

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PERFIL DAS QUESTÕES DE CONTABILIDADE DE CUSTOS NO EXAME DE
SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**

LEILA THAINÃ ALVES MONTEIRO

Orientador: Prof. Me. RICARDO NEVES BORGES

**Trabalho de Conclusão de Curso II
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da UniRV – Universidade de Rio
Verde, como parte das exigências para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.**

RIO VERDE - GOIÁS

2015

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PERFIL DAS QUESTÕES DE CONTABILIDADE DE CUSTOS NO EXAME DE
SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**

LEILA THAINÃ ALVES MONTEIRO

Orientador: Prof. Me. RICARDO NEVES BORGES

**Trabalho de Conclusão de Curso II
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da UniRV – Universidade de Rio
Verde, como parte das exigências para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.**

RIO VERDE - GOIÁS

2015

Monteiro, Leila Thainã Alves.

Perfil das questões de contabilidade de custos no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade / Leila Thainã Alves Monteiro. - Rio Verde.- 2015.

33p.: il

Trabalho de Conclusão de Curso II (Bacharel em Ciências Contábeis) - UniRV - Universidade de Rio Verde, 2015.

Orientador: Prof. Me. Ricardo Neves Borges

1. Exame de Suficiência. 2. Contabilidade de Custos.
3. Terminologia de Custos.

I. Título.



UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

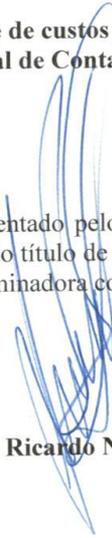
TERMO DE APROVAÇÃO DA MONOGRAFIA OU ARTIGO

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

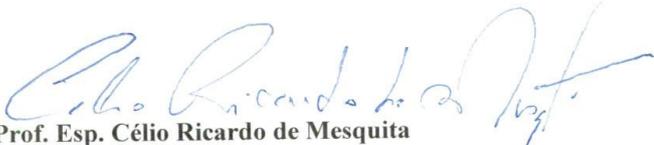
TERMO DE APROVAÇÃO

**Perfil das questões de contabilidade de custos no Exame de Suficiência do Conselho
Federal de Contabilidade**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado pelo acadêmico Leila Thainã Alves Monteiro como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado em 11 de junho de 2015 pela banca examinadora constituída por:



Prof. Me. Ricardo Neves Borges



Prof. Esp. Célio Ricardo de Mesquita



Prof. Esp. Gizele Fernandes Almeida

DEDICATÓRIA

À minha família, em especial, à minha mãe Maria Aparecida, por me apoiar em todos os momentos difíceis da minha vida, por ser um exemplo de vida, e por ter me ensinado que é necessário superar os desafios para se alcançar aquilo que se deseja, pois nada se pode possuir sem esforço.

À minha irmã, Amanda Leidilaine, por ter se aproximado de mim neste momento tão especial em minha vida e ter me dado forças para prosseguir.

Aos meus amigos e colegas de faculdade, em especial, a Daniele, a Juliane e a Keila, pelos anos de parceria que construímos, pelas alegrias que dividimos, e pelas dificuldades que juntas enfrentamos.

Ao meu companheiro, Natã, por todos os anos de convivência e apoio, e por desejar meu sucesso.

Dedico este trabalho, fruto de meu esforço pessoal, aos meus professores de toda jornada acadêmica, e a todos aqueles que direta ou indiretamente desejaram meu sucesso.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus por interceder pela minha vida, e por me dar forças para superar os desafios e continuar em minha jornada.

Agradeço à minha mãe, Maria Aparecida, pelo amor, apoio e dedicação durante todos os dias de minha vida.

Agradeço à minha irmã, Amanda, pela força e incentivo nos momentos de dificuldade.

Agradeço ao meu esposo e companheiro, Natã, por não me permitir desistir, mesmo quando imaginava não ter mais forças para seguir, e por todas as experiências compartilhadas.

Agradeço ao meu padrasto, Nilton, por ter assumido o papel paterno desde meus primeiros passos, e por sua contribuição para meu desenvolvimento enquanto pessoa.

Ao meu orientador, Ricardo Neves Borges, pela dedicação e esforço, e por compartilhar seu conhecimento, possibilitando a elaboração deste trabalho.

Aos meus amigos pelo companheirismo e apoio em todos os momentos desta jornada.

E a todos os funcionários da UniRV, que contribuem para o nosso aprendizado com sua prestação de serviços.

RESUMO

MONTEIRO, Leila Thainã Alves. **Perfil das questões de contabilidade de custos no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade**. 2015. 33p. Trabalho de Conclusão de Curso II (Graduação em Ciências Contábeis) – UniRV – Universidade de Rio Verde, Rio Verde. 2015*.

O objetivo do presente trabalho é identificar no exame de suficiência o perfil das questões de custos quanto aos aspectos de conteúdos programáticos no período de 2011 a 2014/1. A importância deste tema se justifica na contribuição para os bacharéis em Ciências Contábeis no que tange à aplicabilidade da contabilidade de custos no Exame de Suficiência. A metodologia utilizada nesta pesquisa caracterizou-se como exploratória e descritiva, visando a busca de informações detalhadas quanto à abrangência da contabilidade de custos no Exame de Suficiência. A pesquisa possui abordagem qualitativa e quantitativa. Quanto aos procedimentos, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e a documental. Quanto aos métodos, utilizou-se o dedutivo. A técnica de coleta de dados utilizada foi a análise do universo total das questões de custos dos exames de suficiência. Através dos resultados obtidos, conclui-se que: em média, as questões de custos representam 12,57% das questões do exame, 23% das questões de custos tratam sobre terminologia de custos, 14% sobre custeio por absorção, 9% sobre custo dos produtos acabados, 7% sobre ponto de equilíbrio, ao passo que, as questões sobre custo de transformação, custeio por absorção e variável, custeio departamental e custo dos produtos vendidos representam 5% do total das questões.

PALAVRAS-CHAVE

Exame de Suficiência. Contabilidade de Custos. Terminologia de Custos.

* Banca Examinadora: Prof. Me. Ricardo Neves Borges - UniRV - Universidade de Rio Verde (Orientador); Prof. Esp. Célio Ricardo de Mesquita - UniRV - Universidade de Rio Verde

ABSTRACT

MONTEIRO, Leila Thainã Alves. **Profile of the cost accounting issues in the Sufficiency Exam of the Federal Accounting Council**. 2015. 33p. Working End of Course II (Graduation in Accounting) - UniRV - University of Rio Verde, Rio Verde. 2015*.

