



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANDREINA MARIA DE SOUTO DINIZ

**CUSTO-VOLUME-LUCRO COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO:
UMA REVISÃO BIBLIOGRAFICA**

**CAMPINA GRANDE – PB
2019**

ANDREINA MARIA DE SOUTO DINIZ

**CUSTO-VOLUME-LUCRO COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO:
UMA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

Artigo apresentado ao curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Contabilidade.

Área de concentração: Custos

Orientador: Prof. Me Gilberto Franco de Lima Junior.

**CAMPINA GRANDE – PB
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

D585c Diniz, Andreina Maria de Souto.
Custo-volume-lucro como ferramenta para tomada de decisão: uma revisão bibliográfica [manuscrito] / Andreina Maria de Souto Diniz. - 2019.
12 p.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2019.
"Orientação : Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Junior ,
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."
1. Análise do custo. 2. Custo-volume-lucro. 3. Custo. 4. Tomada de decisão. I. Título

21. ed. CDD 657.42

ANDREINA MARIA DE SOUTO DINIZ

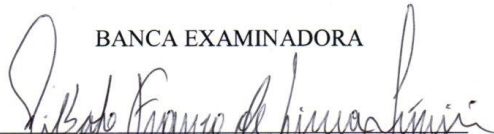
CUSTO-VOLUME-LUCRO COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO:
UMA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

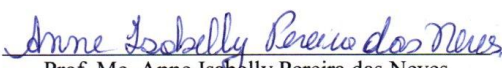
Artigo apresentado ao curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Contabilidade.

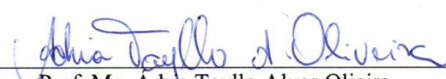
Área de concentração: Custos

Aprovada em: 06/06/2019.

BANCA EXAMINADORA


Prof. Me Gilberto Franco de Lima Junior (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Me. Anne Isabelly Pereira das Neves
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)


Prof. Me. Adria Tayllo Alves Oliveira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

A Deus pelo dom da vida, juntamente com todas as boas possibilidades que ela nos traz, DEDICO.

SUMÁRIO

| | | |
|--------------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 4 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO | 5 |
| 2.1 | Custo –volume-lucro | 5 |
| 2.1.1 | <i>Custos fixos e variáveis</i> | 6 |
| 2.2 | Análise do custo-volume-lucro | 6 |
| 2.2.1 | Análise da margem de contribuição | 6 |
| 2.2.2 | Análise do ponto de equilíbrio | 7 |
| 2.2.3 | Grau de alavancagem operacional | 7 |
| 2.3 | Estudos relacionados ao tema | 8 |
| 3 | METODOLOGIA | 10 |
| 4 | CONCLUSÃO | 11 |
| | REFERÊNCIAS | 11 |

CUSTO-VOLUME-LUCRO COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO: UMA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Andrêina Maria de Souto Diniz*

RESUMO

O presente trabalho objetiva relatar e analisar a importância da ferramenta de gestão, custo/volume/lucro (CVL) nas tomadas de decisão de uma empresa, evidenciando o ponto de equilíbrio, a margem de contribuição e, o grau de alavancagem operacional. Essas ferramentas podem ser aplicadas tanto em empresas industriais, quanto em empresas de serviços público ou privadas, com ou sem fins lucrativos. Diante do exposto, objetivo foi tentar identificar as mudanças operacionais e administrativas prováveis. Para isso, examinei alguns artigos publicados no ano de 2010 a 2016, que demonstram a preocupação das empresas em maximizar o lucro e reduzir os custos.

Palavras-Chave: Análise. CVL. Custo.

ABSTRACT

The present work aims to report and analyze the importance of the management tool, cost / volume / profit (CVL) in the decision making of a company, showing the break-even point, the contribution margin and the degree of operational leverage. These tools can be applied to both industrial companies and public or private utilities, whether or not for profit. In view of the foregoing, my objective was to try to identify probable operational and administrative changes. For this, I have reviewed some articles published in the year 2010 to 2016, which demonstrate the concern of companies to maximize profit and reduce costs.

Keywords: Analysis. CVL. Cost

1 INTRODUÇÃO

As empresas que se propõem a potencializarem seus resultados financeiros, com base na análise do custo-volume-lucro (CVL), devem ter como ferramenta para a tomada de decisão a criação de um plano operacional que as auxilie no controle dos negócios independentemente do porte ou da atividade exercida, desta forma, excluem-se os velhos costumes intuitivos e fixa-se em uma base sólida como diretriz para as tomadas de decisão.

