

# **Contabilidade**

## Custos & Gerencial

**Uma ferramenta poderosa na tomada  
de decisões de múltiplos usuários**



**Prof. Arievaldo Alves de Lima**

# **Contabilidade** Custos & Gerencial

**Uma ferramenta poderosa na tomada  
de decisões de múltiplos usuários**

1ª edição



Rio de Janeiro  
Julho 2015



O AUTOR responsabiliza-se inteiramente pela originalidade e integridade do conteúdo da sua OBRA, bem como isenta a EDITORA de qualquer obrigação judicial decorrente da violação de direitos autorais ou direitos de imagem contidos na OBRA, que declara, sob as penas da Lei, ser de sua única e exclusiva autoria.

## Contabilidade

Custos & Gerencial

Copyright © 2015, Arievaldo Alves de Lima

1ª Edição para o Brasil. Não pode circular em outros países.

contabilidade@grupoempresarial.adm.br

www.grupoempresarial.adm.br

### PoD Editora

Rua Imperatriz Leopoldina – 8 1108 Centro – Rio de Janeiro

Tel. 21 2236-0844 • atendimento@podeditora.com.br

www.podeditora.com.br

### Capa, layout e diagramação:

*Luiz Cláudio Furtado*

### Impressão e Acabamento:

Control C – Impressos sob Demanda

Nenhuma parte desta publicação pode ser utilizada ou reproduzida em qualquer meio ou forma, seja mecânico, fotocópia, gravação, nem apropriada ou estocada em banco de dados sem a expressa autorização do autor.

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE  
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

---

L699c

Lima, Arievaldo Alves de,  
Contabilidade Custos & Gerencial: uma ferramenta poderosa na tomada de decisões de múltiplos usuários / Arievaldo Alves de Lima. - 1ª edição - Rio de Janeiro: PoD Editora, 2015. 166p. : il. 21cm

Contém exercícios e gabarito

Anexos

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-8225-090-7

1. Contabilidade. Contabilidade financeira - Contabilidade gerencial - Contabilidade de custos I. Título.

15-24769

CDD: 657

CDU: 657

20.07.2015

20.07.2015

---

“Aprendizado é ação,  
do contrário é só informação.”



De fato, onde está o seu tesouro, aí estará também o seu coração. “A quem muito foi dado, muito será pedido; a quem muito foi confiado, muito mais será exigido”. (Lc 12, 34-48)





# Prefácio à primeira edição

Cada vez mais se tem a consciência de que os conhecimentos que o contabilista deve dominar vão além das técnicas contábeis aplicadas de forma isolada, pois a crescente necessidade de transparência dessas informações e seu acesso aos diversos usuários dessas referências requerem um sistema de gerenciamento contábil que aglutinem os diversos setores da contabilidade da empresa. As mudanças provenientes das novas legislações e os avanços das mídias digitais já são uma realidade em nosso cotidiano, tornando o acesso à informação cada vez mais instantâneo.

A Contabilidade e seu desdobramento em Financeira, Custos e Gerencial, além de fornecer as ferramentas necessárias ao bom entendimento do leitor sobre como utilizar os demonstrativos contábeis, apresenta de maneira clara e concisa a interface entre os múltiplos usuários, buscando inserir essa ferramenta como mais um elemento a disposição do aluno na construção de seu conhecimento no cenário atual de multiplicidade de fatores.

O gestor deve ter em mente que o segredo de uma boa administração repousa no bom entendimento das demonstrações financeiras de forma integrada, pois é a partir da análise destes demonstrativos que as decisões devem ser tomadas, tanto pelos interessados internos quanto externos à empresa. O autor além de manter nesta nova pesquisa as mesmas características que marcaram o sucesso nas obras anteriores, insere novos capítulos que conjuga também outro tipo de documento elaborado pela sociedade advinda da nova LSA e já preconizada pelas grandes organizações - Balanço Social e Demonstrativo do Valor Adicionado, possibilitando a análise do mecanismo utilizado pelas empresas para tornarem públicas as suas intenções e compromissos, visando à transparência de suas ações no exercício da responsabilidade social corporativa, trazendo informações qualitativas e quantitativas.



