

ANÁLISE DE CUSTOS INDUSTRIAIS: UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA DE MÁQUINAS DE IBIRAMA/SC

Marino Luiz Eyerkauffer, Diego Odorizzi, Marciano Lunelli, Marília Milena Silveira, Talita Jahn
marino.luiz@udesc.br, diego_pg2000@yahoo.com.br, lunellimarciano@gmail.com,
mariliamilena_s2@yahoo.com.br, jahntalita@hotmail.com

Resumo

Com o passar do tempo, a contabilidade está se tornando uma importante aliada para os gestores, suprimindo o processo de tomada de decisão com informações. Além, claro, de auxiliar no controle interno e externo dos fatos contábeis. Este trabalho apresenta um levantamento que procura verificar os métodos de custos industriais utilizados na empresa ABC, conhecendo ferramentas e/ou sugerindo novas. A pesquisa foi realizada através de uma visita à empresa, em que foram observados os processos industriais desempenhados por ela. Após, foram feitas análises em geral de todo o processo de produção da indústria e, a partir dos dados obtidos, concluiu-se que a sistemática de estoque de matéria prima apresenta falhas e que pode ser otimizada para não comprometer o desempenho das atividades que afetam o nível de serviço prestado aos clientes. Ainda pontua-se a necessidade da empresa definir qual realmente será seu foco de produção, seja na divisão de máquinas, na fundição ou mesmo em ambas.

Palavras-chave: Contabilidade Industrial. Custos. Indústria de Máquinas.

1. Introdução

A medida que as empresas percebem a importância dos custos em sua gestão, estas passam a figurar como elementos principais na busca da competitividade. Numa indústria, os custos de produção representam a maior proporção do conjunto de gastos, podendo ser controlados por métodos que partem desde a aquisição dos materiais até a entrega do produto ao consumidor.

Será apresentada, neste artigo, uma análise de custos em uma indústria. Objetiva-se verificar na empresa ABC de Ibirama (SC) a gestão de custos e de estoques industriais. De forma específica, buscou-se: conceituar custos, métodos de custeio, controle de qualidade, perdas na produção e estágios de produção, descrever a situação encontrada na indústria e verificar aspectos gerais relacionados a custos.

A pesquisa descritiva foi realizada através de um estudo de caso em uma indústria que tem como atividade principal a fabricação de máquinas para beneficiamento de madeiras e fundição de peças para terceiros. O levantamento bibliográfico subsidiou a referida análise de custos.

A análise de custos se faz relevante à medida que força a gestão integral dos gastos, fator de competitividade na atualidade. O estudo se justifica pela contribuição teórica e prática para a academia e, principalmente, para os gestores de indústrias.

Na próxima seção será apresentada a revisão teórica, seguido pela descrição e análise do estudo de caso e pelas considerações finais.

2. Revisão Teórica

Nesta seção discute-se o embasamento teórico relacionado à gestão de custos.

Muitas empresas procuram conhecer os principais aspectos que envolvem o processo de custos, para compreendê-los e aplicá-los na empresa com o objetivo de reduzir o valor do produto fabricado, mas sem perder a qualidade do produto desenvolvido. Para Maher (2001), custo pode ser compreendido como um sacrifício de recursos, o preço de cada produto é medido pelo sacrifício que é realizado para adquirir o produto desejado.

Para Maher (2001, p. 75) os custos fixos são “custos que não se alteram quando o volume se altera, dentro de um intervalo relevante de atividade”.

Segundo Maher (2001, p. 75), custos variáveis são “os custos que se alteram na proporção direta da alteração no volume, dentro de um intervalo relevante de atividade”. Esses custos variáveis geralmente são materiais diretos na fabricação.

As despesas são bens ou serviços utilizados de forma indireta na formação da receita da indústria e são evidenciadas na Demonstração do Resultado do Exercício, como por exemplo, a comissão dos vendedores da empresa. (MARTINS, 2010).

Para possibilitar a gestão de custos, a contabilidade fornece informações sistematizadas de todo processo de custeamento. Dentre os métodos, abordaremos o custeio por absorção e variável.

O método de custeio por absorção é um dos métodos de apropriação de custos aceito nas demonstrações contábeis, por seguir os Princípios da Contabilidade, e está inserido no CPC 16, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (MARTINS, 2010).

