

# **A CIÊNCIA CONTÁBIL E A CONTABILIDADE DE CUSTOS**

## **O SISTEMA CONTÁBIL E SEUS SUBSISTEMAS**

A Contabilidade é uma ciência social que estuda a riqueza patrimonial individualizada, sob os aspectos quantitativos e qualitativos, tendo entre seus objetivos a geração de informações e a explicação dos fenômenos patrimoniais, possibilitando o controle, o planejamento e a tomada de decisão, no enfoque passado/presente/futuro. Tudo isso, servindo aos mais diversos usuários, para que eles possam, por meio de seus atos buscarem a prosperidade da entidade e da sociedade.

Esse conceito, não restringe à ação da Contabilidade na medida em que discorre sobre a necessidade de suprir as expectativas informativas dos usuários a ela ligados. Porém, cabe observar a correlação existente entre tal ciência e outras formas de conhecimento, ou seja, existe uma relação intencional entre os estudos contábeis e as demais áreas do conhecimento.

Neste sentido, a visão da transdisciplinariedade é fundamental, sendo a mesma entendida como o encontro entre as ciências e destas com a filosofia, com a arte e com o espírito, buscando o desenvolvimento do pensar holístico e do agir localizado.

A Contabilidade, assim como as outras ciências, pode ser estudada sob enfoques particulares, aqui denominados de especializações.

Conceitualmente, poder-se-ia entender o especialista como uma pessoa que sabe quase tudo sobre quase nada, se orgulha pela sua unilateralidade de visão e que perdeu, muitas vezes, o poder da inteireza. Entretanto, o sentido que se quer denotar é justamente o inverso.

Para facilitar o estudo contábil, ramifica-se este conjunto em partes menores, a fim de compreender melhor sua organização, mas sem jamais esquecer a visão global. Cumpre transcender o enfoque da especialização, pensando holisticamente e agindo localmente.

A ciência contábil ramifica-se em uma gama de especializações (Contabilidade Gerencial, Agrícola, Pública, Comercial etc.), sendo que cada uma delas estuda o patrimônio sob uma ótica particular, conforme especifica sua identificação. A determinante disso são as diversas atividades desenvolvidas pelas organizações, as políticas adotadas, os interesses dos usuários, as normas governamentais, dentre outras.

O importante disto é lembrar:

([HTTP: labinfo.cefetrs.edu. br](http://labinfo.cefetrs.edu.br)), A ciência contábil é uma, porém dividida em diversas especialidades (partes). Assim, não podemos esquecer que quando falamos de Contabilidade de Custos, estamos nos referindo a uma parte da Contabilidade, sem impossível dissociá-las.

## **A CONTABILIDADE GERAL E A CONTABILIDADE DE CUSTOS**

Uma das principais missões da contabilidade é proporcionar informações adequadas e sistemáticas dos fenômenos patrimoniais (fatos contábeis) ocorridos nas células sociais, conhecidas como empresas ou entidades.

Entre as muitas especializações da contabilidade é possível classificá-la em contabilidade geral (financeira ou fiscal) e contabilidade gerencial (inclusive nesta a contabilidade de custos).

Disto, aborda a idéia discutida, no sentido de apresentar a entidade um sistema contábil capaz de cumprir as exigências legais (Contabilidade Geral/Financeira) e ainda anular as necessidades informativas dos usuários (interno e externo), gerando informações de ordem gerencial ou gestorial.

## **A CONTABILIDADE GERAL**

Engloba todos os fatos ocorridos na entidade e prepara informações tanto para o âmbito interno (administradores, diretores, gerentes etc.) quanto externo à entidade (acionistas, governos, fornecedores etc.).

Preocupa-se com o acompanhamento de todas as transações de captação de recursos financeiros e sua materialização em fatores produtivos de uma parte e, por outra parte, das transações envolvendo a comercialização dos produtos e serviços e a posterior cobrança dos mesmos. Trata ainda do cálculo do resultado, entendido este no sentido de excedente havido após a remuneração a tipo de fornecedores, sejam de trabalho ou de capital, bem como da elaboração de demonstrações contábeis.

