

A PROBLEMÁTICA E A SOLUÇÃO PARA OS “CUSTOS INVISÍVEIS” E “CUSTOS OCULTOS”

Tomislav R. Femenick¹

RESUMO

O problema dos custos empresariais vai muito além dos custos que podem ser registrados pela Contabilidade. Eles rompem essa barreira e se fazem presente em todas as decisões relacionadas com a gestão do negócio. Isto porque os ganhos possíveis e não realizados também são considerados custos, custos que as organizações dos tempos globalizados do Século XXI não podem se dar ao luxo de tê-los. Esses custos são de duas naturezas: “custos invisíveis”, quando causados por problemas estruturais internos ou externos à empresa e se evidenciam em grau comparativo com a concorrência, ou “custos ocultos”, quando gerados por ineficiência de gestão e que resultam na queda do faturamento da organização.

Palavras-chave: Custos Comparativos. Custos Econômicos. Custos de Oportunidade. Globalização. Tributação. Logística. Eficiência de Gestão.

THE PROBLEMATIC AND THE SOLUTION FOR “INVISIBLE COSTS” AND “HIDDEN COSTS”

ABSTRACT

The problem of companies' costs goes beyond costs that can be registered by the Accountancy. They are present in all decisions made in relation to the business management. That happens because the possible profit as well as those not accomplished are considered costs, costs that organizations from the globalized 21st century cannot

¹ Mestre em Economia – PUC/SP; Bacharel em Ciências Contábeis; Docente da FARN. E-mail: tomislav@femenick.com.br

afford. These costs are of two kinds: "invisible costs", when caused by structural problems that are internal or external to the company and that can become more evident according to the level of occurrence, or "hidden costs" that are generated by management inefficiency and that can result in the organization's profit fall.

Keywords: Comparative Costs. Economical Costs. Opportunity Costs. Globalization. Taxation. Logistics. Management Efficiency.

1 INTRODUÇÃO

Os estudantes dos cursos que formam administradores e gestores empresariais recebem instrução acadêmica e profissional para identificar os custos em suas categorias mais tradicionais: custos diretos e indiretos e custos fixos e variáveis. Quando aprimoram seus conhecimentos, eles ficam sabendo dos custos semi-diretos e semi-indiretos e dos semi-fixos e dos semi-variáveis. Aprendem ainda sobre o custo marginal (o custo de se produzir unidades adicionais de um produto), os custos médios e que, a longo prazo, todos os custos são variáveis. Na sua caminhada em direção ao saber, aprendem os sistemas de custeio Padrão, ABC e outros tais que adentram nos campos do Ponto de Equilíbrio e da Margem de Contribuição. Por essas classificações e sistemáticas, os custos são facilmente mensurados e alocados aos produtos.

No entanto a dinâmica da economia hoje vivenciada, a economia globalizada, exige muito mais dos executivos das organizações empresariais. Nesse mercado mundializado, qualquer produto, elaborado em qualquer parte do mundo, concorre com produtos similares, produzidos também em várias partes do mundo. Um melão, uma camisa, um automóvel ou um avião "*Made in Brazil*", por exemplo, concorre com outros feitos na China, na Argentina, nos Estados Unidos, na Coréia, em Singapura, na Europa, na África ou em qualquer outro lugar do planeta. O que faz a diferença, o que determina a realização da sua comercialização, além da qualidade (óbvio) é o preço de venda.

Tem-se que voltar ao ponto inicial e crucial do problema: o elemento básico da formação do preço de venda de qualquer produto é a natureza e a composição dos custos para se fazer tal produto. Se os custos de uma determinada empresa, localizada em um determinado lugar, em um determinado País, for o menor, aquilo que por ela for fabricado possui um dos elementos chaves para garantir a sua presença no mercado.

