

CUSTO PADRÃO E ANÁLISE DAS SUAS VARIAÇÕES: Um estudo através dos aspectos conceituais

Autores*: *Themis Oliveira de Freitas Bacurau, Joilson Pereira Cunha, José Roberto da Silva, Marlene Dias de Magalhães, Maria de Souza Cabral, Rossana Medeiros Ataíde, Rita de Cássia Freitas.*

e-mail: themisfreitas@yahoo.com.br

Orientador:** *Clenilson Lima*

e-mail: clenilsonlima@falnatal.com.br

* Alunos do curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Natal.

**Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional da UnB/UFPE/OFPB/UFRN.

RESUMO

Partindo do princípio de que a finalidade do custo padrão é o controle dos custos, na medida em que ele fixa uma base de comparação entre o custo efetivamente incorrido e o planejado, o presente trabalho tem por objetivo discorrer sobre esta ferramenta de controle dos custos. Neste contexto, apresenta-se uma abordagem bibliográfica sobre o custo padrão como ferramenta indispensável para o controle dos custos das operações e das atividades empresariais, bem como a análise de suas variações no processo de tomada de decisão. Desta forma, parte-se do conceito que custo padrão é um método que auxilia a administração no controle dos custos da produção. Portanto, depreende-se que o seu objetivo principal é servir de instrumento para o controle. A exemplo deste enfoque, ao se estabelecer padrões para os custos de produção, pode ser realizada a comparação com os custos históricos, permitindo a identificação das discrepâncias, indicando onde são necessários tomar as providências para corrigi-las. Entretanto o custo padrão não é uma forma de contabilização de custos (tais como os métodos de absorção e de custeio variável), mas sim uma técnica auxiliar. Sua instalação não significa a eliminação de custos a valores reais incorridos (custo real), pelo contrário, só se torna eficaz na medida em que exista um custo real, para se extrair, da comparação de ambos, as divergências existentes. Contudo, o custo padrão realmente propicia a simplificação da contabilização dos estoques por valores já fixados, facilitando e agilizando a elaboração dos relatórios. Porém com a adoção deste método de custeio, haverá um maior volume de serviço devido à comparação com o real, à análise das variações ocorridas e, principalmente, ao desencadeamento do processo de correção, quando cabível. Logo, de nada adianta se forem descobertas as causas e responsáveis, sem que, em seguida sejam tomadas as medidas corretivas pertinentes e sem que a contabilidade de custos faça o acompanhamento constante do sucesso da implantação dessas medidas e da influência que se está obtendo em outra atividade empresarial. Assim, conclui-se a partir das consultas bibliográficas, que a grande finalidade do custo padrão é o controle dos custos, fixando uma base de comparação entre o que ocorreu nos custos e o que deveria ter ocorrido. Portanto, a implantação do custo padrão só pode ser bem sucedida onde já exista um bom sistema de custo real.

Palavra-chave: custo padrão, custo indireto, custo orçado.

ABSTRACT

Leaving of the principle that the purpose of the cost standard is the control of the costs, in the measure where it fixes a comparison base effectively enters the incurred cost and the planned one, the present work has for objective to discourse on this tool of control of the costs. In this context, a bibliographical boarding is presented on the cost standard as indispensable tool for the control of the costs of the operations and the enterprise activities, as well as the analysis of its variations in the process of decision taking. This form, it has been broken of the concept that cost standard is a method that assists the administration in the control of the costs of the production. The example of this approach, to if establishing standards for the production costs, can be carried through the comparison with the historical costs, allowing the identification of the discrepancies, indicating where it will be necessary to take the steps for corrigiz them. However, the cost standard is not a form of accounting of costs (such as the methods of absorption and changeable expenditure), but yes one technique auxiliary. Its installation does not mean the elimination of costs the incurred real values, for the opposite, only becomes efficient in the measure where a real cost exists, to extract itself, of the comparison of both, the existing divergences. However with the adoption of this method of expenditure, it will have a bigger volume of service due to comparison with the Real, to the analysis of ocured variations e, mainly, in the execution of the process of correction, when necessary. Soon, of nothing it advances will have uncovered the responsible causes and, without that, after that the measures are taken pertinent corrective and without that the accounting of costs makes the constant accompaniment of the success of the implantation of these measures and the influence that if it is getting in another enterprise activity. Thus, a comparison base is concluded from the bibliographical consultations, that the great purpose of the cost standard is the control of the costs, fixing between what it occurred in the costs and what must have occurred. Therefore, the implantation of the cost standard alone can be successful where already a good system of real cost exists.