Deve seguir os Princípios Fundamentais de Contabilidade, e também atender as exigências fiscais e societárias. Neste aspecto, cita-se a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas (decreto-lei nº 1.598/77), a qual obriga a empresa a manter um sistema de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração. Se isto não ocorrer, o fisco poderá arbitrar o valor dos estoques para efeito do cálculo do imposto de renda e da contribuição social, desconsiderando a escrituração contábil.

Porém, nem todos os métodos de custos são aceitos pela legislação brasileira. Ela requer a utilização do chamado custeio por absorção (será estudado em capítulos posteriores), o qual atende aos PFC. Este sistema tem como filosofia a premissa de que todos os custos (fixos e variáveis – diretos e indiretos) são computados ao custo dos produtos, portanto ativados.

Assim, para atender à legislação comercial, a empresa deve adotar tal sistema ou, se adotar algum outro, deverá, por ocasião do encerramento do exercício, fazer os ajustes

necessários de seus estoques e do custo dos produtos de acordo com os procedimentos do custeio por absorção.

## **A CONTABILIDADE DE CUSTOS**

É o ramo da [contabilidade](#) que se destina a produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, e de [planejamento](#) e controle das operações e de tomada de decisões.

A contabilidade de custos coleta, classifica e registra os dados operacionais das diversas atividades da entidade, denominados de dados internos, bem como, algumas vezes, coleta e organiza dados externos. Os dados coletados podem ser tanto monetários como físicos. Exemplos de dados físicos operacionais: unidade produzidas, horas trabalhadas, quantidade de requisições de [materiais](#) e de ordens de [produção](#), entre outros.

A contabilidade de custos requer a existência de métodos de custeio para que, ao [final](#) do processo, seja possível obter-se o valor a ser atribuído ao [objeto](#) de estudo.

Alguns estudiosos a dividem em:

### **CONTABILIDADE DE CUSTOS SINTÉTICA**

Visa o registro e apuração, numa seção da contabilidade geral, das operações propriamente industriais ou de prestação de serviços. Tais registros sintetizam, resumem e consolidam os resultados dos cálculos detalhados de custos efetuados na contabilidade de custos analítica, na forma de alocação de custos setoriais, apropriação de custos a produtos e serviços e apuração do custo unitário dos produtos elaborados, semi-elaborados e em elaboração, através do uso de mapas, fichas e planilhas. Um bom exemplo é o livro de Hilário Franco, "contabilidade industrial", que ilustra os

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS necessários para o acompanhamento, na forma de PARTIDAS DOBRADAS, desde a aquisição dos fatores de produção à evidenciação do custo dos produtos fabricados e vendidos, passando pela valoração dos estoques de insumos, materiais e produtos.

### **A CONTABILIDADE DE CUSTOS ANALITICA**

Visa o detalhamento da informação e respeito do movimento interno de valores, efetuado para a transformação dos fatores em produtos, não só com fins contábeis, inventariais e de apuração do resultado geral, mas igualmente com fins gerenciais e administrativos, de planejamento, orçamentação, controle e avaliação de desempenho, de produtos, setores e operações - detalhamento este realizado em Mapas, fichas e planilhas.

A contabilidade de custos analítica pode ser desdobrada numa contabilidade setorial e numa contabilidade dos produtos.

### **A CONTABILIDADE SETORIAL DE CUSTOS**

Visa o acompanhamento, a alocação e a determinação dos custos operacionais setoriais, totais e unitários. O mapa de localização de custos (MLC) é uma das possibilidades de realização de uma contabilidade setorial de custos ou, simplesmente, de setorização de custos.

### **A CONTABILIDADE DE CUSTOS DOS PRODUTOS**

Visa à apropriação dos custos de transformação aos produtos elaborados, semi-elaborados e em elaboração, bem como a apuração do custo total e unitário dos produtos e serviços - para fins gerenciais e administrativos, podem abranger ainda os custos de distribuição, armazenagem, vendas e administração, incluídos aí os custos financeiros e tributários. A ordem de produção ou de serviço, o boletim de Apropriação de custos (BAC) e o mapa de apropriação de custos (MAC) são instrumentos-exemplos de uma contabilidade de custos dos produtos.

