

O custeio variável como ferramenta de tomada de decisão: estudo de caso em uma empresa de pequeno porte, prestadora de serviço em Feira de Santana-Bahia.

Gabriel Dias de Oliveira (UEFS) - dias.uefs.2013.2@gmail.com

Luiz Ivan dos Santos Silva (UEFS) - lissilva@uefs.br

HERVAL DA SILVA MOURA (UEFS) - hsmoura@uefs.br

Carlos Alberto Oliveira Brito (UEFS) - caobrito@uol.com.br

Resumo:

O presente trabalho aborda o tema do método de custeio variável e sua utilização como ferramenta de tomada de decisão em uma organização, para tanto, realiza apuração de custos de uma empresa de pequeno porte, prestadora de serviço, localizada no município de Feira de Santana-Ba, no exercício de 2023, comparando o método de custeio por absorção e método de custeio variável. Dessa forma, cumpre o objetivo geral de identificar o impacto da utilização do sistema de custeio variável no processo de decisão gerencial da empresa. Trata-se de uma pesquisa aplicada, com abordagem qualitativa, em vista da escolha do objeto, trata-se de um estudo de caso e quanto aos procedimentos técnico, corresponde a uma pesquisa de campo. Como ferramenta de coleta de dados utilizou-se a entrevista, além de como fonte secundária de informação a consulta a documentos da empresa. Os achados revelam que os montantes de despesas variáveis e custos fixos da organização não representam um grande volume, se comparados aos custos variáveis, despesas fixas e montante de receita. Dessa forma, este trabalho chegou à conclusão de que, embora o método de custeio variável seja indicado pela bibliografia como um dos mais apropriados para análise de tomada de decisão, essa percepção pode não ser concretizada a depender da estrutura de custos da organização, mais especificamente em relação ao volume de suas despesas variáveis e custos fixos.

Palavras-chave: Tomada de decisão. Gerenciamento de custos. Custeio variável. Custeio por absorção.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões

O custeio variável como ferramenta de tomada de decisão: estudo de caso em uma empresa de pequeno porte, prestadora de serviço em Feira de Santana-Bahia.

RESUMO

O presente trabalho aborda o tema do método de custeio variável e sua utilização como ferramenta de tomada de decisão em uma organização, para tanto, realiza apuração de custos de uma empresa de pequeno porte, prestadora de serviço, localizada no município de Feira de Santana-Ba, no exercício de 2023, comparando o método de custeio por absorção e método de custeio variável. Dessa forma, cumpre o objetivo geral de identificar o impacto da utilização do sistema de custeio variável no processo de decisão gerencial da empresa. Trata-se de uma pesquisa aplicada, com abordagem qualitativa, em vista da escolha do objeto, trata-se de um estudo de caso e quanto aos procedimentos técnico, corresponde a uma pesquisa de campo. Como ferramenta de coleta de dados utilizou-se a entrevista, além de como fonte secundária de informação a consulta a documentos da empresa. Os achados revelam que os montantes de despesas variáveis e custos fixos da organização não representam um grande volume, se comparados aos custos variáveis, despesas fixas e montante de receita. Dessa forma, este trabalho chegou à conclusão de que, embora o método de custeio variável seja indicado pela bibliografia como um dos mais apropriados para análise de tomada de decisão, essa percepção pode não ser concretizada a depender da estrutura de custos da organização, mais especificamente em relação ao volume de suas despesas variáveis e custos fixos.

Palavras-chave: Tomada de decisão. Gerenciamento de custos. Custeio variável. Custeio por absorção.

Área Temática: 2. Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 INTRODUÇÃO

Com as transformações no ambiente de negócio, torna-se imprescindível o desenvolvimento de novas ferramentas capazes de dialogar com essas mutações. A cada dia que passa os gestores das organizações necessitam dispor de mecanismos tempestivos que, fundamentalmente, contribuam para a tomada de decisão e que permitam planejar e controlar as entidades, contribuindo para garantir sua efetiva continuidade e sua competitividade.

Neste cenário de competitividade, salvo em algumas exceções, onde o consumidor final paga pela exclusividade (comportamento bastante observado em artigos de luxo, por exemplo), na grande maioria dos casos, o preço de venda de uma mercadoria ou serviço é determinado pelo mercado, dessa forma a única maneira da organização aumentar a lucratividade de seus produtos é por meio da redução de seus custos, já que o aumento de preço, teoricamente, provocaria uma diminuição nas vendas (SILVA, 2017).

Entre os diferentes métodos de apuração dos custos, o método do custeio variável ou, como citado por alguns autores, custeio marginal, destaca-se como um importante método para propiciar a tomada de decisões gerenciais e tem como características principais: classificar os gastos quanto ao volume de produção; levar em conta as despesas na apuração dos custos, diferentemente do custeio por absorção onde as despesas somente são confrontadas na Demonstração do Resultado; e os custos e despesas fixas não são alocados aos produtos.

Em pesquisas realizadas que correlacionaram a gestão de custos com a tomada de decisão, o sistema de custeio variável ou marginal é apontado como o mais apropriado para a tomada de decisão de gestores. Para Ribeiro (2015, p. 92) “a separação em custos fixos e variáveis permite ao gestor uma visão mais estratégica de seu negócio”. Segundo Gonçalves *et al* (2013, p. 16) o método de custeio variável fornece informações mais estruturadas e fidedignas que auxiliam a tomar decisões. De acordo com Castro *et al* (2018) através desse método pode-se aplicar indicadores fundamentais ao processo de tomada de decisão.

Assim, Ribeiro (2015, p. 92), Gonçalves *et al* (2013, p. 16) e Castro *et al* (2018) destacam em seus achados, o método do custeio variável como o que melhor pode fornecer informações para tomada de decisão gerencial. Portanto, visando testar estes achados em uma organização localizada no município de Feira de Santana-BA, esta pesquisa buscou responder o seguinte questionamento: qual o impacto da utilização do método do Custeio Variável no processo de tomada de decisão gerencial em uma microempresa de serviço, na cidade de Feira de Santana-BA?

O objetivo geral perseguido na investigação foi: Identificar o impacto da utilização do sistema de custeio variável no processo de tomada de decisão gerencial da empresa.