The objective of this study is to identify, in the sufficiency exam, the profile of cost issues regarding the aspects of the content program from 2011 to 2014/1. The importance of this issue is justified in the contribution for the bachelors in Accounting concerning the applicability of cost accounting in Sufficiency Exam. The methodology used in this study was characterized as exploratory and descriptive, looking for detailed information on the scope of cost accounting in the Sufficiency Exam. The research has a qualitative and quantitative approach. As for the procedures, the literature and documentary research was used. As for the methods, the deductive method was used. The data collection technique used was the analysis of the total universe of cost issues of sufficiency tests. Through the results obtained, it was concluded that: on average, cost issues represent 12.57% of the questions in the exam, 23% of the cost issues related to costs terminology, 14% on absorption costing, 9% on cost of finished products, 7% on balance point, whereas the questions on cost of transformation, costing on absorption and variable, departmental costing and cost of products sold represent 5% of the total issues.

KEYWORDS

Sufficiency Exam. Cost Accounting. Cost terminology.

* Review Board: Teacher Me. Ricardo Neves Borges - UniRV - University of Rio Verde (Adviser); Teacher Esp. Célio Ricardo de Mesquita - UniRV - University of Rio Verde.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1	Esquema para apuração do custo dos produtos vendidos	22
TABELA 2	Relação do conteúdo programático das questões do exame de suficiência	28

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC - Activity-Based Costing

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CPV - Custo dos produtos vendidos

CRA-MA - Conselho Regional de Administração do Maranhão

CRC - Conselho Regional de Contabilidade

RKW - Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
1.1 Contextualização	11
1.2 Problema.....	12
1.3 Objetivos.....	12
1.3.1 Objetivo geral	12
1.3.2 Objetivos específicos.....	12
1.4 Delimitação.....	13
1.5 Justificativa.....	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	14
2.1 Exame de suficiência	14
2.2 Contabilidade de custos	15
2.3 Sistemas de custeio	16
2.3.1 Sistema de custeio por absorção.....	17
2.3.2 Sistema de custeio direto ou variável.....	17
2.3.3 Sistema de custeio RKW.....	18
2.3.4 Sistema de custeio departamental	19
2.3.5 Custeio baseado em atividade	20
2.3.6 Custo-padrão	21
2.4 Custo das mercadorias vendidas.....	21
2.5 Custo dos produtos vendidos.....	21
2.6 Custos diretos	22
2.7 Custos indiretos	23
2.8 Ponto de equilíbrio (financeiro, econômico e contábil)	23
2.9 Margem de contribuição total e unitária.....	24
3 METODOLOGIA.....	25
3.1 Quanto aos objetivos	25
3.2 Quanto à abordagem.....	25
3.3 Quanto aos procedimentos.....	26

3.4 Quanto aos métodos	26
3.5 Quanto às técnicas de coletas de dados	26
4 ANÁLISE DOS DADOS	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS	31

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

O Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e definiu atribuições ao contador e ao guarda-livros, até então, para que o profissional contábil pudesse exercer sua profissão bastava estar regularmente registrado no órgão competente do Ministério de Educação e Saúde e no Conselho Regional de Contabilidade a que estivesse sujeito.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 853/99 de 28 de julho de 1999, em seu parágrafo 1º, instituiu o exame de suficiência como requisito para obtenção de registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade.

O artigo 2º da Resolução nº 853/99 do CFC define o Exame de Suficiência como a prova de equalização que visa comprovar a obtenção de conhecimentos médios no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no Curso de Técnico em Contabilidade relativos aos conteúdos programáticos desenvolvidos.

Com o advento da Lei nº 12.249/2010, o artigo 12 do Decreto-Lei nº 9.295/46 passou a vigorar com nova redação, os profissionais de que trata o referido Decreto somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do respectivo curso, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em Exame de Suficiência e registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos, sendo que os técnicos em contabilidade que já possuem registro no CRC e os que venham a fazê-lo até 1º de junho de 2015 têm o seu direito de exercer a profissão assegurada.

Através da Resolução do CFC nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011, fica regulamentado o Exame de Suficiência como requisito para se obter ou se restabelecer o registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

A Resolução do CFC nº 1.373/2011, considerando as disposições do artigo 12 do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/2010, prescreve que os Técnicos e Bacharéis em Ciências Contábeis somente poderão exercer a profissão após concluir regularmente o respectivo curso, reconhecido pelo Ministério da Educação, ser aprovado em

Exame de Suficiência e obter registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos.

Segundo o artigo 3º da Resolução CFC nº 1.373/2011, a aplicação do Exame de Suficiência ocorrerá semestralmente (duas vezes ao ano), em todo território nacional, em data e hora a serem fixadas em edital através de deliberação Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, respeitando a antecedência mínima de 60 (sessenta) dias a contar da data da sua realização. Desse modo, o presente trabalho está elaborado da seguinte forma:

1.2 Problema

Segundo Bastos (2002), o Exame de Suficiência garante a excelência na qualidade técnica dos serviços contábeis, que condizem com o momento socioeconômico brasileiro e mundial na atualidade, particularmente relativo à adequação das Normas Brasileiras de Contabilidade aos Padrões Internacionais.

Neste contexto, busca-se saber: quais os conteúdos programáticos exigidos nas questões de custos do exame de suficiência no período de 2011 a 2014/1?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Identificar no exame de suficiência o perfil das questões de custos quanto aos aspectos de conteúdos programáticos no período de 2011 a 2014/1.

1.3.2 Objetivos específicos

- Definir historicamente e legalmente o exame de suficiência;
- Conceituar contabilidade de custos;
- Identificar as modalidades das questões de custo presentes no exame de suficiência;
- Apresentar um comparativo dos conteúdos programáticos das questões de custos do exame de suficiência no período de 2011 a 2014/1.

1.4 Delimitação

Delimita-se a pesquisa à abordagem dos conteúdos programáticos levados em consideração na elaboração das questões de custos no exame de suficiência para bacharéis em ciências contábeis no período de 2011 a 2014/1.

1.5 Justificativa

O Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é uma prova instituída pela Lei 12.249/2010 e pela Resolução CFC 1.373/2011, a que se submetem os concluintes dos cursos de Técnico em Contabilidade e Bacharéis em Ciências Contábeis, destinada a comprovar se os mesmos possuem conhecimento e capacitação necessários para exercer a profissão, somente quando da aprovação dos alunos é que se efetiva o registro em Conselho Regional de Contabilidade.

