



Revista de Ciências Contábeis | RCiC-UFMT |

homepage do periódico: <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>



Gestão de custos e o processo decisório: uma análise teórica

Cost management and the decision-making process: a theoretical analysis

Gestión de costos y el proceso de toma de decisiones: un análisis teórico

Flávio Henrique Cupertino
Centro Universitário Internacional - Uninter, Brasil
flavio.cupertino@gmail.com

Edicreia Andrade dos Santos
Universidade Federal do Paraná - UFPR, Brasil
edicreiaandrade@yahoo.com.br

Flávio Luiz Lara
Universidade Federal do Paraná - UFPR, Brasil
Instituto Federal do Ceará - IFCE, Brasil
flaviopf1@hotmail.com

Histórico do artigo:
Recepção: 26 janeiro 2020
Aprovação: 02 Maio 2020
Publicado: 15 Maio 2020

RESUMO

As empresas diariamente enfrentam desafios para solucionar as exigências que o mercado impõe, buscando desenvolver uma melhor gestão de custos e apresentar um diferencial competitivo. Com isso, este trabalho de natureza qualitativa tem por finalidade fornecer informações necessárias para uma confiável tomada de decisão por meio do conceito dos principais métodos de custeio, bem como destacar a sua importância neste mesmo processo. São eles: Custeio por Absorção, Custeio Variável e o Custeio Baseados em Atividades. Mediante exemplos de classificação de custos abordados neste artigo a partir de pesquisa bibliográfica, tem-se a visão detalhada dos gastos ocorridos na empresa para um controle eficiente no processo decisório. Com isso, a presente pesquisa possibilita às empresas um incentivo para que utilizem o controle de custos adequado, facilitando a compreensão e identificação de seus custos por meio de ferramentas apropriadas.

Palavras-chave: Custos. Métodos de Custeio. Tomada de decisão.

ABSTRACT

Companies face daily challenges to solve the demands that the market imposes, seeking to develop better cost management and present a competitive advantage. With this, this qualitative work aims to provide necessary information for a reliable decision making through the concept of the main costing methods, as well as to highlight its importance in this same process. They are: Absorption Costing, Variable Costing and Activity Based Costing. By means of cost classification examples covered in this article from bibliographic research, we will have a detailed view of the expenses incurred in the company for an efficient control in the decision-making process. With this, we will give companies an incentive to use the appropriate cost control, facilitating the understanding and identification of their costs through appropriate tools.

Keywords: Costs. Costing Methods. Decision-making.

RESUMEN

Las empresas enfrentan desafíos diarios para resolver las demandas que impone el mercado, buscando desarrollar una mejor gestión de costos y presentar una ventaja competitiva. Con esto, este trabajo cualitativo tiene como objetivo proporcionar la información necesaria para una toma de decisiones confiable a través del concepto de los principales métodos de costeo, así como resaltar su importancia en este mismo proceso. Ellos son: Costeo de absorción, Costeo variable y Costeo basado en actividades. Por medio de ejemplos de clasificación de costos cubiertos en este artículo de investigación bibliográfica, tendremos una visión detallada de los gastos incurridos en la empresa para un control eficiente en el proceso de toma de decisiones. Con esto, ofreceremos a las empresas un incentivo para usar el control de costos apropiado, facilitando la comprensión e identificación de sus costos a través de las herramientas apropiadas.

Palabras clave: Costos. Métodos de costos. Tomada de decisiones.

1. INTRODUÇÃO

A alta competitividade do mercado exige que as empresas se adaptem às mudanças com rapidez e eficiência. Para isso, é necessário que elas estejam organizadas com áreas que forneçam informações precisas e de qualidade, colocando-as em um patamar mais elevado e garantindo aos administradores vantagem competitiva. Assim, para traçar o perfil de novos profissionais se faz necessária a leitura de pesquisas que possam ajudá-los a obter informações que venham servir como base para ampliar seus conhecimentos sobre o assunto.

A gestão de custos, em um mercado altamente competitivo e mutável, torna-se um desses aspectos fundamentais para uma administração competente nos dias de hoje. Entretanto, os administradores, por desconhecimento ou desatenção, nem sempre adotam métodos de custeio adequados aos seus negócios em seus processos decisórios, o que acaba colocando-os em situação de desvantagem. Sendo assim, temos, como norte principal deste trabalho, a seguinte questão: Qual o papel da gestão de custos para o processo decisório?