## **HISTÓRIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS**

### **CONCEITOS BÁSICOS**

A Contabilidade de Custos surgiu com o aparecimento de empresas industriais, na Revolução Industrial, com o intuito de calcular os custos dos produtos fabricados. Antes os artigos eram produzidos por artesãos que, via de regra, não constituíam pessoas jurídicas, e praticamente só existiam empresas comerciais, que utilizavam a contabilidade financeira basicamente para a apuração do resultado do período. Para a apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do Balanço no final do período, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples: O contador verificava o montante pago por item estocado, e dessa maneira valorava as mercadorias. Fazendo o cálculo basicamente por diferença, computando o quanto possuía de estoques iniciais, adicionando as compras do período e comparando com o que ainda restava, apurava o valor de aquisição das mercadorias vendidas, na clássica disposição: Inventário Inicial

(+) Compras do Período (-) Inventário Final (=) Custos das Mercadorias Vendidas. Os inventários Inicial e Final eram facilmente obtidos pelo levantamento dos estoques e dos preços dos itens vendidos. Confrontando o valor do CMV (Custo das Mercadorias Vendidas) com as receitas obtidas na vendas desses bens, chegava-se ao lucro bruto, do qual bastava deduzir às despesas necessárias a manutenção da entidade durante o período, a vendas dos bens e ao financiamento de suas atividades, para obter-se o lucro líquido. Daí o aparecimento do também clássico Demonstrativo de Resultado da empresa comercial. Vendas (-) Custos das Mercadorias Vendidas (=) Lucro Bruto (-) Despesas Administrativas (-) Despesas Comerciais (-) Despesas Financeiras (=) Lucro Líquido. Com o aparecimento das empresas industriais, a apuração do resultado do período continuou sendo efetuada da mesma forma que as empresas comerciais: Vendas (-) Custos dos Produtos Vendidos (=) Lucro Bruto (-) Despesas Administrativas (-) Despesas Comerciais (-) Despesas Financeiras (=) Lucro Líquido. Porém, o custo dos produtos vendidos não era conhecido, pois os produtos não eram mais comprados prontos, mas produzidos pelas empresas a partir de vários insumos (materiais, itens prontos, pessoal, equipamentos, energia, entre outros). Nessa situação, vários itens são consumidos para a confecção dos produtos, não é tão simples o cálculo dos custos dos produtos fabricados e vendidos. Portanto, após a Revolução Industrial, quando o setor industrial começou efetivamente a se desenvolver, esta dificuldade em determinar os custos, culminou com o aparecimento da contabilidade de custos, voltada inicialmente apenas para a avaliação dos inventários e a determinação do resultado do período. Assim, o valor dos insumos consumidos para a produção dos itens vendidos equivaleria ao custo dos produtos vendidos. Se houvesse variação nos estoques de produtos acabados, o custo dos produtos vendidos poderia ser encontrado considerando-se a expressão: Inventário Inicial de Produtos Acabados (+) Custo da Produção Acabada (-) Inventário Final de Produtos Acabados (=) Custo dos Produtos Vendidos. A produção do período era valorada monetariamente pelos custos. Isto é, pelo valor dos insumos consumidos para se obter a produção. No caso de haver variação nos estoques de produtos semi-acabados, o mesmo procedimento anterior deveria ser adotado, usando-se então, a seguinte equação: Inventário Inicial de Produtos em Processo (+) Produção do Período (-) Inventário Final de Produtos em Processo (=) Custo da Produção Acabada. Com a determinação dos custos de produção do período, chega-se ao custo dos produtos acabados, custo dos produtos vendidos e ao resultado do período. No entanto, uma das parcelas dos custos do período era o custo da matéria-prima. Com a existência de

