

# **APLICAÇÃO DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES NA DETERMINAÇÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DE EXECUÇÃO CONTÁBIL EM UMA EMPRESA DE CONTABILIDADE**

**Alex Souza da Costa**

**Cláudio Soares da Silva**

**Neilma Maria Silva de Oliveira**

**Paulo Henrique de Menezes Barreto**

## **Resumo:**

*Este trabalho tem como objetivo principal o desenvolvimento de uma estrutura operacional de controle de custos a ser utilizada em uma empresa de contabilidade e adaptável a outras empresas e instituições prestadoras de serviços. O modelo de apuração dos custos sugerido baseia-se na filosofia da gestão estratégica de custos e de gestão, o método de Custeio Baseado em Atividades ABC (Activity Based Costing), que busca a excelência na prestação de serviços, tal qual a missão, visão e objetivos estratégicos definidos pelas empresas de contabilidade. Propondo a criação de um modelo de apuração de custos a ser adotado, seguindo a premissa de constituição de unidades autônomas e auto-sustentáveis em seu contexto operacional. Conclui-se que o ABC é uma metodologia viável para o segmento e que com ela a empresa terá informações de custos mais oportunas, permitindo evidenciar os serviços mais lucrativos e tendo oportunidade de melhoria contínua por estar sempre analisando e aprimorando seus processos.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços*

## **APLICAÇÃO DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES NA DETERMINAÇÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DE EXECUÇÃO CONTÁBIL EM UMA EMPRESA DE CONTABILIDADE**

### **Alex Souza da Costa**

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Potiguar – UnP  
Pós-Graduando em MBA Auditoria e Perícia Contábil pela Fundação Visconde de Cairu – BA;

### **Cláudio Soares da Silva**

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Potiguar – UnP  
Pós-Graduando em MBA Auditoria e Perícia Contábil pela Fundação Visconde de Cairu – BA;

### **Neilma Maria Silva de Oliveira**

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Potiguar – UnP  
Pós-Graduando em MBA Auditoria e Perícia Contábil pela Fundação Visconde de Cairu – BA;

### **Paulo Henrique de Menezes Barreto**

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Potiguar – UnP  
Pós-Graduando em MBA Auditoria e Perícia Contábil pela Fundação Visconde de Cairu – BA.

## **RESUMO**

Este trabalho tem como objetivo principal o desenvolvimento de uma estrutura operacional de controle de custos a ser utilizada em uma empresa de contabilidade e adaptável a outras empresas e instituições prestadoras de serviços. O modelo de apuração dos custos sugerido baseia-se na filosofia da gestão estratégica de custos e de gestão, o método de Custeio Baseado em Atividades – ABC (Activity Based Costing), que busca a excelência na prestação de serviços, tal qual a missão, visão e objetivos estratégicos definidos pelas empresas de contabilidade. Propondo a criação de um modelo de apuração de custos a ser adotado, seguindo a premissa de constituição de unidades autônomas e auto-sustentáveis em seu contexto operacional. Conclui-se que o ABC é uma metodologia viável para o segmento e que com ela a empresa terá informações de custos mais oportunas, permitindo evidenciar os serviços mais lucrativos e tendo oportunidade de melhoria contínua por estar sempre analisando e aprimorando seus processos.

Área temática 08: Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços.

# **APLICAÇÃO DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES NA DETERMINAÇÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DE EXECUÇÃO CONTÁBIL EM UMA EMPRESA DE CONTABILIDADE**

## **1. Introdução**

A contabilidade de custos é uma importante ferramenta, capaz de subsidiar os gestores com informações úteis para tomada de decisões e vários tipos de empresa.

A sobrevivência das organizações depende cada vez mais das práticas gerenciais de apuração, análise, controle e gerenciamento dos custos de produção dos bens e serviços, principalmente no atual ambiente de extrema competição e globalização. Constatando-se, a importância do uso de um adequado sistema para controle e apuração de custos das empresas.

