

A influência do Custo Indireto na formação do Custo Industrial.

Bruno Bastazin MADEIRA

RESUMO: Hoje as indústrias buscam cada vez mais fazer com que os seus custos indiretos se tornem diretos. Os custos indiretos são todos aqueles ligados ao processo fabril de uma determinada mercadoria e que não é possível inicialmente identificar a sua influência direta a cada unidade do item. Já os custos diretos é possível ser mensurado diretamente a cada unidade do produto, um exemplo de direto é a matéria prima, quanto ao custo indireto um exemplo que podemos perceber em algumas indústrias é a energia elétrica, que se a empresa não tem um relógio de controle ela não tem como controlar.

Quanto maior o custo indireto em uma indústria maior o seu nível de erro ao auferir o custo daquele item no período, isso decorre porque a empresa tem que fazer um rateio em que ela trabalha com uma suposição de que determinado custo indireto foi usado tantos % em tal item e tantos % em outro item fazendo com que não haja um custo mais real possível.

Palavras-chave: Custo, Custo Indireto, Rateio.

1 INTRODUÇÃO

No cenário atual, inúmeras são as variáveis constituintes do preço final de um produto/serviço oferecido à sociedade. Não se pode mais tratar o valor final de maneira básica, isto é, sem detalhamento. Neste sentido, para se examinar em valores monetários a composição dos valores integrantes da precificação de algo, foram criadas terminologias contábeis distintas, onde MARTINS (2008, p. 24 – 25) nos traz que:

Gasto: compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

Destarte, o autor coloca uma terminologia inicial sobre a produção de um produto/serviço final, levando a crer que existem insumos que demandam desembolso financeiro, onde derivar-se-á outro produto após transformação, podendo ou não ser o produto final. Neste sentido, gasto provoca desembolso, mas são conceitos distintos a serem trabalhados, onde MARTINS (2008, p. 25) nos

coloca sobre desembolso “Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço (...) Pode ocorrer antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada”. Sendo assim, deve-se estar atento para a diferenciação entre os conceitos apresentados, levando em consideração que afetam diretamente o produto final.

Outro fator relevante na composição de um valor financeiro final de um produto é o valor investido na empresa, tratado aqui como Investimento, onde MARTINS (2008, p.25) nos traz que:

Investimento: gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s). (...) Todos os sacrifícios havidos pela aquisição de bens ou serviços (gastos) que são “estocados” nos Ativos da empresa para baixa ou amortização quando de sua venda, de seu consumo, de seu desaparecimento ou de sua desvalorização são especificamente chamados de investimentos.

Neste sentido, é fato que o valor investido na empresa, sendo tanto como equipamentos, máquinas, insumos devem ser levados em consideração na precificação de um produto, pois o retorno deste deve cobrir este gasto com investimento e ainda gerar receitas. Outro coeficiente de relevante importância para uma organização são as despesas incorridas, gastos estes que refletem diretamente na saúde financeira, onde MARTINS (2008) nos traz que Despesa é um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas, a comissão do vendedor, por exemplo, é um gasto que se torna imediatamente uma despesa.

Ainda analisando os componentes financeiros que devem ser levados em consideração numa empresa, podemos destacar as perdas ocorridas durante o processo, onde MARTINS (2008, p. 26) nos coloca que Perda é “Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária. (...) não se confunde com a despesa (muito menos com o custo)”. Dessarte, a empresa deve estar preparada para perdas, intentando financeiramente minimizá-la a fim de garantir a entrega de bons resultados.

Por fim, chegamos ao conceito do tema proposto por este trabalho, onde MARTINS (2008, p.25) nos coloca que:

Custo: gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. (...) O Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço.

Neste sentido, e ainda tratando sobre Custo, MARTINS (2008) nos coloca que a energia elétrica é um gasto, no ato da aquisição, que passa

imediatamente para custo (por sua utilização) sem transitar pela fase de investimento. Tais terminologias contábeis não possuem caráter físico, o trânsito em questão trata-se da forma como tal conta (ou gasto) é registrado contabilmente na organização.

O Custo é um tema muito tratado em indústrias pelo seu alto grau de necessidade nelas. É por meio dele que podemos verificar o quanto está sendo gasto para que haja a transformação da matéria prima em um produto que, para a empresa, é considerado um bem. Esse custo pode ser entendido como uma mercadoria/produto ou serviço para as empresas que tem em seu ramo de atividade tal fornecimento como, por exemplo, as companhias de fornecimento de energia elétrica.

