



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE – FANESÉ
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JANISSON DE MELO SANTOS

**A INFLUÊNCIA DOS MÉTODOS DE CUSTEIO ABSORÇÃO E
VARIÁVEL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÕES**

**Aracaju – SE
2016**

JANISSON DE MELO SANTOS

**A INFLUÊNCIA DOS MÉTODOS DE CUSTEIO ABSORÇÃO E
VARIÁVEL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÕES**

**Artigo apresentado à Coordenação do
Curso de Bacharelado em Ciências
Contábeis da Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe -
FANESE, como requisito parcial e
obrigatório para obtenção do grau de
bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Esp. Alex Santos
Almeida**

**Coordenadora do curso: Prof. Esp.
Luciana Matos dos Santos Figueiredo
Barreto.**

JANISSON DE MELO SANTOS

A INFLUÊNCIA DOS MÉTODOS DE CUSTEIO ABSORÇÃO E VARIÁVEL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÕES

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____

Prof. Esp. Alex Santos Almeida
Orientador

Avaliador

Avaliador

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2016.

RESUMO

Diante do atual cenário econômico e das dificuldades que as empresas enfrentam com a concorrência, se consolidar no mercado passou a ser tarefa árdua, pois muitos são os aspectos negativos para tal condição. Uma forma essencial para possibilitar essa consolidação passa pelas decisões que os gestores tendem a tomar, tornando bastante importantes as informações sobre o negócio, como as informações foram adquiridas e a quais resultados irão levar a empresa. O objetivo geral deste estudo foi analisar a influência dos métodos de custeio absorção e variável na tomada de decisões de uma empresa com relação ao corte ou manutenção de produto e assim verificar como cada método contribui no embasamento dos gestores, e para tanto busca definir as terminologias inseridas nesse contexto e conceituar os ramos da contabilidade como a de custos e a gerencial. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica através de livros e artigos sobre o tema em estudo. Este estudo teve como problemática: De que forma os métodos de custeio absorção e variável contribuem com suas informações no processo decisório dentro de uma empresa, em relação ao corte ou manutenção de um produto? Foi observado que, em situações distintas conforme o cenário ao qual a empresa está inserida, as decisões orientadas por um método, o variável se mostram mais positivas que o absorção, conforme no caso de decidir pelo corte ou manutenção de produto da linha produtiva concluindo-se que, nessa situação é de fundamental importância a análise pelos dois métodos para comparação de resultados, e assim decidir qual melhor decisão a ser tomada para o negócio.

Palavras-chave: Métodos de custeio. Contabilidade de custos. Contabilidade gerencial. Tomada de decisões.

LISTA DE QUADROS

Quadro 01- Métodos de custeio e suas características.....	16
Quadro 02-Demonstração dos gastos	20
Quadro 03- Resultado dos produtos pelo custeio e absorção.....	21
Quadro 04- Resultado do produto toalha de mesa pelo custeio absorção... 	22
Quadro 05-Resultado dos dois produtos pelo custeio variável.....	23

SUMÁRIO

RESUMO

1 INTRODUÇÃO	07
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	09
2.1 Contabilidade Gerencial	09
2.2 Contabilidade de Custos	10
2.3 Terminologias.....	11
2.3.1 Despesas.....	11
2.3.2 Gastos ou dispêndios.....	11
2.3.3 Investimentos	12
2.3.4 Custos	12
2.4 Classificação dos Custos	13
2.5 Métodos de Custeio	15
2.6 Método de Custeio Absorção.....	16
2.7 Método de Custeio Variável.....	17
2.8 Exemplo Prático: Comparação das Decisões em Ambos os Métodos....	19
2.8.1 Exemplo prático: Análise de corte ou manutenção de produto.....	19
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	25

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABSTRACT

1 INTRODUÇÃO

O atual cenário econômico encontra-se em um momento de verdadeira instabilidade para as empresas, apresentando um mercado altamente competitivo e turbulento. Vários fatores contribuem para esse cenário, como o aumento da concorrência após a ampliação dos mercados com o surgimento de empresas virtuais através da internet e da globalização. Outro motivo que também dificulta o desempenho de uma empresa no cenário econômico é a falta de informações fidedignas da contabilidade de custos no processo decisório de seus gestores, os quais muitas vezes tomam decisões equivocadas.

Dessa forma, manter-se competitivo no mercado está cada vez difícil para as empresas e seus gestores, que precisam ter capacidade para contornar essas situações, minimizando os custos e aumentando os lucros, otimizando os recursos a ele disponíveis no âmbito interno, em consequência da dificuldade de controlar os fatores externos.

Diante desse cenário, são esperadas dos gestores atitudes sensatas e oportunas em situações importantes no decorrer de sua gestão, pois uma correta decisão tomada com precisão e em tempo hábil pode significar o sucesso e desenvolvimento da empresa, porém uma decisão equivocada sem a orientação do setor contábil pode ocasionar sérios problemas, além dos já impostos pelo mercado. Sendo assim, esse artigo tem como problemática: De que forma os métodos de custeio absorção e variável contribuem com suas informações no processo decisório dentro de uma empresa, em relação ao corte ou manutenção de um produto?

Este artigo tem como objetivo geral analisar a influência dos métodos de custeio absorção e variável como fonte de dados para análises de uma empresa em relação ao corte ou manutenção de um produto.