## Arievaldo Alves de Lima

Saber ousar vem se tornando rotina na vida desse pesquisador e docente. Cuidadoso nos escritos vem se firmando a cada dia como um ícone na história da Contabilidade, desenhando todas as suas publicações com esmero e determinação e contribuindo para uma boa formação dos estudantes nesta área. Estou convicto de que o mesmo sucesso alcançado nas obras didáticas anteriores seja redobrado na elaboração deste novo livro, cujos temas atuais venham proporcionar aos estudantes e profissionais das áreas de gestão, uma visão crítica e realista acerca do emprego produtivo dos relatórios contábeis para boa análise das organizações nos novos tempos de inovação.

*Carlos Alberto Pereira*

Engenheiro Civil, mestre em Ciências Contábeis pela UFRJ, pós-graduado em Auditoria Tributária pela FGV, professor de contabilidade e matemática da Universidade Estácio de Sá e fiscal de Rendas da Prefeitura do Rio de Janeiro.



# Alguns depoimentos

### As portas do Conhecimento

Escrever sobre o amigo Arievaldo Alves de Lima me conduz ao texto de um Salmo, 'Feliz o homem, pai de filhos jovens e vigorosos, não passará vergonha na porta da cidade em litígio com seus inimigos'. Que estas publicações, tuas criações, te orgulhem nas portas da Cidade do Conhecimento e no dever de evangelizá-la! Professor Dr. Padre Pedro Paulo Alves dos Santos; Doutor em Teologia Bíblica PUG Roma; Doutor em Estudos de Literatura PUC RJ; Membro da Associação Brasileira Literatura Comparada - ABRALIC; Membro da Sociedade Estudos Clássicos - SBEC - Capelão da Ordem Terceira do Carmo, Antiga Sé, Rio de Janeiro.

### Habilidade com os números

Conheci o "Lima" (Prof. Arievaldo Alves de Lima) nos idos anos 80, quando trabalhávamos em uma empresa multinacional de origem alemã. Eu na área técnica ele na controladoria, ambos gerentes outorgados pelo delegado estrangeiro e representante no Brasil. Trabalhávamos em prédios separados e, portanto, no início, não nos encontrávamos muito a não ser no almoço e nas confraternizações, mas com o tempo fomos fazendo uma amizade que se prolonga até hoje apesar de caminhos diferentes, profissionalmente nos vemos poucas vezes por ano, o que é uma pena. Ao longo de mais de uma década que trabalhamos juntos desenvolvi por ele, além da amizade, uma admiração pela sua atuação profissional, em uma área tão difícil, com os inúmeros relatórios para a matriz e as auditorias externas, além do dia a dia da nossa caótica legislação empresarial, sem contar com a loucura da época com inflação absurda e planos não menos complicado para eliminá-la. O Lima sempre calmo e senhor da situação, com sua equipe bem gerenciada e eficiente. Em tempos difíceis desempenhou seu trabalho com eficiência e honestidade, para mim as melhores virtudes de um profissional, em qualquer área. *Mauricio Succar - Engenheiro Civil pela UFRJ, Sócio Gerente da HSM Serviços de Engenharia Ltda.*

### **Aprendente e ensinante**

Ensinar há muito deixou de ser uma transmissão ortodoxa e descontextualizada do conteúdo. O conhecimento é volátil, caótico por natureza. O conhecimento é o verdadeiro professor, e não aquela figura humana que se agiganta defronte de um grupo de aprendizes. Para aqueles que se inserem nesta perspectiva, como o professor Arievaldo Alves de Lima, exige-se uma postura de mediação, de organização do caos, sobretudo pela celeridade/efemeridade da informação. Sendo assim, cada nova iniciativa, como a desta obra "Contabilidade Custos & Gerencial", na 1ª edição, cumpre o papel de adequar-se e ser adequada à realidade, de articular-se ao meio e de propor-se a ensinar e a aprender, conjuntamente. *Roberto Paes de Carvalho Ramos - Gestor em EAD - Universidade Estácio de Sá - Diretoria de Ensino Brasil. Pós-graduado em linguística pela UFRJ, Mestrado em linguística pela UERJ e Doutorado em linguística pela UFF.*