Ouvimos falar mais de custo quando estamos em um ambiente industrial, o qual é necessário que haja análise. Já no comércio, não ouvimos tanto esse tema pois a mercadoria apenas chega ao vendedor já pronta para a venda, sem que exista a necessidade de transformação para ser vendida ao cliente. MARTINS (2008, p.25) nos coloca como exemplo industrial de custo onde “A máquina provocou um gasto em sua entrada, tornado investimento (ativo) e parceladamente transformado em custo, via depreciação, à medida que é utilizada no processo de produção de utilidades.”

Neste sentido, podemos tratar que Custo é o esforço em que a empresa industrial tem para que, através de uma matéria prima e seus insumos, seja obtido um produto. Destarte, MARTINS (2008, p. 26) nos coloca que:

Pela própria definição de custo, podemos entender, ainda mais sabendo da origem histórica, por que se generalizou a ideia de que Contabilidade de Custos se volta predominantemente para a indústria. É aí que existe a produção de bens e onde a necessidade de seu custeamento se torna presença obrigatória.

Em empresas que prestam serviço é mantido o mesmo sentido de raciocínio, porém nestas organizações não se tem a matéria prima como foco principal e sim a mão de obra do seu funcionário. MARTINS (2008, p. 27) nos coloca que “Em inúmeras empresas de serviços, todavia, passou-se a utilizar seus princípios e suas técnicas de maneira apropriada em função da absoluta similaridade de situação.”

Com a evolução da tecnologia começou haver muitas mudanças nos custos fazendo que por exemplo uma máquina produza vários produtos, e isso gerando para a contabilidade de custos um problema quanto ao rateio do custo daquela máquina. Na intenção de simplificar o entendimento contábil destas variáveis, MARTINS (2008, p. 27) coloca que “Custo e Despesa não são sinônimos; têm sentido próprio, assim como Investimento, Gasto e Perda. A utilização de uma terminologia homogênea simplifica o entendimento e a comunicação”. Todavia, abordaremos no presente trabalho com metodologias contábeis, onde os conceitos tratados devem ser vistos com um olhar contábil, com o indispensável detalhamento exigido.

2. Como classificar custos em ambientes industriais.

Os custos, como dito anteriormente, são esforços financeiros para a obtenção de um produto ou um serviço. Tal definição mostra-se vaga no entendimento contábil, portanto, fora criada uma definição para tal situação, o Custeio por Absorção, onde MARTINS (2008, p.37) nos coloca que:

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

Neste sentido, fora elaborado um método contábil de avaliação dos custos incorridos na produção de determinado produto, a fim de tornar simples e clara a identificação destas várias constituintes. MARTINS (2008) nos coloca que o Custeio por Absorção não é um princípio contábil propriamente dito, mas uma metodologia decorrente deles, nascida com a própria Contabilidade de Custos.

No decorrer do exercício da empresa, pode-se haver confusão quanto à classificação de determinado gasto como custo ou despesa, para isto, existem regras que nos ajudam a conduzir contabilmente este processo. MARTINS (2008, p. 40 – 41) nos coloca que:

É bastante fácil a visualização de onde começam os custos de produção, mas nem sempre é da mesma maneira simples a verificação de onde eles terminam. (...) A regra é simples, bastando definir-se o momento em que o produto está pronto para a venda. Até aí, todos os gastos são custos. A partir desse momento, despesas.

Destarte, em ambientes industriais, onde existe a produção (ou transformação) de produtos, a classificação e avaliação dos custos deve ser tratada como ferramenta contábil pautada no momento de oportunidade, ou seja, no momento em que ocorre tal gasto relativo ao produto. MARTINS (2008, p. 42) nos traz que:

São custos de produção os gastos incorridos no processo de obtenção de bens e serviços destinados à venda, e somente eles. Não se incluem nesse grupo as despesas financeiras, as de administração e as de vendas; e é bastante difícil em algumas situações a perfeita distinção entre elas. Não são incluídos também os fatores de produção eventualmente utilizados para outras finalidades que não a de fabricação de bens (serviços) destinados à venda.