“A análise de CVL propicia uma ampla visão financeira do processo de planejamento. Ela examina o comportamento das receitas totais, dos custos totais e do lucro à medida que ocorre uma mudança no nível de atividade, no preço de venda ou nos custos fixos.” (HORNGRENET al., 2000, p. 44).

*Aluna do curso de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
E-mail: dreinadiniz@outlook.com

Planejamento esse interno, quando criado, possibilita melhorar as práticas gerenciais, de forma a reduzir os custos, viabilizando os desperdícios e melhorando a qualidade da produção através de informações precisas e confiáveis, o que remete a uma visão ampla da situação financeira da entidade, que por sua vez, proporciona um gerenciamento dos negócios com eficiência.

A análise do CVL é utilizada para se estimar o lucro que seria obtido em níveis variáveis de vendas e produção, analisando o efeito ocorrido sobre o lucro, (CREPALDI, 2004), trazendo, então, acessibilidade as possibilidades de projeção e decisões com base no comportamento já estimado do lucro. Desta forma, se determinariam os passos a serem seguidos e suas consecutivas expectativas.

Dessa forma que a referida ferramenta utilizada na contabilidade gerencial para auxiliar os processos de planejamento e controle empresarial, podendo ser um suporte para as decisões da empresa, seja ela rotineira ou estratégica, determinando o impacto do preço de venda dos custos e do volume sobre o lucro operacional. (MAHER, 2001).

Nesse contexto, foi elaboração de um estudo que venha responder ao seguinte problema de pesquisa: qual a relevância da análise da CVL como ferramenta de gestão na tomada de decisão?

Este trabalho objetiva através da literatura científica, a relevância da técnica do custo-volume-lucro como ferramenta de gestão na tomada de decisão da empresa, onde se justifica por ser um instrumento nos processos de planejamento e controles empresariais chegando a impactar de forma decisória na empresa, os resultados do trabalho não responderam apenas a questão exposta no problema da pesquisa, como os trabalhos científicos sobre o CVL, publicados no período 2010 a 2016 evidenciar essa ferramenta para tomada de decisão eficiente?

O presente artigo se organiza nessa introdução; seguido do referencial teórico, onde abordo os temas: custo- volume- lucro; custos fixos e variáveis; análise do CVL ; análise da margem de contribuição; análise do ponto de equilíbrio e grau de alavancagem operacional. Posteriormente, apresento a metodologia, que consiste em uma pesquisa bibliográfica, na qual foram consultados livros e artigos científicos referentes ao objeto de estudo; as considerações finais e referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico serão abordados assuntos que embasaram o estudo, como: Custo-volume- lucro; custos fixos e variáveis; análise do CVL; análise da margem de contribuição; análise do ponto de equilíbrio e grau de alavancagem operacional.

2.1 Custo-volume-lucro

Os custos e o volume apresentam-se inter-relacionados com poder de impactar o lucro, de forma que mudanças ocorridas nos custos variáveis, aqueles que alteram instantaneamente o custo do produto fabricado após aplicados ao volume, tanto quanto nos custos fixos que são usados na identificação do ponto de equilíbrio juntamente com a margem de contribuição, apontam sua ligação direta e inversamente proporcional ao lucro resultante.

Van Derbeck e Nagy (2003, p.414) afirmam que “o lucro líquido de uma empresa é a medida do sucesso da administração em atingir as suas metas”. Metas estas fundamentadas na análise prévia dos aliados originadores do lucro.

Não deixando de considerar, porém que, as atividades das empresas sofrem oscilações constantemente, o que acaba por limitar a obtenção de informações reais sobre os custos e o volume, mas que essas oscilações não costumam se desviar das suas fronteiras normais já estimadas, o importante seria analisar os custos dentro dos limites normais, visto que uma empresa não oscila tão facilmente o seu volume de atividades.

2.1.1 Custos Fixos e Variáveis

Maher (2001) afirma que os custos podem ser classificados como fixos e variáveis quanto ao seu comportamento e, havendo relação direta com a variação do volume, pode-se dizer que é um custo variável, doutra forma mediante a alteração do volume ele não se modifica, pode-se dizer que é um custo fixo.

