

## **GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS COMO FERRAMENTA NA TOMADA DE DECISÃO EM EMPRESAS DA CIDADE DE MARZAGÃO-GOIÁS<sup>1</sup>**

### **STRATEGIC COSTS MANAGEMENT AS A TOOL IN DECISION MAKING IN COMPANIES IN THE CITY OF MARZAGÃO-GOIÁS**

**LAURA EDUARDA APARECIDA COSTA**

Pós-Graduada do Curso de Gestão de negócios com ênfase em Finanças. UEG -  
Universidade Estadual de Goiás, Campus Sul cidade de Caldas Novas (GO)  
lauraeduardaac@gmail.com.

**ADRIANA ROVERI DAS NEVES**

Mestra em Ambiente e Sociedade pela Universidade Estadual de Goiás.  
Docente do Curso de Administração, Curso de Gestão de negócios com ênfase em  
Finanças Corporativas. UEG - Universidade Estadual de Goiás, Campus Sul cidade de  
Caldas Novas (GO)  
adriana.neves@ueg.br

**Resumo:** A gestão estratégica de custos é primordial para o processo decisório de uma entidade, assegurando sua sobrevivência no mercado através de alternativas para a maximização dos lucros e redução dos custos. Uma gestão de custos eficiente exige controle e planejamento de gastos, sendo assim, como promover o alinhamento entre a gestão de custos e a tomada de decisões para alcançar seus objetivos organizacionais? A hipótese é que através da utilização da gestão estratégica de custos, auxiliada pelas ferramentas gerenciais, é possível o desenvolvimento das entidades. O objetivo da pesquisa é demonstrar que o uso de recursos estratégicos de custos na tomada de decisão eleva a empresa no mercado. O método adotado foi a revisão bibliográfica, de caráter qualitativo, com dados coletados na cidade de Marzagão-Go, através de pesquisa de campo com o uso de questionário em cinco empresas. Os resultados encontrados demonstram que a gestão estratégica de custos não é comumente utilizada dificultando o crescimento das entidades. Conclui-se que a gestão estratégica de custos não é utilizada de maneira eficiente como ferramenta estratégica para a tomada de decisão.

**Palavras-chave:** Gestão Estratégica. Custos. Tomada de decisão.

**Abstract:** Strategic cost management is essential for an entity's decision-making process, ensuring its survival in the market through alternatives for maximizing profits and reducing costs. Efficient cost management requires cost control and planning, so how can you promote alignment between cost management and decision-making to achieve your organizational goals? The hypothesis is that through the use of strategic cost management, aided by management tools, it is possible to develop entities. The objective of the research is to demonstrate that the use of strategic cost resources in decision making elevates the company in the market. The method adopted was a bibliographic review, of a qualitative nature, with data collected in the city of Marzagão-Go, through field research using a questionnaire in five companies. The results found demonstrate that strategic cost management is not commonly used, hindering the growth of entities. It is concluded that strategic cost management is not used efficiently as a strategic tool for decision making.

**Keywords:** Strategic management. Costs. Decision making.

<sup>1</sup> Artigo apresentado no V SENPEX da Universidade Estadual de Goiás - UnU Caldas Novas (GO)

## Introdução

O estudo se insere na área do conhecimento de contabilidade financeira e o interesse pelo tema surgiu pelo fato de considerar a gestão estratégica de custos uma ferramenta importante para o gerenciamento de gastos e o uso de ferramentas gerenciais contribui para a tomada de decisão. É notório que conhecer os gastos da empresa leva o gestor a ter uma visão global da entidade e possibilita que o mesmo possa fazer mudanças necessárias, quais os impactos da utilização de ferramentas gerenciais, e como aumentar os lucros e competitividade com o seu uso?

É relevante buscar uma resposta que elucidie o problema, visto que, os custos impactam diretamente em todos os setores da empresa tornando-a viável ou não. O objetivo geral da pesquisa é demonstrar que o uso de recursos estratégicos de custos na tomada de decisão elevam a empresa no mercado e os objetivos específicos são descrever a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos, explicar as principais ferramentas para a gestão estratégica de custos e elucidar os conceitos acerca de tomada de decisão.

A hipótese é que através da utilização da gestão estratégica de custos, auxiliada pelas ferramentas gerenciais, é possível o desenvolvimento das entidades, permitindo que os custos da entidade possam ser monitorados de forma a apresentar o melhor resultado.

A palavra gestão vem se origina do latim *gestio.onis* que significa ação de gerir ou de administrar. Na visão de Chanlat (1999, p. 31) Gestão é “um conjunto de práticas e de atividades fundamentadas sobre certo número de princípios que visam uma finalidade”. Entretanto, Drucker (2001, p. 10) Gestão é “a combinação e a coordenação de recursos humanos, físicos e financeiros, por forma a que se produzam bens ou serviços que sejam simultaneamente procurados e que possam ser oferecidos a um preço que possa ser pago”.

