A PRODUÇÃO CONJUNTA: ASPECTOS RELEVANTES E CONCEITUAIS

Luiz Ivan dos Santos Silva

Herval da Silva Moura

Gilson Lima das Mercês

Resumo:

A produção conjunta se caracteriza por apresentar no processo de produção produtos conjuntos, ou sejam, dois ou mais produtos decorrentes de um mesmo processo até um ponto de separação, no qual os produtos ditos conjuntos se tornam separados e podem ser identificáveis. É fundamental o conhecimento do fluxograma de processo e fundamentados conhecimentos em contabilidade, economia e administração para possibilitar o bom senso na escolha de um método entre os que são utilizados para custear os produtos conjuntos. O presente trabalho versa sobre a produção conjunta, abordando aspectos relevantes e conceituais, procurando mostrar os métodos desenvolvidos para custear os produtos oriundos da produção conjunta

Palavras-chave:

Área temática: *Sistema de Custeio*

A PRODUÇÃO CONJUNTA: ASPECTOS RELEVANTES E CONCEITUAIS

Autores:

Luiz Ivan dos Santos Silva

Contador, Professor UEFS e FAT, Diretor de Planejamento Econômico/ Secretaria de Planejamento da Prefeitura Municipal de Feira de Santana

Herval da Silva Moura

Contador, Professor UEFS e Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da ENEB

Gilson Lima das Mercês

Contador, Professor da FAT, Controller da Pirelli Pneus/BA

RESUMO

A produção conjunta se caracteriza por apresentar no processo de produção produtos conjuntos, ou sejam, dois ou mais produtos decorrentes de um mesmo processo até um ponto de separação, no qual os produtos ditos conjuntos se tornam separados e podem ser identificáveis.

É fundamental o conhecimento do fluxograma de processo e fundamentados conhecimentos em contabilidade, economia e administração para possibilitar o bom senso na escolha de um método entre os que são utilizados para custear os produtos conjuntos.

O presente trabalho versa sobre a produção conjunta, abordando aspectos relevantes e conceituais, procurando mostrar os métodos desenvolvidos para custear os produtos oriundos da produção conjunta.

A PRODUÇÃO CONJUNTA: ASPECTOS RELEVANTES E CONCEITUAIS

O presente trabalho aborda a produção conjunta, apresentando os diversos métodos até agora desenvolvidos, com suas vantagens e desvantagens.

Considerando que nada pode ser considerado como definitivo ou intocável, espera-se que o presente trabalho contribua, de alguma forma, para a melhor compreensão do assunto em questão..

Para Hansen e Mowen (2001, p. 225), “produtos conjuntos são dois ou mais produtos produzidos pelo mesmo processo até um ponto de ‘separação’. O ponto de separação é o ponto no qual os produtos conjuntos se tornam separados e indetectáveis”. Assim, quando no processo fabril ocorre em um determinado ponto o surgimento de mais de um produto, evidencia-se o fenômeno da produção conjunta.

Neuner (1975) define produtos conjuntos como dois ou mais produtos manufaturados simultaneamente por operações de processo comum ou sem série.

Segundo o mesmo, a quantidade e o valor de venda de cada produto são relevantes que nenhum deles pode ser designado apropriadamente como produto principal.

Crepaldi (1999, p. 128), diz que “o que importa com relação aos co-produtos é o controle do custo de operação e não o custo do produto”. Isto pode ser explicado pelo grau de importância de ambos para a geração de receitas para entidade.

Hornigren et al (2000, p.385), conceitua que “custo conjunto é o custo de um único processo que gera diversos produtos simultaneamente”. Logo, o custo de um determinado processo de produção pode proporcionar a produção de mais de um produto, caracterizando assim, o fenômeno da co-produção, e deve ser denominado de custo conjunto. Destaca também que, “o momento no processo em que um ou mais produtos se tornam isoladamente identificáveis é denominado ponto de separação”. E diz que “custos separáveis são os custos incorridos após o ponto de separação, atribuídos a um ou mais produtos individualmente”.

