



Contabilidade de Custos: uma análise sobre os métodos de custeio para o auxílio na tomada de decisões

Cost Accounting: an analysis of costing methods to aid decision making

Contabilidad de costos: un análisis de los métodos de cálculo de costos para ayudar a la toma de decisiones

Clodoaldo Alves da Silva Filho¹

Clesiomar Rezende Silva²

RESUMO

Dentro de um contexto histórico, a Contabilidade de Custos surgiu no século XVIII durante a Revolução Industrial, proveniente da necessidade de alterar a maneira como os estoques eram avaliados através da Contabilidade Financeira. Constantes evoluções surgiram e hoje a Contabilidade de Custos dispõe de diversas ferramentas essenciais para o auxílio de tomadas de decisões dentro das empresas do ramo industrial. Como exemplos destas ferramentas, podemos salientar as classificações dos Custos relacionados a Apropriação do Produto e aos Níveis de Produção, os Métodos de Custeio dentre os mais utilizados destacam-se os Métodos por Absorção, Variável e o Baseado em Atividades, a Análise Custo/Volume/Lucro que fornece a Margem de Contribuição e os Pontos de Equilíbrio (Contábil, Financeiro e Econômico), dentro outras várias ferramentas, cada uma com suas incumbências que norteiam os gestores das empresas.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade de Custos. Métodos de Custeio. Produção

ABSTRACT

Considering a historical context, Cost Accounting emerged in the 18th century during the Industrial Revolution, arising from the need to change the way in which stocks were evaluated through Financial Accounting. Constant evolutions arose and today Cost Accounting has several essential tools to aid decision-making within companies in the industrial sector. As examples of these tools, we can highlight

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela FAJ – GO e autor do presente estudo.

² Professor vinculado à Faculdade Jussara – GO, orientador e coautor da presente pesquisa.

the classifications of Costs Related to Product Appropriation and Production Levels, the Costing Methods among the most used ones, the Absorption, Variable and Activity-Based Methods, the Cost/Volume/Profit Analysis which provides the Contribution Margin and the Balance Points (Accounting, Financial and Economic), within several other tools, each with its responsibilities that guide company managers.

KEYWORDS: Cost Accounting. Costing Methods. Production

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade de Custos surgiu como uma necessidade no século XVIII durante a Revolução Industrial, pois as empresas em sua grande maioria estavam deixando de ser comerciais (comprando o produto final e revendendo) tornando-se industriais (comprando a matéria-prima e produzindo o produto final). Com essa grande alteração no ramo de atividade das empresas a necessidade de avaliar o estoque precisou sofrer algumas alterações, pois as empresas passaram a produzir suas mercadorias e o sistema contábil da época (Contabilidade Financeira) se tornou obsoleto para estes fins, as alterações advindas desse sistema originou a Contabilidade de Custos.

Passaram-se os anos e a maneira simples de avaliar os estoques dentro das empresas industriais foi sofrendo inúmeras variações e a partir delas surgiram diversas ferramentas úteis para as análises como os métodos de custeio (ABC, Variável, por Absorção, entre outros), classificação de custos, margem de contribuição, pontos de equilíbrio, dentre outras, que hoje são muito importantes dentro das organizações, fornecendo dados acerca do preço dos produtos vendidos que serão analisados e comparados pelos gestores, auxiliando nas tomadas de decisões e contribuindo para crescimento das instituições.

Tendo em vista o contexto histórico apresentado despertou o interesse de um maior conhecimento no que concerne ao assunto, sendo assim o objetivo geral deste trabalho consiste em apresentar as diferentes ferramentas que a Contabilidade de Custos fornece e demonstrar o quão importante são para as tomadas de decisões dentro das empresas industriais, apresentando desde as terminologias, passando pelos métodos de custeio e chegando até aos pontos de equilíbrio.

Dentre os objetivos específicos mostrou-se a necessidade de: distinguir as diferentes nomenclaturas de custos necessárias para o entendimento da matéria; descrever as metodologias dos diversos métodos de custeio e as suas peculiaridades; apresentar os pontos de equilíbrio e

a margem de contribuição mostrando suas funcionalidades; identificar a importância que a Contabilidade de Custos tem para as tomadas de decisões.

Diante de todo contexto, este trabalho possui a seguinte problemática: como a Contabilidade de Custos juntamente com seus métodos de custeio contribui para a tomada de decisão dentro de uma empresa no ramo industrial?

A Contabilidade de Custos é um grandioso sistema que deve ser estudado para entender suas complexidades e introduzido dentro de todas as organizações, contribuindo no fornecimento diversas ferramentas que produzem importantes informações gerenciais a respeito do valor do produto vendido impedindo prejuízos e colaborando nas tomadas de decisões dentro das empresas favorecendo o desenvolvimento das mesmas.

