

Harmonização de terminologias e conceitos econômico-financeiros

Luiz Willibaldo Jung

Contador; auditor, Mestre em Administração pela Ufsc,
especialista em Gestão Empresarial pela FGV
e professor do programa de Pós-Graduação em
Engenharia de Produção da Udesc/CCT.
E-mail jung@msbrasil.com.br

Questões de ordem econômica e financeira fazem parte do cotidiano da maioria das pessoas. Porém, nem todos têm conhecimento técnico ou profissional sobre o assunto e isso faz com que essas pessoas incorram em constantes enganos relacionados ao uso equivocado de conceitos e terminologias. Esse artigo é destinado a estudantes, a profissionais que se iniciam em áreas econômico-financeiras e ao público leigo em geral. Tem por objetivo esclarecer alguns dos mais usuais conceitos e terminologias da área, como a diferença entre eventos econômicos e financeiros; a forma de apuração e os componentes do resultado econômico das organizações; o resultado financeiro e as principais classificações de custos e despesas para efeito de controle de resultado.

1 INTRODUÇÃO

Debates sobre questões de ordem econômico-financeiras ocorrem, provavelmente, desde que o homem começou a acumular riquezas, e evoluíram na razão direta do aumento de complexidade das relações econômicas entre os indivíduos e o meio do qual fazem parte como agentes de transformação.

Se na informalidade do dia-a-dia, principalmente em discussões entre pessoas que não têm formação técnica ou experiência em áreas econômico-financeiras, eventuais utilizações inadequadas de termos técnicos e impropriedades conceituais podem ser relevadas, o mesmo não pode acontecer entre profissionais das áreas econômico-financeiras.

Ocorre que é grande o número de profissionais com outras especializações, passam a exercer atividades dentro das organizações, que os obriga a, pelo menos conhecer, a terminologia básica econômico-financeira e alguns mecanismos principais que regem as estruturas conceituais de determinadas análises.

Assim, este trabalho não se destina aos profissionais com bons conhecimentos econômico-financeiros, mas sim a pessoas que, não dominando o assunto, têm necessidade de aprofundar os seus conhecimentos devido a demandas profissionais, acadêmicas ou mesmo como simples curiosidade.

A abordagem básica está relacionada a formação do resultado das organizações, a distinção entre eventos econômicos e financeiros e a classificação dos custos para efeito de controles internos.

2 EVENTOS ECONÔMICOS E EVENTOS FINANCEIROS

A primeira dificuldade que se observa nas abordagens da maioria das pessoas que não têm clareza de conceitos ou vivência prática, em áreas de execução e controle de ativida-

des econômico-financeiras, é justamente quanto a diferenciação de eventos econômicos e eventos financeiros.

Apesar do senso comum não identificar as diferenças entre estas abordagens, elas existem e são de suma importância para a grande maioria das análises de desempenho das organizações.

2.1 EVENTO ECONÔMICO

Um evento econômico é representado por qualquer fato ou situação que provoque mutação na riqueza das pessoas ou instituições. E a riqueza não é representada única e exclusivamente pelo saldo existente em caixa, mas sim pelo conjunto de bens, direitos e obrigações das pessoas, físicas ou jurídicas.

Portanto, é importante observar que um evento econômico não causa obrigatoriamente o ingresso ou a saída de recursos financeiros, do bolso das pessoas ou do caixa das organizações, no mesmo momento em que este ocorre.

O evento econômico pode criar um direito ou uma obrigação passíveis de conversão financeira imediata ou no futuro. E em alguns casos, o evento econômico é ocasionado por eventos financeiros que já ocorreram. Por exemplo:

- uma venda a vista é um evento econômico e também financeiro, pois causa mutação na riqueza e no caixa ao mesmo momento;
- uma venda a prazo é um evento econômico no momento em que ocorre, mas não causa nenhum ingresso financeiro no caixa;
- o reconhecimento da depreciação de um equipamento, é um evento econômico que quantifica a perda de valor do equipamento pelo uso ou obsolescência e, cujo equivalente evento financeiro já ocorreu quando do pagamento pela

aquisição do ativo, no passado.

O evento econômico afeta o resultado econômico das instituições, isto é, contribui para determinar o seu lucro ou prejuízo.

