

A QUESTÃO DA RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

MARIANO YOSHITAKE

Cristiane Balbina Pereira de Araujo Dias

Iracema Raimunda Brito das Neves

José Renato Sena Oliveira

Abiderman Lima de Moura

Resumo:

A globalização da economia desencadeou um processo de profundas mudanças na forma de planejar e controlar do administrador moderno. A ênfase atribuída ao sistema de custos como fonte de informações imprescindíveis ao planejamento e controle consubstanciou-se na questão da relevância ou materialidade, que tem como fatores principais a análise do custo-benefício (gastos inferiores ao benefício gerado pela informação produzida) e da oportunidade (aspecto utilitário da informação para a tomada de decisão). Este estudo tem o objetivo de apresentar a idéia e a importância da relevância como característica básica das informações produzidas pela contabilidade de custos e o significado que esta tem para o processo de gestão empresarial. Realizou-se um estudo baseado em pesquisa bibliográfica e apresentação de um caso real. São abordados aspectos da análise da relevância no processo decisório, direcionada para os seguintes: a) relação custo-volume-lucro; b) decisão de fazer-ou-comprar; c) melhoria do processo ou eliminação de desperdícios; d) formação de preço de venda; e) adoção do just in time como estratégia; f) avaliação do desempenho e g) da decisão de investigar.

Palavras-chave:

Área temática: *Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos*

A QUESTÃO DA RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

RESUMO

Mariano Yoshitake

Fundação Visconde de Cairu
mariano@cairu.br

Cristiane Balbina Pereira de Araujo Dias

Fundação Visconde de Cairu

Iracema Raimunda Brito das Neves

Fundação Visconde de Cairu

José Renato Sena Oliveira

Fundação Visconde de Cairu

Abiderman Lima de Moura

Faculdade de Tecnologia e Ciências

A globalização da economia desencadeou um processo de profundas mudanças na forma de planejar e controlar do administrador moderno. A ênfase atribuída ao sistema de custos como fonte de informações imprescindíveis ao planejamento e controle consubstanciou-se na questão da relevância ou materialidade, que tem como fatores principais a análise do custo-benefício (gastos inferiores ao benefício gerado pela informação produzida) e da oportunidade (aspecto utilitário da informação para a tomada de decisão). Este estudo tem o objetivo de apresentar a idéia e a importância da relevância como característica básica das informações produzidas pela contabilidade de custos e o significado que esta tem para o processo de gestão empresarial. Realizou-se um estudo baseado em pesquisa bibliográfica e apresentação de um caso real. São abordados aspectos da análise da relevância no processo decisório, direcionada para os seguintes: a) relação custo-volume-lucro; b) decisão de fazer-ou-comprar; c) melhoria do processo ou eliminação de desperdícios; d) formação de preço de venda; e) adoção do *just in time* como estratégia; f) avaliação do desempenho e g) da decisão de investigar.

ÁREA TEMÁTICA

14. Novas Tendências Aplicadas na Gestão de Custos.

A QUESTÃO DA RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

INTRODUÇÃO

Diante das novas exigências de mercado surgidas com a inserção de novos conceitos gerenciais nas organizações, bem como novos rumos dados às atividades empresariais com os avanços tecnológicos, cada vez mais se torna uma necessidade para as entidades o processo de modernização e adaptação às novas tendências, com vistas a continuarem a ter competitividade e ganharem e/ou garantirem seu espaço no mercado.

Como a competitividade tem-se tornado fator primordial para a sobrevivência no atual mundo dos negócios, pressupõe-se que irão se sobressair e conquistarão novos mercados as organizações que possuírem um adequado sistema de custos e, por conseguinte, utilizarem eficientemente as informações por ele produzidas. Contudo, para que haja eficiência na utilização das informações, é necessário atentar para a relevância como aspecto primordial na seleção dos valores passíveis de análise, cujo processo deverá se fundamentar principalmente no aspecto do custo-benefício.

A preocupação com o gerenciamento da informação de custos da produção de bens e serviços, por exemplo, é uma questão antiga e tem sido objeto de discussão por parte de diversos autores, dentre os quais Atkinson, Kaplan, Leone, Gantzel, Martins, Maher, Horngren, entre outros.