E o que a economia globalizada exige a mais dos executivos, mais especificamente dos administradores de custos? Exige que eles olhem, enxerguem, vejam, eliminem ou minimizem custos que aparentemente são invisíveis e ocultos. O grande problema é que esses custos não são facilmente identificáveis, pois eles nem sempre são registrados, já que nem sempre são "custos contábeis".

2 CUSTOS INVISÍVEIS

Os "custos invisíveis" são custos que estão nas organizações mas não são mensurados, não são medidos pelos sistemas tradicionais de custeio. Alguns deles têm origem externa, fora da empresa, enquanto outros nascem e se desenvolvem dentro dela. Em muitos casos os custos invisíveis são na verdade "escalas comparativas de custos", isto é, o resultado da comparação dos custos de uma determinada planta de produção com outra de igual natureza ou, então, com a média de um segmento específico de mercado.

Daí a necessidade de compreensão dos princípios dos "custo comparativo" e "custo de oportunidade ou de substituição". No primeiro caso a análise envolve

o estudo das condições objetivas em que se dá a elaboração de uma dada mercadoria. Aplicado mais comumente nos estudos econômicos sobre a divisão territorial do trabalho e das trocas internacionais, desenvolvido principalmente por Ricardo (1978, p.149-167), atualmente é também utilizado de forma mais ampla e busca evidenciar não o “custo absoluto”, o custo nominal, mas o custo obtido pela relação das vantagens comparativas de uma determinada empresa e de seus concorrentes.

Por sua vez, o conceito de custo de oportunidade era compreendido como sendo “o sacrifício das alternativas renunciadas, ao se produzir uma mercadoria ou um serviço” para se fabricar outra (SELDON; PENNANCE, 1977. p.124-126), e este evoluiu para o entendimento de que o “custo de oportunidade visa evidenciar como dado País, setor ou empresa utiliza as condições e oportunidades que lhe são disponíveis para elaborar certos produtos”.

Essas condições e oportunidades podem ser invisíveis, quer sob o ponto de vista econômico, contábil ou administrativo. A seguir estão elencados algumas dessas situações.

1.1 CUSTOS TRIBUTÁRIOS DIFERENCIADOS

Dentre eles se destacam aqueles contra os quais as empresas pouco podem fazer, pois decorrem de ações governamentais. Há vários casos. Vejamos alguns exemplos:

- a) **Incentivo fiscal** – Se duas empresas produzem uma mesma mercadoria e uma delas receber incentivo governamental na forma de isenção ou redução fiscal e a outra não, esta última terá um “custo invisível” que deve ser levado em consideração no preço de venda de seus produtos.
- b) **Diferença de alíquotas** – Se uma delas está localizada em uma região em que um determinado tributo seja inferior ao cobrado em outra localidade, a empresa que estiver nessa última situação também deve levar em conta esse fato, quando for fazer os cálculos do seu preço de venda.
- c) **Novo tributo** – Quando em um determinado País ou Estado é instituído um tributo novo ou há um aumento significativo na alíquota de um dado imposto, o valor do novo tributo e o delta representado pela diferença da alíquota antiga e a nova é um “custo invisível” para a elaboração de suas mercadorias. Embora os métodos tradicionais de análise considerem o aumento da carga tributária, não levam em conta o fato de que em outras regiões o custo tributário permanece estável.
- d) **Tributos em cascatas** – A tributação em cascata acontece quando um mesmo importo (ou impostos similares) é cobrado em toda a cadeia produtiva. Se houve a taxação na produção, transporte e moagem do trigo; no transporte e venda da farinha de trigo para a indústria de panificação e, ainda, na venda do pão, temos um exemplo clássico de tributação em cascata, pois o produto final, o pão, teria sido tributado várias vezes, embora que em etapas diferentes, elevando o preço final, o preço de repasse do produto para o

consumidor. Quando aplicado às empresas exportadoras, o sistema faz com que a carga tributária seja um empecilho na conquista de mercados externos. Há tributos que, por sua própria natureza, são acumulativos. A CPMF é um deles, pois onera as empresas em cada transação que ela realiza.