### **Inovação da contemporaneidade**

No 16ª CIAED - Congresso Internacional de Educação a Distância - 2010 apresentei o professor como um "arquiteto de sistemas híbridos de aprendizagem". Posso aqui evidenciar que o Prof. Arievaldo Alves de Lima é um destes arquitetos inovadores nesta sociedade multifacetada em que vivemos. O livro Contabilidade Custos & Gerencial através de uma interação estabelecida na «comunicação didática», convoca o leitor a atingir uma compreensão de assuntos que, de outro modo, dificilmente poderia alcançar como, por exemplo, a articulação entre a contabilidade gerencial, financeira e de custos. Este livro tem um papel crucial na preparação dos cidadãos para participarem democraticamente numa sociedade científica e tecnologicamente avançada. Vicente Eudes Veras da Silva Professor de matemática na Universidade Estácio de Sá, graduado em matemática pela Universidade Lavras, especialista em matemática e docência universitária, Mestrado em Educação e Doutorado em Educação pela Universidade Estácio de Sá.



## Sumário

<b>1 Aplicação da contabilidade e seus desdobramentos.....</b>	<b>15</b>
Contabilidade financeira .....	16
Contabilidade de custos .....	17
Contabilidade gerencial.....	17
Principais diferenças entre as contabilidades .....	19
Estrutura dos sistemas de custos .....	21
<b>2 Noções preliminares sobre contabilidade geral .....</b>	<b>22</b>
Apresentação.....	22
Conceitos de Contabilidade.....	23
Terminologias .....	26
Esquema contábil .....	28
Processo contábil.....	29
<b>3 Princípios de Contabilidade (PC) .....</b>	<b>30</b>
Quadro dos princípios de Contabilidade .....	31
Denominação, princípios e enumeração.....	31
A aplicação dos princípios de Contabilidade .....	31
<b>4 Técnicas contábeis.....</b>	<b>35</b>
Patrimônio.....	36
Equação patrimonial .....	36
Situações líquidas patrimoniais possíveis.....	36
Contas.....	37
Classificação das contas.....	38
Fatos administrativos .....	39
<b>5 Método das partidas dobradas.....</b>	<b>41</b>
Conceito/Aplicação.....	41
Fórmulas de lançamentos .....	41
<b>6 Plano de contas .....</b>	<b>43</b>
Código e grau da conta.....	44
Ativo circulante.....	44
Ativo não circulante.....	44
Passivo circulante .....	45
Passivo não circulante .....	45
Patrimônio líquido.....	45
Despesas operacionais .....	46

Despesas não operacionais.....	46
Receitas operacionais .....	46
Receitas não operacionais .....	46
Transitórias .....	46
<b>7 Escrituração contábil.....</b>	<b>47</b>
Livros de escrituração .....	47
Livros contábeis .....	47
Método de escrituração .....	52
<b>8 Lançamentos contábeis .....</b>	<b>53</b>
Etapas da constituição do capital .....	54
Gastos com a organização da empresa .....	56
Erros de escrituração .....	56
Erros de redação.....	56
Razonete.....	57
Débito, crédito e saldo.....	57
<b>9 Primeiros informes contábeis .....</b>	<b>60</b>
Balancete .....	60
Resultado do exercício.....	61
Balanço patrimonial.....	62
<b>10 Controles internos .....</b>	<b>64</b>
Pagamentos somente com cheque nominal .....	64
Escrituração (diário) 1.ª, 2.ª e 3.ª fórmulas .....	64
Uso de contas sintéticas .....	64
Compatibilização mensal dos livros fiscais x contabilidade.....	64
Fluxograma do sistema de informações contábeis .....	66
<b>11 A articulação entre a contabilidade gerencial, financeira e de custos... 67</b>	<b>67</b>
<b>12 Gestão de Custos .....</b>	<b>69</b>
Apresentação.....	69
Um pouco da historia .....	70
Finanças Empresariais.....	70
Gestão Empresarial.....	71
Fundamentos Básicos das Atividades Econômicas .....	73
Métodos de Custeio.....	76
Objetivos.....	78
Custo-alvo, custo kaizen .....	78
Dificuldades na Implantação de Gestão de Custos.....	78
Outras Considerações.....	79
A Importância das Informações Gerenciais .....	79
Atividades da cadeia de valor .....	80

