

**FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE PENÁPOLIS**  
**Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras**  
**MBA em Finanças Corporativas, Controladoria e Gestão Tributária**

Jairson Vitor Ramalho

**A RELEVANCIA DO SISTEMA DE CUSTEIO NA ELABORAÇÃO DAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS FINANCEIRAS E SUA ATUAÇÃO COMO  
INSTRUMENTO NA TOMADA DE DECISÕES**

Penápolis - SP

2022

Jairson Vitor Ramalho

**A RELEVANCIA DO SISTEMA DE CUSTEIO NA ELABORAÇÃO DAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS FINANCEIRAS E SUA ATUAÇÃO COMO  
INSTRUMENTO NA TOMADA DE DECISÕES**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à  
Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras –  
FAFIPE/FUNEPE como parte dos requisitos  
para obtenção do título de Especialista em  
Finanças Corporativas, Controladoria e Gestão  
Tributária, sob orientação do Prof. Me. Walid  
Khalil.

Penápolis – SP

2022

Ramalho, Jairson Vitor  
Relevância do sistema de custeio na elaboração  
das demonstrações contábeis financeiras / Jairson  
Vitor Ramalho – 2022  
20 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Pós graduação  
MBA em finanças corporativas, controladoria e  
gestão tributária) – Fundação Educacional de  
Penápolis (Campus I)

Orientador: Prof. Me. Walid Khalil

1. Demonstrações gerenciais 2. Custo  
3. Demonstrações financeiras 4. Custeio I.  
Khalil, Walid. II. Título.

Ficha catalográfica elaborada pelo sistema automatizado  
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

## **Folha de Aprovação**

Aos 28 dias do mês de novembro de 2022 a banca examinadora abaixo subscrita aprovou o trabalho “Relevância do sistema de custeio na elaboração das demonstrações contábeis financeiras” de autoria de Jairson Vitor Ramalho, como parte dos requisitos para obtenção do título de Especialista em *Finanças Corporativas, Controladoria e Gestão Tributária* pela Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Penápolis – FAFIPE/FUNEPE.

---

Prof. Me. Walid Khalil

Orientador (a)

---

Prof. Me. Marcelo Ricardo Martelo

Examinador (a)

---

Prof.<sup>a</sup> Ma. Juliene Navas Leoni

Examinador (a)

## RESUMO

As empresas, entidades em geral com ou sem fins lucrativos são obrigadas pela legislação vigente a manter uma contabilidade regular segundo padrões contábeis aderentes as normas internacionais de contabilidade, constituindo um sistema harmônico no reconhecimento, registro e mensuração das informações contábeis. Os potenciais financiadores das empresas, investidores e credores, assim esperam que tais demonstrações retratem de forma fidedigna a realidade econômica e os eventos econômicos que impactaram a entidade da qual mantenha interesse. Um dois principais elementos e componentes responsáveis pela consecução das demonstrações contábeis financeiras são os custos; seja de produtos ou de serviços; visto que possibilitam e configuram-se com essenciais na apuração de estoques e dos custos das vendas. Agindo como elemento primordial na mensuração de um ativo não financeiro e na apuração dos resultados, representam informações estratégicas nas tomadas de decisões e da precificação dos preços de custos e de venda. Questiona-se então sobre a relevância de um sistema de custeio adequado para que em conjunto com outras informações contábeis possibilitem e elaboração de estruturas de informações contábeis e financeiras determinantes para manutenção de uma empresa. Delimitou-se então como objetivo geral analisar a contribuição do sistema de custeio nas elaborações das demonstrações contábeis e na geração de informações estratégicas. Por meio de uma de pesquisa científica de objetivo exploratório e de abordagem qualitativa, foi proposto uma revisão bibliográfica acerca da contabilidade financeira e gerencial, dos sistemas de custeio e do conjunto de demonstrações contábeis e financeiras obrigatórias; consolidando a posição e percepção de autores sobre tais temáticas afim de prover resultados que convalidem o objetivo proposto nessa pesquisa. A Pesquisa demonstrou a contabilidade na especificidade da contabilidade gerencial como responsável pela gestão do sistema de custeio, atribuindo valor ao custo da produção, dos estoques e das vendas; além de gerar uma gama de informações que por meio de instrumentos gerencial são utilizados na tomada de decisões estratégicas. Conclui-se então que para que seja possível a elaboração das demonstrações contábeis tanto obrigatórias como gerenciais, o sistema de custeio e as informações a cerca de custos constituem o ponto chave , sem o qual seria impossível demonstrar o desempenho real da empresa. Justificou-se a pesquisa pela necessidade de compreensão das empresas e entidades em geral sobre a relevância de um sistema de custeio confiável e adequado como fator determinante na geração de informações contábeis e gerenciais. Espera-se contribuir com esse trabalho no sentido de estimular as empresas a utilização de um sistema de custeio, além de despertar o interesse em pesquisas futuras acerca de inovações e novos métodos de sistemas de custeio que venham a surgir de acordo com a evolução tecnológica.

Palavras-chave: Contabilidade; Demonstrações Contábeis; Sistema de Custeio.

