



APLICAÇÃO DE MÉTODOS DE CUSTEAMENTO: UM ESTUDO DE CASO EM INDÚSTRIA DO RAMO ALIMENTÍCIO EM PERNAMBUCO

LAÍSSA MARIA FILGUEIRA CRUZ – laissamaria@alu.ufc.br
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

GUILHERME DOS SANTOS MENDES – guilhermemendes@alu.ufc.br
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

MAXWEEL VERAS RODRIGUES – maxweelveras@gmail.com
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC

ÁREA: 7. ENGENHARIA ECONÔMICA
SUBÁREA: 7.2 – GESTÃO DE CUSTOS

RESUMO: O OBJETIVO PRINCIPAL DESTE ESTUDO CONSISTE EM ANALISAR OS CONCEITOS DE DUAS METODOLOGIAS DE CUSTOS APLICADAS EM UMA EMPRESA DO RAMO ALIMENTÍCIO: O MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO E O DE CUSTEIO VARIÁVEL. A EMPRESA UTILIZA O CUSTEIO POR ABSORÇÃO E, NO ESTUDO, FOI PROPOSTO QUE A INDÚSTRIA SE BENEFICIE, TAMBÉM, DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL PARA ANALISAR SUA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO. A FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA ABARCA OS CONCEITOS DESSES DOIS MÉTODOS, FOCANDO NA CARACTERIZAÇÃO DE CADA UM, ALÉM DE EXPLICAR SOBRE O PRÓPRIO CONCEITO DE MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO. A METODOLOGIA DO ARTIGO CONTÉM UMA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA, A FIM DE APOIAR A ANÁLISE DOS MÉTODOS DE CUSTEIO, JUNTAMENTE A UM ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE BISCOITOS NO ESTADO DE PERNAMBUCO. O ESTUDO DE CASO DEMONSTROU AS CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA, CONTEXTUALIZOU A APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO CONFORME ACONTECE ATUALMENTE E PROPÔS O USO DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL, APRESENTANDO TAMBÉM O DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS DO EXERCÍCIO DA ORGANIZAÇÃO. COMO RESULTADO, PÔDE-SE COMPROVAR QUE, ALIANDO OS DOIS MÉTODOS, O CUSTEIO POR ABSORÇÃO E O CUSTEIO VARIÁVEL, CONSEGUE-SE REALIZAR UMA ANÁLISE GERENCIAL MAIS COMPLETA DOS CUSTOS, POIS FOI POSSÍVEL IDENTIFICAR TANTO O QUANTO OS CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS, EM CONJUNTO, INFLUENCIAM NO LUCRO BRUTO, QUANTO OS CUSTOS DIRETOS, ISOLADAMENTE, INFLUENCIAM NO RESULTADO DA EMPRESA.

PALAVRAS-CHAVES: CUSTEAMENTO; EMPRESA; MÉTODOS DE CUSTEIO; CUSTEIO POR ABSORÇÃO; CUSTEIO VARIÁVEL.

1. INTRODUÇÃO

O trabalho científico em questão consiste em apresentar e comparar dois dos principais métodos de custeamento aplicáveis nas empresas: o Custeio por Absorção e o Custeio Direto (Variável). O primeiro, de acordo com Martins (2003), é definido como “apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção”, e é um dos métodos mais utilizados e aceitos no Brasil, devido às questões fiscais. Já no segundo método, somente os custos variáveis são atribuídos às unidades produzidas e os custos fixos são considerados como despesas do período (MAHER, 2001).

Complementando o objetivo deste artigo científico, busca-se demonstrar a vantagem de se trabalhar com as duas metodologias em paralelo dentro de uma organização, para atender a fins fiscais e contábeis, mas também facilitar a tomada de decisões a nível gerencial, podendo-se visualizar a margem de contribuição dos produtos.

A metodologia do estudo contém revisão bibliográfica e estudo de caso em uma empresa do ramo alimentício no estado de Pernambuco. Atualmente, a empresa aplica o método de Custeio por Absorção, devido à sua praticidade e aplicabilidade fiscal. Nesse método, o Custo Fixo (CF) é absorvido pelo Custo dos Produtos Vendidos (CPV). Além disso, é o único que atende às disposições legais, tanto a nível Federal quanto estadual.