Segundo Santos et al (2006), o custeio por absorção inclui todos os custos que ocorreram durante o processo de produção, tanto custos indiretos como diretos, e da mesma forma acontece com as despesas administrativas.

Segundo Martins (2010), o método de custeio variável é um método de apropriação de custos que considera apenas os custos variáveis aos produtos, não apropriando os custos fixos. O valor que irá para os estoques será apenas dos custos variáveis. Este método não é aceito nas demonstrações contábeis por não seguir os Princípios Contábeis, como o Regime de Competência e o da Confrontação. Ele é usado apenas para fins gerenciais por apresentar com mais rapidez os resultados e ser mais informativo para o empresário.

Discutidos os gastos e métodos de custeio, é relevante discutir o controle de qualidade que influencia fortemente um sistema de custos industriais. Para Maher (2009), o controle de qualidade compreende os custos de prevenção, onde se procura evitar defeitos em seus produtos, como é o caso da inspeção de materiais e o controle de processamento. E custos de detecção, que são aquelas unidades que não estão de acordo com as especificações, como é o caso da amostragem no final do processo e os testes de campo.

De acordo com Horngren et al (2004), os custos incorridos para prevenir, ou que surgem como resultado da fabricação de um produto de baixa qualidade, são custos da qualidade, e são classificados em quatro categorias: custos de prevenção; custos de avaliação; custos de falhas internas; custos de falhas externas e perdas na produção e retrabalho.

Para Martins (2010, p. 26) a perda é conceituada como um “bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária”.

Na industrialização ocorrem vários processos, com os quais podem ocorrer perdas normais ou anormais. Para Maher (2001), uma perda normal da produção é regulada como algo já estimado no processo de produção. Uma perda anormal é algo não estimado na operação do processo de fabricação e é tratada como uma despesa na produção.

Já o retrabalho é a perda de tempo com relação à repetição, ação retroativa a determinado produto ou serviço, ou seja, fazer mais de uma vez a mesma tarefa devido a erros. (DRIZIN, 2009).

Por fim, também é relevante discutir os estágios de produção numa indústria. Segundo Maher (2001), os materiais, a mão de obra e os custos indiretos de produção podem ser encontrados em três estágios. São eles: materiais diretos (disponíveis para serem utilizados na fabricação); produtos em fabricação (os que estão no processo de produção) e produtos acabados (aqueles que já estão prontos para venda).

Em qualquer estágio, podem ser agregados materiais, que em sua ausência podem gerar custos de falta de estoque, que segundo Horngren et al (2004) são custos que resultam de uma empresa não ter em estoque um item específico para o qual há demanda. Com isso, a empresa apressa o pedido junto ao fornecedor, o que poderá resultar em custos adicionais de pedido e de transporte, ou ainda, perder vendas ou gerar insatisfação do cliente devido à falta de estoque.

Para evitar a falta de materiais em estoque, Horngren et al (2004) sugere o estoque de segurança, que representa uma garantia em casos de aumento inesperados de demanda, de incerteza sobre os prazos de entrega e de impossibilidade de os fornecedores atenderem aos pedidos.

3. Estudo de caso

A Empresa ABC foi fundada em 1946, como oficina mecânica. Hoje, possui a divisão de máquinas e a divisão de fundição. Produz máquinas para beneficiamento de madeiras, além de fundição de diversas peças para terceiros. Atua em todos os estados do país, com predomínio na região Sul e Sudeste, além de atuar em outros países da América Latina.

A empresa possui internamente uma colaboradora responsável pela contabilidade, que faz todos os procedimentos necessários, desde lançamentos, apurações e pagamentos de tributos, entre outros. Possui também uma contabilidade terceirizada, que faz a parte da conferência, assinatura de balanços e consultoria.

A empresa ABC optou pela utilização do custeio por absorção, pois proporciona os relatórios necessários para que as gerências em conjunto com a diretoria tomem as devidas decisões.

Constatou-se que haveria a possibilidade de utilizar o método de custeio variável para o controle gerencial. É através dele que a empresa poderia obter informações como: qual a margem de contribuição de determinado produto, ponto de equilíbrio, margem de segurança, alavancagem operacional, fabricar ou comprar, deixar ou não de produzir uma linha de produto, além de identificar gargalos de produção, entre outros.

