

CONTABILIDADE DE CUSTOS PARA A TOMADA DE DECISÃO EM UMA EMPRESA DO COMÉRCIO VAREJISTA

COST ACCOUNTING FOR DECISION-MAKING IN A RETAIL TRADE COMPANY

Mateus Dalbosco¹, Zanatta Cláudia de Freitas², Michelin Adriana Porto³, Julio Cezar Mairesse Siluk⁴, Rafael Marcuzzo⁵

Resumo: A competição e o dinamismo presentes no mercado exigem dos gestores atitudes e decisões rápidas e impactantes nas atividades e, se dentro da organização não existirem instrumentos que gerem informações para subsidiar tais decisões, o fracasso pode ser o destino dessas empresas. A contabilidade de custos consiste na alimentação de dados sobre valores consideráveis que se referem às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, rentabilidade de determinada mercadoria, opção de compra ou produção. Desta forma, a presente pesquisa tem como objetivo geral descrever e analisar o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão. O método de trabalho consiste em uma abordagem qualitativa e quantitativa, utilizando-se de um cunho descritivo e fundamentando-se no método de estudo de caso. Como conclusão foi verificado que a empresa deste estudo não usa todo o potencial no controle dos custos de suas operações, porém não os rechaça, mostrando que mantém um controle mínimo, já que apresenta cálculos como a margem de contribuição total e o valor do ponto de equilíbrio.

Palavras Chave: Contabilidade de Custos, Gestão Financeira, Varejo

Abstract: The competition and dynamism present on marketplace require of managers fast and impactful decisions and attitudes on their activities and, if an organization has not instruments to generate information for subsidize these decisions, the failure can be the destination of this company. The cost accounting consists in data feeding considering values which refer to short and long term consequences about products introduction or cut, sales price administration, profitability of determined merchandise, and to decide to buy or to produce. In this sense, the present project describes and analyzes the cost accounting process in a retail confections and footwear company from Cachoeira do Sul's city at Rio Grande do Sul to verify how it can help in decision taking. The method consists in a qualitative and quantitative approach, using descriptive stamp and based in a case study. Thus, in conclusion, it has been checked that the company studied does not use full potential to control its operations costs, however it respects them, showing maintain a minimum control, since introduce estimate with the total contribution margin and the value of break-even point.

Key Words: Costs Accounting, Financial Management, Retail

INTRODUÇÃO

O mundo é dinâmico e neste cenário encontra-se um mercado altamente competitivo, o que favorece a oferta de bens e serviços de alta qualidade e baixo custo. Melhorar a eficiência e reestruturar a empresa em prol de eficácia tornaram-se metas comuns, com isso as informações de custos passaram a ser cada vez mais relevantes no sentido de se buscar a competitividade [1].

Para obter vantagem competitiva no atual ambiente globalizado, existem abordagens de gerenciamento e contabilidade que, através de ferramentas modernas, possibilitam melhores níveis de gestão e geração de valor para as empresas [2]. Nesse contexto, as negociações entre culturas e países evoluem o tempo todo e exigem dos gestores agilidade e precisão nas decisões que impactam as atividades. Para isso, necessitam de ferramentas geradoras de informações para subsidiar o processo decisório e não deixar que a organização venha a falhar [3].

A contabilidade, desde seu surgimento, auxiliou os gestores no controle de seus negócios e, com sua evolução, apresentou a área de custos como um instrumento a ser usado em profundidade. A sua utilização apresenta informações tempestivas e relevantes sobre as atividades organizacionais, subsidiando o processo decisório e causando conforto e segurança ao gestor no momento da decisão [4].

Em vista disso, o presente trabalho discute a seguinte problemática: Como ocorre a contabilidade de custos e como esta pode auxiliar na tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS? Para desvendá-lo, é descrito e analisado o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS e verificado como esta pode auxiliar na tomada de decisão.

