



FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA

CLARCK PAIVA XAVIER DUTRA

MAYCON KENNEDY TEIXEIRA DE REZENDE

**A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO MELHORAMENTO DOS
RESULTADOS E NA TOMADA DE DECISÃO.**

FIC - CARATINGA/MG

2017



FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA

CLARCK PAIVA XAVIER DUTRA

MAYCON KENNEDY TEIXEIRA DE REZENDE

**A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO MELHORAMENTO DOS
RESULTADOS E NA TOMADA DE DECISÃO.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdades Integradas
de Caratinga, como parte das
exigências das disciplinas de TCC,
sob orientação do Professor José
Francisco Peixoto.

FIC – CARATINGA / MG

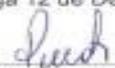
2017

TÉRMO DE APROVAÇÃO

O Trabalho de Conclusão de Curso intitulado: A Contabilidade de custos no melhoramento dos resultados e na tomada de decisão, elaborado pelo(s) aluno(s) Clark Paiva Xavier Dutra e Maycon Kennedy Teixeira de Rezende foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de CIÊNCIAS CONTÁBEIS das FACULDADES DOCTUM CARATINGA, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

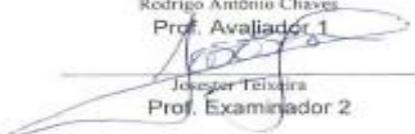
Caratinga 12 de Dezembro de 2017



José Francisco Peixoto
Prof. Orientador



Rodrigo Antônio Chaves
Prof. Avaliador 1



Joseger Teixeira
Prof. Examinador 2

DEDICATÓRIA

Agradeço em primeiro lugar a Deus
que iluminou o meu caminho durante
toda essa caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por sempre ter me dado força nos momentos mais difíceis.

Aos meus pais e a toda minha família, que sempre me incentivaram e me fizeram acreditar que a realização deste sonho seria possível.

Aos professores e orientadores, que nos convidaram a voar em sua sabedoria mesmo sabendo que este voar dependeria das asas de cada um.

À todos que me ajudaram e acreditaram, muito obrigado!

Resumo

Devido à competitividade do mercado as empresas têm a necessidade de se adaptar a possíveis mudanças com maior velocidade, exigindo por parte dos seus gestores respostas eficientes e rápidas principalmente para atender as exigências dos clientes que aumentam devido à globalização, assim havendo a necessidade de tomada de decisões que atendam estas demandas. Estas decisões precisam estar baseadas em informações precisas e confiáveis.

A contabilidade de custo tem diversas ferramentas que podem dar um suporte necessário aos gestores para o análise do comportamento das operações das empresas sendo possível combinar informações que atendam tanto a empresa quando o mercado, a empresa que adere a contabilidade de custo pode identificar processos falhos e distorções, atuando diretamente nesses pontos, ela consegue por finalidade obter uma maximização dos resultados.

Atualmente encontramos uma nova contabilidade de custo que é flexível e fácil de adaptar a novos cenários, sendo dinâmica e parcialmente voltada para o ambiente interno, através dela a possibilidade dos gestores contarem com um e moderno procedimento de geração de informações. transformando em um instrumento competitivo e vantajoso do poder de decisão dentro das empresas.

Palavras-chave: contabilidade de custos, ferramentas, gestão.

Abstract

Due to the competitiveness of the market, companies need to adapt to possible changes with greater speed, requiring their managers to respond efficiently and quickly mainly to meet the demands of customers that increase due to globalization, thus making it necessary to take decisions that meet these demands. These decisions need to be based on accurate and reliable information.

Cost accounting has several tools that can provide the necessary support to managers for the analysis of the behavior of the operations of the companies being possible to combine information that meet both the company when the market, the company that adheres to cost accounting can identify failed processes and distortions, acting directly on these points, it achieves a maximization of results by purpose.

Currently we find a new cost accounting that is flexible and easy to adapt to new scenarios, being dynamic and partially focused on the internal environment, through which it is possible for managers to have a modern information generation procedure. making it a competitive and advantageous tool for decision-making within companies.

