

# A CONTABILIDADE FINANCEIRA E GERENCIAL E A IMPORTÂNCIA DE CUSTOS NA GERAÇÃO DAS INFORMAÇÕES.

Luanna Rubio Garcia<sup>1</sup>  
Pedro Henrique Bortotti Favero<sup>1</sup>  
Hamilton Luiz Favero<sup>2</sup>

## RESUMO:

O presente artigo tem como o objetivo uma análise do processo evolutivo da Contabilidade, buscando evidenciar ao longo do mesmo o surgimento da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, com destaque para a importância de custos em ambas as áreas do conhecimento contábil. Pelo estudo ficou evidenciada a importância de custos tanto para a Contabilidade Financeira, na qual proporciona condições adequadas para a formação de custos pelo custeio por absorção e formação do preço de venda, como na Contabilidade Gerencial, na qual proporciona condições adequadas para a apuração da margem de contribuição por produtos, linhas de produção, ou unidades de negócio, constituindo assim numa excepcional ferramenta de gestão empresarial.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contabilidade, Gerencial, Custos, Financeira

## ABSTRACT:

This article has as objective to analyze the evolutionary process of Accounting, to disclosing over even the appearance of Financial Accounting and Managerial Accounting, highlighting the importance of costs in both areas of accounting knowledge. Study by the authors emphasize the importance of costs for both the Financial Accounting, which provides for adequate training costs by absorption costing and training of the sales price, as conditions in Managerial Accounting, which provides suitable conditions for calculating the margin contributions from products, production lines, or business units, thus providing an exceptional business management tool.

**KEY-WORDS** Accounting, Financial, Costs, Management

## 1 INTRODUÇÃO

Neste artigo discute-se o surgimento da Contabilidade e a sua evolução, demonstrando os usuários, as funções e a importância dessa importante área de conhecimento. Enfatizou-se a essência dos dois grandes ramos da Contabilidade: A Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial. Ao discutir os fundamentos das mesmas, procurou-se destacar a importância de custos para ambas. Em síntese, buscou-se evidenciar de uma forma introdutória o direcionamento da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, destacando o quanto custos é relevante para ambas.

---

<sup>1</sup> Alunos do 4º semestre do Curso de Ciências Contábeis da FCV

<sup>2</sup> Professor Orientador

## 2 CONTABILIDADE FINANCEIRA, DE CUSTOS E GERENCIAL

### 2.1 CONTABILIDADE FINANCEIRA

O objetivo da Contabilidade Financeira ou Societária é gerar informações dentro dos padrões legais e em conformidade com os Princípios da Contabilidade para atender aos usuários internos. Utiliza-se para tanto das seguintes demonstrações contábeis: a) Demonstração do Resultado do Exercício; b) Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados; c) Demonstração das Mutações do Patrimônio.

Para Cullers e Daniker (2000, p. 4):

A finalidade da Contabilidade é fornecer informação quantitativa fundamentalmente de natureza financeira, como entrada para o processo de tomada de decisão. A fim de cumprir adequadamente esta função, a Contabilidade envolve os processos de (a) identificação, (b) avaliação e (c) comunicação conveniente da informação econômica àqueles que precisam tomar decisões.

Do exposto tem-se que a Contabilidade Financeira está atrelada aos Princípios Contábeis e às normas que regulamentam a elaboração e divulgação das informações aos usuários externos. Seus relatórios são padronizados e não direcionados e tomam como unidade de medida a moeda corrente do país

Martins (2003, p.19) descreve:

Para a apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do balanço em seu final, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era exatamente simples: o Contador verificava o montante pago por item estocado, e dessa maneira valorava as mercadorias. Fazendo o cálculo basicamente por diferença, comparando o quanto possuía de estoque iniciais, adicionando as compras do período e comparando com o que ainda restava, apurava o valor de aquisição das mercadorias vendidas.