Tem como objetivo específico definir as terminologias que estão inseridas na contabilidade de custos (como: custos, gastos, despesas, custos fixos, variáveis, diretos e indiretos), conceituar a contabilidade de custos e gerencial e os métodos de custeio absorção e variável. Tem como justificativa a necessidade das empresas através de seus gestores de verificarem e entenderem o quão importante se faz a obtenção de informações precisas através de diferentes métodos de custeio que embasem sua tomada de decisões, as quais são de vital importância diante do atual cenário, com alta competitividade e as naturais dificuldades impostas pelo mercado.

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica para embasamento científico do tema proposto.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial tem sua característica voltada para a análise das informações fornecidas pelas várias técnicas e ramos da contabilidade, como a de custos e a financeira, se relacionando de forma mais próxima com a contabilidade de custos, com o objetivo de obter dados pertinentes e cada vez mais atualizados e confiáveis a fim de que os gestores tomem decisões acertadas na busca de bons resultados, com a contabilidade financeira relaciona-se em sentido praticamente oposto, já que tem como foco setores externos, como acionistas, que buscam informações para decidir se devem ou não investir na referida empresa; ou fornecedores, que avaliam a confiabilidade e capacidade de pagamento; bem como autoridades fiscais, buscando auxílio nas cobranças de tributos.

A contabilidade gerencial tem como foco informações em nível interno, ou seja, os administradores buscam as melhores decisões a serem tomadas para otimização dos lucros e satisfação dos seus clientes, sem com isso terem de se preocupar com regras, legislações e interesses externos, utilizando os números e os dados de forma livre simplesmente para o alcance de seus objetivos.

Contabilidade gerencial tem sua visão voltada às técnicas contábeis nas suas mais variadas áreas de forma diferente, com mais enfoque na prestação de informações aos gestores, para contribuir com a tomada de decisões destes. (PADOVEZE *apud* IUDICIBIUS, 2009).

É através da avaliação e controle dos insumos envolvidos no processo produtivo que a contabilidade gerencial fornece dados aos gestores de forma que estes melhor utilizem os recursos disponíveis. (CREPALDI & CREPALDI, 2014)

A contabilidade gerencial é um fenômeno recente, antes do século XIX sua existência não se fazia tão necessária, pois as relações de fundamental importância consistiam na do proprietário com os agentes externos (clientes). A partir do surgimento das ferrovias e do avanço nos meios de transporte e da comunicação, as empresas se viram diante de um crescimento acentuado, que trouxe consigo a necessidade de criar no âmbito interno meios de interações entre proprietários e gerentes para melhor se posicionarem frente às mudanças e o desenvolvimento do mercado ao qual estes estão inseridos, criando dentro da

empresa um diálogo sobre qual decisão trará melhores resultados, para depois se relacionarem no âmbito externo, com seus consumidores. (KAPLAN; JOHNSON *apud* FONTOURA, 2013)

2.2 Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos é o ramo das ciências contábeis responsável pelo estudo dos valores que compõem o produto da empresa, seja ela industrial, comercial ou de serviços. É nesse ramo, de fundamental importância para o desenvolvimento da boa administração, que são analisados os custos diretamente e indiretamente envolvidos na produção. Estes fornecerão dados como lucro, margem de contribuição, custo dos produtos vendidos e demais informações, as quais serão imprescindíveis para a tomada de decisões pelos gestores.

A contabilidade de custos nasce com o advento da revolução industrial no século XVII, diante do crescimento da atividade industrial e conseqüentemente da complexidade de análise dos custos envolvidos na produção, gerando a necessidade de apurar os valores envolvidos nesse processo e analisar a eficiência dos processos internos para melhor gerir a formação do preço de venda. (SILVA, 2014)

Conforme Padoveze (2013, p. 10). “O ponto central de toda a contabilidade de custos é a apuração do custo unitário”.

Os contadores de custos atuam interagindo com vários setores na busca por troca de informações que contribuam para o crescimento da empresa, no tocante à alteração do quadro produtivo, caso identifique-se necessário, e à redução dos custos envolvidos na produção. (SILVA, 2014)

A contabilidade de custos e a contabilidade gerencial se completam em seus objetivos, de forma que ambas têm seus respectivos surgimentos e aperfeiçoamentos relacionados à Revolução Industrial, e por interagirem de forma constante. No decorrer das atividades de uma empresa, a contabilidade de custos nas suas mais diversas variáveis fornece dados e informações de fundamental importância, e que vão conceituar a contabilidade gerencial para uma análise precisa de qual decisão tomar.

Os dados fornecidos pela contabilidade de custos colaboram com os gestores a analisar e decidir sobre suas decisões com relação a uma gama de

possibilidades, dentre as quais podemos destacar: Qual produto da linha de produção deve ser cortado? Como formar o preço de venda? Comprar ou produzir a matéria-prima necessária a sua atividade? (CREPALDI;CREPALDI, 2014.)

Segundo Crepaldi & Crepaldi, (2014, pág. 07) De modo muito simples, uma informação exata de custos pode proporcionar vantagem competitiva a uma empresa.

2.3 Terminologias

Quando pessoas resolvem se comunicar, é comum ocorrerem equívocos na interpretação ou no uso de determinados termos. É comum atribuímos diversos nomes para uma mesma coisa, assim como ter coisas diferentes com o mesmo nome. Para evitar desentendimentos, é importante definir os termos em uso (SILVA, 2014, pos 677).

Dessa forma, algumas terminologias que se fazem frequentes neste artigo serão esclarecidas, para menor possibilidade de equívocos e conseqüentemente melhor entendimento do assunto.

