

# **CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO UMA FERRAMENTA COMPETITIVA E DE SUSTENTABILIDADE**

**JUNIOR, GILBERTO CUSTÓDIO DA SILVA** <sup>1\*</sup>

**SOUZA, GUILHERME DE** <sup>2\*</sup>

**CORRÊA, GUSTAVO DIAS** <sup>3\*</sup>

**BARBOZA, JÉSSICA** <sup>4\*</sup>

**CAPATI, MIGUEL SIMÕES** <sup>5\*</sup>

**VALLIM, MAX STREICHER** <sup>6\*\*</sup>

## **RESUMO**

A Contabilidade de custos evoluiu significativamente, desde a revolução industrial até os dias atuais, tentando alcançar os melhores resultados para a melhoria das relações econômico-financeiras, pois o controle de custos é um dos fatores essenciais para a tomada de decisão, partindo deste princípio vemos que o valor do produto ou serviço a ser cobrado necessita de uma base científica para ser lançado no mercado. Portanto, o artigo irá apresentar os conceitos teóricos e os elementos básicos para a formação do preço de venda, utilizando métodos de contribuição e de custeio, atendendo as condições necessárias para atingir o objetivo principal das empresas que é a vantagem sobre a concorrência e a obtenção de lucro, porém sempre visando a sustentabilidade.

**Palavras-chave:** Custos; Gerenciamento; Competitividade.

---

<sup>1\*</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, gilberto.junior@sou.unifeob.edu.br; <sup>2\*</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, guilherme.souza@sou.unifeob.edu.br; <sup>3\*</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, gustavo.correa@sou.unifeob.edu.br; <sup>4\*</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, jessica.barboza@sou.unifeob.edu.br; <sup>5\*</sup> Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, miguel.capati@sou.unifeob.edu.br; <sup>6\*\*</sup> Professor orientador: Max Streicher Vallim, UNIFEOB, max.vallim@unifeob.pro.br.

## 1. INTRODUÇÃO

A competitividade se torna cada vez mais acirrada para aqueles que querem manter seu lugar no mercado consumidor, o que acaba obrigando as empresas a terem um maior controle administrativo para que possam atingir seus objetivos da melhor forma possível, sem muitos gastos e de maneira eficaz.

Cada vez mais há novas tecnologias implantadas que auxiliam e abrem novos tipos de mercado no mundo todo, tecnologias estas que podem gerar retorno e economia mais facilmente se bem administradas, por isso a empresa deve manter-se munida das possibilidades que irão ajudá-la a conseguir vantagens sobre a concorrência, cabendo ao setor de custos uma análise minuciosa dessas estratégias, pois este setor possui uma grande porcentagem de responsabilidade para que a empresa caminhe no rumo certo.

O setor de custos deve buscar métodos de gerenciamento para que compreenda todo o processo produtivo desde o início até a finalização do produto, portanto, é necessário analisar todos os indicadores estratégicos para a tomada de decisão. A gestão dos custos é o que sustenta a competitividade de maneira saudável para a organização, pois manter somente um produto bom, bonito e barato não é assim tão simples, mas há várias ferramentas que nos ajudam a atender a demanda, os objetivos da empresa e respeitar as variáveis do mercado consumidor para manter a competitividade e a saúde da empresa.

Dessa forma, as empresas buscam reduzir custos no processo de produção e de várias maneiras aumentar sua produção, ou seja, a liderança em custos é uma das alternativas estratégicas, ou ainda, a diferenciação de produto. Pois o competente processo de gestão de custos passa, impreterivelmente, pela eficiência e eficácia das atividades de planejamento, execução e controle. (PORTER 1989, p. 31)

Portanto, o objetivo deste trabalho será a apresentação das estruturas e métodos da Contabilidade de Custos que contribuem para o crescimento da entidade financeira e sua permanência e sustentabilidade no mercado atual.