Percebe-se, também, que houve um enorme crescimento das empresas prestadoras de serviços, no entanto são poucas as que conseguem ter uma administração eficiente voltada para o mercado atual e altamente mutável.

Cada vez mais as questões relativas a custos passaram a ser de extrema importância na gestão econômica e estrutural das empresas, não somente aquelas que trabalham com produtos tangíveis, mas também aquelas que prestam serviços aos seus clientes, como é o caso das empresas composta por sociedade simples de profissionais liberais, financeiras e empresas comerciais.

Apresenta-se assim, um dos motivos de ser adotado um sistema de custeio eficiente que possa oferecer informações detalhadas dos custos das atividades da organização.

Justifica-se então, que estudos sejam realizados para mensurar a metodologia de custeamento mais adequada para cada instituição e para os propósitos de seus gestores.

Este trabalho tem como objetivo principal o desenvolvimento de uma estrutura operacional de controle de custos a ser utilizada em uma empresa de contabilidade e adaptável a outras empresas e instituições prestadoras de serviços.

## **2. O método ABC (Activity Based Costing) Custeio Baseado em Atividades**

O custeio ABC difere do enfoque do custeio tradicional, pela forma como os custos são acumulados, e tem como foco os recursos e as atividades como geradores de custos, enquanto que o custeio tradicional enfatiza os produtos como geradores de custos.

Holmen (1995, p.57) enumera várias hipóteses que ancoram o sistema de custeio ABC, a primeira é de que atividades consomem recursos, e recursos adquiridos geram custos, a segunda, de que produtos ou clientes consomem

atividades, a terceira, é de que modelos de ABC consomem ao invés de gastarem, a quarta está relacionada muito de perto com as duas outras, é de que existem numerosas causas para o consumo dos recursos, a quinta suposição do ABC é de que todos os custos em cada centro de atividades funcionam como se variáveis fossem (mantendo proporcionalidade com a respectiva atividade).

Segundo Kaplan (2000, p.35) o sistema ABC mede os custos dos recursos usados (ou, alternativamente, os custos dos recursos das atividades realizadas) para produtos individuais, serviços e clientes.

Já Nakagawa (1994, p.110), conceitua o método de custeio ABC da seguinte forma:

“Conceitualmente, o ABC é algo muito simples, trata-se de uma metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa. A quantidade, a relação de causa e efeito e a eficiência e eficácia com que os recursos consumidos nas atividades mais relevantes de uma empresa constituem o objeto da análise estratégica de custos do ABC”.

O ABC é uma ferramenta que se presta à análise estratégica dos custos e proporciona uma visão de negócios, processos e atividades que são vitais para a competitividade das empresas porque demonstra onde os recursos estão sendo consumidos e, dessa forma, o que se pode fazer para otimizar este consumo e obter o maior retorno possível desta utilização. (Ramiro, 2000, p.41)

Um dos grandes méritos do Método de Custeio Baseado em Atividades reside na identificação de atividades que agregam ou não valor. As atividades que agregam valor são aquelas que absorvem recursos transformando-se em produtos e serviços compatíveis com as necessidades dos clientes. Por outro lado, as atividades que não agregam valor podem ser eliminadas, sem que haja alteração nos atributos dos produtos e serviços.

### **3. Aplicabilidade do Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC)**

A análise da aplicabilidade do método de custeio baseado em atividades ABC partiu de pesquisas bibliográficas e empíricas. Por tratar-se de exposição da metodologia sob a forma de um artigo, o exemplo desenvolvido contemplou os processos, subprocessos e atividades mais relevantes.

O custeio ABC difere do enfoque do custeio tradicional, pela forma como os custos são acumulados. O sistema tradicional utiliza um modelo de acumulação de dois estágios. Primeiro os custos são acumulados por função ou departamento e depois rateados pelos produtos através de um simples fator volumétrico de medição.