2.2 EVENTO FINANCEIRO

Um evento financeiro é representado por qualquer fato que provoque mutação na disponibilidade de caixa (dinheiro ou ativos conversíveis imediatamente em dinheiro) das pessoas ou instituições.

O evento financeiro ocorre em função de evento econômico atual ou anterior e, pode também gerar eventos econômicos futuros. Basta observar os exemplos do item anterior e os a seguir:

- o pagamento no prazo, de uma parcela ou do total de uma compra a prazo é somente um evento financeiro; e
- o mesmo pagamento, se realizado com atraso, além de representar um evento financeiro pelo pagamento de uma obrigação assumida, gera um novo evento econômico representado pelos juros de mora, que afetará o caixa (financeiro) e o resultado (econômico).

O efeito dessa aparente disparidade entre eventos econômicos e financeiros tende a se equacionar no longo prazo, isto é, a mutação da riqueza tende a se refletir no caixa das pessoas ou entidades, mesmo que em momentos diferentes.

Pode ser feita uma analogia com a geometria no que se refere a afirmação de que duas retas paralelas se encontram no infinito, ou seja, se representarmos os eventos econômicos e os financeiros que ocorrem nas organizações, por duas retas paralelas, conforme a Figura 2.1, podemos afirmar que os seus valo-

res que diferem no curto prazo serão iguais no infinito, pois serão equivalentes.

A situação financeira das organizações é refletida no Balanço Patrimonial, que é a demonstração contábil que apresenta os bens, direitos e obrigações de forma estática, ou seja, como se fossem fotografados em determinado momento, no qual é possível identificar a disponibilidade ou necessidade financeira, imediata, de curto prazo e de longo prazo, apurada de acordo com determinados critérios técnicos.

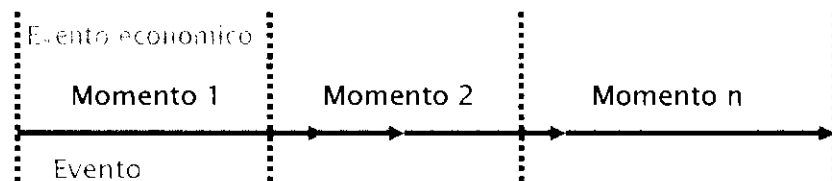


Figura 2.1 – Equacionamento de eventos econômicos e financeiros a longo prazo

3 APURAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO

O resultado econômico das organizações é apurado através da Demonstração do Resultado do Exercício. Esta demonstração contábil abrange todos os eventos econômicos ocorridos durante um determinado período, por exemplo, um mês ou um ano.

A apuração do resultado econômico obedece, tal qual o Balanço Patrimonial, critérios técnicos que permitem harmonizar a sua análise e entendimento das informações nela contidas, cujos principais aspectos serão comentados a seguir.

3.1 RECEITAS

Pelo enfoque econômico-contábil, a receita é gerada pela venda de bens produzidos, pela revenda de bens adquiridos e pela pres-

tação de serviços pelas organizações.

Podem ocorrer também receitas geradas pela utilização ou aplicação de bens e direitos em outras atividades diferentes dos objetivos sociais das organizações, por exemplo receitas financeiras pela aplicação de excedentes de caixa.

Estritamente do ponto de vista financeiro, receita pode ser entendida ainda como sinônimo de valores financeiros recebidos a vista ou pela conversão em dinheiro de créditos detidos junto a terceiros. Isto é, como ingressos de dinheiro em caixa.

3.1.1 RECEITA BRUTA DE VENDAS

Receita bruta de vendas é o valor bruto, incluindo os impostos diretos sobre vendas (ICMS, ISS, PIS e Cofins), gerado pela venda de bens produzidos, pela revenda de bens adquiridos e pela prestação de serviços pelas organizações.

É importante enfatizar que o momento de sua ocorrência é aquele em que os bens ou serviços têm a sua propriedade transferida para o comprador, seja a operação realizada a vista ou a prazo.

Isto é, para determinação da receita de vendas é irrelevante o fato de ocorrer ou não o recebimento do correspondente valor financeiro. Basta que a operação crie o direito de receber o equivalente financeiro, mesmo que no futuro. Portanto, o reconhecimento econômico da receita de venda deve ocorrer no momento em que a mesma for gerada, independentemente da sua realização financeira.

