

CUSTEIO POR ABSORÇÃO X CUSTEIO ABC

Ana Paula Ferreira Azevedo

Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e da Computação Dom Bosco
Associação Educacional Dom Bosco
E-mail: apfazevedo@ig.com.br

Josiane Bento Gouvêa

Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e da Computação Dom Bosco
Associação Educacional Dom Bosco
E-mail: josigouvea@bol.com.br

Ualison Rébula de Oliveira (Orientador)

Mestrado em Sistema de Gestão pela Qualidade Total
Universidade Federal Sul Fluminense (UFF)
E-mail: ualison@superig.com.br

Resumo

O objetivo da Contabilidade de Custos, ramo que estuda o custeio de um produto ou serviço, é identificar, mensurar e registrar transações econômicas realizadas por uma entidade que identifique diretamente o valor a ser atribuído a um produto ou serviço produzido ou executado pela mesma. Em linhas gerais, seu papel se depara na identificação de todos os seus consumos: materiais, mão-de-obra, equipamentos, serviços, etc, e seus respectivos valores, para que assim, se consiga atribuí-los ao produto ou serviço final. Esse artigo tem por finalidade, comparar dois dos mais conhecidos métodos de custeio: Custeio por Absorção e Custeio ABC (Activity Based Costing). Assim, nossa pesquisa veio contribuir para o conhecimento dessas duas ferramentas gerenciais e auxiliar na tomada de decisão.

Palavras-chave

Contabilidade, custos, absorção, atividade, eficiência.

1. Introdução

A Contabilidade tem como um de seus objetivos a oferta de informações aos gerentes que possam auxiliar na tomada de decisões e que são indispensáveis para um bom funcionamento da empresa. Segundo Iudícibus e Marion (2000, p.19), “A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões”.

Nesse contexto, a contabilidade dispõe de informações sobre custos dos bens, mercadorias e/ou serviços, seja para uma empresa de atividade industrial, comercial ou de prestação de serviços.

Para tanto, custos devem ser entendidos como um ramo da contabilidade que apura os valores da produção de bens, mercadorias e serviços com o intuito de se identificar os resultados e mensurações dos estoques de produtos acabados e/ou de produtos e serviços em acabamento.

Conforme Martins (2003, p.21), “A preocupação primeira dos Contadores, Auditores e Fiscais foi a de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado”.

Com a intenção de se comparar dois dos mais conhecidos métodos de custeios, nossa pesquisa veio trazer uma base para se melhor avaliar os métodos existentes em nossa realidade, bem como auxiliar no encaixe de um melhor desempenho econômico e financeiro, visto que as necessidades empresariais se refletem num mundo globalizado, de forte concorrência e como sendo elementar a redução de custos para conseqüente maximização do resultado.

Nesse sentido, vamos caminhar ao encontro de informações obtidas através de pesquisas bibliográficas e apoio em Internet.