O ABC tem como foco os recursos e as atividades como geradores de custos, enquanto que o custeio tradicional focaliza os produtos como geradores de custos.

É um método de rastrear os custos de um negócio ou departamento para as atividades realizadas e de verificar como estas atividades estão relacionadas para a

geração de receitas e consumo dos recursos. “O ABC avalia o valor que cada atividade agrega para a performance do negócio ou departamento”. (Ching, 1997).

Complementando, Brimson (1996, p. 62) afirma que:

Contabilidade por atividades é um processo de acumulação e rastreamento de custos e de dados de desempenho para as atividades da empresa, proporcionando o feedback dos resultados reais comparados com o custo planejado, para iniciar ações corretivas sempre que necessário. É uma ferramenta para entendimento do custo.

Kaplan (1999, p.96) define o ABC como, uma abordagem empresarial que analisa o comportamento dos custos por atividade estabelecendo relações entre as atividades e o consumo de recursos independentes de fronteiras departamentais que levam a instituição ou empresa a incorrer em custos em seus processos de oferta de produtos e serviços e atendimento do mercado de clientes.

Leone (1992, p.255) tem um conceito muito parecido com o de Kaplan e afirma que,

O ABC é uma forma de medir os custos, mediante a destinação de gastos às atividades que devem efetuar-se em torno da cadeia de valor e que se podem definir como aquelas que agregam valor ao produto, em qualquer das distintas etapas no caminho que chamamos da produção ao cliente.

O custeio baseado em atividades permite aos altos executivos avaliar produtos, cliente e rentabilidade de unidades de negócio atribuindo custos com base no uso dos recursos de toda a empresa. Um subsistema baseado em atividades coleta informações sobre o custo efetivo das atividades para gerar um *feedback* em curto prazo sobre a eficiência dos processos das diversas áreas.

O foco deste trabalho está voltado a propor um modelo de acumulação de custos utilizando o método de custeio ABC em uma empresa de contabilidade situada na cidade de Natal, Estado do Rio Grande do Norte denominada Rui Cadete & Associados S/S Consultores e Auditores.

Esta empresa possui em seu portfólio de serviços a escrituração contábil, fiscal, consultoria em rotinas do setor pessoal (obrigações trabalhistas), Auditoria das demonstrações contábeis e Perícia Contábil. O nosso estudo estará centrado no setor contábil aonde observaremos o processo de execução contábil o qual contém além da escrituração contábil, diversas atividades acessórias da contabilidade.

A Rui Cadete & Associados S/S Consultores e Auditores em busca da excelência nos serviços segregou as atividades da empresa e criou setores para cada atividade o qual são subdivididos por equipes liderados por um gerente, com isso, a empresa ficou disposta da seguinte forma:

1. Setor Contábil;
2. Setor Fiscal;
3. Setor Pessoal;
4. Setor de Constituição e Legalização;
5. Auditoria e Perícia Contábil; e
6. Setor Jurídico.

**O Setor Contábil**, liderado por 3 (três) gerentes, realiza atividades de escrituração contábil, emissão de relatórios (Balancete e Demonstrações Contábeis) e execução de obrigações acessórias (Declarações de informações sobre as empresas destinadas aos governos: Federal, Estadual e Municipal);

**O Setor Fiscal**, liderado por 2 (dois) gerentes, realiza atividades de escrituração fiscal (notas de entrada e saída), apuração de impostos, emissão de livros fiscais obrigatórios e execução de obrigações acessórias solicitadas pelo Governo Federal, Estadual e Municipal;

**O Setor Pessoal**, liderado por 2 (dois) gerentes, realizam trabalhos voltados para área trabalhista como admissão e demissão de funcionários, elaboração de folha de pagamento e execução de obrigações acessórias solicitadas na maioria das vezes pelo Ministério do Trabalho e o Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS.

**O Setor de Constituição e Legalização**, liderado por 1 (hum) gerente, atua na inscrição das empresas junto aos órgãos governamentais de forma que estas pessoas jurídicas possam exercer as suas atividades em conformidade com as exigências legais.