Para Dubois, Kulpa e Souza (2009, p. 157) “Devido à globalização da economia, o estudo dos custos passou a ser um instrumento para criar vantagens competitivas nas empresas, devendo fazer parte integrante de suas estratégias”

Ao se comparar as três citações é possível perceber que as ideias de Chanlat (1999), Drucker (2001) e Dubois, Kulpa e Souza (2009) convergem entre si, demonstrando que com a gestão estratégica vem se mantendo como uma importante forma de crescimento nas

empresas, no entanto, existe uma grande dificuldade por parte dos gestores de utilizar os sistemas de custos e outras ferramentas.

## Contabilidade

A contabilidade é uma ciência social que utiliza de métodos quantitativos e qualitativos, com o objetivo do estudo das variações econômico-financeiras e social do patrimônio das entidades, estudando o comportamento das riquezas que se integram no patrimônio, em face das ações humanas (MARION, 2012).

Entendemos que contabilidade, como um conjunto ordenado de conhecimentos, leis, princípios e método de evidenciação próprios, é a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das entidades nos seus aspectos quantitativo (monetário) e qualitativo (físico) e que, como conjunto de normas, preceitos e regras gerais, se constitui na técnica de coletar, catalogar e registrar os fatos que nele ocorrem, bem como de acumular resumir e revelar informações de suas variações e situação, especialmente de natureza econômico-financeira (BASSO, 2005, p.22).

A contabilidade divide-se em contabilidade financeira e contabilidade gerencial, sendo a primeira voltada aos usuários externos, tais como fisco, instituições bancárias, fornecedores, credores em geral e a contabilidade gerencial é destinada ao usuário interno, como administradores, proprietários e colaboradores.

A Contabilidade Gerencial está voltada para a informação contábil que pode ser útil à administração. Trata-se de qualquer conjunto de informações com origem contábil para a circulação interna, na forma adequada para assessorar gerentes no processo decisório (PIZZOLATO, 2000, p.194).

A contabilidade gerencial fornece informações para auxílio à gestão no planejamento, medição e avaliação, fixação de preços de venda, informações referente custos, avaliação de desempenho, ponto de equilíbrio e análise de taxa de retorno. “A Contabilidade Gerencial, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se ‘encaixem’ de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.” (IUDÍCIBUS, 1998, p.21).

Contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial (CREPALDI, 2004, p.10).

A contabilidade gerencial disponibiliza diversas ferramentas de análise de dados para o fornecimento de informações úteis à tomada de decisão. Dentre as principais ferramentas estão o planejamento tributário, que segundo Fabretti (2003, p.32) é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.”

A análise das demonstrações contábeis, cujo objetivo é avaliar a situação da empresa nos aspectos econômico, patrimonial e financeiro; o cálculo de custo de produtos/mercadorias/serviços vendidos que possibilita o controle dos gastos necessários à atividade produtiva para a produção de determinado bem ou serviço.

O cálculo de margem de contribuição e ponto de equilíbrio “A informação do ponto de equilíbrio da empresa, tanto do total global, como por produto individual, é importante porque identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão deve operar.” (PADOVEZE, 1997, p. 257).

O cálculo de preço de venda que pode determinar a sobrevivência das empresas, erros para maior comprometem as vendas, erros para menor comprometem a lucratividade, sendo o custo de fabricação é um fator de grande importância, bem como os objetivos almejados pela entidade (CREPALDI, 2004).

A formação do preço de venda de uma mercadoria deve ser bem estudada, pois várias questões deverão ser analisadas: o preço no mercado, as políticas de venda da empresa, os prazos de pagamentos, a existência de produtos similares no mercado, a qualidade dos produtos, as exigências governamentais e os custos, permitindo ainda, um lucro para a empresa. Dessa forma, o empresário deve dar atenção especial a formação do preço de venda, pois este deve ser suficiente para cobrir os custos, as despesas e deixar sobras sob a forma de lucro, não esquecendo de adequar-se ao mercado (VIEIRA, ROSSI E POCAI, 2003, p.40).

E por fim, o orçamento, que culmina no controle de todos os setores da empresa. “Orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício.” (PADOVEZE, 1997, p.353-354).

A contabilidade gerencial auxilia as empresas na tomada de decisões, e deve ser realizada cotidianamente, evidenciando o que é relevante e irrelevante e fornecendo as informações que realmente vão fazer a diferença na tomada da decisão. Para Leone, (2000, p. 12):

É a parte da Contabilidade que trata da fundamentação teórico-doutrinária, das técnicas, métodos e procedimentos utilizados na apreensão, classificação e avaliação das mutações patrimoniais que ocorrem no ciclo operacional interno das entidades, com vista à correta delimitação dos agregados de valores relativos a bens ou serviços produzidos e às funções exercidas na entidade, durante determinado período de tempo (LEONE, 2000, p. 12).

Segundo Crepaldi (2004), a contabilidade de custos é um ramo da contabilidade gerencial, que tem como objetivo principal identificar e gerar por meio dos dados, informações dos gastos no processo produtivo ou na prestação de serviços.

A contabilidade de custos tem como função a coleta, o registro, a análise e a evidenciação de dados dos processos produtivos ou de prestação de serviços das entidades, promovendo a transformação desses dados em informações precisas e confiáveis para a tomada de decisão. “Uma das principais funções da contabilidade de custos consiste em fornecer subsídios para a tomada de decisões”, afirmam Bruni e Famá (2004, p. 240).