Key words: cost accounting, tools, management.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 OBJETIVOS	11
2.1 Objetivo Geral	11
2.2 Objetivos Específicos	11
3 JUSTIFICATIVA	12
4 CONCEITOS BÁSICOS EM CUSTOS	13
4.1 Objetivos do Estudo de Custos	15
5 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	16
5.1 Custos Diretos e Indiretos	16
5.2 CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS	17
6 CUSTOS FABRIS	19
6.1 Custo Primário	19
6.2 Custo de Transformação	19
6.3 Custo de Produção	19
6.4 Custo dos Produtos Fabricados	20
6.5 Custo dos Produtos Vendidos	20
6.6 Subproduto	20
6.7 Sucata	21
7 MÉTODOS DE CUSTEIO	22
7.1 Método de Custeio por Absorção	22
7.2 Método de Custeio Direto ou Variável	22
7.3 Método de Custeio ABC	25
8 ANÁLISE DO CUSTO / VOLUME / LUCRO	29
8.1 Margem de Contribuição	29
8.2 Ponto de Equilíbrio	30
8.2.1 Ponto de Equilíbrio Contábil, Econômico e Financeiro	31
8.3 Margem de Segurança e Alavancagem Operacional	32
9 CONCLUSÃO	34
10 REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA	35

1 INTRODUÇÃO

Em um mercado que a cada ano fica ainda mais competitivo, a Contabilidade de Custos torna-se muito importante no que diz respeito às tomadas de decisões das organizações, fornecendo informações precisas e rápidas para a análise dos gastos no decorrer de suas operações.

A contabilidade de custos surgiu da contabilidade geral, pela necessidade em se obter um controle maior dos estoques e produtos na indústria, e pela necessidade de determinação dos custos dos fatores de produção.

Como instrumento de gestão, a contabilidade de custos passou a ser utilizada não somente às empresas industriais. Atualmente, é comum encontrarmos bancos, financeiras, lojas comerciais, escritórios, etc. utilizando informações fornecidas pela contabilidade de custos.

Sabe-se que a utilização da contabilidade de custos não é somente para avaliação dos estoques, passando a fornecer informações de auxílio e controle nas decisões gerenciais, sendo indispensável para a empresa acompanhar e atingir seus objetivos em um mercado competitivo.

Acredita-se que a contabilidade de custos está se tornando cada vez mais importante e eficiente no desempenho na área gerencial das empresas, sendo utilizada no controle dos custos, planejamento, na tomada de decisões e no atendimento a exigências fiscais e legais.

Esse estudo procura responder ao seguinte questionamento: como as informações gerenciais obtidas através da contabilidade de custos contribuem no processo de tomada de decisões nas empresas?

A pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público, desde publicações, jornais, livros, monografias, pesquisas, teses, entre outros. Com base nessas biografias se elabora o trabalho monográfico.

O referencial teórico é a fundamentação bibliográfica, é a referência teórica utilizada para o desenvolvimento da pesquisa. É efetuado através da leitura de obras de autores variados na área em estudo, destacando-se os pontos principais de cada

um, alternando suas opiniões, tendo como base materiais já existentes com os conceitos a serem abordados.

2 OBJETIVOS

2.1 Objetivo Geral:

- Analisar a importância e a contribuição da contabilidade de custos para as empresas, no mercado atual.

2.2 Objetivos Específicos:

- Evidenciar a importância da contabilidade de custos no processo de tomada de decisões;
- Demonstrar a partir de uma pesquisa bibliográfica como a contabilidade de custos contribui para o gerenciamento das empresas.

3 JUSTIFICATIVA

A carência de sistemas de contabilidade de custos nas empresas nos dias de hoje impede que as mesmas apresentem decisões precisas para a tomada de decisão. Tendo em vista que as empresas atuam num ambiente altamente competitivo e com intensa atualização a necessidade de informações precisas e úteis se tornam cada vez mais indispensáveis.

A contabilidade de custos torna-se fundamental no planejamento e controle das operações, possibilitando às empresas maior qualidade no processo de tomada de decisões nos diversos ambientes das empresas, operacionais ou administrativos.

4 CONCEITOS BÁSICOS EM CUSTOS

A contabilidade de custos utiliza terminologia própria, cujos termos muitas vezes são usados com diferentes significados.

Para CREPALDI (1999), “gasto é todo sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício este representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”.

Somente é considerado gasto no momento que existe o reconhecimento contábil da dívida ou da redução do ativo dado em pagamento. Gasto é um termo genérico que pode representar tanto um custo como uma despesa. Como exemplo, citam-se gastos com a compra de matérias-primas, gastos com salários, gastos com comissões sobre vendas.

O desembolso é o pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço. Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada. É a saída financeira da empresa, entrega de ativos. É um exemplo de desembolso, o pagamento de uma fatura. Na compra a prazo, o gasto ocorre imediatamente, mas o desembolso só ocorrerá no pagamento.

Investimentos são todos os gastos ativados em função da utilidade futura de bens ou serviços obtidos.

Segundo MARTINS (2003, p. 25),

“Todos os sacrifícios havidos pela aquisição de bens ou serviços (gastos) que são “estocados” nos Ativos da empresa para baixa ou amortização quando de sua venda, de seu consumo, de seu desaparecimento ou de sua desvalorização são especificamente chamados de investimentos”.

CREPALDI (1999), afirma que todos os custos são investimento, mas nem todo o investimento é um custo. São exemplos, aquisição de imóveis, aquisição de matéria-prima (estoque), ações de outras empresas.

O custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como resultado, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço, custo é gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. (MARTINS, 2003, p. 25).

As despesas representam sacrifícios na obtenção de receitas, pois reduzem o patrimônio líquido. “Despesa – bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas” (MARTINS, 2003, p. 26).

Cada componente que for usado no processo de produção, no momento da saída, torna-se despesa, sendo chamado de custo do produto vendido.

Assim, todas as despesas são ou foram gastos. Todos os custos que são ou foram gastos, que se transformaram em investimento ou não, acabam transformados em despesa. Por outro lado, as receitas são entradas de valores no ativo de forma imediata, ingresso em caixa ou de direitos a receber; sempre aumenta a situação líquida da empresa.

CREPALDI (1999, p.7), fala sobre a diferença entre custo e despesa. Para ele, o custo é o gasto com a fabricação do produto (processo produtivo). O custo só afetará o resultado da parcela do gasto que corresponde aos produtos vendidos. A despesa é o gasto que não está relacionado ao processo produtivo. São todos os demais fatores identificáveis na administração, financeiras e relativas as vendas, que reduzem a receita. A despesa afetará diretamente o resultado do exercício.

As perdas incluem outros itens que também impactam ativo e patrimônio líquido da mesma forma que as despesas e que podem ou não surgir no curso da atividade normal da empresa.

IUDÍCIBUS (1998, p.177), conceitua perdas como, um efeito líquido desfavorável que não surge das operações normais do empreendimento, normalmente são imprevisíveis e ao contrário das despesas não tem valor compensante.

4.1 Objetivos do Estudo de Custos

Para CREPALDI (1999, p. 2), a ideia básica de custos é a que eles devem ser determinados tendo em vista o uso a que se destinam. Sendo assim, os objetivos serão fixados de acordo com as necessidades apresentadas pelos diferentes níveis gerenciais da empresa.

Segundo o autor, um eficiente sistema de custos possibilita à empresa:

- Ter dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão.
- Acompanhar os gastos efetivamente ocorridos e compará-los com os valores anteriormente definidos.
- Estabelecer preços de vendas compatíveis com o mercado em que atua.
- Conhecer a lucratividade de cada produto.
- Decidir sobre corte de produtos: opção de compra ou de fabricação.
- Reduzir custos.
- Determinar o ponto de equilíbrio.
- Avaliar o desempenho.

5 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Para MARTINS (2003, p.48), a classificação dos custos é dada em função da forma pela qual estão associados aos produtos, seja de acordo com o volume fabricado, tipo de controle etc. em alguns casos, pode variar de organização para organização.

As informações sobre os custos devem atender aos mais variados propósitos. Para que a administração possa coletar e utilizar-se da maneira mais eficiente possível dessas informações, é necessário que haja uma adequada classificação desses custos.

5.1 Custos Diretos e Indiretos

Os custos diretos são os que podem ser diretamente (sem rateio) apropriados aos produtos fabricados, bastando existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão de obra ou de máquina, quantidade de força consumida etc.) Segundo MARTINS (2003, p.49), são exemplos:

- Matéria-prima – normalmente, a empresa sabe qual a quantidade exata que está sendo utilizada para a produção de uma unidade do produto;
- Mão-de-obra direta – trata-se dos custos com os trabalhadores utilizados diretamente na produção. Sabendo-se quanto tempo cada um trabalhou no produto e o valor da mão-de-obra, é possível apropriá-la diretamente ao produto;
- Material de embalagem;
- Depreciação de equipamento quando é utilizado para produzir apenas um tipo de produto;
- Material secundário – não é o componente básico na concepção do produto, mas é perfeitamente identificável ao produto.

Os custos indiretos não podem ser apropriados diretamente a um objeto de custo, senão por meio de rateios estimados e arbitrados, por não serem facilmente identificados e quantificados nos produtos ou serviços. São custos

incorridos para fornecer recursos requeridos ao desempenho das várias atividades de suporte, de diferentes objetos de custo. “São os que, para serem incorporados aos produtos, necessitam da utilização de algum critério de rateio.” (CREPALDI, 1999, p. 8).

São exemplos:

- Depreciação de equipamentos que são utilizados na fabricação de mais de um produto;
- Salário dos chefes de supervisão de equipes de produção;
- Aluguel da fábrica;
- Gastos com limpeza da fábrica;
- Energia elétrica que não pode ser associada a determinado produto.

5.2 Custos Fixos e Variáveis

Os custos fixos são aqueles cujos valores serão os mesmos independentemente do volume de produção e vendas da empresa. É o caso, por exemplo, do aluguel da fábrica. Este será cobrado pelo mesmo valor qualquer que seja o nível de produção, inclusive no caso de a fábrica nada produzir. “os que se mantêm inalterados, dentro de certos limites, independentemente das variações da atividade ou das vendas”. (IUDÍCIBUS, 1998, p. 141).

