

GESTÃO DE CUSTOS INDUSTRIAIS: UTILIZAÇÃO DOS MÉTODOS DE CUSTEIO E SUAS TECNOLOGIAS DE INFORMAÇÃO EM UM MUNICÍPIO CATARINENSE

Valdecir José de Lara
Mauro Lizot

Resumo:

Com a evolução da tecnologia da informação e com a grande competitividade existente hoje, muitas empresas não conseguem controlar os custos dos seus produtos. O artigo tem como objetivo, investigar e analisar os métodos de custeio utilizados pelas empresas industriais associadas à ACISLO (Associação Empresarial de São Lourenço do Oeste), bem como suas tecnologias de informação utilizadas como instrumento de auxílio a tomada de decisão. Em termos metodológicos o estudo é exploratório e o método de intervenção para obtenção dos dados caracteriza-se como *survey*. O questionário foi enviado por e-mail para os gestores de 49 indústrias, obtendo-se 47 repostas. Os principais resultados encontrados demonstram uma predominância de utilização do método de custeio por absorção para fins fiscais e o método variável para fins gerenciais, as tecnologias de informação utilizadas pelas indústrias demonstram-se satisfatórias na maioria dos quesitos.

Palavras-chave: Gestão de custos, Tecnologia da informação, Indústrias.

Abstract

With the evolution of information technology and with the great competitiveness that exists today, many companies can not control the costs of their products. The objective of this article is to investigate and analyze the costing methods used by industrial companies associated with ACISLO (São Lourenço do Oeste Business Association), as well as their information technologies used as an aid to decision making. In methodological terms the study is exploratory and the intervention method to obtain the data is characterized as a survey. The questionnaire was sent by e-mail to the managers of 49 industries, obtaining 47 answers. The main results show a predominance of use of the absorption cost method for fiscal purposes and the variable method for managerial purposes, the information technologies used by the industries are satisfactory in most of the questions.

Key-words: Cost management, Information technology, Industries.

1. Introdução

O principal aspecto que diz respeito à gestão das atividades de uma empresa se refere ao custo do seu produto. E esta não é uma tarefa fácil. Com a evolução da tecnologia da informação e com a grande competitividade existente hoje, muitas empresas acabam por não conseguirem controlar o custo de seus produtos (ZANIEVICZ, *et al.*, 2013; SILVA, *et al.*, 2015).

A contabilidade de custos vem ganhando importância dia após dia principalmente em razão da competitividade acirrada no mercado. Para se chegar ao preço de venda, faz-se necessário ter o mais preciso custo do produto, para se estabelecer as variáveis que determinam o preço final (ASKARANY; YAZDIFAR, 2012).

Quando as empresas utilizam métodos que não condizem com a realidade prática, torna-se difícil a identificação e o controle dos custos, o que pode afetar diretamente a tomada de decisão dos gestores. Sem informação, a decisão pode se tornar equivocada e comprometer o processo de tomada de decisões (ZANIEVICZ, *et al.*, 2013; SILVA, *et al.*, 2015). No entanto, a partir do momento em que há a harmonização entre o controle de custos através de um método onde todos os envolvidos possam contribuir e exista a análise dos dados gerados, a gestão possui ferramentas suficientes para a tomada de decisão (HERNANDEZ JUNIOR, 2016).

As empresas industriais normalmente possuem uma complexidade maior na gestão de seus custos, representado pelo número de diferentes processos existente, que vão desde a transformação da matéria-prima até os gastos com pessoal direto e indireto e outros gastos gerais de fabricação, até chegar ao produto final (ZANIEVICZ, *et al.*, 2013). Já empresas industriais menores bem como empresas comerciais, possuem maior facilidade para identificar o seu custo (SILVA, *et al.*, 2015).