A contabilidade de custos produz informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, possibilitando aos seus gestores determinar o desempenho da empresa, planejar e controlar as operações e de promover a tomada de decisões.

Para Crepaldi (2004, p. 13), a contabilidade de custos “tem a função de gerar informações precisas e rápidas para administração, para tomada de decisões. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações”.

Para que a organização seja administrada de forma a gerar lucros e manter-se atuante no mercado, é imprescindível que ela possua o controle de seus gastos e um preço de venda competitivo e rentável.

A implantação de um sistema tem início com um estudo das operações “chão de fábrica”. Com tal estudo obter-se-á uma visão dos fluxos físicos, os quais são conjugados ao fluxo monetário, e isto deve culminar com um conjunto de informações do processo. Isto se deve ao fato de que os sistemas de custeio devem ser implantados em função da natureza do processo produtivo, do tipo de custo a ser apurado e, ainda, levando-se em consideração o nível de detalhes das informações a serem fornecidas segundo as necessidades de cada usuário (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009, p. 108).

Ressalta-se que é necessário classificar os custos e diferenciar os sistemas e métodos a serem usados baseando-os nas necessidades de cada empresa. Para uma melhor compreensão, faz-se necessário distinguir gasto, desembolso, investimento, custo, despesas e perdas.

Gasto - compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro); Desembolso – pagamento resultante da

aquisição do bem ou serviço; Investimento – gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s); Custo – gasto relativo a bem ou serviço utilizados na produção de outros bens ou serviços; Despesa - bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas; Perda – bem ou serviço utilizado de forma anormal e involuntária (MARTINS, 2003, p. 24).

Sendo assim, entende-se custo como as saídas de recursos da empresa em prol da aquisição de bens ou serviços, permitindo a transformação do ativo. As informações de custos são essenciais para o planejamento de ações futuras nas organizações. Perez Jr., Oliveira e Costa (2005, p. 290) afirmam que “a análise de custos é conhecida e praticada como sendo o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas”.

Os objetivos gerenciais da contabilidade de custos são determinar a rentabilidade, ou seja, verificar o desempenho da empresa; controlar os custos das atividades, por meio de medidas corretivas a fim de reparar disfunções operacionais e com isso reduzir os custos de produção e serviços; e fornecer informações para que as decisões sejam tomadas conforme o mercado em que a organização está inserida, bem como relacionadas aos aspectos internos, a fim de atender as funções de planejamento (LEONE, 2000).

A contabilidade de custos auxilia na determinação dos custos dos fatores, dos custos de fatores de produção, dos custos de determinado setor da empresa; no controle e observação dos desperdícios, horas ociosas de trabalho, equipamentos mal utilizados; na quantificação exata da matéria-prima utilizada, entre outros (CREPALDI, 2018, p.3).

A empresa que utiliza as informações disponibilizadas pela contabilidade de custos consegue manter os seus preços baseados nos gastos, visto que pode incorrer em aumento ou diminuição da margem de lucro sem prejudicar o resultado final, pois dispõe de técnicas essenciais para o controle e para tomada de decisão e pontos relevantes para o gerenciamento empresarial.

Para isso, são necessárias estratégias auxiliares na tomada de decisão, e através do diagnóstico e planejamento estratégico, as empresas com contabilidade de custos tem um diferencial em relação aos seus concorrentes. O conceito de gestão estratégica de custos considera, além das informações de custos, as preocupações estratégicas.

### **Gestão Estratégica de Custos e Ferramentas Gerenciais**

A definição de gestão está diretamente relacionada ao termo administrar, sendo o ato

de “planejar, organizar, dirigir e controlar recursos, visando atingir determinado objetivo” (OLIVEIRA, PEREZ E SILVA, 2010, p. 123). A gestão deve buscar constantemente a otimização dos produtos e processos da empresa, considerando os aspectos internos e externos, e seus impactos nos produtos e serviços oferecidos pela entidade.

A palavra Estratégia deriva etimologicamente do grego *strategós* (*stratos* = exército e *ago* = liderança ou comando). A Estratégia é subdividida em três níveis que contemplam toda a organização, tendo em vista sempre os níveis hierárquicos, sendo assim definidos,

Estratégia Corporativa é o nível mais elevado da estratégia empresarial e abrange as questões relacionados aos negócios nos quais se decide competir, determinando o portfólio de unidades de negócios da organização. É a decisão de onde competir; Estratégia Competitiva ou de Negócios envolve a escolha de uma estratégia de competição para a unidade de negócios. Corresponde à decisão de como competir; Estratégia Funcional corresponde à forma de atuação de uma área funcional da empresa, normalmente relacionado ao nível tático da organização. Para maior sustentabilidade da gestão estratégica, as estratégias devem cobrir todos os ângulos da organização (WRIGHT; KROL; PARNELL, 2000 p. 22).

Caso a empresa não se atente para a importância da gestão estratégica, poderá ter seu ciclo de vida encurtado, vez que falhas cometidas na gestão acometem a saúde da entidade. A gestão estratégica de uma empresa num mercado de ampla concorrência é fator fundamental para sua permanência e a análise de custo tem a função de avaliar as consequências das decisões tomadas pelas empresas.

