

## IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CUSTOS NA COMPETITIVIDADE EMPRESARIAL

**Alice Pereira Prado<sup>1</sup>, Vilma da Silva Santos<sup>2</sup>, Carlos Cezar Mascarenhas<sup>3</sup>, Edson Aparecida de Araújo Querido Oliveira<sup>4</sup>**

<sup>1</sup> Professora do Curso de Administração – Instituto Nacional de Ensino Superior e Pesquisa-INESP – Av. Getúlio Dornelles Vargas, 2156 Pedregulho – 12305-010– Jacareí/SP – v.s.s@itelefonica.com.br

<sup>2</sup> Professora do Depto. de Economia, Contabilidade e Administração - Universidade de Taubaté – Rua Visconde do Rio Branco, 210 Centro - 12020-040 – Taubaté/SP - vilma70@gmail.com

<sup>3</sup> Professor do Curso de Administração – Instituto Nacional de Ensino Superior e Pesquisa-INESP – Av. Getúlio Dornelles Vargas, 2156 Pedregulho – 12305-010– Jacareí/SP – mascarenhassp@hotmail.com

<sup>4</sup> Orientador e Coordenador do Mestrado em Gestão e Desenvolvimento Regional - MGDR - Universidade de Taubaté – Rua Visconde do Rio Branco, 210 Centro - 12020-040 – Taubaté/SP - edson@unitau.br

**Resumo:** O fato das organizações almejem manter-se presentes e solidificadas no mercado competitivo e em constante transformação é necessário que elas tenham acesso a informações consistentes, atualizadas e fidedignas, pois isso possibilitará que sejam mais flexíveis e adaptáveis às mudanças, isso demanda segurança quanto a precificação e aos resultados, pois o custo corretamente apurado dentro do enfoque gerencial é, sem dúvida, ferramenta primordial nesse aspecto. Nesse contexto, o trabalho analisou a utilização de ferramentas de gestão de custos no intuito de proporcionar melhor compreensão dos custos dos produtos e serviços e ainda a formação de preço, auxiliando o processo de tomada de decisão da empresa. Para tanto realiza uma bibliográfica exploratória com estudo numa empresa enfoque à apuração dos custos de produtos e serviços para determinação do preço de venda. Com isso, concluiu-se que, por meio de ferramentas de gestão de custos, as empresas podem tomar decisões coerentes com a realidade do mercado.

**Palavras-chave:** Gestão, Custos. Tomada de decisão. Ferramentas de gestão.

**Área do Conhecimento:** VI – Ciências Sociais Aplicadas.

### Introdução

A competitividade tem exigido das empresas a busca contínua em aprimorar a qualidade em todos os processos e atividades que executam, buscando obter a aceitação dos seus produtos e/ou serviços e alcançar não apenas a permanência no mercado que atuam, mas também, outros objetivos desejados.

Alguns dos aspectos que impactam fortemente a obtenção desses objetivos são aqueles que dizem respeito à análise dos custos e suas influências na formação do preço de venda.

O enfoque referente à apuração dos custos de produtos e serviços, quer seja para avaliação dos estoques, análise de lucratividade ou para determinação do preço de venda, tem sido objeto de constantes preocupações por parte das organizações que buscam, por meio de ferramentas de gestão de custos, tomar decisões coerentes com a realidade empresarial.

A maneira pelas quais as informações de custo são utilizadas depende de como a empresa está posicionada no mercado, pois uma empresa líder,

pode influenciar nos preços, já em uma empresa secundária (seguidoras de preços), acompanha os preços da empresa líder no mercado.

### Materiais e Métodos

Em suma, este trabalho utilizou a pesquisa bibliográfica exploratória, no intuito de analisar a formação de preço a partir da utilização dos métodos de custeio.

### Gestão dos Custos

Um dos fatores-chave de sucesso nas empresas é a gestão dos custos que identifica e analisa como estão sendo alocados os custos aos produtos. Essa gestão do processo de custeio se torna importante na identificação e controle desses custos como forma de crescimento da produtividade, melhoria na tomada de decisões sobre preços e investimentos, e ainda na melhoria contínua do processo produtivo.