O desenvolvimento da contabilidade de custos contribuiu para o aumento da importância da contabilidade como ferramenta de gestão e complementa o aprendizado de técnicos e bacharéis em Ciências Contábeis para fins de comprovação no Exame de Suficiência por compor seu conteúdo programático, além de ser útil para a atuação desses profissionais no mercado.

Considerando que o exame de suficiência constitui um dos requisitos para verificar o conhecimento médio de técnicos e bacharéis em ciências contábeis, bem como para obtenção do registro para exercer de forma regulamentada sua profissão, torna-se necessário um maior índice de preparação dos candidatos, o que faz com que a sociedade se beneficie com a qualificação profissional dos aprovados, de forma que satisfaçam as necessidades do mercado.

Esta pesquisa visa contribuir para o aprimoramento do conhecimento dos bacharéis em Ciências Contábeis no que tange à aplicabilidade da contabilidade de custos no Exame de Suficiência.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Exame de suficiência

Até a então obrigatoriedade do Exame de Suficiência através da Lei nº 12.249/2010, há uma cronologia de acontecimentos a serem destacados. Em 1946, foi editado o Decreto/Lei nº 9.295 de 27 de maio, que criou o Conselho Federal de Contabilidade, definiu as atribuições do contador e do guarda livros, nesse decreto, no artigo 2º, atribuiu-se aos Conselhos Federais e Regionais de Contabilidade a fiscalização do exercício da profissão contábil, considerando como profissionais habilitados contadores e técnicos em contabilidade.

Com a edição da Lei nº 12.249 de 11 de junho de 2010, que alterou vários artigos do Decreto/Lei nº 9295, o artigo 12, em especial, traz claramente que os profissionais poderão exercer a profissão somente após concluir curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, serem aprovados em Exame de Suficiência e se registrarem no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos. A edição da Lei nº 12.249/2010, também, incluiu ao artigo 6º do referido decreto a alínea f que dispõe ao Conselho Federal de Contabilidade atribuição de: “regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional” (BRASIL, 1946).

O artigo 1º da Resolução CFC nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011 define o Exame de Suficiência como a prova realizada para fins de comprovação da obtenção de conhecimentos médios, relativos aos conteúdos programáticos desenvolvidos nos cursos de Técnico em Contabilidade e Bacharelado em Ciências Contábeis. Salienta ainda, em seu parágrafo único que a prova também é destinada aos estudantes do último ano letivo de graduação em Ciências Contábeis.

O artigo 6º da Resolução CFC nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011, trata das provas e conteúdo programático do Exame de Suficiência (composto por uma prova para os Técnicos em Contabilidade e uma para os Bacharéis em Ciências Contábeis), sendo seu conteúdo programático exposto no quadro 1.

QUADRO 1 - Relação do Conteúdo Programático exigido no Exame de Suficiência para Técnicos e Bacharéis em Ciências Contábeis.

CONTEÚDO PROGRAMÁTICO EXIGIDO EXAME DE SUFICIÊNCIA	
Bacharel em Ciências Contábeis	Técnico em Contabilidade
Contabilidade Geral	Contabilidade Geral
Contabilidade de Custos	Contabilidade de Custos
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Noções de Direito
Contabilidade Gerencial	Matemática Financeira
Controladoria	Legislação e Ética Profissional
Teoria da Contabilidade	Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade
Legislação e Ética Profissional	Língua Portuguesa
Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade	
Auditoria Contábil	
Perícia Contábil	
Noções de Direito	
Matemática Financeira e Estatística	
Língua Portuguesa	

Fonte: Artigo 6º da Resolução CFC nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011.

Segundo o artigo 4º da Resolução CFC nº 1.373/2011, a aprovação do candidato ocorrerá caso ele obtenha, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) dos pontos possíveis. Será exigida a aprovação em Exame de Suficiência, conforme artigo 5º da Resolução CFC nº 1.373/2011, de técnicos e bacharéis em Ciências Contábeis, portadores de registros provisórios com vencimento superior a dois anos, profissional com registro baixado, há um prazo superior a dois anos e, em casos de alteração de categoria de Técnico em Contabilidade para Contador.

2.2 Contabilidade de custos

Para Ribeiro (2011, p. 25), custo compreende: “a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na obtenção de outros bens”.

De acordo com Neves e Viceconti (1998), custo compreende todo gasto relacionado à produção de bens ou serviços.

Segundo o Conselho Regional de Administração do Maranhão (CRA-MA) (2014, p. 1), a Contabilidade de Custos é, “parte da ciência contábil que se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria ou um serviço”.

Para o CRA-MA (2014), a Contabilidade de Custos tem por objetivos: avaliar estoques, atender às exigências do Fisco, determinar o resultado, realizar o planejamento,

formar o preço de venda dos produtos, bens e serviços, realizar o controle gerencial, contribuir com a avaliação de desempenho, realizar controle operacional e análise de alternativas, estabelecer parâmetros, obter dados para orçamento e tomar decisões.

De acordo com Ribeiro (2011), a Contabilidade de Custos (considerada por ele Contabilidade Industrial) compreende um ramo da Contabilidade Geral ou Financeira aplicado às empresas industriais.

Martins (2010) considera que o somatório dos custos incorridos na fábrica durante o período constitui o custo de produção do período, e o somatório dos custos compreendidos na produção acabada do período (incluindo custos de produções que se iniciaram em outros períodos e foram concluídas no atual período) é chamado de custo da produção acabada.

2.3 Sistemas de custeio

Leone (2000) define sistema como o conjunto de componentes de fluxos, de registros, administrativos, bem como de procedimentos e critérios que se destinam a atingir determinados objetivos, como custear a produção, sendo entendido ainda, como uma forma de acumular custos ou seus dados.

Para Neves e Viceconti (1998), sistema de custeio compreende uma forma de apuração dos custos.

De acordo com Prado (2001, p. 7):

O objetivo da implantação de um sistema de custo é a avaliação dos estoques; alocação dos custos de produção; apuração dos custos dos produtos vendidos e em estoque; controle operacional dos recursos consumidos durante o período e finalmente a apuração individual dos custos dos produtos.