Tendo isso em vista, objetiva-se, com a pesquisa, investigar o papel da gestão de custos para o processo decisório. Busca-se apresentar, portanto, informações necessárias para uma confiável tomada de decisão por meio do conceito dos principais métodos de custeio - Custeio por Absorção, Custeio Variável e o Custeio Baseados em Atividades. Com isso, pretende-se incentivar o controle de custos adequado a partir da compreensão e identificação dos mesmos por meio de ferramentas adequadas. Ainda, abordaremos, para melhor compreensão de todas as questões que envolvem o assunto, as etapas do processo decisório, a classificação de custos e as diferenças entre custo e despesa.

Este trabalho refere-se a uma pesquisa com natureza aplicada tendo como objetivo gerar conhecimento para utilização dirigido à solução de problemas específicos. O método de pesquisa

utilizado é o qualitativo, que se preocupa em aprofundar a compreensão dos conceitos que tangem o tema pesquisado, centrando-se em produzir novas informações sem a necessidade de se ter amostras quantificadas. Trata-se, ainda, de uma pesquisa de tipo exploratória, que visa proporcionar uma maior familiaridade com o tema explicado. Para tal, foi utilizado o método bibliográfico, levantando obras de autores no que tange as áreas de custos, finanças e contabilidade para podermos assim observar diversos entendimentos da área de métodos de custeio.

Esta pesquisa justifica-se, dessa forma, a partir da necessidade de explicar e facilitar a compreensão conceitual sobre gestão de custos, permitindo que o profissional identifique oportunidades de investimento, administrando e controlando os custos de forma adequada, resultando em um aumento na margem de lucro da empresa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ETAPAS DO PROCESSO DECISÓRIO

Para compreensão da influência dos custos na tomada de decisão, é necessário conhecer individualmente o conceito de “custos” e “decisão”. A decisão envolve sempre um processo de elaboração de um nível mental que pode ser influenciado por várias razões, causas e circunstâncias específicas. O fato de tomar uma decisão é, de tal modo, realizar uma escolha baseada em conhecimentos prévios, sentimentos ou sensações, preconceitos ou maneiras de pensar muito mais complexas com o que se estabelece à primeira vista. Sobre a definição de decisão, Chiavenato (2004, p.277) destaca que a decisão é o processo de análise e escolha entre alternativas disponíveis de cursos de ação que a pessoa deverá seguir.

Em um processo de tomada de decisão, sempre é necessário escolher por uma opção entre várias alternativas. Entretanto, para que isso ocorra de maneira eficiente é essencial analisar todos os ângulos da situação, identificando inicialmente o problema e definindo critérios para o processo decisório, garantindo que a organização atinja o resultado esperado. De forma geral, as pessoas se veem frente à tomada de decisões a todo o tempo, mesmo nas situações mais cotidianas, como, por exemplo, ir trabalhar ou ficar em casa, qual roupa vestir, o que comer. São decisões em que verificam os pontos negativos e positivos, interessantes e desinteressantes, sem se dar conta de que o fazem. Da mesma forma, o tomador de decisões de uma organização está o tempo todo envolvido em escolher e solucionar as questões empresariais.

Nessa perspectiva, se faz necessário o conhecimento dos custos para uma decisão que não haja precipitação - custos que não irão ser alterados com a decisão devem ser levados em consideração da mesma forma que custos que sofrerão influências com o caminho tomado.

No ambiente empresarial, o papel de todo gestor em uma tomada de decisão é buscar melhores alternativas para o contínuo crescimento da empresa. Por isso, o processo decisório exige uma sequência de etapas que devem ser seguidas para garantir um resultado confiável.

Nesse sentido, Yukio (2008) apresenta 5 (cinco) etapas possíveis de trabalhar o processo decisório conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1- Etapas do processo decisório

