

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Instituto de Ciências Econômicas e Gerencias
Curso de Ciências Contábeis
Controladoria em Agronegócios

**ANÁLISE COMPARATIVA DO CUSTEIO POR ABSORÇÃO E DO CUSTEIO
VARIÁVEL**

Elizangela Cristina Miguel

Belo Horizonte
Junho 2010

Elizangela Cristina Miguel

Análise Comparativa do Custeio por Absorção e do Custeio Variável

Trabalho Interdisciplinar 6º Período
Curso de Ciências Contábeis Ênfase em Controladoria - Puc Minas BH
Profº. Francisco Lopes Cançado Junior

**Belo Horizonte
Junho 2010**

SUMÁRIO

1. Introdução.....	04
2. Desenvolvimento.....	05
2.1 Custeio por Absorção.....	06
2.2 Custeio Variável	08
2.3 Análise Comparativa do Custeio por Absorção e do Custeio Variável..	10
3. Conclusão.....	12
4. Referencias Bibliográficas.....	14

1.INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo possibilitar o conhecimento sobre o funcionamento do Custeio por Absorção e do Custeio Variável, apresentando uma comparação dos dois métodos, destacando seus procedimentos, legislação fiscal e suas técnicas de análise.

Foram levantadas informações sobre as características específicas de cada sistema de custeio a fim de interpretar as vantagens e desvantagens competitivas no meio empresarial.

Foi realizada uma análise comparativa do funcionamento de um Custeio por Absorção que é mais tradicional com o Custeio Variável utilizando exemplificações que deixam de forma clara os critérios utilizados nas suas aplicações.

A metodologia utilizada foi por meio de pesquisa bibliográfica e de sites da internet, através dos quais se procurou fazer uma abordagem do Sistema de Custeio por Absorção e do Sistema de Custeio Variável, destacando as principais estratégias de seus procedimentos.

2 DESENVOLVIMENTO

Entre as várias funções da Contabilidade de Custos, uma delas seria direcionar, de maneira eficaz, as variações patrimoniais das empresas, que acontecem no seu ciclo operacional interno. Para isto a Contabilidade disponibiliza ferramentas eficazes de análise para orientar na tomada de decisões gerenciais.

Segundo Crepaldi (2004, p. 223) “Custear significa acumular, determinar custos. Custeio ou custeamento são métodos de apuração de custos, maneiras segundo as quais procederemos à acumulação e apuração dos custos.”

O autor afirma que o Método de Custeio é a forma pela qual os custos são apropriados aos seus portadores finais. Métodos de custeamento são maneiras de apuração de custo, cada uma com suas características próprias. O ponto em comum desses métodos é a preocupação com a administração dos custos indiretos. E, ao mesmo tempo, apresentam uma diferença fundamental: Cada um deles fornece informações gerenciais exclusivas, ou seja, a Contabilidade de Custos pretende com o emprego de cada um deles produzir diferentes informações que vão atender a necessidades distintas. A apropriação dos custos aos seus portadores finais pode se dar de duas formas:

1. Alocação integral dos custos do ciclo operacional interno, a qual denomina-se de Custeio por Absorção;
2. Apropriação somente dos custos variáveis, à qual nomeia-se de Custeio Variável.

Para as empresas atingirem resultados satisfatórios é necessária a adoção de sistemas de gestão que possibilitem obter informações referentes aos seus negócios, permitindo que seus gestores tracem caminhos que conduzam ao resultado positivo em seus negócios. Para isto a organização tem que escolher de forma adequada um sistema de custeio que não se limite apenas à sua importância na avaliação de estoques, mas que também seja um instrumento de suporte voltado ao fornecimento de subsídios importantes à avaliação de

desempenho dos gestores, taxa de retorno nas decisões de investimentos e formação de preço de venda.

2.1 Custeio por Absorção

O Custeio por Absorção é o método de custeio em que são apropriados todos os custos de fabricação, sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais. O procedimento é fazer com que cada produto ou produção (ou serviço) absorva parcela dos custos diretos e indiretos, relacionados à fabricação.

Esse método foi derivado do sistema desenvolvido na Alemanha no início do século XX conhecido por RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*). Todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos (rateados) para todos os produtos feitos.

A principal distinção existente no uso do Custeio por Absorção é entre custos e despesas. A separação é importante porque as despesas são jogadas imediatamente contra o resultado do período, enquanto que apenas os custos relativos aos produtos vendidos terão o mesmo tratamento. Já os custos relativos aos produtos em elaboração e aos produtos acabados que não tenham sido vendidos são ativados nos estoques destes produtos. (MARTINS. 1998)

Na legislação tributária brasileira do imposto de renda, esse método é o recomendado, sendo vetado o chamado método direto ou variável, muitos gastos potenciais não fazem parte do Custo de Absorção para fins tributários, simplesmente porque não são reconhecidos tributariamente como encargos: o imposto de renda do exercício, por exemplo, é um gasto em potencial que não será rateado pelo CIF, nem classificado como despesa operacional.