Entretanto, ao longo do estudo, são realizadas análises com os dados da empresa aplicando o método de Custeio Direto (Variável), a fim de demonstrar como essa metodologia se aplica na análise gerencial.

Desse modo, este estudo permitiu uma visualização clara dos conceitos dos dois métodos de custeamento trabalhados, bem como as vantagens de aliar a aplicação do Custeio por Absorção ao Custeio Variável a fim de obter diferentes perspectivas sobre os dados, possibilitando análises mais efetivas. Assim, a pesquisa em questão veio contribuir para o conhecimento dessas duas ferramentas gerenciais e auxiliar na tomada de decisão.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Método de Custeio por Absorção

O custeio pode ser definido como um método para aprimorar a avaliação de custos, e a absorção como a alocação desses custos, portanto, o custeio por absorção consiste na atribuição completa de todos os custos de produção aos produtos fabricados (AZEVEDO; GOUVÊA; OLIVEIRA, 2006).

De acordo com Martins (2020, p. 123):

O custeio por absorção é o método de custeio que considera todos os custos de produção, fixos e variáveis, como parte do custo do produto. Esse método é amplamente utilizado tanto para fins de relatórios financeiros quanto para apuração de custos de produtos e serviços.

Ademais a legislação brasileira exige que as sociedades por ações utilizem o método de custeio por absorção para a apuração de seus resultados (BRASIL, 1976). Por essa razão, este é o método mais amplamente utilizado nas empresas brasileiras a fim de cumprir a regulamentação fiscal, o que não significa que este deva ser o único utilizado a nível gerencial e estratégico.

2.2. Método de Custeio Variável

De acordo com Antunes Junior (1998), é essencial entender que os métodos de custeio devem ser determinados após a definição da filosofia de custeio a ser adotada. Nesse sentido, compete compreender o conceito e a aplicação das diferentes formas de custeamento.

Segundo Santos (1999), embora os estudos sobre o Método de Custeio Variável remontem ao período entre 1905 e 1935, foi apenas a partir de 1950 que o método passou a receber atenção significativa por parte de pesquisadores e empresas, sendo reconhecido como uma ferramenta útil e relevante para tomada de decisões.

Vartanian (2000) destaca: “O método de Custeio Variável é aquele que leva aos objetos de custeio somente os custos e despesas variáveis, custos e despesas fixas são levados integralmente ao resultado.”.

Além disso, é importante frisar a relação entre o Custeio Variável e a Margem de Contribuição. Segundo Martins (2010, p. 112):

A principal vantagem do custeio variável é que ele permite uma melhor visualização da margem de contribuição, que é essencial para a tomada de decisões gerenciais. A margem de contribuição mostra o quanto cada produto contribui para a cobertura dos custos fixos e para a geração de lucro.

Em resumo, pelas definições estabelecidas nas mais diversas literaturas, compreende-se que o Método de Custeio Variável aloca aos produtos apenas os custos variáveis de produção como parte do custo do produto (MARTINS, 2020, p. 145).

2.3. Margem de Contribuição

A margem de contribuição consiste na diferença entre o preço de venda e os custos

variáveis, representando o valor que cada unidade vendida contribui para a cobertura dos custos fixos e para a geração de lucro (MARTINS, 2020, p. 167). Essa relação pode ser observada na Equação 1 abaixo:

$$\text{Margem de Contribuição} = \text{Preço de Venda} - \text{Custo Variável} \quad (1)$$

Ainda de acordo com Martins (2010), a margem de contribuição ajuda também a determinar o ponto de equilíbrio da empresa, que corresponde ao nível de vendas necessário para cobrir todos os custos fixos e variáveis.

Dada a sua relação com o método de Custeio Variável e a sua importância para tomada de decisões estratégicas, podemos associar essa importância à necessidade de se aplicar o método de Custeio Variável nas empresas à nível gerencial.