Desta forma, os métodos de custeio que vem sendo utilizados desde o seu surgimento estão sendo aprimorados buscando se adequar às mudanças necessárias para atender a gestão das empresas, sabendo que os métodos de gestão de custos tornam-se ferramentas administrativas utilizadas como subsídio nas tomadas de decisão (CAVALCANTE; RAUPP, 2014).

Algumas pesquisas já foram realizadas, neste contexto, podendo destacar Coronetti, *et al.*, (2012) a qual dá ênfase em sua pesquisa nos métodos de custeio utilizados pelas maiores empresas industriais do estado de Santa Catarina. Porém esta pesquisa proporciona identificar uma lacuna, por mencionar superficialmente as tecnologias de informação e a utilização destas nas empresas pesquisadas. Com os crescentes avanços tecnológicos, faz-se necessário a utilização de sistemas de informação robustos, que possam dar suporte aos decisores das empresas (MILANESE, *et al.*, 2012). A partir desta lacuna identificada na bibliografia supracitada, justifica-se a realização desta pesquisa.

Partindo deste contexto, o artigo tem como objetivo, investigar e analisar os métodos de custeio utilizados pelas empresas industriais associadas à ACISLO (Associação Empresarial de São Lourenço do Oeste), bem como as tecnologias de informação utilizadas por estas empresas, além da utilização destas informações como instrumento de auxílio a tomada de decisão. Para alcançar o objetivo de estudo parte-se do seguinte problema de pesquisa: **Quais são os métodos de custeio e as soluções tecnológicas para gestão de custos adotadas pelas empresas industriais associadas pela ACISLO?**

O presente artigo estrutura-se em cinco sessões, apresentando-se inicialmente o contexto da pesquisa na introdução, em seguida são apresentados e discutidos os fundamentos teóricos que deram sustentação ao estudo, no tópico seguinte é apresentado o enquadramento metodológico da pesquisa, na sequência são apresentados os resultados da pesquisa, na próxima sessão são apresentadas as considerações finais e por último são listadas as referências bibliográficas.

2. Revisão da literatura

2.1. Gestão de custos

A contabilidade de custos é um instrumento essencial para o auxílio na gestão dos negócios e na tomada de decisões, podendo satisfazer as diferentes necessidades de cada usuário, seja ele interno ou externo, e nas mais diversas áreas dentro da empresa, sendo também necessária para medir o desempenho empresarial (SILVA, *et al.*, 2015). A gestão de custos desempenha um papel relevante dentro de uma organização, a manutenção de um sistema formal de gestão de custos em uma empresa, visa atender basicamente duas necessidades: controle gerencial e atendimento à legislação fiscal e societária. Porém não pode ser observada a gestão de custos somente para fins fiscais, a utilização destes dados para fins gerenciais deve ser enaltecida (SCHIER, 2006; HERNANDEZ JUNIOR, 2016).

A utilização correta e eficiente das análises de custos, em consequência irá auxiliar na melhoria da produtividade das empresas, pois na busca constante de vantagens competitivas, aprimoram seus processos para conquistar melhores índices de produtividade, melhorando seus resultados (SILVA, *et al.*, 2015).

2.2. Métodos de Custeio

Os métodos de custeio atualmente utilizados trazem uma flexibilidade de aplicação podendo ser adotados em diversas atividades fabris (ZANIEVICZ, *et al.*, 2013). Os principais métodos de custeio observados na literatura, que destacam-se são: Custeio pleno ou integral, Custeio por absorção, Custeio direto ou variável, Custeio padrão, Unidade de esforço de produção – UEP e Custeio baseado em atividades – ABC (CORONETTI, *et al.*, 2012; SILVA, *et al.*, 2015).

Na bibliografia, fica evidente a existência de vários métodos de custeio, alguns mais utilizados, outros com menor índice de utilização (CORONETTI, *et al.*, 2012). Todos os métodos de custeio possuem seu grau de relevância, perante as diferentes necessidades. Pode-se definir que o método de custeio é o critério utilizado por uma unidade, para apropriar custos dos fatores de produção as entidades de objeto de acumulação de custos, definidos pelo método de acumulação de custos (CAVALCANTE; RAUPP, 2014).