Por convenção e muito mais por facilidade e adequação a algumas determinações fiscais, na maioria das vezes o reconhecimento da receita coincide com a emissão da nota fiscal de venda do bem ou serviço, ou na linguagem empresarial, no momento do faturamento. Existem casos especiais que devem ser avaliados pontualmente em função da natureza das

atividades de certas organizações.

3.1.2 RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS

É a receita bruta de vendas, deduzida dos impostos diretos incidentes sobre a operação (IPI, ICMS, ISS, PIS, Cofins) e, de eventuais devoluções de vendas ocorridas anteriormente ou cancelamentos de vendas ocorridas após o registro da receita, conforme demonstrado no Quadro 3.1.

Quadro 3.1 - Formação da Receita Líquida de Vendas

+	RECEITA BRUTA DE VENDAS
-	ICMS
-	ISS
-	PIS
-	COFINS
-	Devoluções de vendas anteriores
-	Cancelamentos de vendas faturadas
=	RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS

3.2 CUSTOS

A definição de custo pode ser tomada de forma genérica, ou então, especificamente relacionada a alguma aplicação pontual do conceito.

Essa distinção se faz necessária principalmente em função de que uma das áreas de especialização da Contabilidade é Contabilidade de Custos. Talvez pelo fato dessa especialização trazer em sua denominação a expressão custos, muitas pessoas cometam enganos ao relacioná-los apenas com os gastos destinados a obtenção de bens ou serviços produzidos pelas organizações.

A abordagem mais genérica para o custo é a que não tem a preocupação em relacioná-lo com nenhum enfoque específico. Assim, na língua portuguesa sua definição é a seguinte forma: "Custo. *S. m.* 1. Quantia pela qual se adquiriu algo. 2. Valor em dinheiro. 3. *Fig. Di-*

ficuldade, trabalho, esforço. 4. *Bras.* Demora, tardança" (Ferreira, 1995).

Do ponto de vista das organizações, uma definição genérica é apresentada por Atkinson, *et al* (2000, p.125), segundo o qual, "custo é definido como o valor monetário de bens e serviços gastos para se obter benefícios reais ou futuros."

Ou ainda, que o custo é um recurso sacrificado ou de que se abre mão para um determinado fim (Horngren, Foster, Datar, 2000, p.19). Isto é, um valor em dinheiro, ou que nele possa ser expresso, necessário para a aquisição de um bem, direito ou mesmo serviço.

O próprio Princípio Contábil do Custo como Base de Valor generaliza o conceito quando afirma que o custo é o valor original pelo qual se adquire "...um ativo ou os insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade ..." (ludicrous, Martins, Gelbcke, 2000, p.51).

Fica claro, então, que, num sentido amplo, o custo não se relaciona especificamente aos gastos necessários para a produção de um bem ou serviço a ser vendido pela entidade. Pode ser entendido como o valor original pago ou devido por ocasião da aquisição de um ativo, independente de como o mesmo será utilizado ou consumido.

3.2.1 ABORDAGEM DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Especificamente em relação à Contabilidade de Custos, custo pode ser definido como o "gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços" (Martins, 2003, p. 25).

Então, neste caso o custo é um gasto destinado a ser consumido no processo produtivo. Até o momento do consumo o gasto refere-se a uma aplicação de recursos na aquisição de estoque de matéria-prima, aquisição de mão-de-obra direta e outros insumos necessários à

produção.

Em resumo, por este enfoque, o custo somente ocorre quando os bens e serviços adquiridos para a produção de outros bens e serviços forem efetivamente consumidos no processo produtivo.

Dessa forma, a Contabilidade de Custos, para distinguir os demais gastos não relacionados diretamente com a produção de bens e serviços, classifica-os como despesas, que são bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas (Martins, 2003, p. 25).

A ocorrência das despesas independe da produção ou prestação de serviços. As despesas são necessárias para a manutenção das atividades da entidade, durante o seu processo de obtenção das receitas. As despesas não seriam então necessárias à produção de bens ou serviços, mas sim à comercialização dos bens e serviços e à manutenção da estrutura operacional da entidade.