3. METODOLOGIA

O estudo realizado teve como objetivo caracterizar e comparar os dois métodos de custeamento aplicados em uma empresa, a fim de demonstrar como o Custeio por Absorção é utilizado e propor a aplicação do Custeio Variável, no intuito de complementar a análise de custos para tomada de decisões gerenciais estratégicas.

A pesquisa foi realizada com base em uma revisão bibliográfica conforme os princípios estabelecidos por Gil (2010), que enfatiza a importância de compreender o estado atual do conhecimento, identificar lacunas e direcionar o desenvolvimento do estudo.

Outra parte do estudo foi a realização de um estudo de caso, que consistiu na etapa de caráter quantitativo da análise. Yin (2015) define o estudo de caso como uma investigação empírica que examina um fenômeno contemporâneo no contexto da vida real. Dado essa possibilidade de entendimento da teoria na prática, tem-se a importância do estudo de caso para o estudo em questão.

Para a realização do estudo de caso, foram realizadas reuniões via Google Meet com funcionários do setor de custos e de contabilidade da empresa, a fim de entender como a indústria armazena esses dados, coletá-los e realizar as análises. A pesquisa foi inteiramente feita de forma remota devido à distância geográfica em relação à empresa.

Os dados utilizados na descrição do estudo advêm do sistema de informação utilizado na empresa, o SAP, além de planilhas em Excel que são alimentadas em paralelo para garantir a veracidade e credibilidade desses dados obtidos.

4. ESTUDO DE CASO

4.1. A Empresa

A empresa analisada - cujo nome será mantido em sigilo - no presente estudo de caso consiste em uma indústria alimentícia do ramo de produção de biscoitos, no estado de Pernambuco. O desenvolvimento da organização foi marcado por uma relação próxima com o cliente, buscando entender suas necessidades e unir ideias para aliar sua missão, visão e valores ao auxílio às famílias que lutam diariamente por um futuro promissor para seus sucessores.

Em relação ao tempo de atuação da empresa comparada aos seus concorrentes, pode-se afirmar que ela possui presença recente no mercado, com tempo de atividades de um pouco mais de 10 anos, e vem crescendo notoriamente com a produção de biscoitos. Agora, a organização conta com uma grande variedade de mais de 140 SKUs, os quais são compostos por uma grande gama de produtos, desde *crackers* até *cookies*.

Ao longo dos anos, a empresa, mesmo com pouco tempo de mercado, conquistou premiações que tornam notórios seus claros objetivos e os esforços para o alcance das metas. Atualmente, a indústria em questão apresenta um grande crescimento apostando na expansão de seus produtos e buscando a satisfação do cliente como um de seus principais indicadores. Além disso, de forma estratégica, construiu recentemente o seu próprio centro de distribuição, o qual trará grande benefício para o negócio e maior amplitude na distribuição.

4.2. Contexto de aplicação do Método na empresa

Atualmente, a empresa do estudo utiliza o Custeio por Absorção como único método de análise de seus custos. Todo o custo da produção é feito através de sistema SAP, além de a empresa possuir uma planilha de custos, onde procura validar os resultados advindos do sistema.

Ademais, o método de Custeio por Absorção é aplicado em cada etapa do processo ao longo da linha de produção, ou seja, é compreendido o custo em cada etapa. Esse método possibilita que a empresa aloque os custos indiretos aos produtos mais precisamente, como gastos como aluguel do espaço de produção e energia elétrica consumida na produção.

A alocação dos custos é realizada com base em critérios de rateio, sendo considerados: horas-máquina, horas de mão de obra direta, quantidade de biscoitos produzida, peso ou volume total dos produtos fabricados, área ocupada por cada setor da produção, número de *setups* ou trocas de produção (considerando o número de vezes que as máquinas ou linhas de produção

precisam ser trocadas para produzir diferentes tipos de biscoitos) e quantidade de insumo utilizada.

Ao atribuir os custos indiretos, a empresa consegue calcular a margem de contribuição de cada produto, facilitando a comparação com os custos totais e a identificação de quais produtos são mais lucrativos ou geram maiores custos.