São exemplos:

- Seguro da fábrica;
- Depreciação dos equipamentos (pelo método linear);
- Salários de vigias e porteiros da fábrica;
- Prêmios de seguro.

Para IUDÍCIBUS (1998), custos variáveis são aqueles que variam na mesma proporção das variações ocorridas no volume de produção ou em outra medida de atividade. Varia proporcionalmente ao volume produzido.

Uma característica dos custos variáveis, é que eles permanecem constantes quando unitários.

São exemplos:

- Matéria-prima;
- Material de embalagem;
- Gastos com horas extras na produção.

6 CUSTOS FABRIS

Para CREPALDI (1999, p. 198), uma das funções da contabilidade de custos é fornecer elementos para a avaliação dos estoques e para a apuração do resultado, seguindo as determinações das leis societárias. As principais nomenclaturas que envolvem a apuração dos custos fabris, são:

- Custo primário;
- Custo de transformação;
- Custo de produção;
- Custo dos produtos fabricados;
- Custo dos produtos vendidos
- Subproduto;
- Sucata;

6.1 Custo Primário

Segundo MARTINS (2003, p. 10), são a soma simples de matéria-prima e mão de obra direta. Não são a mesma coisa que custo direto, que é mais amplo.

6.2 Custo de Transformação

Segundo IUDÍCIBUS(1998), representa o esforço da empresa para transformar o material, adquirido do fornecedor, em produto acabado. É o somatório da mão-de-obra direta mais os gastos gerais de fabricação.

6.3 Custo de Produção

É o custo do que foi produzido no período. Segundo MARTINS (2003, p. 11), é composto por:

- Material direto: matéria-prima, componentes diretos e embalagens

identificadas ao produto que está sendo elaborado;

- Mão-de-obra direta: salário do operário que trabalha diretamente no produto;
- Gastos gerais de fabricação: custos de produção que não podem ser identificados no produto.

6.4 Custo dos Produtos Fabricados

MARTINS (2003, p.11), conceitua como a soma dos custos dos produtos fabricados até o momento do encerramento do exercício, ou seja, é o custo da produção dos períodos mais o custo da produção dos períodos anteriores ainda em estoque.

6.5 Custo dos Produtos Vendidos

Para CREPALDI (1999, p.199), é a soma dos custos incorridos na fabricação dos produtos que foram vendidos em determinado período. Os custos industriais referem-se às matérias-primas assumidas, à mão-de-obra empregada e os custos indiretos de fabricação.

6.6 Subproduto

Subprodutos são os itens que são oriundos do processo normal de produção e que possuem mercado para vendas. Representam parcela do faturamento global da empresa, mas esta é, normalmente, irrelevante, comparando-se ao faturamento gerado pelo produto principal e, por isso, na maioria das vezes, não acumula custos no processo de produção. CREPALDI (1999, p.199), conceitua como, o produto que nasce de forma natural durante o processo produtivo da empresa.

6.7 Sucata

Para CREPALDI (1999, p.200), são produtos que surgem da produção de produtos defeituosos ou estragados. Da mesma forma que os subprodutos, não acumulam custos no processo de produção; entretanto, as receitas geradas pela venda desses itens devem ser consideradas outras receitas operacionais.

7 MÉTODOS DE CUSTEIO

Método de custeio é o método usado para a apropriação de custos.

Segundo PADOVEZE (1997, p. 341)

é o processo de identificar o custo unitário de um produto, partindo dos custos diretos e indiretos. Basicamente temos três métodos de custeamento, baseado na classificação e comportamento dos custos e despesas.

7.1 Método de Custeio por Absorção

Custeio por absorção é um método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Não é um princípio contábil em si, mas uma metodologia decorrente da aplicação desses princípios.

Segundo MARTINS (2003, p. 41) define o custeio de absorção como sendo:

o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos.

Esse método de custeio considera como custo de produção todos os custos incorridos no processo de fabricação, sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. Os custos indiretos de produção são atribuídos aos produtos por critérios de distribuição (rateio). As despesas são levadas diretamente ao resultado.

Esse método de custeio é derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, pois está de acordo com o regime de competência e a confrontação de receitas e despesas ou seja, é considerado como despesa do

período apenas o custo de produção referente aos produtos que foram vendidos no período.

Os custos dos produtos em processo, ou acabados em estoque, permanecem ativados para serem confrontados com as receitas futuras por ocasião da geração das receitas de vendas.