Neste sentido, para exemplificar tal conceito, trazemos um quadro explicativo com alguns gastos elaborado pelo autor do artigo:

Custo da matéria-prima: é o esforço em que a empresa efetuou para obter a matéria prima que através do seu processamento será gerado um produto. Nesse custo não está apenas a matéria prima mas sim tudo o que foi necessário para a obtenção dela, como por exemplo o frete gasto na compra dessa matéria prima.

Mão de obra do funcionário: é o esforço humano que a empresa tem que pagar para que com a matéria prima e outros fatores possa ser gerado a mercadoria esperada no final do processo produtivo. Essa mão de obra divide em direta e indireta. A direta é tudo aqui que está ligada ao processo produtivo, como por exemplo um funcionário que trabalha no processo de embalagem de um produto. Já a mão de obra indireta é aquela que está ligada ao processo porem não está ligada a apenas uma atividade como dito no direto. Um exemplo que podemos ter como indireto é a mão de obra do supervisor de produção.

Outros custos: no grupo dos outros custos estão ligados todos os gastos efetuados para a obtenção do produto. Como por exemplo os insumos, embalagens, manutenção e depreciação do maquinário, energia elétrica, água e demais custos. Nesse grupo também podemos identificar custos diretos e indiretos como por exemplo de direto o insumo e a embalagem e indireto a manutenção do maquinário e a depreciação, a água e a energia elétrica.

Fonte: elaborado pelo autor

Em relação a classificação de custos de produção, MARTINS (2008, p.47) nos coloca três tipos distintos:

- **Custo de Produção do Período:** é a soma dos custos incorridos no período dentro da fábrica.
- **Custo da Produção Acabada:** é a soma dos custos contidos na produção acabada no período. Pode conter Custos de Produção também de períodos anteriores existentes em unidades que só foram completas no presente período.
- **Custos dos Produtos Vendidos:** é a soma dos custos incorridos na produção dos bens e serviços que só agora estão sendo vendidos. Pode ocorrer custos de produção de diversos períodos, caso os itens vendidos tenham sido produzidos em diversas épocas diferentes.

Desta forma, o autor nos clarifica o entendimento de que a classificação dos custos de produção, para posterior avaliação de tais valores, é pautada no período pelo qual se situa o produto.

2.1 Como identificar os custos diretos e indiretos no processo produtivo.

Na identificação dos custos em uma indústria é importante o detalhamento pautado em instruções contábeis para que se tenha informações verossímeis do custo industrial. A classificação quanto ao momento do produto traduz parte desta informação, onde para melhor detalhamento foram criadas subcategorias distintas. MARTINS (2008, p. 51 – 52) nos coloca que existem conceitos importantes como Custos Diretos, Indiretos, Fixos e Variáveis.

Segundo MARTINS (2008, p. 51 – 52):

Custos Diretos e Indiretos dizem respeito ao relacionamento entre o custo e o produto feito: os primeiros são fáceis, objetiva e diretamente apropriáveis ao produto feito, e os Indiretos precisam de esquemas especiais para a alocação, tais como bases de rateio, estimativas, etc. Custos Fixos e Variáveis são uma classificação que não leva em consideração o produto, e sim o relacionamento entre o valor total do custo num período e o volume de produção. Fixos são os que num período tem seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, e variáveis os que têm seu valor determinado em função dessa oscilação.

Destarte, a identificação torna-se simples, é apenas um critério de análise do custo. Trabalhando com um exemplo do custo da depreciação da máquina avaliamos da seguinte forma com algumas perguntas:

- 1ª o valor gasto com a fabricação oscila conforme a minha quantidade produzida?
- 2ª por essa máquina que está recebendo um valor de depreciação é fabricado apenas um produto?
- 3ª é possível mensurar o gasto efetuado item a item sem que seja efetuado um rateio?

Se a resposta dos 3 itens acima for sim então esse custo é direto, ou seja, ele pode sim ser mensurado diretamente ao item sem que seja necessário efetuamos um rateio. Já se a respostas desses itens ou de qualquer um deles for não então esse custo se torna indireto, sendo necessário que efetuemos o rateio.

Em linhas de entendimento geral, para sabermos se tal gasto é custo direto ou indireto precisamos apenas analisar se ele está ligado ao item ou não, se ele estiver ele é direto, se não, é indireto. MARTINS (2008, p. 49) “Cada vez que é necessário utilizar qualquer fator de rateio para a apropriação ou cada vez que há o uso de estimativas e não de medição direta, fica o custo incluído como indireto.”