Mostra-se relevante a realização deste trabalho para que os gestores de empresas varejistas de confecções e calçados ou de outros segmentos, ampliem seu conhecimento e percebam como a utilização da contabilidade de custos resulta em uma fonte de informações que facilitam a tomada de decisão e, por conseguinte, o atingimento dos objetivos da empresa [5]. Segundo Ribeiro, [6], os custos são tratados como um auxílio gerencial de apoio ao controle, no momento que compara-se os custos ocorridos com padrões e orçamentos, mensuração das perdas e desperdícios do sistema produtivo e de apoio a tomada de decisão, ao abordar a lucratividade e rentabilidade dos produtos, ponto de equilíbrio, fabricar ou comprar, planejamento e ações de melhoria, nesse sentido, percebe-se sua importância na esfera organizacional.

A estrutura da pesquisa foi dividida em cinco tópicos: (1) introdução; (2) referencial teórico com abordagem sobre métodos de custeio, margem de contribuição, ponto de equilíbrio e preço de venda; (3) método do trabalho; (4) análise e interpretação dos dados e; (5) considerações finais. Na sequência abordagem acerca de métodos de custeio, primeira temática da revisão da literatura.

MÉTODOS DE CUSTEIO

Sistemas de custos é um conjunto que abrange princípio mais método. No princípio estão as informações importantes que deveriam ser fornecidas, no método está a parte operacional de como

Artículo No. 01. No. 9, Vol. V, Año 5, 2019. Revista de divulgación y tecnología de la Red Internacional de Investigadores de Ingeniería Industrial <REDI4>

os dados serão processados para a obtenção da informação. Então no princípio pergunta-se quais os custos e no método pergunta-se como distribuir [1].

Os princípios de custeio, segundo [1], estão intimamente ligados aos próprios objetivos dos sistemas de custos, os quais, por sua vez, estão relacionados aos próprios objetivos da contabilidade de custos: a avaliação de estoques, o auxílio ao controle e o auxílio à tomada de decisões. Como o objetivo da contabilidade de custos é a avaliação dos estoques, que por sua vez está ligada a contabilidade financeira, que está ligada a prestação a usuários externos (fisco), acionista e bancos, os procedimentos para a determinação de custos dos produtos são padronizados e regulamentados pela legislação e por princípios contábeis, aos quais indicam critérios aceitáveis para a alocação de custos [6].

Método de custeio é o mecanismo usado para a apropriação dos custos que permite identificar, apurar e controlar os custos diante de sua apropriação [7]. Para [8], “método de custeio é o fundamento da contabilidade de custos ligado à mensuração dos custos do produto. Portanto, método de custeio é método de mensuração. Em outras palavras, é como deve ser feito o custeio dos produtos”.

Os métodos mais utilizados nas organizações empresarias são o Custeio por Absorção, Custeio Variável ou Direto e Custeio ABC. O custeio por absorção considera como componentes do custo todas as partes envolvidas na produção, direta ou indiretamente, identificando todos os sistemas de acumulação que aplicam os custos fixos à produção [9]. O grande destaque desse método de custeio se dá quanto a sua aceitação diante dos órgãos responsáveis pela fiscalização e também no auxílio da definição do preço de venda, haja vista que absorve todos os custos da produção e permite a apuração do custo total de cada produto.

O método de custeio variável ou direto, diferentemente do método de custeio por absorção, computa somente os custos variáveis, aqueles que se alteram conforme o volume de produção, não reconhecendo os custos fixos na atividade produtiva por considerar que são elementos alheios ao ciclo de fabricação, haja vista que existem mesmo em períodos de ausência de produção [8].

O método de custeio ABC é um sistema de custeio bastante complexo, que consiste na separação por atividades. No processo de fabricação, antes de ficar pronto para consumo, o produto passa por diversos processos, no qual cada fase é responsável por uma atividade específica. O método de custeio ABC tem como objetivo principal alocar e apropriar todos os custos aos produtos a partir de uma análise das atividades e através dos direcionadores de custo [10].