## ABSTRACT

Companies, for-profit or non-profit entities in general, are required by current legislation to maintain regular accounting according to accounting standards adhering to international accounting standards, constituting a harmonious system in the recognition, recording and measurement of accounting information. The potential financiers of companies, investors and creditors, therefore, expect such statements to reliably portray the economic reality and economic events that impacted the entity in which they hold an interest. One of the two main elements and components responsible for achieving financial accounting statements are costs; whether of products or services; since they enable and are essential in the calculation of inventories and sales costs. Acting as a key element in the measurement of a non-financial asset and in the calculation of results, they represent strategic information in decision-making and in the pricing of cost and sales prices. It is then questioned about the relevance of an adequate costing system so that, together with other accounting information, they enable the elaboration of accounting and financial information structures that are decisive for the maintenance of a company. It was then delimited as a general objective to analyze the contribution of the costing system in the preparation of financial statements and in the generation of strategic information. Through a scientific research with an exploratory objective and a qualitative approach, a bibliographic review about financial and managerial accounting, costing systems and the set of mandatory accounting and financial statements was proposed; consolidating the position and perception of authors on such themes in order to provide results that validate the objective proposed in this research. The Research demonstrated accounting in the specificity of managerial accounting as responsible for managing the costing system, attributing value to the cost of production, inventories and sales; in addition to generating a range of information that, through management instruments, is used in making strategic decisions. It is then concluded that for the preparation of both mandatory and managerial financial statements to be possible, the costing system and information about costs constitute the key point, without which it would be impossible to demonstrate the company's real performance. The research was justified by the need for companies and entities in general to understand the relevance of a reliable and adequate costing system as a determining factor in the generation of accounting and management information. It is expected to contribute to this work in order to encourage companies to use a costing system, in addition to arousing interest in future research on innovations and new methods of costing systems that may arise according to technological evolution.

**Keywords:** Accounting; Accounting statements; Costing System.

## SUMÁRIO

A relevância do sistema de custeio na elaboração das demonstrações contábeis financeiras e sua atuação como instrumento na tomada de decisões

1. Introdução.....	8
2. Desenvolvimento .....	10
Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial.....	10
Sistemas de Custeio e Instrumentos Gerenciais .....	11
Demonstrações Contábeis Financeiras. ....	17
3. Conclusão .....	19
Referenciais .....	20

## **A relevância do sistema de custeio na elaboração das demonstrações contábeis financeiras e sua atuação como instrumento na tomada de decisões**

Jairson Vitor Ramalho<sup>1</sup>

Prof. Me. Walid Khalil<sup>2</sup>

### **1. Introdução**

As demonstrações contábeis financeiras têm comprovado no decorrer da história a sua grande importância.. As empresas, entidades em geral com ou sem fins lucrativos são obrigadas pela legislação vigente a manter uma contabilidade regular segundo padrões contábeis aderentes as normas internacionais de contabilidade, constituindo um sistema harmônico no reconhecimento, registro e mensuração das informações contábeis.

Nesse aspecto destaca-se a Contabilidade Financeira com foco aos usuários externos, tais como os acionistas controladores, os gestores de fundos, os órgãos que representam o governo, os credores etc. (FREZATTI; AGUIAR; GUERREIRO,2006). A contabilidade financeira, na qual trata primordialmente das demonstrações contábeis financeiras, apesar de substantiada por toda sua conjectura poderá se apresentar insuficiente em certos casos, necessitando criar especificidades para determinados assuntos (GILIO, 2011).

Nesse contexto Marion e Osni (2011),entendem que a contabilidade tem suas especificações como ciência social segmentando-se na contabilidade financeira ou fiscal com foco na demonstração do valor monetário e a composição dos patrimônios das organizações; e na contabilidade gerencial voltada as informações internas e estratégicas; visando a produtividade e eficiência dos processos, qualidade de produtos ou serviços prestados.

Marion e Osni (2011) apontam que as informações gerenciais são utilizadas,para a avaliação de desempenho, eficiênciados colaboradores,verificação da efetividade dos processos entre outras; servindo de base para a tomada de decisão dos gestores internos, mensuração do resultado da operação de uma empresa dentre outros objetivos.

---

<sup>1</sup>Pós-graduando em Finanças corporativas, controladoria e gestão tributária, Fundação Educacional de Penápolis, e-mail:

<sup>2</sup>Orientador Mestre em Agronegócio e Desenvolvimento, Fundação Educacional de Penápolis, e-mail: wallid.khalil@funepe.edu.br.



Um dois principais elementos e componentes responsáveis pela consecução das demonstrações contábeis financeiras são os custos; seja de produtos ou de serviços; visto que possibilitam e configuram-se com essenciais na apuração de estoques e dos custos das vendas.

Agindo assim como elemento primordial na mensuração de um ativo não financeiro e na apuração dos resultados, representam informações estratégicas nas tomadas de decisões e da precificação dos preços de custos e de venda.