Na visão de Leone (2000), as empresas se estruturam e se organizam visando atender ao processo de fabricação de seus produtos básicos, e para obter auxílio em sua gerência, as entidades coletam, analisam, interpretam e informam os custos de fabricação e seus respectivos dados.

Segundo Prado (2001), a escolha do sistema de custeio depende do tipo de negócio da empresa, do seu perfil de administração e do seu plano estratégico.

2.3.1 Sistema de custeio por absorção

Para Neves e Viceconti (1998), o custeio por absorção é uma forma de apuração de custos que objetiva ratear todos os seus elementos, sejam custos fixos ou variáveis, em suas fases de produção, sendo que o custo é absorvido quando de sua atribuição a um produto ou unidade de produção.

De acordo com Martins (2010), o custeio por absorção deriva da aplicação dos Princípios Contábeis geralmente aceitos, e consiste em apropriar todos os custos de produção aos bens elaborados e distribuir os gastos relacionados à produção para os produtos e serviços, sendo que, a depreciação dos imobilizados utilizados na produção é distribuída para os produtos e compõe o ativo, tornando-se despesa somente quando da venda dos bens.

Segundo Ribeiro (2011), o sistema de custeio por absorção considera todos os custos incorridos no processo de fabricação do período, sendo estes diretos ou indiretos, como componentes do custo de fabricação, sendo o resultado do exercício composto, assim, somente pelas despesas.

Martins (2010) considera o sistema de custeio por absorção um critério ainda aceito pela Contabilidade Financeira, válido para fins de Balanço Patrimonial e Demonstrações de Resultados, bem como na maioria dos países, para Balanço e Lucro Fiscais.

2.3.2 Sistema de custeio direto ou variável

De acordo com Martins (2010), o sistema de custeio variável surgiu como uma forma alternativa para custeamento, devido à dificuldade de apropriar os custos fixos aos produtos, bem como em função da utilidade do custo variável.

Para Ribeiro (2011), somente os custos diretos ou variáveis integram o custo de fabricação no Sistema de Custeio Direto ou Variável, sendo os custos indiretos, bem como as despesas, componentes do resultado, sendo assim, ao considerar uma empresa industrial que não consegue vender toda sua produção, a adoção desse sistema pode subavaliar estoques e lucro líquido, além de onerar o resultado ao incluir a junção de custos indiretos e despesas.

O custeio variável, de acordo com Martins (2010), aloca aos produtos somente os custos variáveis, segregando os custos fixos e considerando-os como despesas do período, sendo estes levados diretamente para o resultado, conseqüentemente, somente os custos variáveis vão para os estoques.

Segundo Neves e Viceconti (1998), o custeio variável ou direto consiste em considerar somente os custos variáveis incorridos como custo de produção do período, impede que os aumentos na produção que constituam divergência com aumento das vendas provoquem distorções no resultado, e constitui melhor ferramenta para a tomada de decisão dos administradores.

Ribeiro (2011) salienta que a adoção do sistema de custeio variável se restringe a fins gerenciais, e que, por abordar apenas parte dos custos de fabricação, o Fisco não o aceita como ferramenta para direcionar a contabilização dos custos incorridos aos produtos.

Para Martins (2010), do ponto de vista de decisão, o custeio variável propicia rapidez nas informações vitais à empresa, o resultado se demonstra mais informativo à administração por tratar os custos fixos (geralmente repetitivos e independentes dos diversos produtos e unidades) como despesas, entretanto ele fere os Princípios Contábeis, em especial o Regime de Competência e a Confrontação, que apontam o dever de apropriar as receitas e deduzir delas todos os sacrifícios que possam estar envolvidos em sua obtenção, sendo assim, não é aceito pelo Fisco e sua utilização não é admitida em Demonstrações de Resultado e Balanços.

2.3.3 Sistema de custeio RKW

Segundo Martins (2010), o sistema RKW (abreviação de *Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) surgiu no século XX, com a necessidade do uso de custos para precificar, e consiste em uma técnica originada na Alemanha, que rateia além dos custos de produção, todas as despesas da empresa, até mesmo as financeiras, a todos os produtos. Caso esses rateios fossem perfeitos, salienta Martins (2010), seria possível obter todo o gasto do processo de obtenção de receita, considerando que, com esses rateios, consegue-se chegar ao custo de “produzir e vender”.

Para Ribeiro (2011), o sistema RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*), criado por um órgão governamental da Alemanha, considera todos os custos e as despesas incorridas como integrantes do custo dos produtos, ferindo o Princípio da Competência (um dos Princípios Fundamentais de Contabilidade), além de ser incompatível com as leis do sistema tributário, e que, por estas razões, sua adoção seria inviável no Brasil.

2.3.4 Sistema de custeio departamental

Ribeiro (2011) define o custeio departamental como um sistema que atribui os custos indiretos aos produtos utilizando de departamentos (divisões, setores que compõem uma indústria, um comércio, estabelecimento bancário, de prestação de serviços etc.), sendo que, estes geram gastos quando da realização de suas tarefas, que podem ser classificados como custos (quando beneficiam a produção) ou como despesas, por essa razão, os departamentos podem ser considerados “centros de custos”.

Para Martins (2010), o departamento é, na maioria das vezes, representado por pessoas e máquinas desenvolvendo atividades homogêneas, podendo, também, ocorrer sob a forma de pessoas apenas, ou somente máquinas, como em montagem, refinaria e pintura, e constitui para a Contabilidade de Custos uma unidade mínima administrativa, devido haver um responsável para cada Departamento.

De acordo com Ribeiro (2011), na indústria, os tipos de departamentos são encontrados geralmente na área administrativa e financeira (cobrança, contas a receber, contas a pagar, diretoria, processamento de dados, transporte, pessoal, comunicações), área comercial (expedição, faturamento, setor de marketing, recebimento, compra, venda, dentre outros) e área de produção (acabamento, carpintaria, contabilidade de custos, conservação e manutenção, montagem, ambulatório médico, fundição, refeitório, segurança etc.).

Segundo Martins (2010), é possível dividir os Departamentos em dois grupos: Departamentos de Produção (conhecidos como produtivos, promovem modificação diretamente sobre o produto, sendo seus custos apropriados diretamente aos produtos) e Departamentos de Serviços (impropriamente chamados de não produtivos, atuam sobre o produto executando serviços auxiliares, por prestar serviços a outros departamentos seus custos são transferidos para os que se beneficiam deles, não sendo apropriados diretamente aos produtos).