Para Crepaldi (2002) o custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação fiscal e pela legislação comercial.

Nesse sentido reconhece todos os custos de produção como despesas somente no momento da venda, demonstrando de forma mais apropriada a confrontação entre receita e despesa, na apuração do resultado. Por este motivo é aceito pelo fisco brasileiro.

Vantagens do Custeio por Absorção

- Pode melhorar a utilização dos recursos, absorvendo todos os custos da produção permitindo apuração do custo total de cada produto;
- Ele está de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) e as leis tributárias.
- Ele pode ser menos custoso de programar, pois ele não requer a separação dos custos de manufatura nos componentes fixos e variáveis.

Desvantagens do Custeio por Absorção

- Os custos, por não se relacionarem com este ou aquele produto ou a esta ou aquela unidade, são quase sempre distribuídos à base de critérios de rateio, quase sempre com grande grau de arbitrariedade;
- O custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção; pior de tudo isso, o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto.
- Os custos fixos existem independentes da fabricação ou não desta ou daquela unidade, e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que ocorram oscilações (dentro de certos limites).
- Segundo Martins (1998), a desvantagem deste método está no aspecto gerencial, já que todos os custos deverão se incorporar aos produtos, inclusive os fixos. Deve-se utilizar algum critério de rateio para alocação

destes custos. Assim, mesmo que o critério de rateio seja o mais ideal, haverá um certo grau de arbitrariedade na alocação de custos.

- Fixação dos preços sem conhecer a margem real de cada produto vendido e de forma menos eficaz visando resultado global

2.2 Custeio Variável

O Custeio Variável é o método onde apenas os custos variáveis são aplicados aos produtos e os custos fixos lançados diretamente ao resultado como se fossem despesas. Esse sistema também é conhecido como método de custeio direto, por causa dos custos variáveis ser como regra, direta. Custeio Variável é indicado para controles gerenciais, consiste na apropriação somente dos custos variáveis aos produtos. São aqueles que variam proporcionalmente à produção, por exemplo: matérias-primas. (VICECONTI, 2001)

Se utilizarmos duas unidades de matéria-prima para produzir uma unidade de produto, utilizaremos quatro unidades de matéria-prima para produzir duas unidades de produto. Os custos fixos não são rateados para os produtos, mas considerados como custo do período, pois independem do volume de produção.

Se num determinado período for vendida toda produção acabada o lucro bruto por este método será maior do que o apurado pelo método Custeio por Absorção, devido apropriar apenas os custos variáveis. Na mesma hipótese o lucro líquido será igual, pois o custo fixo integrado aos produtos vendidos no método absorção estará em despesas operacionais no variável.

Partindo do princípio de que os custos da produção em geral, são apurados mensalmente e de que os gastos incorporados aos custos devem ser aqueles incorridos e registrados na contabilidade, esse sistema de custo depende de um suporte do sistema contábil, de forma que o Plano de Contas separe, já nos registros dos gastos, os custos variáveis e custos fixos de produção rigorosamente. O termo custos fixos, quer dizer que não sofrem oscilações ao volume da produção, quando convertido em custos por unidade torna-se variável.

A margem de contribuição é uma ferramenta utilizada neste sistema, a qual faz parte do preço de venda de um produto e serve para cobertura dos custos indiretos e para formação do lucro. Antes de determinar a margem de contribuição de qualquer segmento, atividade ou produto, é necessário identificar seus custos diretos e eleger o parâmetro representativo e classificar os custos fixos e variáveis diante deste parâmetro.

Crepaldi (2004) salienta que o método de custeio variável segue os princípios de contabilidade do regime de competência e confrontação, por isso não é reconhecido para efeitos legais. No entanto é de grande auxílio para a tomada de decisão gerencial.

Vantagens do Custeio Variável

Os defensores da utilização deste método argumentam como vantagem que os custos fixos, existem independentemente da fabricação ou não de um produto, os custos fixos podem ser vistos como encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir, e não como encargo de produto específico.

Os custos são distribuídos aos produtos por rateios, que contém em maior ou menor grau a arbitrariedade. Todavia, para a tomada de decisão, o rateio, por melhores que sejam os critérios pode fazer um produto não rentável, e é claro, isto não é correto.

Por essas razões e para aperfeiçoar decisões, o custeio variável tende a ser mais utilizado, lembrando que não é um sistema aceito legalmente, sua utilização limita-se à contabilidade para efeitos internos da empresa, chamada Contabilidade Gerencial.

- Os custos dos produtos são mensuráveis objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários ou subjetivos de distribuição dos custos comuns;
- O lucro líquido não é afetado por mudanças de aumento ou diminuição de inventários

- Os dados são necessários para a análise das relações custo-volume-lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil;
- É mais fácil para os gerentes industriais entender o custeamento dos produtos sob o custeio direto, pois os dados são próximos da fábrica e de sua responsabilidade, possibilitando a correta avaliação de desempenho setorial.
- O custeamento direto é totalmente integrado com o custo padrão e o orçamento flexível, possibilitando o correto controle de custo.