Questiona-se então sobre a relevância de um sistema de custeio adequado para que em conjunto com outras informações contábeis possibilitem a elaboração de estruturas de informações contábeis e financeiras determinantes para manutenção de uma empresa. Delimitou-se então como objetivo geral, analisar a contribuição do sistema de custeio nas elaborações das demonstrações contábeis e na geração de informações estratégicas. De forma específica: I. identificar a especificidade da contabilidade no gerenciamento do sistema de custeio, II. demonstrar a relevância do custos na avaliação do desempenho e III. Apontar os principais instrumento gerenciais utilizados na tomada de decisão.

Como metodologia por se tratar de pesquisa de natureza científica aplicada, envolvendo a investigação do assunto em locais que apresentem esse contexto em termos reais e em condições de gerar resultados para análise (Moresi et al. (2003); foi utilizada uma pesquisa de objetivo exploratória, sendo entendida como o primeiro passo de qualquer trabalho desenvolvida com base em material já elaborado (GIL, 2002). Tem como característica a abordagem qualitativa pois o objeto de pesquisa é complexo de natureza social e difícil quantificação (ARNOLDI *et al*, 2017).

Justifica-se a pesquisa pela necessidade de compreensão das empresas e entidades em geral sobre a relevância de um sistema de custeio confiável e adequado como fator determinante na geração de informações estratégicas. Espera-se contribuir com esse trabalho no sentido de estimular as empresas a utilização de um sistema de custeio, além de despertar o interesse em pesquisas futuras acerca de inovações e novos métodos de sistemas de custeio que venham a surgir de acordo com a evolução tecnológica.

## **2. Desenvolvimento**

### **2.1 Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial**

Compreender inicialmente os aspectos da contabilidade, seus objetivos e finalidades é ponto de partida para sustentar que a informação contábil é uma ferramenta

estratégicaviabilizando a manutenção de qualquer entidade seja ela com ou sem fins lucrativos.

Independentemente do ramo em que atuem e do seu porte, todas as entidades têm necessidade de informações contábeis que lhes auxiliem não somente no direcionamento de suas atividades, mas também na redução das altas taxas de mortalidade a que estão sujeitas (IUDÍCIBUS; MARION, 1999). Complementa Marion (2015) que a Contabilidade é essencial e deve ser elaborada em todo e qualquer tipo de empreendimento ou organização e não somente quando exigida por lei.

Fahl e Marion (2011, p. 35) afirmam que o objeto da contabilidade é o patrimônio e explicam que na contabilidade a palavra patrimônio tem sentido amplo, por um lado, significa o “conjunto de bens pertencentes a uma pessoa ou a uma empresa, por outro inclui as obrigações a serem pagas”. Tem como finalidade “fornecer informações fidedignas e tempestivas sobre o patrimônio, e sobre o resultado da entidade aos diversos usuários da informação contábil” (SILVA 2008, p.97).

Nesse contexto Marion e Osni (2011) entendem que a contabilidade tem suas especificações como ciência social segmentando-se na contabilidade financeira ou fiscal com foco na demonstração do valor monetário e a composição dos patrimônios das organizações; e na contabilidade gerencial voltada as informações internas e estratégicas; visando a produtividade e eficiência dos processos, qualidade de produtos ou serviços prestados.

Nesse sentido, a Contabilidade Gerencial é uma classificação da ciência contábil, que por meio do uso de informações contábeis e informações extracontábeis, proporciona ao usuário interno, o administrador, a capacidade necessária para explorar essas informações e tomar decisões(PADOVEZE, 2010).Atkinson (2015, p. 15) corrobora esse entendimento quando afirma que:

A contabilidade gerencial são os métodos de oferecer aos gestores e funcionários da empresa informações importantes, financeiros e não financeiros, para avaliar o andamento da empresa se está indo conforme esperado e qual decisão tomar, mediante dos resultados apontados.

O Quadro 1, apresenta de forma genérica as principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e gerencial.

**Quadro 1:** Contabilidade Financeira x Contabilidade Gerencial

<b>Características</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
<b>Usuário da Informação</b>	Externo (Investidores, Credores)	Interno (Gestor)
<b>Obrigatoriedade</b>	Normas Contábeis-IFRS, Auditoria, Fiscal-RFB	Necessidade Interna.

<b>Estrutura da Informações</b>	Eventos Passados	Predição/Planejamento Futuro
<b>Informações/Dados</b>	Registros históricos- Alteração do Patrimônio	Dados Contábeis e Não Contábeis
<b>Apuração do Resultado</b>	Resultado Econômico-Financeiro Passado	Resultado com base em metas Futuras
<b>Reconhecimento dos eventos econômicos</b>	Informações Objetivas	Informações com alto grau de julgamento e relevância

**Fonte:** Adaptado de Padoveze (2010)

Analisando o quadro 1 é possível compreender que a principal diferença entre a Contabilidade Financeira e Gerencial se dá ao fato da forma em que o período dos fatos, eventos econômicos impactam o patrimônio. Na contabilidade financeira são devidamente registrados e já incorridos e na gerencial, complementa a visão mais ampla de possíveis acontecimentos futuros.