O custeio por absorção, no Brasil, é visto como o método de custeio mais tradicional, por ser o método que atende a legislação brasileira, conforme a Lei nº 6.404/76, desta forma a sua maciça utilização no Brasil explica-se por este motivo (BRASIL, 2017). Além do mais, é indicado como o método mais utilizado para monitorar a eficiência de processos no que diz respeito a quantidade de volume, tempo e custos. (CORONETTI, *et al.*, 2012; SILVA, *et al.*, 2015).

Ao contrário do custeio por absorção em que são apropriados ao longo do processo de produção os custos fixos e variáveis, no custeio variável, são apropriados a estes produtos, somente os custos variáveis ativados durante o processo produtivo (HERNANDEZ JUNIOR, 2016). O custeio variável é definido como o método de

custeio em que todos os custos de fabricação variáveis são considerados custos inventariáveis, ou seja, que são contabilizados nos produtos em processo e nos produtos acabados (SILVA, *et al.*, 2015). Já os custos fixos, acabam sendo excluídos destes custos inventariáveis, eles são considerados apenas custos do período em que ocorreram (DOWNS, TRAPPEY, 1992). Para este método de custeio variável, também denominado de custeio direto, alocam-se aos produtos, somente os custos que variam proporcionalmente de acordo com o volume de produção (CORONETTI, *et al.*, 2012).

O método de custeio padrão baseia-se basicamente em um conjunto de dados históricos para quantificar o resultado dos custos de um período. Contudo, a sua determinação demanda de um trabalho mais árduo, pois como ele utiliza o custo planejado de um produto, o acompanhamento e as revisões no processo inerente a produção, deverão ser constantes (LEONE, *et al.*, 2014).

O custeio padrão resume-se em metas a serem atingidas pela empresa, ou seja, se estabelecem valores para a produção de um determinado produto “padrão” com base em dados históricos ou pelo planejamento a ser seguido pela empresa, e através deste se busca, na produção, o alcance desta meta de custos (CORONETTI, *et al.*, 2012; LEONE, *et al.*, 2014). Neste método, o custo do produto não leva em consideração as manutenções, paradas e desperdícios, o que faz com que possa existir uma grande variação entre o custo padrão e o custo real do produto (ASKARANY; YAZDIFAR, 2012).

No custeio pleno ou integral são atribuídos todos os custos e despesas variáveis aos produtos fabricados. Neste método leva-se em consideração não somente os custos de produção, mas também todas as despesas operacionais, fixas e variáveis. Assim, todos os gastos de uma empresa são direcionados aos produtos (CORONETTI, *et al.*, 2012). Pelo custeio pleno, a tomada de decisão se baseia nos gastos totais da empresa e não em custo de produção, despesas com vendas, despesas administrativas e assim por diante, o que faz com que a decisão em diminuir custos interfira no custo de toda a empresa (ZANIEVICZ, *et al.*, 2013).

Como a principal característica do custeio pleno ou integral, também conhecido no Brasil como RKW, é apropriar ao produto fabricado todos os gastos (custos e despesas) da empresa em determinado período. Este método se torna importante para o gestor para o controle e planejamento dos custos globais da empresa, o que pode auxiliar na redução de gastos gerais da empresa (CORONETTI, *et al.*, 2012).

O método UEP baseia-se nos esforços de produção, que parte de um esforço abstrato de produção para aplicar uma única unidade de medida de esforços para produzir um produto (SILVA, *et al.*, 2015). Cada produto absorve esforços para sua produção ao passar por cada posto operativo. O esforço é definido através do trabalho realizado composto por esforços humanos, capital, energia, materiais de consumo, manutenção de equipamentos, não levando em consideração as matérias-primas e outros produtos (MARJANOVIC, *et al.*, 2011; MILANESE, *et al.*, 2012). Um determinado produto, durante seu processo de fabricação, vai passar por diversos postos operativos, variando de produto para produto, conforme seu processo de fabricação.