Words key: cost standard, indirect cost, budgeted costs.

1. INTRODUÇÃO

O custo padrão surgiu da necessidade de antecipação da informação de custos dos produtos, a fim de que se tomasse decisão antecipada de viabilidade de negócios. Tal custo é calculado com base em eventos futuros de custos ou eventos desejados de custos, que podem ou não acontecer na realidade da empresa. Sendo assim, este modelo pré-estabelece valores que servirão de base para o direcionamento gerencial de uma organização.

Neste contexto, apresenta-se o custo padrão como ferramenta indispensável para o controle dos custos das operações e das atividades empresariais.

1.1 QUESTÃO DA PESQUISA

Para que seja fixado o custo-padrão é necessário fazer levantamentos que irão, em confronto posterior com a realidade, apontar ineficiências e defeitos na linha de produção. Com o padrão fixado usando como base a quantidade e valor, é necessário que depois seja avaliado onde estão as diferenças, mas essa fixação não precisa ser aplicada à toda empresa pois já que é um instrumento de controle, instala-se onde se julgar necessário.

Uma outra finalidade do custo-padrão, decorrente de bases de comparação fixadas para efeito de controle, é o efeito psicológico sobre o pessoal, podendo este ser positivo ou negativo, dependendo do tratamento dado à implantação (MARTINS, 2003).

Se o padrão for fixado com metas difíceis, mas não impossíveis de serem alcançadas, funcionará como meta e desafio, ainda mais se tiverem sido formadas com a participação dos responsáveis pela produção. Se for fixado com base no conceito ideal, de antemão já se sabe que o valor é inatingível e que qualquer esforço não será suficiente para alcançá-lo, podendo culminar na criação de um clima psicológico desfavorável.

O sucesso do custo-padrão vai depender do grau de seriedade que a empresa der à localização e saneamento das diferenças entre o padrão e o real. Esse sistema terá pouca utilidade se dezenas de relatórios forem feitos a respeito das variações e ninguém se interessar por sua redução e eliminação.

Desta forma, apresenta-se o seguinte problema:

Qual a importância de se utilizar como ferramenta de controle de custos o custo-padrão e a análise de suas variações em uma empresa?

1.2 OBJETO DE ESTUDO

O custo-padrão não é uma forma de contabilização de custos (como absorção e variável), mas sim uma técnica auxiliar. Sua instalação não significa a eliminação de custos a valores reais incorridos (custo real), pelo contrário, só se torna eficaz na medida em que exista um custo real, para se extrair, da comparação de ambos, as divergências existentes.

Este trabalho foi elaborado com a preocupação de mostrar a importância da utilização do custo-padrão como controle dos custos, na medida em que ele fixa uma base de comparação entre o custo efetivamente incorrido e o planejado.

1.3 OBJETIVO DO ESTUDO

Mediante o exposto, o objetivo deste artigo é apresentar sinteticamente sobre esta ferramenta de controle dos custos, o custo-padrão, relatados na literatura em suas versões mais atuais. Espera-se com isto, prover aos interessados uma referência sobre o assunto.

Além disso, pretende-se contribuir para a divulgação do custo-padrão para que auxiliem os gestores a identificar variações significativas entre os custos orçados e realizados, a fim de que suas causas possam ser melhor investigadas e as medidas corretivas sejam implementadas com maior eficácia.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONCEITO

O custo padrão surgiu devido a necessidade de antecipar as informações dos custos dos produtos a fim que as empresas tomem a antecipadamente melhor decisão de viabilização de negócios.