É provável alterações no volume da empresa possam ultrapassar os limites dos custos fixos, sendo necessário observar o limite máximo de produção que os custos fixos comportam e analisar se seria lucrativa uma possível demanda maior que esse limite, nesse contexto haveria variação no custo fixo.

É comprovada também a existência de diferença entre custos e despesas, mas, para este estudo, quando se mencionado “custos”, se tratará dos custos mais as despesas.

2.2 Análise do Custo-Volume-Lucro

A inter-relação entre os custos, o volume e o lucro firma-se através da análise da margem de contribuição, do ponto de equilíbrio e do grau de alavancagem operacional.

2.2.1 Análise da Margem de Contribuição

Margem de contribuição é a diferença entre receita e gastos variáveis. E demonstra como cada produto tem sua participação para amortizar os gastos fixos, e posteriormente constituir o lucro esperado pelos sócios da entidade. Ela também é caracterizada por ser um instrumento de apoio ao processo interno de tomada de decisões, pois, facilita a identificação dos produtos com maior rentabilidade, esses produtos possuem uma margem de contribuição maior. Assim, cobrem os custos e despesas fixas mais rapidamente e a partir deste momento, passa a gerar o lucro da empresa (WERNKE; LEMBERCK; MENDES, 2011).

De acordo Horngren; Sundem; Stratton (2004, p. 42) “a margem de contribuição unitária é calculada por meio do preço de vendas por unidade menos o custo variável por unidade”. Com esta ferramenta é possível estipular uma meta para se atender aos custos fixos, além de que, cada unidade vendida que ultrapassasse esta meta se agregaria ao lucro.

Considero a margem de contribuição de extrema importância como ferramenta na contabilidade, porque nos permite visualizar as “sobras financeiras” de cada produto para reaver as despesas e custos fixos, e obtenção de lucros esperado pelos empresários, fazendo com que evite informações distorcidas por rateios arbitrários, já que a margem de contribuição elimina essa distorção, onde o Martins (2010) reitera que, os custos variáveis também são apropriados a margem de contribuição e utilizadas do mesmo modo como uma ferramenta na contabilidade.

2.2.2 Análise do Ponto de Equilíbrio

Segundo Padoveze (2010, p. 131) “ponto de equilíbrio é o número de unidades produzidas ou vendidas onde a empresa não tem lucro ou prejuízo”, assim como para Horngren (2004 apud GUIMARÃES NETO, 2009) “ponto de equilíbrio é onde as receitas se igualam com as despesas e o lucro é zero”.

Através do ponto de equilíbrio pode-se estabelecer uma meta inicial de vendas para que a empresa alcance no mínimo o suprimento dos custos dos produtos vendidos. O seu cálculo é feito da seguinte forma:

Figura 1. Cálculo do Ponto de Equilíbrio

$$\text{Ponto de Equilíbrio} = \frac{\text{Custos Fixos}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

Fonte: Maher (2001, p.436)

Visto que o custo variável unitário é necessário para se obter a margem de contribuição unitária, os custos fixos sendo divididos por essa margem de contribuição resultarão no ponto de equilíbrio em unidades físicas de produtos a serem vendidos, outros sim, a administração deverá estabelecer as metas de volume de vendas de forma segura, podendo ter ampla visão para um planejamento de lucro com base no ponto de equilíbrio, estabelecendo também o lucro desejado.

2.2.3 Grau de alavancagem operacional (GAO)

Para Dubois, Kulpa e Souza (2009), alavancagem advém da física, onde uma força seria capaz de funcionar como um tipo de alavanca que pode levantar um peso maior. Em contabilidade e em finanças para medir essa força se usa o Grau de Alavancagem Operacional (GAO). Esta medida aponta a sensibilidade dos lucros da empresa face às variações no volume de vendas.

A ideia de alavancagem operacional confronta os custos e despesas operacionais, já que as vendas estão relacionadas ao uso dos ativos operacionais. O GAO é a alternância em percentual do lucro operacional (antes do IRPJ e dos juros), em relação à certa alternância em percentual nas quantidades vendidas.

O GAO pode ser calculado da seguinte forma: $\text{GAO a um nível } Q = \frac{\text{MC}}{\text{Lucro Operacional}}$, onde Q = quantidade de produção e vendas e MC = margem e contribuição.