A demonstração de resultado do exercício (DRE), apresentada pelo método de custeio por absorção, é aquela exigida oficialmente pela lei das sociedades anônimas. MARTINS (2003), apresenta alguns aspectos do custeio por absorção:

Custeio por absorção – aspectos positivos:

- Fixação de preços de venda mais reais, pois engloba todos os custos da empresa nos custos unitários dos produtos;
- Baseia-se nos princípios de contabilidade geralmente aceitos;
- Demonstra índices de liquidez mais reais;
- No Brasil, é aceito pelo Fisco.

Custeio por absorção – aspectos negativos:

- Inviabiliza a comparação dos custos dos produtos em bases unitárias diante de alterações no volume de produção;
- A utilização de rateios para atribuição dos custos indiretos complica e aumenta o trabalho administrativo, além de envolver aspectos de subjetividade;
- Não oferece informações suficientes para tomada de decisões;
- Dificulta o controle orçamentário e a determinação de padrões.

7.2 Método de Custeio Direto ou Variável

Para Consiste em considerar como custo de produção somente os gastos diretos ou variáveis, sendo os custos fixos considerados juntamente com as despesas operacionais normais da empresa industrial.

Cabe ressaltar que esse método não atende aos princípios fundamentais de contabilidade e não é aceito pelas autoridades fiscais, sua utilização é limitada à contabilidade para efeitos internos da empresa.

Para CREPALDI (1999, p. 226) ao analisar o custeio variável diz que:

“essa não aceitação do custeio variável não impede que a empresa o utilize para efeito interno, ou mesmo que o formalize na contabilidade durante todo o ano. Basta no final do exercício, fazer um lançamento de ajuste para que fique tudo amoldado aos critérios exigidos”.

Para CREPALDI (1999, p.229), a defesa do custeio variável consiste em três argumentos:

Os custos fixos podem ser encarados como encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir e não como encargo de um produto específico; eles sempre são distribuídos aos produtos por meio de critérios de rateio.

A maioria dos rateios é feita através da utilização de fatores, que, na realidade, não vinculam cada custo a cada produto. Para tomada de decisão o rateio mais atrapalha que ajuda. Pois, a modificação de critérios de rateio pode fazer um produto não rentável passar a ser rentável, o que não é correto. O valor dos custos fixos a ser distribuído a cada produto depende, além dos critérios de rateio, do volume de produção.

Por essas razões e por sua grande utilidade para aperfeiçoar decisões, o custeio direto ou variável tende a ser cada vez mais utilizado.

Esse método de custeio não segue os princípios fundamentais de contabilidade do regime de competência e confrontação, por isso não é reconhecido para efeitos legais. No entanto, é de grande auxílio na tomada de decisões, sendo

bastante usado para fins gerenciais. CREPALDI (1999, p. 230), apresenta alguns de seus aspectos:

Custeio direto ou variável – aspectos positivos:

- O custo dos produtos é mensurável objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários de distribuição dos custos comuns;
- O lucro líquido não é afetado por mudanças de incremento ou diminuição de inventários;
- O custeamento direto possibilita mais clareza no planejamento do lucro e na tomada de decisões.

Custeio direto ou variável – aspectos negativos:

- Não é aceito na elaboração dos relatórios contábeis, pois fere os princípios fundamentais de contabilidade;
- O custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à produção e ao planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa.

7.3 Método de Custeio ABC: Custeio Baseado em Atividades

Segundo CREPALDI (1999, p.321)O sistema ABC (Custeio Baseado em Atividades) surgiu por volta da década de 80 quando Kaplan e Cooper desenvolveram uma importante ferramenta para as decisões gerenciais e estratégicas, através da qual as companhias cortavam desperdícios, melhoravam os serviços, avaliavam iniciativas de qualidade e impulsiona para o melhoramento contínuo, o surgimento de custo ABC está ligado à administração científica que usou para seu desenvolvimento o estudo dos tempos e movimentos que eram observados diretamente das atividades desempenhadas pelos operários da época.

COOPER e KAPLAN (1998, p. 94) consideram que o ABC:

“é uma abordagem que analisa o comportamento dos custos por atividade, estabelecendo relações entre as atividades e o consumo de recursos, independente de fronteiras departamentais, permitindo a identificação dos fatores que levam a empresa a incorrer em custos em seus processos de oferta de produtos e serviços e de atendimento a mercados e clientes”.

CREPALDI (1999, p.322), define um custeio por atividade como sendo um método que identifica um conjunto de custos para cada transação ou evento na organização e este age como um direcionador de custos, assim, os custos indiretos podem ser alocados aos produtos de acordo com o número de eventos ou transações que os produtos geram ou consomem.

O ABC propicia uma avaliação mais precisa dos custos das atividades e dos processos, favorecendo a sua redução por meio de aprimoramentos contínuos, preenchendo, o vazio representado pela distorção dos rateios volumétricos pregados pela tradicional contabilidade de custos.