O custo padrão deve ser cientificamente predeterminado para os produtos, componentes dos produtos, processos, serviços, atividades ou operações. Os padrões de custos não utilizados para contabilização, são bases estatísticas para avaliar o desempenho de um determinado momento, ou seja, é o custo planejado de um produto, segundo condições de operação correntes e/ou previstas (MARTINS, 2003).

O termo “custo padrão” pode ser explicado pelos seus dois componentes: padrão e custo.

Os padrões de custos são os custos predeterminados cientificamente para materiais, mão-de-obra e custos indiretos aplicados a um produto ou serviço. Para estabelecer os padrões de custos deve-se: efetuar uma cuidadosa seleção de materiais, um estudo de tempos e movimentos dos processos, um estudo técnico (de engenharia) sobre os equipamentos e demais instalações fabris/produativas.

Deve-se pensar em um padrão em termos de itens específicos, tais como quilos de materiais, horas de mão-de-obra exigidas e horas de capacidade de fábrica e empregar. Esses padrões físicos que formam a base de cálculo de um custo-padrão devem ser fixados com a maior precisão.

Na realidade, em muitas situações, nunca se modifica um padrão, exceto quando ocorrem mudanças nos métodos de operação ou nos produtos. Somente se modificará a parte monetária, quando flutuem as taxas de mão-de-obra ou os preços de materiais e outros.

Para Matz *et al.* (1976) as vantagens mais importantes do método do custo padrão são: promover e medir a eficiência do sistema produtivo; controlar e reduzir os custos; simplificar os processos de custo; avaliar inventários e desempenho; e fixar preços de venda.

2.2 FINALIDADE DO CUSTO PADRÃO OU *STANDARD*

Os padrões devem ser estabelecidos de forma mais precisa quanto possível, visto que a eficácia de redução de custos e medição das eficiências do uso de recursos depende diretamente da “qualidade” dos padrões (MATZ, 1976).

A grande finalidade do custo padrão é o controle dos custos, tendo como objetivo o de fixar uma base de comparação entre o que ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido. O custo padrão não elimina o real, nem diminui sua tarefa, aliás, a implantação do padrão só pode ser bem sucedida onde já exista um bom sistema de custo real (MARTINS, 2003).

Uma outra finalidade é decorrente da adoção de qualquer base de comparação fixada para efeito de controle, pelo efeito psicológico sobre o pessoal podendo ser positivo ou negativo. Sendo assim, o grupo de indivíduos envolvidos no processo de desenvolvimento das metas empresariais irão buscar assimilar e almejar suas ações de acordo com os valores pré-estabelecidos no custo padrão.

Se o padrão for fixado considerando-se metas difíceis, mas não impossíveis de serem alcançados, acabará por funcionar como alvos e desafio realmente de todo pessoal, com mais ênfase ainda, se tiver sido firmado com a participação dos responsáveis pela produção. Haverá uma preocupação por parte dos altos administradores em analisar as comparações e eliminação das divergências que favorecerá o desempenho empresarial.

Enquanto que se o padrão for fixado com base num conceito ideal, cada funcionário já saberá de antemão que o valor é inatingível, que todo e qualquer esforço jamais culminará na satisfação máxima de objetivo alcançado, e poderá haver a criação de um espírito psicológico individual e coletivo amplamente desfavorável. Com esse aspecto a empresa irá trabalhar com um limitado foco impedindo em certos momentos uma *performance* superior.

O estabelecimento sistemático e conciso da formação do custo padrão contribuirá para redução das diferenças encontradas entre o padrão e o real, por ocasião de suas comparações. O alto escalão e níveis inferiores da empresa deverão estar conscientes de que essas diferenças encontradas serão reduzidas e/ou eliminadas, pois, de pouca ou nenhuma utilidade terá as informações dos relatórios, se estas não tiverem as soluções adequadas. O controle culmina com as medidas de correção, com os relatórios das divergências e assim sendo, perdida a grande função de controle, desaparece a razão de ser do custo padrão (LEONI, 1997).