A soma destes esforços é que definirá qual o custo de esforço que foi necessário para fabricação de um produto (MILANESE, *et al.*, 2012). O método UEP visa somar unidades de produtos diferentes como se fossem iguais, utilizando um produto de referência (SILVA, *et al.*, 2015).

3. Metodologia

O presente artigo caracteriza-se quanto ao seu delineamento como sendo um estudo exploratório. Como método de intervenção para obtenção dos dados, caracteriza-se como *survey*, pode-se definir *survey* como sendo a obtenção de dados e informações a respeito de características ou opiniões de determinado grupo de indivíduos, utilizando-se de alguma ferramenta de coleta destes dados, normalmente um questionário (FREITAS, *et al.*, 2000).

A pesquisa foi aplicada no período de fevereiro a março de 2017, sendo definido como período final para retorno o mês de abril. O estudo realizou-se através do envio de um questionário estruturado, este envio ocorreu por meio de correio eletrônico aos gestores das empresas industriais associadas à ACISLO (Associação Empresarial de São Lourenço do Oeste).

A população selecionada para a aplicação do questionário conta com 49 indústrias associadas à ACISLO. Após a finalização do período definido para retorno, houve a obtenção de 47 questionários respondidos, proporcionando um índice de retorno destes questionários na ordem de 95,91%. O questionário conta com 10 questões, destas, duas questões são abertas, cinco questões de múltipla escolha e quatro questões utilizando a escala de *likert*.

A análise dos dados ocorreu por meio da tabulação dos resultados dos questionários em uma planilha eletrônica, a fim de facilitar a construção das tabelas e gráficos necessários para o melhor entendimento e apresentação dos resultados.

4. Resultados e discussão

Na identificação do ramo de atividade da empresa, das 47 empresas respondentes, destacam-se os ramos de atividade metalúrgico com 09 indústrias, por segundo o ramo moveleiro com 6 indústrias e por terceiro o ramo de atividade alimentício contando com 5 indústrias. Os demais ramos de atividade contam com uma ou duas empresas cada, demonstrando desta forma a variabilidade dos ramos industriais das empresas vinculadas a associação empresarial.

Quanto aos métodos de custeio utilizados pelas empresas pesquisadas, a Figura 01 demonstra que somente dois métodos são utilizados recentemente pelas empresas.