Martins (1996), conclui que a contabilidade de custos, acabou por passar de mera auxiliar na

avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais. O conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou se é possível reduzi-los.

Com base nisso, a gestão de custos enquanto enfoque gerencial considera-se que o diferencial competitivo está apoiado no acompanhamento das principais tendências e técnicas de produção, portanto, é vital a capacidade de gerir os custos operacionais das organizacionais, como fator de competitividade do mercado. Esse diferencial que se busca, deve ser preocupação constante de empreendedores e empresários.

### O Custeio

Um dos fatores-chave de sucesso nas organizações é o processo de custeio, que identifica e analisa como estão sendo alocados os custos aos produtos, conforme a estrutura organizacional apresentada pela empresa.

Na verificação e análise dos custos para tomada de decisões, o processo de custeio é utilizado como ferramenta de controle dos resultados e planejamento de ações futuras.

### Sistemas de Custeio

São definidos, segundo Nakagawa (1993), conforme as bases de alocação de custos aos bens e serviços, sendo divididos em sistema de custeio baseado em volume e em atividades.

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

Na fundamentação do processo de custeio, essas formas de alocação e identificação dos custos, e ainda a maneira como se discriminam os custos aos produtos, são separadas dos sistemas de custeio, em que (NAKAGAWA, 1993):

- **Sistema de Custeio Baseado em Volume:** os custos indiretos de fabricação são alocados aos produtos, relacionados com o volume de produção (horas de mão-de-obra, horas-máquinas e outros); e
- **Sistema de Custeio Baseado em Atividades:** são utilizadas bases específicas de alocação de custos para cada atividade, permitindo mensurar com mais propriedade a quantidade de recursos consumidos nos produtos e serviços e quais atividades desnecessárias a eles.

No sistema baseado em atividades os custos são identificados (direcionados) às atividades

executadas no processo de manufatura do produto e muitas vezes definidas pelos departamentos da empresa, segundo uma relação de causa e efeito.

### Formas de Custeamento

São definidas conforme a alocação e identificação de custos aos bens e serviços. Estas são divididas em custeamento por recursos, custeamento por centros de custos ou de atividades, e custeamento por atividades.

Segundo Boisvert (1999), no custeamento por recursos, são alocados os recursos diretamente aos produtos e o custeamento por centros de custo apresenta os recursos distribuídos aos centros e então rateados aos produtos; ou ainda, por centros de atividades, e que os recursos são identificados com atividades.

No custeamento por atividades, os recursos são destinados às atividades, por direcionadores de custo, chegando até os produtos que as utilizaram. Para Boisvert (1999), este é o modelo dos processos em que os objetos de custo incorporam atividades que por sua vez, requerem outras atividades e recursos.

Além disso, para Boisvert (1999), as formas de custeamento são definidas de três formas:

- **Forma de Custeamento por Recursos:** a contabilidade gerencial está ligada à contabilidade financeira, pois o sistema de informações registra apenas insumos e produtos.
- **Forma de Custeamento por Centros de Custos ou de Atividade:** a empresa apresenta divisões em centros, departamentos ou setores, cada um com seus custos e despesas.
- **Forma de Custeamento por Atividades:** apresenta a identificação dos recursos às atividades geradoras dos custos consumidas por produto, ou por outros objetos de custo, utilizando-se direcionadores de recursos e atividades, dentro do processo produtivo.

Assim, cada divisão organizacional representará um centro de custos responsável pelas questões relativas à identificação, alocação e rateio dos custos; ou centros de atividade, responsáveis pela identificação por direcionadores de recursos das atividades consumidoras de custos.