Os procedimentos de apuração de custos na Contabilidade Financeira são muito simples, ou seja: Toma-se o estoque inicial, adiciona as compras do período e deduz o estoque final. Com esse procedimento já temos a apuração do custo, todavia, se a empresa trabalhar com o inventário permanente, esse custo já é apurado no momento em que ocorrem as vendas pela baixa no estoque. Caso o sistema de inventário adotado seja o periódico, o custo somente será conhecido com o levantamento físico do estoque final.

De acordo com Stickney & Weil (2001, p.23):

As demonstrações financeiras que as pessoas externas às empresas mais frequentemente utilizam aparecem no relatório anual aos acionistas. O relatório anual geralmente inclui uma carta da administração da empresa, resumindo as atividades do ano anterior e avaliando as perspectivas para o ano seguinte; as empresas geralmente denominam essa seção de relatório da administração.

Diferentemente da Contabilidade Gerencial que normalmente apresenta os relatórios de avaliações de desempenhos mensais, a Contabilidade Financeira que normalmente é direcionada para os usuários externos, divulga as demonstrações contábeis recomendadas pela Lei 6404/76 e complementares ao final de cada ano. Nesse caso, publicando os resultados do período conjuntamente os resultados do ano anterior, com vistas a possibilitar análises por parte dos usuários.

### **2.1.1 Usuários da Informação Contábil**

Usuários são aqueles que utilizam as informações contábeis para a tomada de decisões. Esses usuários podem ser classificados em internos e externos.

Devido a peculiaridades que envolvem a elaboração e estruturação das demonstrações, os usuários podem ter certas dificuldades em como avaliar sua lucratividade ou o risco de uma empresa, com base nas informações contidas nas demonstrações. Desta forma, o conhecimento das peças contábeis ou o auxílio de um analista é importante para que se extraia das peças contábeis as informações necessárias para a tomada de decisões.

Segundo Stickney & Weil (2001 p. 21):

As empresas preparam suas demonstrações financeiras para vários usuários externos: proprietários, credores, órgãos reguladores, empregados. As demonstrações tentam apresentar informação relevante sobre as atividades por elas desenvolvidas. O entendimento das primeiras, portanto, exige compreensão das últimas.

Como já comentado anteriormente, a maximização na utilização do conteúdo das demonstrações contábeis depende do quanto o usuário entende ou é orientado em relação às informações que estão ali contidas. Elaborar análises com base nas demonstrações é um trabalho para especialistas ou bons conhecedores de contabilidade. Por isso, muito se perde em termos de utilização das demonstrações pela falta de compreensão por parte dos usuários quanto à riqueza de detalhes que uma peça contábil pode reportar para fins de análise e tomada de decisões.

Outro aspecto importante em relação às informações contábeis é que os

contadores, no momento da elaboração, deveriam ter em mente os propósitos para os quais estão sendo geradas e que informações os usuários mais esperam desses relatórios.

No quadro que segue Favero *et al* (2009) destacam alguns usuários e as informações que necessitam como forma orientar os profissionais no processo de geração da informação contábil:

**Quadro 1 – Usuários da Informação Contábil e as Informações Requeridas**

<b>Internos</b>	<b>Informações Requeridas</b>
Empregados	Fluxo de caixa capaz de assegurar condições de boa remuneração.
Diretores	Desempenho e rentabilidade.
Encarregados de Produção	Produtividade e análise das variações de desempenho.
Encarregados de Vendas	Desempenho por região, linhas de produtos, vendedores etc.
<b>Externos</b>	<b>Informações Requeridas.</b>
Instituição Financeiras	Capacidade de pagamento da empresa. Ao emprestar o dinheiro, sua preocupação é que a empresa tenha uma geração de caixa futura suficiente para pagar, com segurança, o capital emprestado atualizado e mais juros.
Entidades Governamentais	Lucro tributável, produtividade e valor adicionado.
Acionistas ou Quotistas Minoritários (Não participante da administração das entidades)	Retorno sobre o capital investido. Normalmente esperam que a empresa tenha condições de manter um fluxo regular de distribuição de lucros.
Sindicatos	Fluxo de caixa futuro e rentabilidade.

