

# UTILIZAÇÃO DE CONTROLES GERENCIAIS PARA DETERMINAÇÃO DE CUSTO DE PRODUTOS: ESTUDO DE CASO NO CLUSTER DE PEQUENAS INDÚSTRIAS DE JÓIAS FOLHEADAS DA CIDADE DE LIMEIRA

## Autores

---

Elaine Aparecida Dias

## Orientador

---

Clovis Luis Padoveze

## 1. Introdução

---

A cidade de Limeira (SP), com uma população de 249.046 habitantes, está situada a 156 quilômetros da capital paulista e era tradicionalmente conhecida como pólo citricultor e canavieiro do Estado (IBGE, 2005).

*A realidade da cidade se modificou significativamente a partir da década de noventa, na qual o município passou a ser destaque no mercado nacional e internacional. Limeira tornou-se referencial como pólo industrial de jóias e semi-jóias, considerado o maior produtor de bijuterias e folheados a ouro e prata da América Latina e reconhecida no mundo inteiro como um dos maiores clusters do setor. Segundo Martins e Laugení (2005, p.35), cluster “é um nome utilizado para caracterizar um agrupamento natural de empresas similares em determinada região geográfica, com as mesmas categorias econômicas e com um objetivo comum de competitividade”.*

O impacto econômico e social produzido por esse *cluster* de jóias folheadas em Limeira é significativo. Segundo a Associação Limeirense de Jóias (ALJ) pertencem a esse segmento seiscentas empresas da cadeia produtiva que geram juntas, cerca de quarenta e cinco mil empregos diretos e indiretos somente no município (LEMOS, 2005).

A grande maioria dessas empresas são indústrias consideradas micro e pequenas empresas (MPE), que diferente das empresas de médio e grande porte, não dispõem de um arsenal técnico científico e humano para desenvolvimento de controles gerenciais precisos para sua tomada de decisões.

Por outro lado, o cenário competitivo imposto pela acirrada concorrência, traz para as pequenas indústrias do *cluster* de folheados dúvidas quanto ao resultado obtido pela prática do seu preço de venda junto ao mercado. A dinâmica concorrencial faz com que os produtos sejam precificados de acordo com o valor percebido pelos clientes sem o conhecimento do real custo desses produtos o que impossibilita a determinação do resultado (lucro ou prejuízo) produzido pelo preço praticado.

Dessa forma, as pequenas e médias empresas necessitam de informações gerenciais que permitam a correta determinação dos custos de seus produtos que respondam minimamente às seguintes perguntas: O preço de venda cobre seus custos e gera lucro? Quanto a empresa é lucrativa? Até onde se pode chegar no preço de venda de um produto?

A literatura atual mostra que o custo de um produto não é o único fator determinante para elaboração do preço de venda, mas desconhecê-lo, no entanto, é um grande risco para a sobrevivência da empresa. (CARNEIRO, 2004, p.63).

Dessa forma, o trabalho a ser desenvolvido será estruturado como segue: inicia-se com ampla revisão bibliográfica sobre o assunto pesquisado, seguida de pesquisa de campo na qual três empresas do *cluster* estudado irão subsidiar a construção de um modelo de controle gerencial que permita a determinação objetiva do custo dos produtos, considerando as alternativas de métodos de custeio existentes na literatura e a limitação de recursos (técnicos e humanos) das entidades envolvidas. A parte final do trabalho a ser desenvolvido tratará das possíveis conclusões, das limitações e das sugestões para continuidade do estudo.

## 2. Objetivos

---

Para tentar contribuir com elementos que possam auxiliar a responder às questões levantadas na introdução, este estudo tem o objetivo de identificar, analisar e integrar, em um modelo sistematizado, controles gerenciais que permitam a correta determinação do custo dos produtos, tendo como principal enfoque a tomada de decisão gerencial.

O benefício desse trabalho poderá gerar três tipos de contribuições: primeiramente contribuirá com a comunidade científica uma vez que aprofundará a discussão sobre o tema, sem, no entanto, esgotar o assunto; pela funcionalidade esse trabalho também contribuirá para que as MPE tenham subsídios nas tomadas de decisão que envolva cunho gerencial aplicado a custos, e por fim poderá ser ainda oferecido às organizações não governamentais (Associações e Serviços de Apoio às MPE) que lidam com a problemática de custos junto a este segmento, contribuindo, portanto, além do campo prático e teórico, indiretamente com as políticas econômicas aplicadas ao setor.

