



**FUNDAÇÃO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS – FUPAC
FACULDADE PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS DE UBÁ
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CUSTEIO POR ABSORÇÃO *VERSUS* CUSTEIO VARIÁVEL

Guthierres Pereira Albino*, Pedro Braga Teixeira**, Carlos Augusto Ramos dos Reis***, Paulo Roberto Mendes da Silva****

Resumo

Os métodos de custeio surgiram com os avanços do setor industrial e com a necessidade de obtenção de resultados mais precisos. Por estarem associados aos custos das atividades de uma empresa, influenciam seu desempenho e proporcionam o posicionamento de preços justos no mercado. A contabilidade de custos, área que se ocupa desses métodos, configura uma técnica utilizada para identificar os custos unitários dos produtos e dos serviços. Neste artigo, serão comparados o custeio por absorção e o custeio variável, explorando seus atributos principais. O método de custeio variável considera apenas os custos que variam de acordo com a atividade empresarial; ele separa os custos variáveis dos custos fixos incorridos dentro da empresa, sendo considerado um método mais simples. Já o custeio por absorção reúne todos os custos, sejam eles variáveis ou fixos, tornando-se uma técnica mais complexa, única aceita pelo Fisco (Autoridade Fazendária). Nesse contexto, objetivo desta pesquisa é apresentar as definições e as formas de aplicação de cada método, bem como ressaltar as principais diferenças entre eles, de forma a avaliar em quais situações cada um se torna mais viável e a expor a relevância da aplicação de ambos no âmbito empresarial. Para tanto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica da literatura, de caráter qualitativo, com base na análise de livros e de artigos científicos, a fim de esclarecer e de ampliar o entendimento sobre os métodos de custeio.

Palavras-chave: custos; custeio por absorção; custeio variável; empresas; métodos.

Data de Submissão: 02/07/2024 Data de aprovação: 02/07/2024

1 INTRODUÇÃO

As mudanças significativas no cenário comercial são resultado do intenso processo de globalização que tem sido vivenciado em nível mundial, ampliando a competitividade do

* Acadêmico do 7º período do Curso de Ciências Contábeis da Fundação Presidente Antônio Carlos FUPAC, Ubá- MG – *e-mail*: guthierresp@yahoo.com.br

** Acadêmico do 7º período do Curso de Ciências Contábeis da Fundação Presidente Antônio Carlos FUPAC, Ubá- MG – *e-mail*: teixeirabragap@gmail.com

*** Professor Orientador da Faculdade Presidente Antônio Carlos de Ubá - MG - *e-mail*: gutounipac@gmail.com

**** Professor Orientador da Faculdade Presidente Antônio Carlos de Ubá - MG - *e-mail*: prmenandesilva62@gmail.com

mercado e a necessidade de aperfeiçoamento estratégico por parte das empresas. Nesse contexto, o emprego contábil dos métodos de custeio se intensificou e se tornou essencial para embasar as decisões empresariais. Atualmente, a contabilidade de custos, área responsável identificar o preço unitário de produtos e de serviços, contempla uma variedade desses métodos, como: custeio variável, custeio por absorção, custeio ABC, custeio UEP e custeio padrão. Frente a tais possibilidades, este artigo se propõe a apresentar as principais diferenças entre os métodos de custeio por absorção e de custeio variável, bem como a relevância de sua aplicação nas empresas. Ainda, procura-se demonstrar os procedimentos de cálculo e de aplicação de cada método, contribuindo para que o gestor seja capaz de tomar as melhores decisões.

O custeio por absorção é o único método aceito pela legislação brasileira. Ele considera como custo do produto todos os custos relacionados à fabricação, sejam eles diretos, indiretos, variáveis ou fixos, os quais são absorvidos no momento em que lhes é atribuído um tipo de produto. Já o custeio variável é um dos métodos mais comuns adotados na contabilidade, que é orientado a gerenciar e a atribuir os custos aos serviços e aos produtos da empresa, de modo a manter o equilíbrio entre os gastos e os ganhos. Esse método se torna vantajoso por conta da praticidade de realização do cálculo.

De modo geral, os dois métodos são viáveis na gestão empresarial. O método de custeio por absorção, especificamente, é utilizado para determinar os custos utilizados na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e no Balanço Patrimonial como procedimento demonstrativo para a Receita Federal. O custeio variável, por outro lado, consiste em um método de curto prazo, que auxilia na tomada de decisões em uma empresa. Assim, o conhecimento dos aspectos que diferenciam ambos os métodos se torna importante na gestão empresarial, pois melhora o posicionamento do empreendedor, permitindo a realização de análises mais concretas e assertivas por meio aplicação do método de custeio mais adequado. Dessa forma, favorece investimentos e tomadas de decisões que proporcionam resultados satisfatórios e retorno lucrativo para a organização.