**O Setor de Auditoria e Perícia Contábil**, é liderado por uma Diretora da empresa e atua quando solicitado pelos clientes ou pelo poder judiciário a executarem trabalhos de natureza específica, no âmbito contábil, determinado em contrato de prestação de serviços.

**O Setor Jurídico**, composto por um advogado, executa trabalho de consultoria jurídica para os clientes externos e internos.

Para a implantação do método de custeio ABC, no Setor Contábil, faz-se necessário observar e seguir algumas etapas básicas descritas abaixo:

- Identificação das atividades, que envolve mapear as atividades desenvolvidas nos processos;
- Custeio das atividades, que envolve a geração do custo de cada atividade;
- Análise das atividades, o qual ocorre a definição dos direcionadores de recursos e de atividades; e
- Custeio dos serviços atribuídos aos custos das atividades.

#### **4. A Aplicação do Método ABC no Setor Contábil da Empresa**

Através da observação e da experiência prática das rotinas do setor contábil da RC & A (Rui Cadete & Associados S/S Consultores e Auditores) que os dados

para aplicação do ABC foram coletados. Em entrevista informal com um dos diretores da empresa, foi constatado que a RC & A não dispõe de uma ferramenta que lhe garanta o custo provável do serviço prestado e a formação do preço do serviço é gerado através de estimativas e comparações com empresas clientes mais antigas, sendo do mesmo porte.

É fato que a dificuldade de mensuração do custo do serviço neste ramo de atividade não é uma tarefa fácil pois é necessário uma análise mais profunda acerca das operações do novo cliente para que se possa estruturar um sistema de custeio capaz de mensurar o custo do serviço desse novo cliente. A maioria das empresas prestadora de serviços não “sabem” o custo provável do seu serviço e esse problema as leva a uma prática de estimar o preço do serviço em comparação com o valor do mercado, e esse procedimento pode lhe trazer alguns riscos.

Para uma empresa de contabilidade, se não forem adequadamente identificados e avaliados os recursos e insumos a serem utilizados, teremos uma idéia incompleta dos custos relacionados ao procedimento em estudo, podendo acarretar em formações de preços inadequadas que poderão trazer como consequência, alguns fatos relevantes como:

- a) margens de lucros menores do que as necessárias para a sustentar a continuidade do negócio;
- b) necessidade de um volume de clientes (aumento de receita) para cobrir os custos fixos maior do que a empresa pode suportar mantendo a mesma estrutura; e
- c) a possibilidade de margens de lucros maiores proporcionam preços dos serviços não competitivos.

O procedimento inicial para aplicação do método ABC é o conhecimento do fluxograma de atividades da empresa ou considerando o nosso estudo, o fluxograma do setor contábil. A demonstração gráfica do fluxograma do setor contábil segue abaixo:



Tendo conhecimento da rotina operacional, o passo seguinte será seguido da seguinte forma:

1. Definição dos objetos de custeio;
2. Identificação das atividades relevantes para a obtenção do objeto de custeio;
3. Identificação dos recursos e seus correspondentes custos totais;
4. Identificação dos direcionadores de recursos;
5. Custeio das atividades;
6. Alocação dos custos das atividades aos objetos de custeio.

#### 4.1. Definição do Objeto de Custeio

Neste trabalho, fica definido como objeto de custeio o processo de execução contábil o qual possui um papel relevante na cobrança de honorários contábeis.