1.2 CUSTOS OPERACIONAIS EXTERNOS

Esses custos são produzidos por fatores alheios à empresa, porém são a ela indissociáveis. São custos que não dependem de nenhuma ação da organização, mas que incidem sobre a sua produção. Um desses custos seria o chamado *Custo Brasil* que, segundo Canuto (2005), é

uma expressão genérica para alguns fatores desfavoráveis à competitividade de setores ou empresas da economia brasileira que não dependem das próprias empresas, ou seja, da qualidade de seus produtos, de seus custos etc. [...] Outras vezes, aponta-se o custo com transportes terrestres, portos, comunicações etc., cujo estado de deterioração está hoje elevado em função da insuficiência de investimentos públicos em infra-estrutura desde o início dos anos 80.

Então se tem, entre outros, como “custos operacionais externos”, uma série de encargos que são acrescidos por corporativismo, estruturas arcaicas, legislação inapropriada, vícios de comportamento etc.

2.2.1 Custo de embarque

As empresas brasileiras que vendem suas mercadorias no mercado internacional são oneradas por taxas portuárias muito superiores às cobradas no exterior, o que torna seus produtos mais caros e menos competitivos. Somente para exemplificar o absurdo da composição das taxas portuárias brasileiras, além dos gastos comuns de embarque e desembarque, todo volume que transita pelos portos tem que pagar um valor para “consertar sacarias”, mesmo que o seu produto não utilize esse tipo de embalagem.

2.2.2 Custo de transporte de apoio

O transporte de apoio, considerando somente o transporte rodoviário ou ferroviário na origem, também pode ser um ponto de “custo invisível”. Tomado como exemplo uma empresa exportadora do Rio Grande do Norte que, por indisponibilidade de navio no porto de Natal, tenha que transportar um contêiner não refrigerado de 40 pés cúbicos no trajeto Natal-Fortaleza, para que este seja embarcado na capital cearense. Se for considerado que a distância entre Natal e Fortaleza é de aproximadamente 600 km e que o custo do transporte rodoviário entre as duas cidades é de R\$ 2.450,00, e que a distância entre Fortaleza e Roterdã

é de aproximadamente 9.000 km e que o transporte marítimo entre as duas cidades é de Us\$ 1,800.00 – ou R\$ 4.950,00 (considerando o dólar a uma taxa de R\$ 2,75), ter-se-ia um custo médio de transporte rodoviário, o transporte de apoio, em torno de R\$ 4,08 por quilometro transportado, enquanto que o custo médio do transporte marítimo, o transporte principal, ficaria por apenas R\$ 0,55, por quilometro transportado. Seguramente há uma distorção quando ao custo do transporte de apoio, que é quase sete vezes e meia o custo do transporte principal.

2.2.3 O Custo da Burocracia

Quanto custa a burocracia para as empresas? Custo com dispêndio de recursos financeiros, tempo perdido, pedidos não atendidos, matérias-primas não recebidas, mão-de-obra que não adiciona valor ao produto, cobranças não efetuadas etc. O mais relevante é que a burocracia não está somente no aparato estatal. Ela se infiltra também nas empresas privadas, que muitas vezes são vítimas e algozes do sistema.

Um trabalho recentemente editado pelo Banco Mundial, cujo resumo foi publicado pela revista britânica *The Economist*, mostra o estado da burocracia e compara o seu custo em relação ao PIB per capita do vários Países. Outros parâmetros usados para a pesquisa foram o tempo médio de espera e o custo médio para se abrir uma empresa. O resultado foi bastante desfavorável para as empresas brasileiras. Enquanto no Canadá o trâmite burocrático (pedidos, documentos etc.) envolve duas etapas, no Brasil temos que cumprir quinze; lá o tempo médio para registrar uma empresa é de três dias, aqui 152 dias; no Canadá o custo médio para se abrir uma empresa nova é de Us\$ 127.00, aqui é de Us\$ 331.00; no País da América do Norte o processo de abertura de uma nova unidade produtiva custa 2% do PIB per capita, os brasileiros gastam 11,6% PIB per capita, cada vez que alguém quer ser empreendedor.