Como objetivos específicos buscou-se: apresentar as diferentes abordagens de custeio; e identificar a composição dos dados relativos à custos na organização.

Sob a ótica da natureza, este estudo trata-se de uma pesquisa aplicada, que para Fleury e Werlang (2016, p. 11-12), “pode ser definida como conjunto de atividades nas quais conhecimentos previamente adquiridos são utilizados para coletar, selecionar e processar fatos e dados, a fim de se obter e confirmar resultados, e se gerar impacto”.

Quanto à abordagem, verifica-se que é uma pesquisa qualitativa, pois “compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam a descrever e a decodificar os componentes de um sistema complexo de significados” (NEVES, 1996, p. 1).

Sob o ponto de vista da escolha do objeto, constatou-se que ela corresponde a um estudo de caso que, para Yin (2001) apud OLIVEIRA, (2011, p. 27), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo dos fatos objetos de investigação, permitindo um amplo e pormenorizado conhecimento da realidade e dos fenômenos pesquisados”.

Do ponto de vista de procedimentos técnicos, conclui-se que a mesma corresponde à pesquisa de campo, definida por Silva (2017) como a “coleta direta e informação no local em que acontecem os fenômenos”. Embora este trabalho seja uma pesquisa de campo, é importante destacar que será utilizado como fontes auxiliares de informação o método de “Análise documental”, que possui como característica o fato de “[...] a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois” (LAKATOS; MARCONI, 2010, p. 157).

Aplicou-se a pesquisa no município de Feira de Santana-Ba, em uma empresa de pequeno porte, prestadora de Serviço Integradora de Tecnologia. Entende-se como integradora de tecnologia uma empresa de consultoria na área de tecnologia, com a capacidade de reunir conhecimento das principais soluções em tecnologia disponíveis no mercado e sua aplicabilidade no negócio da empresa parceira (TECNOSET, S/D).

Ou seja, a integradora intermedia a relação entre o mercado de tecnologia e as empresas que necessitam dessas soluções, mas não dispõem de expertise e/ou conhecimento mercadológico para compra, implantação ou melhoria de seus sistemas de informação.

Para efeito deste estudo somente foram utilizados os métodos de custeio por absorção e variável, já que o objetivo está voltado à tomada de decisão. Além disso, a metodologia de mapeamento dos custos utilizada atualmente na empresa não possibilita a rastreabilidade de dados de custos para o método de custeio por atividade.

Na aplicação dessa pesquisa, inicialmente, realizou-se uma entrevista com os gestores da empresa, utilizando-se o que consta no Questionário 01. Nesta etapa foram mapeados os produtos oferecidos por esta organização e de que forma os custos são alocados nestes, atualmente. Durante o processo, foram levantados os gastos realizados pela empresa para com a finalidade de cumprimento de sua atividade fim, de que forma são organizados seus centros de custos, quais os produtos oferecidos e de que forma são alocados os custos.

Após realização desta etapa, aos custos e despesas foi aplicado o método de custeio variável. Esta demonstração foi disponibilizada para os gestores da empresa que, após análise, passaram por novo processo de entrevista, desta vez norteado pelo Questionário 02, com o objetivo de avaliar se houve fato relevante, capaz de modificar a tomada de decisão destes.

É importante salientar que os questionários foram utilizados como base para a entrevista e que ela resume a linha principal seguida pelo entrevistador. Além disso, outras fontes de informações foram utilizadas, tais como planilhas, documentos, entre outros, fornecidos pela empresa. No apêndice deste trabalho consta os questionários utilizados na coleta de dados.

Este trabalho tem a intenção de poder vir a ser utilizado pela organização, aqui estudada, como mecanismo de entendimento de técnicas relacionadas aos métodos de custeio e sua aplicação ao contexto específico dessa organização estudada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico visa abordar conteúdos que evidenciem uma argumentação necessária para suportar o atingimento dos objetivos propostos no estudo.

2.1 A tomada de decisão

Tomar decisões é um processo fundamental e constante em nosso cotidiano, tanto na esfera individual quanto no contexto empresarial. Cada escolha que fazemos, seja no âmbito pessoal ou profissional, envolve uma série de etapas que exigem conhecimento, análise e reflexão. No ambiente empresarial, por exemplo, as decisões não afetam apenas o indivíduo, mas podem impactar toda a organização, seus colaboradores e os resultados financeiros (SOUSA e BRITO, 2024).

Segundo Taylor (1986) *apud* Araújo (2013, p. 24), a tomada de decisão é o meio pelo qual as organizações e os indivíduos se adaptam aos ambientes em mudança, alocam recursos escassos e mantêm seu bem-estar; em suma, sobrevivem. Lachtermarcher (2009) *apud* Araújo (2013, p. 24-25) elenca dois tipos de classificações para o processo de tomada de decisão: I) quanto ao nível hierárquico – estratégico, gerenciais e operacional; e II) quanto ao tipo de informação – estruturada, semiestruturada e não estruturada.

Miller e Starr (1972) *apud* Araújo (2013) inferem que, embora a bibliografia relacionada a tomada de decisão tenda a estabelecer uma estrutura de etapas do processo de tomada de decisão diferentes a cada autor, há pontos de convergência dessa literatura: existe sempre uma situação a ser resolvida, há sempre uma seleção de alternativas objetivando a resolução da situação, a escolha entre essas alternativas e a verificação se a escolha satisfaz o objetivo.

Por isso, é essencial que o processo decisório seja orientado por critérios bem definidos, estratégias claras e dados relevantes, a fim de minimizar riscos e maximizar as chances de sucesso. Além disso, tomar decisões implica a capacidade de avaliar diferentes cenários e alternativas, ponderando os prós e contras de cada opção. Esse processo envolve tanto a análise lógica quanto a intuição, especialmente quando se lida com situações de incerteza ou informações incompletas.

A tomada de decisão, embora apresente variações em suas abordagens e classificações, há vários pontos de convergência entre os autores, o qual deve-se destacar a sua importância para a gestão eficaz das organizações. Independentemente do nível hierárquico ou tipo de informação envolvida, a capacidade de tomar decisões bem fundamentadas permite à gestão não apenas resolver problemas imediatos, mas também garantir a adaptação e o crescimento da entidade diante de um ambiente dinâmico. Em última análise, esse processo é crucial para a sustentabilidade organizacional, pois é por meio dele que se busca atingir os objetivos e assegurar o desenvolvimento contínuo da organização.