Segundo o Portal de Contabilidade (2017):

CUSTOS DIRETOS

É aquele que pode ser identificado e diretamente apropriado a cada tipo de obra a ser custeado, no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo. É aquele que pode ser atribuído (ou identificado) direto a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento. Não necessita de rateios para ser atribuído ao objeto custeado. Ou ainda, são aqueles diretamente incluídos no cálculo dos produtos.

CUSTOS INDIRETOS

Indireto é o custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência. Os custos indiretos são apropriados aos portadores finais mediante o emprego de critérios pré-determinados e vinculados a causas correlatas, como mão-de-obra indireta, rateada por horas/homem da mão de obra direta, gastos com energia, com base em horas/máquinas utilizadas, etc. Atribui-se parcelas de custos a cada tipo de bem ou função por meio de critérios de rateio. É um custo comum a muitos tipos diferentes de bens, sem que se possa separar a parcela referente a cada um, no momento de sua ocorrência. Ou ainda, pode ser entendido, como aquele custo que não pode ser atribuído (ou identificado) diretamente a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento. Necessita de taxas/critérios de

rateio ou parâmetros para atribuição ao objeto custeado. São aqueles que apenas mediante aproximação pode ser atribuídos aos produtos por algum critério de rateio.

Neste sentido, fica claro a diferenciação entre custos diretos e custos indiretos, sua forma de apuração e classificação. A Contabilidade intenta a simplificação dos registros de custos para melhor compreensão, onde de acordo com MARTINS (2008, p. 61):

A contabilização dos Custos pode ir de um extremo de simplificação, com a Contabilidade Financeira separando Custos de Despesas e registrando diretamente a passagem dos Custos aos Produtos, ou então acompanhando “pari-passu” todas as etapas seguidas nos mapas e arquivos de Apropriação. Na prática, quanto mais simples for o sistema de contabilização melhor, desde que a empresa mantenha um adequado sistema de arquivamento dos mapas, eletrônicos ou não.

Dessarte, o autor coloca as variações que podem ocorrer na contabilização dos atos dentro de uma empresa, colocando sob a ótica do contador responsável, seja está sensível ou não a maiores detalhes, entretanto, explana sobre as exigências sistêmicas sobre os registros contábeis. Sendo assim, MARTINS (2008, p.61) nos traz que:

O esquema básico da Contabilidade de Custos consiste (...) em: a) separação de Custos e Despesas; b) apropriação dos Custos Diretos aos produtos; e c) apropriação mediante rateio dos Custos Indiretos aos produtos. Esses rateios podem ser feitos por vários critérios diferentes.

2.2 O que são os métodos de rateio?

De acordo com o Congresso Brasileiro de Custos (2000):

A determinação dos critérios de rateio a serem utilizados em cada organização tem influência, primeiramente, da complexidade de sua própria estrutura produtiva. Temos situações simples, quando a empresa produz apenas um produto final ou alguns poucos produtos pouco diferenciados ou com pequenas variações de custo variável, sendo a alocação do custo indireto semelhante entre eles e o custo variável representativo (especialmente mão-de-obra e matéria prima), com limitado uso de automação e sofisticação de equipamentos. Outras situações existem em que variadas são as quantidade de produtos produzidos e o volume de recursos aplicados na sua produção, com utilização intensiva de automação, o custo da matéria-prima pouco representativo (quer pela sua

disponibilidade - que reduz preços, quer pelo melhor aproveitamento), a mão-de-obra é mais representativa de forma indireta (Supervisão e suporte).

Destarte, o rateio é a forma de extrair de um valor total um percentual para cada item. Ou seja, de um montante (gasto) uma variável em percentual é apropriada para um determinado item enquanto outras variáveis deste mesmo percentual são apropriadas para outro ou outros itens. De acordo com MARTINS (2008, p. 79):

Todos os Custos indiretos só podem ser apropriados, por sua própria definição, de forma indireta aos produtos, isto é, mediante estimativas, critérios de rateio, previsão de comportamento de custos etc. Todas essas formas de distribuição contêm, em menor ou maior grau, certo subjetivismo; portanto, a arbitrariedade sempre vai existir nessas alocações, sendo que às vezes ela existirá em nível bastante aceitável, e em outras oportunidades só a aceitamos por não haver alternativas melhores.

