

MÉTODOS DE CUSTEIO: sua importância na gestão dos negócios

Kevin Luiz de Queiroz Morais¹
Ricardo Bernardes de Mello²

RESUMO

Este trabalho analisa qual a importância que o conhecimento sobre os métodos de custeio pode ter para uma melhor gestão dos negócios. Tal abordagem se faz necessária para que o gerenciamento de um empreendimento tenha ciência de quão importante é possuir informações e como utilizá-las a favor de uma constante ampliação dos controles de gestão de um negócio. O objetivo é ressaltar que a contabilidade não é apenas uma ferramenta para apuração de impostos e atendimento das normas tributárias vigentes, mas sim um instrumento muito eficiente para auxiliar na correta tomada de decisão para a empresa. Este objetivo será atingido mediante uma pesquisa em fonte e campo bibliográficos. O estudo demonstrou que é fundamental a compreensão dos custos que envolvem o processo produtivo ou de prestação de serviços de um negócio e que a contabilidade de custos é uma aliada no processo de apuração deles.

Palavras-chave: Custeio. Custos. Contabilidade. Gestão. Decisão. Negócio. Produto. Serviço. Despesas. Recursos. Produção. Gastos.

¹ Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário do Sul de Minas – UNIS-MG e pós-graduando em MBA em Finanças, Controladoria e Bancos pelo UNIS-MG. E-mail: kevin_luizqm@hotmail.com

² Mestre em Sistemas de Produção na Agropecuária. Graduado em Ciências da Computação. Coordenador e professor dos Cursos de Pós-Graduação de Gestão e Negócios do UNIS-MG. E-mail: rmello@unis.edu.br

1 INTRODUÇÃO

A globalização trouxe como uma de suas consequências o grande aumento da livre concorrência, elevando assim a necessidade de aprimoramento das ferramentas de gestão das empresas. E com o aumento da concorrência fez-se necessário também que as empresas mantivessem e continuassem a manter seus produtos e/ou serviços competitivos para garantir sua sobrevivência neste mercado tão acirrado.

Dentre as ferramentas disponíveis para uma correta gerência de alocação dos recursos está a contabilidade de custos, que fornece informações muito importantes que permitem que estes recursos sejam empregados de maneira mais eficiente e eficaz.

A estrutura de custos de um negócio permite determinar os custos inerentes a uma atividade de produção de bens de consumo ou prestação de serviços, sejam eles gastos com materiais, mão de obra, matéria-prima, depreciação, impostos, seguros, entre outros. Assim, pode-se produzir as informações necessárias para a melhor tomada de decisão.

Neste trabalho serão apresentados o conceito de custos, despesas, gastos, desembolsos e os métodos pelos quais são apropriados os custos e realizará uma análise para determinar quais são os impactos que os custos de uma empresa podem acarretar e como determinar qual a importância de conhecê-los e utilizar estas informações na gestão de uma empresa.

Este artigo utiliza-se de pesquisa puramente bibliográfica, isto é, o campo de pesquisa e a fonte de pesquisa são os mesmos.

2 CONCEITUANDO

Para podermos compreender melhor, precisamos enfatizar alguns conceitos.

De acordo com Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 16) os desembolsos são as “saídas de dinheiro do caixa ou das contas bancárias das empresas, ou seja, entrega a terceiros de parte dos numerários da empresa” e afirmam ainda que eles “ocorrem em virtude de pagamento de compras efetuadas a vista ou de uma obrigação assumida anteriormente”. Vale ressaltar ainda que os desembolsos podem ocorrer antes (realização de pagamento adiantado), no momento (com pagamento a vista) ou depois que os gastos ocorrerem (pagamento a ser realizado com prazo).

Como dizem Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 17) os gastos são o “consumo genérico de bens e serviços ou, em outras palavras, dos fatores de produção”. Eles podem ocorrer a todo o momento e em qualquer setor de uma empresa (comercial, industrial ou prestadora de serviços).

Oliveira e Perez Jr. destacam que:

É importante não confundir gastos com desembolsos. Frequentemente ouvimos as pessoas dizerem “gastei muito dinheiro”. Na realidade, o dinheiro não é gasto, ele é desembolsado. O que é gasto, ou seja, consumido, são os bens e serviços obtidos por meio do desembolso passado, presente e futuro. (OLIVEIRA e PEREZ JR., 2009, p. 18)

Assim podemos dizer que os gastos podem ser classificados como custos, despesas, perdas, ou desperdícios. Buscaremos agora diferenciar o que é custo e o que é despesa no processo de produção de um produto e/ou prestação de serviço.