2.2 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos é um importante instrumento para produzir informações para a tomada de decisão nas organizações.

2.2.1 Conceitos-chave

Para que o entendimento da análise de custos se realize de forma satisfatória, é essencial que haja um entendimento prévio de determinadas nomenclaturas e classificações, que permitem ao analista verificar a composição dos custos de várias perspectivas, conforme descrito anteriormente. (SILVA E LINS, 2017) (BRUNI E FAMÁ, 2019).

Assim, entre os conceitos básicos relacionados a custos, destacam-se:

Gastos: é o sacrifício financeiro depreendido pela organização para obtenção de um produto (bem ou serviço), estes podem ser classificados com Custos, Despesas e Investimento (BRUNI E FAMÁ, 2019). Os autores argumentam, ainda, que os gastos são classificados inicialmente como investimento, custo ou despesa e, à medida que os investimentos e custos são consumidos, são classificados como despesas.

Um exemplo desse ciclo é aquisição de uma máquina para fabricação de seu produto, inicialmente ela é classificada como um investimento, que comporá o ativo

imobilizado da organização, a medida em que essa máquina é colocada em uso, inicia-se a depreciação que é classificada como um dos custos que formará o estoque para venda, após a venda esses custos serão transferidos para a conta de custo de produto vendido, que em confronto com a receita na DRE terá a característica de uma despesa;

Investimentos: “representam gastos ativados em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos” (BRUNI E FAMÁ, 2019, p. 4);

Despesas: Bruni e Famá (2019, p. 5) determinam que despesas “correspondem a bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receita “. Silva e Lins (2017) acrescentam que estas são atividades que, embora não componham a atividade produtiva da empresa, são necessárias ao funcionamento da organização;

Custos: São os recursos da unidade consumidos para a produção de bens ou serviços (BRUNI E FAMÁ, 2019). Estes ligados a atividade produtiva da empresa e tem por característica a formação do produto comercializado pela organização, aqui definido como bem ou serviço;

Desembolso: “São pagamentos em dinheiro resultantes da aquisição do bem ou serviço” (SILVA E LINS, 2017, p. 9). Estes, acrescentam ainda, que o fato gerador de reconhecimento e contabilização de um custo está relacionado a sua utilização no processo produtivo, sendo assim, a data de reconhecimento é a do fato gerador e não o do desembolso;

Perda: “é o consumo de um bem ou serviço de forma involuntária” (SILVA E LINS, 2017, p. 8). Pode ser: i) normais - quando estas perdas são inevitáveis, ou seja, inerentes ao processo produtivo. Ex: os ossos do bovino que não são comercializados; ii) anormais - neste caso a perda não é inerente ao processo produtivo. Ex: a carne bovina que não foi devidamente armazenada e estragou;

Ociosidade: Perez Jr, OLiveira e Costa (2012) apud Eckert et al, 2018) estabelece que este fenômeno ocorre quando o volume de produção está abaixo da capacidade instalada da empresa;

Margem de Contribuição: é a diferença entre a receita operacional líquida e a os custos e despesas variáveis: $Margem = ROL - (CV + DV)$ (Martins, 2019). É utilizada como base para as análises de custos que preserva como característica principal a classificação em fixos e variáveis.

2.2.2 Classificação dos custos

Segundo Silva e Lins (2017) os custos podem ser classificados quanto ao seu objeto de custo, dividido em diretos e indiretos; e em relação ao volume de produção, divididos em fixos e variáveis.

Diretos: São custos que podem ser facilmente atribuídos ao objeto do custo. Podem ser citados como exemplos de custos diretos de: i) uma empresa de TI - salários de seus funcionários prestadores do serviço de TI; ii) uma fábrica de calçados - couro utilizado na montagem do calçado, salário dos funcionários da linha de montagem. Em i) o objeto do custo é a prestação de serviço de TI, em ii) o objeto de custo é o calçado (SILVA E LINS, 2017).

Indiretos: são custos que não guardam uma relação direta e precisa com o objeto de custo ou que, embora seja de fácil correlação, os gastos empreendidos para sua mensuração ultrapassam os ganhos, ou seja, não há custo-benefício (SILVA E LINS, 2017). São exemplos de custos indiretos, aluguel do imóvel onde está instalada a fábrica, energia elétrica gasta na fabricação. Embora existam equipamentos

capazes de mensurar a quantidade de energia elétrica gasta na fabricação do produto, nem sempre há relação de custo-benefício positiva, nesse caso as empresas a classificam como um custo indireto.

Fixos: São os custos que não variam em função da quantidade produzida, dentro de uma determinada capacidade instalada ou de determinado período, ou seja, o fato de eu produzir mais uma unidade do produto, não acarretaria um aumento dos meus custos fixos. É incorrido, ainda que não haja produção naquele período (BRUNI E FAMÁ, 2019). São exemplos de custos fixos aluguel e seguro do imóvel onde está instalada a fábrica, a parte do salário do supervisor que não varia em função de sua produtividade.

Variáveis: são custos que variam na proporção do volume produzido, ou seja, esse gasto aumentará caso se produza mais uma unidade do produto (SILVA E LINS, 2017). São exemplos de custos variáveis, salários de funcionários da linha de produção de uma fábrica, parte da remuneração dos supervisores relacionada a sua produtividade, matéria prima, entre outros.

As despesas também podem ser divididas em fixas e variáveis, seguindo o mesmo panorama dos custos, assim sendo, despesas fixas são aquelas cujo volume não varia com o aumento ou diminuição nas vendas; e despesas variáveis, por sua vez, aumentam ou diminuem em função da variação no volume de vendas (BRUNI E FAMÁ, 2019).

De acordo com Bruni e Famá (2019) os custos são compostos por três elementos básicos: material direto (MD) - “todo material que pode ser identificado como uma unidade do produto”, mão de obra direta (MOD) - “todo salário devido ao operário que trabalha diretamente no produto, cujo tempo pode ser identificado com a unidade que está sendo produzida” (BRUNI E FAMÁ, 2019, p. 14). Tanto MD quanto MOD estão identificados com a classificação de custos diretos, já que permitem uma fácil correlação com o objeto do custo, e o custo indireto de fabricação (CIF) - “custos relacionados com a produção que não podem ser identificados com as unidades que estão sendo produzidas” (BRUNI E FAMÁ, 2019, p. 14). Este se correlaciona diretamente com a classificação de custos indiretos, pois sua identificação com o objeto de custos não se dá de forma direta, sendo necessário a aplicação de critérios de rateio para sua devida alocação (SILVA E LINS, 2017).