A gestão estratégica de custos nasceu da necessidade de informações mais acuradas do que as geradas pelos métodos de custeios tradicionais, e surgiu a partir da segunda metade dos anos 70, quando os principais países ocidentais industrializados começaram a sentir o impacto da prática de uma nova competição de mercado.

É possível traçar estratégias e procedimentos através de técnicas e métodos, garantindo a solidez empresarial, principalmente no atual cenário da pandemia de Covid 19, que provocou o fechamento de vários empreendedores e até mesmo de empresas atuantes no mercado a vários anos.

A raiz do problema é a incapacidade de distinguir entre eficácia operacional e estratégia. A busca da produtividade, da qualidade e da velocidade disseminou uma quantidade extraordinária de ferramentas e técnicas gerenciais: gestão da qualidade total, benchmarking, competição baseada no tempo, terceirização, parceria, reengenharia e gestão da mudança. Embora as melhorias operacionais daí resultantes muitas vezes tenham sido drásticas, muitas empresas se frustraram com a incapacidade de refletir esses ganhos em rentabilidade sustentada. E aos poucos, de forma quase imperceptível, as ferramentas gerenciais tomaram o lugar da estratégia. À medida que se desdobram para melhor em todas as frentes, os gestores se

distanciam cada vez mais das posições competitivas viáveis. (PORTER, 2009, p. 38).

Gestão estratégica é definida “como a função que determina um meio sistemático para a tomada de decisões, visando garantir o sucesso da empresa em seu ambiente futuro” e destaca que “planejamento não diz respeito a decisões futuras, mas a implicações futuras de decisões presentes” (MARQUES, 2003, p. 5).

Oliveira, Perez E Silva, (2010, p. 285), corroboram que:

Tradicionalmente, a análise de custos é conhecida e praticada como sendo o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas. Por sua vez, a gestão estratégica de custos deve ser vista, compreendida e praticada sob contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e inseridos nos procedimentos da Controladoria e da Contabilidade de Custos. (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2010 p. 285).

A gestão estratégica de custos é uma ferramenta de contínuo aprendizado, que permite através da melhoria continuada o aumento do desempenho das empresas, servindo como norteadora e orientadora para a tomada de decisão.

No processo de gestão de custos e formação de preços, conceitos extraídos da literatura de administração estratégica e/ou planejamento estratégico possuem grande relevância. Rentabilidade, custos e preços planejados para o futuro somente podem ser pensados mediante a análise estratégica da empresa e de seu ambiente (BRUNI; FAMÁ, 2004, P.367).

A gestão estratégica de custos permite a utilização de ferramentas mais apropriadas para a gestão empresarial. Tais ferramentas possibilitam uma melhor análise da situação da empresa bem como a melhor alternativas para a solução de problemas.

Análise do agrupamento de atividades; Análise dos geradores ou direcionadores de custos (cost drivers); Análise das atividades que agregam/não agregam valor; Análise dos processos operacionais e administrativos; Análise do benchmarking; - análise do custo da qualidade; Análise da rentabilidade de clientes; Análise da redução dos tempos dos ciclos operacionais; Análise de fragmentação/concentração de atividades; Custeio de produtos e serviços (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2010 P 286).

A meta da gestão estratégica de custos, segundo Berliner e Brimson (1988, apud NAKAGAWA, 1993, p.46), é “gerar informações que auxiliem as empresas a utilizarem seus recursos lucrativamente, para produzir serviços ou produtos que sejam competitivos em termos de custo, qualidade, funcionalidade e pontualidade de entrega no mercado global”.

A gestão estratégica de custos é um sistema de planejamento e controle com que objetiva,

Identificar os custos dos recursos consumidos para desempenhar atividades relevantes da empresa (modelos contábeis); Determinar a eficiência e eficácia das atividades desempenhadas (mensuração de desempenho); Identificar e avaliar as novas atividades que possam contribuir para a melhoria do desempenho da empresa no futuro (gestão de investimento); e Cumprir os três objetivos acima em um ambiente caracterizado por mudanças tecnológicas (práticas de manufatura) (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2010 P 287).

Com isso, pode-se dizer que a gestão estratégica de custos é identificada como uma importante ferramenta dentro das empresas, se adequando ao novo cenário onde a agregação de valor é de vital importância.

As principais ferramentas gerenciais de gestão estratégica são custeio por absorção, custeio direto e custeio variável, custeio padrão, orçamento, custeio ABC, planejamento estratégico, valor econômico agregado ou EVA, Balanced Scorecard ou BSC, fluxo de caixa e demonstração de resultado do exercício - DRE.

De acordo com Crepaldi (2017) o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos incorridos no período, absorvendo-os pela produção realizada. Para isso é necessária a separação entre custo e despesa, já que as despesas vão diretamente contra o resultado do período, enquanto os custos dos produtos não vendidos vão para o estoque. A finalidade desse critério é ter o custo total de cada objeto produzido.