2.1 O que são custos?

Uma definição simplificada de custo é que ele representa o montante de gastos que são utilizados para se obter um bem ou prestar algum serviço.

Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 18) definem custos da produção de bens ou custo industrial, como: “todos os gastos relativos aos bens e serviços (recursos) consumidos na produção de outros bens. Ou, em outras palavras, todos os gastos incorridos no processo produtivo que são classificados, pela Contabilidade, como custos”.

Nagy e VanDerbeck (2003, p. 22) dizem que os “custos de manufatura ou de produção são classificados em três elementos básicos: (1) materiais diretos, (2) mão de obra direta e (3) custos indiretos de fabricação”.

Os custos que são reconhecidos como diretos por estarem diretamente relacionados à fabricação do produto, além de poderem ser apropriados a cada produto de forma individualizada. Exemplos são: matérias-primas consumidas, material de embalagem do produto, mão de obra produtiva (e departamentos diretamente ligados à produção), mão de obra da gerência e supervisão da fábrica, salários e benefícios da Diretoria Industrial, entre outros. De igual maneira, na prestação de serviços os custos diretos são aqueles que são utilizados diretamente na execução do serviço, tais como: materiais ou peças (exemplos: peças de reposição, em serviços de

mecânica; areia e cimento, em serviços de construção civil), mão de obra produtiva da prestação de serviços ou departamentos diretamente ligados à sua realização.

Os custos indiretos são aqueles gastos que são necessários para a fabricação dos bens, porém são utilizados de maneira que fica difícil mensurar quantitativa ou financeiramente sua real utilização em cada produto.

Muitos tipos de materiais e suprimentos necessários para o processo de manufatura podem, ou não, ser prontamente identificados com qualquer item fabricado, ou ter um custo relativamente insignificante. Os custos de itens como a lixa usada para lixar móveis, lubrificantes usados nas máquinas, e outros itens para o uso geral da fábrica, são classificados como custos de materiais indiretos. Matérias que realmente se tornam parte do produto acabado mas cujos custos são relativamente insignificantes, como linha, parafusos, rebites, pregos e cola, são classificados de forma similar. (NAGY e VANDERBECK, 2003, p. 22)

2.2 O que são despesas?

A definição de despesas para Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 20) é a seguinte: “Gastos relativos aos bens e serviços consumidos no processo de geração de receitas e manutenção dos negócios da empresa.” Eles comentam ainda que todas as despesas estão direta ou indiretamente associadas à realização de receitas.

A saber, podemos ilustrar as despesas que estão diretamente ligadas como os impostos sobre vendas (IPI, ICMS, PIS e Cofins), custo das mercadorias/produtos vendidos, custo dos serviços prestados, fretes e comissões.

As despesas que estão indiretamente ligadas, por sua vez, podem ser exemplificadas por propaganda e publicidade, faturamento e cobrança, aluguéis e depreciação de imóveis utilizados na administração, móveis e utensílios, despesas gerais de vendas, entre outras.

De forma resumida, as despesas são os gastos que ocorrem nas áreas administrativas, financeiras ou comerciais, que estão ‘fora da fábrica’, com o objetivo de gerar receitas e manter esta atividade geradora de receitas.

Sinteticamente, custos de produção são os gastos necessários para se produzir bens e serviços; e as despesas são os gastos necessários para a geração de receitas.

3 MÉTODOS DE CUSTEIO

De acordo com Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 133) existem dois métodos principais de custeio da produção de bens e serviços. Estes métodos auxiliam na apropriação dos diversos custos aos bens e serviços. São eles o método de custeio por absorção e o método de custeio variável.

Existe ainda outro método de apropriação de custos chamado de custeio ABC, cuja metodologia baseia-se em atividades.

3.1 Custeio por absorção

É o método de custeio derivado da aplicação dos princípios contábeis geralmente aceitos e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela fiscal.

Esse método foi derivado do sistema desenvolvido na Alemanha no início do século XX, conhecido como Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit (RKW).

Pelo método RKW, todos os gastos do período (custos e despesas) eram apropriados à produção por meio das técnicas de rateio já estudadas.

Naquela época, as despesas administrativas, comerciais e financeiras não eram relevantes, pois todos os esforços estavam concentrados na produção.

Entretanto, com o desenvolvimento e modernização das diversas economias mundiais, as despesas administrativas passaram a representar importante parcela dos gastos empresariais. Com base nesse novo ambiente empresarial, julgou-se necessário segregar as despesas dos custos e apropriá-las diretamente ao resultado do exercício.

