

O impacto da moderna tecnologia sobre os custos indiretos da fabricação

Luiz Gonzaga Barbosa Pires*

A Contabilidade é uma Ciência que teve o seu início nos primórdios da humanidade. Vários são os relatos e documentos existentes que comprovam, por exemplo, que os pastores já usavam a Contabilidade para registrar os seus patrimônios. Os egípcios controlavam os grandes estoques de grãos, usando princípios de Contabilidade. Até mesmo o princípio da entidade contábil, que, em poucas palavras, é a separação da pessoa do sócio da sua empresa, já era observado pelos antigos egípcios, o que pode ser comprovado no documento encontrado em 1915 e que, mais tarde, ficou conhecido como Papiro de Zenon (Hain, 1966).

Com o desenvolvimento da humanidade a Contabilidade se transformou, procurando sempre atender às necessidades daquelas pessoas que dela precisavam, que buscavam as informações importantes para a mensuração de seus patrimônios e, ainda, para saber se estes tinham sido utilizados ou não de forma economicamente favorável, gerando resultados positivos.

Assim, a Contabilidade chegou aos tempos do mercantilismo, atendendo aos mercadores que recebiam financiamento de suas viagens de reis ou rainhas e que depois tinham de prestar contas do resultado das transações.

Com certeza os nossos conhecidos Cristóvão Colombo e Pedro Álvares Cabral foram usuários dos serviços de um contador, porque utilizando as técnicas disponíveis na época relataram às Majestades de Espanha e Portugal o balanço de suas viagens.

Do mercantilismo chegamos à revolução industrial, que foi considerada um dos grandes marcos da história da humanidade. Com ela a Contabilidade tornou-se ainda mais importante e ao mesmo tempo complexa. Não tinha mais apenas que relatar o resultado das transações comerciais, mas definir quanto custava aquilo que as empresas estavam industrializando.

Surgia aí uma especialização da Contabilidade, chamada inicialmente de Contabilidade Industrial. Com o passar do tempo, o nome mudou para Contabilidade de Custos. Esta área específica da Contabilidade começou a arquitetar o desenho do que viria a ser o embrião dos sistemas de informações de custos. Apurar quanto custava os produtos, no início da Era Pós-Revolução industrial, deve ter sido uma tarefa difícil para os contadores de então.

Pois bem, a indústria desenvolveu e junto com ela a Contabilidade que é, hoje, considerada a ferramenta mais

importante na gestão das empresas. Sejam elas industriais, prestadoras de serviço ou comerciais.

Hoje a Contabilidade de Custos dispõe de modernas técnicas de custeio para a determinação do custo dos produtos fabricados, dos serviços prestados e para a determinação dos resultados provenientes da venda destes mesmos produtos ou serviços. Uma retrospectiva na determinação dos custos, principalmente dos produtos fabricados pelas indústrias, leva-nos a constatação de que houve com o passar dos tempos uma inversão na participação dos elementos de custos das partes que compõem o produto (Sá, 1996).

Toda produto é a soma daquilo que chamamos de fatores de produção: matéria-prima, mão-de-obra direta e os custos indiretos de fabricação. Estes últimos são denominados de várias maneiras pelos autores das obras de custos: Custos Indiretos de Fabricação - CIF - Gastos Gerais de Fabricação - GGF - e ainda, equivocadamente, de Despesas Indiretas de Fabricação - DIF.

Com a substituição da mão-de-obra pelos equipamentos, este elemento dos custos cresceu de importância e, mais do que nunca, merece um controle mais acurado por parte da gestão das empresas. Os Custos Indiretos podem ser definidos como a representação da medida econômica dos custos da estrutura necessária a consecução dos objetivos de produção. E o que compõe esta estrutura? Ela é a soma das máquinas, equi-

pamentos, instalações e pessoal não diretamente ligado ao processo de produção, tal como pessoal de limpeza, manutenção, supervisão, controle de qualidade, vigilância e outros.

O investimento em máquinas, equipamentos e instalações fabris gera um custo chamado depreciação, que é a forma de registrar o desgaste desta estrutura, a perda da capacidade produtiva destes bens. A definição exata desta capacidade poderá influenciar o resultado de vários períodos, representa um investimento no ativo permanente da entidade.