Neste artigo, adotou-se o método qualitativo e uma pesquisa bibliográfica, pautada na análise da literatura existente sobre o assunto. Para tanto, realizou-se a busca de informações relevantes em livros, em artigos científicos e em ambientes virtuais de aprendizagem, com o intuito de promover clareza e compreensão ao leitor sobre o tema. Assim, a proposta deste estudo é elucidar os procedimentos de cada método de custeio e permitir que gestores possam aplicá-los nos contextos empresariais, facilitando a tomada de decisões e promovendo resultados satisfatórios.

2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos consiste em uma análise dos custos da empresa, que busca calcular os preços de vendas mais adequados, com o intuito de proporcionar resultados significativos para o gestor.

Segundo Santos (2021, p. 06),

[...] apenas com a contabilidade de custos o gestor poderá compreender a verdadeira dinâmica e comportamento dos custos do que produz ou do serviço que presta ao consumidor. Ela se apresenta relevante no preço de venda, pois, com seus registros e suas análises, contribui para a melhor estratégia comercial, aquela que maximiza os lucros.

Já para Lins (2022, p. 15), “de uma maneira simples e objetiva, a contabilidade de custos é uma técnica para identificar, mensurar e informar os custos de produtos, serviços, departamentos, unidades de negócio e tudo aquilo que tenha um objetivo de custos a ser mensurado”.

Inicialmente, o cálculo dos custos se concentrava no controle de vendas, de compras e de estoques, voltados aos pequenos artesãos e manufactureiros, cuja produção era pequena e de fácil contabilização. Diante disso, Martins (2018) evidencia que, nesse contexto, para realizarem a apuração do resultado de cada período e o levantamento do balanço final, tornava-se necessário fazer a apuração dos estoques em termos físicos, uma vez que o valor apurado era simples e baixo. Dessa forma, o contador apenas verificava o montante pago e valorava a mercadoria, realizando o cálculo com base na diferença obtida, ou seja, computava a quantia relacionada aos estoques iniciais, somando as compras e comparando com o que restava estocado, para, assim, chegar ao valor de aquisição das mercadorias vendidas.

Para Oliveira *et al.* (2023, p. 23), com a Revolução Industrial – período em que o mundo passou por intensas transformações no setor tecnológico e por mudanças significativas no cenário comercial e produtivo – a contabilidade de custos se tornou progressivamente mais necessária, os métodos de produção se tornaram mais complexos e a demanda, tanto na produção quanto nas vendas, foi alavancada. Esse cenário implicou a necessidade de métodos mais eficazes para auxiliar a avaliação de custo dos produtos. Assim, a perspectiva do contador passou a ser primordial no ambiente empresarial, sendo compreendida como um mecanismo de assistência, que proporciona clareza ao gestor, para embasar as melhores decisões na empresa.

De acordo com Catânio e Pereira (2018, p. 10),

antes, as empresas dependiam das atividades comerciais. Seus conhecimentos contábeis eram simples e fáceis. Por exemplo: o valor de compra dos recursos era simples de ser consultado por meio de documentos de registros de aquisição, assim como o levantamento de demonstrativos e a apuração de resultados que não eram complicados. Entretanto com a industrialização, isso se tornou mais complexo, inclusive aumentando as atribuições do contador, pois ele não dispunha mais de informações tão acessíveis. Na indústria, os contadores tentaram se adaptar realizando mudanças. O valor de compra passou a ser substituído por uma série de valores, compostos pelos fatores de produção e dos recursos utilizados nas atividades e processos.

3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio são ferramentas que permitem ao gestor calcular e analisar o custo unitário de cada produto. Assim, é possível definir a rentabilidade real da empresa através de uma visão mais detalhada dos lucros, o que permite a tomada de decisões mais assertivas e um posicionamento privilegiado frente ao mercado. De acordo com Rocha e Martins (2015, p. 44), “a expressão método de custeio diz respeito à composição do valor de custo de um evento, atividade, produto e atributo, ou seja, de uma entidade objeto de custeio de interesse do gestor”. Diante disso, o gestor adquire uma noção mais abrangente sobre a produção e sobre o retorno esperado diante desse investimento, ou seja, pode avaliar sua lucratividade potencial.

De acordo com Fontoura (2013, p. 56), as organizações têm necessidade de desenvolver habilidades fora de sua competência essencial – a produção do produto ou serviço –, em atividades secundárias ligadas às questões estratégicas e mercadológicas. Esse processo, cujo marco deu-se na Revolução Industrial, permanece forte atualmente, com a evolução tecnológica e da informação, apresentando aumento na complexidade organizacional e nos sistemas de gestão, com destaque para os métodos de custeamento atrelados às estratégias.

Dentro dos métodos de custeio, dois são viáveis na gestão empresarial: o método de custeio por absorção e o método de custeio variável. De acordo com Rocha e Martins (2015), o estudo e a prática dos diferentes métodos de custeio estão atrelados às múltiplas alternativas de decisão sobre quais elementos de custos devem, ou não, ser computados na verificação do custo dos produtos individuais. Essas opções levam em consideração a natureza e o comportamento desses elementos em relação às oscilações do volume de produção, ou seja, aos custos fixos ou variáveis.