estoques de matéria-prima, o mesmo procedimento deveria ser aplicado para a apuração destes custos. Inventário Inicial de Matéria-prima (+) Compra de Matéria-prima do Período (-) Inventário Final de Matéria-prima (=) Custo de Matéria-prima. Uso Gerencial dos Custos a preocupação primeira dos contadores, Auditores e Fiscais, foi de fazer da Contabilidade de Custos, uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, e não de fazer dela um instrumento de administração. Devido ao aparecimento das empresas e o conseqüente aumento na complexidade do sistema produtivo, bem como o aumento da distancia entre administrador e os ativos, a contabilidade de custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho da missão gerencial, constatando-se que as informações fornecidas, pela Contabilidade de Custos, eram potencialmente úteis ao auxílio gerencial, extrapolando a mera determinação contábil do resultado do período. Nesse novo campo, a contabilidade de custos, tem duas funções relevantes:( Tomada de decisões,Auxilio controle).No que se refere ao controle os custos podem, através de comparações com padrões e orçamentos, indicar onde está ocorrendo problemas ou situação não previstas. No processo de Tomada de Decisões, as informações de custos subsidiam informações úteis nos processos decisórios de curto e longo prazo, como: corte de produtos, fixação de preços de vendas, opção de compra ou fabricação de produtos, dentre outras. Resumidamente, de apêndice da contabilidade financeira, a contabilidade de custos passou a desempenhar importante papel como sistema de informações gerenciais, obtendo lugar de destaque nas empresas. Cabe aqui ressaltar, que o ambiente concorrencial onde as empresas encontram-se inseridas está em contínua mudança, modificando constantemente a quantidade e a qualidade das informações demandadas pela empresa. Isto aliado ao fato de que o uso da contabilidade de custos em sua nova função (auxilio gerencial) é relativamente recente, faz com que haja permanente e rápido aprimoramento nos procedimentos da contabilidade de custos.

## **DEFINIÇÕES BÁSICAS**

***Gastos e Desembolso:*** Gasto é o valor dos insumos adquiridos pela empresa, independentemente de Desembolso é o pagamento resultante da obtenção de terem sido

utilizados. Insumos e que pode ocorrer em momento diferente do gasto. Por exemplo: se for efetuada uma compra de material com 60 dias de prazo para o pagamento, o gasto ocorre imediatamente, mas o desembolso só ocorre no dia do pagamento.

## **CUSTO**

Custo é o gasto relativo a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens e serviços, isto é, o valor dos insumos usados na fabricação dos produtos da empresa. Exemplo: materiais, trabalho humano, energia elétrica, máquinas e equipamentos, entre outros. O custo se diferencia do gasto pelo fato que esse último refere-se aos insumos adquiridos, enquanto que o custo está relacionado com o insumos efetivamente utilizados. Exemplo 1: Se a empresa compra 1.000 unidades de matéria-prima, mas só usa 800 unidades no período, os gastos equivalem as 1.000 unidades, porém os custos são o montante relativo às 800 unidades utilizadas. Exemplo 2: Na compra de uma máquina industrial, o gasto equivale ao valor total, enquanto o custo será a parcela utilizada da máquina no processo de industrialização. A identificação desse custo é feito por um item de custo denominado de “depreciação”, o qual se refere à parte do equipamento consumido no período.

## **DESPESAS**

Despesa é o valor dos insumos não identificados com a produção e que são consumidos para o funcionamento da empresa, isto é, refere-se às atividades não produtivas da empresa, geralmente sendo separadas em Administrativa, Comercial e Financeira. Portanto, as despesas são diferenciadas dos custos pelo fato de estarem relacionadas com a administração geral da empresa, ao passo que os custos estão ligados com a produção. Esta diferenciação provavelmente decorre da origem da contabilidade de custos. A contabilidade financeira era inicialmente usada em empresas comerciais. Os custos eram relacionados com as mercadorias vendidas, enquanto as despesas identificavam-se com a empresa. Ao se empregar a mesma lógica em empresas industriais, naturalmente, o custo ficou identificado com as atividades produtivas e as despesas continuaram relacionadas com as atividades destinadas à administração da

empresa em geral, à parte financeira e comercial. A diferenciação entre custos e despesas é importante para a contabilidade financeira, pois os custos são incorporados aos produtos (estoques), ao passo que as despesas são consideradas diretamente no cálculo do lucro do período.