Neste sentido, o autor expõe o subjetivismo na apropriação dos Custos Indiretos, e deixa claro a questão da arbitrariedade neste processo, onde tal fator destaca a importância da atenção e discricionariedade por parte do profissional de contabilidade. O trabalho de apropriação dos Custos Indiretos em uma indústria deve ser detalhado, com intenções de minimizar divergências, onde segundo o Congresso Brasileiro de Custos (2000):

Do ponto de vista da operacionalização, é um trabalho meticuloso que requer conhecimento dos processos de produção (de bens e serviços) para que os critérios espelhem coerência. Exige esforço na distribuição e controle de execução. À medida em que cresce a empresa, vasto se torna o universo a ser pesquisado. Se a empresa especializar-se (departamentalizar-se) isto, também, ampliará a exigência de recursos tecnológicos e, provavelmente, humanos (para análises), com intuito de viabilizar a obtenção de critérios mais apropriados.

Dessarte, existe a necessidade de atenção no trabalho com Custos Indiretos, e também pormenorizar a empresa em sistemáticas separadas, ou seja, departamentalizar a empresas para melhor apuração, classificação e avaliação dos Custos. Neste sentido, o Congresso Brasileiro de Custos (2000, p.9) nos coloca que “A departamentalização de custos é realizada por vários motivos, um deles é o desejo de eliminar o maior número possível de custos indiretos. Outro motivo é o desejo de apurar o custo de cada componente (produtos ou serviços).”

De acordo com MARTINS (2008, p. 65):

Departamento é a unidade mínima administrativa para a Contabilidade de Custos, representada por pessoas e máquinas (na maioria dos casos), em que se desenvolvem atividades homogêneas. Diz-se unidade mínima administrativa porque sempre há um responsável para cada Departamento ou, pelo menos, deveria haver. Esse conceito que liga a atribuição de cada Departamento à responsabilidade de uma pessoa dará origem a uma das formas de uso da Contabilidade de Custos como forma de controle (...).

Destarte, a departamentalização surge como método eficaz na apuração de Custos Indiretos, sendo colocada como parte integrante para uma apropriação eficaz destes. Segundo MARTINS (2008, p. 76) “A Departamentalização é importante em custos para uma racional distribuição dos Custos Indiretos.”

De acordo com o Congresso Brasileiro de Custos (2000, p. 10) “Os critérios de rateio devem ser escolhidos após uma minuciosa análise da empresa sobre o elemento que melhor identifique-se com o item de custo a ser rateado. O conhecimento dos processos produtivos é fundamental para o desenvolvimento dos métodos.” Sendo assim, o rateio dos Custos Indiretos, utilizando-se da Departamentalização para melhor apropriação, ainda deve levar como base a utilização de critérios sensatos, analisados com ponderação, bom senso e cautela, tendo em vista a importância da correta apropriação dos Custos Indiretos principalmente em empresas industriais atuais. Segundo MARTINS (2008, p. 87) “Outro fenômeno importante a exigir melhor alocação dos custos indiretos é a grande diversidade de produtos e modelos fabricados na mesma planta que vem ocorrendo nos últimos tempos, principalmente em alguns setores industriais”.

2.2.1 Rateio simples.

De acordo com MARTINS (2008, p.75) “Critério Simples: juntando todos os custos Indiretos numa única conta (...)”

Neste Sentido, é a forma mais simples de se ratear um custo, ou seja, é o montante de determinado custo dividido em seus itens através de uma base de rateio, que pode ser ela o consumo de matéria prima, horas trabalhadas e etc...

Um exemplo que podemos ver abaixo usando como base de rateio a matéria prima consumida é o seguinte:

Custo com energia elétrica:120.000,00
Matéria prima consumida em kg:600.000
Itens fabricados:

- Produto A (matéria prima consumida)100.000
- Produto B (matéria prima consumida)350.000
- Produto C (matéria prima consumida)150.000

Rateio do custo indireto ao produto:

- Valor gasto com energia: 120.000,00
- Quantidade e matéria prima consumida: 600.000

$$120.000,00 / 600.000 = 0,20 \text{ centavos por kg.}$$

Produto A: $100.000 \times 0,20 = 20.000,00$

Produto B: $350.000 \times 0,20 = 70.000,00$

Produto C: $150.000 \times 0,20 = 30.000,00$

De acordo com MARTINS (2008, p. 80):

Para esse rateio, é necessário verificar então quais são as bases mais adequadas. O mesmo vai acontecer quando da apropriação dos Custos dos Departamentos de Produção para os produtos.