## 2. CONTEXTO HISTÓRICO

A Contabilidade de Custos nasceu no século XVIII na Revolução Industrial, tendo como base a Contabilidade Financeira, seu surgimento se deu á necessidade de avaliação de estoques das indústrias. Inegavelmente a contabilidade de custos no sistema tradicional não havia todos os componentes de gestão que são utilizados hoje em dia, mas em sua essência ela

permanece a mesma. “Para a apuração do resultado de cada período, bem como o levantamento do Balanço em seu final, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples” (MARTINS 2003, p. 19).

O período de surgimento da Contabilidade de Custos também é conhecida como a Era dos Artesãos, nesta época os produtos em sua grande maioria eram fabricados por artesãos que não constituíam pessoas jurídicas, pois nem se quer possuíam um controle de custos.

O valor pago pelo item estocado era o que determinava o valor a ser vendido, o que permanece até os dias atuais, o conhecido CMV (Custo das Mercadorias Vendidas), no qual consiste em: ESTOQUE INICIAL (+) COMPRAS (-) ESTOQUE FINAL. A receita obtida era comparada ao valor da operação que leva ao Lucro Bruto, que, posteriormente, são deduzidas as despesas financeiras, o que deu origem à DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) utilizada até os dias atuais. (MARTINS 2003, p. 19).

Na Era Industrial, houve a necessidade de melhorar os critérios de avaliação dos estoques, pois ficou mais complexo estipular valor às mercadorias, dessa forma começou a utilização do mesmo método que é utilizado em empresas comerciais. “seu valor de compras na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados” (MARTINS, 2003, p. 19).

Em primeiro momento a Contabilidade de Custos foi criada para resolver problemas pertinentes à mensuração monetária dos estoques e do resultado, e não como um instrumento de gestão. Com o passar dos anos a forma de contabilização não foi a única que sofreu alterações, o mercado econômico se desenvolveu formando muitas outras indústrias e comércios, o que forçou a contabilidade em geral a se atualizar, facilitando a administração das empresas ao longo dos anos.

Nos dias atuais, levando em conta a situação financeira, educacional e política de nosso país, em meio a crise que perdura desde 2014, o crescimento, a ampliação e a inovação dos métodos de custos é algo necessário para a sobrevivência das entidades financeiras, pois são as empresas que movimentam nosso país, a economia é o pilar fundamental para a nossa subsistência, não só do Brasil, mas também em âmbito mundial, sendo assim, o desenvolvimento de nossos Sistemas de Custos deve acompanhar a necessidade do mercado financeiro.

### 3. CONCEITO DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

Podemos definir a contabilidade de custos como um conjunto de registros específicos, utilizados para identificar, mensurar e informar os custos das vendas de produtos, mercadorias e serviços.

Derberck e Nagy (2001, p. 13), relatam que “a contabilidade de custos fornece as informações que permitem à gerência alocar recursos para as áreas mais eficientes e rentáveis da operação”.

Ela controla e registra a movimentação dos componentes do custo, ou melhor, dos fatores da produção, informando ao administrador quais os resultados que necessitam providências, auxiliando na solução de vários problemas, tais como: preço do produto e decisões no sentido de comprar ou fazer.

Wernke (2004, p. 11 e 12) textualiza custos como,

Gastos efetuados no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. No caso industrial, são os fatores utilizados na produção como matérias-primas, salários e encargos sociais dos operários da fábrica, depreciação das máquinas, dos móveis e das ferramentas utilizadas no processo produtivo.

Para determinarmos a relação objetos de custo, é preciso separá-los em custos diretos e indiretos. Assim, Horngren, Foster e Datar (1997), conceituam cada qual com sua característica.

· Custos diretos de um objeto de custo são os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo e que podem ser identificados com este de maneira economicamente viável (custo efetivo).

· Custos indiretos de um objeto de custo são os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo, mas não podem ser identificados com este de maneira economicamente viável (custo efetivo). Os custos indiretos são alocados ao objeto de custo através de um método de alocação e custo denominado rateio.