O procedimento metodológico é de suma importância dentro de uma pesquisa, pois ele norteará as ideias auxiliando na escrita, tornando o trabalho mais rico em informações e confiável. O procedimento escolhido para este artigo foi a pesquisa bibliográfica, em que este investigador, por seu turno, buscou informações em sites confiáveis como o Google Acadêmico e o SCIELO, artigos científicos, livros e trabalhos de conclusão de curso com temas relacionados ao escolhido para este trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este artigo apresenta as funções e a importância que tem a Contabilidade de Custos para as instituições e seus administradores de diversos níveis gerenciais, informações de grande valia que reduzem custos, prejuízos e aumentam a eficácia na produção industrial.

2.1 Contabilidade de Custos: conceitos e suas peculiaridades

A Contabilidade de Custos surgiu e se desenvolveu juntamente com a Revolução Industrial na segunda metade do Século XVIII, como uma ramificação da Contabilidade Financeira, advinda da necessidade em obter um maior controle sobre os valores atribuídos aos produtos e serviços das indústrias. Com o constante crescimento, veio a necessidade de remodelar a maneira como os estoques eram avaliados e alterar a apuração dos resultados das empresas, que antes eram comerciais e que agora, em sua grande maioria, passaram a ser industriais.

Os anos se passaram e a Contabilidade de Custos se tornou uma grande ferramenta gerencial, assumindo um importante papel para a tomada de decisões dentro das empresas, estabelecendo padrões e reduzindo prejuízos. Leone (2010, p.5) pondera que “ A Contabilidade de Custos é o ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade”.

Santos (2018, p.20 *apud* Koliver, 2002) define os objetivos específicos de custos como:

- a) Aprender as variações patrimoniais ocorridas no ciclo operacional interno da entidade, para a sua correta avaliação e, conseqüentemente, dos ativos e despesas a elas concernentes;
- b) Apurar os resultados por portador final dos custos, de acordo com seus preços de venda;
- c) Avaliar a eficácia das operações, à luz de parâmetros estabelecidos, ou seja, o controle de economicidade operacional;
- d) Analisar alternativas, reais ou simuladas, que busquem alterações nas operações da entidade, no todo ou em parte.

Conforme se pode depreender, estes objetivos específicos são estritamente importantes para as entidades, os dois primeiros tem o auxílio voltado em informações necessárias para a geração das demonstrações contábeis e tomadas de decisões. Enquanto os dois últimos alcançam a empresa como um todo, buscando o alcance da eficácia nas operações comparando parâmetros e analisando operações das entidades, podendo gerar alterações na maneira de trabalho se necessário.

2.2 Nomenclatura de custos

A terminologia pode ser entendida como uma forma de sistematização de conceitos e termos baseados em um princípio de determinada área. Segundo Martins (2003, p.16):“desde que duas pessoas resolvam comunicar-se, é absolutamente necessário que passem a dar aos objetos, conceitos e ideias o mesmo nome, sob pena de, no mínimo reduzir-se o nível de entendimento.”

Desse modo, a nomenclatura de custos se fez necessária, facilitando o entendimento e desenvolvendo um método eficaz acerca do estudo. A seguir estará especificado o conceito de cada terminologia: gasto, desembolso, investimento, custo, despesa, perda e desperdício.

2.2.1 Gasto

O Gasto é entendido como um sacrifício financeiro que a empresa arca para obter um determinado produto ou serviço, geralmente em espécie. Podendo ser representado pela entrega ou promessa de entrega (gasto à vista e gasto a prazo respectivamente) de ativos por bens ou serviços.

Conforme Neves (2013, texto digital) gasto é: “Renúncia de um ativo pela entidade com a finalidade de obtenção de um bem ou serviço, representada pela entrega ou promessa de entrega de bens ou direitos.”

Da mesma forma Medeiros (*apud* Bruni e Famá, 2004, texto digital) afirma que o “sacrifício financeiro que a entidade arca para obtenção de um produto ou serviço é caracterizado como gasto.”

Dentro das empresas podemos definir como gastos: mão-de-obra, aquisição de mercadoria para revenda, aquisição de matérias-primas para industrialização, aquisição de máquinas e equipamentos, gasto com energia elétrica, aluguel, gastos administrativos entre outros.

2.2.2 Desembolso

Desembolso “ é o pagamento resultante da aquisição ou produção de um bem, serviço ou despesa. Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada” (CREPALDI, 2018, p.19).

O desembolso é o ato do pagamento de um determinado bem, serviço ou despesa independente do momento de utilização. Ou seja nas compras à vista o desembolso é imediato, podendo acontecer até mesmo antes da entrega do produto, enquanto nas compras a prazo o desembolso ocorre após o pagamento na data predeterminada.

2.2.3 Investimento

Para que uma instituição cresça, mantendo-se assim competitiva no mercado de trabalho é imprescindível que ela invista em equipamentos, tecnologia, conhecimentos, que trarão melhorias imediatas ou futuras. Dentro da Contabilidade de Custos podemos entender o investimento como um gasto que a empresa arca para a aquisição de um ativo que trará melhorias a curto e a longo prazo, Martins (2003) assevera que o investimento é um gasto

ativado em sua vida útil superior a um ano ou de um benefício atribuído a um período futuro.