Neste sentido, o método de rateio simples exige cautela pois nesse método podemos ter falhas, já que se algum dos produtos requerer maior tempo de fabricação do que outro, ele receberá menor apropriação de custo indireto e o item que requerer menor tempo acabará recebendo maior fatia de custo indireto.

2.2.2 Rateio por departamento

De Acordo com MARTINS (2008):

(...) Custos comuns a vários departamentos são rateados em função de sua natureza (pelo menos os mais importantes), como o próprio aluguel, a depreciação dos edifícios, a energia consumida, o seguro apropriado etc. Mas, depois que os Custos Indiretos já estiverem totalmente atribuídos aos Departamentos e precisarmos então passar a ratear os existentes nos de Serviços, já não poderemos normalmente atribuir custo por custo (...) Quando atribuímos Custos de um Departamento para o outro, baseamo-nos em algum critério e fazemos a alocação a partir do bolo todo.

Neste método, o custo indireto é levado ao departamento através de um indicador e desse departamento alocado ao item que está integrado nele.

Desta forma, evita-se que um produto que não passe por determinado departamento de produção receba o custo daquele departamento e se transforme em um produto mais caro.

Um exemplo que podemos ver abaixo usando como base de rateio o departamento é o seguinte:

Custo com energia elétrica:120.000,00

Itens fabricados:

→ **Produto A:100.000**

→ **Produto B:350.000**

→ **Produto C:150.000**

- **Departamento de acabamento:** nesse departamento passe-se o produto A e C e é consumido do total de energia elétrica 80% e desses 80% 70% são levados ao item A e 30% ao produto C.
- **Departamento de Embalagem:** nesse departamento é usado 20% do total da energia elétrica sendo tudo levado ao Produto B

Rateio do custo indireto ao produto:

- Valor gasto com energia: 120.000,00
 - Energia elétrica alocada para cada departamento:
 - Acabamento: $(120.000,00 \times 80\% = 96.000,00)$
 - Embalagem: $(120.000,00 \times 20\% = 24.000,00)$
 - Rateio ao item:
 - Acabamento: 96.000,00
 - ✓ Produto A: $(96.000,00 \times 70\% = 67.200,00)$
 - ✓ Produto B: $(96.000,00 \times 30\% = 28.800,00)$
 - Embalagem:
 - ✓ Produto C: $(24.000,00 \times 100\% = 24.000,00)$

Total do custo por item:

→ **Produto A: 67.200,00**

→ **Produto B: 28.800,00**

→ **Produto C: 24.000,00**

2.2.3 Rateios ABC

De acordo com ECKERT et. al. (Apud Megliorini, 2007):

(...)a proposta do custeio baseado em atividades (ABC) é apropriar os custos indiretos conforme as atividades que cada setor exerce, pois são elas que geram os custos de produção. As atividades são ações ou trabalhos específicos com o objetivo de converter recursos em produtos ou serviços. Feito isso, os custos indiretos são distribuídos através de: apropriação direta (feita quando o recurso é identificado em determinada atividade), rastreamento por meio de direcionador, que representa a relação entre o recurso e a atividade, como por exemplo, a área ocupada, o número de funcionários, dentre outros, e também por rateio, quando não é possível a apropriação direta e nem por rastreamento, sendo assim, deve-se considerar uma base mais adequada.

De acordo com MARTINS (2008, p. 87):

O Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC (*Activity-Based Costing*), é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

Sendo assim, o método de Custeio ABC surge para minimizar a arbitrariedade no rateio dos custos indiretos. Segundo Martins (2008) o ABC é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos. Um exemplo do rateio ABC fornecido pelo site Tomislav (2005):

SISTEMA TRADICIONAL		SISTEMA ABC	
DESPESAS	TOTAL	ATIVIDADES	TOTAL
Salários	34.000	Desenvolvimento de clientes-chaves	7.000
Aluguel	1.900	Identificação das necessidades dos clientes	6.000
Serviços externos	1.000	Atividades promocionais	5.000
Equipamentos	2.000	Condução de pesquisa de mercado	8.000
Viagens	2.000	Administração de pessoal	6.000
Apoio	16.000	Registro de dados e manutenção de cadastros	5.000
		Planejamento estratégico	6.000
		Desenvolvimento de recursos humanos	3.900
		Desenvolvimento de sistemas	10.000
Total	56.900	Total	56.900

Ressalte-se que os sistemas contábeis atuais são a base financeira para o sistema ABC.