Exemplos de custos pelo enfoque da Contabilidade de Custos: o consumo de matéria-prima dos estoques, a utilização da mão-de-obra direta no processo produtivo, o consumo de energia elétrica e a depreciação de equipamentos industriais.

Exemplos de despesas pelo enfoque da Contabilidade de Custos: gasto com mão-de-obra administrativa, comissão sobre vendas, aluguéis (exceto industriais), depreciação de móveis e utensílios administrativos e gastos com material de expediente.

3.2.2 CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS

Na estrutura de apuração de resultado das instituições, adota-se o conceito de custos da Contabilidade de Custos, isto é, a expressão custos está relacionada ao esforço financeiro para produção ou revenda, sem considerar os gastos administrativos, comerciais ou de qualquer tipo de apoio às atividades necessárias à

manutenção das entidades.

Dessa forma, o custo dos produtos vendidos é a parte do custo de produção relativa apenas aos produtos que foram vendidos naquele período de apuração de resultado econômico (normalmente mensal).

O custo de produção das unidades não vendidas permanecerá no estoque até o momento em que ocorrer a venda.

Para efeito de resultado econômico, o custo dos produtos vendidos é reconhecido apenas no momento em que os bens e serviços produzidos são vendidos. Até este momento os custos permanecem estocados, sendo a representação de aplicação de recursos em ativos que serão destinados comercialização ou produção de outros bens ou serviços. A Figura 3.1 demonstra este ciclo até o resultado econômico

3.3 RESULTADO OPERACIONAL BRUTO

O resultado operacional bruto é a diferença entre a receita líquida de vendas e os custos dos produtos vendidos, conforme representação no Quadro 3.2.

Quadro 3.2 - Formação do Resultado Operacional Bruto

+	RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS
-	Custo dos produtos vendidos
=	RESULTADO OPERACIONAL BRUTO

A expressão "operacional", indica que se trata de resultado obtido em função direta das atividades relacionadas aos objetivos sociais que determinam a existência da Organização. Por exemplo: Produzir peças de ferro fundido, embalagens de plástico, revender confecções e, prestar serviços bancários.

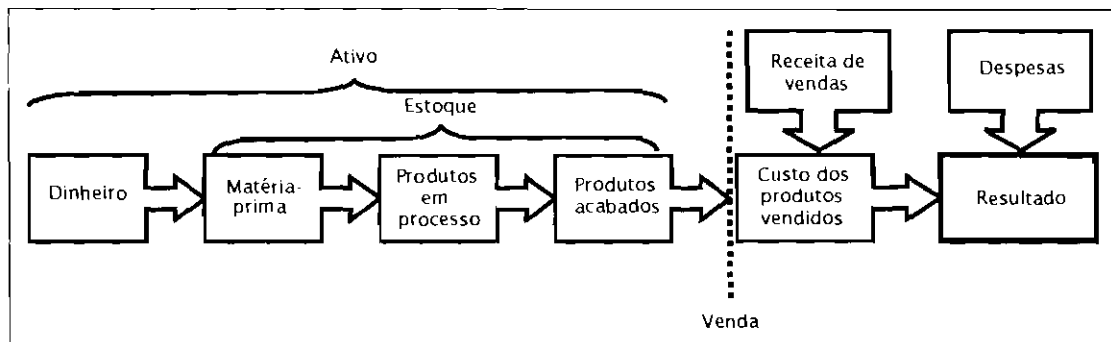


Figura 3.1 - Ciclo de formação do Custo dos Produtos Vendidos e do Resultado

Este procedimento permite que, no resultado econômico, haja o confronto da receita gerada pela venda com os respectivos custos necessários para a produção ou revenda dos produtos.

Se uma organização não possuir receita de vendas não possuirá custos dos produtos vendidos, mesmo que nesse período tenham ocorrido custos com a produção, que nesse caso, teria permanecido em estoque.

3.4 DESPESAS

Genericamente, despesa significa dispêndio ou gasto de recursos.

Pelo enfoque financeiro, despesa é comumente tratada como uma saída de recursos financeiros do caixa.

3.4.1 DESPESAS PARA EFEITO DE RESULTADO ECONÔMICO

Para apuração do resultado econômico das organizações, existe uma diferença entre custos e despesas conforme exposto no item 3.2.1.