Nos moldes de Martins (2003), Santos (2018) asseguram que o investimento é a representação da aplicação de recursos em ativos, é um gasto ativado com característica que gerará benefícios. Portanto é o emprego de recursos que, de forma direta ou indireta, vai produzir um lucro futuro ou imediato.

Os Investimentos podem ser classificados de duas maneiras distintas: os circulantes e os permanentes. Os investimentos que têm um alto índice de liquidez são denominados de circulantes, pois serão rapidamente consumidos, tendo uma maior facilidade de serem transformados em recursos financeiros. Já os Investimentos Permanentes terão uma vida útil maior, servindo e gerando lucros para as empresas industriais por diversos anos, e ao contrário dos Investimentos circulantes há um baixo índice de liquidez.

2.2.4 Custo

Uma das mais importantes, quiçá a mais valiosa nomenclatura dentro do estudo é o Custo, pois sua definição é a base para o fácil entendimento da matéria. Martins (2003, p.17) relata que custo é: “Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.” Neves (2013, texto digital) ainda pondera que “Os custos são ativados e integram o estoque de produtos em elaboração e o de produtos. No momento da venda, os custos se transformam em despesas, em obediência ao Princípio da Competência.”

Custos são gastos que representam um consumo de bens ou utilização de serviços para gerar um produto ou serviço final, gastos como salários do pessoal da fábrica, matéria-prima utilizada no processo de produção, combustível utilizado nas máquinas da fábrica, aluguéis e seguros do prédio da fábrica são alguns dos exemplos de custos, pois estão ligados diretamente à produção, haja visto a necessidade de consumi-los para a obtenção do produto final, devendo ter seus valores rateados e integralizados no preço final do produto.

2.2.5 Despesa

Dentro da Contabilidade de Custos, a despesa é representada por um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obter as receitas. As despesas estão associadas a gastos administrativos, comerciais, financeiros e tributários.

São gastos necessários que ocorrem dentro da empresa e não estão relacionados com o processo produtivo, gastos da administração, salário e encargos sociais do pessoal de venda, energia do escritório, aluguel do escritório, gastos com combustível do pessoal de vendas, seguro do prédio do escritório são alguns dos exemplos.

Santos (2010) pondera que despesa é o sacrifício patrimonial necessário para a manutenção da empresa, com o objetivo de obtenção de receita. É um termo que abrange desde as despesas relacionadas à obtenção de receitas até àquelas relacionadas ao período, não representando necessariamente esforço para a geração de receita.

Semelhante ao custo, a despesa é um gasto necessário para a obtenção de receita dentro da entidade. O que difere as duas terminologias é a finalidade: o custo está diretamente ligado à fabricação do produto, em contrapartida a despesa é necessária para a venda do produto obtenção do lucro, mas não está ligada à produção.

2.2.6 Perda e desperdício

O consumo de bens ou serviços de maneira inesperada ou involuntária é considerado uma perda. Gastos não intencionais, acidentais ou que não fazem parte da atividade de produção da empresa, situações como: incêndio, greve, tempo ocioso por falta de energia e obsolescência dos estoques são alguns dos exemplos. Por isso não se confunde com a despesa e nem com os custos, justamente por sua anormalidade e involuntariedade (MARTINS, 2003).

Para Crepaldi (2018, p.22), desperdício “são os gastos originados dos processos produtivos ou de geração de receitas que podem ser descartados sem prejuízo da qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas geradas.”

São gastos que de alguma forma não agregam valor algum ao produto final, mas mesmo assim impactam diretamente no resultado do exercício. Tempo ocioso, estocagem de materiais sem necessidade, retrabalho decorrente de defeitos são sinônimos de desperdício e devem ser evitados, pois geram prejuízo nas empresas e não são repassados no preço final dos produtos/serviços.

3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Apresentadas as terminologias dos custos, faz-se necessário a ampliação dos

conhecimentos acerca de suas classificações. Subdivide-se em duas classificações: em relação a apropriação aos produtos; e quanto ao nível de produção.

3.1 Relacionado a Apropriação do Produto

Nesta etapa de classificação relacionada a fabricação do produto, definimos em custo direto e indireto que será desenvolvido abaixo.

a) Custo direto

O custo direto é aquele de fácil identificação o qual podemos identificar apenas olhando para o produto, necessitando existir uma medida de consumo na fabricação e não necessitam uma espécie de rateio. Eles variam de acordo com a quantidade produzida, ou seja, quanto maior a quantidade maior será o consumo dos insumos e vice-versa, e são essenciais para a obtenção do resultado final pois sem eles seria impossível finalizar a fabricação do produto.

Neves (2013, texto digital), afirma que custos diretos: “são aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva de seu consumo nesta fabricação.”