Margem de Contribuição

É conceituada como a diferença entre o preço de venda e o somatório dos custos e despesas variáveis, o resultado representa o valor que irá cobrir todos os custos e despesas fixas e proporcionar o lucro [11]. Perez Júnior e Oliveira Costa [9] conceituam a margem de contribuição da mesma maneira, quando afirmam que “pode-se entender margem de contribuição como a

Artículo No. 01. No. 9, Vol. V, Año 5, 2019. Revista de divulgación y tecnología de la Red Internacional de Investigadores de Ingeniería Industrial <REDI4>

parcela do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis e que contribuirá, daí seu nome, para a absorção dos custos fixos e, ainda, para a formação do lucro”.

A margem de contribuição pode ser compreendida, ainda, como a receita, subtraída pelos custos que se alteram conforme o nível das atividades da empresa [12]. No processo de avaliação das atividades operacionais, a margem de contribuição acaba por se mostrar como uma ferramenta estratégica, visto que as informações que gera revelam aspectos que podem ser otimizados ou corrigidos [13].

Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio, nada mais é que o valor a ser alcançado pelas vendas para, pelo menos, empatar com a soma dos custos e despesas. Sendo assim a finalidade do ponto de equilíbrio, é apresentar aos gestores a quantidade a ser vendida para a empresa não incorrer nem em lucros, nem em prejuízo [14]. São três os pontos de equilíbrio mais utilizados, conforme o Quadro 1:

Quadro 1. Pontos de equilíbrio

Nome do Ponto	Fórmula	Legenda
Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC)	CDFT : MCU	PEC = Ponto de Equilíbrio Contábil; CDFT = Custos e Despesas Fixas Totais; MCU = Margem de Contribuição Unitária.
Ponto de Equilíbrio Financeiro (PEF)	CDFT – EMP : MCU	PEF = Ponto de Equilíbrio Financeiro; CDFT = Custos e Despesas Fixas Totais; EMP = Empréstimos; MCU = Margem de Contribuição Unitária.
Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE)	CDFT + CO : MCU	PEE = Ponto de Equilíbrio Econômico CDFT = Custo e Despesas Fixas Totais CO = Custo de Oportunidade MCU = Margem de Contribuição Unitária

Fonte: Autores com adaptação de [14].

Pontos de equilíbrio mostram o quanto a empresa precisa vender, em unidades, para obter lucro. Essa premissa é verdadeira, porém, vale ressaltar que a partir de certos volumes de vendas são acionados gatilhos que mostram o que pode ser feito com a estrutura dos gastos existentes. Nesse contexto é preciso avaliar a capacidade produtiva máxima da empresa, pois, em alguns casos, vender mais significa realizar novos investimentos, como contratar mão de obra ou ampliar a estrutura, o que acaba elevando as despesas e os custos fixos [14]; [9].

Portanto, para os autores nominados anteriormente, é imprescindível conhecer o ponto máximo de otimização com a estrutura atual e cada vez que houver uma necessidade de ampliação de gastos fixos, o ponto de equilíbrio econômico deve ser recalculado.

Preço de Venda

Para Sardinha [14], preço, nada mais é que o valor a ser pago pelo recebimento de algo que o satisfaça, ou seja, uma troca na qual um indivíduo entrega uma moeda válida e em troca recebe um produto de sua escolha. O preço de venda deve ter duas características fundamentais na sua definição, deve suprir a necessidade da empresa e ser atraente ao seu público alvo, dessa forma consegue chamar a atenção dos consumidores e consegue recursos para repor o estoque e pagar suas contas [8].

Para [11], o processo que define o preço de um produto necessita de uma análise especial, visto que deve ser considerado todos os fatores que podem influenciar na precificação. Dentre esses fatores, os autores ressaltam que acompanhar os preços praticados pela concorrência é relevante para a formação do preço, uma vez que o consumidor prioriza, em um primeiro momento, valores que sejam mais acessíveis ao seu poder de aquisição.

MÉTODO DE TRABALHO

O desenvolvimento do presente trabalho deu-se em uma abordagem qualitativa e quantitativa. Quanto aos objetivos, a presente pesquisa é classificada como descritiva, haja vista que relata sobre as características da população envolvida na pesquisa em estudo. O método utilizado foi o estudo de caso, que consiste em aprofundar uma unidade individual e serve para responder questionamentos que o pesquisador não tem muito controle sobre o fenômeno estudado [15].