Desvantagens do Custeio Variável

- A exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques causa a sua subavaliação, fere os princípios contábeis e altera o resultado do período;
- Na prática, a separação de custo fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos, semivariáveis e semifixos, podendo o custeamento direto incorrer em problemas semelhantes de identificação dos elementos de custeio;
- O custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à capacidade de produção e de planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa.

2.3 Análise Comparativa do Custeio por Absorção e do Custeio Variável

Os sistemas diferem na forma de alocação dos custos aos produtos e principalmente nos custos indiretos. Esta análise tem a finalidade de verificar qual sistema melhor contribui para um controle dos custos da produção, permitindo que a empresa tome conhecimento das atividades desempenhadas nos processos, dos recursos consumidos por estas atividades e dos custos dos serviços prestados com base nas atividades executadas. (VICECONTI, 2001)

Os sistemas tradicionais utilizam o esquema básico de custos (separando os custos e as despesas), acrescentam os custos diretos e os custos indiretos de fabricação aos produtos, mediante critérios de rateio. Como a mão-de-obra direta representava a maior parte dos custos das empresas, esta era utilizada como critério básico para se determinar como os custos indiretos seriam alocados aos produtos, gerando distorções nos custos dos produtos. (VICECONTI, 2001)

O Custeio por Absorção determina o custo de cada unidade produzida e de seu total, mostrando onde ocorreram os gastos produtivos, fixos e variáveis, os gastos com mão- de- obra direta, indireta, água, luz, etc.

Este sistema consiste na apropriação de todos os custos de produção para os produtos e/ou serviços produzidos. Todos esses custos de fabricação são atribuídos aos produtos e só serão descarregados para despesas que afetam o resultado do período quando forem vendidos.

Como essas ferramentas podem se tornar poderosas aliadas dos tomadores de decisão das empresas, o custeio por absorção tem as suas limitações e, para efeito de decisão gerencial, necessita de informações adicionais que são preenchidas por um sistema auxiliar para tomada de decisões, é muito utilizado pelas empresas, e é denominado sistema de Custeio Variável. Os custos fixos não são incorporados diretamente para o período, mas sim rateados aos produtos, permanecendo em estoque e só vão para o resultado quando ocorrer à venda efetiva destes produtos. (LEONE. 1997)

Por essas razões e para aperfeiçoar decisões, o Custeio Variável tende a ser mais utilizado, lembrando que não é um sistema aceito legalmente, sua utilização limita-se à contabilidade para efeitos internos da empresa, chamada Contabilidade Gerencial.

É de fundamental importância salientar as diferenças entre os dois métodos para que a organização possa adequar o método a sua necessidade gerencial. Diante das várias definições, pode-se estabelecer algumas diferenças entre os métodos de custeio. Entre elas, destacam -se:

CUSTEIO ABSORÇÃO	CUSTEIO VARIÁVEL
Todos os custos de fabricação são considerados como custo do produto.	Apenas os custos variáveis são considerados
O resultado varia em função da produção	O resultado varia somente em função das vendas
É necessário utilizar métodos de rateio, muitas vezes arbitrário para atribuir os custos fixos aos produtos.	Não se utiliza método de rateio os custos fixos são considerados como despesa e não como custo do produto
É possível estabelecer o custo unitário total dos produtos.	Há um custo unitário parcial pois considera os custos variáveis.
Não identifica a margem de contribuição	Identifica a margem de contribuição unitária e global
Importante para decisões de longo prazo	Importante para as decisões de curto prazo

3. CONCLUSÃO

Conclui-se que diante de um ambiente competitivo em que empresas buscam diferentes formas de reduções de custos e diferenciações em serviços e produtos, torna-se indispensável à adoção de um sistema de custo que melhor atende a realidade da empresa. Para o desenvolvimento de estratégias é necessário que conheçam os custos e despesas em detalhes, bem como os fatores que causam suas variações.

Analisando a utilização dos dois métodos, verifica-se que não existe o melhor método de custeio, pois as informações geradas por cada sistema seriam

um complemento das necessidades de cada empresa, portanto é preciso avaliar em conjunto qual sistema será mais objetivo para aquela organização. Pelo custeio por absorção, a empresa estaria de acordo com as exigências da Legislação Fiscal, podendo utilizá-lo na elaboração dos demonstrativos contábeis. Pelo custeio variável, a empresa teria informações importantes para tomadas de decisão, com a utilização da margem de contribuição e elaboração de relatórios gerenciais.

4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

VICECONTI, Paulo Eduardo V. Contabilidade de Custos. Editora Frase Ltda, Ed 6ª
São Paulo, 2001

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. Editora Atlas S/A, Ed.7ª, São Paulo,
1998

CREPALDI, Silvio Aparecido – Curso Básico de Contabilidade de Custos – São
Paulo: Atlas, 2004.

LEONE. G.G. Curso de Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1997.

http://pessoas.feb.unesp.br/vagner/files/2009/02/Moura_2005.pdf - Acesso em
[31/05/2010](#)