Esses custos são desnecessários e causam atrasos, desemprego e corrupção. Há, ainda, que se considerar que a burocracia atrasa o crescimento econômico do País. As dificuldades para se abrir uma empresa são desestímulos que acabam levando o candidato a empresário para o mercado informal, à margem da economia normatizada.

2.3 CUSTOS OPERACIONAIS INTERNOS

Os “custos invisíveis” operacionais internos são aqueles inerentes à estrutura administrativa, técnica e financeira da empresa. Decorrem de condições criadas pela própria organização. Estes custos nunca são mensurados contabilmente. Os exemplos abaixo são bem típicos dessa situação – bastante comum em empresas familiares, porém também recorrente nas outras organizações.

2.3.1 Localização

Um dos mais importantes elementos componente do valor de funcionamento de uma empresa (o conhecido “*going on concerning*” ou seu par, o *goodwill*) é justamente a sua localização, principalmente quando se

trata de indústria de transformação. Quanto maior for a quantidade de matérias-primas e o volume produzido, maior a importância relativa da localização da indústria. A geo-localização, ou localização geográfica, pode ser um elemento determinante do êxito ou insucesso de um empreendimento.

No Rio Grande do Norte tem-se como exemplo a indústria sal (cloreto de sódio). Se a matéria-prima (água com um bom grau de salinidade) e as condições ambientais ótimas (solo impermeável, baixo índice de precipitação pluviométrica e ventos em constante movimento) estão localizadas aqui no Estado, o principal mercado consumidor está localizado nas regiões sudeste, centro-oeste, centro-sul e sul do País. Se for considerado o fato de que o sal é um produto pesado e que o custo de transporte é, relativamente, maior do que os custos de fabricação, ter-se-ia um setor condenado ao fracasso, não fora o fato de que somente aqui há a matéria-prima e as condições ambientais necessárias. Hoje o Rio Grande do Norte responde por 95% do sal consumido no País e o setor emprega cerca de 15 mil pessoas.

Inclusive esses são os motivos porque as lideranças empresariais e políticas do Estado estão se posicionando contra a liberação da exploração do sal gema (denominação dada ao cloreto de sódio acompanhado de cloreto de potássio, cloreto de magnésio, que ocorre em jazidas na crosta terrestre) das jazidas encontradas pela Petrobrás em Conceição da Barra, no Estado do Espírito Santo, com potencial produtivo estimado em 15 bilhões de toneladas. Essas jazidas se encontram no epicentro do maior mercado consumidor do sal norte-rio-grandense, constituído pelos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro. Minas Gerais e, ainda, Paraná, Mato Grosso etc.

Caso seja liberada a exploração das minas capixabas, a localização das salinas potiguares provocaria um custo de localização tão alto que, talvez, inviabilizasse a sua continuidade.

2.3.2 Tecnologia Defasada

Muito embora a tecnologia deva muito do seu desenvolvimento às descobertas da ciência, é preciso distinguir a tecnologia da ciência, pois, enquanto a primeira é uma série de processos e métodos, a ciência é um conjunto organizado de conhecimentos relativos a um determinado fenômeno e serve a um determinado fim. As descobertas científicas podem fazer parte da tecnologia como instrumental, porém não como determinante da sua composição.

Então, o que é tecnologia? É um conjunto de princípios, métodos, instrumentos e processos aplicados à atividade empresarial, objetivando a produção de bens, por meios mais eficientes e mais baratos. Portanto, pode-se definir tecnologia como a *maneira de se fazer* determinada mercadoria. A evolução dos processos produtivos exige que a tecnologia também evolua. Por isso é que cada momento histórico tem um nível tecnológico que lhe é correspondente (FEMENICK, 2000, p. 43-45).