Fonte: Favero *et al* (Contabilidade Geral, 2009, p. 3)

Analisando os usuários destacados no quadro 01 percebe-se nitidamente que os externos podem perfeitamente serem atendidos com as informações padronizadas sugeridas pela Lei 6404/76 e complementares. Já os usuários internos requerem informações mais detalhadas e que para tanto exigem do contador criatividade e direcionamento das informações de acordo com a sua capacidade de compreensão.

**2.1.2 A Importância da Contabilidade como Fonte de Informação**

A Contabilidade é uma poderosa ferramenta de gestão empresarial, especialmente pelas informações que gera facilitando o controle e a tomada de decisões.

Favero *et al* (2009, p. 5) fazem a seguinte consideração em relação à geração das informações para tomada de decisões:

Gerar informações oportunas de acordo com o modelo decisório de cada usuário não é tarefa fácil. Todavia, é uma meta que se busca atingir via aperfeiçoamento do processo de comunicação, e, nesse caminho, o importante é ter consciência de que a etapa mais significativa refere-se ao relacionamento do contador com os usuários.

A verdade é que o processo de geração da informação não é uma via de mão única. As dificuldades inerentes a esse processo estão exatamente em encontrar o equilíbrio entre a geração da informação e a tomada de decisão. O nível de entendimento de contabilidade dos diversos usuários e os propósitos para os quais requerem a informações são fatores que dificultam sobremaneira a geração de informações no contexto das empresas.

No pensamento de Martins (2003, p. 20):

Com o advento das indústrias, tornou-se mais complexa a função do contador que, para levantamento do balanço e apuração do resultado, não dispunha agora tão facilmente dos dados para poder atribuir valor aos estoques; seu valor de “Compras” na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados.

É evidente que o problema destacado por Martins (2003) ainda está relacionado à Contabilidade Financeira que, com o surgimento das indústrias teve que se ajustar às necessidades de uma nova ordem na área de produção, que era a formação de custos. Essa é uma dificuldade operacional por assim dizer, porque pode ser resolvida através do estabelecimento dos parâmetros de controle da matéria-prima, mão de obra e custos indiretos de produção aos produtos. Não houve nesse processo uma necessidade de alinhar a comunicação como é o caso da geração das informações gerenciais requeridas pelos gestores no contexto atual.

## 2.2 A CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos surgiu como uma ferramenta indispensável à formação de custos nas indústrias. Tempos depois ganhou destaque na área de

serviços e na área de controle e decisão nas organizações.

De acordo com Bruni e Famá (2004 p. 24):

A contabilidade de custos pode ser definida como o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio. Dessa forma, com informações coletadas das operações e das vendas, a administração pode empregar os dados contábeis e financeiros para estabelecer os custos de produção e distribuição unitários ou totais, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados, além dos custos das outras diversas funções do negócio, objetivando alcançar uma operação racional, eficiente e lucrativa.

A discussão apresentada acima refere-se ainda ao custeio por absorção que é o método que incorpora ao produto todos Os esforços efetuados na sua fabricação, sejam fixos ou variáveis, envolvendo a matéria-prima, mão de obra direta e os custos indiretos de fabricação.

Quando nos referimos à contabilidade de custos é muito importante lembrar que nessa área, atualmente, temos duas vertentes: Uma relacionada com a Contabilidade Financeira que está atrelada aos preceitos legais e aos Princípios da Contabilidade, e, outra a Gerencial que é direcionada para o controle e a tomada de decisões no âmbito interno, tendo como suporte a criatividade dos contadores nos procedimentos de controle e geração de informações para a tomada de decisões. Nesse processo a Contabilidade de custos com foco gerencial não se prende às normas da Lei 6404/76 e complementares e nem aos Princípios da Contabilidade. Nesse sentido Ludícibus *et al* (1980, p. 302) fazem a seguinte consideração:

Uma das diferenças refere-se ao regime de competência de exercício. A contabilidade Geral ou Financeira preocupa-se com o Regime de Competência em atribuir aos períodos contábeis as despesas e receitas que lhe são devidas... O objetivo da Contabilidade de Custos não consiste em atribuir as despesas ao devido período, mas atribuir os custos aos devidos produtos, fases de produção, etc.