## **PERDA E DESPERDÍCIO**

### **PERDA**

Perda normalmente é vista na literatura contábil como o valor dos insumos consumidos de forma anormal e involuntária. As perdas são separadas dos custos, não sendo incorporadas aos estoques. Exemplo: Se por algum motivo, houver consumo anormal de matéria-prima, isso é caracterizado como perda. Na literatura de Engenharia da Produção, muitas vezes esse termo significa o trabalho que aumenta os gastos e não agrega valor ao produto, do ponto de vista do consumidor, ou seja, os gastos não eficientes.

### **DESPERDÍCIO**

: É o esforço econômico que não agrega valor ao produto da empresa e nem serve para apoiar diretamente o trabalho efetivo. Exemplo: Um processo trabalha geralmente com um índice de 1% de peças defeituosas e, se em um dado período, 5% dos itens produzidos forem defeituosos, as perdas anormais equivalem a 4%, enquanto que os desperdícios totalizam 5%.

### **INVESTIMENTO**

Investimento é o valor dos insumos adquiridos pela empresa não utilizados no período, os quais poderão ser empregados em períodos futuros. São exemplos: maquinários, móveis e utensílios, entre outros.

## **ELEMENTOS DE CUSTOS**

(Os elementos de Custo são três: Material Direto (MD), Mão-de-obra Direta (MOD) e Custos Indiretos de Fabricação (CIF).

**Matéria-prima ou Material Direto:** Os custos com matéria-prima (MP) ou Material Direto (MD) relacionam-se com os principais materiais integrantes do produto que podem ser convenientemente separados em unidades físicas específicas. Embora, teoricamente, todos os materiais diretos podem ser tratados como matéria-prima, na prática, pode não ser conveniente fazer isso. Alguns materiais pouco relevantes, como parafusos, pregos, entre outros, podem ser classificados como materiais de consumo e analisados de forma simplificada.

**Mão-de-obra Direta (MOD):** São aqueles diretamente relacionados com o trabalho humano em atividades de transformação do produto, isto é, representam o salário dos operários diretos (inclusos salários e os encargos sociais incidentes). Os funcionários não envolvidos diretamente com a produção compõem a mão-de-obra indireta, porque não é possível associá-lo diretamente ao produto, é necessário alguma forma de rateio para atribuir os custos aos diversos produtos.

**Custos Indiretos de Fabricação CIF:** São todos os demais custos de produção. Essa classificação teve origem nos primórdios da contabilidade de custos, quando os custos de MP e MOD representavam a grande maioria dos custos. Hoje em dia, no entanto, os CIFs estão se tornando maiores, assim a MOD e MP fica progressivamente menos importante, já que a análise e determinação dos CIFs representam grande complexidade, e por isso seu correto gerenciamento é determinante no desempenho da empresa moderna. São exemplos: aluguel da fábrica, salários dos supervisores, depreciação dos maquinários, dentre outros.

## CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Além das várias classificações possíveis, muitos conceitos são utilizados para se diferenciarem os custos. Primeiramente vamos diferenciar Custo Total e Unitário: É o montante despendido no período para se fabricarem todos os produtos.

**Custo Unitário:** É o custo para se fabricar uma única unidade no período.  $\text{Custo Unitário} = \text{Custo Total} / \text{Quantidade Produzida}$ .

## CLASSIFICAÇÃO EM RELAÇÃO AO PRODUTO

**Custos Direto:** São todos aqueles que estão diretamente vinculados aos produtos. Esses custos surgem com os produtos e não existem sem ele. Temos como exemplo, a madeira utilizada na produção de móveis.

**Custos Indiretos:** São aqueles que não podem ser facilmente vinculados aos produtos, mas ao seu conjunto e/ou da empresa. Por exemplo, os custos de manutenção da máquina utilizada para produzir mais que um produto. A problemática de alocação de custos indiretos aos produtos e análises dos mesmos dá origem ao que denominamos de métodos de custeio.