## 3. Desenvolvimento

---

### Micro e Pequenas Empresas – Cenário Nacional

As MPE existem no mundo todo, o que demonstra a força econômica gerada por essas empresas. No Brasil, existem alguns critérios para que uma entidade seja considerada micro ou pequena empresa. Basicamente, através da Lei 9.317/96 e alterações posteriores, são microempresas (ME) aquelas que faturam R\$ 240 mil/ano enquanto que o limite para enquadramento como empresa de pequeno porte (EPP) é de R\$ 240 mil/ano a R\$ 2,4 milhões/ano. (BRASIL, 1996; BRASIL, 2005b). Já pelo Estatuto das MPE, o limite de receita bruta anual para microempresas é de R\$ 434 mil e, para as pequenas empresas, é de R\$ 2,1 milhões. (BRASIL, 1999; BRASIL, 2005a).

O Sebrae utiliza como parâmetro para classificar as micro e pequenas empresas das demais empresas o número de funcionários diretamente contratados pela empresa, separados entre os setores de comércio e serviços (0 a 49 funcionários) e indústria (0 a 99 funcionários). (BRASIL, MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR, 2002).

O parâmetro utilizado pelo Sebrae é também adotado nesta pesquisa quando efetuada alguma referência às MPE.

## **Controles Gerenciais**

Desde o ano de 1984 o governo tem se preocupado formal e legalmente com o desenvolvimento das MPE. A partir desse período foram legalmente implantadas algumas medidas para fomento desses pequenos negócios (BRASIL, 1984).

Compreende-se nessas medidas o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) vigente, que inclui as pequenas empresas como beneficiárias da tributação simplificada, implicando em pagamento mensal e unificado de seis impostos e contribuições – transformados em apenas um imposto na esfera federal. (BRASIL, 1996).

No entanto, a mesma lei que regulamentou o SIMPLES na esfera federal concede a dispensa da escrituração comercial desde que mantenham em ordem de guarda o Livro Caixa, o Livro Registro de Inventário e documentação pertinentes. (BRASIL, 1996).

~~Baseados na dispensa da escrituração contábil somente na esfera federal, os micros e pequenos empresários, em sua grande maioria, passaram a não fazer a contabilidade formal a fim de minimizarem seus custos, balizando suas decisões às informações geradas pelo livro caixa. Porém, a escrituração simplificada somente através do livro caixa, revela uma visão simples e imediatista da situação dos negócios, uma vez que pouco mostra sobre o histórico gerencial da empresa. Portanto, falta ao empresário mais informações gerenciais que o subsidiem na tomada de decisão.~~

Por um lado tem-se as MPE entendendo estar dispensadas da escrituração contábil, o que torna a contabilidade escassa nesse segmento empresarial e, por outro, nos casos excepcionais da existência da escrituração contábil, as informações podem ser inverídicas (devido ao alto grau de informalidade) e intempestivas para tomada de decisão gerencial.

Assim, torna-se necessário o desenvolvimento de um instrumento de informações que permita às MPE ter condições de tomar decisões quanto à sua gestão de custos com base em informações objetivas e não apoiadas na subjetividade.

Como instrumento de apoio à tomada de decisão, o modelo gerencial sistematizado proposto será elaborado independente da escrituração contábil e aplicado ao gerenciamento do produto fabricado pelo *cluster* de MPE de jóias folheadas de Limeira. Segundo Padoveze (2004, p. 45) o gerenciamento específico de produtos consiste, entre outros, em Análise de Custos e Formação de Preços de Venda.

## **Sistemas de Custos**

A pesquisa pretende abordar o sistema de custos através da visão contábil e gerencial, as terminologias e

elementos formadores do custo dos produtos industriais (PADOVEZE, 2005).

*Serão pesquisados dois grandes métodos de custeamento: métodos de custeio direto e variável e os métodos de alocação de custos indiretos. O primeiro será subdividido em métodos de custeio variável, custeio direto e contabilidade de ganhos e o segundo em métodos de custeamento por absorção, baseado em atividades (ABC), integral e RKW (abreviação de Reichskuratorium fur Wirtschaftlichkeit) (MARTINS, 2000).*

A escolha do método de custeio que melhor traduz a necessidade de informações do *cluster* de jóias folheadas se dará a partir das informações colhidas em pesquisa de campo, que será determinante para escolha do método.

## **Metodologia e procedimentos de pesquisa**

Do ponto de vista metodológico a natureza exploratória do trabalho que aqui se propõe desenvolver pode ser caracterizada como revisão bibliográfica, proposição de instrumento sistematizado de controle gerencial para a determinação do custo de produtos (modelo) e estudo de caso.