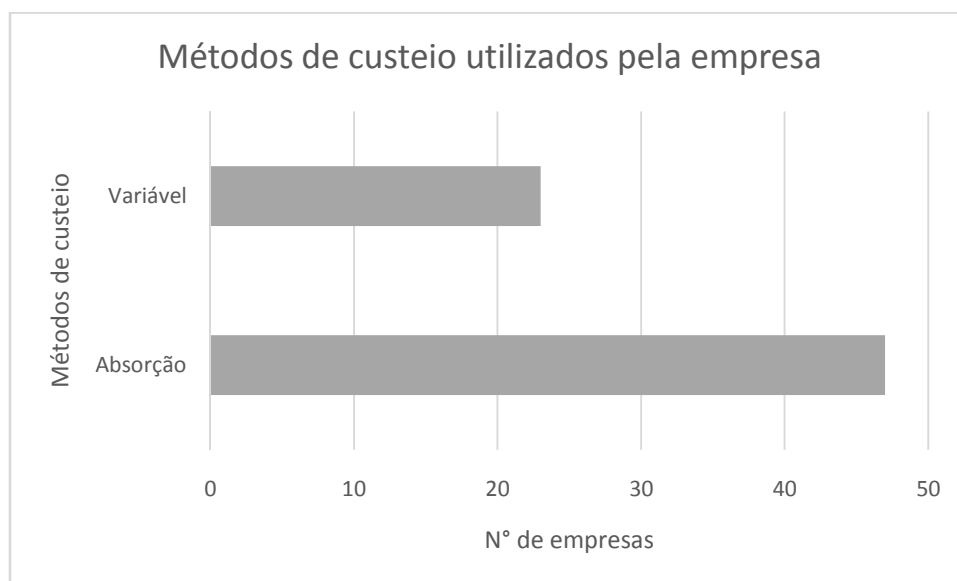


Figura 01: Métodos de custeio utilizados pelas empresas pesquisadas

A Figura 01 explicita que apenas dois métodos de custeio são utilizados pelas empresas pesquisadas. Porém das 47 empresas que responderam o questionário, todas utilizam o método de custeio por absorção, que é atualmente o método aceito pela legislação fiscal, conforme lei 6.404/76. Destas, 23 empresas utilizam como método de custeio para fins gerenciais o custeio variável.

Quando questionado às empresas o tempo de utilização do método de custeio o resultado manteve-se constante. A Figura 02 demonstra que o maior número de empresas utiliza o seu método de custeio entre sete e nove anos, contando com 14 empresas, ou seja, 29,78% das empresas pesquisadas.

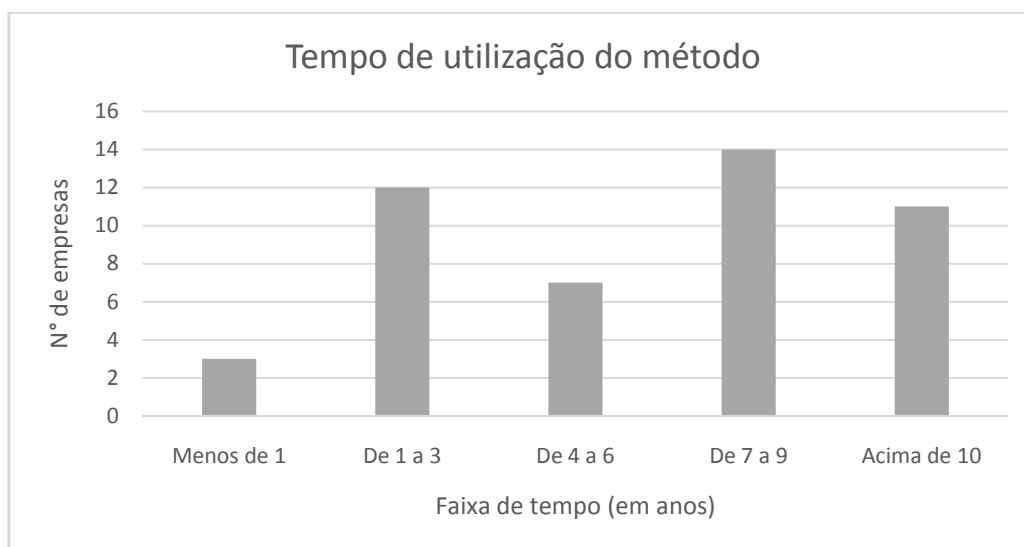


Figura 02: Tempo de utilização do método de custeio

Cabe ressaltar que os métodos escolhidos pelas empresas pesquisadas estão em uso desde o início das atividades das mesmas. Assim sendo, que o tempo de utilização do método na empresa coincide com o tempo de atividade da empresa.

A Figura 03 demonstra qual o motivo da escolha do método de custeio utilizado pelas empresas pesquisadas. Todas as empresas indicam que o método de custeio por absorção foi escolhido por se adequar com a legislação fiscal, e 12 empresas indicam que o motivo da escolha do método de custeio variável ocorreu por ser um método que fornece informações mais robustas para a tomada de decisão enquanto nove empresas demonstraram que o método melhor se adequa para a formação do preço de venda.