Outros dois conceitos bastante utilizados na análise de custos é o de Custo Primário (CP), que é o somatório entre material direto e mão de obra direta: $CP = MD + MOD$; e Custo de Transformação (CT), que é o somatório entre a mão de obra direta com o custo indireto de fabricação: $CT = MOD + CIF$ (MARTINS, 2019).

2.2.3 Métodos de custeio

De acordo com Martins (2019, p. 22), “custeio é a apropriação de custos”. A depender de seu objetivo, o método de custeio pode seguir distintas metodologias para mensuração e agrupamento desses custos, dentre os quais se destacam os que são apresentados nesse tópico.

O custeio por absorção é previsto pela legislação brasileira que determina sua utilização para as empresas obrigadas à divulgação de balanços, ou seja, o custeio por absorção é uma das fontes da contabilidade financeira. Este método consiste na apropriação de todos os custos consumidos para formação do objeto de custo. Nele, as despesas não compõem o valor do produto, devendo ser confrontado com as receitas somente na DRE, para efeito de apuração do resultado (MARTINS, 2019).

Além disso, nesse modelo deve-se utilizar a classificação quanto ao objeto (direto e indireto), sendo que, aos custos indiretos, deve-se aplicar rateios para sua alocação.

O custeio padrão é um método utilizado para apropriação dos custos, onde é determinada uma previsão para o custo de determinado produto, dentro de uma perspectiva de cenário projetada (SILVA et al, 2011). Este pode ser utilizado para planejamento e controle, dos custos na medida em que, estabelecida a previsão do custo pode-se acompanhar sua realização, possíveis desvios, realização de correções ou replanejamento.

O custeio variável conforme afirma Martins (2019) é o método de apropriação que atribui ao objeto de custos, somente a parcela variável de suas despesas e custos. Este método surgiu como uma possível solução para o problema dos custos indiretos e seus respectivos rateios, isso porque:

- i) a aplicação de rateio não necessariamente aloca, de forma satisfatória, o custo ao objeto, devido a arbitrariedade na escolha dos critérios de rateio.;

- ii) numa análise do valor unitário de um produto, pelo método de absorção, os valores dos custos indiretos estariam embutidos no objeto de custo, sendo que estes custos indiretos têm, geralmente, característica de custos fixos, se classificados quanto ao volume, portanto não variariam em função do volume de produção. Essa questão distorceria projeções de quantidade necessária de vendas, pois o objeto de custo estaria mais caro do que deveria;

- iii) os custos fixos constam de gastos da organização, que serão incorridos independente de produção ou não, ainda que a empresa decida não produzir em determinada competência, terá a responsabilidade de cumprir com estes custos.

Todas essas questões foram atenuadas a partir da metodologia adotada pelo custeio variável, onde as parcelas variáveis dos custos e despesas são atribuídas ao objeto de custo, e a partir da margem de contribuição unitária, analisa-se o volume total de vendas necessária à quitação desses custos fixos.

O custeio por atividade (ABC) adota a mesma premissa do custeio por absorção, com uma diferença que no caso dos custos indiretos, estes são apropriados de forma distinta. Enquanto no custeio por absorção são criados critério de rateio, que são aplicados aos valores históricos e posteriormente alocados nos produtos, no caso do custeio ABC são a alocação se dar por meio de direcionadores de custos.

Braga et al (2020) diz que este método de custeio direciona os custos aos produtos partindo do princípio que os produtos consomem as atividades e as atividades consomem os custos. Dessa maneira, os custos são incorporados aos produtos através do uso de direcionadores e não por critério de rateio (COOPER; KAPLAN, 1988; COGAN, 1999; MARTINS, 2003; NAKAGAWA, 1995 *et al* BRAGA, 2020)

Garrison, Noreen e Brewer (2013) acrescentam que os métodos tradicionais de custos, os quais apropriavam os custos indiretos por meio de rateio, geralmente determinados com base na mão-de-obra e que este método não oferece grandes prejuízos quando há uma correlação direta entre essa variável a quantidade de unidades produzidas. No entanto quando não uma correlação significativa entre estes, podem ocorrer distorções provocadas pela arbitrariedade dos rateios, o que é mitigado pelo método ABC.

O custeio meta consiste em um método utilizado na elaboração de novos produtos, onde será estabelecido um custo meta, limitado por um preço estabelecido pelo mercado, que seja capaz de cumprir a expectativa de lucro da organização, sem que o produto perca em qualidade ou valor na perspectiva do cliente (MORAIS, GRANJA E ROSCHEL, 2015).

3 DADOS DA PESQUISA E ANÁLISE DE RESULTADOS

Na entrevista foram levantados os dados relativos às receitas do exercício 2024. A empresa possui quatro produtos, que neste trabalho serão tratados como A, B, C e D, que apresentaram de faturamento no ano R\$1.424.284,20 (um milhão, quatrocentos e vinte e quatro mil, duzentos e oitenta e quatro reais e vinte centavos), sendo R\$241.954,92 (duzentos e quarenta e um mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e noventa e dois centavos), R\$ 683.562,24 (seiscentos e oitenta e três mil, quinhentos e sessenta e dois reais e vinte e quatro centavos) e R\$1.313.000,76 (um milhão, trezentos e treze mil reais e setenta e três centavos), referente aos produtos A, B, C e D respectivamente.

A métrica base para realização das vendas dos produtos supracitados são as horas do consultor colocados à disposição do cliente, exceto no caso do produto A, no qual a média de comercialização é de R\$500,00 (quinhentos reais).

A empresa não possui controle fidedigno das horas consumidas em cada projeto vendido, dessa forma, a quantidade de horas descrita na tabela corresponde à divisão da receita total do produto pelo preço de cada uma hora. Com relação a exceção, o produto A, não foi fornecida a tabela com os respectivos preços de todos os itens comercializáveis, somente o valor médio de todos esses produtos, por isso, ele será tratado neste trabalho como o produto A, apesar de representar uma média.