4.3. Descrição do cálculo de custos e formação do preço de venda

Para realizar a composição do preço final do produto a ser destinado ao cliente, a empresa utiliza os seguintes passos:

1. Verificar e contabilizar todos os custos diretos envolvidos na fabricação de cada produto de acordo com o centro de custo da linha de produção e os custos indiretos gerais.
2. Rateio dos custos diretos como matéria prima, mão de obra e outros insumos por volume de SKU produzido.
3. Cálculo rateado dos custos indiretos considerando outros materiais empregados no processo produtivo.

Formação do preço de venda:

1. Identificação do custo total do volume de SKU produzido.
2. Análise do mercado, comparação com a concorrência direta e avaliação de estratégias para compor um valor competitivo.
3. Definição da margem de lucro pelo setor comercial e composição do preço final.

Projeção de custos:

1. Empresa utiliza informação histórica dos últimos 2 anos para auxiliar nas estratégias de previsão e composição futura de custos.
2. Acompanhamento de indicadores relacionados aos custos previstos e realizados.
3. Verificação e análise de anomalias tratadas em planos de ações voltados para mitigar as causas.

4.4. Análise de caso

Para analisar os resultados, foi utilizado o exemplo de produção de 1000 produtos de uma linha de biscoito C. Cracker Tradicional. Na Tabela 1, foi utilizado o método de Custeio por Absorção para analisar os custos, da maneira como é realizado na empresa.

TABELA 1 – Custeio por Absorção de um produto de biscoito C. Cracker Tradicional

	Unidades vendidas	Preço unitário	Preço final
Vendas	1000	R\$ 3,25	R\$ 3.250,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos			
Material Direto (MD)	1000	R\$ 1,755	R\$ 1.755,00
Mão de Obra Direta (MOD)	1000	R\$ 0,3729375	R\$ 372,94
Custo Indireto de Fabricação	1000	R\$ 0,307125	R\$ 307,13
Custos Fixos			R\$ 176,96
(=) Lucro Bruto			R\$ 637,98
(-) Despesas adm./com./fin.			R\$ 312,98
(=) Lucro Líquido			R\$ 325,00

Fonte: Arquivos da empresa (2023).

Nesse caso, é possível perceber que os Custos Fixos, que consistem em Custos Indiretos da produção, foram englobados no Custo dos Produtos Vendidos (CPV), e acabam proporcionando uma redução do lucro bruto.

Já na Tabela 2 abaixo, o estudo foi realizado com o método proposto para ser aplicado simultaneamente com o de Custeio por Absorção na empresa, sendo ele a análise por meio de Custeio Variável.

TABELA 2 – Custeio Variável de um produto de biscoito C. Cracker Tradicional

	Unidades vendidas	Preço unitário	Preço final
Vendas	1000	R\$ 3,25	R\$ 3.250,00
(-) Custo dos Produtos Vendidos			
Material Direto (MD)	1000	R\$ 1,755	R\$ 1.755,00

Mão de Obra Direta (MOD)	1000	R\$ 0,3729375	R\$ 372,94
Custo Indireto de Fabricação	1000	R\$ 0,307125	R\$ 307,13
Margem de Contribuição (R\$)			R\$ 814,94
Margem de Contribuição (%)			25%
(-) (Despesas adm./com./fin. + Custos Fixos)			R\$ 489,94
(=) Lucro Líquido			R\$ 325,00

Fonte: Arquivos da empresa (2023).

Na análise da Tabela 2, é possível perceber que os Custos Fixos foram englobados na mesma categoria que as Despesas administrativas, comerciais e financeiras, enquanto o Custo dos Produtos Vendidos (CPV) contou apenas com os custos variáveis. Ademais, percebe-se que a margem de contribuição desse produto é de 25% em relação ao valor total e o lucro líquido permanece o mesmo em relação à Tabela 1, pois a mudança no método não influencia no resultado de lucratividade real final da empresa.

Dessa forma, pode-se ver na prática que, aliando os dois métodos, é possível possuir duas análises distintas sobre os dados de custos gerados pela empresa, demonstrando, no Custeio por Absorção, a influência dos custos diretos e indiretos sobre o lucro, enquanto no Custeio Variável, há apenas o estudo da influência dos custos diretos em termos de margem de contribuição, permitindo uma análise minuciosa desses custos.