Enquanto os custos representam gastos

relacionados com a obtenção do produto final, as despesas representam bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção das receitas (Martins, 2003, p. 25).

Isso significa que as despesas são os gastos necessários para a manutenção das atividades das organizações, mesmo antes do processo produtivo, durante e após o mesmo. É a quantificação monetária dos gastos administrativos, comerciais, tributários e outros de apoio, não se confundindo com a aplicação de recursos na produção de bens e serviços, conforme demonstrado na Figura 3.2., onde, para efeito demonstrativo não estão sendo considerados eventuais custos nos estoques.

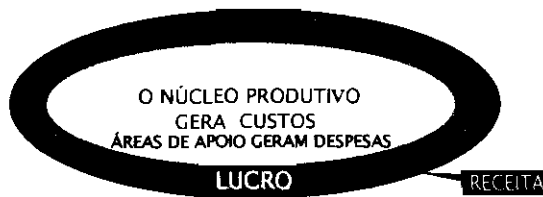


Figura 3.2 – Componentes básicos do resultado econômico das organizações

Por este enfoque, são exemplos de despesas; gastos com pessoal administrativo, comissões sobre vendas e encargos financeiros.

No mesmo sentido, existem dois tipos de despesas que contribuem para a formação do resultado econômico das organizações:

- a) Despesas operacionais – são as despesas relacionadas com a atividade ou atividades operacionais das organizações, isto é, com as atividades que determinam a sua existência; e
- b) Despesas não-operacionais – são as despesas extraordinárias em atividades que não se relacionam com os objetivos sociais das organizações.

Diferente dos custos dos produtos vendidos, cujo reconhecimento depende da venda

de bens e serviços, as despesas são reconhecidas independentemente das vendas, pois representam gastos com a manutenção das atividades da organização, não estando relacionadas diretamente com os produtos vendidos.

3.5 RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO

O resultado operacional líquido é a diferença entre o resultado operacional bruto e as despesas operacionais, conforme demonstrado no Quadro 3.3.

Quadro 3.3 - Formação do Resultado Operacional Líquido

+ RESULTADO OPERACIONAL BRUTO
- Despesas administrativas
- Despesas comerciais
- Outras despesas operacionais
= RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO

3.6 RESULTADO ECONÔMICO

É resultado econômico, também chamado de resultado contábil, lucro ou prejuízo e superávit ou déficit econômico, é a diferença entre as receitas de determinado período de apuração, deduzidas dos custos equivalentes às mesmas e, das despesas necessárias à manutenção das atividades da organização naquele período.

Portanto, o lucro ou prejuízo de uma organização é uma medida econômica da riqueza gerada em determinado período de apuração (mês, trimestre, ano, etc.), ou da redução desta. Não representa uma medida financeira, pois as receitas, custos e despesas não são reconhecidas no momento da entrada ou saída de recursos do caixa, isto é, o seu reconhecimento não obedece ao regime de caixa.

Dessa forma o resultado econômico pode ser demonstrado através do Quadro 3.4., e usualmente é chamado apenas de resultado,

deixando para o resultado financeiro a distinção terminológica.

Ao contrário do que muitas pessoas pensam, o resultado líquido obtido por uma organização não representa incremento ou redução do mesmo valor em suas disponibilidades financeiras. Esse aspecto foi abordado nos itens 2.1 e 2.2 em relação aos eventos econômicos e financeiros.

A lógica é bastante simples, as organizações são entidades dinâmicas e têm necessidade de recursos, próprios ou de terceiros, para aplicar em suas atividades. Dessa forma, além do descompasso natural entre os eventos econômicos e financeiros, o resultado econômico positivo das organizações (lucro) é aplicado por elas ao longo do próprio período de apuração e, sendo assim, no momento de sua demonstração, o resultado apurado pode estar aplicado em diversos ativos ou na redução de passivos, e não só no caixa. Assim como o financiamento de um resultado negativo (prejuízo) pode estar representado pelo incremento de diversos passivos.