O custeamento, ou o cálculo do custo dos produtos, é dividido em cinco métodos, que variam de acordo com as informações disponíveis na empresa: Custeio Variável, Custeio por Absorção, Custeio ABC, Custeio Padrão e Custeio UEP. O cálculo de cada método se baseia

em fatores extraídos do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) da empresa, os quais são definidos como:

- a) gasto: é o desembolso financeiro com o qual a empresa arca para a obtenção de um produto ou de um serviço, como os gastos com matéria-prima, com mão de obra e os com honorários. Segundo Rocha e Martins (2015, p. 09),

gasto ou dispêndio é a compra de bens ou serviços. Exemplos: compra de equipamentos, de materiais, de energia, de pacotes de software, contratação de serviços de terceiros etc. O gasto, por ser uma aquisição onerosa de recursos econômicos, sempre provoca, necessariamente, a obrigação de pagar; porém, pagamento e gasto são eventos distintos, podendo ocorrer – e geralmente ocorrem – em momentos diferentes;

- b) custo: é o desembolso relativo a um bem ou serviço utilizado para a produção de outros bens ou serviços. Ele se enquadra como um gasto, mas recebe a denominação de custo em razão do momento da utilização dos fatores de produção para gerar um produto ou executar um serviço. Diante disso, Bruni e Famá (2019, p. 04), afirmam que “os custos representam os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Portanto, estão associados aos produtos ou serviços produzidos pela entidade”;
- c) despesa: consiste em tudo o que foi consumido como bens e serviços, de forma direta ou indireta para obtenção de receitas. Bernardi (2017, p. 73) discorre que despesas “são gastos inerentes à obtenção de receitas e administração da empresa, portanto, próprios das atividades de vendas e administração”;
- d) custo fixo: também definido como custo indireto, é compreendido como todos os gastos e despesas que não sofrem alterações em decorrência da quantidade produzida ou vendida, ou seja, são independentes das oscilações nas vendas ou na produção. De acordo com Tanaka (2001, p. 06), custo fixo

são aqueles que não sofrem alteração de valor em caso de aumento ou diminuição da produção e/ou vendas. Independem, portanto, do nível de atividade da empresa, ou seja, independentemente das variações nos volumes de produção e/ ou vendas, os custos fixos não se alteram;

- e) custo variável: corresponde aos custos que variam de forma direta com a quantidade de vendas dos produtos ou dos serviços, ou seja, ele sofre alteração de acordo com esse volume. Segundo Padoveze *et al.* (2013; p. 28), custos variáveis “são aqueles cujo valor

varia proporcionalmente a cada unidade adicional de produto produzido ou vendido, e não existirão se não houver produção ou venda”;

- f) custo direto: refere-se a todos os custos atribuídos de forma direta à produção da empresa, como os gastos com matéria-prima e mão de obra direta. De acordo com Santos *et al.* (2018, p. 32), “entende-se por custo direto aquele que é facilmente atribuído ou associado a um determinado objeto de custo. Esse conceito engloba a mão de obra direta e os materiais diretos, podendo ser considerados os materiais que foram utilizados na produção”;
- g) custo indireto: consiste nos gastos que não estão relacionados de forma direta à atividade principal da empresa, ou seja, é o custo que não é necessário para a produção e para a fabricação de seus bens e serviços. Segundo Santos (2017, p. 74), “os custos indiretos de produção são custos comuns com mão de obra e materiais necessários para a produção, porém de forma indireta, não sendo conveniente e claramente identificados com unidades, serviços, processos ou produtos específicos”;
- h) despesas fixas: são as despesas que não sofrem alteração no valor, independentemente da quantidade de produtos vendidos. Segundo Dubois (2019, p. 32), “elas são consideradas fixas quando apresentam o mesmo valor, qualquer que seja o volume de vendas da empresa”;
- i) despesas variáveis: são as despesas que estão diretamente ligadas à quantidade de produtos vendidos, ou seja, o seu valor sofre alteração em relação aos produtos. Segundo Antoni (2017, p. 31),

despesas variáveis são despesas com relação direta com o volume de atividade da empresa. Para um departamento de vendas, por exemplo, a comissão dos vendedores varia de acordo com as vendas de cada período. Logo, as comissões são despesas variáveis. Outros custos desta categoria podem ser os impostos sobre as vendas, os gastos com publicidade e propaganda e os fretes para a distribuição dos produtos;

- j) margem de contribuição: define-se como a diferença entre o valor de venda e o custo variável de cada produto, sendo utilizada para indicar a viabilidade de produção de determinado produto. Segundo Ferreira e Portella (2015, p. 84),

margem de contribuição é a diferença entre preço de venda do produto e o custo variável associado a cada produto. Isto representa a contribuição que cada unidade traz à empresa para cobrir os custos fixos e gerar lucro. Por meio da margem de contribuição é possível analisar a viabilidade de produção de um produto. Se este índice for positivo, a produção do produto é viável; caso seja nulo ou negativo, a produção do produto não traz benefícios à empresa.