4.5. DRE: Demonstrativo de Resultado do Exercício

O Demonstrativo de Resultado do Exercício (DRE) da empresa no ano de 2023 foi ilustrado neste estudo a fim de contextualizar quanto ao porte da organização e compreender, de forma geral, sobre o faturamento, custos fixos e variáveis, demonstrando o contexto geral de recebimentos e saídas da empresa.

TABELA 3 – Demonstrativo de Resultado do Exercício da empresa no ano de 2023 (1º trimestre)

Meses	Jan. – 23	Fev. – 23	Mar. – 23	Abr. – 23
Receita Bruta	R\$ 26.272.834,46	R\$ 36.872.343,73	R\$ 38.974.595,38	R\$ 42.290.489,50
(-) Custos Variáveis	R\$ 12.558.414,87	R\$ 16.795.352,57	R\$ 18.006.263,07	R\$ 18.523.234,40
(-) Despesas Variáveis	R\$ 2.811.193,29	R\$ 3.945.340,78	R\$ 4.170.281,71	R\$ 4.525.082,38
(-) Margem de Contribuição	R\$ 10.903.226,30	R\$ 16.131.650,38	R\$ 16.798.050,61	R\$ 19.242.172,72
(%) Margem de Contribuição	42%	44%	43%	46%
(-) Custos Fixos	R\$ 6.476.253,69	R\$ 9.089.032,73	R\$ 9.607.237,76	R\$ 10.424.605,66
(-) Despesas Fixas	R\$ 3.015.991,35	R\$ 4.128.238,67	R\$ 4.284.828,04	R\$ 4.755.705,10
(=) Lucro Operacional	R\$ 1.410.981,26	R\$ 2.914.378,99	R\$ 2.905.984,81	R\$ 4.061.861,96

Fonte: Arquivos da empresa (2023).

TABELA 4 – Demonstrativo de Resultado do Exercício da empresa no ano de 2023 (2º trimestre)

Meses	Mai. – 23	Jun. – 23	Jul. – 23	Ago. – 23
Receita Bruta	R\$ 35.114.390,69	R\$ 30.192.625,34	R\$ 21.247.804,52	R\$ 34.565.633,80
(-) Custos Variáveis	R\$ 15.661.018,25	R\$ 14.462.267,54	R\$ 10.411.424,21	R\$ 14.344.738,03

(-) Despesas Variáveis	R\$ 3.757.239,80	R\$ 3.230.610,91	R\$ 2.273.515,08	R\$ 3.698.522,82
(-) Margem de Contribuição	R\$ 15.696.132,64	R\$ 12.499.746,89	R\$ 8.562.865,22	R\$ 16.522.372,96
(%) Margem de Contribuição	45%	41%	40%	48%
(-) Custos Fixos	R\$ 8.655.697,31	R\$ 7.442.482,15	R\$ 5.237.583,81	R\$ 8.520.428,73
(-) Despesas Fixas	R\$ 4.068.177,73	R\$ 3.572.391,43	R\$ 2.490.994,86	R\$ 3.905.764,53
(=) Lucro Operacional	R\$ 2.972.257,60	R\$ 1.484.873,31	R\$ 834.286,55	R\$ 4.096.179,69

Fonte: Arquivos da empresa (2023).

TABELA 5 – Demonstrativo de Resultado do Exercício da empresa no ano de 2023 (3º trimestre)

Meses	Set. – 23	Out. – 23	Nov. – 23	Dez. – 23
Receita Bruta	R\$ 39.856.411,22	R\$ 40.914.750,72	R\$ 44.838.263,40	R\$ 30.133.857,24
(-) Custos Variáveis	R\$ 18.126.695,82	R\$ 19.033.542,03	R\$ 19.092.132,56	R\$ 13.258.897,19
(-) Despesas Variáveis	R\$ 4.264.636,00	R\$ 4.377.878,33	R\$ 4.797.694,18	R\$ 3.224.322,72
(-) Margem de Contribuição	R\$ 17.465.079,40	R\$ 17.503.330,36	R\$ 20.948.436,66	R\$ 13.650.637,33
(%) Margem de Contribuição	44%	43%	47%	45%
(-) Custos Fixos	R\$ 9.824.605,37	R\$ 10.085.486,05	R\$ 11.052.631,93	R\$ 7.427.995,81
(-) Despesas Fixas	R\$ 4.271.738,41	R\$ 4.669.580,04	R\$ 4.874.210,68	R\$ 3.602.577,97