O sistema de custeio por absorção não é um princípio contábil em si, mas uma metodologia decorrente da aplicação desses princípios. Dessa forma, o método é válido para a apresentação de demonstrações contábeis e para o pagamento do imposto de renda. (OLIVEIRA e PEREZ JR., 2009, p. 134-135)

Neste método de custeio, todos os custos de produção são apropriados aos bens e serviços produzidos, o que enquadra todos os custos variáveis, fixos, diretos ou indiretos. Os custos diretos, através da apropriação direta, e os custos indiretos através por intermédio da atribuição com base em critérios de rateio estabelecidos.

O primeiro passo para a realização deste sistema de apropriação de custos é a separação dos custos de produção e das despesas em um determinado período (mês). O segundo é a apuração do custo unitário de produção e dos custos dos produtos vendidos neste período. O terceiro passo é a demonstração do resultado deste período utilizando-se o custeio por absorção.

3.2 Custeio variável

Esse sistema fundamenta-se na separação dos gastos em gastos variáveis e gastos fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção e vendas e gastos que se mantêm estáveis perante volumes de produção e vendas e gastos que se mantêm estáveis perante volumes de produção e vendas oscilantes dentro de certos limites.

Partindo do princípio de que os custos da produção são, em geral, apurados mensalmente e de que os gastos imputados aos custos devem ser aqueles efetivamente incorridos e registrados contabilmente, esse sistema de apuração de custos depende de um adequado suporte do sistema contábil, na forma de um plano de contas que separe, já no estágio de registro dos gastos, os custos variáveis e os custos fixos de produção, com adequado rigor.

A expressão *custos variáveis* designa os custos que, em valor absoluto, são proporcionais ao volume da produção dentro de certos limites, isto é, oscilam na razão direta dos aumentos ou reduções das quantidades produzidas. O total dos custos variáveis oscila proporcionalmente ao volume de produção, entretanto, o custo variável por unidade mantém-se constante dentro do intervalo da análise.

O termo *custos fixos* designa os custos que, em valor absoluto, são estáveis, isto é, não sofrem oscilações proporcionais ao volume da produção, dentro de certos limites. Quando convertido em custos por unidade de produto, o valor desses custos torna-se variável. (OLIVEIRA e PEREZ JR., 2009, p. 135-136)

No método de custeio variável, são alocados somente os custos variáveis aos bens ou serviços produzidos, isto é, todos os custos variáveis, diretos ou indiretos. Por este método, os custos fixos são considerados diretamente como despesas e não são incluídos nos custos de produção dos bens ou serviços.

De acordo com Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 136), aqueles que defendem a utilização do método de custeio variável enxergam três vantagens principais:

1 – Os custos fixos existem independentemente da fabricação ou não de determinado produto ou do aumento ou redução da quantidade produzida. Desta forma os custos fixos podem ser vistos como encargos que são necessários para que a empresa tenha plenas condições de produzir, e não como encargos de um produto específico.

2 – Por não estarem vinculados a nenhum produto específico, ou a uma determinada unidade de produção, os custos fixos sempre serão distribuídos através de rateio, que por vezes são arbitrados. Para a tomada de decisão, os rateios mais atrapalham do que ajudam, pois uma simples modificação no critério pode transformar um produto rentável em não rentável e vice-versa.

3 – O valor dos custos fixos a ser atrelado a cada produto depende, além de critérios de rateio, do volume de produção. Assim sendo, qualquer decisão em base de custo deverá levar em

consideração o volume de produção também. O que faz com que o custo de um produto possa variar em função da variação da quantidade produzida de um outro produto.

Esses e outros fatores tornam-no um método de grande utilidade que permite aperfeiçoar as decisões, tencionando para um maior emprego deste método.

Um aspecto negativo é que este sistema não atende aos princípios contábeis geralmente aceitos e, por consequência, também não é aceito pelas autoridades fiscais; o que o limita à utilização na contabilidade interna, ou seja, para a elaboração da Contabilidade Gerencial.

3.3 Custeio ABC

De acordo com Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 219) o método de custeio ABC (Activity Based Costing) que é baseado em atividades, é uma metodologia que surgiu como um instrumento da análise estratégica de custos relacionados com aquelas atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma determinada empresa.

Por este método, as informações que são geradas pela Contabilidade Gerencial poderão ser transformadas em ferramentas poderosas para mudanças de atitudes das pessoas envolvidas tanto no processo produtivo quanto no administrativo de uma organização.