Sob o ponto de vista de Ribeiro (2011), a departamentalização é importante porque os custos indiretos não são originados única e especificamente na área de produção como os custos diretos, mas também nas demais áreas de atividade da empresa.

Martins (2010) considera que, através da implantação da departamentalização é cometido menor índice de injustiças, sendo notável a redução das chances de erros na alocação dos custos, possibilitando ainda, que a empresa verifique a necessidade de aumento ou diminuição de produtos, analise melhor sua lucratividade, administre seus preços de venda

tomando por base seus custos de produção, e evite futuros problemas gerados pelo inadequado processo de custeamento.

2.3.5 Custeio baseado em atividade

Segundo Ribeiro (2011), o *Activity-Based Costing* (ABC), ou custeio baseado em atividade é caracterizado pela alocação dos custos indiretos aos produtos através de atividades (conjunto de tarefas oriundas da combinação de recursos humanos, materiais, financeiros e tecnológicos, com a finalidade de produzir bens e prestar serviços), e, embora tenha sido utilizado anteriormente, somente no final do século XX, atingiu seu ápice, com a chegada da informática, atribuindo aos produtos, de forma mais justa, os custos indiretos de fabricação.

Nakagawa (2010) considera que o sistema ABC é baseado no pressuposto de que as atividades são desempenhadas devido à necessidade de produzir, distribuir e comercializar os produtos de forma a atender à demanda dos clientes e, que são elas que devem fundamentar a observação, coleta, registro e análise de um sistema de custeio, para que se possam discriminar as atividades que adicionam e as que não adicionam valor ao produto.

De acordo com Martins (2010), o Custeio Baseado em atividades é um método que visa reduzir as distorções provocadas pelo rateio dos custos indiretos realizado de forma arbitrária, podendo também ser aplicado aos custos diretos, sendo assim, é muito útil para a contabilidade de Custos por apresentar custos com sentido mais lógicos e sem distorções.

Para Ribeiro (2011), o sistema ABC se assemelha com a departamentalização, pois, também, requer que a empresa se divida em departamentos ou centros de custos, tendo os seguintes procedimentos: acumulam-se os custos nos respectivos departamentos de serviços ou de produção onde foram gerados, sequencialmente os custos indiretos de fabricação são transferidos para as atividades que os originaram em cada departamento, após este processo serão transferidos diretamente para os produtos.

Para Nakagawa (2010), ao alocar os custos especificamente para cada atividade, é possível avaliar com mais propriedade a quantidade de recursos consumidos por cada produto durante seu processo de produção.

Ribeiro (2011) considera que os gastos derivados de cada atividade no ABC beneficiam diretamente o produto, o que justifica o fato de se alocar os custos indiretos de fabricação diretamente aos produtos e, embora o ABC possua a caracterização de alocação dos custos indiretos, pode ser utilizado, também, nas situações em que for conveniente, na alocação de custos diretos.

2.3.6 Custo-padrão

Segundo Neves e Viceconti (1998), custo-padrão é um custo estabelecido como meta pela empresa para fabricação de sua linha de produtos, considerando a tecnologia, a quantidade, os preços dos insumos e volume relacionados ao processo de produção de cada produto, com base na apropriação dos custos à produção através de uma estimativa do que deveriam ser os seus valores e não pelo seu valor real.

De acordo com Martins (2010), custo-padrão pode ser ideal (valor resultante do uso dos melhores materiais, mão de obra mais eficiente, produção a 100% da capacidade e sem intervalos, não se considera a produção que esteve oscilante e serve apenas para avaliar o quanto a empresa evoluiu com relação aos anos anteriores por proporcionar comparações realizadas somente uma vez ao ano, sendo assim, seu uso é restrito; constitui-se em uma meta a longo prazo fixando um valor do qual a empresa poderá se aproximar, mas provavelmente não irá alcançar jamais), ou corrente (que inclui algumas ineficiências no custo do produto, levantado com base em estudos teóricos, pesquisas e testes práticos, através de estudos e cálculos próximos da realidade, constitui uma meta a curto e médio prazo fixando montantes que a empresa precisará empenhar-se para alcançar no próximo período).

2.4 Custo das mercadorias vendidas

Para Bonacim, Maciel e Vicari (2011), o valor de aquisição das mercadorias vendidas, também chamado de custo das mercadorias vendidas, representa o somatório dos estoques iniciais com as compras do período, deduzindo-se o estoque existente.

De acordo com Andrade (2001), o custo das mercadorias vendidas pode ser encontrado através da seguinte equação: $\text{Custo das mercadorias vendidas} = \text{estoque inicial} + \text{compras} - \text{estoque final}$.

2.5 Custo dos produtos vendidos

Segundo Martins (2010), os custos incorridos na produção de bens e serviços que estão sendo vendidos, ainda que produzidos em várias épocas diferentes, mas estão sendo vendidos somente agora, são chamados de custo dos produtos vendidos.

Neves e Viceconti (1998) consideram que o custo dos produtos vendidos pode ser apurado através do esquema constante na tabela 1.

TABELA 1 - Esquema para apuração do custo dos produtos vendidos.

APURAÇÃO DO CPV
01. Estoque inicial de Material Direto
02. (+) Compras de Material Direto
03. (-) Estoque Final de Material Direto
04. (=) Material Consumido
05. (+) Mão de Obra Direta
06. (+) Custos Indiretos de Fabricação
07. (=) Custo de Produção do Período
08. (+) Estoque Inicial de Produtos em Elaboração
09. (-) Estoque Final de Produtos em Elaboração
10. (=) Custo da Produção Acabada do Período
11. (+) Estoque Inicial de Produtos em Acabados
12. (-) Estoque Final de Produtos Acabados
13. (=) Custo dos Produtos Vendidos do Período

Fonte: Neves e Viceconti (1998).

Para Ribeiro (1996), o custo dos produtos vendidos compreende os custos de fabricação dos bens que estão sendo vendidos somente agora, ainda que digam respeito a outros períodos, podendo ser obtido através do custo dos produtos disponíveis para venda subtraído do estoque final dos produtos já acabados.

2.6 Custos diretos

Segundo Neves e Viceconti (1998), custos diretos compreendem aqueles que, por existir uma medida objetiva correspondente ao seu consumo na fabricação, podem ser apropriados diretamente aos produtos, como matéria-prima, mão de obra direta, energia elétrica e outros.

De acordo com Martins (2010), quando se consegue identificar que através de uma simples medida de consumo, como, por exemplo: quantidade, quilogramas, é possível apropriar custos diretamente aos produtos, estes constituem custos diretos.