Quadro 3.4 - Formação do Resultado Econômico

+	RECEITA BRUTA DE VENDAS
-	Impostos diretos
-	Devoluções e cancelamentos
=	RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS
-	Custo dos produtos vendidos
=	RESULTADO OPERACIONAL BRUTO
-	Despesas operacionais
=	RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO
+/-	Receitas e despesas não operacionais
=	RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA
-	Imposto de renda / Contribuição social
=	RESULTADO LÍQUIDO

4 RESULTADO FINANCEIRO

Os profissionais das áreas econômico-financeiras consideram que o resultado financeiro de uma organização é uma derivação do seu resultado econômico. É possível demonstrar o resultado financeiro das organizações, de forma sintética e indireta, através de ajustes no seu resultado econômico. Para isso basta adicionar ou excluir desse resultado valores que não afetam o seu caixa, no curto prazo ou de forma permanente, ou que afetam o caixa e não são considerados no resultado econômico. Por exemplo: Depreciação e amortização de ativo permanente, equivalência patrimonial de investimentos, atualização de valores de longo prazo, etc.

Essa forma indireta não se preocupa em atingir níveis de detalhamento obtidos através de um fluxo de caixa, mas sim demonstrar um resultado financeiro possível a curto prazo.

Não é intenção desse trabalho se aprofundar nesse assunto que, por ser de maior complexidade, exigiria maior fundamentação técnica e mereceria uma abordagem exclusiva.

A idéia de resultado financeiro que as pessoas não habituadas às técnicas e procedimentos da área econômico-financeira têm, é simplesmente de que esse resultado deve ser observado na variação das disponibilidades financeiras das organizações, isto é no caixa. Essa concepção é limitada, pois, existem recursos financeiros aplicados, por exemplo, no financiamento de contas a receber de clientes, em estoques e outros ativos.

Neste caso, a forma mais fácil de observar a variação das disponibilidades financeiras é através de um fluxo de caixa direto, onde os recebimentos e pagamentos são alocados nas datas de efetiva realização (recebimento) e desembolso (pagamentos).

5 PRINCIPAIS TIPOS DE CUSTOS E DESPESAS PARA EFEITO DE CONTROLE

Neste capítulo os custos e as despesas serão tratados de forma genérica, sem a preocupação de distinção sugerida pela Contabilidade de Custos. Caso haja interesse em segregá-los, basta observar a natureza dos gastos e sua relação com a atividade produtiva ou de apoio.

Para efeito de simplificação e, pelo fato de ser a forma mais difundida, será adotada a expressão custos e, quando houver necessidade específica de diferenciação das despesas será pontualmente informado.

Independentemente da forma e critérios de custeio adotados pelas organizações, para efeito de controle, existem duas formas principais de classificação de custos: i) diretos e indiretos e; ii) fixos e variáveis.

É comum observar uma grande confusão na adoção dessas classificações. Elas não são excludentes, ou seja, a utilização de uma não elimina a outra pois os enfoques são diferentes.

A classificação de custos em fixos e variáveis está relacionada ao volume total de produção, enquanto a classificação em diretos e indiretos está relacionada especificamente ao custo da unidade produzida.

5.1 CUSTOS DIRETOS E CUSTOS INDIRETOS

Essa classificação é adotada em função das unidades de bens e serviços produzidos. Isto é, a avaliação dos custos sob essa classificação está relacionada aos esforços para obtenção de cada unidade produzida e não ao volume total de produção.

Sua utilização é útil sobretudo do ponto de vista analítico, pois oferece a possibilidade de segmentação do custo dos produtos, facilitando a identificação de problemas e possibilidades de melhoria. Vide a Figura 5.1.



Figura 5.1 – Classificação dos custos em função das unidades produzidas

5.1.1 CUSTOS DIRETOS

Os custos diretos são aqueles que podem ser alocados aos produtos sem a necessidade de nenhum tipo de rateio, distribuição, direcionamento ou qualquer outra técnica que utilize critérios intermediários para que os custos sejam imputados aos produtos.

O melhor exemplo de custos diretos são as matérias-primas, pois a quantidade e, conseqüentemente o valor destas, podem ser identificados diretamente no produto final pelo consumo efetivo.

A mão-de-obra direta pode então ser considerada um custo direto desde que existam controles que possibilitem a sua alocação ao produto sem o arbitramento de um critério de distribuição, por exemplo, através de apontamentos de horas trabalhadas.

