

A Importância da Escolha das atividades no Sistema ABC

Luis Gustavo Gomes Gonçalves

Edson Pamplona

Resumo:

No mercado de hoje, a grande concorrência o torna ainda mais competitivo, para uma empresa se manter nestas condições, ela deve buscar a melhorias sempre. Um dos itens que chama muita atenção dos consumidores é com certeza o preço, no entanto este é ditado pelo mercado com pequenas variações, salvo raras exceções, dessa forma o controle dos custos das empresas vem se tornando um item de grande valor. Uma metodologia de levantamento e controle do custo que vem se difundindo bastante ultimamente é o Sistema ABC. Com o avanço tecnológico e a crescente complexidade dos sistemas de produção, em muitas indústrias os custos indiretos vêm aumentando continuamente, tanto em valores absolutos quanto em termos relativos, comparativamente aos custos diretos...[VI]. Esse aumento é um dos grandes responsáveis pela recente utilização do Sistema ABC, afinal sua principal característica é a de reduzir as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. Um dos cerne desse sistema são as Atividades propriamente ditas, assim a definição das Atividades a serem custeadas é de fundamental importância pois é a partir delas que será formada toda a imagem da situação e gerado o Custo dos Objetos. Essa definição deve levar em conta a diferença, as vezes sutil, entre a Atividade e o Objeto de Custo. Além disso uma atenção especial deve ser direcionada as Atividades Secundárias (aquelas que dão apoio ao processo principal), pois se bem definidas, seu controle implicará na redução do custo indireto da empresa, o que sem Sistema ABC é bastante difícil de se fazer.

Palavras-chave:

Área temática: SISTEMAS DE CUSTEIO.

A IMPORTÂNCIA DA ESCOLHA DAS ATIVIDADES NO SISTEMA ABC.

Luis Gustavo Gomes Gonçalves – Aluno da Graduação em Eng. Mecânica.
Prof. Dr. Edson Pamplona (orientador) – Escola Federal de Engenharia de Itajubá.
Nome da Instituição: Escola Federal de Engenharia de Itajubá.
E-mail: luisgustavogg@yahoo.com.br -aluno.

Área Temática (3): SISTEMAS DE CUSTEIO.
SEÇÃO ESPECIAL PARA ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO.

A IMPORTÂNCIA DA ESCOLHA DAS ATIVIDADES NO SISTEMA ABC.

Área Temática (3): SISTEMAS DE CUSTEIO.
SEÇÃO ESPECIAL PARA ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO

RESUMO:

No mercado de hoje, a grande concorrência o torna ainda mais competitivo, para uma empresa se manter nestas condições, ela deve buscar a melhorias sempre. Um dos itens que chama muita atenção dos consumidores é com certeza o preço, no entanto este é ditado pelo mercado com pequenas variações, salvo raras exceções, dessa forma o controle dos custos das empresas vem se tornando um item de grande valor. Uma metodologia de levantamento e controle do custo que vem se difundindo bastante ultimamente é o Sistema ABC.

“Com o avanço tecnológico e a crescente complexidade dos sistemas de produção, em muitas indústrias os custos indiretos vêm aumentando continuamente, tanto em valores absolutos quanto em termos relativos, comparativamente aos custos diretos...” [VI]. Esse aumento é um dos grandes responsáveis pela recente utilização do Sistema ABC, afinal sua principal característica é a de reduzir as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

Um dos cerne desse sistema são as Atividades propriamente ditas, assim a definição das Atividades a serem custeadas é de fundamental importância pois é a partir delas que será formada toda a imagem da situação e gerado o Custo dos Objetos. Essa definição deve levar em conta a diferença, as vezes sutil, entre a Atividade e o Objeto de Custo. Além disso uma atenção especial deve ser direcionada as Atividades Secundárias (aquelas que dão apoio ao processo principal), pois se bem definidas, seu controle implicará na redução do custo indireto da empresa, o que sem Sistema ABC é bastante difícil de se fazer.

INTRODUÇÃO

A constante evolução do mercado em nossos dias, faz com que as empresas busquem uma melhoria contínua para manterem sua competitividade em termos de preço. Para tanto é fundamental que elas possam saber quais são seus custos, para poderem controlá-los, além de determinar quais os Produtos / Serviços, mais lucrativos, podendo tomar decisões de mix de produção baseado nestas informações. Foi na tentativa de controlar os custos, que surgiram várias linhas de pensamento, dentre elas se destaca o Sistema ABC (Custo Baseado em Atividade) que vem se difundindo muito ultimamente e para firmas de serviço se constitui de um “Desafio Inevitável” [I]. Este documento irá tratar especialmente da questão da definição das Atividades.