O método de custeio ABC é um sistema que realiza a análise das atividades desenvolvidas na empresa. Ele está baseado nos gastos indiretos ao bem produzido ou serviço prestado, devido aos custos primários (matérias-primas e mão de obra) não representarem problemas de custeio em relação ao produto.

Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 219) dizem que esta metodologia ABC parte do princípio de que todos os custos incorridos em uma empresa acontecem na execução das seguintes atividades:

- contratar mão de obra;
- comprar matérias-primas;
- pagar salários e fornecedores;
- transportar mercadorias;
- faturar e receber.

Assim, o que determina o consumo dos recursos da empresa são estas atividades e conseqüentemente expressam os custos de produção. Desta forma, o que se deve estar sob

vigilante observação e análise da Contabilidade Gerencial e de Custos são os processos que envolvem estas atividades.

O método ABC diferencia-se de sistemas de custos baseados em volume através da identificação que realiza dos custos por atividade e da forma como realiza a alocação destes custos aos produtos por meio de um maior número de parâmetros.

Dentre algumas vantagens que podemos destacar do ‘ABC’ estão:

- apuração dos custos dos produtos com maior precisão;
- identifica os direcionadores de custos e de atividades;
- identifica os custos que não agregam valor aos produtos e aos processos;
- constata informações gerenciais sobre custos ‘invisíveis’ pelos métodos de custeio tradicionais.

Podemos verificar que o método ABC permite que haja aprimoramento do desempenho e melhor orientação para o processo decisório estratégico da empresa.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em um mundo cada vez mais dinâmico e concorrido, exibindo e exigindo informações cada vez mais precisas, confiáveis e tempestivas, as empresas necessitam encontrar ferramentas que lhes proporcionem estas informações para melhor gerirem seus negócios e alcançarem seu objetivo que é o aumento constante do lucro e da rentabilidade do empreendimento.

O aumento da competitividade, a exigência de preços menores pelos consumidores, a necessidade de negociar com ‘clientes especiais’, exigem cada vez mais que o gestor esteja preparado para as adversidades do mercado.

Como sabemos, os custos de uma empresa são apurados para várias finalidades. Em atendimento às exigências legais, apuração de resultado do negócio, auxiliar no processo decisório, para realização de controles, etc.

Nagy e VanDerbeck (2003, p. 13) destacam que “A contabilidade de custos fornece os dados detalhados sobre custos que a gestão precisa para controlar as operações atuais e planejar para o futuro”. Eles dizem também que “(...) a contabilidade de custos fornece as informações que permitem à gerência alocar recursos para as áreas mais eficientes e rentáveis da operação”.

O conhecimento e análise dos métodos de custeio permitem que o administrador, o gestor e o gerente tenham embasamento no momento de tomada de decisão.

A utilização da contabilidade de custos pode ser mais bem aplicada, pois ela possui um ferramental desenvolvido que conseguirá atender as várias demandas de informações exigidas.

Seja como for, o importante é que o gestor identifique que os métodos de custeio e, por conseguinte, a Contabilidade de Custos, pode e deve ser sua aliada na verificação e identificação de oportunidades de correção, implantação e melhora no processo produtivo ou de prestação de um serviço, e que os métodos de custeio devem refletir não apenas um atendimento às questões legais e fiscais, mas sim um mecanismo que o ampare cada vez mais para uma escolha assertiva para a sua empresa.

Este estudo requer maior aprofundamento e pesquisa, pois é certo que existem milhares de métodos de apuração de custos. Cada setor produtivo e de prestação de serviço possui suas particularidades e precisa ser mais bem estudado e analisado para se identificar qual é a melhor maneira de encontrar e gerenciar seus custos.

COSTING METHODS: its importance in business management

ABSTRACT

This paper analyzes how important knowledge about costing methods may have for better business management. Such an approach is necessary for the management of an enterprise becomes aware of how important it is to have information and how to use them in favor of a constant expansion of the management control of a business. The aim is to highlight that accounting is not just a tool for calculating taxes and service of existing tax rules, but a very effective tool to assist in correct decision making for the company. This will be achieved through a research source and bibliographic field. The study showed that the understanding of the costs involving the production process or service of a business and that the cost accounting is an ally in their verification process it is critical.

Keywords: Costing. Costs. Accounting. Management. Decision. Business. Product. Service. Expenses. Resources. Production. Spending.

REFERÊNCIAS

OLIVEIRA, Luís Martins de & PEREZ JR., José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NAGY, Charles F. & VANDERBECK, Edward J. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Manual de técnicas e práticas de gestão estratégica de custos nas pequenas e médias empresas**. São Paulo: CRC/SP, 2011. 111 p.