## CLASSIFICAÇÃO EM RELAÇÃO AO VOLUME DE PRODUÇÃO

A classificação dos custos que considera sua relação com o volume de produção normalmente divide-se em custos fixos e Variáveis.

**Custos Fixos:** São aqueles que independem do nível de atividade da empresa. Ou seja, não variam com alterações no volume de produção ou vendas. Exemplo: como o salário do gerente, aluguel, o seguro da fábrica, entre outros.

**Custos Variáveis:** São aqueles que estão intimamente ligadas com as quantidades produzidas ou vendidas, isto é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, assim, esses custos aumentam ou diminuem de acordo com a quantidade produzida ou vendida. Exemplo: matéria-prima, material secundário na área de produção e os fretes na área de comercialização, pois ambos têm uma relação direta com o volume produzido ou vendido. Mais precisamente podem-se classificar os custos fixos e variáveis em relação a outras bases, além da base de produção. Exemplo: O consumo de energia elétrica pode ser considerado como um custo variável em função do tempo de funcionamento de uma máquina ao invés da quantidade de produção. A separação dos custos fixos e variáveis é o fundamento do que se denominam custos para a tomada de decisões, fornecendo muitos subsídios importantes para as decisões da empresa.

## **CLASSIFICAÇÃO PELO AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÕES CUSTOS**

Podem ainda ser separados considerando-se sua relevância para uma determinada decisão.

**Custos relevantes:** São aqueles que se alteram dependendo da decisão tomada.

**Custos não relevantes:** São aqueles que independem da decisão tomada.

## **DEPARTAMENTALIZAÇÃO**

Departamentalização é a unidade mínima administrativa para a Contabilidade de Custos, representada por homens e máquinas (na maioria dos casos) desenvolvendo atividades homogêneas. Para o campo de Custos para avaliação de Estoques, interessa mais a visualização do Departamento como um conjunto que, apesar de na maioria das vezes ser constituído de homens e máquinas, pode também ocorrer sob a forma de

apenas homens, pelo menos teoricamente, também só máquinas, realizando tarefas homogêneas. Por exemplo: em uma indústria de móveis, podemos ter os departamentos de corte da madeira, lixamento da madeira, montagem do móvel, pintura, almoxarifado, controle de qualidade, manutenção das máquinas e outros. Verifica-se que, nos exemplos acima os departamentos podem ser divididos em dois grandes grupos: os que promovem qualquer tipo de modificação sobre o produto diretamente, denominados de Departamentos de Produção (corte da madeira, lixamento da madeira, montagem do móvel, pintura) e os que nem recebem o produto, denominados de Departamentos de Serviços (almoxarifado, controle de qualidade, manutenção das máquinas). Os Departamentos de Produção tem os seus custos apropriados aos produtos, quando passam por eles e os Departamentos de Serviços, como os produtos não passam por ele, os custos são rateados aos produtos que deles se beneficiam. Na maioria das vezes um Departamento é também denominado Centro de Custos, ou seja, uma unidade mínima de acumulação de custo indireto de fabricação, que serão rateados aos produtos através de um critério de rateio.

## **MODALIDADES DE CUSTEIO**

São filosofias básicas a serem seguidas pelos sistemas de custos, de acordo com o objetivo e/ou o período e tempo no qual se realiza a análise. É o fundamento da Contabilidade de Custos ligado à mensuração do custo dos produtos. Pela adoção do método de custeio, é que definimos quais os custos que fazem parte dos produtos, ou quais os custos que devem ser apropriados aos produtos ou serviços elaborados, com o objetivo de chegarmos ao custo unitário dos produtos fabricados no período. Pode-se classificar duas opções gerais de métodos de Método de Custeio por: Método de Custeio Variável ou Custeio Direto. No método do custeio variável ou direto, consideram-se os custos dos produtos apenas os custos variáveis diretos e indiretos, (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos indiretos variáveis) sendo os custos fixos lançados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado do Exercício. Portanto, para os estoques só vão os custos variáveis. O custeio variável é usado para o apoio a decisões de curto prazo, nas quais os custos variáveis tornam-se extremamente relevantes. O método é conveniente no planejamento, controle e tomadas de decisões administrativas, pois neste método, o lucro se move na mesma direção que o volume de vendas, e os

