

## ABC UMA BREVE COMPARAÇÃO COM OS SISTEMAS TRADICIONAIS

**Rosângela Aparecida de Paula<sup>1</sup>**  
**Valdir Fernando Adriano<sup>2</sup>**

1 - UNIVAP - Universidade do Vale do Paraíba - Unidade Vila Branca -12300-000 - Jacareí - SP-  
Brasil

Est. do Limoeiro, 250 - Jd Dora - CEP - 12305-810 - rosangelaapaula@ig.com.br

2 - Instituto de Pesquisa e Desenvolvimento - IP&D, Universidade do Vale do Paraíba - Av.  
Shishima Hifumi, 2911 - Urbanova - 12244-000 - São José dos Campos - SP - Brasil -  
vfadriano@ig.com.br

**Palavra - Chave:** Sistema de Custeio ABC, Sistemas de Custeio Tradicionais

**Área de conhecimento:** VI - Ciências Sociais Aplicadas / Administração de Empresas e Negócios

A metodologia ABC nasceu nos Estados Unidos em meados de 70 e foi desenvolvida e criada por Devin, Cooper e Kaplan. O custeio baseado em atividades (ABC – Activity Based Costing) surgiu como instrumento de análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa.

Seu interesse baseia-se nos gastos indiretos ao bem ou serviço produzido na empresa, baseando – se de que todos os custos incorridos numa empresa acontecem execução de atividades como: transportar mercadorias; faturar e receber etc.

Sendo assim o processo de custo é relacionado aos produtos com base na demanda por tais atividades pelo produto durante o processo de produção. Baseando-se nas medições das atividades executadas, que podem incluir horas de tempo de ajuste de máquina ou número de vezes em que isso foi feito.

Os principais objetivos da implantação de um sistema seria a facilidade e precisão **que a** administração terá para:

- Apurar e controlar seus custos reais de produção e principalmente, os custos indiretos de fabricação;
- Identificar e mensurar os custos da não qualidade (falhas internas e externas, prevenção),

- Informações sobre as oportunidades para eliminar desperdícios e aperfeiçoamento;
- Eliminar/reduzir atividades que não agregam ao produto um valor percebido pelo cliente;
- Identificar os produtos e clientes lucrativos;
- Subsidiar o redimensionamento da plataforma de vendas (distribuidores e revendedores);
- Melhorar substancialmente sua base de informações para tomada de decisões;

Os sistemas tradicionais revelam-se inadequados à gestão interna da organização, pois detectaram-se neles duas importantes falhas:

- Incapacidade para apresentar os custos dos produtos com um elevado grau de flexibilidade;
- Incapacidade em fornecer a gestão um “feedback” adequado ao controle das operações empresariais.

Os sistemas tradicionais de custeio focam-se no produto onde os custos são atribuídos diretamente aos produtos. Já o modelo ABC focaliza as atividades que compõem o processo de fábrica, os custos são atribuídos com base no consumo dos produtos durante o processo produtivo como: o tempo, o número de vezes que são realizadas, etc. As atividades realizadas na empresa existe para apoiar a produção e distribuição de bens e

serviços, devendo ser considerados nos custos dos produtos.

Segundo Ching 1997 são dois os tratamentos tradicionais de custeio.

- Custeio Total ou por Absorção: atribuem aos produtos uma alocação dos custos fixos de produção, custos variáveis, sendo a lucratividade analisada pela margem bruta que esse produto consegue ter estabelecido pelo confronto entre a receita de venda menos os custos variáveis e menos os custos fixos;
- Custeio Direto: os custos variáveis são alocados aos produtos e os custos fixos são tratados como custos do período. A lucratividade do produto concentra-se na margem de contribuição que é estabelecida pelo confronto entre a receita de venda menos o custo variável.

Segundo Kaplan e Cooper os sistemas tradicionais de custeio são apropriados para emissão de relatórios financeiros, não fornecendo informações adequadas, considerando apenas os gastos que compõem o produto, matéria – prima, mão-de-obra direta etc. E as despesas operacionais, abordando questões que não estão sendo permitidas nos dias de hoje, como a estabilidade, funcionários e departamentos específicos.

Para entender a necessidade de implementação vou considerar como exemplo duas fábricas que produzem lápis.

As duas fábricas são do mesmo tamanho e dispõem de mesmos equipamentos. Cada ano, a fábrica A produz 1 milhão de lápis azuis sendo que a fábrica B só produz 100.000. De forma a explorar toda a sua capacidade a fábrica B também produz 60.000 lápis pretos, 12.000 vermelhos e 10.000 verdes. Num ano de típico a fábrica B produz cerca de 1000 variações de produto com volume entre 500 e 100.000 unidades. Sendo assim a sua produção anual é igual a da fábrica A, utilizando o mesmo número de horas de trabalho a custo normal, horas máquinas e matérias primas.

Sendo que na fábrica B terá muito mais pessoas trabalhando no processo de planejamento de produção, para a realização de inspeções ao produto, para movimentar os estoques, para recuperar produtos

defeituosos, para negociar com vendedores, trabalhando com muito mais horas extraordinárias e de recuperação de produtos defeituosos.

Muitas empresas distribuem os custos de suporte em dois passos. Primeiro, agrupam os custos em categorias (centros de custos, como o Controle de Produção, controle de Qualidade, ...). Mas o segundo passo, afetar os custos a partir dos departamentos aos produtos é realizado de uma forma simplista, onde as despesas são diretamente relacionadas com materiais (custos de compra, recepção, inspeção etc). Em ambientes muito automatizados, são utilizadas para distribuir custos de produção, horas máquinas ou de processamento.