Por outro lado, a tecnologia também é algo que faz parte do produto, pois eles variam de qualidade conforme as tendências do mercado específico a que

vai atender. A qualidade é diferenciada para aqueles itens que são fabricados sob encomenda, para os que são produzidos para estoque, para mercados regionais e para segmentos diferentes da população – conforme o seu poder aquisitivo, as suas necessidades e expectativas. Essa qualidade deve ser uma definição coordenada entre o setor de marketing e a engenharia de produção, de modo que para cada segmento de mercado haja um nível da tecnologia do produto adequado.

Mas, nem sempre quando se fala em tecnologia a entendemos como um fator industrial com essa amplitude dual: a tecnologia de produção e a tecnologia do produto. A primeira está relacionada com a técnica de se fazer a mercadoria; a segunda está relacionada com a qualidade tecnológica da própria mercadoria.

a) Tecnologia de produção – Trata-se da tecnologia utilizada no processo de elaboração da mercadoria. Envolve elementos dos mais variados naipes, tais como: qualidade e quantidade das matérias-primas, a forma como elas são mixadas (combinadas), os equipamentos e máquinas utilizados na planta industrial (se máquinas, manuais, automáticas ou computadorizadas, por exemplo) e layout (o “desenho” da fábrica), o know-how (os conhecimentos técnicos, culturais e administrativos) usado em todo o processo de fabricação. Envolve, pois, tanto fatores tangíveis e facilmente identificáveis, como fatores intangíveis, como métodos e procedimentos. Quanto melhor a “tecnologia de produção”, melhores são as condições objetivas para se obter um produto de melhor qualidade, isto é, quanto mais avançada ela for, maior poderá ser a qualidade do produto e, certamente, maior será a produtividade alcançada pela empresa – maior número de unidades produzidas em menor tempo e com menor custo unitário. A tecnologia de produção determina, também, a economia de escala e o valor agregado do produto. Apesar de ser um fator endógeno, interno, essencialmente ligado à empresa, a tecnologia de produção deve acompanhar o “estado da arte”, deve acompanhar o nível tecnológico usado pela concorrência. Assim, se a empresa optar por um planta de produção arcaica ou em desacordo com o nível médio do seu segmento de mercado, terá um custo maior do que os seus concorrentes. Essa diferença que lhe é desfavorável é um “custo invisível”, um custo não registrável pela Contabilidade como tal.

b) Tecnologia do produto – Está diretamente relacionada com a qualidade técnica da mercadoria. Dependendo do público alvo, os produtos devem ser fabricados com determinado nível de tecnologia. Mesmo se voltadas ao mercado de baixo poder aquisitivo, as mercadorias devem possuir aquele mínimo de tecnologia exigida. Neste caso a melhor forma de explicar é exemplificar. Mesmo destinados a atender ao público de baixa renda, os receptores de televisão preto-e-branco atualmente são produzidos em pequenas quantidades, pois esse público se interessa mais por aparelhos de recepção em cores, mesmo que de menor tamanho. Os relógios-a-corda também são produzidos em pequenas quantidades mas, por serem sofisticados, se destinam ao público de maior poder aquisitivo. Se a *tecnologia do produto* não atender às expectativas do mercado alvo da empresa, suas vendas poderão ser contraídas. Essa perda de venda também representa um “custo invisível”.

2.3.3 Logística de Distribuição

A palavra logística integra atualmente o elenco dos termos em moda na administração, a ponto de a ela serem atribuídos vários significados, às vezes conflitantes entre si. Entretanto, optamos pela definição dada pelo *Concil of Logistics Management*, segundo a qual:

Logística é o processo de planejar, implementar e controlar o fluxo e armazenagem, eficaz e eficiente em termos de custos, de matérias-primas, materiais em elaboração e produtos acabados, bem como as informações correlatas, desde o ponto de origem até o ponto de consumo, com o propósito de atender às exigências dos clientes.