O SISTEMA

O sistema ABC como o próprio nome diz, baseia-se nas atividades necessárias para se obter um produto / serviço, determinando o custo de cada atividade e a sua

utilização para se conseguir determinado produto / serviço, que junto com seus custos diretos determinarão seu custo total.

Para que o sistema consiga estas informações uma série de etapas se faz necessária. O esquema abaixo faz uma ilustração de como ocorreriam tais etapas.

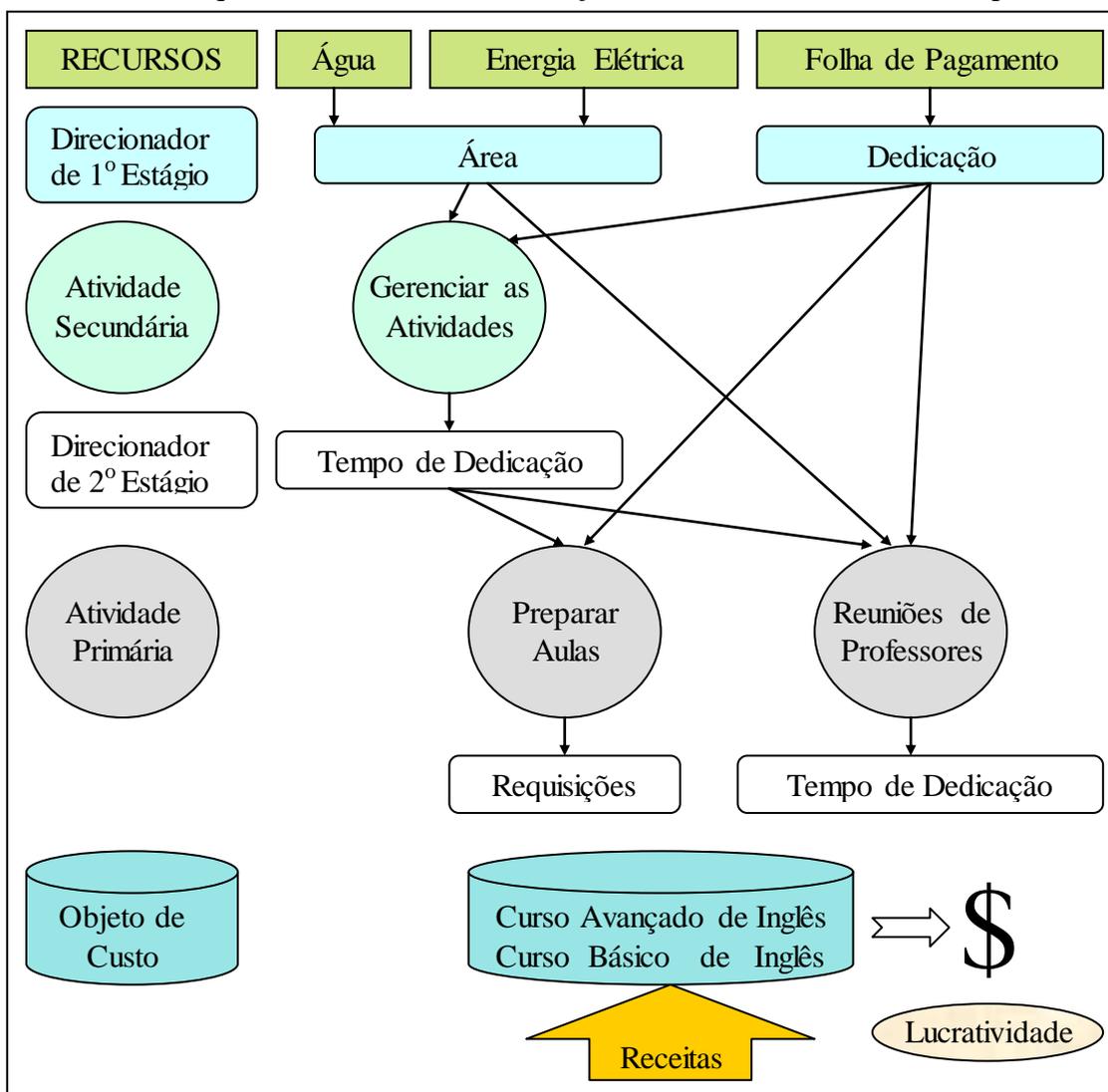


Fig. 1 – Esquema de distribuição do Sistema ABC.