# Contabilidade Custos & Gerencial



Quais os elementos que formam a cadeia de valor? .....	81
Custo ou Mercado .....	81
Grade da cadeia de valor .....	83
Elos dentro da cadeia de valores.....	84
Estrutura sistema custo gerencial .....	84
Custeio por absorção ou custeio pleno .....	84
Custeio variável ou custeio direto .....	85
Análise Custo/Volume/Lucro.....	85
Suposições da análise custo-volume-lucro.....	88
Formação de resultado diante do comportamento dos custos fixos e variáveis.....	88
Representação gráfica das relações de Custo-volume-lucro.....	90
Análise de Custo-Volume-Lucro em Empresas Multi-produtoras .....	95
Pontos de Equilíbrio Contábil, Econômico e Financeiro .....	95
Limitações da Análise de Custo-Volume-Lucro .....	97
Margem de Segurança -Teoria Básica .....	101
Estudo do Ponto de equilíbrio .....	102
Ponto de equilíbrio / break-even point .....	106
<b>13 Objetivo e finalidade da contabilidade gerencial .....</b>	<b>110</b>
Markup ou markdown .....	110
<b>14 Balanced Scorecard .....</b>	<b>117</b>
<b>15 Balanço Social.....</b>	<b>119</b>
<b>16 Demonstração do Valor Adicionado .....</b>	<b>124</b>
Modelagem .....	125
Riquezas Criadas e Distribuídas .....	126
Estrutura das Demonstrações Contábeis .....	127
Demonstração do Valor Adicionado.....	129
<b>17 Exercícios de Avaliação .....</b>	<b>130</b>
<b>18 Gabaritos Sugeridos.....</b>	<b>139</b>
<b>19 ANEXOS.....</b>	<b>151</b>
Sistema de Contabilidade 1 - visão registros de dados .....	152
Sistema de Contabilidade 2 - visão cadastro de dados .....	153
Sistema de Contabilidade 3 - visão atualização mensal .....	154
Sistema de Contabilidade 4 - visão da formação do preço de venda.....	155
Sistema de Contabilidade 5 - Visão dos Livros Fiscais .....	156
Orçamento Empresarial Integrado .....	157
Principais Índices Econômico e Financeiros .....	157
<b>Posfácio.....</b>	<b>159</b>
<b>Referências .....</b>	<b>161</b>





# 1

## Aplicação da contabilidade e seus desdobramentos

A contabilidade foi aos poucos se transformando em um importante instrumento para se manter um controle sobre o patrimônio da empresa e prestar contas e informações sobre gastos e lucros tanto ao ambiente interno como externo. Encontra-se atualmente dividida entre contabilidade de custos, gerencial e financeira, mas todas se direcionam para um mesmo fim, que é manter a saúde da empresa, proporcionando segurança em suas ações presentes e futuras. Ela é fundamental dentro de uma empresa, direcionando seus negócios e monitorando seus custos e despesas além de fornecer informações ao ambiente externo, principalmente aos órgãos reguladores, como o Estado, com a qual as empresas precisam prestar contas.