Outra importante utilidade decorrente do custo padrão diz respeito à obrigação que cria na empresa para o registro e controle não só dos valores

monetários de custos, mas também das quantidades físicas de fatores de produção utilizados.

2.3 CUSTO PADRÃO E ANÁLISE DAS VARIAÇÕES

O custo padrão não é uma forma de contabilização de custos (como absorção e variável), mas sim uma técnica auxiliar. Sua instalação não significa a eliminação de custos a valores reais incorridos (custo real), pelo contrário, só se torna eficaz na medida em que exista um custo real, para se extrair, da comparação de ambos, as divergências existentes (MARTINS, 2006).

O custo padrão realmente propicia a simplificação da contabilização dos estoques por valores já fixados, facilitando e agilizando a elaboração dos relatórios. Porém com a adoção deste método de custeio, haverá um maior volume de serviço devido à comparação com o real, à análise das variações ocorridas e, principalmente, ao desencadeamento do processo de correção, quando cabível. De nada adianta se forem descobertas as causas e responsáveis, sem que, em seguida sejam tomadas as medidas corretivas pertinentes e sem que a contabilidade de custos faça o acompanhamento constante do sucesso da implantação dessas medidas e da influência que se está obtendo em outra atividade empresarial.

2.4 DEFININDO O CUSTO PADRÃO

O método do custo padrão representa um instrumento para auxiliar a administração no controle dos custos da produção. O objetivo principal do custo padrão é servir de instrumento para o controle. Ao se estabelecer padrões para os custos de produção, pode ser realizada a comparação com os custos históricos, permitindo a identificação das discrepâncias, indicando onde são necessários tomar as providências para corrigi-las. Sua aplicação apresenta-se mais apropriada quando relacionada aos custos de matéria-prima, de material direto e de mão-de-obra direta (CONTADOR, 1998).

Custo padrão diz respeito ao valor que a empresa fixa como meta para o próximo período para um determinado produto. Esta meta deve considerar as possíveis deficiências do processo produtivo a fim de não estabelecer metas

inatingíveis, o que desmotivaria a equipe de produção. Isto pode ocorrer, pois ao final do período os gastos efetivamente realizados deverão ser comparados com os padrões estabelecidos e quaisquer divergências devem ser analisadas, quando relevantes, e ações corretivas deverão minimizar essas anomalias até alcançar o objetivo ou o padrão.

Martins (2006) ressalta que custo-padrão nunca foi uma forma de simplificar a vida da empresa. Esta idéia errônea nasce de uma visão parcial do que realmente seja esse sistema. A adoção do custeio padrão sempre implica em mais trabalho para a empresa, pois apesar das simplificações na contabilização dos estoques, nos fechamentos trimestrais, etc., haverá em sua adoção, um maior volume de tarefas devido à comparação entre os custos, real e padrão, na análise das variações ocorridas e no desencadeamento do processo de correção.

O processo de definição de padrões de custos requer a padronização de todos os elementos que afetam a produção; assim, padrões específicos para estes elementos podem ser estabelecidos anteriormente a sua produção real.

Existem duas partes que compõem este processo: a determinação de padrões físicos e a seleção de um valor apropriado para ser atribuído aos padrões físicos. Este problema pode ser examinado no contexto da determinação do custo padrão da matéria-prima e da mão-de-obra, que são os dois principais custos diretos da produção.

2.4.1 CUSTO PADRÃO DE MATÉRIA-PRIMA

Conforme Pedrosa (2005), o custo padrão é um método adequado e eficiente que deve estabelecer os padrões baseados em critérios que sejam adequados, ou seja, em critérios técnicos, nunca em critérios subjetivos. Assim, deverá estar baseado no estudo do projeto, dos métodos e dos processos de produção. Será melhor se esse estudo começar a ser feito simultaneamente com o projeto do produto. Serão estabelecidos os padrões para materiais, mão-de-obra, tempo de operação e gastos gerais de fabricação (ou despesas indiretas de fabricação).