Recursos ou Centros de Custo, são todos os bens materiais, intelectuais ou mesmo a mão de obra dos funcionários, disponíveis na empresa e que não são facilmente associáveis a nenhuma Atividade ou Objeto de Custo, “... em um 1º estágio, o Sistema ABC divide os custos indiretos em centros de custos homogêneos. Um centro de custo homogêneo é um grupo de custos indiretos para os quais a variação do custo pode ser explicada por um único Direcionadores de Custos” [I].

Estes Recursos são distribuídos às Atividades por meio dos Direcionadores de Custos de 1º Estágio, que são na verdade, indicadores de utilização dos Recursos pelas Atividades. Estes Direcionadores devem ser escolhidos de modo a minimizar a arbitrariedade nessa distribuição, porém sem ter o custo de obtenção elevado. Como exemplos de Direcionadores de Custos de 1º Estágio, temos: Área, Ocupação per capita e a Mão-de-obra dedicada às atividades. “... a atividade pode ser definida como um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos. Em sentido mais amplo,

entretanto, a atividade não se refere apenas ao processo de manufatura, mas também à produção de projetos, serviços, etc...” [II].

Assim, as Atividades funcionam como acumuladores de custos, como custos indiretos facilmente apropriáveis ou que lhe são atribuídos segundo a utilização proporcional que esta faz dos Recursos ou mesmo de outras Atividades que dão suporte a ela, “Como as atividades secundárias apoiam as primárias, elas são alocadas às atividades primárias em lugar das despesas gerais da empresa...” [V], no entanto algumas vezes as Atividades primárias recebem todos esses tipos de custo simultaneamente.

A definição das Atividades está diretamente relacionada como sucesso do sistema ABC, pois de sua adequação depende a qualidade dos resultados. Esse documento visa um aprofundamento em como fazer esta definição.

A utilização das Atividades pelos Objetos de Custos (produtos / serviços) será determinada pelos Direcionadores de Custos de 2º Estágio que funcionam para os Objetos de Custos tal qual os Direcionadores de Custos de 1º Estágio funcionam para as Atividades. Deve-se ter as mesmas preocupações com a escolha do Direcionadores de Custos de 2º Estágio que se teve com os Direcionadores de Custos de 1º Estágio, ressaltando-se novamente o cuidado com o custo de obtenção dos Direcionadores, pois a qualidade do resultado do Objeto de Custo será diretamente proporcional a qualidade da informação utilizada.

Assim inevitavelmente surge a pergunta “Quão complexo e detalhado deve ser o sistema? Para ser efetivo, o sistema ABC deve ficar no equilíbrio entre precisão, flexibilidade e custo. Aqui novamente deve-se ter em mente o objetivo primário do sistema. Se o sistema será usado para dar apoio às melhorias do processo, mais detalhes serão necessários do que se o objetivo principal fosse entender a linha de lucratividade do produto.” [III]

É fundamental lembrar também que um Direcionadores de Custos de 2º Estágio deve refletir a dificuldade de se realizar uma determinada Atividade, assim quando houver uma redução na sua utilização esta deve se refletir por meio de uma redução também no custo total da Atividade ou no mínimo na taxa de ocupação da equipe que a realiza, ou seja, disponibilizando-a para a realização de outras Atividades, se o Direcionadores de Custos de 2º Estágio não refletir essas características deve haver um estudo detalhado para a adoção de um novo Direcionadores de Custos de 2º Estágio que possua tais qualidades.

Finalmente os Objetos de Custos são o produto / serviço fim da empresa, os quais se deseja custear e que receberão os custos proporcionais das Atividades e os Custos Diretos que lhe competem.

AS ATIVIDADES

A definição das Atividades a serem custeadas é de fundamental importância pois é a partir delas que será formada toda a imagem da situação e gerado o Custo dos Objetos.

Numa empresa industrial essa escolha fica mais evidente pois as Atividades Primárias serão os passos pelos quais um produto passará para sua execução. Assim por exemplo em uma indústria de copos descartáveis, teríamos as seguintes Atividades: “Comprar Matéria-Prima”, “Preparar Matéria-Prima”, “Injetar”, “Empacotar”, “Vender” e “Entregar”. Como Atividades Secundárias teríamos por exemplo: “Manutenção”, “Compras” e “Supervisão”.

Dessa forma em momento algum o produto se confunde com o processo ou sequer com a Atividade.