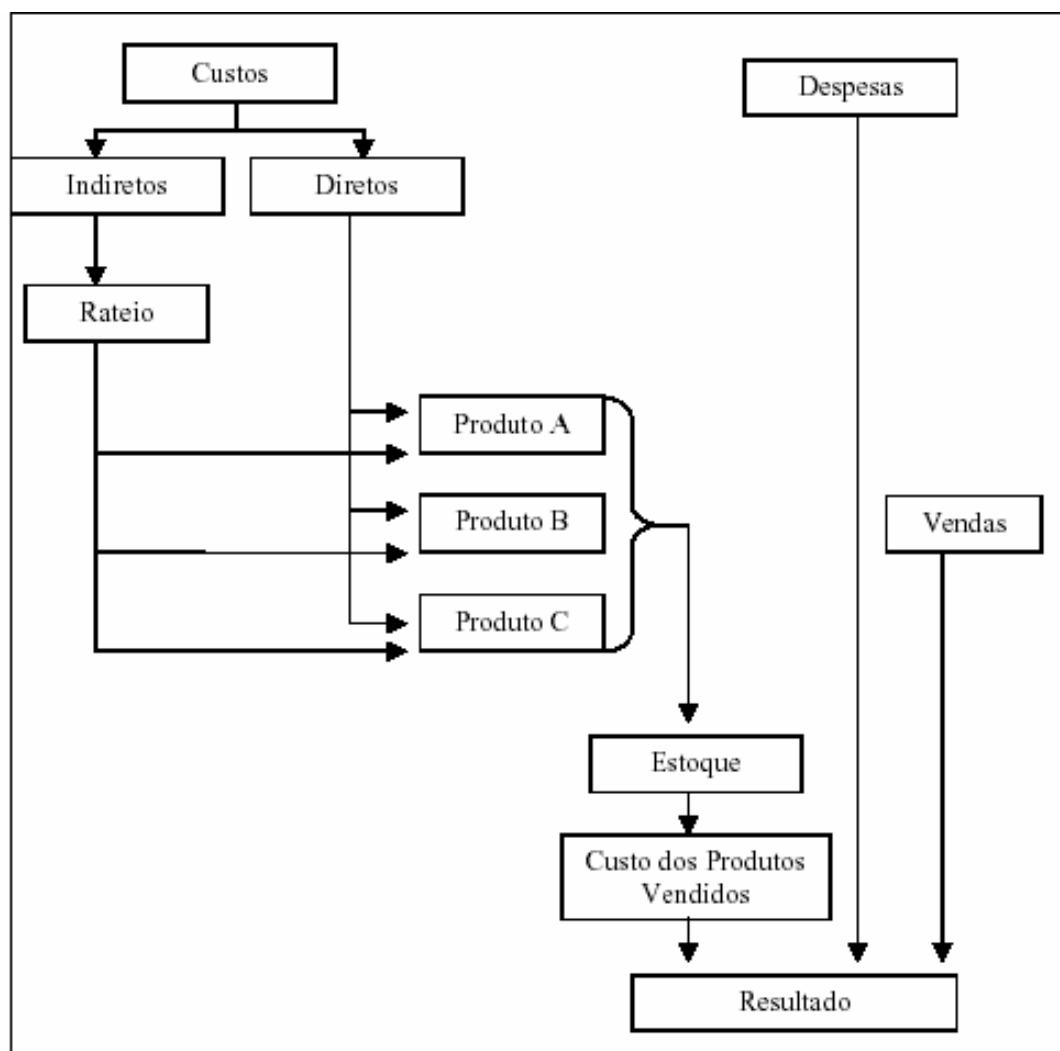
2. Custeio por Absorção

Podemos definir custeio como um método de aprimoração de custos, e absorção como identificação desses custos, logo custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens produzidos.

Este sistema de custeio surgiu por volta de 1920, seguindo o mérito derivado da aplicação dos princípios contábeis geralmente aceitos. É um método de custeio que apropria os custos diretos e indiretos aos produtos, e as despesas administrativas, de vendas e financeiras, como sendo do período.

O sistema de custeio por absorção pode ser com ou sem departamentalização. A seguir veremos o esquema de custeio por absorção sem departamentalização:

FIGURA 1: Esquema de Custeio por Absorção, sem departamentalização:

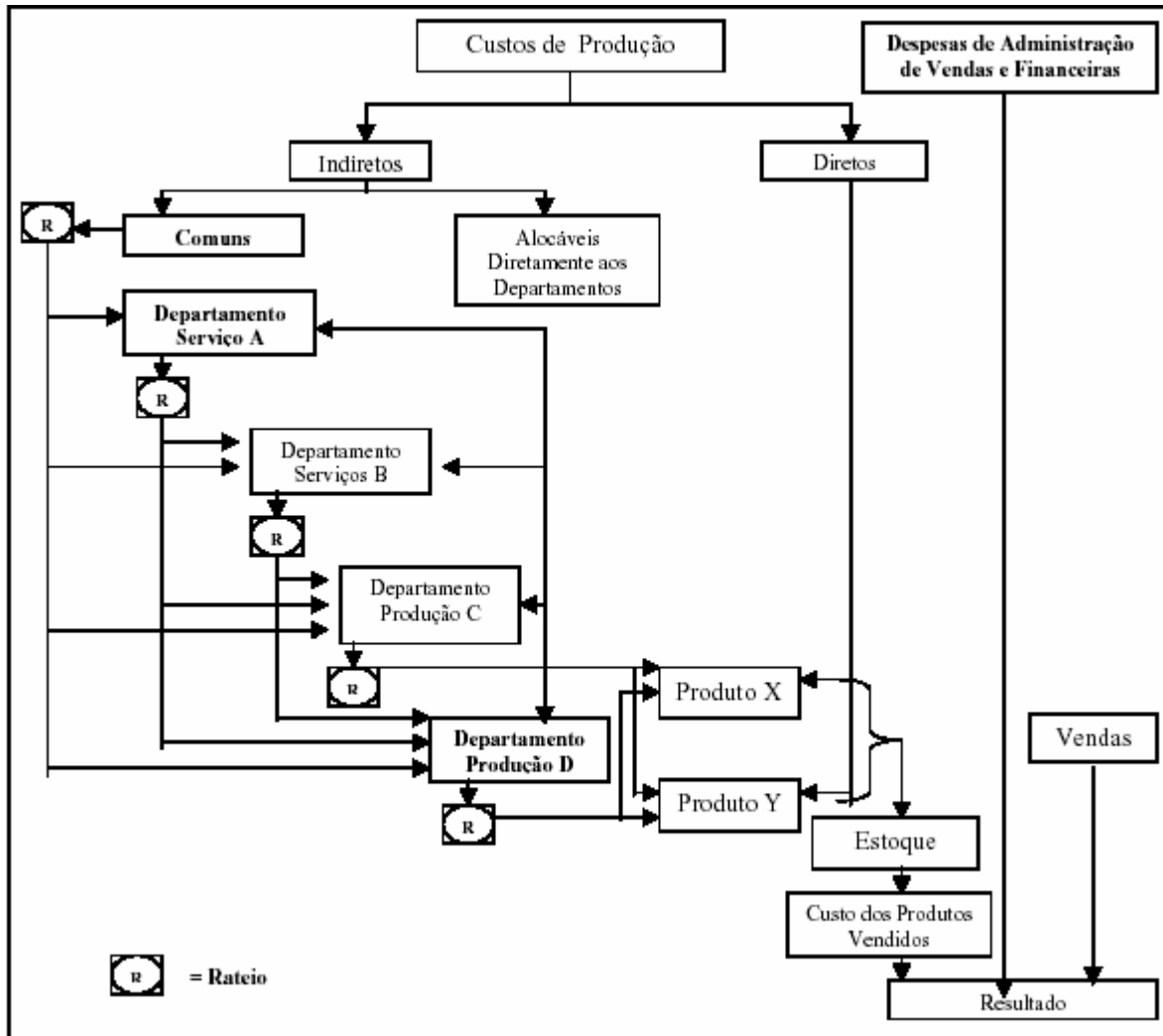


Fonte: Martins (2000, p.62)

No exemplo acima, podemos perceber que este esquema de custeio sem departamentalização passa por três passos básicos que são: separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos e apropriação dos custos indiretos.

Como o critério de rateio por absorção sem departamentalização, propicia valores de custos diferentes e custos totais diferentes para cada produto, passa então a ser utilizado, quase que como obrigatoriamente, a departamentalização que, conforme Martins (2000, p.83), propicia uma distribuição mais racional dos custos indiretos. Com a departamentalização, os custos indiretos são rateados entre os Departamentos de Produção, atuando assim sobre os produtos e apropriando custos a eles, e os Departamentos de Serviços não tem seus custos apropriados aos produtos.

FIGURA 2: Esquema de Custeio por absorção com departamentalização



Fonte: Martins (2000, p.80)

Conforme observado, o esquema de custeio por absorção com departamentalização possui seis passos básicos que são: separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos diretamente ao produto; apropriação dos custos indiretos aos departamentos; rateio dos custos indiretos comuns e da Administração Geral da produção aos departamentos; escolha da seqüência de rateio dos custos acumulados nos departamentos de serviços e distribuição aos demais departamentos e atribuição dos custos indiretos dos departamentos de produção aos produtos, de acordo com o critério escolhido.

O sistema de custeio por absorção, logo serve para avaliar os estoques das empresas e ajudar nas decisões de preço para os produtos e serviços, pode auxiliar empresas que conseguem facilmente alocar seus custos aos produtos, devido a uma pequena parcela para rateio, porém para a tomada

de decisão de nível gerencial, necessita de informações complementares, que poderão ser encontradas no Sistema de Custeio ABC, claro que, de acordo com cada ramo de atividade empresarial.

3. Custeio ABC - (Activity Based Costing ou Custeio Baseado em Atividades)

Segundo Martins (2000, p.112): “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”.

Esse Sistema de Custeio Baseado em Atividades surge para reduzir as distorções causadas pela arbitrariedade do rateio dos custos indiretos de fabricação.

Antigamente essa arbitrariedade era aceita, pois a proporção dos custos indiretos de fabricação em comparação aos demais custos era pequena, hoje com o advento da tecnologia e a crescente implantação de sistemas como o Just-in-Time, (JIT), Computer Integrated Manufacturing (CIM), entre outros, os custos indiretos de fabricação foram crescendo, aumentando assim as distorções provocadas pela arbitrariedade no critério de rateio.

Mas, para que esse processo de rateio dê resultados positivos e visuais para a empresa, é necessária uma mudança nos processos e uma correta definição dos direcionadores de custos.

Esses direcionadores, segundo Martins (2000, p.104) podem ser:

- ✓ Direcionadores de Recursos: que vão determinar a ocorrência de uma atividade;
- ✓ Direcionadores de Atividades: vão identificar como os produtos e/ou serviços consomem as atividades.