Quanto à coleta de dados, foi realizada uma entrevista semiestruturada com o gestor da organização empresarial (atuante há 24 anos), a fim de verificar quais são os procedimentos adotados na empresa no que tange o objeto deste trabalho. Também foi utilizado como instrumento de coleta de dados os documentos da empresa.

Os dados oriundos da entrevista foram tratados pela técnica de análise de conteúdo [16] e para os dados oriundos de documentos foram desenvolvidas tabelas explicativas no sentido de facilitar a interpretação das variáveis definidas para a pesquisa, tais como: (1) método de custeio por absorção; (2) ponto de equilíbrio econômico; (3) margem de contribuição e; (4) preço de venda.

ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Com a finalidade de obter informações acerca do processo decisório e das práticas utilizadas em relação à contabilidade de custos por parte da gestão da empresa em estudo, foi analisada primeiramente a entrevista ao gestor, que serviu de plano de fundo para fazer as relações a partir dos documentos. Neste sentido, os resultados foram tratados por variáveis, identificando também a posição do gestor.

Variável 1: Método de Custeio por Absorção

Artículo No. 01. No. 9, Vol. V, Año 5, 2019. Revista de divulgación y tecnología de la Red Internacional de Investigadores de Ingeniería Industrial <REDI4>

A empresa não realiza a separação dos custos diretos e indiretos e, dessa forma, não pratica o rateio nos produtos; então, para apurar o CMV, inicialmente foi realizada a separação dos custos diretos e indiretos.

Para tanto, procurou-se obter dados relativos aos pagamentos efetuados pela empresa, os impostos decorridos das operações, a folha de pagamentos dos funcionários e, em seguida, verificado os relatórios financeiros de entrada e saída de mercadoria, por meio das notas fiscais.

Após a separação dos custos, foi investigada a quantidade de mercadorias adquiridas, logrando a possibilidade de realizar o rateio dos custos indiretos nos produtos, e descoberta a quantidade de mercadorias que foram comercializadas, que somadas aos custos diretos, alcançou-se o valor do CMV.

A Tabela 1 apresenta o resultado encontrado a partir da observação e apuração destes dados.

Tabela 1. Instrumento método de custeio por absorção

	Custos Indiretos CI \$	Quantidade Adquirida	Rateio CI	Quantidade Vendida	Custos Diretos CD \$	CMV \$
CONFECÇÕES	1.858,81	1.726	1,07	1940	88.853,15	90.928,95
CALÇADOS	1.858,81	1.562	1,19	1441	97.452,25	99.167,04
TOTAL	3.717,62	3288	1,13	3.381	186.305,40	190.095,99

Verifica-se que os custos indiretos (CI) foram rateados pela quantidade adquirida de mercadoria através da operação de divisão, separando tal custo entre todos os produtos. Feito isso, o valor resultante do rateio foi multiplicado pela quantidade vendida destas mercadorias e somado aos custos diretos (CD), chegando ao valor final do Custo da Mercadoria Vendida (CMV).

O gestor acredita que em sua empresa, o controle de custos elaborado conforme a Tabela 1 precisaria de uma demanda muito grande de tempo, haja vista as inúmeras informações necessárias para a apuração do resultado.

Variável 2: Ponto de Equilíbrio Econômico

Conforme afirmado pelo gestor em sua entrevista, a empresa realiza a comparação do lucro com outras taxas oferecidas pelo mercado e também almeja o lucro a ser alcançado. Dessa forma, para chegar ao valor do ponto de equilíbrio econômico, apurou-se o valor dos custos fixos, do custo de oportunidade e da margem de contribuição unitária, conforme a Tabela 2 denota.