As principais informações gerenciais fornecidas nos centros de custos são os custos totais do período para cada centro e os custos a serem alocados aos produtos nessas divisões, permitindo melhor gerenciamento de todos esses centros na empresa. Porém, essa forma de custeamento não questiona como estes gastos são realizados, não medindo a eficiência e sua aplicação, ou seja, o

quanto e em quais centros foram despendidos os gastos (MARTINS, 1996).

Sua limitação está na não questionamento da utilização desses gastos quanto a sua eficiência, apenas permitindo avaliar a sua eficácia, pois não trabalha com atividades. Já, os centros de atividade apresentam informações referentes às atividades executadas dentro da seção produtiva identificando as relações com os objetos de custo (BOISVERT, 1999).

Logo, o custeamento por centros de atividade identifica como os gastos foram utilizados medindo sua eficácia e eficiência internamente relacionada com cada centro.

### Métodos de Custeio

Os métodos de custeio, empregados no processo de custeio para a discriminação dos custos, são definidos como o método de custeio variável, o método de custeio por absorção integral e o método de custeio por atividades.

Os métodos segundo Santos (1991) são:

- **Método de custeio variável:** a classificação dos custos é determinada pela variabilidade em que os custos de produção são separados em seus componentes fixos e variáveis.

Ao considerar o método variável como um princípio de custeio, se estaria diferenciando a alocação dos custos aos produtos, sendo os custos indiretos fixos iguais as despesas no curto-prazo. Entretanto, neste método a discriminação ou separação dos custos, considerada no processo de custeio, está relacionada com a quantidade de níveis de informações de custos obtidas por produto para os gestores.

O método de custeamento variável é sensível às oscilações do grau de aproveitamento da capacidade de produção instalada. Isso se deve à natureza dos gastos apropriáveis ao custo de produção separados em custos e despesas variáveis e fixas, sendo discriminados em poucos níveis de informação (SANTOS, 1991).

Estes custos e despesas são proporcionais ao volume da produção, isto é, oscilam na razão direta dos aumentos ou reduções das quantidades produzidas. Os custos e despesas fixas são estáveis, isto é, não sofrem oscilações proporcionais ao volume de produção, dentro de certos limites de escala.

Esse método de custeio visa diluir ao máximo os custos e despesas fixas sobre maiores volumes de produção, respeitando os pontos de estrangulamento onde maior produção acarreta o aumento de custos e despesas fixas e correspondente aumento de gastos. Mas, uma separação de custos e despesas pouco rigorosa

entre variáveis e fixas, no plano de contas, provoca distorções no cálculo do ponto de equilíbrio da empresa, estendendo-se aos custos marginais e lucratividade marginal de cada produto.

- **Método de custeio por absorção integral:** consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios).

No princípio de custeio integral os custos fixos são considerados como custos do produto, e ainda, diferenciados do princípio variável pela classificação dos custos. Contudo, no método por absorção integral o nível de discriminação dos custos aumenta as informações relevantes à tomada de decisão, em comparação ao método variável.

Este método de custeio permite uma abordagem ampla na definição dos gastos a serem alocados aos custos de produção, considerando a apropriação de todo gasto operacional aos custos de produção, com discriminação dos custos ao nível do produto, representando maior alcance de informações (SANTOS, 1991).

Neste método de custeamento os critérios de alocação dos custos indiretos fixos inadequados podem distorcer as informações de custos dos produtos, atribuindo-lhes responsabilidades indevidas.

- **Método de custeio por atividade:** a passagem pelas atividades para aproximar os recursos de seus respectivos objetos de custo permite identificar as relações causais entre os recursos, atividades e os objetos de custo.

Neste método a discriminação ou separação dos custos é multiplicadas pela quantidade de atividades relacionadas com a produção, obtidas no custeamento do processo global, abrangendo as relações externas com os fornecedores e clientes.

O princípio integral é encontrado neste método, quando se considera os custos fixos como custos dos produtos relacionados à capacidade utilizada. Entretanto, no método por atividade sob a forma de custeamento por atividades (processo), o princípio por absorção, surge da relação dos custos fixos com a capacidade total (capacidade utilizada somada a ociosa e/ou ineficiente) devido à visão do processo global (SANTOS, 1991).