O custeio variável está relacionado principalmente com a utilização de custos para o apoio a decisões de curto prazo, sendo necessário cobrir os custos fixos, independentemente do que for produzido. Para Crepaldi (2017, p. 115), “no custeio variável, ou direto, apenas os custos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os custos fixos considerados como custos do período”.

Conforme Crepaldi (2017) o sistema de custeio direto é útil para a tomada de decisões administrativas ligadas a fixação de preços, decisão de compra ou fabricação, determinação do mix de produtos e, ainda, para possibilitar a determinação imediata do comportamento dos lucros em face das oscilações de vendas.

Custo-padrão é um custo estabelecido pela empresa como meta para os produtos de sua linha de fabricação, considerando as características tecnológicas do processo produtivo de cada um, a quantidade e os preços dos insumos necessários para a produção e o respectivo volume.(CREPALDI, 2017). O custo padrão funciona como um instrumento de planejamento e controle de custos por unidade de.

Orçamento é uma ferramenta de controle de todo processo operacional da entidade, envolvendo todos os setores da empresa. É constituído do conjunto de pessoas, tecnologia, sistemas de informação, recursos materiais disponibilizados e gerenciamento do sistema para executar os planos de orçamento (SILVA, 2008). Segundo Nascimento (2015, p.215), o orçamento visa a que o “volume esperado de receita para um determinado período determine, de forma coesa e segura, o nível dos recursos, isto é, os custos, os investimentos em ativos fixos, o quadro de funcionários e as despesas na proporção necessária para se obtê-la”. O orçamento é complexo, pois, é a parcela mais detalhada do plano de negócios da empresa, e fazê-lo pode garantir a continuidade da empresa.

O orçamento é iniciado a partir das diretrizes constantes do planejamento estratégico. Pode-se definir o orçamento como o procedimento de processar todas as informações inseridas no sistema de informação da contabilidade de hoje, considerando-o como base para a previsão de dados para o próximo período, levando em conta a melhor visão que a empresa tem no instante da sua elaboração. (SILVA 2008, p.65).

A estruturação do orçamento visa incorporar informações de toda a empresa, juntamente com o organograma e a departamentalização. Existem três modelos de estruturas orçamentárias:

Orçamento operacional – é composto pelo maior número de contas, pois inclui todos os orçamentos específicos das áreas administrativa, comercial e de produção. Esse orçamento evidencia o lucro operacional; ele equivale às demonstrações de resultados da companhia; Orçamento de investimentos e/ou capital – correspondem aos investimentos, como aquisição de investimentos, imobilizados e diferidos; financiamentos e amortizações; e orçamentos de despesas financeiras; Orçamento de caixa – é também conhecido como projeção do fluxo financeiro de caixa; consolida todos os orçamentos. É a partir do Balanço Patrimonial inicial, engloba o orçamento operacional e o orçamento de investimentos e financiamentos, faz projeções das demais contas e conclui com um Balanço Patrimonial final.(NASCIMENTO, 2015 P. 25).

Custeio ou “ABC (Activity-Based Costing) é um sistema de custeio que se caracteriza pela atribuição dos custos indiretos aos produtos, por meio de atividades.” (RIBEIRO, 2015, p.247). É um conjunto de tarefas decorrentes da combinação de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos, que visa à produção de bens ou a prestação de serviços, objetivando a redução do custo. O Sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC) busca,

diminuir o desperdício e aumentar a produtividade; tornar a empresa mais organizada; reduzir os custos sem queda na produção; implementar o programa de qualidade total sem impacto na linha operacional; implementar um sistema de pagamento por desempenho; e elaborar um orçamento baseado no desempenho (NASCIMENTO, 2015 P. 35).

Planejamento estratégico é realizado para evitar ações incorretas, reduzir fracassos, refazer processos falhos e monitor constantemente as decisões empresariais, diminuindo os riscos de forma sistemática.

Para Nascimento (2015, pg.199) “Planejar é decidir sobre determinada situação futura e desejada. As ações mais relevantes no cotidiano de uma empresa refletem, normalmente, algum tipo de decisão tomada no passado”.

Planejar é o processo de antecipar uma ação, considerando pontos fortes e fracos da organização, bem como as oportunidades e ameaças do ambiente externo, no intuito de prever quaisquer intercorrências negativas e se antecipar a elas.

O planejamento envolve objetivos de longo prazo e com estratégias e ações para alcançá-los que afetam a empresa como um todo, por isso é importante que seja feito antecipadamente e refeito sempre que necessário.

O planejamento estratégico ajuda os gerentes a estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, e traz os seguintes benefícios; fortalece os pontos fortes e elimina os pontos fracos da organização; otimiza o modelo de gestão da empresa; facilita o controle, a avaliação e o aprimoramento dos resultados; otimiza o processo de identificação de oportunidades no mercado; consolidar a vantagem competitiva da empresa; diminuir os riscos de tomar uma decisão errada; contrabalançar as incertezas, desenvolvendo planos alternativos; e concentrar a atenção nos resultados esperados, representados pelos objetivos, desafios e metas (OLIVEIRA, 2015, pg.18).