Nesse aspecto Gilio (2011 p. 12) afirma que “[...] as informações podem ser reprocessadas para geração de novas informações na contabilidade gerencial, para, então, atingirem os objetivos de sua elaboração”.

Nesse contexto é possível compreender a importância da contabilidade gerencial em criar sistemas de controle integrados capaz de gerar relatórios internos para tomadas de decisão. Um deles é o de custeio tendo como um dos papéis principais a mensuração e estoques por meio da apuração dos custos dos produtos produzidos ou mercadorias adquiridas, e conseqüentemente na apuração dos custos das vendas realizadas.

## 2.2 Sistemas de Custeio e Instrumentos Gerenciais

Devido à representatividade dos custos, a contabilidade gerencial tem como fundamento o estudo sistematizado do mesmo em uma organização, seu controle e composição, comparando o custo atual real com o quanto deveria custar, sendo ela uma organização industrial ou prestadora de serviços (MARION; OSNI, 2011).

Nesse sentido para compreender um sistema de custeio, necessário compreender a origem de gasto tratado como custo e a classificação dos demais gastos. O Quadro 2 apresenta de forma sintética a terminologia aplicação a contabilidade de custos e sua segregação.

**Quadro 2:** Terminologia da Contabilidade de Custos

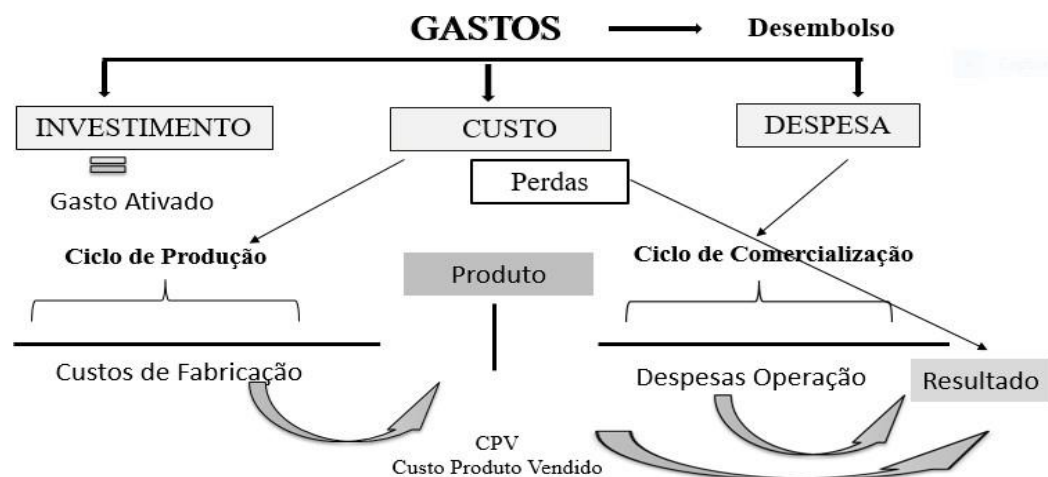
<b>Terminologia</b>	<b>Definição</b>
Gasto	Desembolso para aquisição de bens e serviços

Investimento	Investimentos – desembolso efetuado para a aquisição de ativos de menor solvência para a empresa, tais como terrenos, maquinários, software, aplicações de longo prazo dentre outros, aqui caberá um adendo, estoque de matéria prima pode ser considerados como investimos caso o ciclo operacional para a sua utilização transcreva período superior a 1 ano. por Fraga e Sprenger (2018).
Custo	desembolsos realizados na produção ou concepção de produtos e serviços, seus valores comporão o produto ou serviço prestado sendo totalmente vinculada a operação principal da empresa. Exemplo: matéria prima, materiais secundários, mão de obra, depreciações etc.
Despesa	desembolsos referentes ou incorridos nas áreas Administrativas, Comercial e Financeira e que não deverão ser agregados, ou ativados, por meio da agregação ao valor dos produtos produzidos ou serviços prestados pela empresa estando mais ligados as atividades suportes da atividade principal da empresa

**Fonte:** Adaptado de Martins (2010); Fraga e Sprenger (2018)

De acordo com o Quadro 2 é possível compreender que a segregação de gastos em investimentos refere-se a recursos que não são consumidos imediatamente no processo de produção ou comercialização, ao contrário das despesas e custos. Nesse aspecto a Figura 1 sintetiza para uma melhor compreensão a destinação dos gastos segregados em despesas e custos.

**Figura 1:** Sintetização dos gastos e sua alocação



**Fonte:** Adaptado de Martins (2010)

Analisando a figura 1 é possível compreender que todos os gastos segregados em custos são aqueles devidamente alocados e apropriados ao ciclo de produção, ou seja, denominados como custos de fabricação, são responsáveis por deixar o produto pronto em

condições de comercialização. Na sequência estando o produto, inicia-se a fase de comercialização ou venda e assim todos os gastos incorridos para alcançar as vendas são denominados de despesas de operação.