Tabela 2. Instrumento ponto de equilíbrio econômico

	CDFT \$	CO \$	MCU %	PEE (un)
CONFECÇÕES	1.858,81	19.506,50	14,67	1.456
CALÇADOS	1.858,81	19.506,49	17,24	1.239
TOTAL	3.717,62	39.012,99	31,91	2.695

Pela análise dessa tabela, percebe-se que para a empresa atingir o lucro que deseja e pagar os seus custos, deve vender, pelo menos, 2695 unidades de sua mercadoria. Tal resultado foi obtido a partir

da soma dos custos e despesas fixos totais (CDFT) com o custo de oportunidade (CO) e a divisão deste resultado pelo valor da margem de contribuição unitária (MCU).

Variável 3: Margem de Contribuição

De acordo com o gestor, a empresa realiza o cálculo da margem de contribuição, porém não a faz de maneira individual, distribuindo nos produtos, e afirma também que utiliza no processo decisório os dados da margem de contribuição especialmente na definição de seu ponto de equilíbrio econômico, enfatizando a grande relevância desta ferramenta para a gestão da empresa.

Buscando atingir o valor da margem de contribuição, foi aferido o preço de venda da mercadoria de forma que cobrisse seus custos, inclusive o custo de oportunidade, através das demonstrações contábeis, e os custos variáveis totais por meio das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias e registros de estoques.

A Tabela 3 ilustra as informações encontradas e exibe o resultado.

Tabela 3. Instrumento margem de contribuição

	PV \$	CDVT (unidade) \$	MCU %
CONFECÇÕES	66,14	51,47	14,67
CALÇADOS	79,63	62,39	17,24
TOTAL	145,77	113,86	31,91

A Tabela 3 demonstra o valor do preço de venda (PV) médio dos produtos que, subtraído do montante dos custos e despesas variáveis totais (CDVT) rateados nas mercadorias adquiridas, resulta na margem de contribuição unitária (MCU). Conforme já mencionado, a empresa não utiliza esse controle de maneira individual em cada produto, o fazendo apenas na forma total, para ter conhecimento de quanto sobra após o valor contribuir com todos os custos fixos.

Variável 4: Preço de Venda

Para encontrar o preço de venda, foram verificados os custos totais de cada unidade, levando em consideração a margem de contribuição, a quantidade de mercadorias adquiridas e outros fatores relativos aos custos, e o lucro desejado pela empresa, a fim de que se consiga cumprir com todas as suas obrigações e atingir o lucro desejado. A Tabela 4 exibe o resultado encontrado pela observação das informações atinentes ao preço de venda.

Tabela 4. Instrumento definição preço de venda

	CTU \$	CO (un) \$	PV \$
CONFECÇÕES	54,84	11,30	66,14
CALÇADOS	67,14	12,49	79,63
TOTAL	121,98	24,39	145,77

Artículo No. 01. No. 9, Vol. V, Año 5, 2019. Revista de divulgación y tecnología de la Red Internacional de Investigadores de Ingeniería Industrial <REDI4>

Dessa forma, somando todos os custos e realizando a divisão pela quantidade de mercadorias adquiridas obtém-se o custo total unitário (CTU) que, adicionado ao custo de oportunidade (CO) unitário, alcançado através do rateio do lucro almejado pelos produtos adquiridos, forma o preço de venda (PV).

Um fator relevante verificado na pesquisa, que não faz parte do grupo de variáveis, porém, se faz importante o suficiente para ser destacado após a coleta das informações conseguidas na empresa, foram as diferenças encontradas entre as linhas de confecções e calçados que demonstraram dados interessantes a serem analisados.

O gestor, segundo relatos na entrevista, não tem a separação do controle por segmento, confecção e calçados, todos os cálculos são realizados no mesmo montante, isso impacta na tomada de decisão, pois ao realizar os cálculos separadamente, o custo real do produto, bem como sua margem de contribuição favorecem no correto preço de venda e conseqüentemente na lucratividade. Os autores Dianati et al., [2], enfatizam que o uso de ferramentas modernas de contabilidade gerencial, possibilitam melhores níveis de gestão e geração de valor para o negócio.