Ao fazer menção ao Regime de Competência Ludícibus destaca a necessidade de reconhecer as receitas e despesas de acordo com os fatos geradores. Na verdade esse procedimento não é diferente na Contabilidade de Custos dentro do custeio por absorção que deve incorporar os elementos de custos aos produtos respeitando-se o fato gerador de sua ocorrência.

## **2.2.1 Custo no Comércio e na Indústria**

### **2.2.1.1 Custos nas Atividades Comerciais**

A atividade mercantil caracteriza-se pela revenda de mercadorias ou produtos. O custo nessa atividade é basicamente o preço pago pela mercadoria ou produto acrescido de todas as despesas necessárias para colocá-los em condição de venda, respeitando assim o disposto do princípio do custo histórico como base de valor. Já nas atividades industriais tem-se a transformação da matéria-prima em produtos acabados. Esse processo é mais complexo porque envolve todo o custo para colocar a matéria-prima em condições de produção, os gastos com pessoal (mão de obra) e os custos indiretos de produção.

Segundo Horngren (1978, p. 464),

Os custos que não são de fabricação incluem categorias diversas como custos de vendas, transportes, pesquisa, administração e de compra. Em muitos campos estes custos são até mais importantes que os de fabricação, onde a comercialização é descrita como combinação das atividades de obtenção de pedidos. “Que consiste na arte de conseguir pedidos através da publicidade, promoção e vendas, que inclui atividades como depósito embalagem, expedição, faturamento e concessão de crédito.” e complementa (...) os conceitos fundamentais de planejamento e controle são igualmente aplicáveis às funções de fabricação e comercialização.

A ideia apresentada por Horngren (1978) é um pouco contraditória em relação ao que é custos e despesas. Pela literatura contábil custos são os gastos incorridos dentro do processo produtivo. Fora desse processo ocorrem as despesas. O que Horngren está denominando de custo de vendas, transportes, pesquisa, administração etc., são na verdade despesas operacionais segundo a Lei 6404/76 e os conteúdos de custos que discutem o assunto. O grande segredo no processo de formação de custos começa exatamente na separação entre custos e despesas. Em seguida tem-se a separação dos custos em diretos e indiretos, sendo os diretos apropriados aos produtos diretamente e os indiretos através de critérios de rateio.

Saindo um pouco do foco de indústrias e discutindo custos nas empresas de serviços, Martins (2006, p.27) faz a seguinte observação:

Em inúmeras empresas de serviços, todavia, passou-se a utilizar seus princípios, pois suas técnicas de maneira apropriada em função da absoluta similaridade de situação, principalmente nas entidades em que se trabalha por projeto... Já em outras empresas, tais como as entidades financeiras utilizam-se a mesma expressão Contabilidade Custos, quando a primeira vista, só existem despesas. Mas é fácil entender que a generalização dessa terminologia se deve não só ao uso das técnicas daquela disciplina, e assim possuem custos.

Aqui vale lembrar que há custos, tanto nas empresas comerciais, como

industriais ou prestadoras de serviços. O custo nas atividades mercantis é de fácil elaboração, ganha mais complexidade quando se refere às indústrias e assume uma conotação bastante diferenciada na área de serviços porque em boa parte dos casos esses custos são determinados em função das atividades ou dos projetos.