A organização, durante o mesmo período incorreu em gastos necessários a realização da receita. A seguir, tabelas com os gastos da empresa e suas respectivas classificações em custos diretos, indiretos e despesas. Este tipo de classificação cumpre o objetivo de apuração dos custos segundo o método de custeio por absorção:

DESCRIÇÃO / PRODUTO	A	B	C	D	TOTAL
Salários	R\$ 73.298,55	R\$ 134.920,76	R\$ 326.623,05	R\$ 355.669,21	R\$ 890.511,57
Triênio		R\$ 11.767,68	R\$ 29.930,16	R\$ 24.293,28	R\$ 65.991,12
Encargos	R\$ 13.159,20	R\$ 21.279,36	R\$ 75.568,68	R\$ 77.934,72	R\$ 187.941,96
Seguro de Vida	R\$ 540,00	R\$ 900,00	R\$ 1.440,00	R\$ 1.800,00	R\$ 4.680,00
Plano de Saúde 60%	R\$ 6.897,60	R\$ 6.207,84	R\$ 19.412,04	R\$ 14.484,84	R\$ 47.002,32
Auxílio Home Office	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.400,00	R\$ 9.600,00	R\$ 12.000,00
Ticket Alimentação	R\$ 14.400,00	R\$ 24.000,00	R\$ 38.400,00	R\$ 48.000,00	R\$ 124.800,00
total =	R\$ 108.295,35	R\$ 199.075,64	R\$ 493.773,93	R\$ 531.782,05	R\$ 1.332.926,97

Tabela 1 . Ciclos de tomada de decisão e suas etapas

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Na tabela 1 está demonstrado que os gastos diretos representam R\$1.332.926,97, o que, conforme será observado a seguir, representa a maior parte dos gastos dessa organização. Também pode ser identificado o produto D como o mais oneroso, representando quase 40% do volume total de despesas diretas.

Abaixo tabela relacionando gastos da empresa classificados como custos indiretos:

Descrição	Valor
DBA	R\$ 24.000,00
Software	R\$ 12.600,00
Total =	R\$ 36.600,00

Tabela 2 . Gastos classificados em custos indiretos.

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Abaixo tabela relacionando gastos da empresa classificados como custos indiretos:

A partir da análise do valor total de custos indiretos em comparação ao volume de custos diretos dessa organização, determina-se que não há materialidade no valor dos custos indiretos, estes representam cerca de 2,7% das despesas indiretas.

Descrição	Valor	Descrição	Valor
Transporte / UBER	R\$ 1.384,92	Telefone Fixo	R\$ 3.619,44
Transporte Inter	R\$ 7.056,00	IPTU	R\$ 2.072,95
Salários	R\$ 48.413,04	TFF	R\$ 1.158,31
Triênio	R\$ 5.489,04	TLL	R\$ 132,50
Encargos	R\$ 10.460,52	TLP	R\$ 126,42
Seguro de Vida	R\$ 360,00	Limpeza	R\$ 6.480,00
Plano de Saúde 60%	R\$ 10.215,36	Gás GLP	R\$ 240,00
Ticket Alimentação	R\$ 4.800,00	Sistema de Segurança	R\$ 1.680,00
Jurídico	R\$ 31.680,00	Internet	R\$ 9.942,48
Contabilidade	R\$ 23.400,00	Ponto Digital	R\$ 2.976,00
Energia	R\$ 17.875,32	Muchilas	R\$ 6.505,02
Água e Esgoto	R\$ 2.014,80	Desing Gráfico	R\$ 24.000,00
Aluguel	R\$ 27.060,00	VIA X Internet	R\$ 540,00
		total =	R\$ 249.682,12

Tabela 3. Gastos classificados em despesas.

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Somando-se o total de custos diretos, o total de custos indiretos e o total de despesas obteremos o total de R\$1.619.209,00, sendo que os custos diretos representam 82,32% dos gastos totais, os custos indiretos 2,26% e as despesas 15,42%. O que revela, principalmente, a sobrepujança dos custos diretos em relação aos demais gastos, sobretudo em relação aos custos indiretos.

A partir da observação das tabelas acima, pode-se identificar que os custos diretos estão identificados com seus respectivos produtos, ao passo que as despesas estão separadas para serem confrontadas com a receita somente na DRE e aos custos indiretos devem ser aplicados rateios, rateio este que terá como critério o percentual de faturamento de cada produto em relação ao faturamento total.

Abaixo, tabela com rateios dos custos indiretos:

DESCRIÇÃO /PRODUTO	A	B	C	D	TOTAL
FATURAMENTO	R\$ 1.424.284,20	R\$ 241.954,92	R\$ 683.562,24	R\$ 1.313.000,76	R\$ 3.662.802,12
%	0,388850982	0,066057328	0,18662276	0,358468931	1
DBA	R\$ 9.332,42	R\$ 1.585,38	R\$ 4.478,95	R\$ 8.603,25	R\$ 24.000,00
Software	R\$ 4.899,52	R\$ 832,32	R\$ 2.351,45	R\$ 4.516,71	R\$ 12.600,00
total =	R\$ 14.231,95	R\$ 2.417,70	R\$ 6.830,39	R\$ 13.119,96	R\$ 36.600,00
Custos Diretos					
Salários	R\$ 73.298,55	R\$ 134.920,76	R\$ 326.623,05	R\$ 355.669,21	R\$ 890.511,57
Triênio		R\$ 11.767,68	R\$ 29.930,16	R\$ 24.293,28	R\$ 65.991,12
Encargos	R\$ 13.159,20	R\$ 21.279,36	R\$ 75.568,68	R\$ 77.934,72	R\$ 187.941,96
Seguro de Vida	R\$ 540,00	R\$ 900,00	R\$ 1.440,00	R\$ 1.800,00	R\$ 4.680,00
Plano de Saúde 60%	R\$ 6.897,60	R\$ 6.207,84	R\$ 19.412,04	R\$ 14.484,84	R\$ 47.002,32
Auxílio Home Office	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.400,00	R\$ 9.600,00	R\$ 12.000,00
Ticket Alimentação	R\$ 14.400,00	R\$ 24.000,00	R\$ 38.400,00	R\$ 48.000,00	R\$ 124.800,00
total =	R\$ 108.295,35	R\$ 199.075,64	R\$ 493.773,93	R\$ 531.782,05	R\$ 1.332.926,97
total dos custos	R\$ 122.527,30	R\$ 201.493,34	R\$ 500.604,32	R\$ 544.902,01	R\$ 1.369.526,97

Tabela 4. Rateio de despesas indiretas.

