 57,14% atribuem nota oito ou mais à qualidade das informações produzidas pelos sistemas de custos que utilizam, 14,29% atribuíram nota sete e o restante nota 6 aos sistemas de custos utilizados nas suas empresas.

- No que se refere às práticas utilizadas para o planejamento e controle dos custos: 57,14% afirmaram utilizar o custo-padrão; 28,57% afirmaram utilizar o custo-meta; e, o restante não utiliza nenhuma ferramenta. Por outro lado, 92,86% das empresas afirmaram produzir relatórios sobre o comportamento dos seus custos, sendo que mais de 70% o fazem com periodicidade semanal ou mensal.

- 85,71% das empresas afirmaram que controlam os gastos com o controle da qualidade dos produtos que fabricam.

- 71,43% das empresas afirmaram utilizar algum mecanismo para avaliar o desempenho do pessoal da produção, sendo que 28,57% não avaliam tal desempenho.

- Finalmente, um dado preocupante constatado foi que 50% das entidades pesquisadas afirmaram que não utilizam o conceito de margem de contribuição no processo de decisão. Esse resultado se revela preocupante, porque, nas decisões estratégicas de curto prazo, o conceito de margem de contribuição consiste em instrumento eficiente.

REFERÊNCIAS

BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre: Bookman, 2010.

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

o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.
Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm>.
Acesso em: 20 jan. 2009.

CROSBY, P. B. **Qualidade é investimento**. 5. ed. Rio de Janeiro: J. Olimpio, 1992.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. Critérios de classificação de empresas. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 04 nov. 2012.