Valor Econômico Agregado ou Economic Value Added, ou simplesmente EVA é a medida do lucro econômico de uma empresa depois de descontado o custo de todo o capital empregado. O cálculo do EVA é realizado pela multiplicação da qualidade com que o capital é utilizado, ou seja, pela diferença entre a taxa de retorno sobre o capital investido e o custo desse capital. É umas das formas de aferir o lucro econômico de uma empresa em um determinado período e avalia se a entidade ganha dinheiro suficiente para pagar o custo do capital que administra (CREPALDI, 2017). “Se o EVA é negativo, a empresa, naquele ano, está destruindo o capital do acionista. Desse modo, o EVA consiste na diferença entre o lucro líquido operacional da empresa após o imposto de renda e o custo anual total do capital”. (PADOVEZE 2013, p.215).

O Balanced Scorecard é uma ferramenta administrativa cujo objetivo é auxiliar as empresas na tradução da estratégia empresarial em objetivos, indicadores em ações operacionais, para melhorar o desempenho da organização.

Balanced Scorecard é um Sistema de Gestão Estratégica que permite a tradução da Visão, Missão e Aspiração Estratégica da empresa em objetivos tangíveis e mensuráveis. Seu princípio é mensurar indicadores ligados à satisfação dos clientes, aos processos internos e ao aprendizado e desenvolvimento dos funcionários, além – é claro – das finanças, e ligar tudo isso à estratégia (CREPALDI, 2017, p.439).

O Balanced Scorecard funciona como um painel de controle para a empresa, com informações estratégicas que permitem localizar problemas, definir rumos, prever turbulências e entender para onde vai a empresa. É um instrumento de gestão para todos os tipos de organização, gerenciando o desempenho de uma unidade de negócios com o objetivo de fazer dar certo, ser eficiente e dar lucro.

O Fluxo de caixa representa o fluxo de entradas e saídas financeiras da entidade, indicando a origem de toda entrada e saída de dinheiro no caixa em determinado período. É utilizada como ferramenta importante na análise de capacidade da entidade em gerar caixa e equivalentes de caixa, através de três fluxos financeiros, das operações; dos investimentos; e dos financiamentos, demonstrando todas as variações ocorridas no disponível da entidade (SANTOS, 2014).

A Demonstração do Resultado do Exercício, comumente chamada de DRE, evidencia o resultado líquido do exercício, através do confronto entre as receitas, custos e despesas apuradas, obedecendo sempre ao regime de competência. (SANTOS, 2014). A DRE resume todas as receitas e despesas e custos, de forma estruturada e ordenada verticalmente, proporcionando uma visão objetiva e subsídio para a análise e tomada de decisão.

### **Tomada de decisão**

A tomada de decisão é um processo contínuo e seus efeitos podem ser sentidos tanto a curto quanto a longo prazo. Para a tomada de decisão é necessária a análise de informações e avaliação de alternativas de ação, incorporação de diretrizes e conciliação de interesses, além do acompanhando da execução dos planos e monitoramento dos resultados.

O processo decisório decorrente das informações apuradas pela Contabilidade não se restringe apenas aos limites da empresa, aos administradores e gerentes, mas também a outros segmentos, quais sejam: Investidores: é por meio dos relatórios contábeis que se identifica a situação econômico-financeira da empresa; dessa forma, o investidor tem às mãos os elementos necessários para decidir sobre as melhores alternativas de investimentos. Os relatórios evidenciam a capacidade da empresa em gerar lucros e outras informações; Fornecedores de bens e serviços a crédito: usam os relatórios para analisar a capacidade de pagamento da empresa compradora; Bancos: utilizam os relatórios para aprovar empréstimos, limite de

crédito etc; Governo: não usa os relatórios só com a finalidade de arrecadação de impostos, mas também para dados estatísticos, no sentido de melhor redimensionar a economia (IBGE, por exemplo); Sindicatos: utilizam os relatórios para determinar a produtividade do setor, fator preponderante para reajuste de salários; Outros interessados: funcionários, órgãos de classe, pessoas e diversos institutos, como a CVM, CRC, clientes, concorrentes, fornecedores etc (MARION, 2015, p. 24).

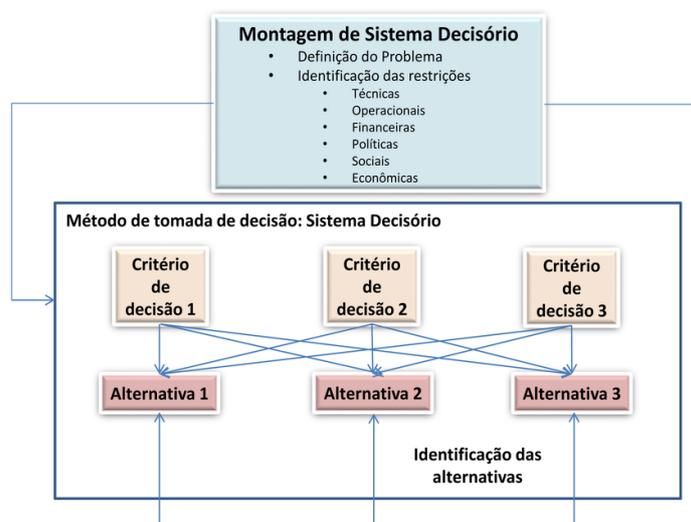
Para Masiero (2012, p.38) “O processo decisório envolve inúmeros aspectos que contribuem para a escolha das melhores alternativas e de cursos de ações organizacionais”.