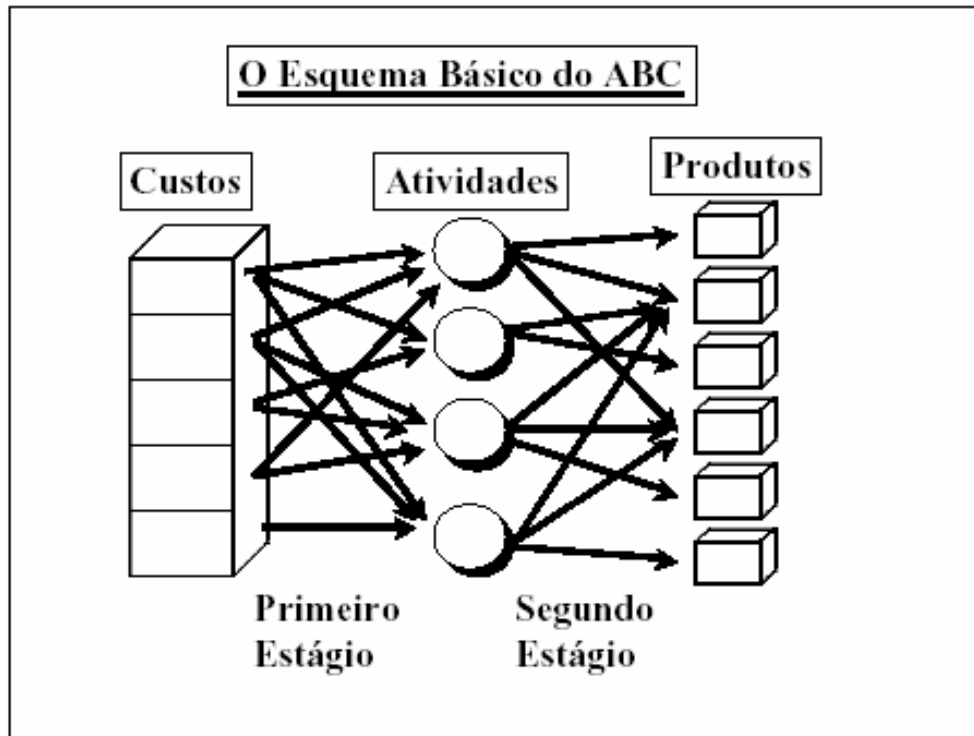
O citado autor continua afirmando que “o primeiro identifica a maneira como as atividades consomem recursos e serve para custear as atividades”. Afirma ainda que “o segundo identifica a maneira como os produtos consomem atividades e serve para custear produtos”.

Já Nakagawa (2001, p.42), conceitua atividade “como um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos”.

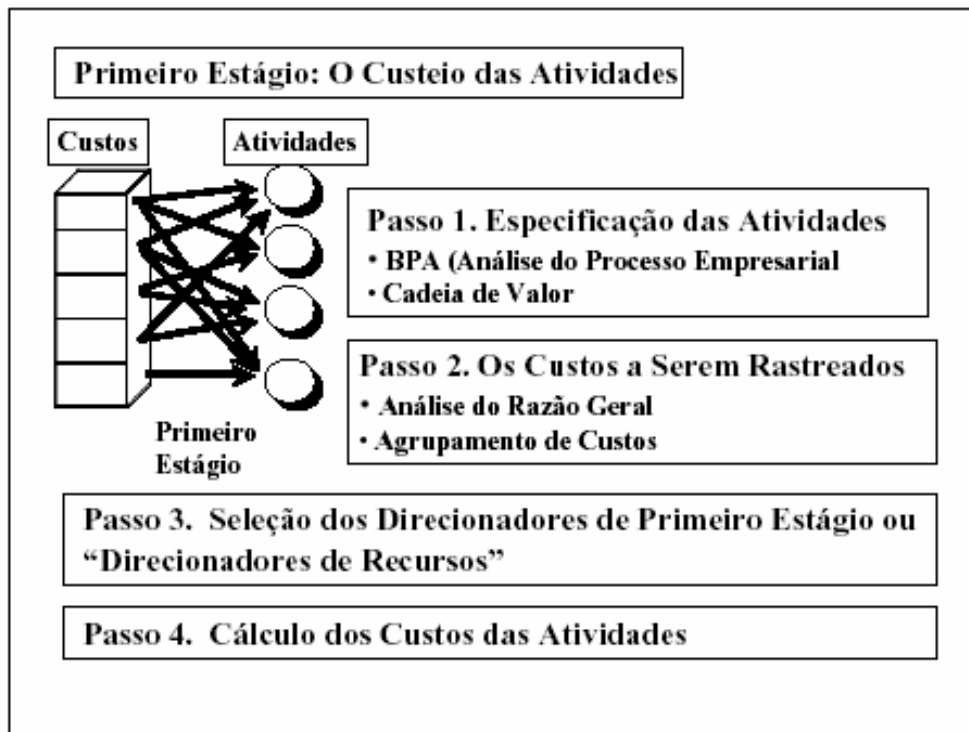
Assim para o estudo do método ABC deve-se ponderar sobre as atividades envolvidas em cada processo de produção, seja de uma mercadoria ou um serviço.