Segundo CREPALDI (1999, p. 322): “o Custeio Baseado em Atividades consiste na identificação e análise de custos aos processos da empresa, visando melhor gerenciar a lucratividade”.

O sistema de Custeio Baseado em Atividades não se diferencia do sistema de custeio baseado em volume apenas pela mudança das bases de alocação de custos, mas, também, pela identificação que faz dos custos por atividade e da maneira como se aloca aos produtos por meio de maior número de bases.

O sistema ABC é um sistema de gestão de custos, que pode ser implantado com maior ou menor grau de detalhamento, dependendo das necessidades de informações gerenciais para cada empresa, sendo que está intimamente ligado ao seu ramo de atividade e porte.

Na concepção de MARTINS (2003,p.87), para a implantação do ABC necessita-se não apenas do apoio contábil, mas também do conhecimento técnico da operação a ser custeada. O custeio por atividade utiliza o conceito de

direcionadores de custo, que são os fatores que determinam os consumos dos recursos pela atividade e pelo produto. São exemplos: a área ocupada, a quantidade de funcionários, a quantidade de faturas emitidas, ou seja, qualquer variável do processo que possa ser medida.

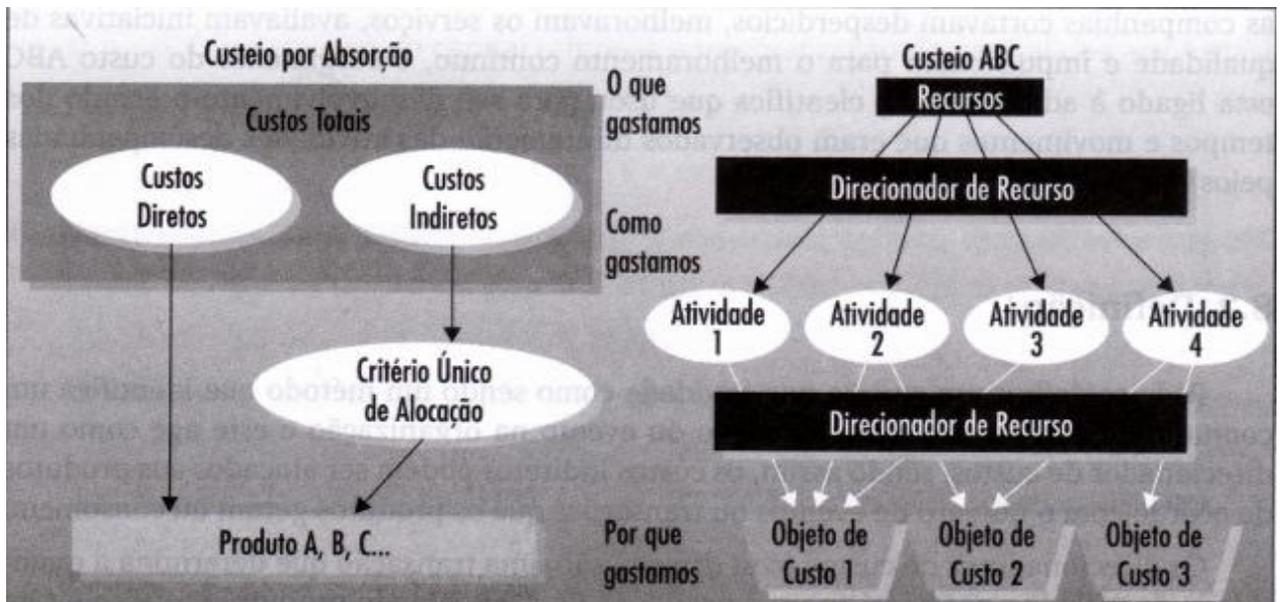
A importância que se dá à utilização do sistema de custeio ABC é em virtude do mesmo proporcionar informações gerenciais que auxiliam os tomadores de decisão. É um método que atribui primeiro aos custos para as atividades e depois para os produtos conforme o uso das atividades de cada produto. Produtos consomem atividades, atividades consomem recursos. MARTINS (2003, p.288), cita alguns aspectos do custeio ABC.

Custeio Baseado em Atividades – aspectos positivos:

- Informações gerenciais relativamente mais fidedignas por meio de redução do rateio;
- Proporcionar melhor visualização dos fluxos dos processos;
- Eliminar / reduzir atividades que não agregam ao produto um valor percebido pelo cliente;
- Identificar os produtos e clientes mais lucrativos;
- Melhorar significativamente sua base de informações para tomada de decisões;

Custeio Baseado em Atividades – aspectos negativos:

- Gastos elevados para implantação;
- Alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados;
- Levar em consideração muitos dados com informações de difícil extração;
- Dificuldade de envolvimento e comprometimento dos empregados da empresa;
- Não é aceita pelo Fisco, gerando a necessidade de possuir dois sistemas de custeio.