3.1 Custeio por absorção

O método de custeio por absorção é utilizado para determinar os custos utilizados na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e no balanço patrimonial. Ele consiste no cálculo do custo dos produtos por meio do rateamento de todos os elementos, tanto custos fixos quanto variáveis, excluindo apenas os gastos relacionados à administração, os financeiros e de vendas, e os denominados de despesas. Assim, de acordo com Martins (2018), o custeio por absorção é o método de apropriação que se desenvolve em função da aplicação dos Princípios de Contabilidade, e contempla todos os produtos produzidos e os serviços prestados, com relação aos custos decorrentes do esforço de produção em um mesmo período. Já de acordo com Crepaldi e Crepaldi (2017, p. 108),

o custeio por absorção consiste na apropriação de que todos os custos incorridos no período serão absorvidos pela produção realizada, ou seja, todos os custos serão apropriados aos produtos acabados (e em elaboração, se for o caso), independentemente de serem fixos, variáveis, diretos ou indiretos.

Dessa forma, esse método se destaca por ser de fácil aceitação contábil. Ainda, é o único método aceito pela legislação do imposto de renda, em razão de estar alinhado aos princípios contábeis, determinando os custos fixos dos produtos, e por contemplar a demanda comum, sendo obrigatório para fins fiscais e nos relatórios financeiros (FOOCOERP, 2020)¹. Assim, segundo Sardinha (2013, p. 06),

a abordagem por absorção é a estrutura de informação que encontramos nos Demonstrativos Financeiros exigida pela Receita Federal e, também, apresentada por companhias com capital na Bolsa de Valores, como a Bovespa. Essa estrutura de informação se diferencia principalmente em empresa industrial. Pois todos os custos de produção, sejam eles fixos ou variáveis, são alocados ao produto.

3.1.1 Fórmula do custeio por absorção

O cálculo do custeio por absorção consiste na utilização de toda a estrutura que abrange os custos do produto produzido, envolvendo os custos fixos, variáveis e a quantidade produzida com o objetivo de identificar o custo da produção (QUADRO 1).

Quadro 1 – Custeio por absorção (continua)

| |
|--|
| Receita (Preço de Vendas x Quantidade Vendida) |
|--|

¹ <https://foccoerp.com.br/blog/custeio-por-absorcao/>

Quadro 1 – Custeio por absorção (conclusão)

| |
|---|
| (-) Custos variáveis + Custos fixos (CPV) |
| (=) Resultado Bruto |
| (:) Quantidade produzida |
| (=) Resulto Bruto Unitário |

Fonte: Dutra (2017, p. 240)

O Custo dos Produtos Vendidos (CPV) é calculado a partir da divisão do custo fixo pela quantidade produzida e, em seguida, multiplicado pela quantidade vendida no exercício.

3.2 Custeio variável

O método de custeio variável é um método de curto prazo e está relacionado apenas aos custos variáveis, ou seja, aqueles que variam de acordo com a produção ou com as vendas da organização. De acordo com Dutra (2017, p. 242), esse método surgiu em virtude de as empresas terem custos fixos independentes do nível de produção efetiva e pela necessidade de cada produto ou serviço gerar uma margem de contribuição positiva, para absorver custos e despesas fixos. Segundo Viceconti e Neves (2018, p. 151),

o custeio variável (também conhecido como custeio direto) é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos. Os custos fixos, pelo fato de existirem mesmo que não haja produção, não são considerados como custos de produção e sim como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período.

Para Santos *et al.* (2018, p. 65), o método do custeio variável classifica os custos em função do volume de produção em custos variáveis, que são aqueles que se alteram de acordo com o volume da atividade, e em custos fixos, os que permanecem constantes, não ocorrendo variação de acordo com o volume de atividade. O cálculo do custeio variável consiste na utilização de toda a estrutura que abrange os custos variáveis e as despesas variáveis com o produto produzido (QUADRO 2).

Quadro 2 – Custeio Variável (continua)

| |
|--|
| Receita (Preço de Vendas x Quantidade Vendida) |
| (-) (Custos variáveis + Despesas variáveis) x Quantidade Vendida |
| (=) Margem de Contribuição |

Quadro 2 – Custeio Variável (conclusão)

| |
|-------------------------------------|
| (:) Quantidade produzida |
| (=) Margem de Contribuição Unitária |

Fonte: Padoveze (2012, p. 164)

4 COMPARAÇÃO ENTRE CUSTEIO POR ABSORÇÃO E CUSTEIO VARIÁVEL

De acordo com Moura (2005), o custeio por absorção e o custeio variável podem ser diferenciados de acordo com o QUADRO 3.