Para Ribeiro (2011), os custos diretos e indiretos têm sua classificação relacionada aos custos fixos e variáveis, sendo os custos fixos aqueles que independentemente de variação no volume de produção, continuam estáveis, e, os custos variáveis aqueles que sofrem modificação, a maior ou a menor, de acordo com o volume produzido, sendo que, como regra geral, os custos diretos são variáveis e os custos indiretos são fixos.

2.7 Custos indiretos

De acordo com Neves e Viceconti (1998), os custos indiretos são os que dependem de rateios, cálculos, estimativas, através de uma base ou critério de rateio, para somente depois serem apropriados aos produtos, ou seja, são os custos apropriados indiretamente aos produtos, como gastos com limpeza da fábrica, energia elétrica não associada ao produto, aluguel, etc.

Segundo Martins (2010), quando, com relação aos custos, não há nenhuma condição de medida objetiva e as alocações precisam ser realizadas através de estimativas, sendo várias vezes de forma arbitrária, como o aluguel, por exemplo, têm-se os custos indiretos.

2.8 Ponto de equilíbrio (financeiro, econômico e contábil)

Para Prado (2001), o ponto de equilíbrio compreende o nível de atividades de uma empresa onde seus custos e despesas são iguais às receitas, não existindo lucro nem prejuízo.

Segundo Martins (2010), a empresa encontra seu ponto de equilíbrio quando suas receitas totais se igualam a seus custos e despesas totais, não havendo assim, nem lucro nem prejuízo, a produção é supostamente igual à venda, e a empresa consegue cobrir seus custos e despesas fixos.

De acordo com Santos (1987), o ponto de equilíbrio representa o nível mínimo de vendas a serem realizadas pela empresa para que não ocorra prejuízo, podendo ser encontrado em unidades ou valores, momento em que receitas são iguais a despesas.

Martins (2010) defende que, quando a empresa passa a obter lucro contábil, constitui-se o ponto de equilíbrio econômico, ou seja, quando ainda que deduzidos os custos e despesas fixos, reste um lucro mínimo, já o ponto de equilíbrio financeiro é tido como o momento em que o valor do disponível da empresa permanece inalterado e, existindo ou não resultado contábil ou econômico, consideram-se as receitas e todos os custos e despesas, exceto despesas como a de depreciação.

Segundo Santos (1987), o ponto de equilíbrio econômico é aquele no qual as receitas totais se igualam aos custos totais acrescentando-se um valor mínimo de lucro esperado pela empresa como retorno do capital por ela empregado.

2.9 Margem de contribuição total e unitária

Para Prado (2001), margem de contribuição é a contribuição dada a cada unidade vendida para suprimento dos custos e despesas fixas da empresa, compreendendo o momento posterior ao ponto de equilíbrio, pois é quando os lucros serão gerados.

De acordo com Santos (1987), a margem de contribuição é definida como a contribuição para suprir os custos fixos e proporcionar o lucro da empresa, diferença entre o preço de venda do produto e seus custos variáveis.

Martins (2010) defende que a margem de contribuição unitária compreende a diferença entre o preço de venda do produto e seu custo variável, ou seja, o valor que cada unidade de produto traz para a empresa de resultado deduzindo-se das receitas seus custos, sendo que, ao multiplicar seu valor pela quantidade de unidades efetivamente vendidas, tem-se a margem de contribuição total.

3 METODOLOGIA

3.1 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, a pesquisa é exploratória, uma vez que, segundo Bervian e Cervo (1996), o estudo exploratório fica restrito à definição de objetivos e busca detalhada de informações sobre determinado assunto, proporciona a realização de descrições com maior precisão e visa descobrir a relação existente entre os elementos que compõem a situação e, para a pesquisa, faz-se necessária a análise dos fatos que norteiam o Exame de Suficiência.

Também, qualifica-se como descritiva, uma vez que, de acordo com Bervian e Cervo (1996), através da pesquisa descritiva é possível observar, analisar e correlacionar acontecimentos ou variáveis sem modificá-los e, ainda, descobrir com a precisão possível suas características, sendo que, para a realização da pesquisa, faz-se necessária a busca de informações detalhadas quanto à abrangência dos custos no conteúdo programático do Exame de Suficiência.

3.2 Quanto à abordagem

Quanto à abordagem, a pesquisa é qualitativa, uma vez que, para Freitas e Prodanov (2013), a pesquisa qualitativa é descritiva, visa a interpretação e atribuição de significados aos acontecimentos, retrata o maior número de elementos existentes na realidade em estudo e não utiliza dados estatísticos para analisar o problema, pois se considera que para esse tipo de pesquisa as relações entre o ambiente e o objeto em estudo não podem ser quantificadas e, por descrever e interpretar os acontecimentos relativos ao Exame de Suficiência.

Também, qualifica-se como quantitativa, pois, segundo Freitas e Prodanov (2013), a pesquisa quantitativa considera que todas as opiniões e informações podem ser traduzidas em números, ou seja, quantificadas, para posteriormente serem classificadas e analisadas, utilizando-se de técnicas estatísticas como: média, mediana, percentagem, desvio-padrão e outros, e, faz-se necessário quantificar a informações relativas às questões de custos que compõem o Exame de Suficiência.

3.3 Quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é bibliográfica, uma vez que segundo Bervian e Cervo (1996), a pesquisa bibliográfica visa a explicação de um problema, utilizando referências teóricas encontradas em documentos e a análise de como o passado contribuiu para determinado assunto e, devido à necessidade de buscar explicações com embasamentos teóricos para o problema de pesquisa.

A pesquisa, também, caracteriza-se como documental, ao passo que Oliveira Netto (2008) considera que a pesquisa documental visa conhecer os diversos tipos de documentos e provas existentes relativos a conhecimentos científicos, sendo necessário conhecer as contribuições científicas atribuídas ao problema em estudo.

3.4 Quanto aos métodos

Quanto aos métodos, classifica-se como dedutivo, uma vez que de acordo com Freitas e Prodanov (2013), o método dedutivo parte do geral para o particular, a partir de teorias verdadeiras e indiscutíveis predizendo ocorrência de casos particulares, baseando-se na lógica, e na pesquisa a partir do contexto do Exame de Suficiência será analisado o aspecto relativo ao conteúdo programático das questões de custos.