Comparação entre o Custeio por Absorção e o Custeio ABC

Fonte: Adaptado de Crepaldi (1999)

O custeio por absorção aloca os produtos ou serviços os custos dos insumos diretamente utilizados neles, os demais custos são repartidos arbitrariamente. “O ABC analisa a existência de custos que são ligados à atividade da empresa conhecida como alocação direta, e faz a análise baseada no volume” MARTINS (2003, p.289)

8 ANÁLISE DO CUSTO / VOLUME / LUCRO

Segundo CREPALDI (1999, p. 238), os fundamentos da análise de custo-volume-lucro estão intimamente relacionados ao uso de sistemas de custos no auxílio de decisões de curto prazo, característica do custeio variável. Apoia na tomada de decisões, no planejamento e no controle.

Para MARTINS (2003, p.255), é um instrumento utilizado para projetar o lucro que seria obtido a diversos níveis possíveis de produção e vendas, bem como para analisar o impacto sobre o lucro de modificações no preço de venda, nos custos e em ambos.

A análise de custo / volume / lucro conduz a três importantes conceitos: margem de contribuição, ponto de equilíbrio e alavancagem operacional.

8.1 Margem de Contribuição:

No custeio variável, todos os custos e despesas variáveis são deduzidos da Receita de vendas, embora as despesas variáveis não façam parte do custo do produto, resultando na Margem de Contribuição.

Para MARTINS (2003, p. 21), “Margem de Contribuição é a parcela do preço de venda de um produto ou serviço, que serve para cobertura das despesas fixas incorridas para a atividade e formação do lucro. Quanto maior a margem de contribuição, melhor será a situação da empresa em termos de rentabilidade”.

Margem de Contribuição Total e Unitária:

Margem de Contribuição Total = vendas totais – custo variável total

$$\text{Margem de Contribuição Unitária} = \text{preço de venda unitário} - \text{custo variável unitário}$$

Segundo MARTINS (2003, p.236), a finalidade da Margem de Contribuição é cobrir as despesas fixas e formar o lucro da empresa. É o valor que cada unidade traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e lhe pode ser imputado sem erro.

Para o autor, as vantagens de conhecer as margens de contribuição de cada produto podem ser resumidas em:

- A margem de contribuição ajuda a empresa a decidir que mercadorias merecem maior esforço de vendas e qual será o preço mínimo para promoções;
- As margens de contribuição são essenciais para auxiliar a administração da empresa a decidir pela manutenção ou não de determinados produtos;
- As margens de contribuição podem ser usadas para avaliar alternativas de reduzir preços e aumentar o volume de vendas;
- A margem de contribuição é utilizada para determinar o ponto de equilíbrio da empresa.

8.2 Ponto de Equilíbrio

Segundo PADOVEZE (1997, p. 389), “é o ponto onde os custos totais e as receitas totais se igualam. A partir desse ponto, a empresa entra na área da lucratividade”.

Para o autor, a análise do ponto de equilíbrio é fundamental nas decisões referentes:

- A investimentos;

- Ao planejamento de controle do lucro;
- Ao lançamento ou corte de produtos;
- A análise das alterações do preço de venda conforme o comportamento do mercado.