É fundamental destacar conforme evidencia Hornigren et al (2000, p.285), que “no ponto de separação, ou após ele, podem ser tomadas decisões com relação à venda ou ao prosseguimento do processamento, independentemente das decisões sobre os demais produtos”. Pois, conforme já destacamos, um produto dito principal em determinada circunstância mercadológica pode tornar-se um subproduto, e assim, o prosseguimento do processamento pode não ser interessante sob o ponto de vista econômico, já que o custo benefício (a comparação do custo com os resultados proporcionados pelo mesmo), entre os produtos objeto do processo pode tornar-se desinteressante na obtenção de determinado produto outrora considerado principal.

SUB-PRODUTOS E CO-PRODUTOS

No processo de fabricação, em muitas situações, surge o fenômeno da produção de mais de um produto a partir de um único recurso (matéria prima).

Assim, em função do objetivo a que se pretende chegar, ou seja, o produto a fabricar, o processo origina mais de um produto que pela sua variabilidade podem ser considerados como co-produtos ou sub-produtos.

Leone (1997, p. 221) destaca que “em todos os tipos de fabricação, acontecem os fenômenos da co-produção, de subprodução e de custos conjuntos”. Sendo que co-produtos são considerados os produtos principais ou seja os produtos de maior valor de revenda e subprodutos são definidos em função do seu menor valor, óbvio que a classificação conforme o autor “não é definitiva”, pois, essa definição fica vinculada ao mercado, já que um co-produto pode tornar-se um subproduto e um subproduto um produto principal, em decorrência da sua valoração no mercado decorrente da demanda dos consumidores.

Para corroborar com a argumentação, vale lembrar, que a gasolina há muitos anos atrás, era um subproduto da indústria petrolífera, e o querosene o produto principal.

Com o desenvolvimento da indústria automobilística e o advento da eletricidade, os papéis se inverteram. Hoje, a gasolina é o produto principal e o querosene um sub-produto.

Visto o aspecto que envolve a diferenciação entre produtos e sub-produtos, tentaremos consolidar a idéia geral que é produção conjunta segundo Neuner (1975)

- a) Os co-produtos (produtos conjuntos), tem que ser o objetivo primeiro das operações fabris;
- b) O valor de venda dos co-produtos (produtos conjuntos) tem que ser relativamente alto comparados aos sub-produtos que resultam simultaneamente;
- c) No caso de certos produtos conjuntos (co-produtos) o fabricante tem que produzir todos os produtos de determinado processo, caso ele produza qualquer um deles. Por exemplo, no abate do boi, sempre haverá, filé, ossos, alcatra, etc.
- d) Em certos produtos conjuntos, o fabricante não tem controle sobre as quantidades relativas dos vários produtos que resultam. De cada boi sacrificado se obtém tantos quilos de alcatra, filé, paletas, etc. Nem mais nem menos.

Assim, fundamentado nas idéias de Neuner é necessário que os produtos conjuntos sejam objeto das operações fabris, que tenham um preço significativo em relação a outros (sub-produtos), que sempre existam o produto conjunto toda vez que se disponha a produzir um dos produtos.

OS PRINCIPAIS MÉTODOS DE ALOCAÇÃO DE CUSTOS CONJUNTOS

Segundo Kaplan (1998), a motivação inicial para delinear o método de alocação dos custos conjuntos tem como finalidade a elaboração dos demonstrativos financeiros da empresa. O método escolhido deverá traçar a relação custos por produto, para efeito de apuração do custo dos produtos vendidos e estoques exercendo forte influência sobre os lucros do período, fato sobre o qual o analista de custo deverá estar atento.

A literatura sobre a distribuição de custos conjuntos não é exaustiva, muito pelo contrário, é extremamente simples, e, sobretudo encontra apenas um denominador comum: a distribuição dos custos conjuntos só interessa às finalidades de determinação do resultado, de avaliação do patrimônio e determinação dos preços somente para longo prazo.

Hornngren et al (2000) ressalta as situações apropriadas para alocação dos custos conjuntos a produtos ou serviços específicos destacando as seguintes:

1. Custeio dos estoques e apuração do custo dos produtos vendidos, para elaboração das demonstrações financeiras dirigidas ao público externo e para fins fiscais.
2. Custeio dos estoques e apuração do custo dos produtos vendidos, para elaboração de relatórios financeiros internos, utilizados na análise da lucratividade das divisões, quando da determinação da gratificação dos respectivos gerentes.
3. Reembolso contratual do custo, quando somente uma parte dos produtos ou serviços é vendida ou entregue ao cliente (como por exemplo, uma agência governamental).
4. Análise da lucratividade do cliente, quando os clientes específicos adquirem várias combinações de co-produtos ou subprodutos, assim como outros produtos da companhia.