O propósito deste trabalho é discutir, por meio de uma pesquisa de caráter bibliográfico, a idéia e a importância da relevância da informação produzida a partir da análise dos dados fornecidos pelo sistema de custos para se estabelecer o gerenciamento das organizações com maior ou menor grau de eficiência e eficácia.

RELEVÂNCIA OU MATERIALIDADE

De acordo com Leone (2000, p. 22), a Contabilidade de Custos refere-se:

... as atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza estratégica, não repetitivas, e, ainda, ajuda na formulação das principais políticas das organizações.

Para a contabilidade de custos, a relevância da informação ou a materialidade da informação possuem um mesmo significado, motivo pelo qual os autores da área utilizam os dois termos quando se referem à mesma característica da informação contábil.

O termo relevância possui várias acepções, isto é, pode ser tratado sob pontos de vista diferenciados: a) relevância para metas; b) relevância semântica e c) relevância para tomada de decisões. Neste trabalho será tratada a terceira acepção definida por Hendriksen e Van Breda (1999, p. 97) como aquela “alcançada quando a informação facilita a tomada de decisões pelos usuários”.

O *Financial Accounting Standard Board* (FASB), (comitê que edita as normas americanas de contabilidade) apud Hendriksen e Van Breda (1999, p. 97) também

considera a relevância da informação para a tomada de decisões, ao tratá-la como “a capacidade que a informação teria de ‘fazer diferença’ numa decisão”.

A relevância ou materialidade, entendida por Perez Jr. et al (1999, p.62) como princípio básico da contabilidade de custos, “torna dispensável um controle mais rigoroso de itens de pequeno valor monetário em relação aos gastos totais, tornando possível aplicação dos conceitos de custos e benefícios na implantação de determinados controles”.

Ao considerar o mesmo enfoque, Leone (2000a, p. 44) menciona que a relevância deve ser analisada “tão simplesmente em relação a sua grandeza monetária”. Em outra obra, o autor apresenta o conceito de custos irrelevantes como aqueles que não sofrem alteração entre várias alternativas apresentadas quando do processo de escolha, e, portanto, devem ser eliminados. (LEONE, 2000b).

Entretanto, pode-se analisar a relevância sob dois aspectos específicos: a análise custo-benefício e a oportunidade.

ANÁLISE CUSTO-BENEFÍCIO

Um conceito da análise custo-benefício é expresso por Maher (2001, p.47) como “o processo de comparar os benefícios (geralmente medidos por economias de custos ou maiores lucros) e custos associados a determinada proposta de modificação em uma organização”.

Ao veicular tal conceito para a contabilidade de custos, Perez Jr. et al (1999, p. 299) consideram a análise custo-benefício como fator preponderante no momento da apreciação da onerosidade na implantação de um sistema de custos e coloca ser “necessário que haja uma análise dos resultados obtidos para ver se compensam os custos exigidos”. Cabe ressaltar que tal análise não deve ocorrer apenas no momento da implantação do sistema de custos, mas na avaliação de todos os valores relevantes incorridos no processo produtivo, uma vez que, para ser considerado relevante, é essencial que o valor incorrido para controlar e/ou produzir determinada informação seja inferior aos benefícios proporcionados.

Padoveze (2002, p. 46) destaca que o valor de uma informação está associado a três características específicas:

- A redução da incerteza no processo de tomada de decisão;
- A relação do benefício gerado pela informação *versus* o custo de produzi-la;
- O aumento da qualidade da decisão.

Observa-se, portanto, que o aspecto da análise custo-benefício vem ao encontro da necessidade de geração de informações que colaborem para a melhoria da decisão e diminuição da incerteza, visando facilitar o processo decisório.

OPORTUNIDADE E UTILIDADE

Comprovada a relevância e observada a relação custo-benefício, passa-se a enfatizar a oportunidade como mais uma característica a ser atendida pela informação produzida na contabilidade de custos, pois de nada adianta uma organização ter um adequado sistema de custos, se os relatórios por ele gerados não chegarem a tempo de interferir no processo de tomada de decisão, ou seja, de ser útil para a gestão da organização.