#### 2.2.1.2 Custos nas Atividades Industriais

Como já comentado anteriormente, com o advento das indústrias houve a necessidade de visualizar uma nova forma de apuração dos custos, pois os procedimentos da empresa industrial eram muito diferentes dos utilizados pela empresa comercial. Na empresa comercial tinha-se o custo da compra e nas empresas industriais os custos da compra mais os de transformação. No início a apuração dos custos industriais foi relativamente complicada porque não havia literatura (teoria) suficiente para sustentar a nova forma de elaboração de custos. Com o passar dos anos e desenvolvimento de estudos, o processo passou a ser facilmente compreendido gerando então várias teorias (métodos) de apuração de custos dependendo da ótica para a qual a informação é requerida.

Perez Jr *et al* (1999, p. 29), descrevem alguns objetivos da apuração de custos na produção de uma indústria:

- Apuração do custo dos produtos e dos departamentos;
- Atendimento de exigências contábeis;
- Atendimento de exigências fiscais;
- Controle dos custos de produção;
- Melhoria do processo e eliminação de desperdícios;
- Auxílio na tomada de decisões gerenciais;
- Otimização de resultados.

Como se vê, custos ganha relevância na medida em que a sua utilização ganha relevância dentro do processo de gerenciamento das empresas. Trata-se de uma ferramenta importantíssima na organização e controle do processo produtivo para não causar desperdícios dentro do mesmo, bem como gerar informações adequada de acordo com a ótica dos usuários que podem ser tanto internos como externos. Para os usuários internos utiliza-se de métodos mais avançados, com destaque para o Custeio Variável e para os usuários externos utiliza-se somente do Custeio por Absorção.

No âmbito do Custeio por Absorção, a Contabilidade de Custos tem como foco os usuários externos e, portanto o registro, elaboração e divulgação das peças contábeis devem estar em consonância com os Princípios da Contabilidade.



Segundo Martins (2006, p. 32) os principais princípios aplicáveis a custos são:

- Princípio da realização da receita: determina este princípio o reconhecimento contábil do resultado ( lucro ou prejuízo ) apenas quando da realização da receita.
- Princípio da competência: esse aspecto é de extrema importância para Custos e diz respeito basicamente ao momento do reconhecimento das despesas.
- Princípio do custo histórico como base valor: deste princípio decorrem consequências variadas. Os ativos são registrados por seu valor original de entrada, ou seja, histórico. Mas quando a inflação esse princípio deixa a desejar.

Martins (2006) aponta somente os princípios que considera mais relevantes para a contabilidade de custos, todavia, vale lembrar que os Princípios da Oportunidade, Princípio da Entidade e Princípio da Continuidade também são importantes para que se tenha qualidade nas informações contábeis. Só para exemplificar pelo Princípio da Entidade deve-se separar as operações da Pessoa Física daquelas da Pessoa Jurídica. Já pensou na complicação que seria para uma empresa se esse princípio não fosse seguido corretamente?

### **2.2.3 Finalidade da Contabilidade de Custos**

A Contabilidade de Custos, como já afirmado é uma ferramenta importante tanto para a Contabilidade Financeira quanto para a contabilidade Gerencial. Para a primeira possibilita a formação do custo dos produtos dentro dos requisitos legais e fiscais. Para a segunda serve de base para a organização das informações gerenciais que nortearão a tomada de decisão por parte dos gestores.

Segundo, Kroetz (2001 p.16),

os objetivos principais do sistema de custo são: suprir a administração de informação para a tomada de decisão, servir como ponto de orientação quanto a medidas de correção, acompanhar distorções de valores, níveis de eficiência de produção e qualidade dos padrões estabelecidos e identificar, entre outros aspectos, contribuição por produto, linhas deficitárias, etc.

Um bom gestor necessita estar atento à real situação da empresa e informações de todas as áreas são vitais para que ele tenha o controle das atividades. Nesse caso, as informações sobre o desempenho do setor produtivo, das linhas de produção, do nível de perdas, desperdícios etc., são fornecidas pela área de custos.

De acordo com Leone (1974, p.27)

A fim de cumprir suas finalidades quando atua nos mais diversos setores da organização e nos mais variados tipos de empresas, a Contabilidade de Custos precisa que se reconheça basicamente que os custos devem ser determinados para atender a um uso final específico.

