

CUSTEIO DIRETO OU ABSORÇÃO? QUAL O MELHOR? VANTAGENS E DESVANTAGENS

Por dezenas de anos, os teóricos têm se debruçado sobre essa dúvida crucial. De modo geral, as vantagens teóricas do custeio direto parecem mais claras e evidentes, pois tendem a não enviesar a apropriação dos custos dos produtos com rateios dos custos indiretos sem bases científicas.

Por outro lado, o custeio por absorção, por ser mais conservador, tende a deixar os empresários mais tranquilos, sabendo que todos os custos foram apropriados e, com isso, os parâmetros para formação de preços de vendas estariam mais bem embasados. Mclean,¹ inclusive, chega a sugerir novas pesquisas sobre o custo por absorção, pois apesar das vantagens teóricas claras do custeio direto é inexplicável até o porquê da continuidade do uso do custeio por absorção.

Entendemos quê as vantagens e desvantagens de um ou outro critério de custeio aparecerão quando da necessidade de tomada de decisão para produção ou venda fora do programa de produção da companhia, ou quando houver necessidade de mudança do mix de produção.

Assim, quando uma empresa opera em condições normais de produção ou venda, fica irrelevante qual o melhor critério a ser adotado. Conforme Moore & Jaedicke² *When sales and production are in balance at any level of operation, the results tend to be the same under either absorption or variable costing.*

De qualquer forma, apresentamos abaixo um sumário dos argumentos que indicam as vantagens e desvantagens dos dois métodos de custeamento.

Vantagens do custeamento direto

- a) o custo dos produtos são mensuráveis objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários ou subjetivos de distribuição dos custos comuns;
- b) o lucro líquido não é afetado por mudanças de incremento ou diminuição de inventários;
- c) os dados necessários para a análise das relações custo-volume-lucro são rapidamente obtidas do sistema de informação contábil;
- d) é mais fácil para os gerentes industriais entenderem o custeamento dos produtos sob o custeio direto, pois os dados são próximos da fábrica e de sua responsabilidade, possibilitando a correta avaliação de desempenho setorial;

¹ McLEAN Tom. Management accounting education: is theory related to practice? *Management Accounting*, jun. 1988. p. 46.

² MOORE, Carl L., JAEDICKE, Robert K. *Managerial accounting*. Cincinnati: South-Western, 1967. p. 409.

- e) o custeamento direto é totalmente integrado com custo-padrão e orçamento flexível, possibilitando o correto controle de custos;
- f) o custeamento direto constitui um conceito de custeamento de inventário que corresponde diretamente com os dispêndios necessários para manufaturar os produtos;
- g) o custeamento direto possibilita mais clareza no planejamento do lucro e na tomada de decisões.

Desvantagens do custeamento direto

- a) a exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques causa sua subavaliação, fere os princípios contábeis e altera o resultado do período;
- b) na prática, a separação de custos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos semivariáveis e semifixos, podendo o custeamento direto incorrer em problemas semelhantes de identificação dos elementos de custeio;
- c) o custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à capacidade de produção e de planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa.

O ponto importante na comparação de custeio direto x absorção

Quando se quer determinar o custo de um produto, tem-se em vista primariamente saber quais as necessidades de gastos para executar sua produção, e que tipo de gastos, e indicações para formação do preço de venda ao consumidor.

Em termos de apuração dos custos reais, é praticamente irrelevante saber se o custo dos produtos foi elaborado pelo critério direto ou pelo critério de absorção.

Quando se elabora o custo dos produtos produzidos por uma empresa, utilizamos os dados obtidos pela contabilidade dos gastos efetuados num determinado período. Assim, não há nenhuma diferença dos gastos já ocorridos, que serão utilizados para elaboração dos custos pelos dois critérios. Diante disso, mais importante do que o conceito de **custo do produto**, é o conceito de **gasto** ocorrido. Os gastos serão sempre iguais e financeiramente serão efetivados de qualquer forma, independentemente dos critérios de elaboração dos custos dos produtos.

Entendemos este ponto fundamental, pois é muito possível que se tomem decisões incorretas se for esquecido que os gastos são sempre os mesmos.

Estrutura das empresas e custeio dos produtos

Conforme introduzimos no item anterior, de modo geral não é tão relevante o critério adotado de custeio do produto em condições normais de operação das empresas. O motivo disso é que as empresas são estruturadas para determinados volumes de produção. Diante disso, os

custos e despesas fixas necessários para produzir e vender aquele determinado volume de produção são conhecidos e normalmente adequados aos custos e despesas variáveis que serão incorridos por aquele volume de produção.

Assim, os custos unitários dos produtos de modo geral são importantes no seu total, quando da instalação da empresa ou entrada de um novo produto. Após isso, cabe a elaboração do custo dos produtos como rotina de acompanhamento e controle, tanto de preços e quantidades, em cima de qualquer critério adotado.

Reforçando então o que dissemos no item anterior, é necessário que tenhamos adequadamente classificados os custos e despesas pelo seu comportamento – fixo ou variável – quando a empresa se vê diante de tomadas de decisões de incremento de grandes volumes de produção e venda, pedidos especiais, constatação de produtos com margens reduzidas e subsequente necessidade de decidir cortar produtos e alterar mix de produção.

Custo como consequência de ações gerenciais

Entendemos o conceito de gasto como o mais importante. A empresa deve procurar gastar o mínimo possível e reduzir os seus desperdícios. Entendemos que o custo é uma consequência de administração da produção, do processo de fabricação, de gastos corretos e mínimos e eliminação de desperdícios fabris. O custo dos produtos é consequência da correta avaliação das necessidades de recursos para produção. Isso feito, o custo já está adequado, pois, em uma economia competitiva, o preço de venda é determinado pelo mercado e não pelo critério de formação de custo.

Considerações a respeito do Custo ABC

As vantagens do custeamento por atividades como método para proceder a uma distribuição dos custos indiretos de fabricação aos produtos de forma mais acurada parecem claras. Permite apurar custos de forma mais precisa, ao mesmo tempo que auxilia no processo de controle dos custos das atividades.

Outrossim, partindo do pressuposto de que a empresa, através de sua alta administração, é que decide quais as atividades que ela quer, deve e pode manter dentro da companhia, pode-se também pensar que os **departamentos de serviços e suas atividades são para a empresa (e seu negócio) e não especificamente para os produtos.**

Nessa linha de pensamento, a utilização do método de custeamento por atividades para definir estratégia de entrada de novos produtos ou eliminação de produtos existentes deve ser aplicado com maior cuidado.

Interpretando o custeamento por atividade como mais um método de distribuição de custos indiretos, poderemos voltar a enfatizar o custeio por absorção para tomada de decisão, em detrimento das técnicas do custeamento direto ou variável, que, para esse tipo de gerenciamento, apresentam comprovadas vantagens teóricas.

Exemplificando, quando vamos decidir a entrada de um novo produto dentro da linha de produtos da empresa, fazemos estudo de custos, estimando o seu custo unitário. Se ao estimarmos o custo unitário do novo produto, incluirmos como custo o quanto ele consumirá unitariamente das diversas atividades dos departamentos de serviços, poderemos até decidir pela sua não produção, caso o custo unitário total suplante o preço de venda estimado ou apresente uma margem insignificante.

Dessa forma, poderemos provocar a perda das possíveis receitas marginais que adviriam desse novo produto, o que é indesejável para a empresa como um todo.

TEXTO RETIRADO EM SUA ÍNTEGRA DO LIVRO:

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2000 (páginas 258 a 266)