“Pode-se entender que os custos diretos relacionam-se diretamente a fabricação de produtos e prestação de serviços e são facilmente mensurados, pois não necessitam de rateios para serem alocados (MEDEIROS, 2011, p.29).”

Para um melhor entendimento o custo direto é aquele de fácil identificação no produto objeto de custo em causa, por exemplo um guarda-roupa, ao olharmos diretamente para ele percebe-se os materiais que lá foram usados: mão-de-obra e a madeira. São perfeitamente estimados de maneira objetiva não necessitando de rateio para serem destinados ao produto final.

Matéria-prima, mão-de-obra direta, material de embalagem, depreciação de equipamentos, energia elétrica das máquinas são alguns exemplos.

b) Custo indireto

Diferente do custo direto não é facilmente identificado, necessitando algum critério de rateio ou estimativa para serem incorporados ao produto final. A classificação dos custos em diretos e indiretos diz respeito ao produto fabricado ou serviço prestado, e não à produção no sentido geral ou aos departamentos da empresa (MARTINS, 2003).

Aos olhos de outro autor, encontramos a seguinte definição para o custo indireto:

São os custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portanto, são custos apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio (NEVES, 2013, texto digital).

São aqueles que não podem ser diretamente atribuídos ao produto final, pois necessitam de rateio para isso. Podemos compreender o rateio como a divisão do total de determinado custo entre produtos ou serviços, mediante a utilização de um critério, como volume fabricado por produto ou tempo de fabricação consumido (MEDEIROS, 2011 *apud* WERNKE, 2005).

Voltando ao exemplo do guarda-roupa, nele podemos definir como custo indireto a energia elétrica utilizada, aluguel da fábrica, mão-de-obra indireta entre outros. Nota-se que o rateio se faz necessário, pois não podemos simplesmente atribuir estes valores ao produto, visto que estes custos também fazem parte de outras peças produzidas na indústria.

Depreciação de equipamentos da fábrica, materiais indiretos, gastos com limpeza da fábrica são alguns outros exemplos para complementar o assunto.

3.2 Relacionados aos Níveis de Produção

Dentro deste tópico encontramos os custos: fixo; variável; semifixo e semivariável, que estarão pormenorizados logo abaixo.

a) Custos Fixos

Os custos fixos são os custos cujos valores são os mesmos quaisquer que seja o volume da produção. “Podem continuar constantes, independentemente das alterações no nível de atividade, dentro de um intervalo relevante, sempre respeitando a capacidade instalada (SANTOS, 2018, p.25).”

São aqueles que mantêm um dimensionamento constante, independentemente do volume de produção, ou ainda, os custos de estrutura que permanecem período após

período sem variações, não ocorrendo em consequência de variação no volume de atividade em períodos iguais (APOSTILA DE CONTABILIDADE DE CUSTOS I, 2020, p.43).

O custo só é fixo se levarmos em consideração o total, agora se analisarmos a quantidade produzida ele se torna variável. Porque quanto maior a quantidade de produtos fabricados, menor será o custo fixo impactado naquele item. Desta forma a quantidade de peças produzidas sejam para mais ou para menos, não mudara o valor do custo.

Como retrato de custo fixo temos: aluguel da indústria, seguro, imposto e depreciação, pois como dito anteriormente não importa a quantidade de produtos produzidos o custo do aluguel, seguro, imposto entre outros, serão os mesmos.

b) Custo variável

Os Custos Variáveis são aqueles que variam de acordo com o volume produzido, tendo ligação direta na capacidade produtiva da empresa, que diferente do custo fixo, quanto maior o volume maior será o custo em cima do produto. É variável no total e fixo nas unidades produzidas.

Afirma Leone (2010, p.39) que custos variáveis “são os custos que variam de acordo com os volumes das atividade devendo estar representados por base de volume, que são geralmente medições físicas.”

De outro modo, variam de acordo com o nível de atividade, que podem ser de unidades produzidas, horas trabalhadas, exames realizados. É uma classificação que permite previsibilidade ao gestor em função de variações nos níveis de atividade (SANTOS, 2018).

Quanto maior a produção/utilização do produto maior será seu custo, sendo assim, como exemplo temos matéria-prima, embalagens, materiais diretos entre outros.

c) Custo semifixo e Custo semivariável

Custo semifixo são os custos que tem um valor fixo em uma determinada faixa de produção e que variam se ultrapassar esta faixa. Podemos exemplificar com uma empresa que para produzir 100 peças de um determinado produto tem um custo “X”, mais caso ultrapasse esta marca de 100 peças o custo de produção sobe para “Y” até a peça de número 200, que por sua vez, se ultrapassada o custo passaria para “Z” e assim por diante.

Conforme Medeiros (2011, p.32 *apud* MEGLIORINI, 2002, p.15), custos semifixos são “aqueles elementos de custos classificados de fixos que se alteram em decorrência de uma mudança na capacidade de produção instalada.”