Hendriksen e Van Breda (1999, p. 99) corroboram esta idéia, ao colocarem: “a informação não pode ser relevante quando não é oportuna, ou seja, deve estar

disponível ao indivíduo que deseja tomar uma decisão antes de perder sua capacidade de influenciar a decisão”. Contudo, os referidos autores ainda salientam: “oportunidade não garante relevância, mas não é possível haver relevância sem oportunidade”.

Assim, a presteza com que a informação é repassada à administração garante a oportunidade de sua utilização e afeta as predições e decisões, isto é, a informação será julgada oportuna quando conseguir chegar aos gestores a tempo de interferir nas decisões a serem tomadas. Por este motivo, está intimamente ligada à utilidade da informação contábil gerencial produzida.

AS INFORMAÇÕES DA CONTABILIDADE DE CUSTOS E SUA RELEVÂNCIA PARA AS DECISÕES ADMINISTRATIVAS

A importância conferida a Custos não está no fato de esta atividade ter-se tornado mais importante do que as demais existentes (afinal custo é uma atividade-meio e não uma atividade-fim); mas no uso das informações de custos. (ALLORA e GANTZEL 1996, p. 29).

Conforme tratado anteriormente, é indispensável a observância da relevância na elaboração e manutenção de um sistema de custos para uma empresa, dentro do contexto da relação custo-benefício e da utilidade que a informação traz. Embora existam várias situações em que as informações produzidas pelo sistema de custos fundamentam a tomada de decisões, este trabalho enfoca a relevância na análise dos seguintes aspectos: a) relação custo-volume-lucro; b) decisão de fazer-ou-comprar; c) melhoria do processo ou eliminação dos desperdícios; d) formação de preço de venda; e) adoção do *just in time* como estratégia; f) avaliação do desempenho e g) da decisão de investigar.

Em se tratando de situações que levam em consideração a **relação custo-volume-lucro**, definida por Maher (2001, p. 432) como “o estudo das inter-relações entre custo e volume e da forma como elas impactam o lucro”, os gestores utilizam as informações oriundas do sistema de custos, para determinar como uma expansão da produção corresponderá a alterações nos custos que, por conseguinte, provocarão modificações no lucro e, posteriormente, tomam uma posição (a decisão em si).

Há também a análise da **decisão de fazer-ou-comprar**, na qual os gerentes se deparam com planilhas compostas pelos custos de elaboração do produto pela própria fábrica e aqueles referentes à compra no fornecedor que apresentou a melhor proposta de venda, conforme a tabela 1 a seguir, assim, a partir da análise dos custos elencados, estabelecer-se-á a melhor alternativa. Leone (2000, p. 77) alerta para o fato de que “alguns custos associados a uma alternativa podem não ser relevantes para a decisão que vai ser considerada”.

Para ilustrar o processo de análise da decisão de produzir ou comprar, apresenta-se a seguir as tabelas 1 e 2, que detalham as planilhas de custos de aquisição e de produção do produto Y pela Empresa Alfa S/A no ano de 2003.

Tabela 1 – Planilha dos Custos de Aquisição do Produto Y, Empresa Alfa S/A, 2003.

EMPRESA ALFA	
PLANILHA - CUSTO DE AQUISIÇÃO	
PRODUTO Y	
QUANTIDADE ADQUIRIDA	300 KG
PREÇO PRODUTO	R\$ 585,48
IPI DESTACADO NA NF. - 5%	R\$ 29,27
ICMS - 12%	R\$ 70,26
TOTAL NF.	R\$ 614,75
FRETE CIF	R\$ -
PIS-FATURAMENTO - 1,65%	R\$ 9,66
COFINS - 7,6%	R\$ 44,50
CUSTO DE AQUISIÇÃO	R\$ 461,07
CUSTO POR TONELADA	R\$ 1.536,89

Fonte: Elaborado pelos autores.

Tabela 2 – Planilha dos Custos de Produção do Produto Y, Empresa Alfa S/A, 2003.