No intuito da separação de dados por segmento e no favorecimento de informações confiáveis para a tomada de decisão, os cálculos foram realizados e a partir desses resultados do segundo semestre de 2015 relativos aos meses de julho a dezembro, percebeu-se que no que tange a Receita líquida (RL), aferiu-se que a linha de confecções obteve o valor de R\$ 37.382,65, enquanto a linha de calçados apresentou o resultado de R\$ 15.579,79. O valor da RL foi calculado, conforme apresenta a Tabela 5.

Tabela 5. Apuração da receita líquida

	Quantidade Vendida	PV \$ (unitário)	Receita Bruta \$	CMV \$	RL \$
CONFECÇÕES	1940	66,14	128.311,60	90.928,95	37.382,65
CALÇADOS	1441	79,63	114.746,83	99.167,04	15.579,79
TOTAL	3381	145,77	243.058,53	190.095,99	52.962,44

Então, o valor da receita líquida (RL) foi apurado através da multiplicação das mercadorias vendidas com seu preço de venda, resultando no valor da Receita Bruta (RB) que subtraído do custo da mercadoria vendida (CMV), sucedeu o valor da RL.

Desse modo, constata-se que a linha de confecções foi a que mais contribui para o resultado da RL, a julgar pela representação em seu valor, que foi de pouco mais de 70% do total da mesma. Percebe-se, ainda, que mesmo a margem de contribuição da linha de calçados ser maior que a da linha de confecções, quais sejam, R\$ 17,24 e R\$ 14,67 respectivamente, a grande quantidade vendida de confecções foi fator fundamental para que se refletisse sobre os dois segmentos, uma vez que a linha de confecções vendeu 499 unidades a mais.

Esses resultados vão ao encontro do que o gestor relatou de que teria a necessidade de trabalhar o custeio por segmento, pois embora se venda mais confecções, ele enfatizou que em determinados

períodos a venda de calçados supera a venda de confecções e a margem de contribuição do mesmo é maior. Um equilíbrio entre ambos deve existir e a demanda de mercado é um forte indicador para o negócio de varejo, segundo dados da entrevista.

Percebe-se então que o uso de ferramentas gerenciais auxiliam consideravelmente no processo de tomada de decisão [3], uma vez que com a utilização delas, a organização tem menos chance de falhar na decisão.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como finalidade identificar como ocorre a contabilidade de custos e com esta auxilia na tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS. Para atingir tal finalidade, foram delineados outros objetivos específicos que, inevitavelmente, levariam ao atingimento do objetivo geral, como conhecer os pressupostos teóricos sobre o tema, delinear a metodologia de trabalho e buscar os dados junto a organização escolhida para identificar os resultados e proceder as análises.

Sendo assim, o problema de pesquisa “Como ocorre a contabilidade de custos e como esta pode auxiliar na tomada de decisão em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados de Cachoeira do Sul/RS” foi desvendado, bem como o objetivo geral de descrever e analisar o processo de contabilidade de custos em uma empresa do comércio varejista de confecções e calçados e verificar como esta pode auxiliar na tomada de decisão. Foi verificado que a empresa deste estudo não usa de todo o seu potencial no controle dos custos de suas operações, porém não os rechaça, mostrando que mantém um controle mínimo, já que apresenta cálculos como a margem de contribuição total e o valor do ponto de equilíbrio.

A pesquisa em questão contextualizou a relevância da contabilidade de custos para as empresas do ramo varejista, não somente no segmento de calçados e confecções, mas também outros segmentos a utilizam. Custos tem relação direta com formação de preço de venda, tema tão relevante junto aos gestores de organizações e imprescindível para o sucesso de um negócio. A pesquisa entende que os instrumentos desenvolvidos (tabelas) para se chegar nos resultados dão embasamento confiável na visualização das informações contábeis relativas aos custos e devem ser utilizados no processo de tomada de decisão.

A separação por segmento, trouxe informações relevantes desconhecidas pelo gestor, nesse contexto, esse fato também embasa de maneira eficaz o processo de tomada de decisão. A análise sobre as diferenças nos resultados entre as linhas de confecções e calçados desta empresa, evidenciou a importância das ferramentas empregadas neste estudo. Contudo, foram analisados os fatores de custo geralmente mais utilizados no ramo de empresas varejistas, sem ter a pretensão de apresentar todos os fatores de custo, pois esta pesquisa também tem a expectativa de servir como inspiração para outros trabalhos.