| Etapa | Comentário |
|-----------------------------|--|
| 1ª: Reconhecimento | <ul style="list-style-type: none"> • Reconhecer um problema ou oportunidade; • Essa etapa é crucial, pois se não for bem feita todo trabalho de uma equipe será desperdiçado; • É considerada a mais difícil das cinco. |
| 2ª: Elaboração | <ul style="list-style-type: none"> • Elaboração de alternativas de ação; • É necessário elaborar alternativas, pois se elas não existem, não há decisão a ser tomada; • Para facilitar a segunda etapa, foi desenvolvido um instrumento gráfico, denominado “árvore de decisão”, que avalia as alternativas disponíveis (esse processo é normalmente usado quando há muitas alternativas a serem discutidas); |
| 3ª: Planejamento | <ul style="list-style-type: none"> • Avaliação das vantagens e desvantagens das alternativas; • É importante destacar que se deve avaliar as vantagens e as desvantagens de cada alternativa; • Nessa etapa, é importante ter senso crítico ao avaliar as alternativas; |
| 4ª: Decisão e implementação | <ul style="list-style-type: none"> • Selecionar a alternativa escolhida; • Após a alternativa ser escolhida deve-se anunciá-la com confiança e de forma decisiva, pois caso contrário poderá ser despertado um sentimento de insegurança nos outros. • Implementar a alternativa escolhida; • Um erro comum é implementar a alternativa escolhida na época errada. |
| 5ª: Controle | <ul style="list-style-type: none"> • Avaliação dos resultados da decisão; • Nessa etapa é necessária humildade, pois se os resultados não são os esperados, muitas vezes sai mais barato admitir o erro que manter a decisão. |

Fonte: Adaptado de Yukio (2008).

A tomada de decisão é um processo abrangente que exige escolhas únicas para cada situação, mas estabelecer um roteiro genérico, como apresentado no Quadro 1 pode facilitar a identificação do problema e nos critérios de decisão.

2.2 CLASSIFICAÇÃO DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos sempre foi utilizada no ambiente empresarial em larga escala, pois o seu uso gera uma maior flexibilidade para enfrentar as mudanças ocorridas tanto no mercado externo, quanto internamente à organização. Martins (1992) refere-se a custos como gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços, ou seja, o valor dos insumos usados na fabricação dos produtos da empresa. Custo também pode ser considerado como gasto, só que é reconhecido como um custo no momento da utilização de bens e serviços para a fabricação de um produto ou execução de um serviço.

Sá (1995) define custos como tudo o que se investe para conseguir um produto, um serviço ou uma utilidade. Para Leone (1997), custos referem-se ao valor dos fatores de produção consumidos por uma firma para produzir ou distribuir produtos ou serviços, ou ambos.

O exemplo abaixo descreve o processo de transformações sofrido pela matéria prima de forma simplificada, seguindo os mesmos conceitos aplicados por Ferreira (2010).

Figura 1- Transformações da matéria prima



Fonte: Elaborado com base em Ferreira (2010, p. 18).

Na Figura 1, percebe-se que há uma diferença entre os gastos ocorridos na organização. A matéria prima, por exemplo, entre quando é adquirida ao seu uso, sofre uma variação de investimento para custo até ser transformada em produto.

Da mesma forma, existem vários outros gastos que devem ser acompanhados periodicamente. Segundo Duarte (2015), as classificações dos tipos de custos são bem definidas, conforme apresenta-se no Quadro 2.

Quadro 2- Custos

| Custo | Definição |
|------------------|---|
| Custos Diretos | Todos os elementos de custo individualizáveis com respeito ao produto ou serviço que se identificam imediatamente com a produção dos mesmos, mantendo uma correspondência proporcional. Ou seja, são todos os custos diretamente atribuíveis ao trabalho do projeto de fácil mensuração. |
| Custos Indiretos | São itens de despesas administrativas ou custos incorridos para benefício de mais de um projeto não sendo diretamente identificáveis aos benefícios do projeto. Exemplos incluem impostos, benefícios indiretos e serviços de limpeza. É um tipo de custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência. |
| Custos Fixos | São aqueles que não sofrem alteração de valor em caso de aumento ou diminuição da produção, ou seja, permanecem constantes independentemente do volume de trabalho. Independem, portanto, do nível de atividade, conhecidos também como custo de estrutura. |
| Custos Variáveis | São aqueles que variam proporcionalmente de acordo com o nível de produção ou atividades. Seus Valores dependem diretamente do volume produzido ou volume de vendas efetivado num determinado período. |

Fonte: Elaborado com base em Duarte (2015).

Com isso, o objetivo principal desse tópico é descrever as definições dos diferentes tipos de custos podendo assim identificá-los e aplicá-los de maneira correta no ambiente contábil empresarial.