O profissional responsável pela tomada de decisão é o gestor, que deve estar tecnicamente preparado para tal, levando em consideração as condições ambientais, os recursos disponíveis e os objetivos a serem alcançados.

A habilidade em tomar decisões é a chave para o planejamento bem sucedido em todos os níveis da gestão. Isto envolve mais que uma simples seleção de planos de ação que assume pelo menos três fases: diagnóstico; descobertas de alternativas e análises. O diagnóstico é a primeira fase do processo de tomada de decisão e tem como função identificar e aclarar o problema. A descobertas de alternativas é determinada pela criatividade do gestor. A análise é a comparação dos possíveis cursos de ação e a escolha de uma das alternativas. (CHIAVENATO, 2005).

Como são necessárias informações confiáveis para auxiliar no processo decisório, é preciso que a entidade possua ferramentas de gestão estratégica para apoiar a tomada de decisão.

**Figura 1 – Processo de Tomada de decisão**



Fonte: Santos (2015, p. 37).

O impacto da tomada de decisão reflete por toda a empresa, pessoas, recursos e imagem. Quando usadas de forma correta, as ferramentas de gestão estratégica possibilitam a redução dos custos, a otimização dos resultados e o aumento do lucro.

A contabilidade gerencial proporciona as seguintes vantagens: Ajuda a aumentar a eficácia de todas as funções de gestão; Melhora o controle financeiro da empresa; Contribui para manter o foco do objetivo, tomada de decisão, a fixação de preços de produtos e serviços; Evita excessos e desperdícios; Colabora com a melhoria da comunicação entre todos os níveis de gestão; Controla o custo de produção aumentando a porcentagem de lucro; Auxilia na tomada de decisões estratégicas; Orienta as estratégias do processo decisório; Disponibiliza alternativas de redução de custos e despesas; Provê a organização para que ela tenha vantagem competitiva e crescimento; Fornece indicadores de desempenho do negócio; Elaboração de relatórios que permitem fazer comparações projeções de orçamentos e outros (CHIAVENTATO, 2005).

Através da contabilidade gerencial e as ferramentas de gestão estratégica as informações produzidas possibilitam administrar diversas áreas utilizando melhor os recursos da empresa e aperfeiçoando a tomada de decisão.

## **Materiais e métodos**

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica. A pesquisa bibliográfica compreende oito fases distintas: escolha do tema; elaboração do plano de trabalho; identificação; localização; compilação; fichamento; análise e interpretação e redação (MARCONI; LAKATOS, 2019).

Para o levantamento e coleta de dados, foram aplicados questionários, em cinco empresas na cidade de Marzagão – Goiás. Para uma maior confiabilidade na amostra foram selecionadas empresas cujo capital social seja superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais). Na cidade de Marzagão, Estado de Goiás, estão constituídas um total de 30 (trinta) empresas com capital superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), ou seja, 16,66% da população total foi entrevistada, sendo assim, trata-se estatisticamente de uma amostra confiável, com qualidade e representatividade dentre a totalidade das empresas descritas.

O questionário utilizado foi o semi-estruturado, que tem como principal característica a facilidade de compreensão, combinando perguntas fechadas e abertas, no intuito de aprofundar acerca do tema proposto (MINAYO 2000 e DA HORA, 2010).

Após o levantamento, os dados foram transformados em informações para a análise e apresentação dos resultados a fim de responder o problema de pesquisa.

## Resultados e discussão

Dos entrevistados, três utilizam sistema empírico de custos, ou seja, não calculam baseados em nenhum modelo de gestão de custos; dois entrevistados utilizam o custeio por absorção. Não utilizar um sistema de custos deixa de fornecer aos tomadores de decisão, importantes informações, que possibilitam melhores desempenhos nos processos de otimização que contribuem para uma melhor administração estratégica de custos (MARTINS, 2008).

Questionados como a respeito da tomada de decisão, responderam: “Se baseia na experiência do proprietário.” (Empresa 1). “Pegamos os gastos de material e jogamos um certo valor acima.” (Empresa 2). “Jogamos 30% do valor de compra da mercadoria.” (Empresa 3). “Somamos todos os gastos incorridos e dividimos pela quantidade de mercadorias adquiridas.” (Empresa 4). “Pegamos os gastos e dividimos pela quantidade de produtos.” (Empresa 5). Relacionada ao processo de tomada de decisão, a estratégia possibilita o crescimento da empresa, a curto e longo prazo, auxiliando na sobrevivência. (BRUNI e FAMÁ, 2009).

As cinco empresas entrevistadas se utilizam de uma contabilidade externa, e ao questionar acerca das informações que recebem do escritório de contabilidade, duas afirmaram receber relatórios contábeis e folha de pagamentos dos funcionários, três afirmaram receber apenas a folha de pagamentos e os impostos. Crepaldi (2017) afirma que a contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais, o que não acontece com a maioria dos entrevistados.