2.3.1 Despesas

Despesas são os gastos realizados pela empresa, os quais não estão diretamente tampouco indiretamente ligados à produção do produto destinado à venda, eles existem pela necessidade de manter uma estrutura necessária para a circulação dos produtos, o que conseqüentemente gera receita (aumento do patrimônio), em contrapartida à diminuição do estoque, e para fim de apuração do resultado tem sua ocorrência e lançamento contábil ocorridos num mesmo período.

São os gastos que a empresa tem para vender e distribuir seus produtos, ou seja, são os gastos que dão suporte para as atividades de vendas e ao pessoal do administrativo, relacionados aos setores que não estão diretamente ligados a área de produção. (PADOVEZE *apud* FONTOURA, 2013)

2.3.2 Gastos ou dispêndios

Gastos são todos os desembolsos financeiros ou obrigação assumida com terceiros para aquisição de bens que comporão o ativo, com nomenclatura diferente conforme as diferentes destinações que terá.

São as saídas de recursos da empresa para obtenção de bens, que no âmbito interno, conforme sua destinação recebe diferentes denominações, tais como: investimentos quando se adquirem ativos que futuramente trarão receitas (por exemplo, matéria-prima estocada) , custos quando o bem adquirido entra no processo da produção (o direcionamento da matéria-prima para o setor produtivo, por exemplo) , e também as despesas (por exemplo, quando o que é produzido é vendido, e passa de custo a despesa) (FONTOURA, 2013.)

2.3.3 Investimento

Investimento são os gastos com ativos que possuem poder de geração de receita, mas, que ainda não teve esse seu potencial explorado, pelo fato de ainda não estar em uso na finalidade para qual foi adquirido, permanecendo com esse status até o momento em que seja utilizado na empresa.

Investimento é o valor dos insumos adquiridos pela empresa não utilizados no período, mas que poderão ser empregados em períodos futuros (MARTINS *apud* FONTOURA, 2013).

Investimentos são os valores gastos e ativados, geralmente no estoque, principalmente de matéria-prima, que futuramente gerarão receitas para a empresa. Por exemplo: se uma empresa adquire 10 kg de matéria-prima junto a um fornecedor e o estoca para a produção de seus produtos ocorreu nessa situação um gasto que, por não ser utilizado e reunir condições de futuramente gerar receita para a empresa, passa a ser considerado um investimento. (MARTINS *apud* FONTOURA, 2013, p.11).

2.3.4 Custos

São todos os insumos ligados ao processo de produção, ou seja, é o investimento que entra no processo produtivo atuando para compor o produto de forma direta, é o valor utilizado para produzir produtos que irão gerar receita.

Custo também pode ser denominado como todo gasto que entra no processo de fabricação de produtos para a geração de receita, por exemplo: a

matéria-prima entra no estoque, passando de gasto a investimento, posteriormente essa matéria-prima vai para o processo de fabricação de produtos e nesse momento transforma-se em custo (SILVA, 2014).

A caracterização dos custos é de fundamental importância para a geração de informações úteis ao processo decisório da empresa, e faz-se assim pelas variações que os custos podem apresentar, e por consequência as informações diferentes que podem ser adquiridas diante dessas variações.

2.4 Classificação dos Custos

Os custos de classificam em diretos e indiretos quanto à sua apropriação precisa aos produtos produzidos, e em variáveis e fixos quanto ao volume de sua produção.

Os custos diretos e indiretos caracterizam-se pela confiabilidade de direcionamento do consumo de tal insumo à produção, ou seja, quanto à apropriação, por exemplo: a matéria-prima de um produto tem em sua característica a capacidade de alocar o seu consumo diretamente para tal produto de forma segura e proporcional, sem a necessidade de utilização de rateios, caracterizando-a dessa forma em custos diretos, já nos custos indiretos existe uma enorme dificuldade de alocar esse custo de forma confiável e exata aos produtos produzidos, sendo necessário nesse caso a utilização de rateios.

Os custos variáveis e fixos são caracterizados quanto ao seu volume, pois é esse fator que ira diferenciar um do outro, de forma que, se o volume de consumo de um fator aumenta ou diminui proporcionalmente igual ao aumento ou redução da produção, diz-se que esse é um custo variável, e os fixos são justamente o contrário, não tendo seu consumo em unidades ou valores variados conforme a produção de um ou mil produtos, permanecendo fixo independente do volume produzido, ou aumentando e diminuindo, mas de forma não proporcional ao volume da produção, tendo como exemplo a energia elétrica de uma unidade de produção com mais de um produto a ser produzido.

Custos fixos são aqueles existentes no processo da atividade, mas que não são afetados de forma direta e proporcional pelo volume da produção, por exemplo: aluguel, energia elétrica (desde que não seja possível alocá-la com precisão a um determinado produto). Conforme Martins e Rocha (2015, p.21),

“custos fixos são aqueles cujo montante não é afetado pelo volume, dentro de determinado intervalo do nível de atividade.”

Os custos fixos são indiretos, pois se não variam conforme a produção significa que não têm ligação direta com o produto.

Os custos variáveis são os diretamente ligados e alocados com precisão aos produtos, que por consequência têm seu volume afetado proporcionalmente ao volume produzido, exemplo: matéria-prima e mão de obra direta.

Os custos variáveis são diretos, pois variam conforme a produção e significa que têm sua alocação ao produto com alto grau de precisão em sua mensuração.