EMPRESA ALFA							
PLANILHA - CUSTO DE PRODUÇÃO							
PRODUTO Y - ton							
CUSTO DIRETO	UNID	TREFILA 2,80 mm		RETREFILA 1.24 mm		RECOZIMENTO 18"	
		QUANT.	R\$	QUANT.	R\$	QUANT.	R\$
ENERGIA ELETRICA	KW	115,31	20,76	263,85	47,49	204,52	36,82
MAO DE OBRA DIRETA	HH	0,90	4,62	6,94	35,63	3,03	15,55
LUBRIFICANTES	KG	1,80	8,75	1,80	8,75		
FIEIRAS	PÇ	0,10	2,90	0,10	2,90		
SUCATA AÇO (-)	KG	(6,20)	(7,66)	(6,00)	(7,50)		
FIO MAQUINA	TN	1,01	1.250,10	1,01	1.257,60	1,00	1.344,87
TOTAL			1.279		1.345		1.397
CUSTO FIXO							
MAO DE OBRA INDIRETA	R\$					28,7%	105,50
MANUTENÇÃO	R\$					21,3%	78,21
DEPRECIÇÃO	R\$					43,1%	158,19
OUTROS	R\$					6,9%	25,38
TOTAL	R\$					100,0%	367
CUSTO TOTAL			1.117		1.207		1.765

Fonte: Elaborado pelos autores.

Como pode ser observado na tabela 1, referente à Empresa Alfa S/A, após análise das informações, verifica-se que os custos de produção para o Produto Y estão elevados e que a alternativa de compra é a melhor opção. A decisão de fazer, produzir, terceirizar ou comprar deve ser amparado por informações fidedignas, que

demonstre a real situação dos custos de produção e o valor de mercado para aquisição. Além disto, deve-se levar em conta fatores externos que influenciam a tomada de decisão, como fornecedores, mercado, entre outros.

Segundo Perez Jr. et al (1999, p. 17) **desperdícios** são “gastos incorridos nos processos produtivo ou de geração de receitas e que possam ser determinados sem prejuízo da qualidade ou quantidade dos bens, serviços ou receitas geradas”. Contudo, não se pode generalizar tal raciocínio, pois, embora a contabilidade de custos fixe os limites aceitáveis em termos monetários para gastos incorridos durante a elaboração do produto, existem alguns casos quando este limite é ultrapassado e, portanto, os valores podem ser considerados relevantes a ponto de suscitar a melhoria do processo ou implementação de controles mais eficientes.

A idéia de controle supracitada é confirmada por Leone (2000, p. 315) quando expõe:

a gerência vai dispor de instrumentos que deverão manter as perdas, os estragos, as unidades defeituosas, e as sobras dentro de limites predeterminados, isto é limites cujos custos possam ser perfeitamente considerados como normais e que possam ser debitados diretamente ao custo dos produtos e serviços faturáveis.

Haverá maior aprofundamento deste assunto quando se expuser acerca da decisão de investigar.

A relevância da informação de custos também se destaca quando da **formação de preço de venda** de um produto. Como a atividade empresarial exige constantemente decidir ou aceitar um preço para seus produtos, os gerentes necessitam analisar os custos dos mesmos para deliberarem sobre qual será o preço, o qual deve ser composto pela melhor margem de lucro e ao mesmo tempo conseguir que este preço tenha a aceitação dos clientes. E, até mesmo quando os preços são determinados pelas forças de oferta e demanda do mercado, as empresas precisam estabelecer quais serão os produtos a serem fabricados e vendidos a partir da observância de seus preços de mercado, das margens de lucro e do uso dos recursos de sua capacidade. Sobre este assunto Perez Jr. et. al. (1999, p.264) advertem que embora:

o preço de venda de um produto está mais relacionado com fatores externos à empresa do que propriamente aos seus custos (...) o preço obtido a partir do custo é uma referencia valiosa para comparar com o preço de mercado e determinar a conveniência ou não de vender o produto pelo preço que o mercado esteja disposto a pagar.

Atkinson et al (2000) definem o procedimento **just in time** como o tipo de produção de bem ou serviço realizada apenas quando o cliente interno ou externo a solicita. Neste caso as informações de custos devem ser usadas pelos gerentes no acompanhamento da produção, a fim de evitar demoras, erros e os “desperdícios”, com o objetivo de adquirir uma maior eficiência na aplicação deste procedimento. Outras informações, no entanto, também servem de subsídios ao gestor quanto ao **just in time**, especialmente relacionadas à decisão de estocagem e segurança no fornecimento de matéria-prima neste processo.