Com base nesta contextualização os custos diretos possuem fácil identificação, pois estão diretamente relacionados aos produtos, já os indiretos necessitam de um critério de rateio para apropriá-lo ao produto.

Classificamos ainda os comportamentos dos custos em fixos ou variáveis.

Para Horngren, Foster e Datar (1997),

Um custo variável é um custo que se altera em montante em proporção às alterações num direcionador de custo. Um custo fixo é um custo

que não se altera em montante apesar de alterações num direcionador de custos. Um direcionador de custos, também chamado de determinante de custo, é qualquer fator que afeta os custos totais. Isto significa dizer que uma mudança no direcionador de custo implicará uma alteração dos custos totais de um objeto de custo.

Podemos exemplificar os custos variáveis como as matérias primas, a mão de obra direta e os materiais diretos. Os custos fixos são o aluguel da fábrica, a energia elétrica, pois são custos que não se alteram com a quantidade produzida.

Alguns métodos de sistema de custeio utilizados para alocação dos custos aos produtos e/ou serviços: Custeio por absorção; custeio variável ou direto; ABC; RKW e Custeio padrão.

Segundo Cherman (2002, p. 50), “apropriar custo significa o modo em que os custos serão atribuídos aos produtos”.

Com base nisso podemos afirmar que a contabilidade de custo, busca a apuração do custo dos produtos vendidos da forma mais justa possível.

#### **4. FINALIDADE DA CONTABILIDADE DE CUSTOS**

A Contabilidade de Custos nascida da Contabilidade Financeira, devido à necessidade de avaliar estoques nas indústrias, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. Seus princípios derivam dessa finalidade primeira e, por isso, nem sempre conseguem atender completamente a suas outras duas mais recentes e provavelmente mais importantes tarefas: controle e decisão.

Esses novos campos deram nova vida a essa área que, por sua vez, apesar de já ter criado técnicas e métodos específicos para tal missão, não conseguiu ainda explorar todo o seu potencial; não conseguiu, talvez, sequer mostrar a seus profissionais e usuários que possui três facetas distintas que precisam ser trabalhadas diferentemente, apesar de não serem incompatíveis entre si.

Com o advento das indústrias, tornou-se mais complexa a função do Contador que, para levantamento do balanço e apuração do resultado, não dispunha agora tão facilmente dos dados para poder atribuir valor aos estoques; seu valor de "Compras" na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados.

Nada mais razoável para solução desse problema do que vermos o Contador tentando adaptar à empresa industrial os mesmos critérios utilizados na comercial. Nesta, no balanço

final, permaneciam como estoques no Ativo apenas os valores sacrificados pela compra dos bens. Nenhum outro valor relativo a juros e outros encargos financeiros, a honorários dos proprietários e administradores, a salários e comissões de vendedores era ativado. Todos estes gastos eram automaticamente apropriados como despesas do período, independentemente da venda ou não de mercadorias.

Começou-se então a adaptação, dentro do mesmo raciocínio, com a formação dos critérios de avaliação de estoques no caso industrial. O valor do Estoque dos produtos existentes na empresa, fabricados por ela, deveria então corresponder ao montante que seria o equivalente ao valor de "Compras" na empresa comercial.

Portanto, passaram a compor o custo do produto os valores dos fatores de produção utilizados para sua obtenção, deixando-se de atribuir aqueles outros que na empresa comercial já eram considerados como despesas no período de sua incorrência: despesas administrativas, de vendas e financeiras.

## 5. FIXAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A fixação do preço de venda é uma das tarefas mais importantes para a gestão financeira. Ele garante que seu empreendimento seja lucrativo, cubra os custos e, ao mesmo tempo, seja competitivo e atrativo para os clientes.