Visto de outra forma, o custo semivariável pode ser definido como:

custos que variam com o nível de produção que, entretanto, têm uma parcela fixa mesmo que nada seja produzido. É o caso, por exemplo, da conta de energia elétrica da fábrica, na qual a concessionária cobra uma taxa mínima mesmo que nada seja gasto no período, embora o valor total da conta dependa do número de quilowatts consumido e, portanto, do volume de produção da empresa (NEVES, 2013, texto digital).

Podemos notar que o custo semivariável é aquele que existe uma taxa mínima fixada mesmo que não haja produção, excedendo esta taxa mínima o custo é medido conforme a sua utilização.

4 MÉTODOS DE CUSTEIO

O método de custeio escolhido pela organização é de suma importância, pois através dele terão informações importantes determinando assim os valores dos produtos, reduzindo custos, desperdícios, melhorando os processos de desenvolvimento entre outras decisões necessárias para a ascensão da empresa.

Diversos são os métodos de custeio, cada autor defende o seu como sendo o melhor, mas a verdade é que não existe um método de custeio absoluto, entretanto se a organização almeja crescer e obter imposição no mercado precisa de um método eficaz, devendo estudar e analisar qual melhor se encaixa em suas necessidades.

[...] nenhum método de custeio atende a todas as necessidades informativas dos gestores, dada a complexidade do processo de administração de custos, qualquer que seja o método de custeio, substitui o julgamento e o bom senso das pessoas que analisam e das que decidem. O melhor será aquele que melhor ajude a resolver o problema que se apresente em determinada situação, induzindo os gestores a tomar decisões adequadas em cada caso (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012, p.146 *apud* MARTINS; ROCHA, 2010, p. 166).

Dentre os diversos métodos existente destacam-se o Custeio por Absorção, Custeio Variável e o Custeio Baseado em atividades (ABC), que estarão discorridos logo abaixo.

4.1 Custeio por Absorção

O método de Custeio por Absorção é o mais simples, onde todos os custos da fabricação (direto, indireto, fixo ou variável) são atribuídos no valor do produto final. Apenas os gastos não ligados à fabricação e despesas administrativas, comerciais e financeiras não são absorvidos pelo produto final.

Martins (2003) assevera que o custeio por absorção é um método que deriva dos princípios da contabilidade. Atribui todos os custos nos bens elaborados na produção.

Santos (2018, p.36) obtempera que “a lógica do custeio por absorção, o esquema básico da contabilidade de custos é: a) separação entre custos e despesas; b) apropriação dos custos diretos diretamente aos produtos ou serviços; c) rateio dos custos indiretos.”

Alguns autores afirmam que o cálculo feito para encontrar o custo através do método de absorção é: $CPV = MD + MOD + CIF$.³

Podemos citar como vantagens deste método: a) a agregação de todos os custos fixos indiretos ligados ao processo produtivo ao produto final; b) Custos mais reais na formação final do estoque e c) um método aceito pela contabilidade financeira, e que pode ser utilizado tanto para fins de balanço patrimonial e demonstrações de resultados quanto para Balanço e Lucros Fiscais (MEDEIROS, 2011 *apud* NASCIMENTO, 2001).

4.2 Custeio Variável

Como o próprio nome já menciona, é o método em que reconhece como custo do produto apenas os custos variáveis, enquanto os custos fixos são considerados como despesas, uma vez que se a empresa deixar de produzir estes custos fixos se tornarão um prejuízo para ela. Esse método de custeio é uma forma de deixar mais claro os gastos demandados na produção do produto “Também conhecido como custeio direto, é um tipo de custeamento que considera como custo de produção de um período apenas os custos variáveis incorridos, desprezando os custos fixos” (CREPALDI, 2018, p.158).

³ CPV (custo do produto vendido) MD (Material direto) MOD (Mão-de-obra direta) CIF (Custo indireto de fabricação)

Ao contrário do custeio por absorção, “ o custeio variável toma em consideração para custeamento dos produtos da empresa, apenas os gastos variáveis. Com isso, elimina-se a necessidade de rateios e conseqüentemente as distorções deles decorrentes” (MEDEIROS, 2011, p.40 *apud* BOMFIM; PASSARELLI, 2004, p.40).

Diversos estudiosos conclamam como vantagens na utilização deste método de custeio:

a) Os custos fixos, que existem, independentemente, da produção ou não de determinado bem ou serviço ou do aumento ou redução (dentro de determinada capacidade instalada) da quantidade produzida, são considerados custos do período e, portanto, não são alocados aos bens ou serviços; b) não ocorre a prática do rateio; c) identifica os bens ou serviços mais rentáveis; d) identifica a quantidade de bens ou serviços que a organização necessita produzir e comercializar para pagar seus custos fixos, despesas fixas e gerar lucro; e) os dados necessários para a análise das relações custo/volume/lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil (ABBAS; GONÇALVES; LEONICE, 2012, p.4 *apud* MEGLIORINI, 2012; BARBOSA *et al.*,2011; LEONE, 2017).