Fonte: Dados da pesquisa.2025

O critério de rateio utilizado para a alocação dos custos indiretos é o faturamento, portanto, a soma das receitas de A, B, C e D correspondem a 100%, dividindo-se a receita de cada produto pela receita total, encontra-se o percentual de rateio de cada produto.

Após a apuração das receitas e gastos, classificação dos custos e despesas, rateio das despesas indiretas, é possível elaborar a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), que pode ser observado na tabela abaixo:

Descrição	A	B	C	D	TOTAL
(+) RECEITA	R\$ 1.424.284,20	R\$ 241.954,92	R\$ 683.562,24	R\$ 1.313.000,76	R\$ 3.662.802,12
(-) CUSTO DO SERVIÇO PRESTADO	R\$ 122.527,30	R\$ 201.493,34	R\$ 500.604,32	R\$ 544.902,01	R\$ 1.369.526,97
(=) RESULTADO BRUTO					R\$ 2.293.275,15
(-) DESPESAS					R\$ 249.682,12
(=) RESULTADO LÍQUIDO					R\$ 2.043.593,03

Tabela 5. DRE pelo método do custeio por absorção.

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Este método é o modelo exigido pelo fisco para apresentação da Demonstração de Resultado do Exercício, contudo, não é entendido pela bibliografia a respeito do tema como o melhor método para controle gerencial de sua atividade. Conforme já visto neste trabalho, Martins (2019); Bruni e Famá (2019); Silva e Lins (2017); Teixeira e Daniel (2015); Garrison, Noreen e Brewer (2013) apontam que o problema do método de custeio por absorção está relacionado à arbitrariedade na escolha dos critérios de rateio. Devido à dificuldade em se relacionar os custos indiretos ao objeto de custos, na realização desta tarefa, pode-se distorcer as informações, alocando de maneira insatisfatória estes custos em determinado produto, o que traria certo viés para a análise.

Conforme apontado por Gonçalves *et al* (2013); Ribeiro (2015); Teixeira e Daniel (2015); Castro *et al* (2018); Sousa e Anastácio (2019), Gonzatti (2022) o método mais indicado à tomada de decisão é o de custeio variável, pois este não sofre distorções, devido a arbitrariedade na alocação dos rateios.

Abaixo os gastos da empresa, desta vez classificados quanto ao volume de produção, em fixos e variáveis, com o objetivo de apuração dos custos utilizando-se o método de custeio variável:

	Descrição / PRODUTO	Valor				
		A	B	C	D	TOTAL
CUSTOS VARIÁVEIS	Salários	R\$ 73.298,55	R\$ 134.920,76	R\$ 326.623,05	R\$ 355.669,21	R\$ 890.511,57
	Triênio		R\$ 11.767,68	R\$ 29.930,16	R\$ 24.293,28	R\$ 65.991,12
	Encargos	R\$ 13.159,20	R\$ 21.279,36	R\$ 75.568,68	R\$ 77.934,72	R\$ 187.941,96
	Seguro de Vida	R\$ 540,00	R\$ 900,00	R\$ 1.440,00	R\$ 1.800,00	R\$ 4.680,00
	Plano de Saúde 60%	R\$ 6.897,60	R\$ 6.207,84	R\$ 19.412,04	R\$ 14.484,84	R\$ 47.002,32
	Auxílio Home Office	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.400,00	R\$ 9.600,00	R\$ 12.000,00
	Ticket Alimentação	R\$ 14.400,00	R\$ 24.000,00	R\$ 38.400,00	R\$ 48.000,00	R\$ 124.800,00
Total C Variável		R\$ 108.295,35	R\$ 199.075,64	R\$ 493.773,93	R\$ 531.782,05	R\$ 1.332.926,97
DESPESAS VARIÁVEIS	Transporte / UBER	R\$ -	R\$ 1.384,92	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.384,92
	Transporte Inter	R\$ -	R\$ 2.400,00	R\$ 4.656,00	R\$ -	R\$ 7.056,00
Total D Variável		R\$ -	R\$ 3.784,92	R\$ 4.656,00	R\$ -	R\$ 8.440,92
CUSTOS FIXOS	DBA					R\$ 24.000,00
	Software					R\$ 12.600,00
Total C Fixos						R\$ 36.600,00
DESPESAS FIXAS	Salários					R\$ 48.413,04
	Triênio					R\$ 5.489,04
	Encargos					R\$ 10.460,52
	Seguro de Vida					R\$ 360,00
	Plano de Saúde 60%					R\$ 10.215,36
	Ticket Alimentação					R\$ 4.800,00
	Jurídico					R\$ 31.680,00
	Contabilidade					R\$ 23.400,00
	Energia					R\$ 17.875,32
	Água e Esgoto					R\$ 2.014,80
	Aluguel					R\$ 27.060,00
	Telefone Fixo					R\$ 3.619,44
	IPTU					R\$ 2.072,95
	TFF					R\$ 1.158,31
	TLL					R\$ 132,50
	TLP					R\$ 126,42
	Limpeza					R\$ 6.480,00
	Gás GLP					R\$ 240,00
	Sistema de Segurança					R\$ 1.680,00
	Internet					R\$ 9.942,48
	Ponto Digital					R\$ 2.976,00
	Muchilas					R\$ 6.505,02
	Desing Gráfico					R\$ 24.000,00
	VIA X Internet					R\$ 540,00
Total D Fixas						R\$ 241.241,20

Tabela 6. Classificação dos gastos quanto ao volume produzido

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Um fato relevante é que, embora haja uma divisão das despesas em fixas e variáveis, há substancial diferença entre o total de despesas na classificação quanto ao objeto, R\$249.682,12 (duzentos e quarenta e nove mil, seiscentos e oitenta e dois reais e doze centavos) e o total de despesas classificadas como fixas, R\$ 241.241,20 (duzentos quarenta e um mil, duzentos e quarenta reais e vinte centavos), isso porque não há materialidade no valor das despesas variáveis, R\$8.440,92 (oito mil, quatrocentos e quarenta reais e noventa e dois centavos).