Apenas as duas empresas que recebem os relatórios da contabilidade responderam como os aplicam. Uma empresa respondeu que são úteis na tomada de decisão e a outra respondeu que são úteis, mas que não os utilizam. Conforme Iudícibus (2015) a contabilidade de custos, quando colocada em uma perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico

ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada permite ao gestor uma visão ampla e uma melhor tomada de decisão.

As empresas entrevistadas não utilizam a gestão de custos de forma que possibilite a realização de uma gestão estratégica para direcionar sua tomada de decisão e auxiliar em sua sobrevivência no mercado. Os sistemas gerenciais de custos não são utilizados corretamente e os gestores apresentam dificuldades em gerir seus custos de maneira estratégica.

### Considerações finais

Conclui-se que a gestão estratégica de custos não é utilizada de maneira eficiente como ferramenta estratégica para a tomada de decisão nas empresas da cidade de Marzagão, Estado de Goiás.

O objetivo geral da pesquisa foi satisfeito uma vez que foi possível demonstrar que o uso de recursos estratégicos de custos na tomada de decisão eleva a empresa no mercado. Os objetivos específicos foram realizados já que a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos foram descritas na seção 2, bem como as principais ferramentas para a gestão estratégica de custos e os conceitos acerca de tomada de decisão.

A problemática da pesquisa foi esclarecida, ou seja, é necessário promover o alinhamento entre a gestão de custos e a tomada de decisões auxiliando a entidade a alcançar seus objetivos organizacionais.

A hipótese de que através da utilização da gestão estratégica de custos, auxiliada pelas ferramentas gerenciais, é possível o desenvolvimento das entidades foi confirmado, visto que.

Os resultados encontrados demonstram que a utilização da gestão estratégica de custos não é comumente utilizada nas pequenas empresas dificultando o crescimento das entidades no mercado.

As limitações encontradas no decorrer da pesquisa se concentraram na fase de coleta de dados, já que devido à pandemia, foi mais difícil encontrar gestores disponíveis para responder os questionários. Sugere-se que sejam explorados outros aspectos acerca do tema, pois, as empresas são a base econômica brasileira e é imprescindível oferecer ferramentas para o crescimento das mesmas.

## Referências

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade Geral Básica**. 3. ed. Ijuí: Unijuí, 2005.

BRUNI, Adriano Leal.; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 3ª Ed., São Paulo: Atlas, 2004.

CHANLAT, Jean-François (Coord.). **Ciências Sociais e Management**: reconciliando o econômico e o social. São Paulo: Atlas, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gerenciando com as pessoas**: transformando o executivo em um excelente gestor de pessoas. Rio de Janeiro: Elsevier - Ed. Campus, 2005.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**: teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Gerencial**: teoria e prática. 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

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

DA HORA, Henrique Rego Monteiro. **Confiabilidade em questionários para qualidade**: um estudo com o Coeficiente Alfa de Cronbach. *Produto & Produção*, v. 11, n. 2.

DUBOIS, Alexy; LUCIANA, Kulpa; SOUZA, Luiz Eurico. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: Conceitos, Modelos e Instrumentos Abordagem do Capital de Giro e da Margem de Competitividade. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2009.

DRUCKER, Peter Ferdinand. **O melhor de Peter Drucker**: a Administração. São Paulo, Nobel, 2001.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

\_\_\_\_\_. **Teoria da Contabilidade**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: planejamento, implantação e controle. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, M. de A; LAKATOS, E.M. **Metodologia científica**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 16 ed. São Paulo. Atlas, 2012.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Básica**. 11ªed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARQUES, Cleani Paraíso. **Habilidades Consultivas do contabilista** / Cleani Paraíso Marques, Thaís Helena de Lima Nunes. – Brasília: Sebrae, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MASIERO, Gilmar. **Administração de Empresas: teoria e funções com exercícios e casos** - 3. ed.- São Paulo: Saraiva, 2012.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 7. ed. São Paulo: Hucitec, 2000.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: Custeio baseado em atividades**. São Paulo, Atlas, 1993.

NASCIMENTO, Auster Moreira. **Controladoria** – Instrumento de apoio ao processo decisório / Luciane Reginato. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas** / 33. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

\_\_\_\_\_. **Custo e Preços de Serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral**. São Paulo: Atlas, 2013.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**, 4. Ed., São Paulo: Atlas, 2005.

PIZZOLATO, Nélio Domingues. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 2 ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas** Windsor Espenser Veiga. – 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS, Dilson Francisco. **Modelos de Tomada de Decisão**. Templates Acadêmicos. São Paulo, 2015.

SILVA, Edson Cordeiro da. **Contabilidade Empresarial para Gestão de Negócios: guia de orientação fácil e objetivo para apoio e consulta de executivos**. São Paulo: Atlas, 2008.

VIEIRA, Eusélia Pavaglio; ROSSI, Elisandra Grochanke; POCAI, Simone. **Custos na Atividade Comercial**. Ijuí: 2003, n.18.

WRIGHT, P.; KROLL, M.; PARNELL, L. **Administração estratégica: conceitos**. São Paulo: Atlas, 2000.