São custos diretos os que se relacionam com o produto, como o próprio nome já diz, de forma direta, pelo fato de sua alocação aos produtos não necessitar de rateios, ocorrendo de forma mais justa, pois somente será identificado no produto o que realmente for utilizado em sua composição, trazendo dessa forma alto grau de confiabilidade à distribuição desses custos. São exemplos de custos diretos: matéria-prima, material de embalagem e mão de obra do setor de produção.

São custos indiretos os custos alocados aos produtos através de método de rateios, devido ao fato de não ser possível medir com precisão quanto do custo está no produto. Sendo assim, o rateio é a consequência da impossibilidade de identificação dos custos no produto.

O que realmente caracteriza um custo indireto ou direto é a possibilidade de mensuração do custo no produto de forma justa ou não. Por exemplo, a energia elétrica pode ser um custo indireto quando não há tecnologia suficiente para realizar sua medição individual e alocá-la ao produto com precisão. Por outro lado, caso haja a possibilidade de mensuração individual, a energia elétrica do setor produtivo pode passar a ser um custo direto.

Custos indiretos são aqueles que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional, e, caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, esses gastos o serão por meio de critério de distribuição (PADOVEZE, 2013, pág. 39)

Os custos indiretos são os alocados aos produtos por meio de estimativa, sem alto grau de precisão, fato esse que pode ser por impossibilidade real ou financeira, sendo financeira pelo valor irrisório do custo a ser agregado ao produto (por exemplo: a alocação de um custo que se pode mensurar sua utilização no

produto, mas tem baixo valor e sua interferência no custo do produto seria quase imperceptível, trata-se como indireto pelo fato de não ser viável financeiramente alocá-lo ao produto).

2.5 Métodos de Custeio

Podemos citar na literatura vários métodos de custeio, com suas mais variadas características, vantagens e desvantagens. Eles tratam da composição dos custos empregados nos processos, produtos e serviços, diferenciando-se pelo tratamento específico dado aos custos envolvidos dentro da empresa.

Martins e Rocha (2015) evidenciam que os métodos diferem entre si quanto ao tratamento dado ao custo do produto em confronto ao que é considerado encargo do período.

Podemos classificá-los, como citado acima, conforme o tratamento dos custos, cada um com suas particularidades, podendo ser: absorção, variável, ABC (baseado na atividade), RKW, UEP, UVA, entre outros.

Os métodos de custeio são de fundamental importância como fonte de informações para tomada de decisões, como definir mix de produtos, formação de preço, aceitar ou não proposta de venda por preço inferior, entre outras. Porém, nenhum dos métodos será totalmente eficaz e correto, nem tampouco ineficaz e incorreto, visto que todos apresentam prós e contras, de forma que sua utilização dependerá da informação que se espera obter por parte da empresa, da situação e do cenário econômico no qual se está inserido, além da conjuntura de mercado que se há de enfrentar, a qual no presente momento é de grande concorrência.

Martins e Rocha (2015, pág.44) a respeito dos métodos de custeio e identificação dos custos ressaltam que “conhecendo e entendendo essas alternativas de calcular os custos dos produtos, os gestores podem identificar, em certas circunstâncias, aquela que melhor atende à sua necessidade de informação para tomar decisões”.

Entretanto, vale destacar que mesmo com tantos métodos de custeio existentes, é por meio do absorção que a legislação fiscal e tributária brasileira e em grande parte dos demais países exigem as demonstrações contábeis. Ou seja, mesmo que as informações cedidas pelo referido métodos não atendam às necessidades da empresa e esta vá buscar outros métodos, o uso do absorção se

fará obrigatório em concomitância com o que for adotado pela empresa. Assim, o absorção será utilizado de forma oficial e os demais de forma gerencial, para suprir a necessidade de informações. Vejamos a seguir a tabela com seus métodos e respectivos gastos:

Quadro 01 – Métodos de custeio e suas características

Gastos totais – diretos e indiretos					
Tipos de Gastos	Métodos de Custeio				
Matéria-prima, materiais diretos e embalagens	Teoria das restrições	Custo direto/variável	Custeio por absorção	Custeio ABC / Custeio integral	RKW
Despesas variáveis (exemplo: comissões)					
Mão de obra direta					
Mão de obra indireta					
Despesas gerais industriais					
Depreciação					
Mão de obra administrativa/comercial					
Despesas administrativas/comerciais					
Despesas financeiras					

Fonte: Padoveze. 2013, p.191.

2.6 Método de Custeio Absorção

É o método que entende que os custos relacionados à fabricação do produto, sejam eles fixos (por exemplo, energia elétrica, aluguel, depreciação, mão de obra indireta, despesas gerais do setor produtivo e seguro do parque produtivo) ou variáveis (matéria-prima, mão de obra direta e material secundário, por exemplo), devem ter seus valores atribuídos ao produto, seja de forma direta (no caso dos custos variáveis) ou por meio de rateio (no caso dos custos fixos), tendo sua diferenciação com relação ao custeio variável a alocação dos custos fixos aos produtos.

Conforme mencionado em tópicos anteriores, o método de custeio absorção é o aceito pelo fisco brasileiro como base para apresentação das demonstrações financeiras e pagamento do imposto de renda, desde o advento da Lei nº 6404 de 1976. Este método tem como uma de suas maiores contestações a arbitrariedade ocasionada pelos rateios, típicos deste método. No que diz respeito

aos custos fixos, por não possuírem um parâmetro de proporcionalidade com a produção, faz-se necessário seu rateio e, independente da base utilizada, esse sempre se dará de forma arbitrária e prejudicará a análise dos números pelos gestores, não sendo uma ferramenta eficaz para contabilidade gerencial.