A empresa produz duas linhas de máquinas: leves e pesadas. Para as máquinas da linha leve, trabalha com produção por processo, pois o lote é todo igual. Para as máquinas da linha pesada, trabalha com produção por ordem, pois nesta situação é o cliente que define a configuração da sua máquina. Os componentes do custo do produto são acumulados em ordens de produção específicas.

O Controle da Qualidade da empresa ABC tem como objetivo inspecionar/liberar peças e monitorar todos os instrumentos/equipamentos quanto a sua calibração. Possui diversos procedimentos de trabalho e normas que deve seguir diariamente. Além de registros que devem ser mantidos como forma de evidência na execução das inspeções e liberações de peças.

Na empresa ABC, o monitoramento dos retrabalhos é realizado através da etiqueta de produto não conforme, onde há a identificação do produto que não está conforme o controle de qualidade exige. Neste documento verificam-se as possibilidades de retrabalho, reparo ou refugo e as causas do produto não estar conforme. Depois de feito o retrabalho ou reparo, anota-se a quantidade de tempo gasto e se o produto foi então aprovado.

As ferramentas para tomada de ações utilizadas na empresa são os indicadores de processos. Indicadores de refugo e retrabalho são os principais monitoramentos para tomadas de ações. O monitoramento dos refugos é realizado através da nota de refugo. Se algum indicador ultrapassar sua meta, o responsável do processo deve efetuar uma investigação e tomar ações para eliminar o problema.

A sistemática de trabalho da empresa é planejar o mix de máquinas com 60 dias de antecedência. Isto é necessário para que as ordens de produção sejam lançadas na fábrica e as ordens de compra sejam enviadas aos fornecedores, para que no momento da conclusão da produção, a oferta do mix atenda a demanda dos clientes.

A empresa não quer estoques de máquinas e sim que o estoque fique com o distribuidor. Porém, como é impossível acertar cem por cento essa relação oferta versus demanda, em alguns momentos há estoques de produtos finais.

Com relação a estoques de matérias primas, a empresa só tem para a fundição de onde saem componentes de diversas máquinas. No setor de máquinas, as compras de matérias primas são

realizadas a partir da definição do mix. Os estoques de produtos em processo acontecem no setor de máquinas.

A empresa não gera muita sucata, pois o processo é bastante terceirizado. As sucatas da usinagem normalmente são vendidas a empresas que a utilizam.

4. Considerações finais

Verificou-se que a sistemática de estoque de matérias primas utilizada no setor de máquinas é falha, pois na maioria dos casos o mix não está pronto no prazo determinado e isso é resultado da inexistência de estoque de segurança de matérias primas.

Com o prazo de entrega prolongado, há ocorrência da não efetivação do pedido, pois os clientes procuram nos concorrentes aquele que pode atender o prazo de entrega imediato. Isso provoca efeitos diretos no resultado da empresa, pois tem relação com o custo de oportunidade.

Além de perder vendas, a empresa pode vir a ter insatisfação dos clientes que tem pedidos não atendidos no prazo estipulado, pois o departamento comercial informa um prazo ao cliente e a produção não consegue atender por falta de estoque de itens da máquina.

Com esta análise, sugere-se para a empresa ABC um estudo para verificar quais são os itens que mais atrasam a entrega das máquinas e manter estoque de segurança dos mesmos. Cada fornecedor deveria fazer entregas frequentes de pedidos pequenos, com base na programação de produção enviada pela empresa ABC. E, para os que são produzidos internamente, deve-se fazer um melhor planejamento com os demais setores (fundição, usinagem), para que haja estoque dos principais itens.

Outro ponto a ser observado é a definição de um planejamento para o futuro. Um planejamento identifica na empresa qual produto será o diferencial no mercado, seja na divisão de máquinas ou na divisão da fundição. Na parte da fundição, constatou-se que o processo de industrialização é operacional. Com a definição de um planejamento, pode-se identificar qual será o produto principal. Caso a empresa ABC opte pela divisão da fundição, é viável a modernização e o investimento de máquinas para o processo de fabricação, pois isto proporcionaria mais qualidade e agilidade para suprir a demanda.

Referências

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos**. V.2. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; PINHEIRO, Paulo Roberto; NUNES, Marcelo Santos. **Fundamentos de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.