Em uma organização, há varias atividades a serem realizadas, as quais devem ser monitoradas pelos gerentes quanto ao **desempenho** dos funcionários responsáveis pela execução das mesmas. Para a consecução de tal intento, os

gerentes utilizam informações transmitidas pelo sistema de custos, a fim de identificarem se haverá ou não a necessidade da realização de ajustes. Logo, neste contexto, as informações do sistema de custos servem como sinal determinante da eficiência do desempenho dos funcionários.

Por fim, ao analisar a decisão de investigar, deve-se reportar à necessidade das organizações estabelecerem um padrão dentro do qual os custos deverão se comportar. Neste sentido, as tabelas 3 e 4 a seguir apresentam um comparativo entre os valores padronizados e os valores reais dos custos variáveis e fixos ocorridos na Empresa Alfa S/A.

Tabela 3 – Comparativo do Custo Real versus Custo Padrão referente ao Custo Variável da Empresa Alfa S/A, 2003.

EMPRESA ALFA S.A									
REAL X PADRÃO									
Realizado x Padrão	MÉDIA - JAN À SET					MÊS			
	Padrão Setembro	Real Até Setembro	Variações			Orç. Setembro	Real. Setembro	Variações	
			R \$	%				R \$	%
Zinco	94,57	74,63	(19,94)	(21,09)	94,40	69,08	(25,32)	(26,82)	
GLP	33,96	45,64	11,69	34,42	36,23	44,01	7,78	21,46	
Energia Elétrica	35,26	33,62	(1,64)	(4,66)	38,00	37,66	(0,34)	(0,89)	
PVC	19,19	18,80	(0,39)	(2,04)	19,74	20,26	0,51	2,61	
Lubrificantes p/ Trefilar	5,13	6,74	1,61	31,36	5,32	5,87	0,55	10,24	
Outros Suprimentos	5,88	6,84	0,96	16,34	6,10	6,43	0,33	5,39	
Chumbo	4,99	5,33	0,34	6,79	5,23	4,84	(0,39)	(7,47)	
Outras Matérias Primas	1,78	2,19	0,42	23,40	1,76	2,75	0,98	55,89	
Ácido Clorídrico	1,01	0,98	(0,03)	(2,69)	1,06	1,05	(0,01)	(1,18)	
Fieiras / Nuc. Carcaças	0,91	0,76	(0,15)	(16,52)	0,94	0,83	(0,12)	(12,44)	
Beneficiamento	0,49	0,70	0,21	42,07	0,51	1,18	0,67	133,02	
Óleo Combustível	8,01	8,48	0,46	5,80	8,33	6,38	(1,95)	(23,40)	
Sal Flux	-	-	-	-	-	-	-	-	
Sucata	5,60	5,82	0,22	3,93	5,95	5,61	(0,34)	(5,77)	
Material de Embalagem	28,51	37,01	8,50	29,80	29,33	33,81	4,48	15,28	
Outros	-	0,43	0,43	-	-	0,89	0,89	-	
CV Próprio	245,28	247,96	2,67	1,09	252,90	240,63	(12,27)	(4,85)	
CV Recebido	-	-	-	-	-	-	-	-	
CV Total	245,28	247,96	2,67	1,09	252,90	240,63	(12,27)	(4,85)	

CUSTO VARIÁVEL - ANÁLISE DAS VARIAÇÕES	
Item de custo	GLP - custo realizado maior em 21,5% que o orçado
Problema identificado	Preço realizado 11,5% maior e consumo em Kg realizado 10,5% a maior
Medida corretiva	Negociar desconto com aumento de compras e regular filtro de passagem do GLP

Fonte: Elaborado pelos autores.

Tabela 4 – Comparativo do Custo Real versus Custo Padrão referente ao Custo Variável da Empresa Alfa S/A, 2003.