2.7 Método de Custeio Variável

É o método através do qual são considerados custos dos produtos, os que se relacionam direta e proporcionalmente com eles, ou seja, os custos variáveis.

O método de custeio variável fornece aos gestores informações mais fidedignas sobre o custo do produto pelo fato de não admitir os rateios, que sempre trazem consigo bases arbitrárias, camuflando o real custo do produto. Tem sua utilidade mais voltada para o âmbito gerencial, já não é aceito frente às legislações como método base para apuração dos resultados e nem para cálculo do IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), sendo que sua utilização deve sempre vir acompanhada do custeio absorção, que é o método aceito pelo fisco.

Com base no custeio variável, os custos fixos não compõem o custo do produto pelo fato de serem custos existentes para manutenção da estrutura necessária ao desenvolvimento das atividades da empresa, não dos custos relacionados diretamente aos produtos fabricados (MEGLIORINI, 2012)

A apuração dos custos com base nesse método de custeio reconhece somente os custos variáveis, devido a eles estarem diretamente relacionados aos produtos. Por isso, não se faz necessária a utilização de rateios em sua apuração, resultando assim em resultados mais justos com relação à participação de cada produto para com o lucro da empresa.

Através da utilização do custeio variável, é possível identificar parâmetros diferentes que demonstram a participação dos produtos no resultado de vendas, tais como: margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança, os quais fornecem informações mais úteis à tomada de decisões. Visto que não pode ser utilizado de forma única e oficial pelo fato de as legislações só permitirem o absorção como tal, o custeio variável é utilizado de forma gerencial, contribuindo com a empresa no fornecimento de informações precisas para enfrentar de forma mais adequada as dificuldades do mercado. Os parâmetros identificados pelo

método de custeio acima citado podem ser conceituados conforme as definições abaixo.

Margem de contribuição é o resultado da subtração dos custos variáveis do preço de venda. Ou seja, é a parte restante para, como o próprio nome diz, contribuir, para com o abatimento dos custos fixos existentes na empresa. É através dessa margem que temos uma visão real da participação de cada produto no cenário produtivo, e com ela informações importantes, tais como: que produto excluir da escala produtiva em momentos de dificuldades nas vendas, ou informações que auxiliam a decidir se aceita ou não proposta de venda da produção excedente por preço inferior ao praticado pela própria empresa. Para obtenção dessa margem, entendemos as despesas como fixas ou variáveis. (CREPALDI & CREPALDI, 2014).

$$MC = \text{Preço de venda do produto} - \text{custos e despesas variáveis} \quad \dots(1)$$

Ponto de equilíbrio é o momento em que a empresa atinge suas vendas suficientes para cobrir na totalidade os custos, de forma a não haver lucro nem prejuízo. O ponto de equilíbrio pode ser: contábil, financeiro ou econômico.

Ponto de equilíbrio contábil é obtido do resultado da divisão dos custos e despesas fixos pela margem de contribuição unitária.

$$PEC = \text{Custos fixos} + \text{Despesas fixas} / MC \text{ unit.} \quad \dots(2)$$

Ponto de equilíbrio financeiro é a quantidade de vendas necessária para compensar os gastos desembolsáveis, ou seja, que são gastos em valores que saem dos ativos monetários (caixa, bancos). São excluídos desse cálculo os custos com depreciação, pois não são desembolsáveis, tendo sua importância relacionada a momentos de dificuldade por parte da empresa de honrar seus compromissos (CREPALDI & CREPALDI, 2014, pág. 138)

$$PEF = \text{Custos fixos} + \text{Despesas fixas} - \text{Depreciação} / MC \text{ unit} \quad \dots(3)$$

Ponto de equilíbrio econômico é a quantidade de produtos vendidos ou receita capaz de suportar, com a margem de contribuição, além dos custos e despesas fixos, o lucro estabelecido anteriormente pelo gestor, o que se faz essencial pelo fato de analisar em qual investimento injetar recursos (MEGLIORINI, 2012).

$$PEE = Custos\ fixos + Despesas\ fixas + Lucro\ pretendido / MC\ unit \quad \dots(4)$$

Já a margem de segurança é o ponto onde as vendas ou receitas superam o ponto de equilíbrio.

$$MS = Receitas - Ponto\ de\ equilíbrio \quad \dots(5)$$

Essa margem, como o nome já diz, representa o quão segura está a situação da empresa em relação ao ponto de equilíbrio.

2.8 Exemplos práticos: comparações das decisões em ambos os métodos

O foco do presente artigo é a análise das informações fornecidas pelos métodos de custeio variável e absorção e a influência dessas informações na tomada de decisões de cortar ou manter produto para obtenção de melhores resultados. Conforme podemos perceber nos itens anteriores, a diferença entre os dois métodos está relacionada à alocação ou não dos custos fixos de produção aos produtos, o que no final do exercício não diferencia o lucro de forma direta. Isto porque, considerando o mesmo número de vendas com o mesmo preço praticado, ambos os métodos irão trazer o mesmo resultado final. Porém, as informações que cada um fornece para a gestão da empresa são diferentes e, sua utilização pela contabilidade gerencial, podem trazer enormes diferenças que terão sua influência na tomada de decisões, e que serão vitais para o futuro da organização.