Ainda segundo a figura 1 quando os produtos produzidos são vendidos, eles transformam-se em custo da produção vendida e tal informação é transferida para o resultado de determinado período. No mesmo sentido as despesas de operação utilizadas para manutenção da atividade e na obtenção das vendas, também são transferidas ao resultado de determinado período. Uma informa o valor de um estoque de produção utilizado na venda e outro a parcela de gasto ocorrido para manter a operação e contribuir na geração da receita.

Segundo Marion e Osni (2011), os custos também devem ser segregados em relação ao produto produzido e ao volume de produção. Assim classifica-se os custos em relação a sua apropriação aos produtos fabricados (custos diretos e custos indiretos) e em relação ao volume de produção (custos fixos e custos variáveis).

Os custos diretos “São aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva de seu consumo nesta fabricação” (VICECONTI; NEVES, 2013, p.24). Cita como exemplo as matérias-primas, mão de obra direta, material de embalagem, depreciação de equipamentos, energia elétrica etc.

Ainda para o autor os custos indiretos,

São custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portando, são custos apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio (VICECONTI; NEVES, 2013, p.25).

Em relação ao volume de produção, segrega-se em custos fixos,

[...]aqueles que tendem a permanecer num determinado nível, entre certos limites no uso da capacidade de produção (KOLIVER, 2002). Podem continuar constantes, independentemente das alterações no nível de atividade, dentro de um intervalo relevante, sempre respeitando a capacidade instalada. Entende-se por intervalo relevante a faixa de atividade em que são válidas as hipóteses sobre a segregação de custos em fixos e variáveis (SANTOS, 2018, p.25).

Em contrapartida a definição acima, temos os custos variáveis que aumentarão com o aumento do volume de produção ou diminuirão com a queda do mesmo,

Os custos variáveis variam na razão direta das modificações no nível de atividade, que podem ser unidades produzidas ou vendidas, leitos ocupados, exames realizados, horas trabalhadas etc. Em termos de planejamento, essa classificação permite ao gestor prever o que acontecerá em sua estrutura de custos em função de variações nos níveis de atividade. Existem alguns casos de custos classificados como: semifixos ou semivariáveis, por conterem uma parte fixa e outra variável; todavia representam exceções à regra (SANTOS, 2018, p.25).

Um sistema de custeio tem várias ramificações como:

**O método de custeio RKW** ainda é dado como a apropriação de todos os custos e despesas aos produtos. Assim, consideram-se todos os custos diversos (fixos, variáveis, diretos e indiretos) e as despesas associadas a comercialização, distribuição, funcionamento administrativo, entre outras (MOREIRA, 2018, p.26).

**Custeio Baseado em Atividade (ABC)** é um método de custeio que tem como objetivo avaliar com precisão as atividades desenvolvidas em uma empresa (tanto industrial como de serviços ou comercial), utilizando direcionadores para alocar as despesas e custos indiretos de uma forma mais realista aos produtos e serviços (MAUSS; COSTI, p.2).

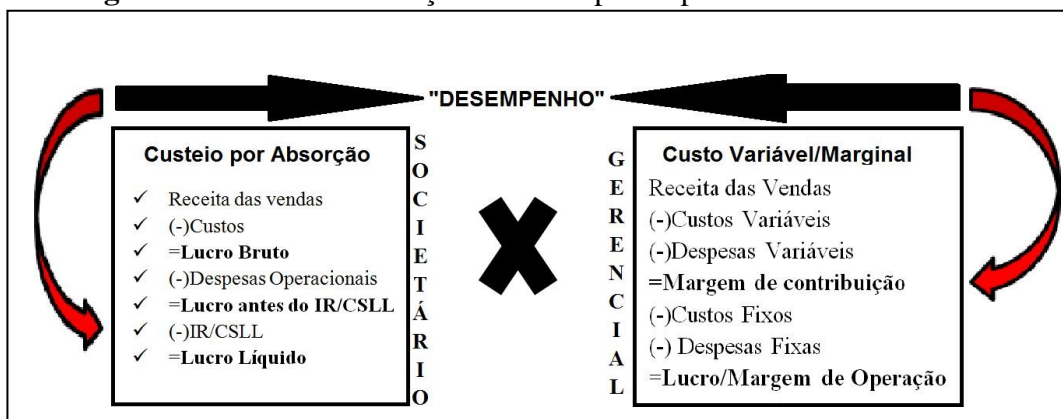
**Sistema de custeio por absorção** – esse sistema de custeio contempla como custo de fabricação todos os custos incorridos no processo de fabricação do período, sejam eles diretos ou indiretos (MARION; OSNI, 2011, p.65).

Após a compreensão dos custos é possível apontar um sistema de custeio como forma de oferecer maior justiça na atribuição de custos aos produtos (MARION; OSNI, 2011).

Nesse aspecto destaca-se tanto o custeio por absorção, como o custeio variável. O primeiro faz com que o produto absorva todos os custos quer fixos ou variáveis que foram necessários para sua obtenção; ao contrário do segundo que faz com que o produto absorva custos variáveis tratando os custos fixos diretamente no resultado. Desta forma o custeio por absorção retrata o custo efetivo para obtenção do produto e o variável demonstra a potencialidade do produto em gerar margem para contribuir com os custos e despesas fixas, já que estes independem do volume de produção e venda para incorrer (MARTINS, 2010).