Abaixo esses valores podem ser observados na DRE em formato de custeio variáveis:

	A	B	C	D	TOTAL
RECEITA	R\$ 1.424.284,20	R\$ 241.954,92	R\$ 683.562,24	R\$ 1.313.000,76	R\$ 3.662.802,12
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 108.295,35	R\$ 199.075,64	R\$ 493.773,93	R\$ 531.782,05	R\$ 1.332.926,97
DESPESA VARIÁVEL	R\$ -	R\$ 3.784,92	R\$ 4.656,00	R\$ -	R\$ 8.440,92
MARGEM	R\$ 1.315.988,85	R\$ 39.094,36	R\$ 185.132,31	R\$ 781.218,71	R\$ 2.321.434,23
CUSTO FIXO					R\$ 36.600,00
DESPESA FIXA					R\$ 241.241,20
RESULTADO					R\$ 2.043.593,03

Tabela 7. DRE pelo método do custeio variável.

Fonte: Dados da pesquisa.2025

	A	B	C	D	TOTAL
RECEITA	R\$ 500,00	R\$ 130,00	R\$ 164,00	R\$ 130,00	R\$ 924,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 38,02	R\$ 106,96	R\$ 118,47	R\$ 52,65	R\$ 316,10
DESPESA VARIÁVEL	R\$ -	R\$ 2,03	R\$ 1,12	R\$ -	R\$ 3,15
MARGEM	R\$ 461,98	R\$ 21,01	R\$ 44,42	R\$ 77,35	R\$ 604,75

Tabela 8. DRE pelo método do custeio variável (valores unitários).

Fonte: Dados da pesquisa.2025

Na DRE acima identifica-se que a maior margem de contribuição é a do produto A, totalizando R\$1.313.988,85 (um milhão, trezentos e treze mil, novecentos e oitenta e oito reais e oitenta e cinco centavos), seguido pelo produto D que oferta R\$781.218,71 (setecentos e oitenta e um mil, duzentos e dezoito reais e setenta e um centavos), produto C com R\$185.132,31 (cento e oitenta e cinco mil, cento e trinta e dois reais e trinta e um centavos) e B, num total de R\$39.094,36 (trinta e nove mil e noventa e quatro reais e trinta e um centavos).

A empresa dispõe de uma margem total de R\$2.321.434,23 (dois milhões, trezentos e vinte um mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e vinte e três centavos), suficientes para honrar o total de gastos fixos, que é de R\$277.841,20 (duzentos e setenta e sete mil oitocentos e quarenta e um reais e vinte centavos), o que proporciona um lucro líquido de R\$2.043.593,03 (dois milhões e quarenta e três mil, quinhentos e noventa e três reais e três centavos).

Somando-se o fato de que a empresa não possui grande volume de despesas variáveis e custos fixos, não há mudança significativa à medida em que modifique a forma de classificação, em suma, a empresa já dispunha, com o método por absorção, de um valor do custo de seus produtos próximo do que teria com o método de custeio variável. Essa percepção nos leva a concluir que em organizações onde não haja um grande volume de despesas variáveis ou de custos fixos, não há diferença material no valor do custo total do produto, comparando-se os dois métodos de custeio.

A partir dessa análise, constata-se que a empresa goza de uma margem de lucro significativa, em torno de 55% do faturamento e que opera com muita segurança acima do ponto de equilíbrio contábil.

Cabe salientar que não foram fornecidas informações acerca de demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, DRE, entre outros), ou livro contábeis, dessa forma não se pode verificar informações acerca de impostos diretos e indiretos, ou mesmo, informações econômicas, como depreciação. Estas podem impactar negativamente no valor da margem dos produtos, no entanto, a influência não modificaria a estrutura, a margem de A permaneceria sendo a maior em qualquer cenário.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve por objetivo geral: identificar se a utilização do sistema de custeio variável provoca mudança na tomada de decisão do gestor da empresa. E os objetivos específicos foram: munir os leitores de ferramentas teóricas capazes de auxiliá-los no entendimento das diferentes abordagens de custeio; entender a composição dos dados relativos à custos na organização avaliar se a utilização do método de custeio variável introduz novas informações decisórias aos gestores dentro do contexto da empresa.

Para cumprimento deste Objetivo foram levantadas informações de custos dessa organização, por meio de entrevistas e como método secundário a análise documental. A partir deste levantamento realizar apuração dos custos segundo o método de custeio variável.

Em resposta ao questionamento se a utilização do método de Custeio Variável provoca mudança na tomada de decisão do gestor dessa empresa, foi constatado que não houve mudança relevante capaz de provocar mudança. Isso se dá pois não há materialidade no valor total de despesas variáveis e de custos fixos o que pouco modifica a configuração, seja no método de custeio por absorção ou variável.

Embora este método de custeio seja o mais indicado em se tratando planejamento, quando comparado ao método por absorção, neste caso específico não houve mudança na percepção dos produtos ou fato novo à estudos relacionados.

Salienta-se que não foram fornecidas informações acerca de demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, DRE, entre outros), dessa forma não se pode verificar informações acerca de impostos diretos e indiretos, ou mesmo, informações econômicas, como depreciação. Estas podem impactam negativamente no valor da margem dos produtos, no entanto, a influência não modificaria a estrutura dos custos.