2.3 DIFERENÇAS ENTRE CUSTO E DESPESA

Para alcançar a estabilidade financeira em uma companhia, independente do segmento, é preciso ter o controle de seus custos e despesas. Para que isso ocorra, é necessário compreender seus conceitos, já que a contabilidade trata ambas de formas distintas. Nessa perspectiva Zanluca (2011) diferencia custos de despesas conforme pode ser observado abaixo:

Quadro 3 - Comparativo: Custos x Despesas

| Custos | Despesas |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Gastos de produção • Vinculados diretamente aos Produtos/Serviços • Gastos com o objeto de exploração da empresa (atividade-fim) | <ul style="list-style-type: none"> • Gastos administrativos e de vendas • Não se identificam diretamente à produção • Gastos com outras atividades não exploradas pela empresa (atividade meio) |

Fonte: Elaborado com base em Zanluca (2011).

Ao observar o Quadro 3 é possível perceber que os custos são diretamente ou indiretamente ligados à produção de um bem ou serviço, enquanto as despesas são gastos ocorridos depois e/ou fora da produção, como, por exemplo, o desembolso com vendas, com a administração ou transportes. Uma diferença entre custo e despesa para os distintos tipos de organizações é apresentada por Marion (2007, p.84), onde o autor afirma que para a Indústria, custos são todos os gastos da fábrica que estão direcionados a produção, seja matéria-prima, mão-de-obra entre outros, enquanto que as despesas são os gastos no escritório, na administração, nos departamentos de vendas, departamento de finanças.

Para o comércio custos são os gastos para aquisição de mercadoria e despesas são os gastos no setor administrativo. Para a prestação de serviços custos são a mão-de-obra aplicada e o material utilizado e as despesas serão da mesma forma da indústria e comércio todo gasto relacionado à administração.

Existe uma problemática acerca da separação dos custos quando se fala de início e fim da produção, por existirem despesas que se não forem bem definidas poderão ser consideradas como custos, assim como poderá ocorrer o contrário. Sobre isso, Martins (2006, p. 41) afirma que a regra é simples, bastando definir-se o momento em que o produto está pronto para a venda. Até aí todos os gastos são custos. A partir desse momento, despesas. Desta maneira, fica bem definido que despesa é a continuação dos custos e só ocorre fora da produção.

2.4 PRINCIPAIS MÉTODOS DE CUSTEIO

Métodos de custeio tratam da forma como as empresas inserem os custos de fabricação ao preço de venda de seus produtos. Tem por objetivo a separação dos custos variáveis e custos fixos e identificação da sua participação no preço de venda. Entre os métodos de custeio mais conhecidos estão o Custeio padrão, Custeio por Absorção, Custeio Variável e *Activity Based Costing* (ABC).

De acordo com Matz, Curry e Frank (1987, p.532), o custo padrão é o custo cientificamente predeterminado para a produção de uma única unidade, ou um número de unidades do produto durante um período específico no futuro imediato. Em outras palavras, trata-se do método que utiliza padrões pré-estabelecidos cientificamente para que sejam feitas medições de custo de determinada produção.

Por sua vez, custeio por absorção, também denominado como custeio integral, recebe este nome por inserir no seu custo final de fabricação os custos fixos da operação. De tal modo, o custeio por absorção tem como objetivo adicionar ao custo dos produtos vendidos todos os custos inerentes do processo de fabricação, sendo eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais (MEGLIORINI; 2007).

A própria nomenclatura do método de custeio por absorção deixa claro o que precisa ser feito: garantir que cada produto absorva uma parcela dos custos diretos e indiretos, relacionados à fabricação. Para sua utilização, é indispensável que se tenha conhecimento da correta distinção entre Custos e Despesas. Apenas os desembolsos relativos aos produtos vendidos (diretos ou indiretos) deverão ser alocados no custo dos produtos vendidos. Todos os demais desembolsos (Despesas Administrativas, Despesas Financeiras, Investimentos, etc.) devem ficar de fora da composição. Ademais, torna-se comumente usados devido à facilidade de implantação, por não ser necessário efetuar a separação dos custos e também por estar de acordo com os princípios da contabilidade e de leis tributárias.

O custeio variável é o modelo que define, como custos de produção do exercício, somente aqueles custos que foram incorridos. Os custos fixos são aqueles que independem da produção para que existam, sendo assim classificados como despesas e não como custos da produção, sendo encerrados juntamente contra o resultado do exercício (O CRITÉRIO, 2012).

Segundo Megliorini (2007, p.113), custeio variável é o método de custeio que consiste em apropriar aos produtos somente os custos variáveis, sejam diretos ou indiretos. Custos variáveis são aqueles que têm variação de acordo com a produção - por exemplo, matérias-primas. Quando se utiliza apenas uma unidade de determinada matéria-prima para a produção de duas unidades do produto A, utiliza-se duas unidades de matéria-prima para a produção de quatro unidades de produto A.