REFERÊNCIAS

- [1] Paulo E. V. Viceconti e Silvério das Neves, *Contabilidade de custos*, 12th ed. Saraiva, 2018.
- [2] D. Z. Dianati, A. Alambeigi, and M. Barzegar, “Investigating the relation between applying advanced management accounting tools and economic value added (EVA),” *Manag. Account.*, pp. 87–96, 2016.
- [3] L. L. da S. Filho, U. C. T. Lagioia, J. G. N. de Araújo, J. G. de Araujo, and F. de A. C. Filho, “Gestão de Custos e Formação de Preço de Venda, Gestão de Caixa e Gestão de Riscos: um estudo exploratório no arranjo produtivo local gesseiro do estado de Pernambuco,” *Revista ABCustos - ISSN 1980-4814*, vol. 10, no. 3, Expo news, pp. 107–142, 2015.
- [4] A. A. C. Callado and A. L. C. Callado, “Mensuração e controle de custos: um estudo empírico em empresas agroindustriais,” 2006. [Online]. Available: https://www.researchgate.net/publication/46254042_Mensuracao_e_controle_de_custos_um_estudo_empirico_em_empresas_agroindustriais.
- [5] S. A. Pelissari, D. P. Gonzalez, I. Valéria, and R. M. Vanalle, “Competências gerenciais: um estudo em pequenas empresas de confecções,” *REAd - Rev. Eletrônica Adm.*, vol. 17, núm. 1, pp. 149–180, 2011.
- [6] O. M. Ribeiro, *Contabilidade De Custos*, 10th ed. São Paulo, 2017.
- [7] Hong Yuh Ching, *Contabilidade Gerencial: novas práticas contábeis para a gestão de negócios*, Pearson. São Paulo, 2013.
- [8] C. L. Padoveze, “O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção,” *Revista CRC-SP, ano 4, n. 12.*, pp. 42–58, 2000.
- [9] Perez Junior and C. Oliveira, *Gestao Estrategica de Custos*, 8th ed. São Paulo - Brasil, 2012.
- [10] J. A. de Faria and S. M. da S. Gomes, “O activity based costing (ABC) na Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (Coelba): Fatores relevantes para implantação, o modelo e os resultados obtidos | de Faria | Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC,” 2011. [Online]. Available: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/942>.
- [11] M. A. Oliveira and C. L. C. Alves, *Política de Preços no Desempenho de Empresas: um estudo com simulador organizacional de estratégia*, vol. 7, no. 1. 2013.
- [12] D. Bartz, I. P. Fanfa, V. C. S. Zonatto, and R. S. Kappel, “Margem de Contribuição como Instrumento de Gestão: aplicação em uma indústria de extração e beneficiamento de minérios,” *ABCustos, São Leopoldo Assoc. Bras. Custos*, vol. 7, no. 2, pp. 76–95, 2012.

Artículo No. 01. No. 9, Vol. V, Año 5, 2019. Revista de divulgación y tecnología de la Red Internacional de Investigadores de Ingeniería Industrial <REDI4>

[13] C. V. de O. C. Junior, A. L. B. Bruini, R. B. Paixão, and N. F. O. Filho, “Uso da margem de contribuição em controladoria: um estudo de caso em empresa de transporte urbano de passageiro,” *Rev. Contab. do Mestr. em Ciências Contábeis da UERJ*, vol. 14, no. 2, pp. 2–17, 2009.

[14] J. C. Sardinha, *Formação de preço : a arte do negócio*. São Paulo, Brasil: Makron Books, 2013.

[15] R. k. Yin, *Pesquisa qualitativa do início ao fim*. Porto Alegre: Penso, 2016.

[16] L. Bardin, *Análise de Conteúdo*, 70th ed. Lisboa, Portugal., 2016.