Em contrapartida, podemos citar como desvantagens:

a) As informações do custeio variável são bem aplicadas em problemas cujas soluções são de curto alcance no tempo. Para obter soluções de longo prazo, normalmente as informações do custeio variável não são recomendadas; b) o trabalho de análise das despesas e custos em fixos e variáveis é dispendioso e demorado. Sempre deverão ser feitos estudos de custo x benefícios; c) os resultados do custeio variável não são aceitos para a preparação de demonstrações contábeis de uso externo (LEONE, 1997, p.341).

Este método de custeio tem aspectos gerenciais, visto que através dele conseguimos encontrar a margem de contribuição que é a diferença entre o valor das receitas e os custos variáveis de venda, permitindo avaliar quanto os bens e serviços contribuem para pagar os custos fixos, achamos também a margem de segurança e o ponto de equilíbrio que estarão percorridos no decorrer deste artigo.

4.3 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Depois de apresentar os métodos de custeio por absorção e o variável, por último e não menos importante, vem o método de custeio baseado em atividades que surgiu como um importante ferramenta, pois com o avanço da tecnologia e o aumento da dificuldade dos sistemas de produção, os custos indiretos passaram a ser cada vez maiores em relação aos custos diretos. Sendo assim, veio a necessidade de manter um controle maior de gastos (MARTINS, 2003), assim nasceu o método de custeio baseado em atividades, ou popularmente conhecido como ABC (que vem do inglês *Activity-Based Costing*).

É um método pouco desfrutado, devido a sua alta complexidade, foi criado para aperfeiçoar a alocação de recursos indiretos em produtos ou serviços, utilizando uma nova metodologia onde os custos partem primeiro das atividades para depois produtos e serviços e não de departamentos ou diretamente como o método de absorção faz. Esta etapa a mais, gera além de melhorias no rateio, informações gerenciais extremamente importantes, para definir a capacidade da empresa.

O custeio ABC “é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos [...] (MARTINS, 2003 p.60)” para este método quem consome custos são as atividades, não produtos ou serviços, e por isso o custeio ABC detalha as empresas pelas suas atividades importantes que gerarão custos e depois vão gerar valor agregado no produto final.

Depois da definição das atividades, os custos são designados a elas, por meio dos direcionadores de recursos, que estão associados ao consumo dos recursos pelas atividades, portanto representa o quanto de um recurso é necessário para a realização da atividade. Após esta etapa, são identificados os direcionadores de atividades que estão associados ao consumo de atividades pelos bens e serviços (ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012).

Podemos observar que o ABC identifica as atividades realizadas para depois distribuir com maior precisão os recursos consumidos, identificadas e definidas as atividades e designados os recursos, faz-se então o custeio dos produtos de acordo com o seu consumo.

5 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO

Como apresentado neste artigo, a área de Contabilidade de Custos nos entrega diversas ferramentas de caráter gerencial que auxiliam nas tomadas de decisões, contribuindo assim para o desenvolvimento competitivo da empresa no mercado. A análise de Custos/Volume/Lucro popularmente conhecida como CVL é mais um desses importantes instrumentos gerenciais, que possibilita o gestor a prever impactos e alterações no lucro do período ou no resultado projetado, no volume vendido e nos preços de venda.

De acordo com Warren, Reeve e Fees (2001), CVL é um sistema entre as relações dos preços de venda, volumes de produção e venda, custos, despesas e lucros. Medeiros (2011, p.44) completa dizendo que “a análise CVL proporciona a verificação da margem de contribuição unitária em valores e percentuais e da margem de contribuição total.”

De acordo com Martins (2003) a CVL é indispensável para o planejamento das organizações e, também, para o processo de tomadas de decisões. Através desta ferramenta conseguem:

- a) Determinar o preço final de vendas aos consumidores; b) decidir comprar ou fabricar; c) combinar a produção entre diferentes produtos ou serviços; d) analisar lucros da empresa por meio das vendas realizadas; e) verificar questões de sazonalidades, ou seja, épocas de maior e menor saída de produtos e serviços (ANTONI; 2020 p.3).

Através da análise CVL consegue-se diversas informações importantes que auxiliam na tomada de decisões, além das apresentadas neste tópico temos também a Margem de Contribuição e o Ponto de Equilíbrio (Contábil, Econômico e Financeiro) que para um melhor entendimento estarão explanados nos próximos tópicos.

5.1 Margem de Contribuição

Através do custeio variável é possível encontrar a margem de contribuição que permite ao administrador analisar quanto cada bem ou serviço contribuiu para pagar os custos fixos, despesas fixas e gerar lucro. Martins (2003) diz que a margem de contribuição é a diferença do preço de venda com o custo variável do produto. Sendo assim é a folga das receitas sobre gastos variáveis sejam os custos ou despesas.