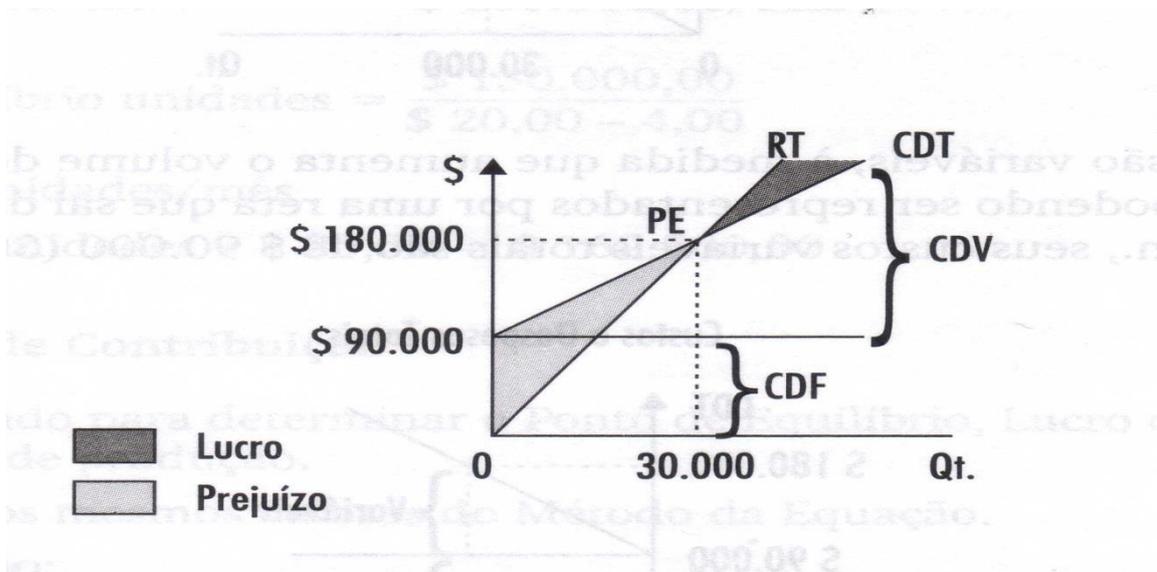


Gráfico do ponto de equilíbrio

Fonte: Adaptado de Crepaldi (1999)

A análise do ponto de equilíbrio é fundamental nas obrigações referentes a investimentos, nos planejamentos de controle do lucro, no lançamento ou corte de produtos e para análise das alterações do preço de venda, conforme o comportamento do mercado.

8.2.1 Ponto de Equilíbrio Contábil, Econômico e Financeiro:

A diferença fundamental entre os três pontos de equilíbrio são os custos e despesas fixas a serem considerados.

Para CREPALDI (1999, p. 243), o Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) é obtido quando há volume (monetário ou físico) suficiente para cobrir todos os custos e

despesas fixas, ou seja, o ponto em que não há lucro ou prejuízo contábil. É o ponto de igualdade entre a receita total e o custo total.

Para MARTINS (2003, p.257), o Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE) ocorre quando existe lucro na empresa e esta busca comparar e demonstrar o lucro da empresa em relação à taxa de atratividade que o mercado financeiro oferece ao capital investido. Mostra a rentabilidade real que a atividade escolhida traz, confrontando-a com outras opções de investimento.

Para MARTINS (2003, p.258), o Ponto de Equilíbrio Financeiro (PEF) é representado pelo volume de vendas necessárias para que a empresa possa cumprir com seus compromissos financeiros. Nem todos os custos de produção representam desembolsos. Desta forma, os resultados contábeis e econômicos não são iguais aos financeiros.

O Ponto de Equilíbrio Financeiro informa o quanto a empresa terá de vender para não ficar sem dinheiro e, conseqüentemente, ter de fazer empréstimos, prejudicando ainda mais os lucros.

8.3 Margem de Segurança e Alavancagem Operacional:

Segundo CREPALDI (1999, p.249), a Margem de Segurança é um indicador de risco que aponta a quantidade a que as vendas podem cair antes de se ter prejuízo. É a parcela de produção e vendas que a empresa tem que estar acima do Ponto de Equilíbrio.

Definido o resultado que se deseja alcançar, pode-se afirmar que a margem de segurança representa a porcentagem máxima de redução na receita sem que se incorra em prejuízo.

Para CREPALDI (1999, p. 249), “representa quanto as vendas podem cair sem que a empresa incorra em prejuízo e pode ser expressa em valor, unidade ou percentual.

$$\% \text{ Margem de Segurança} = \frac{\% \text{ Margem de Lucro}}{\% \text{ Margem de Contribuição}}$$

A alavancagem operacional é o índice que relaciona o aumento percentual nos lucros com o aumento percentual na quantidade vendida em determinado nível de atividades.

CONCLUSÃO

Com a ampliação das organizações, da tecnologia e da concorrência, os administradores estão precisando de dados eficientes e precisos, para conseguir alcançarem seus objetivos e permanecerem na liderança. Diante desses aspectos, nota-se que a contabilidade está deixando de ser apenas um instrumento para cumprir as exigências legais e cada vez mais está ocupando um papel fundamental, e principalmente a Contabilidade de Custos está se desenvolvendo no mercado competitivo.

Confirma-se através do presente estudo que os objetivos propostos foram alcançados, e que a contabilidade de custo pode e deve ser uma peça gerencial, auxiliando no processo de gestão, planejamento e controle.

Através das análises, técnicas e métodos apresentados, é possível desenvolver uma contabilidade de custos que atenda às necessidades das empresas contribuindo com informações operacionais e administrativas.

Os resultados encontrados nesse estudo demonstram que, a busca por outras bibliografias e não apenas em um único autor fez com que se perceba a importância da contabilidade de custos na otimização dos resultados e tomada de decisão.

Deste modo, o uso da contabilidade de custos como ferramenta, torna-se um diferencial competitivo para as empresas se destacarem no mercado, definindo suas estratégias de atuação no mercado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2012.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 10^o ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9^o ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 6^o ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 2^o ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- NUNES, Luiz Antônio Rizzatto. **Como se faz uma monografia, uma dissertação, uma tese**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2010.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos um enfoque administrativo**. São Paulo: Atlas, 1999.