Os esquemas que serão apresentados abaixo têm por finalidade demonstrar as etapas de um custeio por atividades.

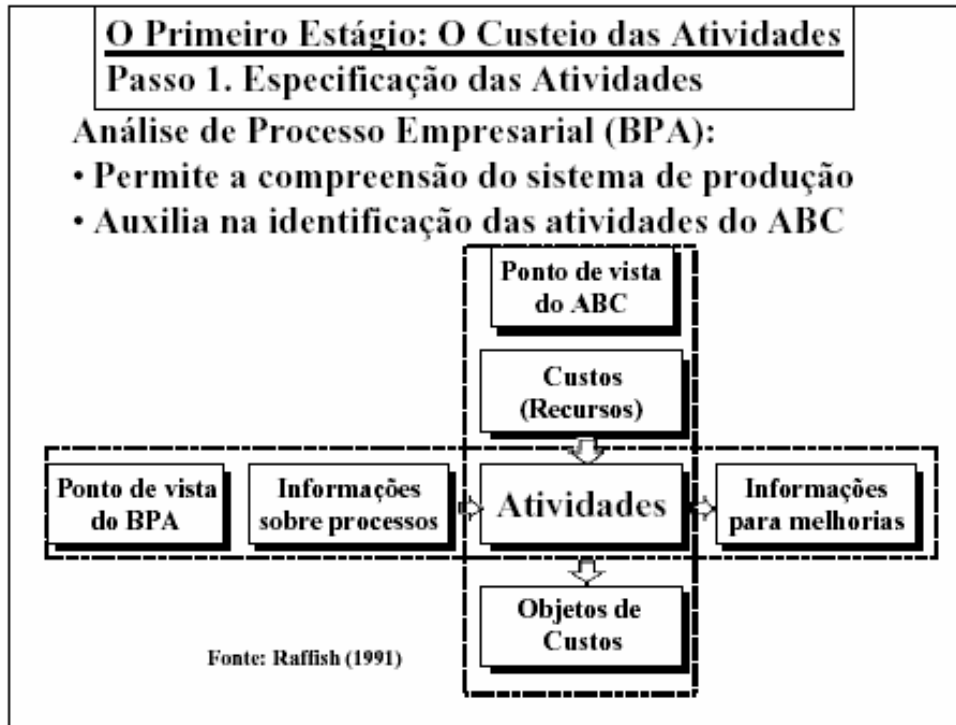
ESQUEMA 1: Apresentação do Esquema Básico ABC:



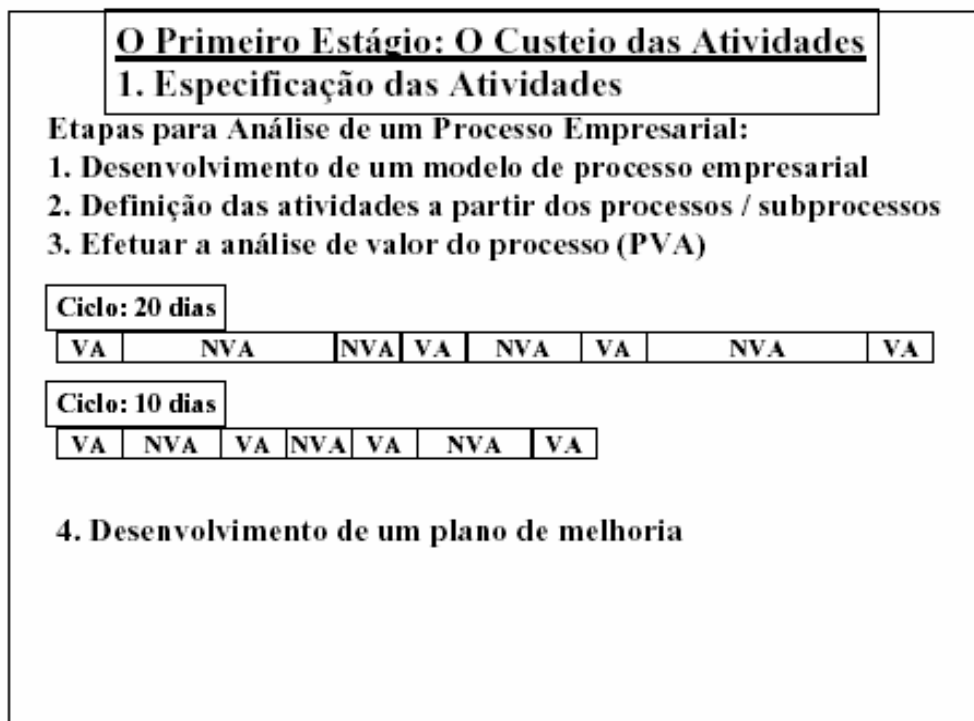
ESQUEMA 2: O primeiro estágio:



ESQUEMA 3: O primeiro estágio (Passo 1):



ESQUEMA 4: O primeiro estágio (continuação Passo 1):



ESQUEMA 5: O primeiro estágio (Passo 2):

O Primeiro Estágio: O Custeio das Atividades
passo 2. Análise dos custos a serem rastreados

- Base de dados: Registros contábeis (Razão Geral)
- Inclusão de custos não fabris (Despesas)
- Deficiências do custeio completo (Arbitrariedade, etc.)
- Organização dos custos visando o custeio das atividades
- Agrupamento de contas semelhantes

ESQUEMA 6: O primeiro estágio (Direcionadores de Custos):

O Primeiro Estágio: O Custeio das Atividades
3. Os Direcionadores de Custos de Primeiro Estágio

Também denominados Direcionadores de Recursos

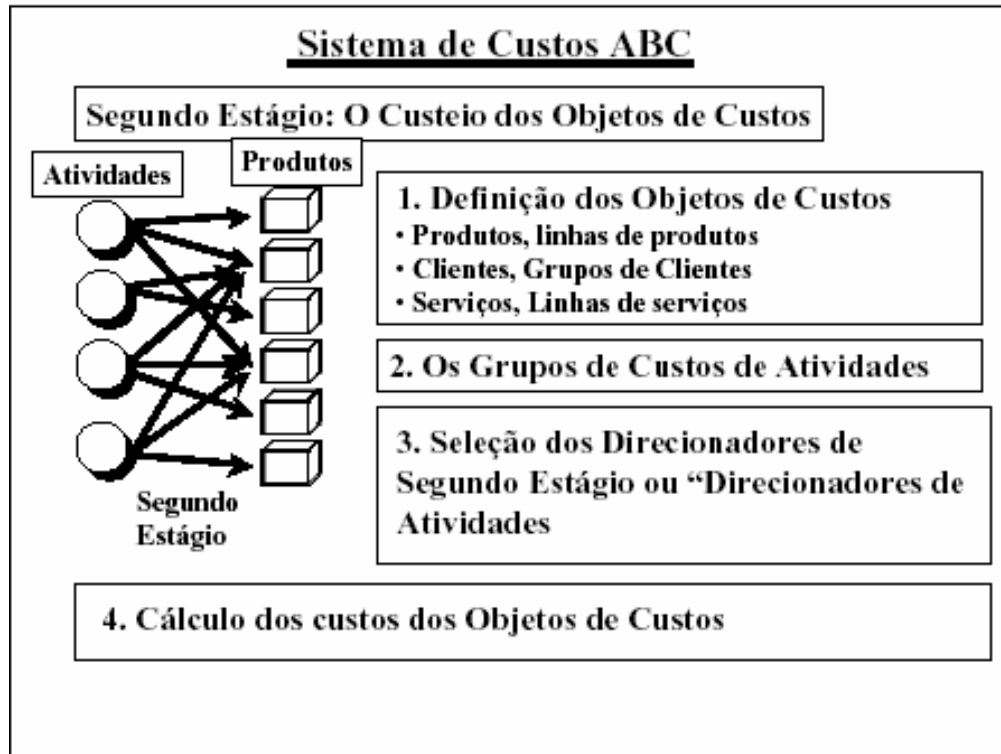
Representam o consumo de recursos pelas atividades e são utilizados para custear as atividades

A quantidade de cada direcionador é denominada “fator de consumo de recursos”