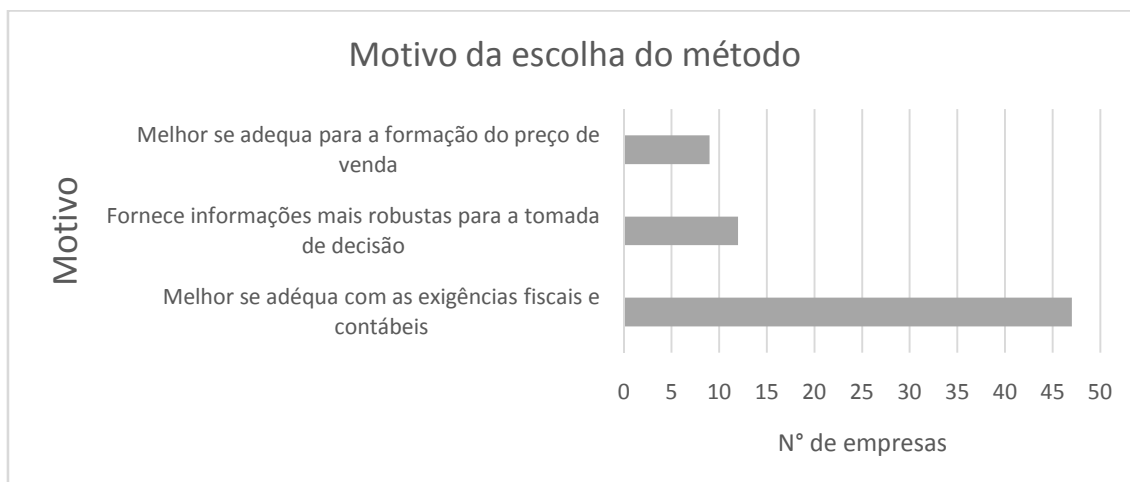


Figura 03: Motivo da escolha do método de custeio

Quando perguntadas com relação ao motivo da escolha do método de custeio, duas das empresas pesquisadas não indicaram o motivo da escolha do método de custeio variável, indicando somente o motivo de escolha do método de custeio por absorção.

Com relação a tecnologia de informação utilizada pelas empresas, para o tratamento das informações de custeamento dos produtos, todas as empresas utilizam um *software* específico. Porém as maiores empresas contam com formas adicionais de controle e tratamento destas informações, ou seja, métodos de melhoria da qualidade das informações. Das empresas pesquisadas, seis delas utilizam dados extraídos diretamente dos seus bancos de dados para melhorar o poder de análise das informações, e três empresas contam com módulo de *Business Intelligence* (BI).

Quando questionados qual o departamento responsável pelo tratamento das informações de custos, percebe-se que há uma predominância do departamento de contabilidade, mas representando variações em algumas indústrias. A Figura 04 apresenta estes resultados.

