



Sistemas e métodos de custeio: como a informação contábil pode contribuir na tomada de decisão?

Francisca Luciana Nepomuceno
Paulo Roberto de Carvalho Nunes

<https://doi.org/10.5020/2965-6001.2022.14216>

RESUMO

A informação de custo é um fator determinante para a tomada de decisão financeira e operacional. Para tanto, sistemas de custeios costumam ser adotados como fontes geradoras de informações contábeis. Por meio de um estudo de múltiplos casos, buscou-se investigar, sob a ótica da utilidade, da relevância e da confiabilidade, a percepção de gestores quanto à melhoria na qualidade das informações sobre custos, a partir da aplicação conjunta dos métodos de Custeio por Absorção e de Custeio por Unidade de esforço de produção (UEP), evidenciando que o uso associado dos dois métodos tende a potencializar as informações.

Tags: Informação contábil. Sistemas e métodos de custeio. Custeio por Absorção. Custeios por Unidade de Esforço de Produção – UEP.

Principais pontos

- A informação contábil é uma ferramenta importante no processo decisório;
- Os sistemas e métodos de custeios geram informações contábeis úteis;
- O uso associado de métodos de custeio maximiza a qualidade da informação contábil;

- Juntos, os métodos de Custeio por Absorção e por Unidade de Esforço de Produção aumentam a utilidade, relevância e confiabilidade da informação contábil.

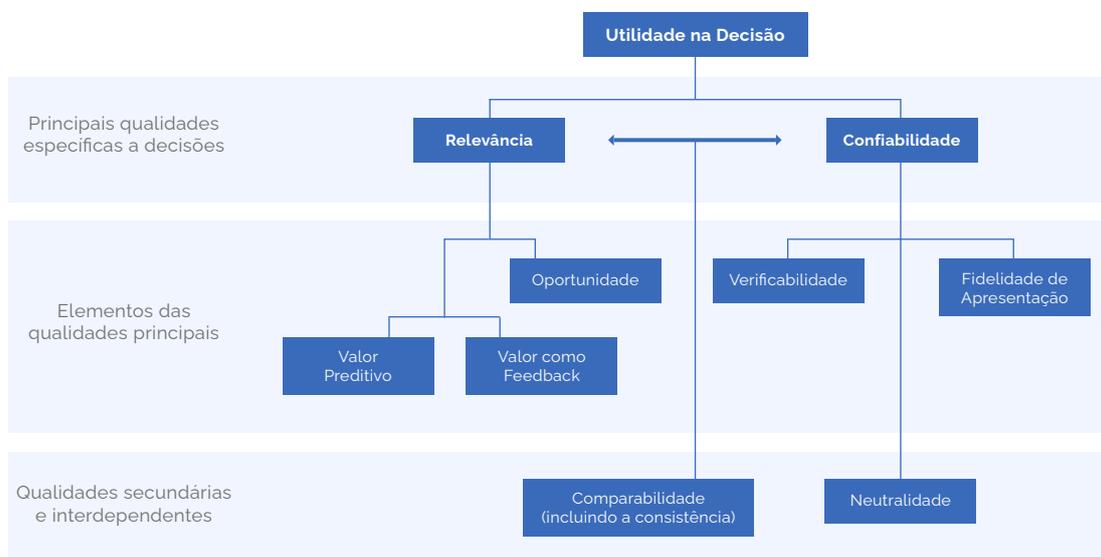
Características de uma boa informação contábil

Impulsionadas pelos avanços tecnológicos e os novos modelos de negócios, as mudanças no âmbito empresarial vêm ocorrendo numa velocidade sem precedentes. Diante disso, o acesso a informações contábeis precisas e oportunas, que indiquem, no sentido financeiro e operacional, a realidade produtiva de uma organização, reflete uma vantagem competitiva importante, sobretudo para a tomada de decisão.

Deste modo, a informação contábil para ser útil, precisa atender a quatro características qualitativas: relevância e confiabilidade; neutralidade e comparabilidade [1]. Uma informação é relevante quando, em tempo oportuno, permite a avaliação de ações passadas no presente, visando o futuro (valor preditivo), ou quando confirma ou corrige expectativas anteriores (valor como feedback) [2]. Já para ser confiável, deve ser passível de

verificação (verificabilidade), fiel a um fato econômico (fidelidade de apresentação) e ausente de avaliação subjetiva (neutralidade). Por fim, a título tanto de relevância, quanto de confiabilidade, é necessário que a informação contábil seja também comparável [1].

Hierarquia das características qualitativas da informação útil



Fonte: Adaptado de Hendriksen & Van Breda, 1999, p.96.