EMPRESA ALFA S.A								
REAL X PADRÃO								
Realizado x Padrão	MÉDIA - JAN À SET				MÊS			
	Orç. Até Setembro	Real Até Setembro	Variações		Orç. Setembro	Real. Setembro	Variações	
			R \$	%			R \$	%
Mão de Obra	2.539	3.645	1.107	44	295	291	(4)	(2)
Material de Manutenção	950	1.125	175	18	109	120	11	10
Serv. Terc. Manutenção	254	512	258	102	29	45	17	57
Pequenas Reparções	-	-	-	-	-	-	-	-
Reparos Especiais	418	280	(138)	(33)	12	16	4	32
Combustíveis	31	38	7	23	4	5	2	49
Suprimentos	118	186	68	58	14	15	1	7
Transportes	-	25	25	-	-	-	-	-
DGA's	1.222	1.619	397	32	140	168	27	20
Depreciação	873	1.242	369	42	102	106	4	4
CF Próprio	6.405	8.673	2.268	35	705	766	62	9
CF Recebido	(0)	0	0		(0)	(0)	(0)	
CF Total	6.405	8.673	2.268	35	705	766	62	9
CF Total R\$ / Ton (*)	117	136	19	17	114	141	28	24
CUSTO FIXO - ANÁLISE DAS VARIAÇÕES								
Item de custo	DGA's - Despesas Gerais Administrativas realizada 19,6 R\$/Ton a maior							
Problema identificado	Maior custo com tratamento de resíduos do processo de fabricação							
Medida corretiva	Negociar transporte de resíduos e controlar horas de assessoria técnica							

Fonte: Elaborado pelos autores.

Para análise desta relação entre os valores reais e os valores padronizados referentes aos custos, Neves e Viceconti (2003, p. 46) destacam que

Caso o Custo Real seja superior ao Custo-Padrão, a variação ocorrida será desfavorável, uma vez que o custo efetivo foi maior que o estabelecido como meta para a empresa. Se ocorrer o contrário, ou seja, Custo Real inferior ao Custo-Padrão, a variação será considerada favorável, uma vez que a empresa apresentou custo menor do que o estabelecido como meta.

Para Bruni e Famá (2002), os custos-padrões podem ser usados para medição de desempenho, elaboração de orçamentos, orientação de preços e obtenção de custos significativos do produto, com "razoável economia e simplicidade de escrituração".

Se houver variações aleatórias além da faixa de desempenho definida como aceitável, os gestores observarão e decidirão se estes custos não previstos devem ser passíveis de investigação, sempre considerando a relevância. Quando da realização da investigação, a análise da relação custo-benefício torna-se imprescindível, como mencionam Hansen e Mowen (2001, p. 285): "investigar a causa das variações e tomar ações corretivas, como todas as atividades, têm um custo associado a elas. Como princípio geral, uma investigação deveria ocorrer apenas se os benefícios antecipados fossem maiores do que os custos esperados".

TRATAMENTO DAS INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELO SISTEMA DE CUSTOS

A figura a seguir representa graficamente como as informações produzidas pela contabilidade de custos são utilizadas pelo processo de gestão:

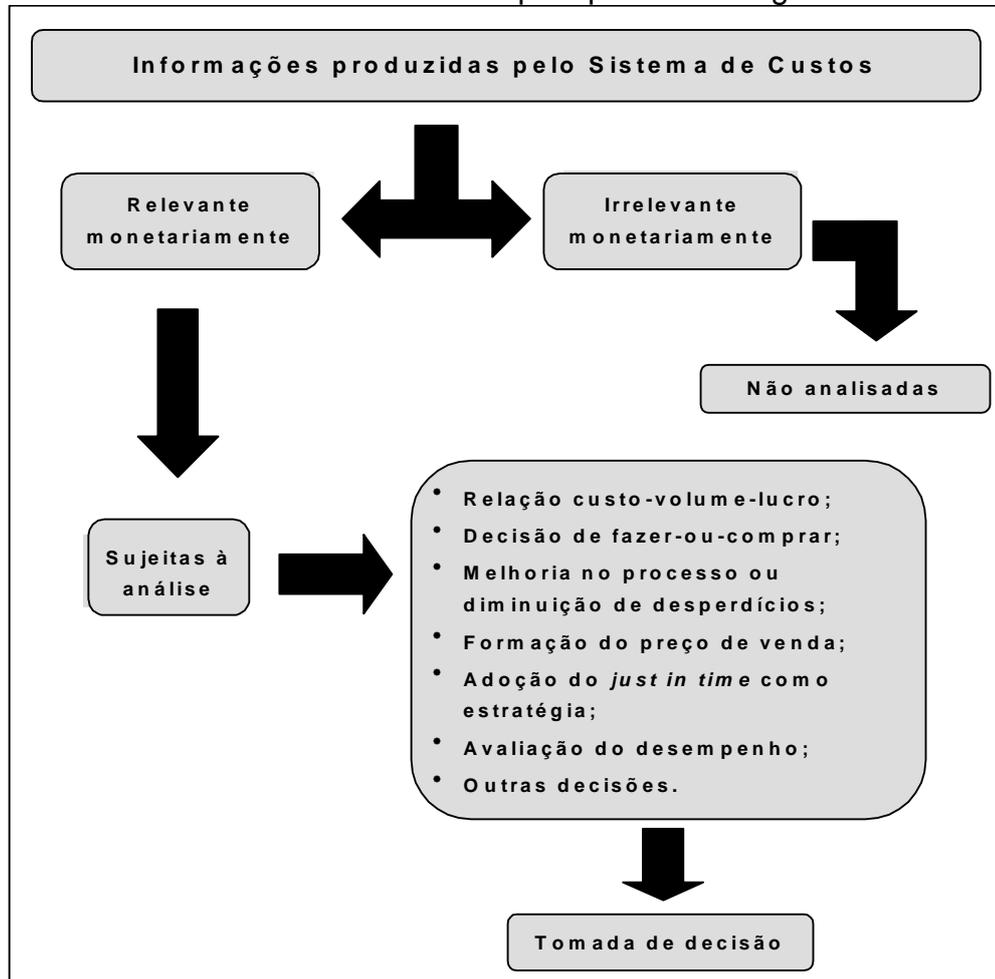


Figura 1 – Tratamento das Informações Fornecidas pelo Sistema de Custos

Fonte: Elaborado pelos autores

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observou-se, ao longo deste artigo, o destaque que deve ser dispensado à relevância na produção da informação gerencial a partir do sistema de custos. A implantação e a manutenção/modificação deste sistema não deverá ignorar os critérios para que a informação produzida seja significativa, relevante e vantajosa quanto ao custo-benefício de sua implantação, pois, para o gestor, somente as informações que atendam a estas características, serão de fato úteis para diminuir as incertezas e auxiliar no processo de tomada de decisões.

Deve ter por base também o aspecto da oportunidade, para que as informações produzidas possam cumprir a finalidade de garantir maior segurança nas decisões, com a diminuição da incerteza, sendo, ao mesmo tempo, fornecida no momento adequado.

Conclui-se ainda que a negligência na seleção de dados para a produção de informações para a tomada de decisões, se não considerarem os resultados necessários, o momento oportuno e a maneira conveniente e significativa para obtê-

las e fornecê-las, certamente acarretará em inconsistências nas predições e decisões a serem tomadas pela administração da entidade.

REFERÊNCIAS

ALLORA, V; GANTZEL, G. **Revolução nos custos**. Salvador: Casa da Qualidade, 1996.

ATKINSON, A. A. et al **Contabilidade gerencial**; tradução André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro; revisão técnica Rubens Famá. 1. ed., São Paulo: Atlas, 2000.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora hp 12c e excel**. São Paulo: Atlas, 2002 (Série Finanças na Prática).

HANSEN, D. R; MOWEN, M. M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**; tradução Robert Brian Taylor; revisão técnica Elias Pereira. 1. ed., São Paulo: Pioneira, 2001.

HENDRIKSEN, E. S; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**; tradução Antônio Zoratto Sanvicente. 1. ed., São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, C. T; FOSTER, G; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos**; Tradução José Luiz Pavarato; revisão técnica Luiz Henrique Baptista Machado. 9. ed., Rio de Janeiro: LTC Editora, 2000.

KAPLAN, Robert S; JOHNSON, H. Thomas. **A relevância da contabilidade de custos**. Trad. Ivo Koriotowski. São Paulo: Campus, 1996.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 2000a.

_____. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 2000b.

MAHER, M. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. Trad. José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 2002.

PEREZ Jr., J. H; OLIVEIRA, L. M. de; COSTA, R. G.. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

VANDERBECK, E. J; NAGY, C. F. **Contabilidade de custos**. tradução Robert Brian Taylor; revisão técnica Elias Pereira. 11. ed., São Paulo: Pioneira, 2001.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos**, 7.ed., São Paulo: Editora Frase, 2003.