demonstrativos operacionais podem ser compreendidos com maior rapidez pelos executivos. O modelo de custeio variável trata a empresa como se fosse uma máquina. Para que essa máquina funcione no período considerado, é necessário “pagar” os custos fixos, independentemente do que for produzido. As decisões das empresas estão relacionadas a quanto fabricar de cada produto, de modo a tirar o máximo proveito da situação. Nesse caso, os únicos custos relevantes são os custos variáveis, pois os custos fixos independem da produção. O método do Custeio Variável não é aceito para efeitos de Balanços e Resultados, portanto não aceito pelos contadores, auditoria independente e pelo fisco, pois fere os princípios contábeis, principalmente o Regime de Competência e a Confrontação, segundo estes, deveram apropriar as receitas e delas deduzir todos os sacrifícios envolvidos para sua obtenção. Nada impede que a empresa o utilize para efeitos internos.

## **CUSTEIO POR ABSORÇÃO**

O custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consiste na apropriação de todos os custos fixos e variáveis de produção aos bens elaborados, assim todos os gastos relativos aos esforços de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos. A atribuição dos gastos fixos aos produtos, entretanto implica naturalmente, a utilização de rateios. E, nisso reside à principal falha do Custo por Absorção como um instrumento de controle. Por mais objetivo que pretendam serem os critérios de rateio, esses critérios sempre apresentarão forte componente arbitrário, que distorce o resultado apurados por produtos e dificulta as decisões da gerência com relação a assuntos de vital importância para a empresa, como por exemplo: a determinação de preços de venda, a descontinuação da fabricação de produtos deficitários e outros. Este sistema relaciona-se com a avaliação de estoques, ou seja, com o uso da contabilidade de custos como apêndice da contabilidade financeira, a qual se presta para gerar informações a usuários externos à empresa. O método do custeio por Absorção é tido como o básico para a

contabilidade financeira e para a formação do Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, portando aceito pelos contadores, fisco, auditoria externa, pois atende as exigências para avaliação de estoques.

## **ANÁLISE DE CUSTO-VOLUME-LUCRO**

Na utilização dos custos para auxílio à tomada de decisões, a previsão ou ao planejamento do lucro na empresa é um ponto importante. Um conjunto de procedimentos, denominados análise de custo-volume-lucro determina a influência no lucro provocada por alterações nas quantidades vendidas e nos custos e despesas. Na verdade, os fundamentos da análise de custo-volume-lucro estão intimamente relacionados ao uso de sistema de custos para auxílio à tomada de decisões, características do custeio variável.

## **MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO**

A análise de custo-volume-custo está relacionada com os conceitos de margem de contribuição unitária. A margem de contribuição é o montante das vendas diminuído dos custos e despesas variáveis. A margem de contribuição unitária, analogicamente, é o preço de venda menos os custos e despesas que resta para a cobertura dos custos e despesas fixas e para a geração de lucro, por produto vendido. Margem de Contribuição = Preço – Custos Variáveis – Despesas Variáveis A razão de contribuição é a margem de contribuição dividida pelas vendas, ou a margem de contribuição unitária dividida pelo preço de venda. Representa igualmente a parte das vendas que cobrirá os custos e despesas fixa e originará o lucro, porém em termos percentuais, isto é, representa a parcela com que cada unidade monetária obtida com a venda dos produtos contribui para cobrir os custos e despesas fixas ou para formar o lucro. Estes conceitos são de enorme ajuda para o planejamento de estratégias e para tomadas de decisão em geral. Razão de Contribuição = Margem de Contribuição Unitária / Preço. Análise da margem de contribuição como Fator Limitante quando existir um fator que limita a produção

(tempo escasso, falta de matéria-prima etc.), a análise deve ser feita em função deste fator limitante. Assim, a margem de contribuição de um produto tem que ser dividida pela utilização do fator limitante daquele produto.