Sistemas e métodos de custeio

Contudo, ter acesso a informações úteis gerais, ainda que primordial, não é suficiente para um bom gerenciamento financeiro de uma organização. É nesse sentido que os Sistemas de Custeios são importantes. Trata-se de um conjunto de métodos e técnicas baseados em informações contábeis, utilizados pelas organizações para mensurar as demandas financeiras de um produto, serviço, atividade, processo ou departamento.

Essas demandas podem ser do tipo gasto, investimento, custo ou despesa, logo, diante de suas particularidades, exigem informações distintas e tendem a se adequar mais a um método do que a outro. Os custos e as despesas, por exemplo, podem ser classificados em relação ao produto como direto e indireto e em relação ao volume como fixos e variáveis. Nesse sentido, os métodos de custeio são os mais indicados.

Os métodos de custeio podem ser classificados em tradicionais e avançados ou contemporâneos:

Tradicionais

- Custeio por Absorção (CA)
- Custeio Variável
- Custo Padrão
- Método das Seções Homogêneas

Avançados ou contemporâneos

- Custeio por Atividade
- Custeio por Unidade de Esforço de Produção (UEP)
- Custo-Alvo (*Target Costing*)
- o Custo *Kaizen*

Os métodos tradicionais estão voltados a empresas nas quais a maior porção dos custos de produção são diretos e variáveis. Já os avançados ou contemporâneos atendem a empresas nas quais a maior porção dos custos de produção são indiretos e pouco variáveis.

Um é bom, dois é melhor ainda

A multiplicidade de métodos de custeio e os estudos voltados para o tema indicam que, devido às diferentes necessidades informacionais que os custos e as despesas exigem, há uma tendência ao abandono da adoção de um único método, uma vez que a associação de dois ou mais tem refletido na maximização da qualidade da informação contábil.

Nesse sentido, por meio de um estudo de múltiplos casos, buscou-se investigar a percepção dos gestores de empresas quanto à melhoria na qualidade das informações sobre custos para a tomada de decisão, a partir do uso associado dos métodos de Custeio por Absorção e de Unidade de Esforço de Produção – UEP.

A associação dos dois métodos se justifica, pois, enquanto o método de Custeio por Absorção tem como foco as informações contábeis/fiscais, o Custeio por UEP se concentra na operação produtiva. Deste modo, os dois métodos juntos tendem a ampliar a disponibilidade de informações financeiras e operacionais, devido às suas características particulares.

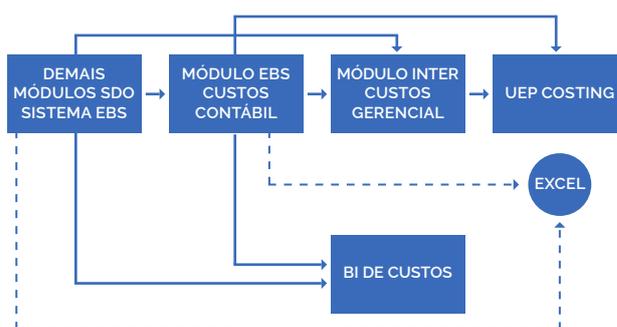
Para tanto, duas empresas industriais cearenses de grande porte, uma do segmento de metalmeccânica e outra da área alimentícia, que utilizam os dois métodos associados, foram analisadas sob as óticas da utilidade, da relevância e da confiabilidade.

Para a coleta de dados, utilizou-se da análise documental e da entrevista semiestruturada, com questões abertas e objetivas. Já a análise se deu em cinco passos (organização dos dados, produção de categorias e padrões, descrição dos casos individuais, análise comparativa entre os casos e elaboração do relatório cruzado).

Empresa Alpha

Os dados mostram que a empresa Alpha, para fazer o gerenciamento de custos a partir do uso simultâneo dos métodos de Custeio por Absorção e UEP, utiliza-se de um sistema de informação que contempla: a) Sistema Integrado de Gestão ou *Enterprise Resource Planning* (ERP), chamado de *E-Business Suite* (EBS) – composto pelo módulo de custo contábil (a partir do método de Custeio por Absorção) e o módulo de custo gerencial (método de Custeio por Absorção, Variável e Padrão); b) *Software* de custos *UEP Costing* para aplicação do método de Custeio por Unidade de Esforço de Produção (UEP); c) Ferramenta Inteligência de Negócios ou *Business Intelligence* – BI; e d) Excel:

Fluxo de dados do sistema de informação de custos da empresa Alpha.



Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Quando observada a qualidade das informações sobre custos, em decorrência do uso associado dos dois métodos de custeio, sob as óticas da utilidade, da relevância e da confiabilidade, a análise apontou que:

Utilidade: Entre as 12 principais utilidades informacionais de custos [3] [4] [5], os gestores da empresa Alpha apontaram nove como sendo usadas por eles em suas avaliações, previsões, julgamentos e decisões empresarias.