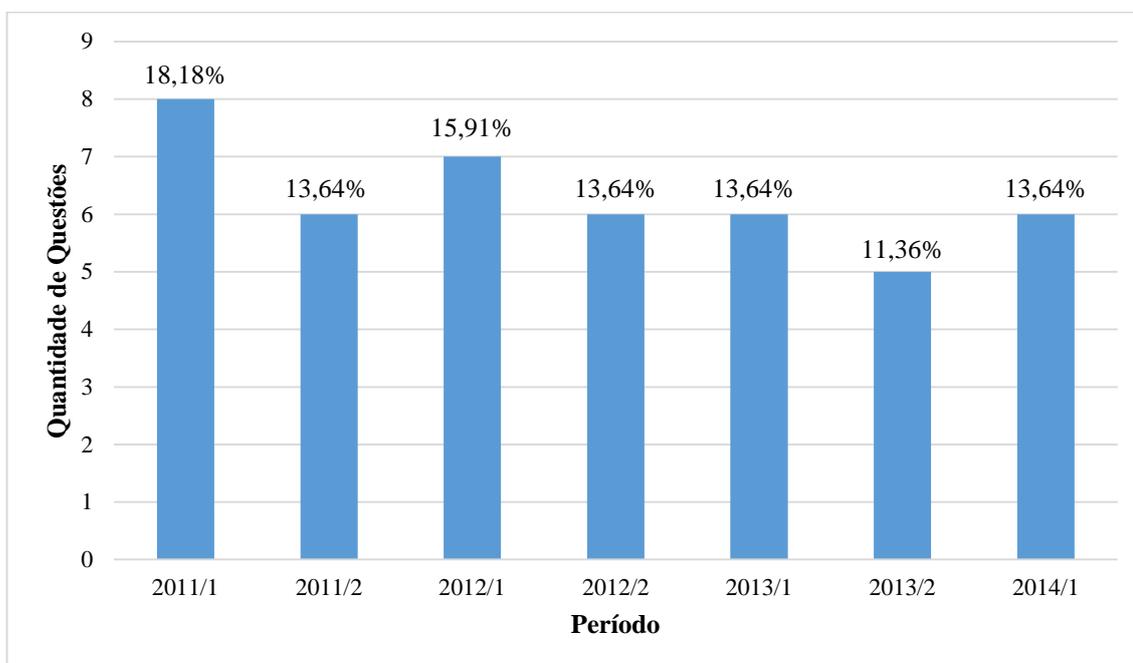
3.5 Quanto às técnicas de coletas de dados

De acordo com Mendonça, Rocha e Nunes (2008), quanto à técnica de coleta de dados, está relacionado com a parte prática da pesquisa e formam um conjunto de normas usadas especificamente em cada área, que no presente trabalho foi indireta, com a análise dos exames de suficiência que foram obtidos através do *site* da Fundação Brasileira de Contabilidade, no dia 13/04/2014, que foi a coleta dos dados mediante ao universo total disponível, que após esse momento, foram organizados os dados através de planilhas eletrônicas em excel, permitindo-se o tratamento adequado das informações através da seleção de dados – nesse caso, foram selecionadas as questões de custos –, posteriormente, foi feita a tabulação e a apresentação do conteúdo para cumprimento do objetivo do presente trabalho, através de gráficos, tabelas e porcentagens.

4 ANÁLISE DOS DADOS

O presente trabalho baseia-se na identificação do conteúdo programático das questões de custos no exame de suficiência, no período compreendido entre 2011 a 2014/1, apresentam-se nesse capítulo, portanto, os resultados desse conteúdo.

O gráfico 1 apresenta, as quantidades de questões relativas ao conteúdo de custos dos exames dos períodos entre 2011 a 2014/1.



Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa desenvolvida. 2015.

GRÁFICO 1 - Quantificação das questões do exame de suficiência.

Considerando que as provas do Exame de Suficiência são compostas por 50 (cinquenta) questões objetivas, em média, as perguntas referentes ao conteúdo programático de custos representam 12% dos conhecimentos exigidos.

Quanto à quantidade de questões compreendidas no Exame de Suficiência, pode-se observar que 2011/1 apresentou o maior índice: 8 (oito), sucedido pelo ano de 2012/1 com 7 (sete) questões, ao passo que, 2011/2; 2012/2; 2013/1 e 2014/1 tiveram 6 (seis), enquanto o ano de menor incidência, com 5 (cinco) questões, foi o de 2013/2.

O conteúdo programático da disciplina de custos do Exame de Suficiência do CFC 2011 à 2014/1 apresenta-se na tabela 2:

TABELA 2 - Relação do conteúdo programático das questões do exame de suficiência.

RELAÇÃO DO CONTEÚDO PROGRAMÁTICO DAS QUESTÕES DOS EXAMES					
Nº da Questão	Conteúdo Programático	Nº da Questão	Conteúdo Programático		
2011/1	13	Custo de transformação	16	Custeio por absorção	
	14	Custo de produto acabado e em processo	17	Custo dos produtos acabados	
	17	Custeio por absorção	2012/2	18	Conceito de terminologia de custos
	18	Custeio por absorção e variável	19	Custeio por absorção e variável	
	19	Custo dos produtos acabados	23	Margem de contribuição	
	23	Ponto de equilíbrio	25	Conceito de terminologia de custos	
	24	Custo Fixo	2013/1	16	Custo de transformação
25	Margem de segurança	17		Custo dos produtos acabados	
26	Custeio departamental	18		Conceito de terminologia de custos	
2011/2	17	Custeio por absorção		19	Custeio por absorção
	18	Custeio ABC		25	Conceito de terminologia de custos
	19	Produção acabada e em andamento		26	Preço de venda
	20	Conceito de terminologia de custos		2013/2	22
	23	Ponto de equilíbrio	23		Custo dos produtos acabados
	24	Custo dos produtos vendidos	24		Custo em serviços
	2012/1	17	Conceito de terminologia de custos		25
18		Margem de contribuição	26		Formação do preço de venda
19		Custo-padrão	19		Custeio por absorção
20		Custo da mercadoria vendida	20		Custo dos produtos em elaboração
21		Conceito de terminologia de custos	2014/1	21	Custeio por absorção
22		Ponto de equilíbrio	22	Custo dos produtos vendidos	
24		Conceito de terminologia de custos	25	Margem de contribuição e ponto de equilíbrio	
		26	Conceito de terminologia de custos		

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa desenvolvida. 2015.