Até meados do século XVIII, a Contabilidade servia como uma forma de medir e controlar o patrimônio do proprietário, isso em função dos modelos de empresa da época que eram voltados basicamente para a agropecuária, o comércio e a fabricação de produtos de forma artesanal.<sup>1</sup> Porém, com o passar dos anos, foram surgindo outros modelos de empresas, como as grandes corporações, inclusive as multinacionais. A utilização da contabilidade, portanto, se tornava a partir daí, fundamental passando a ser utilizada como um importante instrumento para se manter um controle sobre o patrimônio da empresa e prestar contas e informações sobre gastos e lucros tanto ao ambiente interno como externo. A contabilidade passa assim a ser considerada como uma ferramenta fundamental na tomada de decisões dentro da empresa.

---

<sup>1</sup> A Revolução Industrial teve início no século XVIII, classificada indiscutivelmente como palco de uma das mudanças mais importantes na história da civilização, com a mecanização dos sistemas de produção.

Seu desdobramento conforme citado, contempla as diversas atividades patrimoniais, cada qual desempenhando seu papel específico, mas ligadas para um mesmo fim, o produto industrial, comercial ou serviço e a saúde da empresa.

O autor tem argumentado em suas apresentações sobre o tema uma conceituação bastante própria de sua experiência, caracterizada na aplicação às médias e grandes sociedades mercantis, onde a obediência das normas legais se aplica de forma preponderante, tornando o nosso estudo mais eficaz e eficiente, atingindo a satisfação plena.

Com a riqueza de informações obtidas nestas empresas o conceito amplo da contabilidade passou a ser defendida como um conjunto de conhecimentos ordenados que visem controlar o patrimônio das entidades, registrando os fatos administrativos nos livros legais, gerando os relatórios para análise econômico e financeira dos administrados e tomada de decisão dos múltiplos usuários.<sup>2</sup>

### **Contabilidade financeira**

Quando bem administrada, seguindo os pressupostos aplicados pela lei fornece informações aos usuários externos expressas em relatórios denominados de demonstrações contábeis, se preocupando com a parte legal, estrutural da empresa, os aspectos legais do produto e sua comercialização do mercado. Os gestores das empresas estão cada vez mais conscientes da importância da qualidade dos produtos e serviços oferecidos aos seus clientes externos. E, por sua vez, os contadores se tornaram mais sensíveis à qualidade e utilidade da informação contábil solicitada pelos gestores. É nessa relação, que a contabilidade, a partir de suas informações contábeis se tornou um importante instrumento para auxiliar os dirigentes, no planejamento, controle e nas decisões a serem tomadas através do orçamento, de seu registro sistemático das transações ocorridas e seu papel na avaliação do desempenho.

---

<sup>2</sup> Lima, Arievaldo Alves de. Contabilidade Geral. LTC/Grupo GEN / Estácio Superior, Rio de Janeiro, 2008.

## **Contabilidade Custos & Gerencial**



Sendo, o principal meio de auxílio na administração de cada atividade da empresa.

No mundo competitivo de hoje, o uso efetivo da Contabilidade como elemento da estratégia competitiva é primordial, e neste contexto, passam a serem necessários sistemas integrados que possibilitem a obtenção de informações consistentes, em tempo real, de todas as áreas das entidades, permitindo o fluxo de informações entre todas as atividades.

### **Contabilidade de custos**

Considerada como o termômetro da empresa, suas especificações são de suma importância para várias tomadas de decisão, fornecendo dados tanto para a contabilidade gerencial quanto para a contabilidade financeira. Seu objetivo é mensurar e relatar informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização, como, a apuração dos custos dos produtos fabricados, dos custos dos produtos vendidos, a avaliação dos estoques, a apuração dos resultados, entre outros.

No aprendizado da contabilidade de custos, existem vários métodos para a apropriação dos gastos, todos úteis e importantes para o controle das aplicações do capital e comparação com o orçamento elaborado pela área específica. O valor real da contabilidade de custos está na sua capacidade de prover dados de custos significativos, com presteza suficiente para permitir, aos gestores tomar rapidamente ações corretivas, quando forem encontradas situações desfavoráveis ou quando houver oportunidades favoráveis de mudanças.