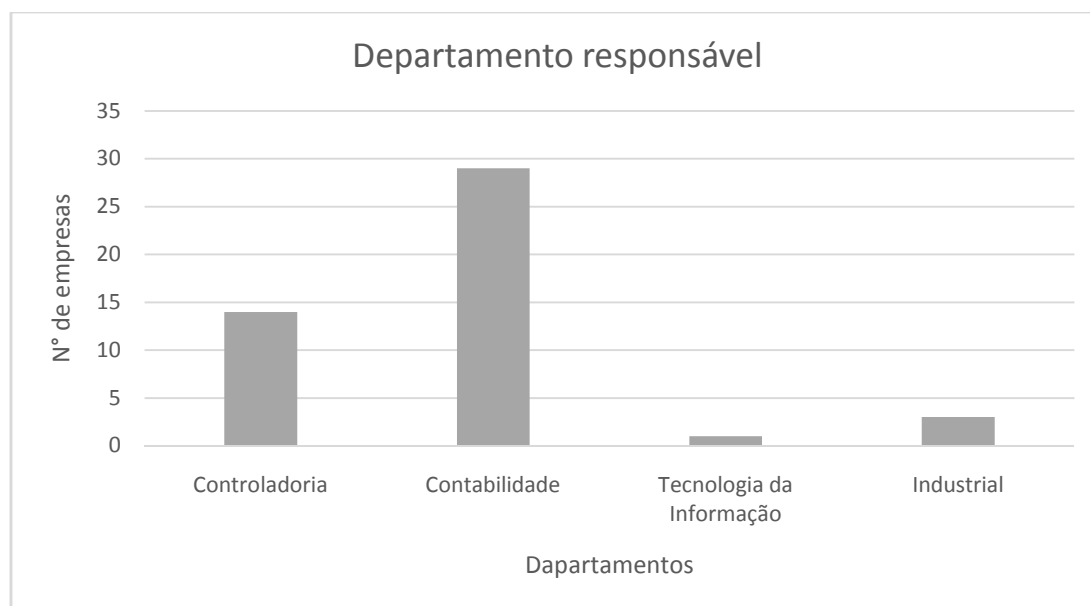


Figura 04: Departamento responsável pelo tratamento das informações de custos

Conforme demonstrado na Figura 04, há uma predominância no tratamento das informações pelos departamentos de gestão contábil, contabilidade e controladoria, e não muito comum, em três indústrias outros departamentos realizam a gestão destas informações. Complementando as informações, perguntou-se se este departamento responsável pelo tratamento das informações de custos é um departamento próprio ou terceirizado, das empresas pesquisadas, 36 delas indicaram que o departamento é próprio e 11 indicaram que é terceirizado.

Também relacionado a tecnologia de informação utilizada pelas indústrias, questionou-se a satisfação com relação a alguns pontos, com o auxílio de um quadro utilizando a escala de *likert*. Os resultados destas questões encontram-se no Quadro 01

1 - Muitíssimo satisfeito	2 - Muito satisfeito	3 - Satisfeito	4 - Pouco satisfeito	5 - Nenhuma satisfação	Satisfação da tecnologia de informação para gestão de custos
9	17	14	5	2	Em relação ao software de gestão de custos
5	15	18	9	0	Qualidade dos relatórios gerados pelo software de gestão de custos
9	21	11	4	2	Assertividade das informações geradas
17	13	14	3	0	Facilidade de manuseio pelos profissionais de custos
20	18	9	0	0	Atendimento do software às exigências legais
7	9	14	14	3	Geração de informações claras para tomada de decisão
7	21	12	3	3	Confiabilidade de utilização das informações geradas

Quadro 01: Satisfação da tecnologia de informação utilizada para gestão de custos

Conforme demonstrado no Quadro 01, as avaliações gerais quanto a satisfação de todos os itens levantados é elevada. A facilidade de manuseio pelos profissionais de custos, mostrou-se o item com maior grau de satisfação pelos gestores das indústrias. Já a geração de informações claras para a tomada de decisão mostrou-se o item com menor grau de satisfação, indicando uma necessidade de melhoria na geração de informações claras, relevantes e oportunas para auxílio à tomada de decisão dos gestores.

Cabe salientar que na questão confiabilidade de utilização das informações geradas, uma empresa não respondeu, permanecendo assim um total de 46 indústrias.

5. Conclusões

A realização da presente pesquisa possibilitou identificar quais os métodos de custeio mais utilizados pelas indústrias associadas à ACISLO, destacando-se o método de custeio por absorção, utilizado em todas as empresas e em alguns casos associado ao método de custeio variável, utilizado para fins gerenciais. Os demais métodos conhecidos na bibliografia não são utilizados por nenhuma das indústrias pesquisadas, por falta de conhecimento do método ou por dificuldade de implementação.