É sob essa ótica que se faz necessário aperfeiçoar métodos que assegurem a disponibilidade de insumos e produto ao menor preço, na qualidade e na quantidade certas, no momento em que sejam necessários à produção ou à venda. Aqui se destaca o papel das funções **planejamento** e **controle**, relacionadas ao fluxo dos estoques (FEMENICK, 2005, p. 25) e do produto final.

Assim, se a empresa optar por uma logística de entrega de mercadoria aos clientes utilizando veículos próprios sem terceirizar esse setor, poderá aumentar seus custos – ou vice-versa. Se optar pela situação de maior custo, a Contabilidade registrará tão somente o valor da operação de entrega e não esse *custo a mais*, que permanecerá invisível aos administradores.

2.3.4 Controles Internos Inadequados

Segundo Franco; Marra (2000, p 261), os Controles Internos são:

Todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prevê, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzem reflexo em seu patrimônio [...]. São, portanto, meios de controles internos todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas, regulamentos e demais instrumentos de organização administrativa que formem o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizado pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados por aqueles que exercem funções direta ou indiretamente relacionadas com a organização, o patrimônio e o funcionamento da empresa.

Pode-se, então, dizer que os Controles Internos espelham o sistema organizacional e administrativo da empresa. Eles são os sistemas burocráticos internos da organização. A burocracia é salutar, deve existir, porém na medida certa. Por isso é que o sistema de Controles Internos deve possuir extensão, profundidade e natureza compatíveis com a organização. Se eles foram subdimensionados, podem criar condições para que haja desvio de valores, impropriedade das funções de compra, estocagem, produção, venda etc., fatos que acarretaria na perda de qualidade do produto, de vendas e mesmo do patrimônio da empresa. Se superdimensionados, podem tolher os processos produtivos e administrativos, com os mesmos efeitos.

Se os Controles Internos forem inadequados, eles causam “custos invisíveis” impossíveis de serem identificados pela Contabilidade, pois eles são agregados aos custos das outras funções. O custo do controle do Almoxarifado, por exemplo, é atribuído à conta Estoques; o controle da produção é somado aos custos do produto final, e assim por diante.

3 CUSTOS OCULTOS

Os custos ocultos são evidenciados pelo resultado de uma equação que contrapõe o *resultado do desempenho ideal* com o *resultado do desempenho real* da empresa (“Custo Oculto = Desempenho Real - Desempenho Ideal”, ou então “Desempenho Ideal - Desempenho Real = Custo Oculto”). Eles não representam prejuízos ou um gasto, mas sim uma perda na receita. Por não poderem ser explicitados nos registros contábeis, exigem atenção especial dos administradores, pois dizem respeito ao montante das receitas da empresa.

A Contabilidade realiza dois tipos de análises: a análise de fatos que aconteceram no passado (por exemplo o Demonstrativo do Resultado do Exercício) e a análise gerencial, de gestão, que é uma análise mais abrangente e visa cercar as várias situações que a empresa pode passar, como resultado de decisões de sua administração. É a análise gerencial que identifica os “custos ocultos”, vantagens perdidas medidas monetariamente com relação a outras alternativas. Por isso, é que se pode dizer que os “custos ocultos” são uma hipótese do que aconteceria se a empresa optasse pela melhor alternativa, comparada com o que acontece realmente na organização.

3.1 REFORMAS

O “custo oculto” de reforma é o que se deixa de ganhar quando se está realizando uma reforma. Periodicamente as empresas necessitam fazer reforma em suas instalações, para melhor atender aos seus clientes e, também, para acompanhar a evolução tecnológica. Esse período exige uma paralisação total ou parcial das atividades do estabelecimento que, certamente, resultará na queda das receitas da empresa. Os hotéis são organizações tipicamente afetadas por essa ocorrência, mesmo que as reformas sejam realizadas no que se costuma chamar de período de baixa estação.