O método de custeio variável acontece quando há a separação dos gastos em variáveis e fixos, isto é, em gastos que sofrem variação proporcionalmente ao volume de produção e/ou venda e gastos que se mantêm fixos de acordo com os volumes de produção/venda oscilantes dentro de determinados limites.

O método de custeio ABC (*Activity Based Costing*), ou custeio baseado em atividades, é um método de custeio que as empresas utilizam no processo de fabricação de seus produtos. Este método consiste na identificação, análise e da alocação dos custos aos processos de fabricação de uma empresa, objetivando a melhoria na lucratividade e gerenciamento. A adaptação deste método facilita a identificação dos custos. Os recursos são destinados a cada atividade, e, logo após, as atividades são atribuídas aos objetos de custos baseando-se em sua utilização. Este método tem por objetivo amenizar as distorções causadas pelo uso do rateio em relação aos demais sistemas de custeio, principalmente pelo método de Absorção. Com base na relação direta que este método tem com as atividades do processo produtivo, devemos considera-lo como apenas um aprofundamento do sistema de custeio por absorção, e não como uma melhoria dos demais sistemas.

2.5 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Para Oliveira (2015), a definição de margem de contribuição é o quanto sobra da receita obtida com as vendas para pagar os custos fixos e ter lucro. Assim, a margem de contribuição é o valor que indica se sua empresa está dando lucro, se está ficando equilibrada ou se está dando prejuízo no final do mês.

A margem pode ser calculada por meio da diferença entre a receita bruta obtida pela venda de produtos ou serviços e os custos e despesas variáveis. O resultado é quanto está disponível para custos fixos – ou estruturais – e, portanto, para o lucro.

Nesta linha, os quadros abaixo apresentam as diferenças entre margem de contribuição e margem de contribuição unitária. Para isso tem-se um exemplo: A empresa fabrica três tipos de produtos, denominados no exemplo como A, B e C, respectivamente.

Quadro 4 - Margem de Contribuição

| Produtos | Quantidade Uni. (Q) | Custo Variável Total (CVT=CVUxQ) | Receita (R = QxPV) | Margem de Contribuição Total (MC= R-CVT) |
|----------|---------------------|----------------------------------|--------------------|--|
| A | 100 | 1.000,00 | 1.900,00 | 900,00 |
| B | 150 | 1.800,00 | 3.150,00 | 1.350,00 |
| C | 200 | 3.200,00 | 4.800,00 | 1.600,00 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

Por meio das fórmulas apresentadas, observa-se a partir do Quadro 4 uma comparação entre a margem de contribuição total entre os três produtos, ou seja, o produto C apresenta um resultado mais atrativo, seguido do produto B e A, com apenas R\$ 900,00. No Quadro 5, essa comparação é baseada no conceito de Margem de Contribuição unitária.

Quadro 5 - Margem de Contribuição Unitária.

| Produtos | Quantidade Uni.(Q) | Custo Variável Unitário (CVU=CVT/Q) | Preço de Venda (PV) | Margem de Contribuição Unitária (MCU= PV-CVU) |
|----------|--------------------|-------------------------------------|---------------------|---|
| A | 1 | 10,00 | 19,00 | 9,00 |
| B | 1 | 12,00 | 21,00 | 9,00 |
| C | 1 | 16,00 | 24,00 | 8,00 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

Observa-se no quadro 5 que há uma mudança na margem de cada produto, sendo que neste cenário o produto A, que tinha a margem menor, passa a ter a margem igual ao produto B, deixando o produto C como o que apresenta menor margem de contribuição. Esses valores, quando vistos de forma direta ao produto, fazem com que o gestor saiba aonde focar suas vendas levando em consideração as restrições e aceitabilidade de cada um.

As informações acerca dos custos são muito importantes para algumas decisões, como, por exemplo: comprar ou produzir, produzir mais de um produto ou deixar de produzi-lo, definir o ponto de equilíbrio, a margem de segurança, entre outras.

2.6 OBJETIVOS DA GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

De acordo com as exigências impostas pelo mercado, as empresas são obrigadas a buscar o aprimoramento de seus sistemas de informação, procurando sempre novas soluções que melhor se adaptem à sua estrutura, objetivando um melhor gerenciamento dos seus fatores de sucesso e na identificação dos pontos em que há falhas. De tal forma, uma ferramenta eficiente para o auxílio e orientação para a tomada de decisão, é a gestão estratégica de custos.