Considera-se como fato relevante a ser explorado em pesquisas posteriores a estruturação de metas de venda a partir da avaliação da capacidade produtiva dessa empresa de serviço, frente as restrições de sua estrutura.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Eliane Pawlowski de Oliveira. Tomada de Decisão Organizacional e Subjetividades: Análise das Dimensões Simbólico-afetivas no Uso da Informação em Processos. **Escola de Ciência da Informação – UFMG** – Belo Horizonte, 2013. Disponível em: <http://hdl.handle.net/1843/BUBD-9EFG4D>. Acesso em: 05 jul. 2025.
- BRAGA, Gustavo Henrique Rocha; CERVI, Ricardo Ghantous; OLIVEIRA, Paulo André de; RODRIGUES, Sergio Augusto. Aferição dos custos da qualidade na produção de compensados de madeira pelo método de custeio ABC (Activity Based Costing) e por Absorção. **Custos e @gronegócio**, pag. 382-410, 2020. Disponível em: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero3v16/OK%2016%20compensados.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preço: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel** - 7. ed. - São Paulo: Atlas, 2019.
- CASTRO, Thais Aragão; DE OLIVEIRA, Oderlene Vieira; CISNE, Ana Thais

Carneiro; BEZERRA, Luciana Oriá Gurgel. Custeio por Absorção x Custeio Variável: o método de custeio mais apropriado para gerir informações que auxiliem na tomada de decisão. **XXV Congresso Brasileiro de Custos**, 2018. Disponível em: <https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/view/4524/4525>. Acesso em: 07 ago. 2025.

ECKERT, Alex; CAVALI, Mayke Zatta; DOMINGUES, Joél Borges; MECCA, Marlei Salete. A Ociosidade e seus Reflexos na Gestão dos Custos Industriais e no Desempenho: o caso de uma Fábrica de Turbinas Automotivas. **XVIII Mostra de Iniciação Científica**, 2018. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://www.ucs.br/etc/conferencias/index.php/mostraucspgga/xviiimostrappga/paper/viewFile/5910/1930>. Acesso em: 13 ago. 2025.

FLEURY, Maria Tereza Leme; WERLANG, Sérgio R.C. Pesquisa Aplicada: Conceitos e Abordagem. **Anuário de Pesquisa 2016-2017**. Disponível em: <file:///C:/Users/COMERCIAL-03/Downloads/admin,+72796-150873-1-CE.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2025.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. 14. ed., São Paulo: AMGH Editora LTDA, 2013.

GONÇALVES, Marguit Neumann; OLIVEIRA, Neuza Corte de; BAQUETA, Aline Caroline Casado; RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins; MATTIELLO, Kerla. Aplicação de custeio variável para o processo de tomada de decisão na produção agrícola: o caso da Fazenda Surinan. **XXV Congresso Brasileiro de Custos**, 2013. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/14/14>. Acesso em: 07 jul. 2025.

GONZATTI, Lucas Silva. **Utilização do Custeio Variável na Tomada de Decisão de Uma Microempresa: Estudo de caso de uma empresa de suplementos**, 2022. Disponível em: <http://repositorio.unitau.br/jspui/bitstream/20.500.11874/6357/1/Lucas%20Silva%20Gonzatti.pdf>. Acesso em: 23 jun. 2025.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MORAIS, Marcelo; GRANJA, Ariovaldo Denis; RUSCHEL, Regina Coeli. **Restrições Orçamentárias e Entrega de Valor: Sinergias Entre BIM e Custeio-Meta**, São Paulo, 2015. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/gestaodeprojetos/article/view/81141/105978>. Acesso em: 11 jul. 2025.

NEVES, José Luis. Pesquisa Qualitativa – Características, Usos e Possibilidades **Caderno de Pesquisa em Administração**, São Paulo, V.1, Nº 3, 2º SEM./1996. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://www.hugoribeiro.com.br/bib>

lioteca-digital/NEVES-Pesquisa_Qualitativa.pdf. Acesso em: 10 jul. 2025.

OLIVEIRA, Maxwell Ferreira de. **Metodologia científica: um manual para a realização de pesquisas em Administração**. Catalão: UFG, 2011.

RIBEIRO, Flávio Alves. **Custo como Ferramenta de Controle e Tomada de Decisões Estratégicas em Serviços de Odontologia**, 2015. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/17669/1/FLAVIO%20ALVES%20RIBEIRO%20-%20PPGGES%20-%20DISSERTA%C3%87%C3%83O%20-%20MESTRADO%20GEST%C3%83O%20E%20ECONOMIA%20DA%20SA%C3%9aDE.pdf>. Acesso em: 07 jul. 2025.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis, 2017. Disponível em: https://biblioteca.unisced.edu.mz/bitstream/123456789/2180/1/eBook_Metodologia_da_Pesquisa_Aplicada_a_Contabilidade-Ci%C3%A4ncias_Contabeis_UFBA.pdf. Acesso em: 23 jul. 2025.

SILVA, Luiz Ivan dos Santos; BRITO, Carlos Alberto Oliveira; CARDOSO, Kelly Cristina Ribeiro Marques; CEDRAZ, Katya Suely Almeida Farias; PEREIRA, Daniel de Jesus Pereira. O custeio padrão como instrumento de controle e informação gerencial: uma proposta de implementação do custo padrão x real numa cooperativa de laticínios. **XVIII Congresso Brasileiro de Custos** - Rio de Janeiro, 07. nov. 2011. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anaais/article/view/582/582>. Acesso em: 21 jun. 2025.

SILVA, Raimundo Nonato Sousa; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de Custos: Contabilidade, Controle e Análise**. 4. ed., São Paulo: Atlas, 2017.

SOUSA, José Erick de Moura; BRITO, Marcos Antônio de. A importância da tomada de decisão na gestão empresarial. **Revista Contemporânea**, v. 4, n. 3, 2024. Disponível em: <https://ojs.revistacontemporanea.com/ojs/index.php/home/article/view/3663/2816>. Acesso em: 14 ago. 2025.

SOUSA, Maria Edileide Ferreira; ANASTÁCIO, Francisca Alexssandra de Macedo. Custeio Variável: Uma Ferramenta de Auxílio na Tomada de Decisão Gerencial. **Revista Multidisciplinar e de Psicologia**, 2019. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1506/2302>. Acesso em: 23 jul. 2025.

TECNOSET. Entenda as vantagens de contratar uma integradora de serviços de TI – Tecnoset. S/D. Disponível em: <https://www.tecnoset.com.br/entenda-as-vantagens-de-contratar-uma-integradora-de-servicos-de-ti/>. Acesso em: 13 jul. 2025.

TEIXEIRA, Ana Bela de Sousa Delicado; DANIEL, Niembro Maria. O custeio variável e o risco do negócio. **Revista de Contabilidade e Controladoria** - 2015. Disponível em: <file:///C:/Users/COMERCIAL-03/Downloads/42362-173887-1-PB.pdf>. Acesso em: 12 jul. 2025.