Diante do quadro 1, percebe-se que prevalece uma média de 6 questões por exame, sendo que, por temas mais cobrados destacam-se: terminologia de custos, custeio por absorção e custo dos produtos acabados.

Das 44 questões compreendidas nos Exames de Suficiência, 10 questões (23%) correspondem ao conceito de terminologia de custos, ao passo que, 6 questões (14%) tratam de custeio por absorção, 4 questões (9%) de custo dos produtos acabados, e 3 questões (7%) de ponto de equilíbrio. Questões como custo de transformação, custeio por absorção e

variável, custeio departamental e custo dos produtos vendidos representam duas questões cada (5%) do total de questões.

Os conteúdos com menor representatividade foram: custo de produto acabado e em processo; custo fixo; margem de segurança; custeio ABC; produção acabada e em andamento; margem de contribuição; custo-padrão; custo da mercadoria vendida; preço de venda; custo em serviços; formação do preço de venda; custo dos produtos em elaboração e margem de contribuição e ponto de equilíbrio, sendo todos com uma questão cada.

Desse modo, infere-se que os inscritos na prova para bacharel necessitam conhecer, além dos preceitos práticos que versa a contabilidade de custos, os conceitos de terminologia de custos, por representar o conteúdo mais recorrente no exame, sendo que esses inscritos, devem saber interpretar, calcular e compreender os fenômenos práticos, mas, principalmente, os teóricos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para atender ao objetivo geral de identificar no exame de suficiência o perfil das questões de custos quanto aos aspectos de conteúdos programáticos no período de 2011 a 2014/1, bem como os objetivos específicos, o presente trabalho utilizou da pesquisa exploratória e descritiva, tendo uma abordagem qualitativa e quantitativa, procedimentos bibliográfico e documental e método dedutivo.

Como técnica para coleta de dados, utilizou-se a análise dos exames de suficiência obtidos através do site da Fundação Brasileira de Contabilidade, no dia 13/04/2014, os dados foram organizados através de planilhas eletrônicas em *Excel* que permitiu o tratamento das informações através da seleção das questões de custos, sendo realizados, os resultados para a apresentação mediante os gráficos, tabelas e porcentagens.

Diante dos dados apresentados conclui-se que:

- Das questões dos exames entre 2011 e 2014/1, em média, 12,57% tratam sobre contabilidade de custos;
- Das 44 questões de custos compreendidas no exame, 23% tratam sobre terminologia de custos; 14% do custeio por absorção; 9% de custo dos produtos acabados; 7% de ponto de equilíbrio; e 5% de custo de transformação, custeio por absorção e variável, custeio departamental e custo dos produtos vendidos.
- As de menor incidência, com uma questão cada, foram: custeio ABC, custo-padrão, margem de contribuição e ponto de equilíbrio, margem de segurança e custos de produção acabada e em andamento.

A interpretação dos resultados obtidos traduz a necessidade de que os bacharéis em ciências contábeis possuam além dos conhecimentos práticos, os teóricos, pois a maioria das questões (23%) exigiu teoria. Diante disso, Sá (2010) explica que a teoria transforma a análise simplesmente subjetiva em objetiva, racional e valorizada, sendo a responsável pela construção da ciência, e, enriquecida por um conjunto de percepções decorrentes do exercício profissional, assim, todo saber adquirido tem como produto o progresso humano, podendo o indivíduo, na busca pela verdade, valer-se de conquistar quais conhecimentos forem necessários.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, E. M. de. **Contabilidade comercial: teoria e prática**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

BASTOS, H. C. P. Profissão, contador! Limites e possibilidades frente ao exame de suficiência. **Revista Fundação Visconde de Cairu**, Salvador, n. 0, ano 1, 2002. Disponível em: <http://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/PROFISSAO_CONTADOR.pdf>. Acesso em: 18/04/2014.

BERVIAN, P. A.; CERVO, A. M. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

BONACIM, C. A. G.; MACIEL, A. M.; VICARI, P. G. **Análise contábil: Módulo 3.1**. 1. ed. Ribeirão Preto: Centro Universitário UniSEB Interativo, 2011. Disponível em: <<http://pt.slideshare.net/ReilaMrciaRezende/livro-custos-e-contabilidade>>. Acesso em: 18/04/2014.

BRASIL. Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, maio 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm>. Acesso em: 20/02/2014.

_____. Lei 12.249 de 11 de junho de 2010. Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC. **Diário Oficial da União**, Brasília, jun. 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/112249.htm>. Acesso em : 20/02/2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 853 de 28 de julho de 1999**. Institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de Registro Profissional em CRC. Brasília: CFC, 1999. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1999/000853>. Acesso em: 20/02/2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011.** Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001373>. Acesso em: 20/02/2014.

CONSELHO REGIONAL DE ADMINISTRAÇÃO DO MARANHÃO (CRA-MA). **Introdução a Contabilidade de Custos.** Disponível em: <http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CCoQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.cra-ma.org.br%2Fead%2Fphocadownload%2Fcontabilidade-custos%2FINTRODUCAO-A-CONTABILIDADE-DE-CUSTOS.ppt&ei=BfFVVZu2GMinNo_7gIAB&usg=AFQjCNFzWM7eTHBiPKw2pTyYSbBNidc_dA&bvm=bv.93564037,d.eXY>. Acesso em: 20/02/2014.

FREITAS, E. C. de; PRODANOV, C. C. **Metodologia do trabalho Científico: Métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo, RS: Feevale, 2013.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDONÇA, A. F. de; ROCHA, C. R. R.; NUNES, H. P. **Trabalhos acadêmicos: planejamento, execução e avaliação.** Goiânia: Faculdades Alves Faria, 2008.

NAKAGAWA, M. **Gestão Estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação.** São Paulo: Atlas, 2010.

NEVES, S. das; VICECONTI, P. E. V. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 5. ed. São Paulo: Frase Editora, 1998.

OLIVEIRA NETTO, A. A. de. **Metodologia da pesquisa científica: Guia prático para apresentação de trabalhos acadêmicos.** 3. ed. Florianópolis: Visual Books, 2008.

PRADO, L. J. Guia de custos. **LJP-e-zine, Revista Eletrônica de Gestão,** 1. ed. 53p. jul. 2001. Disponível em: <<http://www.camargoassociados.com.br/ebook/custos.pdf>>. Acesso em: 20/02/2014.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos fácil**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, J. J. dos. **Análise de custos: um enfoque gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.