Quadro 3 – Custeio por absorção x Custeio Variável

| Custeio por 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, arbitrários, para atribuir os custos fixos aos produtos; | Não se utiliza métodos de rateio, os custos fixos são considerados como despesa e, não, como custo do produto; |
| É possível estabelecer o custo total unitário 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 decisões de curto prazo. |

Fonte: Moura (2005, p. 31)

5 VANTAGENS E DESVANTAGENS DOS MÉTODOS DE CUSTEIO VARIÁVEL E CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Os métodos de custeio são mecanismos com um importante papel dentro da organização, auxiliando na tomada de decisões e na realização de investimentos que operam impactos significativos no cenário das empresas. Assim, o conhecimento de suas vantagens e desvantagens é benéfico para o gestor no momento de aplicação desses métodos. Assim, o QUADRO 4 indica as vantagens e desvantagens do custeio variável.

Quadro 4 – Custeio Variável

| VANTAGENS | DESVANTAGENS |
|---|---|
| Os custos fixos que são independentes da produção ou não de determinado bem ou serviço, ou da variação (dentro de determinada capacidade instalada) da quantidade produzida, são considerados custos do período e, portanto, não são alocados aos bens ou serviços; | Não é aceito pela auditoria externa das entidades que têm capital aberto, nem pela legislação do imposto de renda, bem como por uma parcela significativa de contadores. Isso ocorre em virtude de o custeio variável ferir os princípios fundamentais de contabilidade, em especial, os princípios de realização da receita, da confrontação e da competência; |
| Identifica os bens ou serviços mais rentáveis, assim como a quantidade de bens ou serviços que a organização necessita produzir e comercializar para pagar seus custos fixos, despesas fixas e gerar lucro; | Crescimento da proporção dos custos fixos na estrutura de custos das organizações, devido aos contínuos investimentos em capacitação tecnológica e produtiva; |
| Não ocorre a prática do rateio, os dados necessários para a análise das relações custo/volume/lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil. | Na prática, a separação de custos fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos semivariáveis e semifixos. Assim, o custeamento direto pode acarretar problemas de continuidade para a empresa. |

Fonte: Abbas *et al.* (2012, p. 148)

No prosseguimento, o QUADRO 5 indica as vantagens e desvantagens do custeio por absorção.

Quadro 5 – Custeio por Absorção

| VANTAGENS | DESVANTAGENS |
|--|--|
| Segue os princípios contábeis, sendo o método formalmente aceito, como requerido pela legislação do imposto de renda para propósitos de lucro; | Os custos, por não se relacionarem com este ou aquele bem ou serviço, são quase sempre distribuídos com base em critérios de rateio com grande grau de arbitrariedade; |
| Agrega todos os custos, tanto os diretos quanto os indiretos; | O custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção, e o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto; |
| Pode ser menos custoso de implementar, desde que não requeira a separação dos custos em fixos e variáveis. | Os custos fixos existem, independente, da fabricação ou não desta ou daquela unidade e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que ocorram oscilações (dentro de certos limites), portanto não devem ser alocados aos bens e serviços. |

Fonte: Abbas *et al.* (2012, p. 147)

6 MOMENTO IDEAL PARA UTILIZAÇÃO DOS MÉTODOS DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO E CUSTEIO VARIÁVEL NO AMBIENTE EMPRESARIAL E SUAS APLICAÇÕES PRÁTICAS

De acordo com a análise dos métodos de custeio por absorção e de custeio variável, observa-se que ambos possuem finalidades distintas, contudo, são importantes e complementares em uma organização empresarial. Enquanto o custeio variável é um método voltado para a tomada de decisões, apesar de não compor a obrigatoriedade do fisco Lyrio *et al.* (2017, p. 36), o método de custeio por absorção está de acordo com os princípios contábeis e com a legislação fiscal abrangente. Dessa forma, segundo Wernke (2018), o método de custeio por absorção é o método mais utilizado para determinar o valor dos custos dos produtos vendidos que são registrados na DRE, devido à sua exigência na legislação brasileira. Por esse motivo, ele sempre deve estar presente no custeio de bens e de produtos vendidos.

O momento de utilização de ambos os métodos dentro da empresa varia de acordo com o seu objetivo. Se a organização optar por seguir o parâmetro dos princípios da contabilidade, de acordo com o fisco, ela deve proceder conforme o custeio por absorção, que é válido tanto para fins de balanço patrimonial e de demonstração do resultado, como também para lucros fiscais. No entanto, se aderir ao que geralmente é apresentado pela contabilidade de custos, seguirá o método variável de custeio, que proporciona informações para tomadas de decisões (WK, 2016)². Nesse sentido, dentro de uma organização empresarial, os gestores precisam dispor de uma visão clara sobre os custos que envolvem o processo produtivo, de maneira a manter um controle dos estoques e, conseqüentemente, dos produtos vendidos. Contudo, é igualmente justo tomar decisões que sejam satisfatórias e importantes para que a empresa possa se desenvolver no cenário econômico (BCN Treinamentos, [2024?])³.