Dentre as vantagens podem destacar: a) auxílio na decisão sobre a diminuição ou expansão; b) auxílio nas estratégias de preço, serviços ou produtos; c) auxílio na avaliação de desempenho da produção (MEDEIROS, 2011, *apud* CREPALDI, 2004; WERNKE, 2005).

Em contrapartida como desvantagens podemos salientar:

- a) Utilizar somente para o cálculo do preço de venda, pode gerar valores que não cumpram os custos necessários a longo prazo; b) É útil para tomada de decisões de curto prazo, entretanto pode levar os administradores a darem menos importância aos custos e despesas fixas, sendo que com a evolução tecnológica eles tendem a aumentar, em muitos setores, podendo acarretar em problemas futuros (MEDEIROS, 2011; *apud*, CREPALDI, 2004; WERNKE, 2005).

Ela pode ser calculada através da equação: $MC = PV - (CV + DV)$ ⁴. A margem de contribuição é indispensável para a empresa, permitindo uma análise baseada em dados que

⁴ MC= Margem de Contribuição; PV= Preço de Venda; CV= Custos Variáveis por unidade; DV= Despesas Variáveis por unidade.

permite verificar quais produtos apresentam um maior retorno, norteando os administradores para que possam tomar as decisões necessárias contribuindo para a saúde financeira e o crescimento da empresa.

5.2 Ponto de equilíbrio

O equilíbrio financeiro entre as receitas de vendas e os custos é essencial para a tomada de decisões, pois o sucesso da entidade está condicionado a estas informações precisas sobre o faturamento mínimo, para que não haja prejuízo. O ponto de equilíbrio é encontrado quando o volume de faturamento de unidades vendidas cobre todos os custos fixos e variáveis da empresa, sem gerar lucro ou prejuízo. O ponto de equilíbrio é obtido quando a soma das Margens de Contribuição totalizam o montante suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas (MARTINS, 2003).

“Dependendo da análise a ser realizada e das decisões a serem tomadas, pode-se determinar três situações de ponto de equilíbrio. Onde destacam-se: Ponto de Equilíbrio Contábil, Econômico e Financeiro (MEGLIORINI, 2002, p. 154).” Estes pontos destacados serão melhores explicados nos próximos tópicos.

A equação para encontrar o ponto de equilíbrio de maneira geral pode ser definida por: $PEC = GF / MC$.⁵ Portanto, para chegar ao resultado final é imprescindível que se faça o cálculo da Margem de contribuição primeiro.

5.2.1 Ponto de Equilíbrio Contábil

O Ponto de Equilíbrio Contábil, mais conhecido com PEC, é o ponto de equilíbrio em que as receitas e despesas se anulam, ou seja, não gera lucro e muito menos prejuízo. É o momento onde se constata quanto é preciso de receitas para equiparar todos os gastos e despesas, portanto, é o ponto onde não haveria nem lucro nem prejuízo (MARTINS, 2003).

Para ser calculado deve se levar em consideração todos os custos e despesas contábeis do período, vale ressaltar que os custos com depreciação também entram no cálculo. $PEC = CF + DF / MC$.⁶

⁵ PEC= Ponto de Equilíbrio; GF= Gastos Fixos; MC= Margem de Contribuição Unitária.

⁶ PEC= Ponto de Equilíbrio Contábil; CF= Custo Fixo; DF= Despesa Fixa; MC= Margem de Contribuição

5.2.2 Ponto de Equilíbrio Financeiro

O PEF (Ponto de Equilíbrio Financeiro), visa encontrar o volume de vendas necessário para arcar com os compromissos financeiros, considerando apenas como custos e despesas os gastos que gerarem desembolso no período, em comparação com o PEC por exemplo, os gastos com depreciação não entraria no cálculo.

A determinação do ponto de equilíbrio financeiro (PEF), procura encontrar o volume de vendas necessário para honrar os compromissos financeiros da entidade. Neste caso são considerados como parte do cálculo apenas os custos e despesas desembolsáveis (MEDEIROS, 2011, p. 47, *apud*; WERNKE, 2005).

A equação necessária para encontrar o Ponto de Equilíbrio Financeiro no período é: Custos Fixos + Despesas Fixas – Previsões/ Margem de Contribuição.

5.2.3 Ponto de Equilíbrio Econômico

Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE) pode ser entendido como a quantidade no volume das vendas que a empresa necessita obter para cobrir o valor mínimo do capital próprio investido. A equação utilizada para chegar ao Ponto de equilíbrio Econômico é: Custos Fixos + Despesas Fixas + Remuneração de Capital/ Margem de Contribuição.

É utilizado para saber o quanto a entidade precisa vender para alcançar o lucro em relação a taxa de atratividade do mercado financeiro (MEDEIROS; 2011 p.46, *apud*, FERREIRA, 2007).

“O ponto de equilíbrio financeiro exclui de seu cálculo, valores que não representem desembolso efeito de recursos, sendo levados em conta somente aquelas importâncias desembolsadas pela empresa para manter suas atividades.” (ZUCATTO; JANNER; BEBER; 2007, p.6).