O GAO também pode ser encontrado, segundo Oliveira e Perez Júnior (2012), utilizando $\text{GAO} = \frac{\text{variação percentual no lucro}}{\text{variação percentual a quantidade vendida}}$.

Posso ressaltar que o GAO é importante a utilidade das projeções dos resultados que determina os diversos níveis de atividade de produção e de vendas da empresa.

2.3 Estudos Relacionados ao Tema

Viabilizando identificar a produção científica sobre análise do Custo/Volume/Lucro como ferramenta para tomada de decisão, foi realizado estudos relacionados ao tema, dentro do período de 2006-2016.

Desta forma adotou-se um protocolo de pesquisa que estipulou os critérios e limites do plano de busca: 1. Acesso aos anais dos periódicos de Contabilidade classificados como A2 a B5 através do Portal de Periódicos da CAPES/MEC, acesso restrito, no período de 2006-2016, que tinham sua base de dados (artigos) disponibilizada na internet, sendo escolhidos os que tinham o termo “Custo Volume Lucro” no título, visto que quando limitado a “AND Decisão” ou “AND Gerencial” o resultado obtido era nulo. 2. Acesso ao Google Academic, utilizando os termos de busca por palavra exata “Custo Volume Lucro” e que continha (associando) “decisão” ou “gerencial” no título do artigo, no período de 2006 a 2016.

Em CAPES/MEC os periódicos foram selecionados pelos seguintes aspectos:

a) A princípio, verificaram-se os periódicos que continham em seu título o termo “Custo Volume Lucro” AND “decisão” ou “AND gerencial”, sem obter resultado retirou-se o ultimo termo, assim foram encontrados 4 periódicos;

b) Em seguida foram verificados os periódicos disponíveis contendo em seu assunto o termo “Custo Volume Lucro” atingindo o resultado de 3 periódicos sendo 2 deles os mesmos encontrados na pesquisa referida no ponto a).

Em Google *Academic* os periódicos foram selecionados pelos seguintes aspectos:

c) Foram, inicialmente, verificados os periódicos que continham em seu título a palavra exata “Custo Volume Lucro” no período de 2006-2016, encontrando assim um universo de 86 artigos.

d) Em seguida limitou-se ainda mais a pesquisa utilizando a ferramenta “Pesquisa Avançada” e “com no mínimo uma das palavras” “decisão”, foram encontrados disponíveis 4 artigos. Ao ser aplicado o mesmo procedimento com a palavra “gerencial” encontrou-se 8 artigos, sendo um deles o mesmo encontrado “com no mínimo uma das palavras” “decisão”.

e) Por fim, foi elaborado dois quadros, apresentando em primeiro lugar um quadro específico para os periódicos encontrados no Portal de Periódicos da CAPES/MEC em ordem decrescente de relevância avaliado pela seu Qualis, e em segundo lugar outro quadro com os artigos encontrados no Google *Academic* e os seus respectivos locais de publicação, excluindo destes os artigos já identificados no quadro anterior.

Os resultados obtidos foram os seguintes:

Quadro 1 – Estudos Relacionados ao Tema – CAPES/MEC

| Nome do Periódico | Qualis | Artigos |
|---|--------|---------|
| Produção | B1 | 1 |
| Revista de Contabilidade e Organizações | B1 | 1 |
| Revista Contemporânea de Contabilidade | B1 | 1 |
| Advances in Scientific and Applied Accounting | B2 | 1 |
| Revista Catarinense da Ciência Contábil | B3 | 1 |

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Quadro 2 – Estudos Relacionados ao Tema – Outras Fontes

| Nome do Trabalho Científico | Publicado em |
|---|---|
| Análise Custo/Volume/Lucro aplicada na decisão entre comprar e produzir: estudo de caso em granja de suínos | XXIII Congresso Brasileiro de Custos |
| A análise custo-volume-lucro como ferramenta gerencial para tomada de decisão: um estudo de caso em uma indústria alcooleirado estado da Paraíba. | XXIII Congresso Brasileiro de Custos |
| Análise de custo, volume e lucro: uma perspectiva de controle gerencial nas micro e pequenas empresas. | Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA |
| Análise do Custo-Volume-Lucro auxiliando na tomada de decisão: o caso de uma microempresa. | Revista da Micro e Pequena Empresa |
| Análise Da Relação Custo/Volume/Lucro como Instrumento Gerencial: Um Estudo de sua Utilização nos Laticínios da Região oeste Catarinense | Unoesc & Ciência ACSA de Editora Unoesc |
| Análise Das Relações Custo-Volume-Lucro Como Ferramenta Gerencial: Um Estudo De Caso Na Agroindustria Girassol | Universidade De Brasília - UnB Faculdade UnB Planaltina - FUP |
| Custo/Volume/Lucro como Ferramenta Gerencial Estratégica em Análises de Rentabilidade: Estudo de Caso em uma Indústria Química | UNESC |