A figura 3, sintetiza os dois sistemas de custeio e sua contribuição na apuração do resultado ou desempenho da qualquer empresa.

**Figura 3:** Síntese de avaliação de desempenho pelos sistemas de custeio



Fonte: Adaptado de Martins (2010)

Analisando a figura 3 é possível compreender em ambos os sistemas a relevância do sistema de custeio para evidenciar o resultado de determinada empresa.

Fica claro a conclusão de que o sistema de custeio tem a função de apurar o custo da produção ou a parcela da produção que foi vendida; e sem essa informação seria impossível apurar o resultado final de determinada operação visto que as receitas geradas possuem a parcela do produto objeto da comercialização e esse necessita ser deduzido para que se encontre o resultado ou margem de lucro em que se está operando.

A contabilidade gerencial utiliza-se de instrumentos gerenciais, também denominados de artefatos que proporcionam entendimentos variados para o processo decisório da organização, conforme demonstra o quadro 3:

**Quadro 3: Instrumentos Gerenciais**

INSTRUMENTOS	CONTRIBUIÇÃO NA ANÁLISE
<b>Análise das demonstrações contábeis</b>	Com a análise das demonstrações contábeis é possível extrair informações para a tomada de decisão, o gestor obtém o conteúdo para direcionar os esforços e corrigir desvios que levem a prejudicar a continuidade da empresa.
<b>Relação custo/volume/lucro e análise do ponto de equilíbrio</b>	Analisar as relações entre os custos, o volume de vendas e o lucro almejado é importante para avaliar o desempenho da empresa, ter controle sobre os custos, sejam fixos ou variáveis, favorecem o desempenho da empresa. O ponto de equilíbrio evidencia o quanto a empresa necessita produzir ou vender, para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis que ela tem que incorrer para fabricar/vender o produto.
<b>Orçamento</b>	Permite que a empresa possa planejar e traçar as metas, controlando a evolução, para conferir os resultados e para que se execute possíveis ajustes que se fizerem necessários, a fim de cumprir as metas projetadas.
<b>Fluxo de caixa</b>	Objetiva planejar como a empresa cumprirá suas obrigações financeiras cotidianamente, é essencial que haja uma programação dos recebimentos e dos pagamentos, o instrumento para esse planejamento denomina-se fluxo de caixa.

**Fonte:** Santos *et al.* (2009, p. 44-45).

De acordo com o quadro 3, tais instrumentos podem ser considerados como alguns dos métodos que contribuem para uma melhor gestão. A contabilidade de custo, já abordada com ferramenta gerencial, é considerada como instrumento fundamental para a gestão da empresa pois identifica, mensura, registra e expõe os custos dos serviços e produtos vendidos de acordo com os princípios contábeis, possibilitando aos gestores uma análise de desempenho, planejamento e controle das operações da organização, assim auxiliando no processo decisório e oportunizando maiores chances de sucesso (SILVEIRA; CARRARO, 2015).

Marion (2012) cita algumas técnicas de análise das demonstrações contábeis como: a) Indicadores financeiros e econômicos e b) Análise Horizontal e Vertical e c) indicadores de desempenho. A análise horizontal e vertical demonstra índices da situação da empresa, no ano corrente e em comparação com os anos anteriores, e vertical a representativa de itens

patrimoniais e não patrimoniais em relação a determinados grupos; contribuindo para diagnosticar problemas econômico-financeiros da empresa.

Os Indicadores econômico-financeiros ou índices ou quocientes, representam o resultado obtido da divisão de duas grandezas, da qual possibilita avaliar a capacidade de pagamento das empresas frente às suas obrigações. O Quadro 4 apresenta os indicadores de liquidez e suas funções:

**Quadro 4:** Indicadores de Liquidez

<b>Indicador</b>	<b>Função</b>
<b>Liquidez Corrente</b>	seu resultado indica quantos reais a empresa possui de recursos de curto prazo em relação a cada real de dívidas de curto prazo.
<b>Liquidez Seca</b>	Assemelha-se a Liquidez corrente, sendo excluído do ativo circulante a parcela de estoques devido a imprevisível realização.
<b>Liquidez Imediata</b>	indica o quanto uma empresa possui de recursos prontamente convertidos em dinheiro para quitar suas dívidas de curto prazo.
<b>Liquidez Geral</b>	detecta a saúde financeira da empresa, mostrando a capacidade de pagamento da empresa a longo prazo, considerando tudo o que ela converterá em dinheiro (a curto e longo prazo), relacionando com tudo o que já assumiu como dívida (a curto e longo prazo).

**Fonte:** Adaptado de Zanluca (2019).

Destaca-se também os Indicadores de desempenho que fazem parte da gestão estratégica afim de certificar-se o retorno dos investimentos das empresas e monitorar a evolução dos resultados conforme demonstrado no Quadro 5.