No entanto quando tratamos de empresas de serviços esse quadro se torna bastante confuso sendo muito comum a impressão que determinado serviço (Objeto de Custo) fosse na realidade uma Atividade. Assim por exemplo, em uma escola de inglês pode-se ter a impressão de que uma boa Atividade seria o “Curso Avançado”, no entanto este é na realidade o Objeto de Custo, ou seja, o serviço prestado. Como Atividade aqui poderíamos ter, “Preparar Aulas” ou “Reuniões de Professores”.

A partir desta constatação pode-se imaginar que o Sistema ABC, não é apropriado para firmas de serviço e realmente sob esse aspecto o Sistema ABC merece atenção especial, no entanto ao levantar os custos das Atividades Secundárias (aquelas que dão suporte ao processo principal), o Sistema ABC traz um grande avanço para o gerenciamento do processo. Como os Direcionadores de Custos de 2º Estágio são conhecidos, é possível aos gerentes perceberem porque sua Atividade está recebendo custo de outra Atividade e além disso saberem o seu valor.

Assim os gerentes tentarão diminuir a utilização das Atividades intermediárias reduzindo assim o custo de sua Atividade.

Como já foi discutido a redução no número total de ocorrências do Direcionadores de Custos de 2º Estágio deve promover uma redução nas despesas da empresa e essa é a grande vantagem do Sistema ABC.

As empresas de serviço tiveram um crescimento significativo nos últimos anos, com isso elas se tornaram muito mais complexas e portanto mais difíceis de se gerenciar, aliado a isso temos o detalhe que em uma firma de serviço o custo indireto é muito mais significativo do que numa indústria de produtos, o que realça a necessidade de implantação de um Sistema ABC nestas empresas.

As Atividades devem portanto refletir o que o serviço (Objetos de Custos) necessita para sua realização.

Assim uma técnica que pode ser utilizada para a determinação das Atividades é o caminho inverso da realização do serviço, assim no exemplo da escola de inglês teria-se como Atividade “Preparar Aulas”, que poderia ter como Tarefas a elaboração do Material Didático e a Qualificação dos Professores (onde poderiam se incluir cursos de atualização), outra Atividade, “Reunião de Professores” teria como Tarefas a Discussão do Conteúdo e a Discussão do Progresso das Classes, além disso para o funcionamento do curso é necessário uma série de Atividades da secretaria e da tesouraria, tais como “Matricular Aluno”, “Cobrar Mensalidade”, “Expedir Certificados”, “Atualizar Cadastros e/ou Notas”.

Dessa forma as Atividades devem ser escolhidas de modo a não se confundirem com o serviço prestado (Objetos de Custos), devem ser escolhidas também a partir do agrupamento de diferentes tarefas homogêneas que tenham sua realização necessária devido a um acontecimento comum, além disso as Atividades devem possibilitar uma análise via os Direcionadores de Custo de 2º Estágio que possa ter uma imagem clara de como é estruturado o serviço e onde está havendo desperdício na utilização de determinada Atividade.

CONCLUSÃO

Por sua característica de rastrear os custos indiretos e as despesas, o Sistema ABC pode gerar dados valiosos para as empresas, e quanto maiores os valores destes gastos tanto mais importante a informação.

Assim não é só recomendado, mas quase uma obrigação a implantação do Sistema ABC em empresas de serviço. Afinal, de posse deste levantamento os gerentes terão uma visão muito mais ampla, não só do que está acontecendo dentro da empresa, mas principalmente de sua relação com seus clientes, podendo assim, tomar decisões estratégicas como por exemplo dar maior ou menor atenção a um cliente devido a sua lucratividade.

Por fim, a definição das Atividades quando corretamente aplicada, além de possibilitar o levantamento desses dados, torna o processo mais claro, diminuindo o tempo necessário para o processamento das informações, reduzindo assim o lead time e tornando a empresa mais competitiva.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- [I] BERTS K. – Kock S. - Implementation considerations for activity-based cost systems in service firms – Management Decision. Vol. 33 No. 6, 1995.
- [II] BRIMSON, J. A.. - Contabilidade por atividade. São Paulo: Atlas, 1996.
- [III] Institute of Management Accountants - Practices and Techniques: Implementing Activity-Based Costing – Captado no site www.rutgers.edu/accounting/raw/ima/imabc.htm em 15/03/00
- [IV] MARTINS Eliseu - Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1997
- [V] NAKAGAWA, M.. - Custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1994.
- [VI] OSTRENGA M. – ORZAN T. - Guia da Ernest Young para gestão total dos custos. Rio de Janeiro: Record, 1997
- [VII] SILVA A. T. – ROSA P. M. – SEIBEL S. – Orçamento Baseado Na Atividade - Um Caso Prático – Captado em 10/04/00 no site: www.eac.fea.usp.br/eac/congresso.