Toda empresa, seja industrial, comercial ou de serviços, precisa determinar, com precisão, seus preços de venda, sob pena de perder mercados (por praticar preços acima da concorrência) ou sofrer prejuízos pela venda de seus produtos, mercadorias e serviços abaixo do custo. Podendo ser simplificada pela equação:

$$\text{Custo} + \text{Lucro} + \text{Despesas Variáveis} = \text{Preço de Venda.}$$

Desta forma a contabilidade de custos pode ser definida como um conjunto de registros específicos, baseados em escrituração regular (contábil) e apoiada por elementos de suporte (planilhas, rateios, cálculos, controles) utilizados para identificar, mensurar e informar os custos das vendas de produtos, mercadorias e serviços.

Sendo assim, somando todos os itens se determinará o preço. E assim precisa ser avaliado com o da concorrência. Se o item estiver mais alto que o da concorrência, precisará ser avaliado e questionado. Há excesso de custos industriais, que estão sobrecarregando o preço? A formação do preço de venda está correta, em todas as etapas? A margem de lucro é compatível com a linha de produtos e o risco empresarial?

E quando o item estiver mais baixo que o da concorrência, precisará fazer outra avaliação referente a um questionamento, onde precisará de algumas informações, tais como: foram somados todos os custos reais, efetivos, dos processos, matérias primas, embalagens e outros itens na formação do preço? A margem de lucro remunera adequadamente o capital empregado? Todos os tributos, comissões e outras despesas variáveis foram incluídas na planilha?

Quando os preços são formados com base nos custos diz-se que são preços definidos “de dentro para fora”. Os custos exercem papel fundamental na tomada de decisão para formação do preço de venda devendo estar claro três itens para a formação do preço de venda, a saber: custo unitário, encargos tributários e margem de ganho desejado. Conforme apresenta Santos (2001, p. 198) a margem de ganho pode ser obtida pela receita de vendas ou pelo custo unitário.

Bruni e Famá (2002, p. 312) declaram que a precificação com base nos custos são além de simples, pois neste caso não é necessário preocupar-se com ajustes em função da demanda, a formação do preço de venda traz segurança aos gestores pois sabe-se que os custos incorridos estão inseridos no preço.

Na opinião de Assef (2005, p.58-59) “formar preço pelo custo implica repassar ao cliente seus custos de produção, distribuição e comercialização, além das margens propostas para o produto”. Martins (2008, p. 219) por sua vez coloca que algumas das deficiências de se formar preço com base em custos é “não considerar, pelo menos inicialmente, as adições de mercado, fixar o percentual de cobertura das despesas fixas de forma arbitrária”.

Bruni e Famá (2002, p.314) apresentam as seguintes possibilidades quando a precificação for com base nos custos: custos plenos ou integrais, custo de transformação, custo marginal, taxa de retorno exigida sobre o capital investido, custo padrão e mark-up.

## **6. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo deste artigo foi na realização de um estudo abrangente com o tema principal em contabilidade de custos, partindo do contexto histórico até a sua finalidade, o tema fica ainda mais evidente dentro do cenário econômico e competitivo que nos deparamos no mercado de trabalho.

A partir deste estudo podemos notar as evoluções nos métodos de custeio e no próprio cálculo, reiteramos que o custo do produto, continua sendo o fator principal para determinação do preço e para sobrevivência de empresas no mercado atual.

A contabilidade de custos passou a ser uma ótima ferramenta para a tomada de decisão, tornando as empresas que a utilizam mais competitivas e mais sustentáveis, onde não minimizam apenas recursos, mas também evitam desperdícios, formando assim uma ferramenta competitiva e sustentável.



## REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Manual de gerência de preços: do valor percebido pelo consumidor aos lucros da empresa**. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CHERMAN, Bernado C. **Contabilidade de custos**. VemConcursos, 2002.

DERBECK, Edward J. Van; NAGY, Charles F. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Thomson, 2001.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9. ed. Rio de Janeiro, 1997.

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

PORTER, Michael. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Edição 12ª. Editora Campus, 1989.

SANTOS, Edno Oliveira dos. **Administração financeira da pequena e média empresa**. São Paulo: Atlas, 2001.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: Uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.