De acordo com Shank e Govindarajan (1997), a gestão estratégica de custos deriva-se da mistura de três temas subjacentes: (i) Análise da cadeia de valor; (ii) Análise de posicionamento estratégico; (iii) Análise de direcionadores de custos.

A análise da cadeia de valor tem relação com a necessidade das empresas em conseguir elaborar uma visão maior das atividades que geram valor, incluindo também, fatores externos a empresa. A cadeia de valor de qualquer setor de uma organização define-se em um conjunto de atividades que geram valor desde as matérias-primas básicas, posteriormente por fornecedores de componentes até o produto final. A análise da cadeia de valor não se limita apenas ao ambiente interno da organização, mas sim busca em obter uma visão macro do ambiente em que atua não sendo apenas um dos elementos que geram valor ao produto até chegar às mãos do consumidor final, ou seja, ela consegue identificar a participação de cada empresa dentro do contexto da cadeia global das atividades que geram valor.

Ademais, construir uma cadeia de valor necessita de uma metodologia que segundo Shank e Govindarajan (1997), passam por definir a cadeia de valor do setor e atribuir custos, receitas e ativos a cada atividade de valor; investigar os direcionadores de custos que regulam cada atividade de valor; examinar as possibilidades de construir uma vantagem competitiva sustentável por meio do melhor controle dos direcionadores de custo em relação aos concorrentes ou reconfigurando a cadeia de valor.

Ainda nessa linha de pensamento Shank e Govindarajan (1997), dizem que em se tratando do posicionamento estratégico, uma empresa pode adotar a estratégia de liderança em custos ou diferenciação do produto, onde cada uma delas exige estruturas e conceitos diferentes, de tal modo impactando diretamente na maneira que se utiliza as informações fornecidas pela contabilidade gerencial. No quadro 6, pode-se notar as diferenças básicas entre estas modalidades.

Quadro 6 - Diferenciação entre posicionamento estratégico

| Item | Diferenciação de produto | Liderança de custo |
|---|----------------------------|--------------------------------------|
| Custos planejados | Não muito importante | Muito importante |
| Aplicação de orçamento flexível para controle de custos | Moderado a baixo | Alto a muito alto |
| Acompanhamento dos orçamentos | Moderado a baixo | Alto a muito alto |
| Análise dos custos de marketing | Fundamental para o sucesso | Geralmente não é feita separadamente |
| Custos como fonte de decisão de preço | Baixo | Alto |
| Análise de custo do concorrente | Baixo | Alto |

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com a definição da cadeia de valor e posicionamento estratégico, pode ser abordada a análise dos direcionadores de custos. Neste, estudam-se as relações causa-efeito, pois os custos podem ser causados, direcionados, por vários fatores que tem relações entre si, até a finalização do produto e/ou serviço. Os sistemas tradicionais de custeio (Absorção, variável e custeio-padrão), quando são tratados gerencialmente, utilizam o volume produzido como sendo o único direcionador de custo. As análises deste tipo confrontam: Custo variável x custos marginais;

Margem de contribuição x custos fixos; Análise de custo-volume-lucro; Análise sobre alavancagem operacional, etc.

Na gestão estratégica, a abordagem de custos tem pouco foco no volume. As informações gerenciais evidenciam outros fatores, exemplo: escala de produção, pesquisa e desenvolvimento de produtos, investimentos em marketing, grau de integração vertical, tecnologias de processos relacionadas a cada fase da cadeia de valor, diversidade de linha de produtos e serviços ofertados e outros.

As análises dos direcionadores de custos não se limitam apenas a área de produção, mas também tem como foco em toda a estrutura da administração e do apoio organizacional.

Santos, Schmidt e Pinheiro (2006, p.12) mostram que a gestão estratégica de custos utiliza informações de custos para apoiar o processo de gestão estratégica empresarial e enfatizam que a gestão estratégica de custos preconiza a utilização de informações de custos para apoio ao processo de gestão. Nesse aspecto, torna-se indispensável que a contabilidade forneça ou coloque a disposição do gestor informações de custos de relevância estratégica que possam dar suporte as decisões tomadas na empresa capazes de comprometer sua vantagem competitiva em relação aos competidores.