Utilidade das informações de custos da empresa Alpha

Identificadas por Ching (1995), Dunk (2004), Veen-Dirks (2006)	Identificada na empresa Alpha	Método usado na informação		
		Absorção	UEP	Outros
1. Estabelecimento de preço de produtos/serviços	Sim	-	-	X
2. Gestão de desempenho de produtos/serviços/processos	Sim	X	X	X
3. Controle e redução de custos	Sim	X	X	X
4. Análise de novos produtos/serviços	Sim	-	X	X
5. Estratégia de mercado	Sim	X	X	-
6. Análise de investimentos	Sim	X	X	-
7. Orçamentos	Sim	X	-	X
8. Análise de rentabilidade de produtos/serviços/clientes	Sim	X	-	-
9. Decisões sobre volume de produção/linha de produtos	Sim	X	X	-
10. Gestão dos produtos e processos por estágio de ciclo de vida	Não	-	-	-
11. Entendimento do impacto ambiental dos produtos/processos	Não	-	-	-
12. Análise dos custos do pós-venda	Não	-	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Relevância: os gestores da empresa Alpha também avaliaram a relevância da informação de custos, considerando os aspectos de predição, feedback e oportunidade, e numa escala de 0 a 10, a média dos quatro entrevistados foi 9,1. Os gestores afirmaram que, embora as informações geradas sejam importantes para o acompanhamento do resultado de ações aplicadas e avaliações de performances, não atendem, de forma sistêmica, necessidades voltadas à simulação de cenários e projeções de resultados.

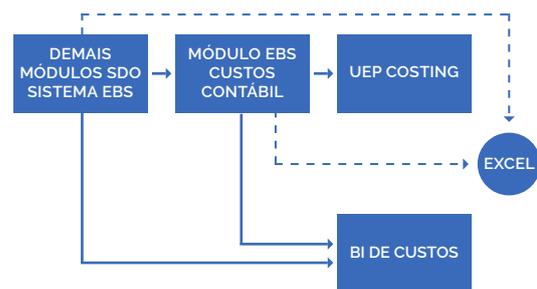
Confiabilidade: quanto à confiabilidade da informação, considerando os aspectos de verificabilidade e de representação fidedigna relacionados à utilização das informações de custos, numa escala de 0 a 10, a média dos quatro entrevistados foi 8,0. De acordo com os gestores, devido a algumas características dos métodos usados e do uso de processos manuais, algumas informações estão sujeitas a erros.

Empresa Beta

No que se refere à empresa Beta, o gerenciamento de custos, a partir do uso simultâneo dos métodos de Custeio por Absorção e UEP, é próximo ao realizado pela empresa Alpha. Isto é, o sistema de informação

é composto por: a) Sistema Integrado de Gestão ou *Enterprise Resource Planning* (ERP), chamado de *E-Business Suite* (EBS) – composto apenas pelo módulo de custo contábil; b) *Software* de custos UEP *Costing* para aplicação do método de Custeio por Unidade de Esforço de Produção (UEP); c) Ferramenta Inteligência de Negócios ou *Business Intelligence* – BI; e d) Excel:

Fluxo de dados do sistema de informação de custos da empresa Beta



Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Sob as óticas da utilidade, da relevância e da confiabilidade, o estudo indicou que:

Utilidade: Assim como na empresa Alpha, das 12 principais utilidades informacionais de custos [3] [4] [5], nove são usadas pelos gestores da empresa Beta em suas avaliações, previsões, julgamentos e decisões empresarias:

Utilidade das informações de custos da empresa Beta

Identificadas por Ching (1995), Dunk (2004), Veen-Dirks (2006)	Identificada na empresa Beta	Método usado na informação		
		Absorção	UEP	Outros
1. Estabelecimento de preço de produtos/serviços	Sim	-	-	X
2. Gestão de desempenho de produtos/serviços/processos	Sim	X	-	X
3. Controle e redução de custos	Sim	X	-	X
4. Análise de novos produtos/serviços	Sim	-	-	X
5. Estratégia de mercado	Sim	-	-	X
6. Análise de investimentos	Sim	X	-	-
7. Orçamentos	Sim	X	-	-
8. Análise de rentabilidade de produtos/serviços/clientes	Sim	X	-	-
9. Decisões sobre volume de produção/linha de produtos	Sim	X	-	X
10. Gestão dos produtos e processos por estágio de ciclo de vida	Não	-	-	-
11. Entendimento do impacto ambiental dos produtos/processos	Não	-	-	-
12. Análise dos custos do pós-venda	Não	-	-	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Relevância: no que se refere à relevância da informação de custos, numa escala de 0 a 10, a média dos três entrevistados foi 8,8. Assim como os gestores da empresa Alpha, os entrevistados da empresa Beta relataram que o sistema de informação de custos contribui com os dados utilizadas para feedback, mas não auxilia as informações gerenciais usadas para simulação de cenários e projeções de resultados.

