

CUSTOS: AS REAIS DESPESAS DE UMA EMPRESA

*Matheus Santiago de Almeida*¹, *Valdevino Krom*³

1 - Instituto de Pesquisa e Desenvolvimento- Universidade do Vale do Paraíba. Av Shishima Hifumi 2911 – Urbanova, 12244-000 – São José dos Campos, SP – c20xe@hotmail.com.

2 - Instituto de Pesquisa e Desenvolvimento – IP&D, UNIVAP – Av. Shishima Hifumi, 2911 Urbanova 12244-000 São José dos Campos –SP – Brasil – valkrom@univap.br.

Palavras chave: *Activity Based Costing*, custeio por absorção

Área do conhecimento: VI Ciências Sociais Aplicadas

Resumo - Este estudo tem por objetivo identificar e analisar os benefícios, limitações e problemas da aplicação da Contabilidade de Custos em empresas de pequeno e médio porte. No atual mercado competitivo, há a crescente necessidade de baixar custos a fim de buscar maior competitividade e a fim de que se possa crescer ou pelo menos sobreviver. A Contabilidade de Custos é executada através de diversas técnicas e modelos que foram aprimoradas com o passar do tempo, e são abordadas neste trabalho duas das mais usadas: ABC (Activity Based Costing) e Custeio por Absorção. Havendo diferentes níveis de desenvolvimento do custeio nas duas empresas, analisam-se também as vantagens trazidas ao sistema de custeio pelo emprego da informática, sem o qual muitas pequenas empresas sequer teriam condições de usufruir as avançadas técnicas de custeio.

INTRODUÇÃO

O objetivo do trabalho é estudar o sistema de contabilidade de custos utilizado por pequenas e médias empresas, fazendo uma comparação entre dois diferentes métodos, a saber, ABC e Absorção, notando suas diferenças e analisando como estas diferenças afetam as decisões das empresas. Há também a preocupação em analisar a visão dos gestores a respeito do controle de custos e também qual o retorno esperado por eles e o retorno alcançado.

METODOLOGIA

A Metodologia utilizada para a elaboração desse estudo pode ser considerada como tendo três pontos fundamentais na constituição de sua base:

*-Uma revisão bibliográfica buscando consolidar as teorias de custos relevantes envolvidas no trabalho, bem como buscando também situar o trabalho no contexto teórico de Contabilidade de Custos no qual está inserido.

*-A elaboração de um trabalho escrito relatando o resultado das pesquisas e conclusões, bem como oferecendo uma análise da realidade dessas empresas.

REFERENCIAL TEÓRICO - DEFINIÇÃO DOS CONCEITOS

BÁSICOS EM CONTABILIDADE DE CUSTOS:

CUSTO

O custo é um gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Também é um gasto, mas é reconhecido como custo no momento da utilização dos fatores de produção para a fabricação de um produto ou para a execução de um serviço.

DESPESAS

São bens ou serviços consumidos para a obtenção de receitas. São itens que reduzem o patrimônio líquido e tem a característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas.

PERDA

Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.

GASTO

Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção. Todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos.

CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS

Custos que podem ser diretamente apropriados ao produto, bastando haver uma medida de consumo, são chamados de Custos Diretos com relação aos produtos. Já aqueles que não oferecem condição de uma medida objetiva e para os quais qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária são chamados de Custos Indiretos com relação aos produtos.

Alguns Custos Diretos, no entanto, são tratados como Custos Indiretos em função de sua irrelevância ou da dificuldade de sua medição, ou até do interesse da empresa em ser mais ou menos rigorosa em suas informações.

Com relação à Mão-de-Obra, ela é Direta quando diz respeito ao gasto com o pessoal que atua diretamente sobre o produto que está sendo elaborado e, Indireta quando diz respeito ao pessoal que não atua diretamente sobre o produto.

OUTRA CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS: FIXOS E VARIÁVEIS

Uma classificação usual é a que leva em consideração a relação entre os custos e o volume de atividade numa unidade de tempo. Divide basicamente os Custos em Fixos e Variáveis.

Os custos que variam de acordo com a produção são chamados de Custos Variáveis. Já aqueles cujos valores independem da produção são chamados de Custos Fixos.

É de grande importância notar que a classificação em Fixos e Variáveis leva em consideração a unidade de tempo, o valor total de custos com um item nessa unidade de tempo e o volume de atividade. Não se trata, como no caso da classificação de Diretos e Indiretos, de um relacionamento com a unidade produzida.