Percebe-se que o bom desempenho das organizações depende do seu conhecimento no mercado a qual estão inseridas e no mapeamento de seu processo produtivo, sendo também, indispensável o bom entendimento e acesso as informações referentes aos custos. Também é possível perceber que a gestão estratégica de custos é considerada um método de suporte as demandas econômicas para o cenário de competitividade. Com o intuito de auxiliar os gestores na elaboração de estratégias e para a tomada de decisão, demonstrou-se que existem diversos métodos e ferramentas utilizados pela contabilidade de custos e pela gestão estratégica. Por meio das informações geradas pela contabilidade de custos, viabiliza-se a elaboração de diversas estimativas e análises referente à oportunidade e riscos, de tal modo, orientando aos administradores para uma melhor escolha quanto às decisões a serem tomadas.

2.7 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO PARA A GESTÃO DE CUSTOS

As análises dos direcionadores de custos não se limitam apenas a área de produção, mas também tem como foco toda a estrutura da administração e do apoio organizacional.

A gestão dos custos está diretamente relacionada ao sistema de informação, para tal aspecto Leone (2000, p. 21) destaca que a contabilidade de custos é uma atividade que se assemelha a um centro processador de informações, que recebe (ou obtém) dados, acumula-os de forma organizada, analisa-os e interpreta-os, produzindo informações de custos para os diversos níveis gerenciais. Assim, os sistemas de informações dão o apoio necessário para que a gestão de custo transmita os dados para os demais setores da organização. Para tal, Pandoveze (2004, p.54) explica que os sistemas de informações contábeis têm três pontos fundamentais que são Operacionalidade, Integração e Custos da Informação.

Cada um desses pontos tem sua importância dentro do sistema de informações, sendo: operacionalidade – treinamento de pessoal e as utilidades do sistema em relação à organização; integração – trata a entidade como um todo, buscando informações de diversos setores e processando de maneira a melhorar a qualidade dos dados obtidos; custos da informação – relação de custo x benefício para saber se o investimento será favorável.

Diante desses pontos, percebe-se que para que um sistema de informação contábil tenha validade perante uma entidade e garantir um aperfeiçoamento contínuo da gestão de custos, é necessário utilizar todos os recursos gerenciais disponíveis.

2.8 RELATÓRIOS GERENCIAIS

Os relatórios gerenciais são compostos de informações levantadas pela gestão de custos e com base nessas informações é possível ter um auxílio para a tomada de decisão, para objetivos gerenciais, para custeio de produtos, precificação entre outros. Os dados levantados dependem do setor de recursos humanos da organização, por isso é necessário uma conscientização e treinamento dos envolvidos.

Para Chiavenato (2004, p.357) os relatórios não podem ser em hipótese alguma, de qualidade melhor do que a qualidade dos dados recebidos no início do processamento. Podem ser pior, se seu manuseio não for absolutamente correto. Mas todos os dados iniciais quase sempre dependem de pessoas, e, se estas falharem ou não colaborarem, todo o sistema acabará por falir. De tal forma, todos os envolvidos no processamento de dados devem ter comprometimento e serem incentivados a participarem de forma a reduzir ou eliminar eventuais problemas que possam ocorrer.

Quando da utilização dos dados na definição de preços, devem ser comparados a fatores internos e externos que influenciam esta definição aos quais Ferreira (2010, p. 83) define como: a) Tipo de mercado em que a empresa opera; b) Grau de competição e disponibilidade de produtos substitutivos; c) Demanda e seu grau de elasticidade; d) Natureza do produto e quaisquer vantagens competitivas que possam resultar de características exclusivas do produto; e) Lealdade e hábitos de compra dos clientes; f) Percentagem que o custo representa em relação ao orçamento familiar dos clientes; g) Mudanças de custos que modificam as características de produtos no mercado; h) Ameaças que decorrem de possíveis formas de integração; i) Exigências ou implicações regulamentares; j) Capitais necessários para operar a um volume desejado; k) Custos de fazer o produto.

Há algumas diferenças entre os relatórios da Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial, as quais Padoveze (2004, p.39) ressalta que na Contabilidade Financeira, há usuários externos e internos, onde se busca facilitar a análise financeira para a necessidade dos usuários externos; na Contabilidade Gerencial, os usuários internos objetivam especialmente facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão.