5.1.2 CUSTOS INDIRETOS

Os custos indiretos são todos aqueles que requerem a adoção de algum critério intermediário, mais ou menos arbitrário, para alocação ao produto final, por exemplo os rateios do custeio por absorção ou os "cost drivers" do custeio ABC.

Dentre os custos indiretos existem aqueles que são realmente indiretos e, aqueles que por natureza são diretos mas devem ser tratados como indiretos em função da sua irrelevância ou dificuldade de medição (Martins, 2003, p.49)

- indiretos propriamente ditos - a mão-

de-obra de supervisão da fábrica, seguro patrimonial, material de limpeza, etc;

- diretos por natureza, normalmente tratados como indiretos - energia elétrica, depreciação, materiais secundários, etc.

5.2 CUSTOS FIXOS E CUSTOS VARIÁVEIS

A classificação de custos em fixos e variáveis é determinada em função do volume total de produção ou volume de atividades em determinado período de tempo.

Sob esse enfoque os custos podem ser classificados conforme a Figura 5.2.

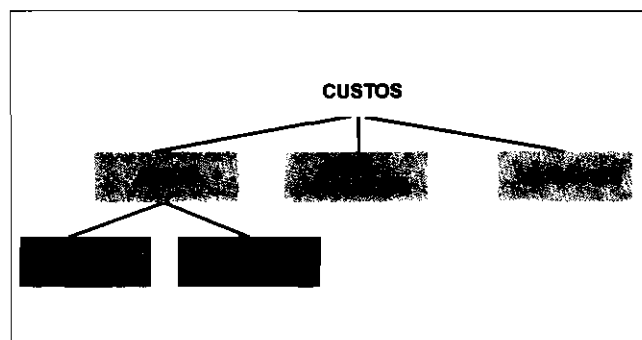


Figura 5.2 – Classificação dos custos em função do volume de produção

5.2.1 CUSTOS VARIÁVEIS

Custos variáveis são aqueles cujo valor total varia em função direta do volume de produção ou de atividades em determinado período de tempo.

Quanto maior o volume de produção, maior será o valor total dos custos variáveis.

O melhor exemplo é a matéria-prima, cujo volume total de consumo será tanto maior quanto for o incremento da produção que demandar o seu consumo. Isto é, para cada volume adicional de produção será exigido o consumo de um volume adicional de matéria-prima. Dessa forma, o volume de produção de determinado período influenciará o custo to-

tal da matéria-prima consumida no mesmo período.

5.2.2 CUSTOS FIXOS

Os custos fixos não guardam relação direta com a variação do volume de produção. Isto é, o valor total dos custos fixos não sofre influência direta do incremento ou redução dos níveis de produção.

Essa afirmação é verdadeira dentro de determinados limites de produção, para os quais existe um certo equacionamento dos custos fixos necessários. Por exemplo: Um custo fixo de mão-de-obra de supervisão pode ser considerado fixo para qualquer nível de produção dentro da capacidade instalada projetada para um turno de trabalho, se a organização passar a operar em mais um turno de trabalho, haverá necessidade de incrementar o custo fixo com a contratação de mais um supervisor e, este novo custo fixo, com dois supervisores, permanecerá constante independente do volume de produção total nos dois turnos de trabalho.

Portanto, os custos fixos tendem a ser fixos em determinados patamares, conforme demonstrado na Figura 5.3.

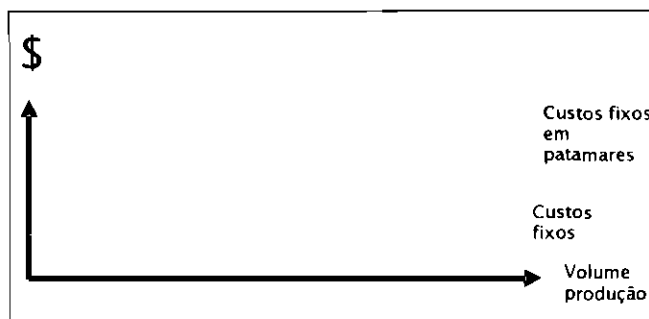


Figura 5.3 – Característica dos custos fixos em relação ao volume de produção

5.2.2.1 CUSTOS FIXOS DEDICADOS

Os custos fixos dedicados são aqueles que,

mesmo estando resguardados da influência direta da variação dos níveis de produção, possuem uma relação de dependência com o processo produtivo. Isto é, os custos fixos dedicados existem em função do processo produtivo, apesar de não sofrerem variação pelo aumento ou redução dos níveis de produção.