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Como exposto nos Quadros 1 e 2 o montante de artigos relacionados ao tema, análise do Custo/Volume/Lucro como ferramenta para tomada de decisão, foi de 7 em sua totalidade, em levantamento realizado em Fevereiro de 2019.

E no que diz respeito aos artigos encontrados, foi percebido inclinações para as diversas vertentes do estudo e aplicabilidade da análise do CVL. Foi selecionado então oito dos doze artigos, os que mais adentraram no tema desse presente trabalho, como exposto a baixo:

A pesquisa de Moraes e Wernke (2006) substanciou a aplicação da análise do Custo/Volume/Lucro em uma empresa que captura e comercializa pescados oceânicos cultivados em cativeiro e, como efeito desta pesquisa, concluíram que entender a análise do CVL é relativamente fácil, bastando apenas um conhecimento contábil mínimo para aplicá-las, desta forma os administradores poderão minimizar os riscos inerentes ao processo decisório, fundamentando suas decisões corretas em bases técnicas confiáveis.

Wernke, Lembeck e Prudêncio (2008) explanam em seu artigo que as informações da análise do CVL são relevantes ao gerenciamento das empresas, porém possui algumas restrições, visto que para o seu cálculo os valores e volumes são considerados estáveis. Assim recomenda-se a utilização de um método de custeio para conhecer o impacto dos custos de produção no resultado final de cada produto.

Já a pesquisa de Souza, Schnorr e Ferreira (2011) visou investigar a utilização da análise custo-volume-lucro (CVL) no âmbito da gestão empresarial, considerando as técnicas de CVL mais diretamente relacionadas: margem de contribuição, ponto de equilíbrio, margem de segurança e alavancagem operacional, assim os principais resultados indicaram que as técnicas da análise CVL não possuem aplicação prática tão expressiva quanto ao destaque que é dado pela literatura relacionada à contabilidade gerencial.

A análise de Leoncine, Bornia e Abbas (2012) teve como objetivo apresentar uma sistemática para apuração de custos por procedimento médico-hospitalar e, assim, contribuir para a melhoria do gerenciamento dos resultados operacionais de instituições de saúde,

disponibilizando informações que possibilitam o conhecimento do custo por procedimento com a finalidade a melhoria da gestão dos resultados.

Para Freitas, Clemente e Voese (2011) a aplicação das Redes Neurofuzzy á análise CVL é útil e viável e a forma de apresentação proporciona facilidade aos gestores no processo de tomada de decisão, na formação de preço de venda e o limite máximo a ser estipulado para o custo variável consequentemente no impacto direto no lucro, seja ela tendo dificuldade de obter mensuração exata.

Já para Wernke, Junges e Zanin (2016) a sua análise mostrou possibilidades de obtenção de informações gerenciais relevantes, proporcionando que o gestor do empreendimento projete ou simule cenários em face de alterações efetivas ou previstas nos fatores envolvidos.

No estudo de Araújo, Pessoa, Santiago e Soares (2016) acentua-se que não existe custo ou despesa perfeitamente fixo, como também custo e despesa perfeitamente variável. São fixos e variáveis dentro de certo volume de atividade, onde se pode dizer que se tratando do ponto de equilíbrio, ele tem sua utilidade limitada. Finalizou que a análise do CVL pode ser utilizada como um instrumento de diagnostico para a situação da empresa e concorda com o que é defendida por muitos autores sendo um deles é o Garrison e Noreen onde defende que CVL é um importante instrumento para fins gerenciais.