Estas informações serão úteis para análise e posicionamento da empresa em várias situações do dia a dia, dentre as quais podemos citar: determinação do preço de venda de seus produtos, análise de corte ou manutenção de produto, aceitação de proposta com preço abaixo do praticado, entre outras situações.

Dentre as situações do cotidiano da empresa que podem ser analisadas com informações fornecidas pelos dois métodos em questão, este artigo será direcionado para a análise de corte ou manutenção de produto, analisando por meio de um exemplo prático quais as diferentes decisões que cada método induzirá os gestores a tomar e seus possíveis resultados.

2.8.1 Exemplo prático: análise de corte ou manutenção de produto

O cenário econômico, mesmo em momentos de crescimento, sempre puniu quem não analisava de forma correta suas decisões, seja pela diminuição dos lucros onde se podia obter mais, ou nos casos de dificuldades do mercado (como o atual) obter grandes prejuízos, situações que podem levar até à falência da organização. O fato é que cada vez mais os espaços para erros de cálculos na gestão estão menores e intoleráveis pelo mercado.

Diante disso, os gestores necessitam de informações precisas para as suas tomadas de decisões, pois delas depende o futuro da empresa. A cada dia, novos cenários são apresentados e necessitam ser contornados com precisão. Um exemplo é a análise do mix de produtos que a empresa possui, se realmente se faz viável, se traz lucro por todos os seus componentes, ou se algum dos produtos não está contribuindo com um resultado positivo para as pretensões da empresa.

Essa decisão deve ser tomada após análise cuidadosa dos números de cada produto, porém um fator determinante deve ser levado em consideração: qual o método de custeio utilizar para obter os números necessários para análise e tomada de decisão? De que forma os diferentes tipos de métodos de custeio influenciam essa situação em questão? Esta escolha é de fundamental importância para a saúde financeira da empresa, e pode diferir bastante em consequência da utilização de um método em detrimento do outro.

Esta influência será analisada por meio de um exemplo prático apresentado a seguir, baseado nos métodos de custeio aos quais esse artigo está voltado, que são o absorção e o variável, de forma que serão evidenciados os diferentes resultados obtidos com a utilização deles.

Uma indústria de confecções enfrenta problemas relacionados à baixa lucratividade da empresa. Provavelmente, um de seus produtos fabricados e comercializados (toalha de mesa e toalha de banho) estaria afetando a lucratividade da empresa. No mês passado, a empresa produziu 100 toalhas de mesa e 400 toalhas de banho. Alguns dados da empresa estão apresentados a seguir:

Quadro 02 – Demonstração dos gastos.

Preço unitário da toalha de mesa R\$ 34,00	Preço unitário da toalha de banho = R\$10,00
Mão de obra consumida com produção de toalha de mesa	Mão de obra direta consumida com a produção de toalhas de banho = R\$ 600,00

R\$ 400,00	
Consumo de material direto de cada toalha de mesa produzida =R\$ 8,00	Consumo de material direto de cada toalha de banho produzida R\$ 3,00
Aluguel da fábrica =R\$ 3.200	Depreciação dos equipamentos da fábrica = R\$ 800,00

Fonte: (SANTOS, 2016)¹

Diante da situação apresentada, vamos analisar com dados fornecidos pelos métodos de custeio absorção e variável, as possibilidades de decisões a serem tomadas pela empresa e os possíveis resultados aos quais essas decisões levariam.

Quadro 03 – Resultado dos produtos pelo custeio e absorção.

Descrição	Toalha de Mesa 100 unid		Toalha de Banho 400 unid		Total
	Total	Unitário	Total	Unitário	
Receita	\$3.400,00	\$34,00	\$4.000,00	\$10,00	\$7.4000,00
MD	(\$800,00)	(\$8,00)	(\$1.200,00)	(\$3,00)	(\$2.000,00)
MOD	(\$400,00)	(\$4,00)	(\$600,00)	(\$1,50)	(\$1.000,00)
MOD %	$400+600=1000$ $400\div 1000=0,40$ 40%		$600+400=1000$ $600\div 1000=0,60$ 60%		$40\%+60%=100\%$
Aluguel da fábrica	$\$3200 \times 40\% =$ (\$1.280,00)	(\$12,80)	$\$3200 \times 60\% =$ (\$1.920,00)	(\$4,80)	(\$3.200,00)
Depreciação	$\$800,00 \times 40\%$ (\$320,00)	(\$3,20)	$\$800,00 \times 60\%$ (\$480,00)	(\$1,20)	(\$800,00)
	(\$1.280,00+	(\$12,80+	(\$1.920,00+	(\$4,80+	(\$3.200,00

¹ Aula ministrada pelo professor Edgard Dantas dos Santos Junior no primeiro semestre de 2016 na disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de Ciências Contábeis na Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe.