5. Determinação da indenização de seguro, quando as reclamações de danos a co-produtos, produtos principais ou subprodutos estão baseadas nas informações de custo.
6. Controle de preço, quando um ou mais produtos ou serviços estão sujeitos a controle de preço. (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000, p. 386).

Para apropriação dos custos conjuntos aos produtos são realizados critérios de rateio baseados em alguns métodos, entre os quais destacamos os seguintes: o de valor de mercado, que consiste na distribuição dos custos conjuntos aos produtos em razão da participação percentual de cada co-produto, no total das vendas pelo valor de mercado; o da quantificação física, em que a alocação é feita mediante a proporção oriunda da quantidade física dos produtos obtidos no ponto de separação; e o do valor líquido estimado das vendas que utiliza para apropriação dos custos conjuntos, o percentual da receita líquida de cada co-produto, obtida pela dedução das vendas brutas dos custos ocorridos após o ponto de separação.

Bem verdade que os critérios são muito arbitrários segundo alguns estudiosos, porém, conforme Horngren et al (2000, p. 386), “nos cenários de custo conjunto, não é viável utilizar o critério de causa e efeito para orientar tais alocações”. Pois, conforme os citados autores “os custos conjuntos, por definição, não podem ser o objetivo da análise de causa e efeito em nível individual de cada produto.” Assim, o que vale em verdade é a aplicação do bom senso aliado a um bem sedimentado conhecimento do processo fabril e de mercado que possibilite a escolha de um método que seja o mais adaptado aos produtos conjuntos produzidos na empresa.

CONCLUSÕES

Com relação ao tema, objeto deste estudo, pode-se extrair, uma certeza: A empresa deve prosseguir com a produção conjunta na medida em que a soma dos valores realizáveis líquidos dos produtos, calculados individualmente, revelar-se superior ao custo do processo básico. De resto, o cabedal teórico que envolve a problemática da produção conjunta ainda está longe de uma solução que detenha a unanimidade.

As metodologias estudadas, na verdade, quando não pecam pela simplicidade (o que não é de todo mal), exigem dados adicionais nem sempre disponíveis em empresas comuns. Revelam todas elas, em maior ou menor grau, um forte ponto de intercessão: a arbitrariedade.

Assim é necessário uma forte dose de bom senso na definição do método de atribuição dos custos aos produtos conjuntos, que devem ser substanciadas por sólidos conhecimentos de contabilidade, economia e administração.

REFERÊNCIAS

BECKER, Morton; JACOBSEN, Lyle. Contabilidade de custos: um enfoque de administração de empresas. Rio de Janeiro: McGraw-Hill, 1979. 2 v.

_____. Contabilidade de Custos: uma abordagem gerencial. Trad: José Carlos Marion e Mussolini Orru. 2 ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1984.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Curso básico de Contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1999. 242 p.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Gestão de Custos: contabilidade e controle. Tradução Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira, 2001. 783 p.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. Contabilidade de Custos. Tradução de José Luiz Paravato. Rio de Janeiro: LTC, 2000. 717 p.

LEONE, George S. Guerra. Instrumentos contábeis para a redução de custos. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, DF, n. 62, p. 20-24, jul./set. 1987.

_____. Custos: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 518 p.

_____. Curso de Contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1997. 457 p.

KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

MARTINS, Elizeu. Contabilidade de custos. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 388 p.

MATZ, Adolph; CURRY, Othel J.; FRANK, George W. Contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1978. v. 1.

NEUMER, John J.W. Contabilidade de Custos: principios y práctica. México: Union Hispano Americana, 1975.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de. Contabilidade de custos para não contadores. São Paulo: Atlas, 2000. 280 p.

VICECONTI, Paulo E. V.; NEVES, Silvério das. Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo. 6. ed. São Paulo: Frase, 2000. 248 p.