Das considerações apresentadas por Kroetz (2001) e Leone (1974) tem-se que a contabilidade de custos é fundamental para a tomada de decisões. Sua contribuição pode ser observada na formação do custo dos produtos, qualquer que seja o método adotado, na formação do preço de venda, na determinação das margens de contribuição, no estabelecimento de padrões etc., ou seja, sua utilidade está relacionada ao alcance dos propósitos para os quais a administração requer a informação.

## 2.3 A CONTABILIDADE GERENCIAL

### 2.3.1 Introdução à Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Gerencial surgiu em decorrência da necessidade dos usuários internos de terem em mãos informações que pudessem auxiliá-los no controle e na tomada de decisões. A área de custos é um dos ramos da contabilidade que ganhou grande relevância dentro da Contabilidade Gerencial por disponibilizar aos gestores um leque de opções importante, tanto em relação ao controle com na área decisória.

De acordo com Ludícibus (2007, p. 21):

A Contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc.

A Contabilidade Gerencial, por estar ligada à geração de informações aos usuários internos, utiliza-se da mesma base da Contabilidade Financeira, mas com ajustes que possibilitam aos gestores uma visão mais abrangente do seu negócio.

Mas o que é contabilidade gerencial?

Segundo Atkinson *et al* (2000, p. 36) “Contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre eventos econômicos das empresas”.

A contabilidade gerencial envolve os conhecimentos de custos, análise financeira, sistema de informação etc., visando na aglutinação dos conteúdos

disponibilizar para a área administrativa da empresa, informações diferenciadas e direcionadas de acordo com as suas necessidades.

Iudícibus (2007, p. 22) comenta em seu livro sobre o ponto de ruptura entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial:

O ponto de “ruptura entre os dois grandes ramos da contabilidade não é tão fácil de ser discernido”. Certos relatórios, cúpula do processo contábil-financeiro, tais como o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultado e a Demonstração de Fontes e Usos de Capital de Giro Líquido, representam, certa forma, a fronteira entre contabilidade financeira e gerencial.

A grande diferença entre a Contabilidade Financeira e a Gerencial está no foco. As bases são as mesmas mais os procedimentos de ajuste para a evidenciação da informação são diferentes. A Contabilidade Financeira atende aos requisitos da Legislação Societária e Princípios da Contabilidade para atender os usuários externos. Já a Contabilidade Gerencial utiliza-se de procedimentos específicos da área, distanciado, muitas vezes, dos Princípios da Contabilidade, pois a geração da informação para os usuários internos precisa ser direcionada e não padronizada, como também, de acordo com o nível de compreensibilidade desses usuários.

### 2.3.2 Finalidade da Contabilidade Gerencial

Como já evidenciado no tópico anterior, a Contabilidade Gerencial tem como finalidade atender aos usuários internos no que tange a informações para o controle e à tomada de decisões. Em decorrência do aumento da competitividade entre as empresas e da complexidade das relações de comércio, a área gerencial ganha relevância dia-a-dia pelo fato de tratar não só do processo de geração das informações, mais também da avaliação de desempenho dos diversos setores da organização, bem como das condições da empresa de fazer frente aos concorrentes.

O quadro que segue baseado em Atkinson *et al* (2000) destaca um pouco da riqueza da informação gerencial como instrumento de gestão:

QUADRO 1.2 - Funções da informação gerencial contábil

Funções da informação gerencial contábil	
Controle Operacional	Fornece Informação (feedback) sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas

Custeio do produto e do cliente	Mensura os custos dos recursos para se produzir, vender entregar um produto ou serviço aos clientes
Controle Administrativo	Fornece informação sobre o desempenho de gerentes e de unidades operacionais
Controle Estratégico	Fornece informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferências dos clientes e inovações tecnológicas.