Segundo Colpo, Medeiros, Amorine e Weise (2015) em sua pesquisa apresentam-se as técnicas relacionadas a análise do CVL e que cada uma trás a sua contribuição para o auxílio na tomada de decisão nas micro e pequenas empresas, no entanto a análise conjunta dos dados cria condições para que o empreendedor possa planejar suas ações e estratégias visando à sustentabilidade e crescimento do seu negócio no mercado.

Feita a análise dos 7 trabalhos científicos encontrados, percebeu-se comumente a tentativa de justificar a capacidade que a análise do Custo/Volume/Lucro tinha em contribuir para uma melhoria econômica e financeira nas empresas, entretanto nunca se expunha a maneira como as decisões seriam tomadas e modificadas perante os resultados encontrados. Desta forma foi percebida a necessidade de pesquisa sobre as alterações sofridas frente aos resultados da análise do Custo/Volume/Lucro, visto que o seu alto teor informacional que somado a um sistema de custeio maximiza as possibilidades de lucro da Empresa.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa bibliográfica, que tem por objetivo destacar através da literatura científica a relevância da técnica do custo-volume-lucro como ferramenta de gestão na tomada de decisões.

Optou-se pela elaboração de um estudo que venha responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual a relevância da análise da CVL como ferramenta de gestão na tomada de decisão? Para alcançar o objetivo proposto, realizou-se um levantamento bibliográfico, no qual foram analisados livros, monografias, revistas e textos.

Os objetivos específicos são refletir sobre os fundamentos e conceitos que envolvem a análise de CVL, analisar a técnica CVL e em sua relação com a gestão de custos, analisar a relação da CVL na tomada de decisão.

De acordo com Marconi e Lakatos (2003, p. 158) “a pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema”. Desta feita, nesse tipo de pesquisa são utilizadas todas as fontes bibliográficas sobre a temática estudada com o objetivo de propiciar a avaliação do tema sob determinado enfoque.

Quanto à natureza, a pesquisa é classificada como qualitativa e seu delineamento é classificado como documental e bibliográfico. A pesquisa qualitativa se dedica à compreensão dos significados dos eventos, sem a necessidade de apoiar-se em informações estatísticas.

O delineamento é o planejamento da pesquisa e é por meio dele que são estabelecidos os meios técnicos de investigação. De acordo com Marconi e Lakatos (2003), a pesquisa documental está relacionada com sua fonte de coleta de dados, que se restringe a documentos, escritos ou não, sempre de fontes primárias.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Embora o Brasil esteja entre as dez economias mais ricas, onde possui empresas respeitadas no mundo inteiro, ainda sim se deparamos com problemas de gerenciamento onde se limitam apenas a média de preço e esquecem-se das inúmeras ferramentas para gerir a sua entidade.

Com o presente artigo pode-se notar a análise do CVL é um tema bastante debatido, pesquisado e tradicional na literatura brasileira. Foram selecionados 7 artigos publicados no nosso país para observar se a utilização da ferramenta gerencial custo-volume-lucro era usada na tomada de decisões.

Os resultados demonstraram que apesar das empresas terem conhecimento do CVL e obter um controle interno nos custos na prática está longe de servir como ferramentas para a tomada de decisões levando a necessidade de estudos de como os empresários deixaram apenas de se preocupar com a média de preço o mercado onde deveriam focar nos seus custos reais e procurar novas opções de gerir o seu negócio através de ferramentas gerenciais.

Se os gestores fizerem o uso de ferramentas gerenciais, aperfeiçoaria o desempenho das organizações onde dirigem e talvez conseguissem diminuir o elevado índice de mortalidade empresarial.

Para futuras pesquisas, sugiro que seja feita uma análise prática do CL em empresas de pequeno, médio e grande porte para enfatizar o que foi descrito na parte teórica deste estudo.

REFERÊNCIAS

HORNGREN, Charles T., et al. **Contabilidade de Custos**, Rio de Janeiro: LTC. Editora, 200

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, Willian O. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de Elias Pereira. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5º e. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003. pp: 310.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Contabilidade de Custos**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custo: Criando Valor para a Administração**, São Paulo: Atlas, 2001

WERNKE, Rodney; LEMBECK, Marluce; MENDES, Eduardo Zanellato. Análise CVL Aplicada ao Agronegócio: Estudo de Caso em Pequena Fábrica de Pescados. Revista Brasileira de Contabilidade

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JÚNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. São Paulo: Atlas, 2012.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de Custos**, Tradução Robert Brian Taylor. 11 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003