O padrão de materiais é uma consequência da quantidade-padrão e do preço-padrão. O padrão de quantidade é estabelecido com base nas especificações do projeto do produto, e, se necessário, por análises químicas e mecânicas, e testados através de produção-piloto. Já o preço-padrão depende muito das condições do

mercado, sendo influenciado por greves, maior ou menor disponibilidade, estabilidade da moeda e outros fatores econômicos. Leva-se em conta eventuais oportunidades envolvendo as quantidades econômicas, métodos e frequência de entrega e condições mais ou menos vantajosas oferecidas pelos fornecedores.

2.4.2 CUSTO-PADRÃO DE MÃO-DE-OBRA DIRETA

De acordo com Pedrosa (2005), o padrão de mão-de-obra é resultante do salário-padrão e do tempo de operação (ou tempo-padrão). Sofre a influência do método de operação mais ou menos adequado (o que é determinado pela área técnica). Deve incluir estudos sobre os equipamentos utilizados na produção; controle sobre a quantidade e qualidade dos materiais usados e tempo a ser aplicado em cada operação. A área técnica contribui com essas informações, que servirão de base para o estabelecimento do padrão de mão-de-obra.

O tempo-padrão depende do grau de eficiência da mão-de-obra. Pode ser influenciado pelo arranjo físico da fábrica, pela entrega dos materiais nos locais necessários e no tempo determinado, por um eficiente sistema de programação da produção, pela padronização das operações, pela frequência das paradas, pelo treinamento da mão-de-obra e outros fatores. Um bom estudo de tempos e movimentos e o balanceamento da linha de produção (ou de montagem) poderão auxiliar na determinação do tempo-padrão.

O salário-padrão é muito influenciado pela conjuntura econômica, pelos acordos salariais, pela forma de remuneração da mão-de-obra (horista, diarista, mensalista, etc.), pela tecnologia utilizada, pela automação, pelos direitos trabalhistas, etc. A remuneração por tarefa possibilita maior eficiência da mão-de-obra, conseqüência de maior estabilidade de custo em relação a cada tarefa. O operário sente-se estimulado a trabalhar mais, produzindo mais, a um custo estável. Isso geralmente não ocorre nos casos de remuneração horária, diária, mensal, etc.

2.5 ANÁLISE DAS VARIAÇÕES: MATÉRIA-PRIMA E MÃO-DE-OBRA

Compreende-se como variação, qualquer afastamento de uma variável em relação a um parâmetro pré-estabelecido, e dessa maneira já se fica implícito de que será necessário haver uma base quantitativa para se mensurar o evento (custo

padrão), a fim de permitir uma análise qualitativa dos desvios a partir da variação, requerendo assim a utilização de modelos matemáticos e estatísticos para o estudo do significado das variações e seus efeitos no resultado desejado (MARTINS, 2003).

As variações se verificam normalmente em qualquer organização, dado a dinamicidade da economia e das inúmeras variáveis que circundam a vida de qualquer empresa.

A capacidade administrativa de um gerente pode ser medida através das variações que seu departamento incorre num determinado período. Este se defronta com problemas de todos os níveis e setores do organismo empresarial.

Como o custo padrão é composto de dois componentes, quantidade e preço, a análise das variações precisa estabelecer se essas variações são devidas a diferenças de quantidade e preço.