Alguns tipos de custos têm componentes das duas naturezas. Custos dessa natureza são chamados, às vezes, semivariáveis ou semifixos.

ESQUEMA BÁSICO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS, TRABALHANDO-SE COM O MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO.

1º passo: A separação entre custos e despesas:

2º passo: A apropriação dos Custos Diretos

3º Passo: A Apropriação dos Custos Indiretos:

Há diversas formas de se alocar os custos indiretos. Uma alternativa simplista seria a alocação aos produtos proporcionalmente ao que cada um já recebeu de custos diretos. Esse

critério é relativamente usado quando os custos diretos são a grande porção dos custos totais, e não há outra maneira mais objetiva de visualização de quanto dos indiretos poderia, de forma menos arbitrária, ser alocado aos itens.

Há outro tipo de alocação: a distribuição dos custos indiretos proporcionalmente ao tempo de fabricação, e faz uso dos próprios valores em reais de mão-de-obra Direta, por ter sido esta calculada com base nesse mesmo tempo.

Esses valores de custos indiretos diferentes e conseqüentes custos totais também diferentes para cada produto podem não só provocar análises distorcidas, como também diminuir o grau de credibilidade com relação às informações de Custos. Não há, entretanto, forma perfeita de se fazer essa distribuição; podemos, no máximo, procurar entre as diferentes alternativas a que traz consigo menor grau de arbitrariedade.

DEPARTAMENTALIZAÇÃO

Departamento é a unidade mínima administrativa para a contabilidade de custos, representada por homens e máquinas (na maioria dos casos), que desenvolvem atividades homogêneas. A departamentalização é obrigatória em custos para uma racional distribuição dos Custos Indiretos. Cada departamento pode ser dividido em mais de um Centro de Custos, que é a unidade mínima de custos indiretos de fabricação. Dividem-se os Departamentos em Produção e Serviços. Para a apropriação dos Custos Indiretos aos produtos, é necessário que todos estes custos estejam, na penúltima fase, nos Departamentos de Produção. Para isso, é necessário que todos os Custos dos Departamentos de Serviços sejam rateados de tal forma que recaiam, depois da seqüência de distribuições, sobre os de Produção.

1º passo: separação entre custos e despesas.

2º passo: Apropriação dos Custos Diretos diretamente aos produtos.

3º passo: Apropriação dos Custos Indiretos que pertencem visivelmente aos departamentos.

4º passo: Rateio dos Custos Indiretos comuns e dos da Administração Geral.

5º passo: Escolha da seqüência de rateio dos custos acumulados.

6º passo: Atribuição dos Custos Indiretos que agora só estão nos Departamentos de Produção aos produtos segundo critérios fixados.

CRITÉRIO DE RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS

1. ANÁLISE DOS CRITÉRIOS DE RATEIO – CUSTOS COMUNS

Os custos indiretos, devido a sua própria definição, só podem ser apropriados de forma

indireta aos produtos, sendo os critérios muitas vezes um pouco subjetivos e arbitrários. Mas vale lembrar que a primeira medida a ser tomada sempre será a separação entre Custos e Despesas.

2. RATEIO DOS CUSTOS

Sabemos que os Custos Comuns a vários departamentos são rateados mediante sua natureza.

Mas depois que os Custos Indiretos estiverem atribuídos aos departamentos e precisarmos ratear os existentes nos de Serviços, não poderemos atribuir custo por custo. Precisaremos analisar quais são as bases mais adequadas. O mesmo acontecerá na apropriação dos Custos dos Departamentos de Produção para os produtos.

3. INFLUÊNCIA DOS CUSTOS FIXO E DOS CUSTOS VARIÁVEIS

Muitos departamentos possuem custos fixos, e quando utilizamos critérios variáveis no rateio de seus custos podemos criar situações ilógicas. É fácil de se verificar que uma regra simples de ser utilizada: departamentos cujos custos sejam predominantemente fixos devem ser rateados à base de seu potencial de uso, enquanto departamentos cujos custos sejam predominantemente variáveis devem ser rateados com base nos serviços prestados. Não havendo predominância de nenhum dos dois pode-se fazer um rateio misto.