Na organização, não há um momento específico para a utilização de ambos os métodos, os quais podem ser empregados de forma complementar, com o intuito de atender a todos os objetivos da empresa. O cálculo e a aplicação dessas estratégias envolvem dados contábeis e necessidades específicas dentro da empresa. De acordo com Viceconti e Neves (2018, p. 138), a empresa Cia Moveleira apresentou os seguintes dados contábeis (custos) com a produção de 1.000 unidades totalmente acabadas (QUADRO 6):

² <https://wk.com.br/blog/metodos-de-custeio-por-absorcao-variavel-abc-e-uep/>

³ <https://blog.bcntreinamentos.com.br/custeio-por-absorcao-e-custeio-variavel-o-que-sao-e-quais-as-diferencas/>

Quadro 6 – Dados contábeis empresa Cia Moveleira

| Fator | Valor total (R\$) |
|--|--------------------------|
| Custos variáveis | 20.000,00 |
| Custos fixos | 12.000,00 |
| Despesas variáveis | 4.000,00 |
| Despesas fixas | 6.000,00 |
| Vendas líquidas (800 unidades a preço unitário de R\$ 60,00) | 48.000,00 |
| Não há estoques iniciais e finais de produtos em elaboração | - |
| Não há estoques iniciais de produtos acabados | - |

Fonte: Viceconti e Neves (2018, p. 138)

De acordo com essas informações, a demonstração dos cálculos pelo custeio por absorção e pelo custeio variável está esclarecida no APÊNDICE A. Segundo Viceconti e Neves (2018, p. 139), no cálculo que envolve o custeio por absorção, fica evidente que, conforme os princípios contábeis, é necessária a utilização de todos os custos, tanto fixos quanto variáveis, para a obtenção do valor referente ao custo dos produtos vendidos. Dessa forma, é possível identificar o lucro líquido do exercício, o que permite demonstrar que o custo de produção (CPP) é maior em R\$ 12.000,00, e que o custo dos produtos vendidos é maior em R\$ 9.600,00, diferenças que correspondem ao valor dos custos fixos sobre as unidades vendidas. Já no que diz respeito ao custeio variável, em que se considera apenas os custos variáveis, já que os custos fixos são considerados despesas do exercício, pode-se observar a produção de um valor menor quando comparado ao custeio por absorção.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os custeios são métodos importantes para auxiliar o gestor em uma empresa, seja para embasar decisões importantes ou para demonstrar algum movimento dentro da organização. Sob essa ótica, este o artigo se propôs a explorar a diferença entre os métodos de custeio variável e de custeio por absorção, assim como o momento adequado para sua aplicação empresarial, através de demonstrações práticas e aspectos teóricos que envolvem esse tipo de método.

Portanto, diante do exposto, conclui-se que os métodos avaliados se diferem no que diz respeito à sua finalidade. O custeio variável envolve apenas custos variáveis e, através de seu

cálculo, é possível identificar a margem de contribuição, o que o torna uma ferramenta importante na tomada de decisões. Além disso, ele pode ser considerado um método de curto prazo, visto que os custos fixos são utilizados como despesas e seu resultado varia de acordo com as vendas. Por outro lado, o custeio por absorção envolve todos os custos implicados na produção de um determinado produto e, por isso, varia de acordo com a produção do período. À vista disso, configura-se como um método a longo prazo, sendo um importante demonstrativo adotado nos princípios contábeis e na legislação fiscal brasileira.

No que tange ao contexto de utilização de cada método, conclui-se que não há um momento específico, já que ambos podem ser empregados de forma conjunta e complementar, ou de acordo com a necessidade da empresa. Quando a demanda da organização é relativa à tomada de decisões ou à obtenção relatórios gerenciais, deve-se optar pelo método variável de custeio. Sob outra perspectiva, quando o intuito é operar conforme a legislação e os princípios que envolvem a contabilidade, deve-se utilizar o método de custeio por absorção. Portanto, a dinâmica de alternância complementar entre as duas estratégias atende às principais necessidades de uma organização empresarial. Cabe ressaltar, no entanto, que a pesquisa realizada abrange uma área extensa e, assim, está suscetível novos estudos e complementos, a fim agregar informações e conhecimentos relevantes para o campo.

Referências

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. **Os métodos de custeio:** vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **ConTexto – Contabilidade em texto**, Porto Alegre, v. 2, n. 22, p. 145-159, 2012. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/33487>. Acesso em: 01 maio 2024.

ANTONI, G. **Gestão de custos industriais**. Porto Alegre: Grupo A, 2017. *E-book* (213 p.). ISBN 9788595021198. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595021198/>. Acesso em: 21 abr. 2024.

BCN TREINAMENTOS. Custeio por absorção e custeio variável: o que são e quais as diferenças. **BCN Treinamentos**. [S. l.], [2024?]. Disponível em: <https://blog.bcntreinamentos.com.br/custeio-por-absorcao-e-custeio-variavel-o-que-sao-e-quais-as-diferencas/>. Acesso em: 01 jun. 2021.