#### 4.2. Identificação das atividades relevantes para a obtenção do objeto de custeio

No período de observação e conhecimento do objeto de custeio, foram identificadas as seguintes atividades descritas ordenadamente abaixo:

#### QUADRO 01 – Lista das atividades

1. Retirada e entrega de documentos dos clientes;	No decorrer das movimentações operacionais, a empresa-cliente solicita a RC & A que faça a retirada dos documentos contábeis através dos seus mensageiros;
2. Análise e classificação dos documentos;	Após o recebimento da documentação, trazida pelos mensageiros, é feita a triagem e separação dos documentos, para que fique em ordem cronológica de data;
3. Digitação de dados e conciliação;	Organizada a documentação e obedecendo a atividade anterior, os documentos são registrados através de um software de contabilidade específico e após finalizado os registros é feita uma conciliação para verificar a coerência dos saldos financeiros e contábeis;
4. Conferência dos Balancetes pela gerência;	Após encerrada a conciliação pelo assistente contábil, o balancete é entregue ao respectivo gerente para conferência e análise e só depois de passada essa atividade as demonstrações estarão liberadas para os usuário internos e externos.
5. Emissão de relatórios e livros	Após os registros dos documentos

contábeis;	contábeis e observados todos os saldos relevantes do balancete, será emitido os relatórios gerenciais e os Livros Diário e Razão;
6. Arquivamento da documentação;	Finalizado os registros contábeis e tendo conciliado todos os saldos relevantes a documentação será arquivada seguindo a seguinte ordem: documentos do setor contábil, fiscal e pessoal;
7. Supervisão e Orientação.	Após o registro dos documentos contábeis e feita a sua análise final, faz-se uma visita ao cliente a fim de expor e discutir os pontos críticos e relevantes constatados no Balancete.

#### 4.3 Identificação dos recursos e seus correspondentes custos totais

Levando em consideração que objeto de custeio foi analisado durante o mês abril/2004, identificamos os seguintes recursos que são consumidos no processo de execução contábil:

**TABELA 01 – Custos dos recursos consumidos**

<b>Recursos</b>	<b>Valores em R\$ - Abril/2004</b>
Mão-de-obra direta	R\$ 25.320,00
Mão-de-obra indireta (Gerentes)	R\$ 4.500,00
Material de consumo	R\$ 2.300,00
Energia Elétrica	R\$ 300,00
Telefone	R\$ 450,00
Depreciação	R\$ 350,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 33.220,00</b>

#### 4.4 Identificação dos direcionadores de recursos

**QUADRO 02 – Direcionadores dos recursos**

<b>Recursos</b>	<b>Direcionadores de recursos</b>
Mão-de-obra direta	Tempo em horas
Mão-de-obra indireta (Gerentes)	Quantidade de funcionários
Material de consumo	Quantidade do material
Energia elétrica	Kwh
Telefone	Tempo de ligação
Depreciação	Vida útil do bem

Para definir os direcionadores de custos, foram observadas as atividades e os recursos consumidos de forma racional, não se fazendo do uso do rateio por se tratar de um método arbitrário.

#### 4.5 Custeio das atividades

Neste método de custeio, é muito importante atribuir os custos às atividades de forma minuciosa. Inicialmente alocaremos os custos que possuem uma identificação mais objetiva com as atividades, logo em seguida deve-se rastrear os demais custos, observando a relação causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração do custo. Essa relação é demonstrada através dos direcionadores de custos, como citado anteriormente.

O custo da atividade será o somatório de todos os recursos utilizados para sua execução.

A tabela abaixo mostrará de forma ilustrativa, para melhor visualização, a distribuição dos custos a todas as atividades. As atividades serão identificadas conforme o quadro 01, citado anteriormente.

**TABELA 02 – Distribuição dos custos às atividades**

RECURSOS	ATIVIDADES				
	Atividade 1	Atividade 2	Atividade 3	Atividade 4	Sub-total (1)
MOD direta	R\$ 1.266,00	R\$ 2.532,00	R\$ 9.368,40	R\$ 5.064,00	R\$ 18.230,40
MOD indireta	R\$ 225,00	R\$ 450,00	R\$ 1.665,00	R\$ 900,00	R\$ 3.240,00
Mat. de Consumo	R\$ 115,00	R\$ 230,00	R\$ 851,00	R\$ 460,00	R\$ 1.656,00
Energia Elétrica	R\$ 0,00	R\$ 30,00	R\$ 126,00	R\$ 60,00	R\$ 216,00
Telefone	R\$ 22,50	R\$ 45,00	R\$ 166,50	R\$ 90,00	R\$ 324,00
Depreciação	R\$ 17,50	R\$ 35,00	R\$ 129,50	R\$ 70,00	R\$ 252,00
Sub-Total	R\$ 1.646,00	R\$ 3.322,00	R\$ 12.306,40	R\$ 6.644,00	R\$ 23.918,40