Confiabilidade: quanto à confiabilidade da informação, a média dos quatro entrevistados foi 9,0. Ao considerarem os aspectos de verificabilidade e de representação fidedigna relacionados à utilização das informações de custos, os entrevistados ressaltaram as vantagens do sistema de custo contábil EBS, mas mencionaram suas fragilidades mediante o modo como o custo é contabilizado pelos diversos setores da empresa e como os dados são manualmente inseridos no sistema.

Nesse sentido, numa análise comparativa entre as duas empresas, constatou-se que, no que se refere às similaridades e diferenças da gestão de custo, a única divergência entre elas é quanto aos objetivos da implantação do Custeio UEP:

Gestão de Custos - Similaridades e Diferenças

Gestão de Custos	Empresa Alpha	Empresa Beta	Status
Espécies do Custeio por Absorção	Absorção Parcial	Absorção Parcial	Similar
Operacionalização do Custeio por Absorção	Por Departamentalização	Por Departamentalização	Similar
Implantação do Custeio UEP	Desde 2013, com todas as etapas recomendadas	Desde 2015, com todas as etapas recomendadas	Similar
Objetivos da implantação do Custeio UEP	1) Uma metodologia de apropriação dos custos indiretos que amenizasse a subjetividade dos critérios de rateios 2) Auxiliar a área industrial com indicadores de melhoria de performance e no direcionamento de esforços e gastos na produção	1) Um sistema de custo gerencial que consolidasse dados e fornecesse informações para a tomada de decisão.	Diferente
Operacionalização do Custeio UEP	Postos Operativos vinculados à Centros de Custos	Postos Operativos vinculados à Centros de Custos	Similar
Outros métodos de custeios utilizados	Variável e Padrão	Variável e Padrão	Similar

Fonte: Adaptado da pesquisa, 2020.

Mais consistência e segurança

O estudo reforçou que o uso do método de Custeio por Absorção associado ao Custeio por Unidade de Esforço de Produção (UEP) proporciona maior relevância e confiabilidade na utilização das informações financeiras e operacionais. Juntos, os dois métodos tornam as informações de custos mais precisas, claras e consistentes, possibilitam a correção de problemas, melhoraram o entendimento do reflexo econômico-financeiro dos indicadores de eficiência e produtividade e contribuem na comparação entre linhas de produção e unidades de negócios que direciona os esforços e gastos na produção. Nesse sentido, a incorporação do método UEP tende a potencializar o valor preditivo das informações e a promover a segurança da tomada de decisões. Para tanto, o método UEP precisa ser aplicado de acordo com seu propósito, uma vez que o desvio de finalidade leva ao insucesso.

Referências

- [1] Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. (1999). *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas. Tradução da 5ª edição americana, por Antônio Zoratto Sanvicente.
- [2] Financial Accounting Standard Board - FASB (1980). "Statement of financial accounting concepts n. 2". Qualitative Characteristics of Accounting Information. USA. Recuperado em 3 setembro, 2019, de <http://www.fasb.org>
- [3] Ching, H. Y. (1995). *Gestão baseada em custeio por atividades*. São Paulo: Atlas.
- [4] Dunk, A. S. (2004). Product life cycle coast analysis: the impact of customer profiling, competitive advantage, and quality of IS information. *Management Accounting Research*, 15, 401-414.
- [5] Veen-Dirks, P. V. (2006). Complementary choices and management control: field research in a flexible production environment. *Management Accounting Research*, 17(1), 72-105.

Sobre os autores

Francisca Luciana Nepomuceno

Mestra em Administração pelo Programa de Pós-graduação em Administração da Universidade de Fortaleza (PPGA-UNIFOR), especialista em Administração Financeira pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR), graduada

em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR). Experiência acadêmica de mais de 5 anos como professora dos cursos de graduação em administração e ciências contábeis na Faculdade de Fortaleza (FAFOR) e Faculdade CDL. Experiência de mais de 25 anos em gestão administrativa de empresas de médio e grande porte.

Paulo Roberto de Carvalho Nunes

Doutor em Administração de Empresas pelo Programa de Pós-graduação em Administração da Universidade de Fortaleza (PPGA -UNIFOR). Professor Assistente da Universidade de Fortaleza, atuando como docente em cursos de Graduação , MBA e Mestrado Profissional em Administração . Possui experiência como gestor público com foco em Auditoria Interna , Controle Interno , Controladoria , Gestão de Riscos, Governança e Gestão Estratégica de Pessoas.

Para citar esse trabalho:

Nepomuceno , F. L., & Nunes , P. R. C. (2021). Sistemas e métodos de custeio: como a informação contábil pode contribuir na tomada de decisão? *Revista Gestão Executiva*, 1(4), 16-21.