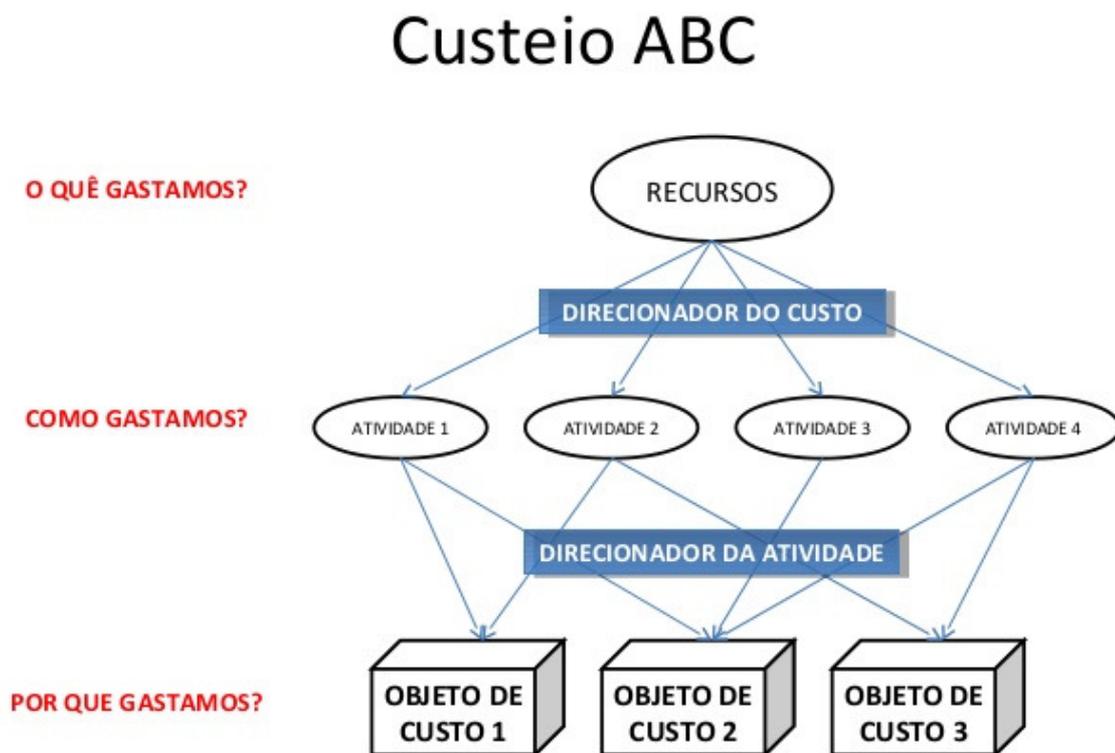
Fonte: <http://www.tomislav.com.br/custo-abc/>

Desta forma, pode-se verificar a diferença entre o Rateio ABC versus o Rateio Simples, sua característica pormenorizada ante o método Simples, de maior detalhamento. Contudo, o Rateio ABC nos traz ainda uma característica direcionadora do custo ao produto, onde segundo MARTINS (2008, p. 103):

Custeadas as atividades, a relação entre estas e os produtos são definidas pelos direcionadores de custos de atividades, que levam o custo de cada atividade aos produtos (unidade, linhas ou famílias).

De acordo com ECKERT et. al. (2014, p. 7) “(...) se os custos indiretos forem rateados conforme as atividades de preparação e alterações de projeto a distribuição se dará de forma mais justa.” Dessarte, o Rateio ABC mostra-se um método assertivo na apropriação de Custos Indiretos pelas suas características direcionadoras, pormenorizadas e baseadas em critérios cautelosamente analisados.

Vejamos outro quadro explicativo sobre Rateio ABC:



Fonte: <https://pt.slideshare.net/haralan1/gesto-de-custos-terminologia-bsica-livre-31870373>

Sendo assim, é fato que existem diferentes métodos de rateios de custos, sendo apresentados aqui os 3 (três) métodos mais utilizados usualmente.