**TABELA 03 – Continuação da distribuição dos custos às atividades**

RECURSOS	ATIVIDADES			
	Atividade 5	Atividade 6	Atividade 7	Sub-total (2)
MOD direta	R\$ 2.532,00	R\$ 759,60	R\$ 3.798,00	R\$ 7.089,60
MOD indireta	R\$ 450,00	R\$ 135,00	R\$ 675,00	R\$ 1.260,00
Mat. de Consumo	R\$ 230,00	R\$ 69,00	R\$ 345,00	R\$ 644,00
Energia Elétrica	R\$ 30,00	R\$ 9,00	R\$ 45,00	R\$ 84,00
Telefone	R\$ 45,00	R\$ 13,50	R\$ 67,50	R\$ 126,00
Depreciação	R\$ 35,00	R\$ 10,50	R\$ 52,50	R\$ 98,00
Sub-Total	R\$ 3.322,00	R\$ 996,60	R\$ 4.983,00	R\$ 9.301,60
Total (1 + 2)	-	-	-	R\$ 33.220,00

Fonte: Modelos extraídas do **Livro de Contabilidade de Custo para não Contadores**

No quadro demonstrado abaixo será exposto os direcionadores de custos das atividades relevantes, de forma a justificar o total dos custos das atividades.

**QUADRO 03 – Levantamento dos direcionadores de custos das atividades:**

<b>Atividades Relevantes</b>	<b>Custos das atividades</b>	<b>Setor Contábil</b>
Retirada e entrega de documentos dos clientes;	Número de viagens dos mensageiros;	82
Análise e classificação dos documentos;	Tempo consumido	150 horas
Digitação de dados e conciliação;	Tempo consumido	500 horas
Conferência dos Balancetes pela gerência;	Tempo consumido	200 horas
Emissão de relatórios e livros contábeis;	Tempo para processamento dos livros	100 horas
Arquivamento da documentação;	Tempo para arquivamento	60 horas
Supervisão e Orientação.	Tempo utilizado para a visita ao cliente.	250 horas

O setor contábil da empresa em estudo, sem utilizar o método ABC para mensuração dos seus custos, obteve resultados os quais demonstraremos abaixo. Para tornar o estudo mais interessante, utilizamos os dados de todo o serviço contábil, ou seja, os setores pessoal e fiscal terão os seus resultados inseridos somente com a intenção de análise comparativa entre os três setores.

Para a elaboração desse demonstrativo, os custos foram obtidos através de métodos tradicionais, utilizando como critério de rateio para os custos indiretos a mão-de-obra direta (custos diretos) e após essa demonstração faremos a comparação entre o método tradicional e o método ABC.

**TABELA 05 - Análise comparativa de resultados da empresa em análise (Métodos tradicionais)**

	<b>Setor Contábil</b>	<b>Setor Fiscal</b>	<b>Setor Pessoal</b>	<b>Total</b>
<b>FATURAMENTO</b>	R\$ 108.000,00	R\$ 72.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 240.000,00
<b>CUSTOS DIRETOS</b>				
Salários/Encargos	R\$ 27.240,00	R\$ 17.400,00	R\$ 15.360,00	R\$ 60.000,00
<b>CUSTOS INDIRETOS</b>	R\$ 39.874,50	R\$ 25.696,90	R\$ 23.038,60	R\$ 88.610,00
Todos dos Custos	R\$ 67.114,50	R\$ 43.096,90	R\$ 38.398,60	R\$ 148.610,00
Resultado por área	R\$ 40.885,50	R\$ 28.903,10	R\$ 21.601,40	R\$ 91.390,00

Como o nosso estudo teve um enfoque voltado para o setor contábil, demonstraremos abaixo somente o resultado deste setor.