Dessa maneira, os relatórios para a contabilidade gerencial podem ser uma ferramenta com importantes informações para a empresa, sendo essenciais no processo decisório e nas definições dos objetivos e metas a serem alcançados.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do trabalho foi verificar a contribuição da Gestão de Custos para o processo de tomada de decisão no ambiente empresarial. A partir da consulta às fontes bibliográficas, conclui-se que, quando implantada de maneira coerente, a gestão de custo é uma ferramenta para diversos departamentos da empresa. Conhecendo-se os custos da organização, é possível definir os produtos mais lucrativos, as atividades que podem ou não agregar valores para a empresa diante de todos seus clientes, as limitações dos recursos, entre outras vantagens.

Os custos de uma organização, certamente, causam impactos sobre o processo de tomada de decisão, exigindo dos administradores uma postura estratégica baseada nos dados obtidos e posterior análise de forma correta. Portanto, é neste ponto que se vê a necessidade de se ter uma gestão de custos a fim de poder conhecer, separar e minimizar os gastos ocorridos na organização objetivando a maximização dos lucros.

Para definir a influência dos custos no processo decisório, é necessário um estudo para o conhecimento da relevância do processo, bem como suas carências e desenvoltura. O processo decisório atinge toda a organização, sendo de grande importância no dia-a-dia empresarial. Sob essa perspectiva o responsável pelo processo, o tomador de decisão, tem como compromisso reduzir os riscos do projeto de maneira consciente, pois suas políticas denominam o caminho seguido pela organização, podendo sofrer influências internas e externas.

Para isso, deve-se ter acesso a ferramentas que podem identificar ou apontar os cenários das decisões a serem tomadas, mostrando não somente alternativas, mas também suas vantagens e desvantagens que devem ser levados em consideração na organização. Sejam esses na estrutura física, nos recursos humanos, nos recursos naturais e outros que possam influenciar os objetivos da organização.

Portanto, gerir os custos em uma empresa por meio de um processo de tomada de decisão responsável é essencial para o desenvolvimento e faturamento da empresa, mantendo-a competitiva no mercado em que atua.

REFERÊNCIAS

- CHIAVENATO, I. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 7 eds. Rio de Janeiro: Campus, 2004.
- DUARTE, J. **Custos – Como classifica-los e categorizá-los de acordo com seu projeto**. Disponível em: <<https://goo.gl/sRVcWy>>. Acesso em: 06/10/17.
- FERREIRA, R. J. **Contabilidade de custos**. 6 eds. Rio de Janeiro: Ferreira, 2010.
- LEONE, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MATZ, A.; CURRY; O. J.; FRANK, G. W. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1987.
- MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 2ª ed. – São Paulo: Person Prentice Hall, 2007.
- OLIVEIRA, L. **O que é margem de contribuição e como isso interfere nos negócios?** Disponível em: <<https://goo.gl/StBnGr>> Acesso em: 06/03/2018.
- OLIVEIRA, E.C.; SILVA, C. M. B.; et al. **Utilização da Gestão de Custos para tomada de decisão: Um estudo em hotéis de Porto de Galinhas no Município de Ipojuca – PE**. Trabalho apresentado no Congresso Brasileiro de Contabilidade. Disponível em: <<https://goo.gl/MN16hj>> Acesso em: 10 mar. 2017.
- PADOVEZE, C. L. **Planejamento orçamentário**. São Paulo: Thomson, 2004.
- SÁ, A. L. **Custo da qualidade total**. IOB - Temática Contábil e Balanços: Boletim. São Paulo, n. 2 p.12-16,1995.

- SANTOS, J. L.; SCHIMIDT, P.; PINHEIRO, P. R. **Fundamentos de Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas S/A. 2006.
- SANTOS, M. B., SILVA, A. C. O. **Gestão de Custos: Ferramenta Influyente no Processo Decisório**. Trabalho de Conclusão de Curso – Curso de Administração. Rio Grande do Norte, 2011. 17f. Faculdade Mauricio de Nassau, 2011.
- SHANK, J. K; GOVINDARAJAN, V. **A Revolução dos Custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Tradução: Luiz Orlando Coutinho Lemos. 2 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- YUKIO, I. **Etapas para uma boa tomada de decisão**. Administradores.com.br. 2008. Disponível em < <http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/etapas-para-uma-boa-tomada-de-decisao/20906/>> Acesso em: 18 Maio 2018.
- ZANLUCA, J. C. **O que é Contabilidade Ambiental?** 2011. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadeambiental.html> Acesso em: 18 Maio 2018.