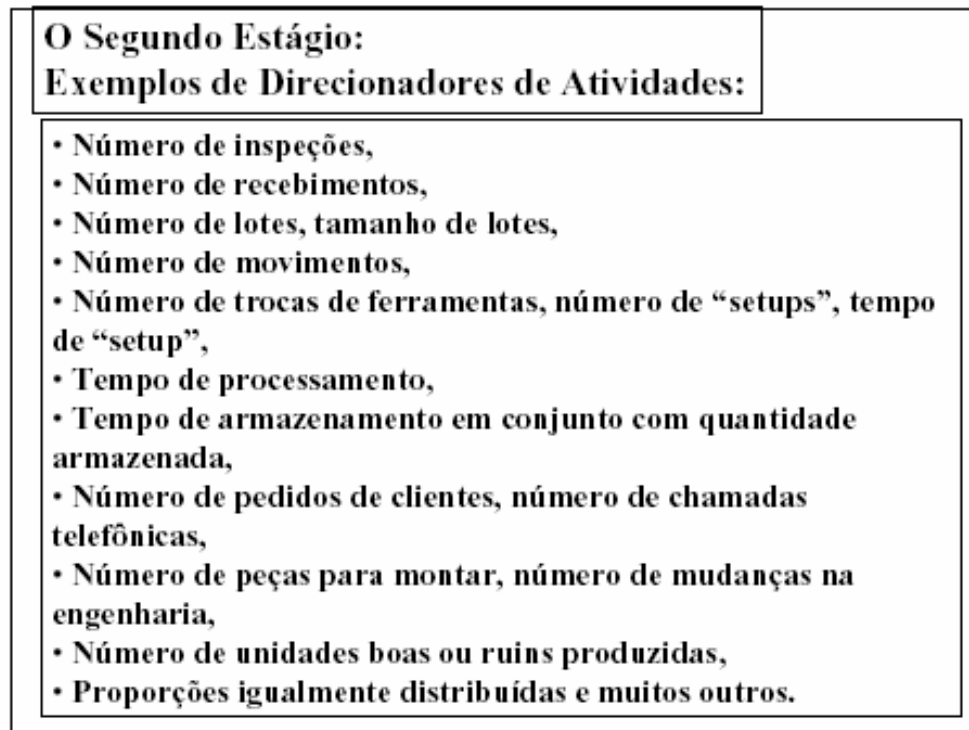
Exemplos de Direcionadores de Recursos

Categoria de Custo	Direcionador de Custo
De Ocupação (aluguel, arrendamento, impostos prediais, seguros contra fogo)	Área (metros quadrados)
Depreciação	Valor dos Equipamentos e Construções
Folha de Pagamento	Número de empregados
Encargos sociais	% do custo de mão de obra
Segurança e limpeza	Área (metros quadrados)
Manutenção preventiva	Nº de máquinas no programa Registros nos cartões de tempo

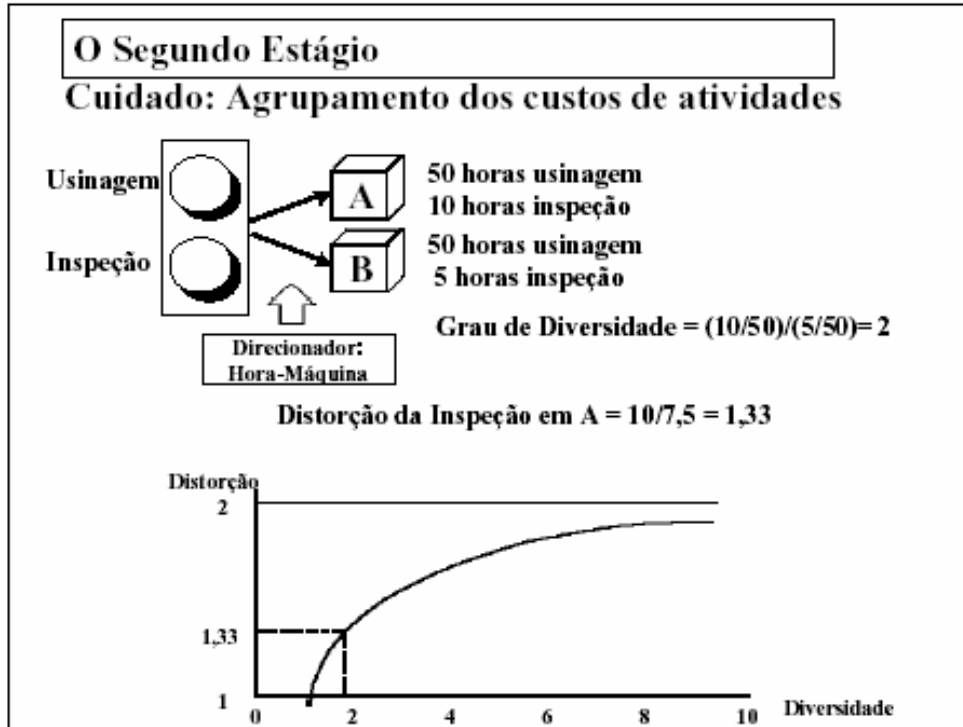
ESQUEMA 7: O segundo estágio:



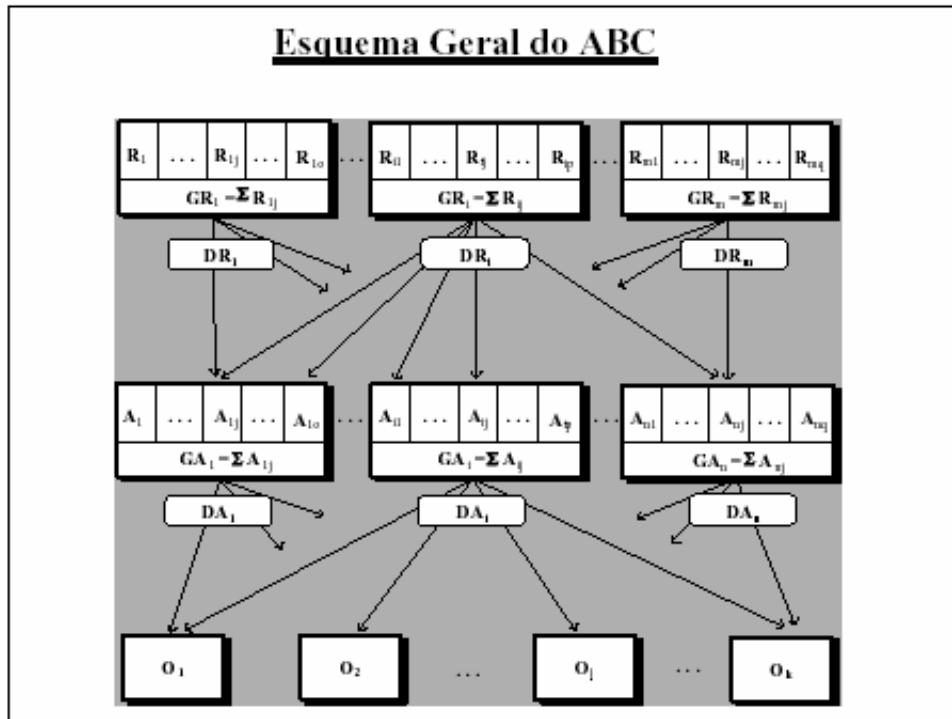
ESQUEMA 8: O segundo estágio (Direcionadores de Atividades):



ESQUEMA 9: O segundo estágio e seus cuidados:



ESQUEMA 10: Esquema Geral:



Em linhas gerais, o custeio ABC apresenta inúmeras vantagens de utilização como enumeradas a seguir:

- ✓ Informações gerenciais relativamente mais fidedignas por meio da redução do rateio;
- ✓ menor necessidade de rateios “arbitrários”;
- ✓ obriga a implantação, permanência e revisão de controles internos;
- ✓ identifica onde os itens em estudo estão consumindo mais recursos;
- ✓ identifica o custo de cada atividade em relação aos custos totais da entidade;
- ✓ pode ser empregado em diversos tipos de empresas;
- ✓ pode, ou não, ser um sistema paralelo ao sistema de contabilidade;
- ✓ possibilita a eliminação ou redução das atividades que não agregam valor ao produto.

Em contrapartida pode apresentar também desvantagens à empresa:

- ✓ Gastos elevados para implantação;
- ✓ alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados;
- ✓ necessidade de revisão constante;
- ✓ leva em consideração muitos dados e de difícil extração;
- ✓ dificuldade de envolvimento e comprometimento dos empregados da empresa;
- ✓ necessidade de reorganização e reformulação de procedimentos da empresa antes de sua implantação;
- ✓ dificuldade na integração das informações entre departamentos;
- ✓ falta de pessoal ;e
- ✓ maior preocupação em gerar informações estratégicas do que em usá-las;

4. Considerações finais:

De acordo com nosso estudo, fica claro verificar que cabe estritamente à empresa avaliar e decidir qual o método mais eficiente para atender sua necessidade, visto que ambos os processos são capazes de responder às expectativas organizacionais. Tanto o Custeio por Absorção é capaz de atender perfeitamente uma empresa com poucos rateios assim como o Custeio ABC só incorporará mudanças em rateios extensos. Portanto, a pesquisa atinge seu intuito de apresentar as duas ferramentas e mostrar o benefício de cada uma delas.

5. Conclusão

Por fim, podemos concluir que nosso interesse nunca foi de rotular um método ou outro, e sim demonstrar as formas de apuração de custos que foram se aperfeiçoando e, com isso, surgindo novos métodos de custeio para adaptação às novas exigências empresariais. Tal afirmativa demonstra que os métodos não são excludentes, pois cada empresa deve procurar o método que melhor lhe atenda.

Assim, podemos dizer que o sistema de custeio por Absorção consegue auxiliar nas decisões de preço para os produtos e serviços e avalia os estoques, por outro lado, o sistema de custeio ABC apresenta vantagens que devem ser criteriosamente analisadas, para que possam contribuir com a adequada necessidade da organização.

6. Referências bibliográficas

IUDÍCIBUS, Sérgio de. & MARION, José Carlos. **Curso de contabilidade para não contadores**. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. & MARTINS, Eliseu. & GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KAPLAN, R. S. & COOPER, R. **Custo e Desempenho – Administre seus custos para ser mais competitivo**. ed. São Paulo: Futura, 2000.

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. ed. São Paulo: Makron Books, 2001.

NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos: conceito, sistemas e implantação**. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC Custeio baseado em atividades**. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

7. Referências

www.google.com.br/wikipedia

Dia 08/08/2006 – Horário: 08:33hs