**TABELA 06 – Análise comparativa de resultados da empresa em análise (Método ABC)**

	<b>Setor Contábil</b>
<b>FATURAMENTO</b>	R\$ 108.000,00
<b>CUSTOS DIRETOS</b>	
Salários/Encargos	R\$ 27.240,00
<b>CUSTOS INDIRETOS</b>	R\$ 33.220,00
Todos dos Custos	R\$ 60.460,00
Resultado por área	R\$ 47.540,00

Devemos observar que a utilização de um método tradicional, utilizando um critério arbitrário para rateio dos custos indiretos, ocasionou um valor R\$ 6.654,50 a mais do que o valor apurado utilizando o método de custeio ABC, o que reflete um resultado sub-avaliado no mesmo montante.

## **CONCLUSÃO**

Com a evolução da economia para um mercado cada vez mais competitivo e globalizado, melhorar a eficiência e reestruturar a empresa, voltando-a para eficiência, tornaram-se metas comuns no moderno ambiente de negócios. O conhecimento exato dos custos, seu perfeito controle e coerente medição passa a ser uma necessidade das empresas para que seus gerentes possam tomar decisões estratégicas e, conseqüentemente, fazer melhor uso dos recursos organizacionais cada vez mais limitados.

O desenvolvimento do exemplo exposto neste artigo foi observado que método de custeio baseado em atividades – ABC, permitem uma apuração de custo mais acurada, pois os direcionadores de atividades, levam para o produto final apenas as atividades consumidas pelos produtos.

Dentro desta visão, demonstrou-se, com base na fundamentação teórica, a aplicação prática e a viabilidade do sistema ABC em um setor de uma empresa contábil, mais especificamente em uma empresa de contabilidade, que busca a excelência na prestação de serviços, tal qual a missão, a visão e objetivos estratégicos definidos pela entidade.

E isso é bastante válido para a organização, pois proporcionou que se conhecesse o custo real do setor, possibilitando assim, aos gestores a não tomarem mais decisões com base em informações geradas pelos métodos tradicionais.

Considera-se, portanto que esta metodologia de mensuração dos custos é importante para subsidiar a tomada de decisões pelos gestores contábeis.

## BIBLIOGRAFIA

BEUREN, Ilse Maria e Oliveira, Hilamar Voigt. Mensuração das atividades empresariais: custeio baseado em atividades x método da unidade de esforço de produção. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. Nº 84 p. 31-39, jan-mar/1996;

BOLETIM IOB, Caderno Temática Contábil e Balanços. A estrutura básica de sistema de custos, n. 9/2000, p. 6-9;

BRIMSON, J. A. Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1996;

CHING, H. Y. Gestão baseada em custeio por atividades. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997;

HOLMEN, J. S.; ABC VS. TOC: It's a Matter of Time. Management Accounting, January, p 37-40, 1995.

HORNGREN, Charles T., FOSTER, George e DATAR, Srikant M. Contabilidade de Custos. 9º ed. São Paulo: LTC, 2000.

KAPLAN, R. S. Dos custos a performance. Revista HSM Management. N 13. Marco-Abril/1999.

KAPLAN, Robert S. e COOPER, Robin. Custo e desempenho. Administre seus custos para ser mais competitivo. 2. ed. São Paulo: Futura, 2000.

LEONE, G. S. G.. Custos: um enfoque administrativo. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000

NAKAGAWA, Masayuki. ABC: custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1994;

RAMIRO, Wolney. ABC – Activity based costing: Motivos e finalidades da sua adoção por empresas brasileiras. Dissertação de Mestrado. Universidade Presbeteriana Mackenzie: São Paulo, 2000.