BERNARDI, L. A. **Formação de Preços:** Estratégias, Custos e Resultados. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017. *E-book* (312 p.). ISBN 9788597011531. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011531/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Série Finanças na Prática:** Gestão de Custos e Formação de Preço. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019. *E-book* (480 p.). ISBN 9788597021059. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021059/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

CATÂNIO, A. R.; PEREIRA, A. **Contabilidade de custos e industrial**. Londrina: Editora e Distribuidora Educacional S.A, 2018. 184 p. ISBN: 978-85-522-0304-9. Disponível em: https://s3.amazonaws.com/cm-cls-content/LIVROS_UNOPAR_AEDU/Contabilidade%20de%20Custos%20e%20Industrial.pdf. Acesso em: 29 mar. 2024.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. *E-book* (629 p.). ISBN 9788597011654. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011654/>. Acesso em: 06 abr. 2024.

DUBOIS, A. **Gestão de Custos e Formação de Preços: Conceitos, Modelos e Ferramentas**. São Paulo: Atlas, 2019. *E-book* (272 p.). ISBN 9788597022803. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022803/>. Acesso em: 21 abr. 2024.

DUTRA, R. G. **Custos: Uma Abordagem Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. *E-book* (464 p.). ISBN 9788597012743. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012743/>. Acesso em: 01 maio 2024.

FERREIRA, J. A. S.; PORTELLA, G. A. **Controladoria - conceitos e aplicações**. 1. ed. São Paulo: Saint Paul Editora, 2015. *E-book* (656 p.). ISBN 9788580041187. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580041187/>. Acesso em: 01 maio 2024.

FOCCOERP. O que é custeio por absorção e como funciona na prática?. **Foccoerp**. [S. l.], 18 set. 2020. Disponível em: <https://foccoerp.com.br/blog/custeio-por-absorcao/>. Acesso em: 30 maio 2024.

FONTOURA, F. B. B. da. **Gestão de custos**. São Paulo: Atlas, 2013. 56p.

LINS, L. **Contabilidade de custos**. Rio de Janeiro: Fundação Cecierj, 2022. *E-book* (234 p.). ISBN 9788545802754. Disponível em: <https://canal.cecierj.edu.br/092022/69aa7f372d3dd3678f2c4a557f51df6f.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2024.

LYRIO, E. F.; ALMEIDA, S. R. V.; PORTUGAL, G. T. **Análise de custos: uma abordagem simples e objetiva**. Barueri: Manole, 2017. *E-book* (399 p.). ISBN 9786555762136. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555762136/>. Acesso em: 27 abr. 2024.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2018. *E-book* (408 p.) ISBN 9788597018080. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018080/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

MOURA, H. da S. O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa?. *Sitientibus*, Feira de Santana, n. 32, p. 129-142, jan./jun. 2005. Disponível em: https://pessoas.feb.unesp.br/vagner/files/2009/02/Moura_2005.pdf. Acesso em: 01 maio 2024.

OLIVEIRA, M. A. de; SANTOS, M. G. A.; AMORIM, D. A. de. **Contabilidade: da evolução histórica à adaptação tecnológica.** *Revista GeTec*, [S. l.], Monte Carmelo, v. 12, n. 41, p. 20-38, ago./dez. 2023. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/getec/article/download/3085/1902>. Acesso em: 30 maio 2024.

PADOVEZE, C. L. **Curso Básico Gerencial de Custos: Texto e exercícios.** São Paulo: Cengage Learning, 2012. *E-book* (410 p.). ISBN 9788522109777. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522109777/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

PADOVEZE, C. L.; TAKAKURA JÚNIOR, F. K. **Custo e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral.** São Paulo: Atlas, 2013. *E-book* (336 p.). ISBN 9788522477760. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477760/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

ROCHA, W.; MARTINS, E. **Métodos de Custeio Comparados: Custos E Margens Analisados sob Diferentes Perspectivas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. *E-book* (176 p.). ISBN 9788522498314. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498314/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

SANTOS, A. A. dos; SILVA, F. P. da; BARRETO, J. dos S.; GUAZZELLI, A. M. **Gestão de custos.** Porto Alegre: Grupo A, 2018. *E-book* (150 p.). ISBN 9788595026766. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595026766/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

SANTOS, J. J. **Manual de Contabilidade e Análise de Custos.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017. *E-book* (360 p.). ISBN 9788597010831. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010831/>. Acesso em: 29 mar. 2024.

SANTOS, L. A. dos. **Gestão de custos e análise de previsões financeiras.** 1. ed. São Paulo: Platos Soluções Educacionais S. A., 2021. *E-book* (44 p.). ISBN 9786589881261. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786589881261>. Acesso em 29 mar. 2024.