2.5.1 TIPOS DE VARIAÇÕES

Fixado o padrão e posto em prática, sua composição final abrangerá matéria-prima, mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação, e cuja realização trará desvios em quatro significativos aspectos:

a) Variações de preços: Assim compreendido qualquer desvio entre o preço estabelecido e o preço realizado. O mercado é o responsável por tais variações e o critério de reduzi-las ao mínimo é através de estudo econômico baseado no conceito de preço de mercado na forma em que se encontra a indústria em questão (monopólio, oligopólio, concorrência). Deve-se eliminar o efeito da inflação embutido no preço;

b) Variações de quantidades: É a relação entre a quantidade de insumo estabelecida para a produção sob análise e aquela efetivamente incorrida. São variações de natureza técnica, e a melhor forma de controle é aquela realizada concomitante ao processo de fabricação, e sua eliminação se torna relativamente fácil, salvo casos de matérias-primas deficientes qualitativamente ou mão-de-obra despreparada;

c) Variação mista: Neste caso ocorre o efeito das variações de preço na variação de quantidades e seu isolamento deve ser realizado, dado sua importância nas análises. Sua eliminação depende das medidas tomadas quanto às variações de preço e eficiência; e

d) Variação por mudança técnica: Só deve existir quando a ocorrência for transitória, pois em caso contrário seria necessária a fixação de novos padrões. É um instrumento que permite se verificar os resultados de algumas experiências geradas no processo produtivo por técnicas inovadoras ou em casos de escassez de um determinado insumo sem alteração básica no produto. É tipicamente o caso de substituição de uma qualidade de matéria prima por outra substituta.

2.6 CUSTO PADRÃO E ORÇAMENTO

O orçamento é a grande arma global de controle de uma empresa. O custo padrão não deixa de ser uma espécie de orçamento, apenas que tende a forçar o desempenho por ser normalmente fixado com base na suposição de melhoria de aproveitamento dos fatores de produção (MARTINS, 2003).

Essa característica de servir também como instrumento psicológico de motivação pode estender-se ao próprio orçamento global; podem-se encontrar exemplos até em que a grande finalidade da sua elaboração é exatamente a definição de metas a atingir.

Por essa razão, custo padrão e orçamento estão intimamente ligados. Inclusive existente o custo padrão, fácil se torna a elaboração do orçamento da parte relativa à produção, bastando apenas a definição do volume de vendas. Assim vemos que acaba o custo padrão podendo servir também como elemento de base para a elaboração daquela peça de controle global tão importante; simplificando-lhe a própria construção.

Cabe o alerta de que é necessário não se tomar o valor do custo padrão como totalmente válido para elaboração de orçamentos de preços de venda, já que ele tende a ser sempre um pouco rigoroso; as naturais imperfeições, ineficiências e fatos imprevistos do processo produtivo provavelmente sempre farão com que o custo real seja superior ao padrão fixado.

2.7 CUSTOS INDIRETOS

Os gastos gerais de fabricação (custos indiretos) têm um comportamento em tudo diferente dos materiais e da mão-de-obra. Para estes últimos há uma certa facilidade em se calcular um padrão. Porém, para os custos indiretos, como consequência da variedade qualitativa e da alternância do consumo, torna-se necessário adotar critérios rigorosos para sua correta apropriação aos custos de produção (PEDROSA, 2005).

A contabilidade de custos utiliza as taxas de absorção, de acordo com a atividade e o volume que se deseja atingir. Para isso considera-se o total dos gastos gerais de fabricação e uma base de volume adequada ao caso, que poderá ser a produção planejada, o valor das matérias-primas, valor da mão-de-obra direta, valor do custo primário (materiais + mão-de-obra), horas previstas de mão-de-obra direta, horas-máquina, etc. A base de volume depende muito do produto e do processo de fabricação e para sua determinação deve-se aplicar o bom senso.

2.8 ANÁLISE DAS VARIAÇÕES DOS CUSTOS INDIRETOS

Figueiredo (2004) nos ensina que o uso das variações dos custos indiretos possibilita que entendamos a análise do próprio orçamento. Os custos indiretos podem ser Variáveis ou Fixos.

Nos custos indiretos variáveis normalmente são estabelecidas duas taxas de custos indiretos, uma de custos variável e outra de custos fixos. Esta distinção é importante para a análise das variações, entretanto torna mais complicada a análise das variações dos custos indiretos.