Nesse grupo encontram-se quase todos os custos fixos ligados à atividade produtiva, isto é, os custos entendidos como tal pelo enfoque da Contabilidade Custos. Por exemplo: mão-de-obra direta e seus encargos sociais, quando a organização não tem condição de segregar a parcela da ociosidade anormal; mão-de-obra indireta de chefias e supervisão fabril, e seus encargos sociais; aluguel industrial; depreciação, quando a empresa não segregar a parcela de ociosidade; etc.

Pode-se afirmar então que esses custos fixos são todos aqueles necessários para o desempenho da atividade produtiva, isto é, a atividade produtiva possui dependência desses custos fixos em maior ou menor escala, dependendo de cada um.

5.2.2.2 CUSTOS FIXOS NÃO DEDICADOS

Os custos fixos não dedicados são, em sua grande maioria, aqueles que a Contabilidade de Custos caracteriza como despesas. Isto é, não são dedicados diretamente ao processo produtivo.

Esses custos fixos são necessários à manutenção das atividades operacionais da organização. Por exemplo: mão-de-obra administrativa; material de expediente; pro-labore; etc.

5.2.3 CUSTOS SEMI-VARIÁVEIS

Os custos semi-variáveis ou semi-fixos são aqueles que possuem algumas características especiais em que uma parcela dos mesmos apresenta um comportamento fixo e outra variável.

São exemplos desses custos a energia elé-

trica industrial, onde parte do custo total refere-se a uma demanda de consumo contratada de forma fixa e uma parcela refere-se a consumo efetivo, ou seja, variável e; alguns contratos de manutenção cujo serviço é coberto por uma tarifa fixa mensal, independente do uso, e o material aplicado é cobrado separadamente ou fornecido pelo contratante.

Nesse caso o ideal, se possível, é segregar as parcelas fixas e variáveis.

CONCLUSÃO

O grupo de usuários de informações econômico-financeiras, há muito que não se restringe ao círculo de profissionais com formação acadêmica ou prática em áreas como a Contabilidade, Administração, Economia e outras correlatas. É comum observar profissionais com formação em áreas eminentemente técnicas, como as Engenharias, Matemática e Informática, ou em ciências humanas, como Psicologia e Pedagogia, assumirem funções nas quais são exigidas a gerenciar por resultado.

Ocorre que, na maioria das vezes, o único conhecimento que estas pessoas possuem sobre economia e finanças se resume ao controle do seu orçamento doméstico e algumas noções empíricas de gerenciamento financeiro.

Em consequência disso, é muito grande a quantidade de enganos, interpretações equivocadas e utilizações incorretas de terminologias e conceitos econômicos e financeiros.

O objetivo desse trabalho foi apresentar da forma mais descomplicada possível algumas das terminologias e conceitos mais utilizados. É evidente que o aprofundamento poderia ser maior, porém, haveria o risco de incorrer em tecnicidades que o desviariam do seu objetivo principal.

Dessa forma, foi apresentada a diferenciação entre o que se pode considerar como eventos econômicos e financeiros, a lógica

da apuração do resultado das organizações e uma rápida incursão sobre as características que os custos podem adotar para efeito de controles.

Este trabalho pode ser útil também, como

ponto de partida para aprofundamento em assuntos de interesse específico aqui abordados, e também, para que se evitem algumas gafes em discussões e principalmente na forma escrita.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATKINSON, A. A., et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000. 812p.
- FERREIRA, A. B. H. **Dicionário Aurélio básico da língua portuguesa**. São Paulo: Nova Fronteira, out 1994 a fev 1995. 687p. Editado em 19 fascículos semanais encartado na Folha de S. Paulo.
- HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000. 717p.
- IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicável às demais sociedades. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2000. 508p.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 370p.

Errata

O professor Luiz Willibaldo Jung, autor deste artigo, é mestre em Administração pela UDESC e não da UFSC, como constou no texto.