4. IMPORTÂNCIA DA CONSISTÊNCIA NOS CRITÉRIOS

A adoção de um ou outro critério de rateio é de influência vital no valor do custo final do produto, podendo a mudança de critérios provocar mudança no valor apontado como custo do produto, sem que haja de fato modificações na produção. É por isso que precisamos de um bom conhecimento do processo produtivo antes de decidir que critério de rateio utilizar, e é também por isso que os critérios se diferenciam de empresa para empresa.

5. CONCILIAÇÃO ENTRE CUSTOS E CONTABILIDADE FINANCEIRA

Por último vale lembrar a importância da conciliação entre Contabilidade de Custos e Contabilidade Financeira para se evitarem distorções nas avaliações dos resultados de cada período e nas medidas dos estoques.

1. IMPORTÂNCIA DO ABC

O ABC é uma metodologia de custeio que busca reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

O avanço tecnológico assim como a crescente complexidade dos sistemas de produção fez que

os custos indiretos aumentassem muito, e que a diversificação destes fosse enorme. Isso causou um problema, pois os pequenos graus de arbitrariedade e subjetividade, no passado tolerados, hoje podem causar grandes distorções. Vale lembrar ainda que o ABC pode ser utilizado no cálculo de custos diretos e até mesmo na gestão de custos.

2. APLICAÇÃO DO ABC

2.1 IDENTIFICAÇÃO DAS ATIVIDADES RELEVANTES

O primeiro passo para custeio ABC é identificar as atividades relevantes dentro de cada departamento. É importante observar que para cada atividade deveremos atribuir o respectivo custo e um direcionador.

2.2 ATRIBUIÇÃO DE CUSTOS ÀS ATIVIDADES

O custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la. Muitas vezes consegue-se agrupar vários itens de custos em um só para refletir a natureza do gasto pelo seu total. Já outras vezes pode ser recomendável desmembrar uma conta em várias, para melhor evidenciar os recursos utilizados por diversas atividades.

A atribuição de custos às atividades deve ser feita da maneira mais criteriosa possível, de acordo com a seguinte ordem de prioridade:

- 1- Alocação direta (quando existe uma identificação clara, direta e objetiva).
- 2- Rastreamento (alocação com base na identificação da relação de causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração de custos)
- 3- Rateio (quando não é possível utilizar nenhum dos outros critérios descritos)

Podemos perceber que a simples divisão dos departamentos em centros de custos já auxilia o processo. O ABC trabalha com o conceito de centro de atividades. Entretanto, quando o objetivo do ABC é apenas custear produtos, é possível aproximar centro de custos e atividades, numa adaptação da teoria à prática.

2.3. IDENTIFICAÇÃO E SELEÇÃO DOS DIRECIONADORES DE CUSTOS

Direcionadores de custos são os fatores que determinam a ocorrência de uma atividade, ele é a verdadeira causa dos custos. Portanto, ele deve refletir a causa básica da atividade e conseqüentemente, da existência de seus custos.

2.4. ATRIBUIÇÃO DOS CUSTOS DAS ATIVIDADES AOS PRODUTOS

Depois de identificadas as atividades relevantes, seus direcionadores de recursos e respectivos custos, basta apenas custear os produtos.

Para tal, faz-se necessário o levantamento da qualidade e quantidade de ocorrência dos

direcionadores de atividades por período e por produto.

CONCLUSÕES

A elaboração desse estudo serviu de incentivo ao estudo da análise de custos, pois, como comentado anteriormente, essas são técnicas valiosas para a gestão de qualquer empresa. E ao final desse estudo, nota-se que o profissional com um conhecimento profundo nessa área possui uma ferramenta escassa, valiosa e um diferencial para um profissional da tão concorrida área da administração.

Assim, tal área de atuação constitui-se em uma grande oportunidade de atuação para um administrador, pois é um ramo de atuação pouco explorado, mas de extrema importância para as organizações do presente e do futuro, além de estar em pleno crescimento.

BIBLIOGRAFIA:

ROBLES Jr, ANTÔNIO. *Contribuição ao estudo da gestão e mensuração de custos da qualidade, no contexto da gestão estratégica de custos* . Tese de doutorado em Contabilidade, 1992.

MARTINS, ELISEU, *Contabilidade de Custos* . São Paulo: Atlas; 2001.

LEONE, GEORGE S. G. *Custos: Planejamento, Implantação e Controle* São Paulo: Atlas, 1981.

PORTER, MICHAEL E. - *Vantagem Competitiva*. Rio de Janeiro: Campus, 1992.