Cada empresa deve optar pelo método que mais se adequa ao seu produto/serviço, pautando tal escolha em critérios que não traduzam artificialidade em seus registros contábeis. Tais exigências são constatadas pelo atual cenário mercadológico em si, onde exige-se das empresas maiores performances a um menor custo, onde de acordo com Wernke (2005):

O acirramento da concorrência entre as empresas tem sido notório nos últimos anos, forçando a redução das margens de lucro. Adicione-se a isso a constatação de que os gastos administrativos associados aos processos operacionais vêm aumentando em termos de percentual de participação nos dispêndios totais. Tais constatações verificadas no hodierno ambiente empresarial implicam na necessidade de avaliar com mais atenção o desempenho dos segmentos de mercado em termos da sua rentabilidade.

3 METODOLOGIA

O presente artigo tem por linha de raciocínio a pesquisa exploratória pois busca aprofundar o conhecimento do leitor sobre o tema, onde segundo Oliveira (2013, p. 22) “essas pesquisas posem como objetivo o aprimoramento das ideias e a descoberta sobre o tema abordado”.

Também integra este projeto a linha de pesquisa bibliográfica, onde de acordo com OLIVEIRA (2013) a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já publicado, principalmente de livros, artigos de periódicos(...). Desta forma, este projeto tem um enfoque bibliográfico ao utilizar-se de outros autores para suas abordagens confrontando teorias e buscando obter resultados a partir destas.

4 CONCLUSÃO

Nos dias atuais, as organizações sofrem maior ação externa devido a concorrência altamente acirrada, competição de preços a nível global e mudanças diárias em seu ambiente de atuação. A ideia de que basta comprar os insumos, transformá-los e vendê-los perdeu-se na década de 90, contudo, ainda é difícil

imputar nas empresas a visão de que deve-se trabalhar analisando cada detalhe que às constitui.

Hoje, trabalhar com margens de lucro elevadas tornou-se impossível, inflacionar preços mostra-se um risco muito alto, principalmente no mercado interno. As empresas que não focam na gestão de custos estão seriamente comprometidas quanto a seu futuro. Gerir custos tornou-se carro chefe na performance empresarial, as organizações precisam se atentar para o custo de seu produto, pois reduzindo-o maximiza sua margem sem elevar seu preço, garantindo sua fatia de mercado e sua rentabilidade.

Trabalhar os custos está ao alcance das organizações, é uma variável que, particularmente falando, pode ser controlada, diferentemente das políticas públicas voltadas ao setor no qual atua, por exemplo. É por isto que deve-se atentar a maneira como o Custo é tratado dentro da empresa. O Custo Direto, dito “mais fácil” de se apropriar, é muitas vezes tendo sido foco principal por parte dos gestores de custos, contabilistas e administração geral, precisa-se olhar mais atentamente para o Custo Indireto.

O Custo Indireto muitas vezes é tratado de forma simples, com um método de rateio que não traduz em informações fidedignas sua real situação. Numa indústria, por exemplo, trabalha-se com alto volume de produção, alto nível de alocação de recursos, alto giro de capital e altas exigências mercadológicas. Não é possível a existência de falhas por falta de atenção, principalmente em relação ao custo do produto.

O Custo Industrial é diretamente impactado pelo Custo Indireto a ele imputado, pois é nele que devem ser feitos rateios assertivos para a minimização de informações distorcidas, produtos encarecidos e, por consequência, performance industrial reduzida.

Deve-se reanalisar os critérios históricos de apropriação dos custos indiretos, os métodos de rateio em relação à produção e adequá-los ao cenário atual, garantindo às indústrias vantagens competitivas já no momento de produção do produto, possibilitando assim uma melhor gestão e resultados positivos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CENTRO UNIVERSITÁRIO “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

ECKERT, A.; MECCA, M.S.; BIASIO, R.; NOVELLO, E. Alocação dos Custos Indiretos de Fabricação: **impactos no custo final e na fixação de preços de venda em uma empresa de serviços de pintura automotiva**, Caxias do Sul: RIC, 2014

MARTINS, E. Contabilidade de Custos - 9. ed, São Paulo: Atlas, 2008.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/custos_direitos.htm> Acesso em 17/05/2017

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/3042/3042>> Acesso em 18/05/2017

<<http://www.tomislav.com.br/custo-abc/>> Acesso em 18/05/2017

<<https://pt.slideshare.net/haralan1/gesto-de-custos-terminologia-bsica-livre-31870373>> Acesso em 18/05/2017

<Oliveira A. P. M. Métodos e Técnicas de Pesquisa. Presidente Prudente: Unoeste; 2013.>