(=) Lucro	R\$	R\$ 2.748.264,26	R\$ 5.021.594,05	R\$ 2.620.063,55
Operacional		3.368.735,62		

Fonte: Arquivos da empresa (2023).

Neste demonstrativo, foi utilizado o método de Custeio Variável, a fim de demonstrar sua vantagem na análise gerencial, uma vez que é possível, a partir dele, visualizar a Margem de Contribuição da empresa, considerando, nesse caso, todos os produtos vendidos. Os custos fixos e despesas fixas são calculados apenas para visualizar o lucro operacional da empresa.

5. CONCLUSÕES FINAIS

Por meio desse artigo, foi possível compreender os conceitos dos métodos de custeamento abordados, sendo eles o Método de Custeio por Absorção e o Método de Custeio Variável, compreendendo suas diferenças e aplicabilidades, além da influência da Margem de Contribuição para análise de custos variáveis.

As conclusões obtidas destacam a necessidade e importância de a empresa utilizar o Custeio Variável em paralelo ao Custeio por Absorção, pois, anteriormente, ela conseguia identificar apenas o Lucro Bruto, obtido por meio dos custos fixos e variáveis, ou seja, não se conseguia perceber a influência única e direta dos custos variáveis sobre o lucro. Já com a aplicação do Custeio Variável de forma simultânea, a empresa agora consegue visualizar a Margem de Contribuição dos Produtos, tendo uma noção do quanto os custos variáveis destes interferem no lucro. Ou seja, a empresa seguirá utilizando o Custeio por Absorção a fim de cumprir com as obrigações fiscais, e utilizará o Custeio Variável para análise gerencial interna.

Conclui-se que os métodos discutidos ao longo do estudo demonstraram ser úteis para a compreensão dos custos da empresa, mas possuem aplicabilidades e formas de análise distintas. Sendo assim, a implantação da proposta desse artigo na empresa traz bons resultados no sentido de tomada de decisões estratégicas, otimizando a visualização das influências dos custos.

REFERÊNCIAS

ANTUNES JUNIOR, José A.V. . **Em direção à teoria geral do processo na administração da produção**: uma discussão sobre a possibilidade de unificação da teoria das restrições e da teoria que sustenta a construção dos sistemas de produção com estoque zero.. 1998. 1 v. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 1998.

AZEVEDO, Ana Paula Ferreira; GOUVÊA, Josiane Bento; OLIVEIRA, Ualison Rébula de. **Custeio por Absorção x Custeio ABC**. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 3., 2006, Resende. Anais [...]. Resende: AEDB, 2006. Disponível em: https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos06/871_CUSTEIO%20POR%20ABSORCAO%20X%20CUSTEIO%20ABC.pdf. Acesso em: 27 jun. 2024.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações, estabelecendo normas gerais de funcionamento, governança, estruturação e operação das sociedades anônimas no Brasil.. **Lei das Sociedades Por Ações**. Diário Oficial da União, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm . Acesso em: 30 jun. 2024.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

SANTOS, Roberto Vatan dos; NININ, Alessandra Cardoso da Silva. Realidade dos sistemas de custos em empresas de grande porte. In: **Congresso Internacional de Custos, 6.**, 1999, Braga, Portugal. Anais eletrônicos... Braga: Universidade do Minho, 1999. CD-ROM.

VARTANIAN, Grigor Haig. **O método de custeio pleno: uma análise conceitual e empírica**. 2000. 1 v. Dissertação (Mestrado) - Curso de Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (Fea) da Universidade de São Paulo (USP), Universidade de São Paulo USP, São Paulo, 2000.

YIN, Robert K. **Planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.