Neste método de custeio por atividades aprimora-se o custeamento dos produtos, através de mensurações dos custos fixos indiretos com base nas atividades geradoras desses custos, para acumulação diferenciada ao custo dos vários produtos de uma empresa.

Esse método identifica um conjunto de custos para cada evento na organização e o seu respectivo direcionador de custos. Os custos indiretos são então identificados aos bens e serviços pelas atividades que geram e consomem recursos (BOISVERT, 1999).

O método por atividade discrimina os custos ao nível de cada atividade produtiva reconhecendo aquelas que adicionam ou não valor ao produto, sem afetar os seus atributos, e ainda gerando um número maior de informações sobre os custos dos produtos.

Esse custeio permite a realização de *benchmarking* com outras empresas, comparando os custos unitários dos geradores de custos, permitindo uma análise comparativa com as melhores práticas do mercado; permite o estabelecimento de custos-alvo para cada atividade, possibilitando a gestão desses custos na fonte, eliminando arbitrariedades nos processos de controle de custos.

## Discussão

Justifica-se a escolha do tema, considerando-se que a contabilidade de custos objetiva viabilizar informações específicas e precisas sobre as movimentações de produtos e prestação de serviços orientando os empreendedores na busca de alternativas eficazes à gestão dos negócios.

Desta forma, a formação de preço a partir da utilização dos métodos de custeio, são parâmetros iniciais e referenciais para análises comparativas, auxiliando as empresas nas tomadas de decisões.

Essas ferramentas de gestão de custos aplicadas pelas organizações, devem ser contextualizadas, pois perderiam o sentido se consideradas fora da realidade em que surgiu. Além do que, certifica-se que estão contribuindo de forma positiva para o bom desempenho da organização, assim, uma boa ferramenta de gestão necessita de uma leitura adequada daquilo que se propõe informar.

Para tanto, a compreensão do resultado operacional de um produto, linha de produto, cliente, região ou da organização está associada a um sistema de apuração de custo.

A forte transferência de custos diretos para custos indiretos, ou seja, os custos de transformação mais as despesas de período, que serão tratados como custos dos esforços agregados, têm ocasionado uma leitura inadequada do resultado operacional; e ainda comprometendo os principais compostos do marketing *mix*, que é o preço.

Portanto, torna-se importante a aplicação de sistemas de custeio que proporcionem melhor compreensão dos custos dos produtos e serviços

e ainda métodos para a formação de preço que reflitam as necessidades sentidas no mercado.

## Conclusão

Com a realização desse trabalho, demonstrou-se que, sistemas de custeios é uma excelente opção para a formação de preço de venda, pelo fato de auxiliar o processo de tomada de decisão organizacional.

A formação de preço de venda de produtos, apesar de bastante técnico, também é determinante para sobrevivência na exploração da atividade, pois para administrar preços de venda é necessário conhecer o custo do produto, porém as informações por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade e demanda, o preço de produto dos concorrentes, e preço dos substitutos.

Considera-se assim que é necessário que o sistema de custeio construa informações importantes e relevantes, de forma que evidencie a filosofia da empresa, principalmente em relação à política de preços.

Assim, concluiu-se que os sistemas de custeios é uma excelente opção para a formação de preço de venda, pelo fato de auxiliar o processo de tomada de decisão. Isto porque, conhecendo o quanto gasta fica mais fácil e prático formar preço de venda, diferentemente de preço de vendas sem base de custo.

## Referência

BOISVERT, H. **Contabilidade por atividades:** contabilidade de gestão e práticas avançadas. Tradução: Antônio Diomário de Queiroz. São Paulo: Atlas, 1999.

MARTINS, E. **Contabilidade de custo.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

NAKAGAWA, M. **Gestão estratégica de custos.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

SANTOS, Joel José dos. **Formação de preços e do lucro.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.