### **Contabilidade gerencial**

Aplicada de forma a fornecer informações aos usuários internos (diretores, gerentes, associados, trabalhadores e outros), que se destinam à tomada de decisões especiais, como o orçamento de capital, a maximização de lucro na combinação de produtos, ampliação do investimento, entre outras. Tendo seu enfoque na comercialização do produto e no mercado que irá atingir. As em-

presas devem utilizá-la para direcionar seus negócios. Porém, não deve restringir-se apenas aos usuários internos, pois cada vez mais tem se tornado necessário transmitir informações contábeis também às partes externas, como fornecedores e clientes. Sua missão principal é ajudar os gestores a tomar melhores decisões e para isso precisam focar-se no cerne principal da administração que tem como temas-chave: a satisfação do cliente, a redução de custos, a melhoria da qualidade, agilidade na entrega dos produtos, inovação com novos produtos ou serviços, foco nos ambientes internos e externos, a melhoria contínua e outras atribuições. É preciso então, que os contadores estejam atentos e atualizados quanto às mudanças no campo da administração.

# Contabilidade Custos & Gerencial



## Principais diferenças entre as contabilidades

Analisaremos no quadro abaixo as principais diferenças entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial.<sup>3</sup>

FATOR	CONTABILIDADE FINANCEIRA	CONTABILIDADE GERENCIAL
Objetivos dos relatórios e seus destinatários	Facilitar a análise financeira dos usuários externos.	Facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisões pelos usuários internos (sócios e gestores).
Espécies e forma dos relatórios	BP, DRE, DLPA (DMPL), DFC e DVA, conforme os moldes legais, elaborados de forma resumida, preocupando-se precipuamente com a entidade como um todo.	Orçamentos, relatórios de desempenho, de custos e outros não rotineiros para facilitar a tomada de decisões, elaborados de forma detalhada, com especificidades de partes da entidade, como produtos, departamentos etc. e liberdade quanto à forma de elaboração.
Frequência dos relatórios e seu horizonte temporal	Relatórios anuais, semestrais ou trimestrais, conforme a legislação, com abrangência desse período.	Relatórios produzidos sempre que necessários pela administração, com horizonte temporal variável, que vai desde horas a vários anos.
Enfoque temporal dos valores utilizados	Primariamente históricos (orientação para o passado).	Históricos e esperados (orientação para o futuro). Uso formal de registros históricos e orçamentos.
Bases de mensuração dos dados	Moeda corrente.	Várias bases (moeda corrente, estrangeira – moeda forte, medidas físicas etc.).
Restrições nas informações	Princípios de Contabilidade.	Sem restrições, salvo as determinadas pela própria administração, como custos ou relevância das informações.
Arcabouço técnico e teórico	Ciência Contábil.	Ciência Contábil, Economia, Finanças, Estatística, pesquisa operacional e comportamental etc.

<sup>3</sup> A unidade 17 descreverá a articulação das contabilidades com exemplos detalhados, envolvendo um sistema de custeamento, custos fixos e variáveis, registros de ocorrências e quadros gerenciais com ponto de equilíbrio e margem de contribuição.

FATOR	CONTABILIDADE FINANCEIRA	CONTABILIDADE GERENCIAL
Características da informação	Somente para mensuração financeira e econômica, sendo objetiva (sem viés), verificável, relevante e tempestiva.	Engloba a mensuração física e operacional (processos, tecnologia, fornecedores, competidores etc.). Deve ser relevante e tempestiva, podendo ser subjetiva e possuir menores verificabilidade e precisão, desde que isso não prejudique a qualidade da informação.
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica.	Orientação para o futuro (planejamento, avaliação de desempenho e estabelecimento de metas), e histórica (avaliação de resultados obtidos para orientar a tomada de decisões futura).
Implicações comportamentais	Preocupação em mensurar e comunicar fenômenos econômicos, tendo as considerações comportamentais dos executivos importância secundária.	Preocupação com a influência que as mensurações e os relatórios exercerão sobre o comportamento cotidiano dos gestores.