

## O que é o método ABC – *Activity Based Costing*?

"Suponha que na sua empresa, uma melhoria introduzida no processo de fabrico permitiu reduzir em 100\$00 a componente directa do custo unitário de um produto (calculado na base do tempo de mão de obra directa), e que os custos de estrutura orçamentados sobrecarregam este produto em 200%. Aparentemente, e de acordo com a lógica de cálculo da contabilidade tradicional de custos, ter-se-á verificado uma economia total de 300\$00 (100\$00 de custos directos + 200\$00 de custos indirectos). Contudo, a melhoria conseguida resultou de um estudo levado a cabo pelo Gabinete Técnico da empresa, que se encontra apetrechado, desde recentemente, com software de CAE - o qual originou decerto um aumento dos custos de estrutura. A que se deve este aparente paradoxo?

Suponha agora que se verifica uma redução da procura daquele produto. Para continuar a absorver os custos de estrutura orçamentados, os operadores terão que continuar a produzir, nem que seja para stock. Estará esta atitude correcta?

O que se passa é que os sistemas tradicionais de contabilidade de custos, desenvolvidos há aproximadamente 65 anos, encontram-se desajustados face às necessidades impostas pela dinâmica da evolução tecnológica e organizacional, operada entretanto e, como tal, não permite a obtenção de dados fidedignos que suportem um controlo eficaz de gestão e a tomada criteriosa de decisões.

Os sistemas convencionais de contabilidade de custos assentam no princípio de economias de escala, isto é, no pressuposto de que a componente fixa e indirecta do custo unitário de um produto será tanto menor quanto maior for o volume produzido.

Esta lógica constitui a essência dos sistemas tradicionais de contabilidade de custos. Estes sistemas usam medidas de volume tais como: horas de mão de obra directa, horas máquina, ou custos de material, como base para alocação dos custos de estrutura (fixos) aos produtos.

Estes critérios encontram-se hoje desactualizados e desacreditados em muitas empresas, pois a componente mão de obra directa na estrutura de custos de um produto tem vindo a reduzir-se progressivamente (atingindo 1 a 2 % em certos casos). Em contrapartida, a crescente adopção de tecnologias flexíveis de fabrico (CAD/CAM, NC/CNC, Robótica, etc.), tem aumentado a complexidade das fábricas que necessitam, para ser geridas eficazmente, de sistemas de gestão (MRP-II, MIS, DSS), igualmente complexos. Em consequência, crescem os investimentos em imobilizado e cresce o pessoal técnico e administrativo, que apoia todos estes equipamentos e, logo, crescem os custos de estrutura. Por outro lado, as novas formas de organização flexível (JIT, TQM), orientadas para a produção em fluxo e pessoal polivalente, inviabiliza de vez a mão de obra directa como critério de absorção de custos de estrutura.

Se se recordar que muitas decisões estratégicas de mercado são tomadas tendo como base o conhecimento da rentabilidade (quociente do preço de venda menos custo pelo custo) de cada produto, compreendemos a enorme importância deste assunto e o risco de más decisões tomadas com base em critérios distorcidos de repartição de custos de estrutura (o grande "bolo") pelos vários produtos.

De referir também a enorme dificuldade sentida pelos analistas na identificação de custos e economias previsionais, necessários para justificar economicamente investimentos em novas tecnologias (os intangíveis tornaram-se uma "moda"!).

Foi neste contexto que se desenvolveu o conceito de ABC - "Activity Based Costing" ou CBA - Custeio Baseado nas Actividades, que vem sendo implementado em empresas líderes em todo o mundo.

O CBA baseia-se no princípio de que os produtos, os clientes, os mercados, ou outros objectivos de custo, consomem actividades, e que as actividades, por sua vez, consomem recursos. Ou seja, desaparecem os chamados custos fixos, e o custo de um produto (cliente, mercado, projecto, etc.) passa a determinar-se através de uma identificação pormenorizada de todas as actividades e de uma quantificação do "output" de cada actividade consumida.

Para que uma empresa consiga vantagens competitivas é determinante conhecer continuamente a resposta precisa às seguintes questões:

- Quais os factores de custo que influenciam directamente cada uma das linhas de produto, cada mercado e cada cliente?
- Qual o padrão de comportamento dos custos de cada actividade e como variam os custos com o seu volume?
- Qual a forma mais correcta de realização de cada actividade de forma a maximizar o seu valor acrescentado (minimizar o desperdício)?
- Como variam os custos de estrutura com o volume de negócios? Quais os custos evitáveis se o volume tiver que baixar?
- Qual o posicionamento da actual estrutura de custos, capacidade utilizada e outros indicadores não financeiros comparativamente à concorrência?
- Como fazer baixar continuamente o custo dos produtos actuais e futuros?

As empresas que iniciaram este processo de reconversão depararam com grandes surpresas ao confrontarem-se com matrizes de rentabilidades por produto, cliente, mercado, muito diferentes das anteriormente proporcionadas pelos sistemas de contabilidade tradicional. Há mesmo casos de produtos e de clientes que inverteram o seu sinal de rentabilidade, em resultado da maior precisão de identificação de custos proporcionada pelo sistema CBA.

Estas empresas atravessam agora uma fase de reconversão das suas estratégias e reposicionamento dos "mix" de produtos/ mercados/ clientes.

Uma política de verdade dos custos é fundamental para apoiar o processo estratégico de mudança que muitas empresas nacionais têm em curso.

O CBA proporciona os meios para um efectivo controlo de gestão e apoio à decisão em casos como selecção do "mix" de produtos, fixação de preços de venda, selecção de estratégias de marketing e novos investimentos."