Existem duas variações de custos indiretos que precisam ser determinadas:

a) Variação de gasto – É a diferença entre a dotação orçamentária baseada nas horas reais trabalhadas e as despesas reais incorridas.

b) Variação de eficiência – Uma variação de eficiência de vê ser calculada para mostrar a diferença entre a hora-padrão dotada e a hora real trabalhada, multiplicada pela taxa-padrão de custos indiretos.

O detalhamento da variação de gasto nos itens individuais de custos indiretos variáveis evidencia quanto foram as saídas desses elementos que variaram das

quantidades orçadas para o mesmo item. A variação pode incluir preço e uso desses elementos. Já a variação de eficiência não representa a eficiência no uso dos custos indiretos. Em vez disso, mede a eficiência no uso do fator usado para cobrir os custos indiretos.

Nos custos indiretos fixos é o elemento de custo variável que deve ser computado nas dotações nos vários intervalos de saídas de produção e que o custo fixo permanece constante em um intervalo relevante. A diferença entre custos fixos orçados e o custo real resulta na variação orçamentária dos custos indiretos (também chamada de variação de gasto). Ocorre outra variação de custos fixos quando é empregado o método de custeio por absorção. É feito o uso do sistema de custeio por absorção para que os custos fixos sejam cobertos a um nível predeterminado.

3. METODOLOGIA

Segue uma metodologia bibliográfica, já que a mesma tem o poder de registrar, descrever e interpretar os meios obtidos através de fontes secundárias, ou seja, livros, revistas, jornais, internet, etc. (MARCONE e LAKATOS, 1991).

4. CONCLUSÃO

Diante do exposto verifica-se que custo padrão pode ser aplicado para conhecer os custos antecipadamente como também controlar e reduzir custos.

Através de seus valores cientificamente calculados o custo padrão permite determinar e controlar os preços assegurando que os resultados reais fiquem próximos deste padrão.

Se o padrão for fixado considerando-se metas difíceis, mas não impossíveis de serem alcançados, acabará por funcionar como alvos e desafio realmente de todo pessoal, com mais ênfase ainda, se tiver sido firmado com a participação dos responsáveis pela produção. Haverá uma preocupação por parte dos altos administradores em analisar as comparações e eliminação das divergências que favorecerá o desempenho empresarial.

Enquanto que se o padrão for fixado com base num conceito ideal, cada funcionário já saberá de antemão que o valor é inatingível, que todo e qualquer

esforço jamais culminará na satisfação máxima de objetivo alcançado, e poderá haver a criação de um espírito psicológico individual e coletivo amplamente desfavorável. Com esse aspecto a empresa irá trabalhar com um limitado foco impedindo em certos momentos uma *performance* superior.

O sucesso dependerá o grau de seriedade que a empresa der à localização e saneamento das diferenças entre o padrão e o real propiciando realmente a simplificação da contabilização dos estoques por valores já fixados, facilitando e agilizando a elaboração dos relatórios.

Entretanto, de nada adianta se forem descobertas as causas e responsáveis, sem que, em seguida sejam tomadas as medidas corretivas pertinentes e sem que a contabilidade de custos faça o acompanhamento constante do sucesso da implantação dessas medidas e da influência que se está obtendo em outra atividade empresarial.

Assim, conclui-se a partir das consultas bibliográficas, que a grande finalidade do custo padrão é o controle dos custos, fixando uma base de comparação entre o que ocorreu nos custos e o que deveria ter ocorrido. Portanto, a implantação do custo padrão só pode ser bem sucedida onde já exista um bom sistema de custo real.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CONTADOR, J. C. **Gestão de operações: A engenharia de produção a serviço da modernização da empresa**. 2. ed. São Paulo: Edgard Blücher. 1998.

FIGUEIREDO, S. **Controladoria teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LEONE, C. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MATZ, A. **Contabilidade de custos**. Vol. 2, São Paulo: Atlas, 1976.

PEDROSA, C. J. **Custos e produtividade**. Disponível em: <www.classecontabil.com.br>. Acesso em 25 de Abril de 2006.