SARDINHA, J. C. **Formação de preço: uma abordagem prática por meio da análise custo-volume-lucro.** São Paulo: Atlas, 2013. *E-book* (360 p.). ISBN 9788522479610. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479610/>. Acesso em: 06 abr. 2024.

TANAKA, E. **Custos Fixos e Variáveis: como classificá-los e como interpretá-los.** [S. l.]: Sebrae, 2001. *E-book* (10 p.). Disponível em: <https://extranet.pr.sebrae.com.br/portal/arquivos-gratuitos/ebook02custos.pdf?token=2d376705-c68b-4faf-8109-7ab9b485ff9a>. Acesso em: 29 mar. 2024.

VICECONTI, P.; NEVES, S. das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 12. ed. São Paulo: Saraiva Uni, 2018. *E-book* (312 p.). ISBN 9788553131297. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131297/>. Acesso em: 27 abr. 2024.

WERNKE, R. **Análise de custos e preço de venda 2ED.** 2. ed. São Paulo: Saraiva Uni, 2018. *E-book* (248 p.). ISBN 9788553131860. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131860/>. Acesso em: 27 abr. 2024.

WK. Métodos de Custeio: por Absorção, Variável, ABC e UEP. WK. [S. l.], 17 maio 2016.
Disponível em: <https://wk.com.br/blog/metodos-de-custeio-por-absorcao-variavel-abc-e-uep/>.
Acesso em: 01 jun. 2024.

**APÊNDICE A – DEMONSTRAÇÃO DE CÁLCULOS CUSTEIO POR ABSORÇÃO E
CUSTEIO VARIÁVEL DA EMPRESA CIA MOVELEIRA**

- i) Custeio por Absorção: para obtenção do custeio por absorção, a primeira etapa diz respeito ao cálculo do Custo de Produção do Período (CPP) (TAB. 1), que diz respeito ao somatório dos custos fixos e dos custos variáveis.

Tabela 1 – Cálculo do Custo de Produção do período

| Tipo de custo | Valor (em R\$) |
|--------------------|------------------|
| Custos fixos | 12.000,00 |
| Custos variáveis | 20.000,00 |
| CPP (Total) | 32.000,00 |

Fonte: Viceconti e Neves (2018, p. 138)

Em seguida, o segundo passo consiste no cálculo do Custo da Produção Acabada (CPA) no período. De acordo com o QUADRO 6, como não há estoques iniciais e finais de produtos em elaboração, o CPA se iguala ao CPP (CPA = CPP = R\$ 32.000,00). A terceira etapa corresponde ao cálculo do Custo dos Produtos Vendidos (CPV), considerando-se o QUADRO 7:

Quadro 7 – Base de cálculo para o Custo dos Produtos Vendidos

| |
|--|
| Unidades vendidas X Custo Unitário = CPV |
|--|

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Assim, após a obtenção do Custo Unitário de produção (1), é possível proceder ao CPV (2):

$$\text{R\$ } 32.000,00 \div 1.000 = \text{R\$ } 32,00 \quad (1)$$

$$800 \times \text{R\$ } 32,00 = \text{R\$ } 25.600,00 \quad (2)$$

A quarta etapa, por fim, concerne à demonstração do resultado (QUADRO 8):

Quadro 8 – Demonstração do resultado Custeio por Absorção

| FATOR | VALOR (EM R\$) |
|--------------------------------|----------------|
| VENDAS LÍQUIDAS | 48.000,00 |
| (-) CPV | 25.600,00 |
| (=) RESULTADO INDUSTRIAL | 22.000,00 |
| (-) DESPESAS FIXAS E VARIÁVEIS | 10.000,00 |
| (=) LUCRO LÍQUIDO | 12.400,00 |

Fonte: Viceconti e Neves (2018, p. 138)

- ii) Custeio Variável: no que tange ao Custeio Variável, na primeira etapa, somente são computados como custos de produção os custos variáveis (Custos Variáveis = CPP = CPA = R\$ 20.000,00). Assim, o segundo passo consiste na obtenção do CPV (4), conforme o QUADRO 7, considerando, antes, o valor do Custo unitário de produção (3).

$$\text{R\$ } 20.000,00 \div 1.000 = \text{R\$ } 20,00 \quad (3)$$

$$800 \times \text{R\$ } 20,00 = \text{R\$ } 16.000,00 \quad (4)$$

A terceira etapa, por fim, também consiste na demonstração do resultado (QUADRO 9):

Quadro 9 – Demonstração do resultado Custeio Variável

| FATOR | VALOR (EM R\$) |
|----------------------------|----------------|
| VENDAS LÍQUIDAS | 48.000,00 |
| (-) CPV | 16.000,00 |
| (-) DESPESAS VARIÁVEIS | 4.000,00 |
| (=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO | 28.000,00 |
| (-) CUSTOS FIXOS | 12.000,00 |
| (-) DESPESAS FIXAS | 6.000,00 |
| (=) LUCRO LÍQUIDO | 10.000,00 |

Fonte: Viceconti e Neves (2018, p. 139)