Fonte: Quadro 1.2 Atkinson *et al* (Contabilidade Gerencial, 2000, p. 45)

Pelo exposto, pode-se perceber o quanto a Contabilidade Gerencial pode contribuir no processo de gestão empresarial. Trata-se de uma ferramenta necessária a todas as organizações especialmente porque dá aos gestores uma visão mais detalhada de todas as atividades que estão ocorrendo na empresa e as suas relações com os resultados que estão sendo alcançados. É a Contabilidade Gerencial que possibilita a elaboração do orçamento empresarial, bem como, das avaliações de desempenho.

### 3 CONCLUSÃO

A discussão sobre Contabilidade Financeira, de Custos e Gerencial nos remete à história da Contabilidade porque o surgimento de cada um desses ramos está estreitamente relacionado com a evolução da sociedade e conseqüentemente das necessidades de informação de cada época. Nos primórdios, como buscava-se uma forma para efetuar o registro e controle de escambo (trocas) e comércio, desenvolveu-se a Contabilidade Mercantil que costumeiramente denominou-se de Financeira ou Societária. Com o advento das indústrias e evolução da sociedade surge mais adiante a Contabilidade de Custos, a qual torna-se o berço da Contabilidade Gerencial.

Pode-se verificar então que o processo evolutivo da Contabilidade Financeira à Contabilidade Gerencial foi em decorrência de avanços ocorridos na sociedade, os quais levaram os gestores a requerer informações mais detalhadas, gerando assim um campo fértil para o desenvolvimento de novas teorias nessa área de conhecimento.

Da análise efetuada neste estudo pode-se concluir que todo conhecimento contábil que envolve a Contabilidade Financeira, de Custos e Gerencial tem sua

importância ligada ao propósito para o qual destina a informação. As informações requeridas pelos usuários externos, por exemplo, podem ser perfeitamente supridas com a Contabilidade Financeira que se utiliza do custeio por absorção para a elaboração de custos e a formação do preço de venda atendendo assim ao disposto na Legislação Contábil e nos Princípios da Contabilidade.

Em relação à Contabilidade Gerencial, como o foco são os usuários internos, cujos requisitos informações diferem dos usuários externos, ficou evidente que para atendê-los houve a necessidade de se desenvolver ferramentas específicas, muitas vezes, distanciando dos Princípios da Contabilidade, como é o caso do Custeio Direto ou Variável. A base de dados utilizada pela Contabilidade Gerencial é a mesma da Contabilidade Financeira, o que ocorre é que visando gerar informações com mais precisão, desenvolveu-se para a área gerencial teorias de custos, análise financeira e outras que são específicas em decorrência de suas peculiaridades e propósitos.

Por fim, destacamos que o presente estudo apresenta considerações introdutórias visando despertar nos leitores o interesse sobre o assunto. Uma leitura, análise e discussão mais aprofundada é o que recomendamos para o melhor entendimento.

## REFERÊNCIAS

BRUNI, A.L. FAMÁ, R. **Gestão de Formação de Custos e Formação de Preços**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004

CASHIN, J.A. e POLIMENI, R.S. **Curso de Contabilidade de Custos** Vol. 1. Editora McGraw-Hill do Brasil, 1982

FAVERO. *et al* **Contabilidade teoria e pratica**. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas: 2009

HORNGREN, CHARLES T. **Contabilidade de Custos** Vol. 1. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1978

LEONE, George Sebastião Guerra. . **Custos: um enfoque administrativo**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1974. v. (Biblioteca de administração pública 17)

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 370 p. ISBN 85-224-3360-7

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008 625 p. ISBN 978-85-224-4686-5

PEREZ JR. *et al*. **Gestão Estratégica de Custos** 1. ed. São Paulo: Editora Atlas:

1999

SANTOS, Joel José dos. **Análise de Custos**. São Paulo: Editora Atlas, 1987

STICKNEY, C.P. WEIL, R.L. **Contabilidade Financeira** 9. ed. São Paulo: Editora Atlas: 2001.