Custos fixos	\$320,00) = (\$1.600,00)	\$3,20) = (\$16,00)	\$480,00) = (\$2.400,00)	\$1,20) = (\$6,00)	+\$800,00) = (\$4.000,00)
Custos variáveis	(\$800,00+\$400,00) = (\$1.200,00)	(\$8,00+\$4,00) = (\$12,00)	(\$1.200,00+\$600,00) = (\$1.800,00)	(\$3,00+\$1,50) = (\$4,50)	(\$2.000,00+\$1.000,00) = (\$3.000,00)
Custo total	(\$2.800,00)	(\$28,00)	(\$4.200,00)	(\$10,50)	(\$7.000,00)
Resultado	\$3.400,00 - \$2.800,00 Lucro=\$600,00	\$34,00 - \$28,00 Lucro=\$6,00	\$4.000,00 - \$4.200,00 Prejuízo= -\$200,00	\$10,00 - \$10,50 Prejuízo= -\$0,50	Lucro = 400,00

Fonte: (SANTOS, 2016)²

Analisando os números do quadro 03, este traz os resultados dos dois produtos com base no método de custeio absorção, no qual o rateio dos custos indiretos é feito baseado pela mão de obra direta (o mais utilizado por este método de custeio), podemos observar que o produto toalha de mesa traz um lucro total de R\$600,00 e unitário de R\$6,00, já o produto toalha de banho traz um prejuízo total de R\$200,00 e unitário de R\$0,50.

Dessa maneira, com base nas informações fornecidas pelo custeio absorção, a decisão a ser tomada pelos gestores da empresa em questão seria eliminar a produção do produto toalha de banho, já que o mesmo está trazendo resultados negativos. Sendo assim, vamos verificar como ficariam os números da empresa caso realmente fosse cortado o produto que traz prejuízo por este método de custeio:

Quadro 04 – Resultado do produto toalha de mesa pelo custeio absorção.

Descrição	Mesa 100 unid		Total
	Total	Unitário	
Receita	\$3.400,00	\$34,00	\$3.400,00
MD	(\$800,00)	(\$8,00)	(\$800,00)
MOD	(\$400,00)	(\$4,00)	(\$400,00)

² Aula ministrada pelo professor Edgard Dantas dos Santos Junior no primeiro semestre de 2016 na disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de Ciências Contábeis na Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe.

Aluguel da fábrica	(\$3.200,00)	(\$32,00)	(\$3.200,00)
Depreciação	(\$800,00)	(\$8,00)	(\$800,00)
Custos fixos	(\$3.200,00+\$800,00) = (\$4.000,00)	\$32,00+\$8,00 =\$40,00	(\$3.200,00+\$800,00) = (\$4.000,00)
Custos variáveis	(\$800,00+\$400,00) = (\$1.200,00)	(\$8,00+\$4,00) = (\$12,00)	(\$2.000,00+\$1.000,00) = (\$3.000,00)
Custo total	(\$5.200,00)	(\$52,00)	(\$5.200,00)
Resultado	\$3.400,00 - \$5.200,00 Prejuízo= \$1.800,00	\$34,00 - \$52,00 Prejuízo=\$18,00	\$3.400,00 - \$5.200,00 Prejuízo= \$1.800,00

Fonte: Próprio autor.

Ao analisarmos os números resultantes após a exclusão do produto toalha de banho, ainda identificaremos um prejuízo de R\$1.800,00 para a empresa. Ou seja, ao invés de um lucro de apenas R\$400,00 quando haviam ambos os produtos, mantendo somente o produto identificado como lucrativo os números mostram um prejuízo, o qual ocorre pelo fato de que não há mais um outro produto para dividir os custos fixos da empresa.

Quadro 05- Resultados dos dois produtos pelo custeio variável.

Descrição	Toalha de Mesa 100 unid		Toalha de Banho 400 unid		Total
	Total	Unitário	Total	Unitário	
Receita	\$3.400,00	\$34,00	\$4.000,00	\$10,00	7.400,00
MD	(\$800,00)	(\$8,00)	(\$1.200,00)	(\$3,00)	2.000,00
MOD	(\$400,00)	(\$4,00)	(\$600,00)	(\$1,50)	1.000,00
Custos variáveis	\$800,00+\$400,00 =\$1.200,00	\$8,00 + \$4,00 = \$12,00	\$1.200,00+\$600,00 =\$1.800,00	\$3,00 + \$1,50 =\$4,50	
Margem de contribuição	\$3.400- \$1.200,00 =\$2.200,00	\$34,00- \$12,00 = \$22,00	\$4.000 - \$1.800 =\$2.200,00	\$10,00- \$4,50 =\$5,50	4.400,00
(-) Custos fixos					4.000,00

Lucro					400,00
--------------	--	--	--	--	--------

Fonte: (SANTOS, 2016)³

Observando os números dos dois produtos baseados pelo método de custeio variável podemos identificar que, igualmente ao resultado obtido pelo método absorção, o lucro total resultante foi de R\$400,00. Porém obtemos novos dados, os quais mostram através da margem de contribuição, que ambos os produtos trazem resultados positivos para a empresa, contribuindo com R\$2.200,00 para cobrir os custos fixos. Esses dados nos levam a decidir que no hipotético caso, nenhum dos dois produtos deve ser cortado, pois ambos trazem lucro para a empresa.

Assim sendo, a partir do exemplo prático demonstrado, percebemos que a tomada de decisão com base nos dados do custeio absorção acarretaria um prejuízo, ocasionado pelo fato de esse método ratear de forma injusta os custos fixos com os produtos, trazendo assim dados sem precisão para os gestores, pois, conforme ficou claro no exemplo prático, ao analisar os números resultantes desse método, os gestores seriam induzidos a tomar uma decisão equivocada, que acarretaria resultados negativos para a empresa. Tal fato não ocorre com a análise dos números resultantes do custeio variável, pois este método mostra a contribuição que cada produto dá à empresa para pagar os custos fixos incorridos na empresa. Isto ocorre pelo fato de não haver nesse método as injustiças ocasionadas pelo método absorção, que rateia os custos fixos aos produtos, o que deixa clara a importância de analisar os dados pelos dois métodos em detrimento de somente um, sob pena de decidir equivocadamente e trazer prejuízos para a empresa.