Um investimento equivocado em ativo circulante, que é de giro rápido, poderá ser corrigido em curto prazo – como é a característica do circulante. No entanto, um investimento em ativo permanente – máquinas, equipamentos e instalações – em função das características deste tipo de ativo ser de recuperação, a longo prazo, só poderá ser corrigido a longo prazo.

Cinquenta anos atrás quando o empresário adquiria uma máquina ou equipamento, o fornecedor lhe informava que a vida útil daquele bem que ele acabara de adquirir, seria – caso fossem feitas as manutenções previstas pelo fabricante – de dez anos, podendo durar até mais do que isto.

Esta era a realidade daquela época. Hoje com a moderna tecnologia existente, o fabricante pode até garantir uma vida útil, porém não pode garantir a duração do bem enquanto equipamento capaz de fabricar produtos com condições de competir em um mercado cada vez mais concorrido.

Enquanto a vida útil e a utilidade dos equipamentos eram previsíveis, a apropriação da depreciação aos custos dos produtos ou serviços era facilmente programável, se a duração do bem era de dez anos – por exemplo – depreciava-

se 10% ao ano e dentro deste prazo o valor do bem era todo repassado aos custos e preço.

Hoje, quando não há uma previsibilidade concreta de vida útil, fica a questão: quanto devemos repassar aos custos e preço? Se a empresa repassar apenas os 10% pode se ver, em curto espaço de tempo, tendo que baixar aquele bem, visto o mesmo ter esaurido sua capacidade de fabricar produtos competitivos. Como ficará então o restante do custo que não foi repassado aos produtos ou serviços? Neste caso a empresa terá de bancar este valor, apropriando-o direto na conta de resultado do período, com mais um agravante: quem vai querer comprar um equipamento superado?

A Contabilidade hoje é considerada a ferramenta mais importante na gerência das empresas. Sejam elas industriais, prestadoras de serviços ou comerciais.

Aquela máquina dos tempos antigos era quase sempre vendida para uma outra empresa tendo em vista a possibilidade que ainda lhe restava de ser capaz de ser útil a empresas de menor tamanho. Hoje a venda de um bem, que perdeu a sua utilidade está mais difícil que nos tempos das máquinas que traziam embutidas apenas tecnologia mecânica, engrenagens.

Na era da informática tornou-se imprevisível o tempo que um equipamento poderá ser economicamente útil

à empresa que o adquiriu. Quem já atualizou a versão de seu computador pessoal ou telefone celular sabe muito bem o que isto quer dizer.

Pois bem, se não tenho esta previsão, quanto de depreciação apropriarei aos meus produtos e serviços? Embora o fabricante tenha informado que a vida útil do equipamento que ele fabrica é de 5 ou 10 anos, devo tentar proteger a empresa de um prejuízo futuro e apropriar o seu custo considerando um tempo de vida útil de menor período; dois anos, talvez três. Procedendo desta maneira posso estar inviabilizando o preço de venda.

Hoje, com a economia e preços relativamente estabilizados, quem está fazendo o preço de venda, na maioria das vezes, não é o fabricante, mas o mercado consumidor. Como proceder, preservando a empresa de prejuízos pela não apropriação dos Custos Indiretos aos produtos ou serviços ou pela queda de vendas em função do preço de venda além das possibilidades do mercado?

Alternativas, para uma saída bem equacionada, dependerá do conhecimento que o empresário que utiliza equipamentos de alta tecnologia tenha do mercado onde está inserido. É preciso estar atualizado, em dia com as novidades do mercado de equipamentos e máquinas e, ainda mais, com o mercado de seus produtos, para que a decisão seja a que melhores resultados futuros possa trazer à empresa. ■

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- HALL, R.P., Accounting Control in The Zenon Paper, *The Accounting Review*, October, 1966, p. 698-703
- SÁ, Antônio Lopes de, Investimento Participativo dos Elementos de Custos, *Revista de Contabilidade do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, v. 25, n. 04, p. 40-42, janeiro, 1996

*Luiz Gonzaga Barbosa Pires – Contador, Mestre em Contabilidade e Professor da Faculdade de Ciências Contábeis da UFU.