É importante que todas as instituições conheçam os pontos de equilíbrio, pois fornecem informações para os gestores que mostram os volumes de vendas necessários que não deem prejuízo.

6 CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA AUXÍLIO NAS

DECISÕES

Ter um autoconhecimento é essencial para que o indivíduo tenha evolução, fazendo análise sobre o sentido que sua vida está tomando e o que se faz necessário para que continue em constante crescimento atingindo seus objetivos traçados com as decisões mais corretas possíveis. Nas empresas industriais quem analisa o sentido são os gerentes, administradores, presidentes entre outros, mas é a Contabilidade de Custos com suas ferramentas que proporcionam dados a serem analisados.

A Contabilidade de Custos tem como premissas a redução de despesas e o estabelecimento de padrões mantendo a saúde financeira da empresa, é ela quem dá o amparo a nível gerencial com informações de grande prestígio. Martins (2003) assevera que ela tem duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda nas tomadas de decisões. Sua mais importante função é o fornecimento de dados que irão estabelecer padrões.

Ela ajuda o empresário a enxergar quais são as melhores estratégias de vendas, redução de custo, competitividade para a sua empresa, reduzindo prejuízo e maximizando lucros. Variadas são as ferramentas fornecidas pela Contabilidade de Custos: métodos de custeio, classificação dos custos, margem de contribuição entre outros, cada uma com sua importância, cabendo aos gestores analisarem qual melhor se atende norteando em suas decisões, assegurando a saúde financeira da empresa e garantindo o crescimento e o sucesso da mesma.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade de Custos surgiu a partir da necessidade de remodelar a maneira de como os estoques eram avaliados, decorrente da constante mudança na época, em que as empresas, em sua maioria, estavam se transformando em indústrias e a maneira de avaliação de estoques que tinha disponível estava ficando defasado para essas novas organizações.

Conforme os anos passaram, o conhecimento acerca do produto vendido foi aumentando e em conjunto a Contabilidade de Custos foi sofrendo diversas alterações advindas da necessidade do maior entendimento ao contexto da pós-contemporaneidade, chegando nos moldes que conhecemos hoje.

As terminologias foram criadas para ter um padrão, facilitando o entendimento da contabilidade de custos e assim ajudando a chegar no valor final do produto vendido.

Atualmente, a Contabilidade de Custos fornece diversas ferramentas que produzem informações de grande valia, evitando prejuízos aumentando assim os lucros da empresa.

Métodos de Custeio como o ABC, por Absorção e o Variável, Análise do Ponto de Equilíbrio, Classificação dos Custos, Margem de Contribuição, Análise de Custo/Volume/Lucro, foram algumas das ferramentas apresentadas que devem ser estudadas pelos administradores das empresas para que possam encontrar a melhor que os atendem.

Portanto, a Contabilidade de Custos é uma peça salutar no processo de tomadas de decisões das empresas através das informações fornecidas nos seus variados métodos para seus usuários. Por intermédio deles, o gestor pode chegar no custo real do produto vendido e analisar se está no caminho correto ou se faz necessário rever o método de produção, pode analisar também se está tendo lucro ou prejuízo com o valor do produto negociado, chegar a conclusão se está tendo efetividade na produção ou se sua empresa tem capacidade de produzir mais. Sendo assim, a Contabilidade de Custos deve ser introduzida dentro das empresas industriais auxiliando com suas valiosas informações, reduzindo prejuízos e maximizando os lucros.

REFERÊNCIAS

NEVES, Paulo Viceconti Silvério das. **Contabilidade de Custos um enfoque direto e objetivo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 4. Ed. SÃO PAULO: EDITORA ATLAS S.A., 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEDEIROS, Ana Paula Leandro. Aplicação do Método de Custeio Variável em um indústria de confecção localizada na região carbonífera. (TCC. Ciências Contábeis). 90 páginas. Criciúma. Universidade do Extremo Sul Catarinense, 2011.

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

SANTOS, Marinéia Almeida dos. Contabilidade de Custos. (TCC. Ciências Contábeis). 106 páginas. Salvador. Universidade Federal da Bahia, 2018.

ABBAS, K.; GONÇALVES, M.; LEONCINE, M. **Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e suas aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura**. CONTEXTO, Porto Alegre, v.12, n.22, p. 145-159, 2º semestre 2012.

APOSTILA DE CONTABILIDADE DE CUSTOS I. Curso de Ciências Contábeis. Disponível em:
<http://www.fapanpr.edu.br/site/docente/arquivos/Apostila%20Custos%20-%20Auxiliar.pdf>.
2020. Acesso em 12 set. 2021.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997. 457 p.

ZUCATTO, L.; JANNER, P.; BEBER, S. **O Ponto de Equilíbrio como Instrumento de Apoio à Decisão Estratégica na Gestão de uma Instituição de Ensino Comunitária**. (XIV Congresso Brasileiro de Custos). 15 Páginas. João Pessoa, 2007.