**Quadro 5:** Indicadores de Rentabilidade

<b>Indicador de Rentabilidade</b>	<b>Função</b>
<b>Índice de rentabilidade</b>	mede a capacidade da entidade de gerar retorno financeiro a partir dos investimentos realizados nela, tanto por terceiros como pelos investidores e ambos com o propósito de verificar se a estratégia adotada pelo negócio está funcionando, e se a empresa está no caminho certo, e se seus investimentos estão corretos.
<b>ROI – retorno do investimento</b>	indica quanto estamos ganhando em percentuais sobre o que estamos investindo, possibilitando a comparabilidade entre os diversos centros de resultados da empresa, pois, critério que se caracteriza por ser imparcial e genérico.
<b>ROE – retorno do patrimônio líquido</b>	representa o quanto foi a rentabilidade do capital que os sócios investiram na empresa, para gerar valor ao negócio e para investidores, tendo o objetivo de entender o rendimento da entidade além do lucro líquido no decorrer do ano.
<b>Ebitda (lucro antes dos juros, impostos, depreciação e amortização) -</b>	Indicador financeiro utilizado pelas empresas de capital aberto, dado a um tipo de mensuração do lucro operacional.

**Fonte:** Adaptado de Padoveze (2010).

Compreende-se que a análise de indicadores econômico-financeiros propicia ao gestor a visão para mudanças na sua gestão que acabam por impactar o desempenho da empresa, buscando-se a máxima eficiência nos processos e resultados, conduzindo-a a um cenário de competitividade.



### 2.3 Demonstrações Contábeis Financeiras

As demonstrações contábeis ou financeiras, são compreendidas como representações estruturadas de informações financeiras históricas, incluindo divulgações por meio das notas explicativas, com a finalidade de informar recursos econômicos e obrigações da entidade e suas mutações em determinado data no tempo (CREPALDI, 2017).

A obrigatoriedade de elaboração de cada demonstração contábil financeiras dependerá do tipo de constituição da sociedade empresarial. Devido ao foco principal do artigo ser o estudo das demonstrações, não a obrigação de cada tipo societário, iremos abordar a obrigatoriedade dos dois principais tipos sendo elas: sociedades anônimas (S.A.) e as sociedades por quotas de responsabilidade limitadas (Ltda.) conforme mencionado por Marion (2012).

Já as sociedades limitadas deverão exprimir o Balanço Patrimonial, Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração de Valor adicionado, conforme lei (Código Civil - CC - Lei 10.406/2002).

O Quadro 6 apresenta o conjunto de demonstrações contábeis obrigatórias de acordo com o porte econômico de uma empresa ou entidade.

**Quadro 6:** Demonstrações Contábeis e obrigatoriedade

Conjunto de Demonstrações Contábeis Financeiras	Porte	Obrigatório		Facultativo	
		Grande Porte ou Empresa Pública		Médias Empresas	Micro e Pequenas Empresas
		>R\$= 300 Milhões / R\$= 240 Milhões		>R\$ 4.800.000	R\$ 360.000,00 R\$ 4.800.000
		Lei 6404/76 e alt.	Lei 11.638/07 e alt.	Lei 10.406/2002	Lei 10.406/2002 LC 123/06 e alt.
		Aderência IFRS	NBC TG FULL 49 CPC, + 2.000 pg.	NBC TG FULL 49 CPC, + 2.000 pg.	NBC TG 1000 35 seções, 240 pg.
BP	Balanço Patrimonial				
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício				
DRA	Demonstração do Resultado Abrangente				
DMPL/DLPA	Demonstração da Mutações do Patrimônio Líquido				
DFC	Demonstração dos Fluxos de Caixa				
DVA	Demonstração de Valor Adicionado	Sociedades Anônimas			
NE	Notas Explicativas				

Fonte: Adaptado de NBC TG 26 (CFC,2017)

Para Marion (2012), o Balanço patrimonial (BP), tem por objetivo demonstrar a posição patrimonial, das origens ou fonte de financiamento; Passivos e Patrimônio Líquido; e das aplicações dos recursos, os Ativos.

Destaca-se os Ativos, recursos existentes com o potencial de gerar benefícios econômicos, como: ativos financeiros, contas a receber, estoques de produtos, investimentos, imobilizados e intangível. Tais itens devem ser mensurados de forma a retratar de forma fidedigna o seu potencial em cada período em que é demonstrado. No Caso específico de estoques a mensuração deriva inicialmente de um sistema de custeio sem a qual não seria possível atribuir qualquer valor inicial; posteriormente passa por processo de mensuração segundo as normas contábeis específicas de acordo com a natureza do ativo (CREPALDI, 2017).

A Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) – apresentam de forma sintetizada e estruturada os principais indicadores financeiros de uma empresa, desconsiderando os valores patrimoniais e considerando apenas o que resultado (receitas, custos e despesas) de um determinado período. Atenta-se a essa demonstração a presença dos custos como parte integrante do processo de apuração do resultado (MARION, 2012).