Se a fábrica B utilizar uma ou todas estas abordagens, o seu sistema de custeio apresentará invariavelmente custos para o produto lápis azuis exercendo largamente os apresentados pela fábrica A. Não é necessário conhecer muito do sistema de custeio ou do processo de produção da fábrica B para verificar que os lápis azuis, que representam cerca de 10% da produção, serão afetados cerca de 10% dos custos de produção. Da mesma forma, os lápis verdes que representam 1% da produção será afetados cerca de 1% dos custos de produção.

O preço de mercado dos lápis azuis, como o da produção em elevados volumes, será determinado pelos produtores focados e especializados, como é o caso da fábrica A. A gestão da fábrica B irá verificar que as suas margens na venda de lápis azuis serão inferiores às conseguidas com os outros lápis. O preço dos lápis azuis é inferior ao dos lápis verdes mas o seu sistema de custeio apresentará os dois tipos com o mesmo custo.

Ainda que desapontados com as menores margens conseguidas nos lápis azuis, a gestão da fábrica B estará satisfeita por ser um produtor completo e diversificado. Os clientes estão dispostos a pagar um prêmio pelos produtos especiais, como os lápis verdes, que aparentemente são tão caros de produzir quanto os lápis azuis.

Etapas de desenvolvimento do Sistema ABC

O ABC é um procedimento que mede os custos dos objetos, como produtos, serviços e clientes, atribuindo primeiro os custos das atividades executadas pela empresa, em seguida esses custos são atribuídos aos produtos, serviços e clientes que se beneficiaram dessas atividades ou criaram demanda. Facilitando a análise dos valores de custos relacionados às atividades que mais consomem recursos. A quantidade, a relação de causa e efeito e a eficiência e eficácia com os recursos são consumidos nas atividades constituem o objetivo da análise estratégica de custos do ABC, permitindo que os custos indiretos sejam primeiramente direcionados às atividades e processos e depois aos produtos, serviços e clientes.

Assim, o sistema de custeio ABC é considerado mais avançado em termos de lógica dos critérios de alocação dos custos indiretos e mais vinculados à realidade produtiva atual, enquanto ferramenta, ajuda à compreensão, à mudança e ao crescimento organizacional.

Sendo definida como um processo que combina todos os fatores de produção, matéria-prima, pessoas, equipamentos e tecnologias com o objetivo de produzir produtos e serviços. Podendo ser desenvolvido em quatro etapas:

Etapa 1- Desenvolver o dicionário de atividades: são identificadas e definidas as atividades realizadas. O objetivo é estabelecer uma definição comum das atividades para toda a organização. Devendo estabelecer alguns critérios ao listar as atividades tais como: seleção 20% das atividades que representam 80% dos recursos e possibilidade de atividades correlacionadas ou afins serem agregadas em uma só, devendo ignorar as atividades que consomem menos de 5% de uma pessoa ou da capacidade de um recurso. Quando o foco principal do sistema ABC for estimar custos de produtos e serviços, os dicionários de atividades podem ser relativamente breves; porém, se o objetivo é utilizar o sistema como base para esforços de melhoria de processo, este será altamente detalhado.

Etapa 2 – Determinar quanto à organização está gastando em cada uma de suas atividades: A organização conhece as

despesas oriundas das atividades, são definidos os montantes que cada atividade está gastando, permite que todas as despesas organizacionais sejam mapeadas em um nível hierárquico e organizacional.

Etapa 3 – Identificar produtos, serviços e cliente da organização: os objetivos de custos que se deseja mensurar são igualmente objetivos de custos. Isso se deve ao fato de que os objetivos de custo são as razões pelas quais a organização executa atividades que consomem recursos. Perguntas como quem são os clientes, produtos e serviços, além de saber se a organização está sendo remunerada adequadamente para execução das atividades, devem ser feitas e respondidas.

Etapa 4 – Selecionar geradores de custo da atividade que associam os custos da atividade aos produtos, serviços e clientes da organização: geradores de custos são medidas quantitativas do resultado de uma atividade. A seleção de um gerador deve refletir uma compensação subjetiva entre precisão e custo de medição (custo x benefícios).

Existe três tipos de geradores de custo de atividade, a organização deve escolher a que melhor convier:

- 1) – Geradores de Transação: avaliam a frequência com que uma atividade é executada, devendo ser usados apenas quando as atividades gerarem as mesmas exigências. Porém por entenderem que a mesma quantidade de recursos é empregada em uma determinada atividade poderá levar a conclusões erradas;
- 2) – Geradores de duração: representam o tempo necessário para executar uma atividade, incluindo horas de preparação, mão de obra direta;
- 3) – Geradores de intensidade: de todos os geradores, esses são os mais precisos, devendo ser usados quando os recursos associados à execução são caros e variam a cada execução da atividade.

### **Conclusão**

Um sistema de custeio com base no método ABC é extremamente importante para qualquer empresa. Além de fornecer informações mais precisas dos custos apresenta também os reais consumos das

atividades da organização. Medindo os custos dos objetos, como produtos, serviços e cliente, atribuindo primeiro os custos dos recursos às atividades executadas pela empresa e em seguida nos produtos, serviços e clientes que se beneficiaram dessas atividades ou criaram demanda. Facilitando a análise dos valores de custos relacionados às atividades que mais consomem recursos.

Criando um ambiente favorável, já que os custos são alocados de forma mais coerente com o processo produtivo, permitindo aos gestores obter informações mais precisas sobre os diversos aspectos relacionados às operações industriais facilitando assim a tomada de decisão.

#### Bibliografia

OLIVEIRA, Luis Martins. JR, Jose Hernandez Perez. Contabilidade de Custos para não Contadores. São Paulo: Atlas, 2000. 2ed.

LEONE, George Guerra. Custos – Um Enfoque Administrativo. Fundação Getulio Vargas. 13ª ed.1v.