A pesquisa cumpriu com o objetivo proposto inicialmente, possibilitando responder o problema de pesquisa, preenchendo a lacuna identificada inicialmente. A metodologia proposta mostrou-se suficiente para sustentar a realização da pesquisa, possibilitando a construção de várias análises.

A utilização de tecnologias da informação se mostrou carente de métodos robustos de tratamentos de dados de custos para tomada de decisão, motivado, principalmente, pelo porte pequeno das indústrias. Também a clareza e assertividade das informações são pontos não muito satisfatórios na avaliação dos gestores das empresas.

Todavia a investigação demonstra possibilidades para desenvolvimento de novas pesquisas. Uma lacuna encontrada, indica a necessidade de investigar a aplicação de sistemas de Tecnologia de informação que possibilitem a melhoria do tratamento

dos dados de custos, a fim de tornar mais claro os relatórios de gestão, auxiliando desta formanas tomadas de decisões.

Referências

ASKARANY, D.; YAZDIFAR, H. An investigation into the mixed reported adoption rates for ABC: Evidence from Australia, New Zealand and the UK. *International Journal Production Economics*. n. 135. p. 430-439. 2012.

BRASIL. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm. Acesso: agosto 2017.

CAVALCANTE, H. T.; RAUPP, F. M. *Implementação do custeio baseado em atividades para gestão dos gastos de uma empresa de serviços alimentícios. Revista Catarinense da Ciência Contábil*. v. 13, n. 38, p. 65-78, jan./abr. 2014.

CORONETTI, J.; BEUREN, I. M.; SOUSA, M. A. B. Os Métodos de Custeio Utilizados nas Maiores Empresas de Santa Catarina. *Revista Gestão .Org*. Vol.10, Nº02, p. 324-343, 2012.

DOWNS, K. A. TRAPPEY, A. J. C. A sequential block approach to the design of a cost estimation system. *Computers and Industrial Engineering*. Vol. 23, P. 423-426, 1992.

FREITAS, H.; OLIVEIRA, M.; ZANELA, A. C.; MOSCAROLA, J. O método de pesquisa survey. *Revista de administração*. São Paulo, v. 37, n. 3, p. 105-112, jul./ago 2000.

HERNANDEZ JUNIOR, M. A utilização do custeio variável para a gestão de resultados: um estudo baseado em empresas que aderiram aos sites de compras coletivas. *Revista Mineira de Contabilidade*. n. 2, v. 17. P. 42-55. Maio/Agos. 2016.

LEONE, G. S. G.; JUNIOR, G. P.; PAULO, E. Taxinomia dos sistemas de custeio e alocação de custos. *Revista do Mercado de Administração*. n. 1, v. 6, p. 61-70, mar. 2014.

MARJANOVIC, V.; GAVRILOVIC, J.; STANIC, N. Us American Versus German Activity-based Costing. Effects on business decisions management in the automotive industry. *Ekonomski Istrazivanja-Economic Research*, Vol. 24, P. 99-111, 2011.

MILANESE, S.; SALAZAR, M. C.; CITTADIN, A.; RITTA, C. O. Método de custeio UEP: Uma proposta para uma indústria avícola. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*. n. 32, v. 11, p. 43-56, Abr./jul. 2012.

SILVA, T. B. J.; LAY, L. A.; PAMPLONA, E.; ZONATTO, V. C. S. Inconsciente coletivo no conhecimento de contabilidade de custos: uma abordagem a partir da Psicologia Analítica de Jung e os métodos de custeio variável e por absorção. *Revista Enfoque*. n. 2, v. 34, p. 123-142, Maio/ Agos. 2015.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. *Gestão de Custos*, Curitiba: Ibepe, 2006.

ZANIEVICZ, M.; BEUREN, I. M.; SANTOS, P. S. A.; KLOEPPPEL, N. R. Métodos de custeio: uma meta-análise nos artigos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994-2010. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*. n. 15, v. 49, p. 601-616, Out./Dez. 2013.