³ Aula ministrada pelo professor Edgard Dantas dos Santos Junior no primeiro semestre de 2016 na disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de Ciências Contábeis na Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No atual cenário econômico que estamos vivenciando são comuns noticiários relatando as condições difíceis pelas quais as empresas dos mais variados ramos estão expostas, também são frequentes as notícias sobre fechamento de empresas, seja por acúmulo de prejuízos ou pelos baixos lucros obtidos. Porém, muitos desses prejuízos não estão somente ligados ao momento de dificuldade da economia e da alta concorrência, também podemos relacionar essa situação a decisões equivocadas no âmbito gerencial, de forma que decisões tomadas sem um amplo embasamento e através de informações imprecisas podem gerar resultados negativos.

A tomada de decisões dentro de uma empresa está bastante relacionada aos resultados, e os dados fornecidos para tal são de fundamental importância, de forma que uma simples análise das informações fornecidas por diferentes métodos de custeio leva a decisões distintas, e com isso gera grandes divergências nos números finais da empresa, deixando visível o quanto os métodos de custeio por absorção e variável com suas respectivas informações influenciam de forma oposta os gestores em suas decisões. Nesse sentido, a análise dos métodos de custeio para fins de tomada de decisões demonstra-se bastante importante, pois fornece informações com base nos custos apurados dos produtos, capacitando os gestores a decidir de forma mais convicta e segura.

Este artigo teve como objetivo geral a análise das influências dos métodos de custeio absorção e variável para a tomada de decisões, para isso conceituou a contabilidade de custos e gerencial, os métodos de custeio absorção e variável e definiu as terminologias de custos inseridas no tema analisado. Teve como problemática: de que forma os métodos de custeio absorção e variável contribuem com suas informações no processo decisório dentro de uma empresa com relação ao corte ou manutenção de produto?

Com o mercado altamente competitivo, a forma da apuração dos custos é de suma importância no processo decisório de uma empresa, analisar pontualmente cada método, seja ele variável ou absorção, influenciará nos resultados almejados pela gestão, portanto, com base nas informações contábeis cabe à empresa fazer essa análise, identificando qual o melhor método a ser adotado.

Como resultado desse artigo, chegou-se à conclusão que é de

fundamental importância a análise dos dados fornecidos pelo método de custeio absorção e variável para melhor decidir sobre cortar ou manter um produto.

Isto porque a alocação dos custos diretos aos produtos de forma equivocada por rateios (resultante do custeio por absorção) passa uma informação irreal e elevada do verdadeiro custo, levando os gestores a, em casos de dificuldades internas, entender que esse produto não traz a rentabilidade desejada pelos acionistas, chegando a decisão por cortar o produto da linha produtiva, fato que não é comprovadamente positivo para os resultados posteriores da empresa. Já na análise das informações com base nos dados fornecidos pelo custeio variável, pelo fato de não incluir os custos fixos ao produto e tratá-los como se despesas fossem, traz um custo de produção mais real e gera informações mais fidedignas sobre o custo de produção, levando o gestor a melhor entender a situação do produto dentro da empresa e ter uma melhor análise sobre se deve ou não cortá-lo da linha produtiva.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CREPALDI, Silvio Aparecido, CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: teoria e pratica**, 7. Ed. – São Paulo: Atlas, 2014.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos: uma visão integradora e pratica dos métodos de custeio**. – São Paulo: Atlas, 2013.

IUDÍCIBIUS, de Sérgio. MARION, José Carlos. **Curso de contabilidade para não contadores: para as áreas de administração, direito e engenharia**.7 ed.- São Paulo: Atlas, 2011.

MARTINS, Eliseu. Rocha, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. 2.ed.-São Paulo: Atlas, 2015.

MERGLIORINI, Evandir. **Custos: analise e gestão**. 3. Ed. – São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de Custos: teoria, prática, Integração com sistemas de informações (ERP)**.- São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 6 ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Bráulio Wilker. **Contabilidade de custos: Planejamento e Controle**. 1. Ed. – João Monlevade: BWS Consultoria, 2014.(LIVRO DIGITAL)

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez, NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 9 ed – São Paulo: Frase Editora, 2010.

ABSTRACT

Given the current econômica situation and of the difficulties faced by companies with the competition, the business solidification became a tall order, because there are many negative aspects to such a condition. A key way to enable this solidification pass through decisions that managers to take, it become very important the informations of the business, how these informations are obtained, and wich resulta will lead the company. The aim of this study was to analyse the effect of absortion and variable costing methods at making business decisions relative to cutting or maintenance of products, and thus check how each consting method contributes at the basement of managers, for this seeks to define the terminologies insered in this context, and conceptualize the trades of accounting, how the cost accounting and the management accounting. The methodology was based in bibliographic research through books and articles related the theme. This study had the problematic: how do the absortption and variable costing methods contribute with imformations at making business decisions, relative to cutting or maintenance of a product? It was observed that, in different situations depending the economic scenario where the company is inserted, the choices based in variable are more positives than the absorption costing method, as in a decisiom about cutting or maintenance of a product, concluding that in this situation is very important to analysis by both costing methods for comparison of results, so decide which the best making business decisions.

Key-words: Costing methods. Cost accounting. Managememt accounting. Making-decisions.