Os conhecimentos adquiridos inicialmente na revisão da literatura serão utilizados na sugestão de um modelo sistematizado de controle gerencial que permita a determinação do custo dos produtos para as MPE, considerando as alternativas existentes para determinação do custo de produto presentes na literatura. Tanto a revisão bibliográfica quanto a coleta de dados contribuirão para a proposição do modelo gerencial sistematizado a ser desenvolvido (ROESCH, 1999, p.128).

Para verificar a adequação do modelo proposto a situações funcionais, o trabalho a ser desenvolvido irá realizar uma pesquisa de campo utilizando o método do estudo de caso (YIN, 1990). Para isso pretende-se escolher três empresas pertencentes ao *cluster* de pequenas indústrias de jóias folheadas a ouro de prata de Limeira, inscritas no SIMPLES e cuja acessibilidade às informações e tipicidade de gestão sejam os critérios de escolha das empresas a serem consideradas para sua inclusão na pesquisa.

O veículo condutor para realização da pesquisa de campo é a Associação Profissional das Empresas Contábeis e Contabilistas de Limeira (APECL), entidade não governamental, que agrega noventa e cinco empresas contábeis que têm como clientes essas pequenas indústrias de jóias.

## **4. Resultados**

---

Em cada uma das empresas analisadas se procurará identificar qual método de custeio melhor atende às suas necessidades de gestão. Com base no estudo desenvolvido nas três empresas será verificado se existe um determinado método que possa, em princípio, ser reconhecido como preferível em relação aos demais para conferir às MPE as informações gerenciais de custos tão necessárias à sua gestão.

O estudo proposto permitirá verificar se a aplicação do modelo na prática sugerirá aperfeiçoamentos a serem incorporados no modelo teórico e, ainda, fornecer subsídios para as empresas pesquisadas estabelecerem seus instrumentos de controle gerencial para a determinação objetiva do custo de seus produtos.

## 5. Considerações Finais

---

As conclusões serão possíveis após a realização da pesquisa em sua plenitude, por ora, deve-se considerar que a literatura mostra a existência de mais de um método de custeio e hipoteticamente, todos são passíveis de utilização nas MPE do cluster de jóias folheadas de Limeira. O método que melhor traduz a necessidade e possibilidade de utilização por essas pequenas empresas será definido através de pesquisa de campo.

No final, a realização da pesquisa trará subsídios para demonstração das limitações, assim como sugestões para estudos futuros.

## Referências Bibliográficas

---

BRASIL. **Lei nº 7.256 de 27 de novembro de 1984.** Estabelece normas integrantes do Estatuto da ME, relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial. DOU, Brasília, DF, 28 nov. 1984.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o regime tributário das ME e das EPP, institui o SIMPLES das ME e EPP e dá outras providências. DOU, Brasília, DF, 06 dez. 1997.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.** Institui o Estatuto da ME e da EPP, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos arts. 170 e 179 da CF. DOU, Brasília, DF, 06 out.1999.

\_\_\_\_\_. **MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR. Micro, Pequenas e Médias Empresas: Definições e Estatísticas Internacionais.** MDIC/SDP/DMPME - 05/12/02. <Disponível em: <http://www.desenvolvimento.gov.br/>> Acesso em 15 ago.2006.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 5.028, de 31 de março de 2005.** Altera os valores dos limites fixados nos incisos I e II do art. 2º da lei nº 9.841 de 5 de outubro de 1999, que instituiu o estatuto da ME e EPP. DOU, Brasília, DF, 1º abril. 2005a.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.** Institui o REPES, o RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica e dá outras providências. DOU, Brasília, DF, 22 nov. 2005b.

CARNEIRO, Jorge M.T. et al. **Formação e Administração de Preços.** Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004. 168p.

IBGE. **IBGE Cidades@**. <Disponível em: <http://www.ibge.com.br>>. Acesso em: 17 jul.2005.

LEMOS, Mônica. **Fiesp prestigia lançamento da 4ª Feria de Jóias de Limeira**. Agência Indusnet-Fiesp. <Disponível em:

<http://www.fiesp.com.br/noticias/secao2/index.asp?tipo=1&tit=A%C3%A7%C3%A3o%20Regional&id=5729&ss=658>  
Acesso em: 15 ago.2006

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. 388p.

MARTINS, Petrônio G., LAUGENI Fernando P. **Administração da Produção**. 2ª ed. rev.. São Paulo: Editora Saraiva, 2005. 562p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial – Um enfoque em sistema de informação contábil**. 4ª ed. São Paulo:Atlas, 2004. 619p.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**. 2ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 1999. 301p.

\_\_\_\_\_. **Curso Básico Gerencial de Custos**. 1ª reimpr. da 1ª ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005. 377p.

YIN, Robert K. **Case study research: design and methods**. 6.ed. Newbury Park, CA, Sage, 1990.