As demais demonstrações contábeis, possuem informações extraídas tanto do Balanço Patrimonial como da Demonstração de Resultados e tem finalidade específicas como no caso da Demonstração do Resultado Abrangente DRA, em atualizar o capital do sócios de eventos que ainda poderão impactar o patrimônio. As Demonstração da Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, a demonstrar as causas de alteração e evolução do Patrimônio Líquido; a Demonstração dos Fluxos de caixa, a demonstração de geração e consumo de caixa nas atividades de operação, investimento e financiamento da empresa; e a Demonstração de valor adicionado, DVA, a contribuição da riqueza gerada pela entidade e sua contribuição na sociedade (MARION, 2012).

### **3. Conclusão**

Buscou-se por meio desta pesquisa analisar a contribuição do sistema de custeio na elaboração das Demonstrações Contábeis Financeiras e na geração de informações estratégicas.

Por meio da revisão bibliográfica e da reflexão dos autores foi possível compreender a contabilidade e suas especificidades na geração de informações estruturadas para servir tanto usuários externos como internos.

O estudo demonstrou a contabilidade gerencial que por meio da contabilidade de custos, obtém como ferramenta gerencial o sistema de custeio, possibilitando apurar o custo dos produtos em estoques e vendidos, informações relevantes e imprescindíveis para elaboração

da estrutura de desempenho, tanto para fornecer o resultado aos usuários externos como para os usuários internos.

O estudo ainda demonstrou os principais instrumentos de análise gerencial utilizados pela gestão como ferramenta estratégica na busca da manutenção e competitividade da empresa.

Conclui-se então que para que seja possível a elaboração das demonstrações contábeis tanto obrigatórias como gerenciais e estratégicas, o sistema de custeio e as informações a cerca de custos constituem o ponto chave, sem o qual seria impossível demonstrar o desempenho real da empresa.

Justifica-se a pesquisa pela necessidade de compreensão das empresas e entidades em geral sobre a relevância de um sistema de custeio confiável e adequado como fator determinante na geração de informações estratégicas.

Espera-se contribuir com esse trabalho no sentido de estimular as empresas a utilização de um sistema de custeio, além de despertar o interesse em pesquisas futuras acerca de inovações e novos métodos de sistemas de custeio que venham a surgir de acordo com a evolução tecnológica.

## REFERENCIAS

ATKINSON, A. **A Contabilidade gerencial**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

ARNOLDI, M. A. G. C.; ROSA, M. V. F. P. C. **A entrevista na pesquisa qualitativa- mecanismos para validação dos resultados**. São Paulo: Autêntica, 2017.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. NBC TG 26 – **Apresentação das Demonstrações Contábeis**. 2017. Disponível em: < <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/normas-completas/>>. Acessado em: 01 nov. 2022.

CREPALDI, Guilherme Simões; CREPALDI, SILVIO APARECIDO. **Orçamento público**. Saraiva Educação SA, 2017.

FAHL, Alessandra Cristina; MARION José Carlos. **Contabilidade financeira**. Valinhos: Anhanguera Publicações Ltda., 2011.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; GUERREIRO, Reinaldo. **Diferenciações entre contabilidade financeira e a contabilidade gerencial**. 2006. USP de São Paulo.

FRAGA, Fagner Agliardi de; SPRENGER, Kélim Bernardes. **Análise comparativa dos sistemas de custeio: estudo em uma indústria arrozeira**. 2018. Faculdades Integradas de Taquara (FACCAT), Rio Grande do Sul.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GILIO, Luciano. **Aproximação entre contabilidade gerencial e contabilidade financeira com a convergência contábil brasileira às normas IFRS**. Dissertação (Mestrado - Programa de Pós-graduação em Controladoria e Contabilidade), Universidade de São Paulo, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. Atlas: São Paulo, 1999.

MARION, Jose Carlos; OSNI, Moura Ribeiro. **Introdução a contabilidade gerencial**. Saraiva: São Paulo, 2012.

MAUSS, César Volnei; COSTI, Ricardo Miguel. **O Método de Custeio ABC como instrumento de gestão**. Atlas: São Leopoldo, 2004.

MOREIRA, Marília Falcão. **A aplicação do método de custeio RKW em uma gráfica**. Centro de ciências sociais aplicadas – Curso de Administração. Universidade Estadual do Maranhão, São Luis – Maranhão, 2018.

MORESI, E. *et al.* **Metodologia da pesquisa**. Brasília: Universidade Católica de Brasília, 2003.

PADOVEZE, Clovis Luis. **Contabilidade gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo, 2010.

SANTOS, Marinéia Almeida dos. **Contabilidade de Custos**. Universidade Federal da Bahia. Salvador, 2018.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 11. ed. Saraiva: São Paulo, 2013.

SANTOS, Vanderlei dos; DOROW, Diego Roberto; BEUREN, Ilse Maria. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL** - Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036, v. 8, n. 1, p. 153-186, 2016. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/announcement/view/404>>. Acesso em 01 nov. 2022.

SILVEIRA, Catarina Ortolan. **Contabilidade de custos como instrumento de tomada de decisão: um estudo prático em um laboratório de análises clínicas**. 2015.

ZANLUCA, Jonatan de Souza. **Cálculo e análise dos índices de liquidez**. Disponível em:<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/indices-de-liquidez.htm>>. Acesso em: 03 nov. 2019.