Tomemos como exemplo um hotel que possua mil apartamentos e que aluga cada um deles a uma diária média de R\$ 100,00. Se no período de reforma 200 forem imobilizados, restariam 800 para locação. O “custo oculto” está na receita que essas 200 unidades não gerariam, como segue:

Período	N.º Apartamento	Diária Média	Receita Média
Antes da reforma	1.000	100,00	100.00,00
Durante a reforma	800	100,00	80.00,00
Receita não realizada por dia			20.000,00

Quadro 1 – Exemplo de um Hotel

Fonte: Dados da Pesquisa

3.2 MANUTENÇÃO INEFICIENTE

A manutenção visa o perfeito funcionamento das máquinas e equipamentos de trabalho da empresa, mas cada organização adota uma política específica para a função, o que é absolutamente correto quando se sabe que cada organização possui uma tipologia, uma matriz de produção com elementos, dimensões, componentes e tecnologia diferentes. Quando uma máquina ou um equipamento sofre qualquer dano, há uma interrupção no fluxo produtivo em, pelo menos, um ou mais dos seus setores. Conseqüentemente haverá menos produtos, menos venda, menos receitas. A função manutenção talvez seja uma das que mais gera “custos ocultos”, quando não realizada apropriadamente.

Há dois tipos de manutenção:

- a) Manutenção preventiva** – Visa manter as máquinas e equipamentos em perfeito estado de funcionamento e é efetuada com a intenção de reduzir a probabilidade de paradas. É subdividida em manutenção preventiva periódica ou sistemática (é realizada em datas certas e antecede a qualquer dano de equipamento) e manutenção preventiva previsível dos equipamentos (que se antecipa aos problemas, através de inspeções, avaliações, testes e limpezas).
- b) Manutenção corretiva** – É realizada quando há quebra ou defeitos em máquinas e equipamentos de produção. É a manutenção realizada após uma tem por objeto corrigir falhas e realizar reparos nos equipamentos danificados. Divide-se em corretiva não programada ou emergencial, ou seja, acontece repentinamente sem que haja tempo para conserto; e a corretiva programada ou não emergencial, acionada por sinais suscetíveis de avarias e quebras futuras.

O custo de ambas são registrados e perfeitamente identificáveis na Contabilidade. O “custo oculto” de manutenção é o valor da produção não realizada, quando, por ineficiência da manutenção preventiva, tenha havido a paralisação da produção. Ele corresponde ao preço de venda das mercadorias não fabricadas.

2.3 MÃO-DE-OBRA NÃO CAPACITADA

Tradicionalmente, os custos de mão-de-obra abrangem todos os gastos com o pessoal, porém destacando os valores gastos com a mão-de-obra direta e com a mão-de-obra indireta. Os custos de mão-de-obra direta são aqueles despendidos com os empregados envolvidos diretamente na elaboração dos bens ou serviços. Já os custos de mão-de-obra indireta não podem ser associados diretamente com um bem ou serviço, pois esta beneficia o negócio como um todo.

Além dessa classificação tradicional, há os “custos ocultos” provocados pela mão-de-obra não qualificada, tanto gerencial como operacional. Entretanto, se considerado que aos postos de gestão são atribuídos encargos de muita responsabilidade; que seus titulares devem levar às camadas hierárquicas sob o seu comando os objetivos, metas e políticas da empresa e, ainda, organizar e coordenar os departamentos, a fim de que esses objetivos sejam atingidos, vê-se que a não capacitação desses gestores é uma fonte permanente de desperdício de oportunidade e mesmo de desperdício de recursos (COIMBRA, 1998, p. 118). Portanto, os “custos ocultos” decorrentes da imperícia de mão-de-obra gerencial são exponencialmente maiores do que os relacionados com aqueles provocados pelos erros da área operacional. Além do mais, é a incompetência gerencial que permite a existência da inabilidade operacional.

Os erros na contratação de funcionários são uma constante em toda as áreas empresariais. Na maioria das vezes, opta-se por candidatos sem experiência, mas que apresentam boa vontade para aprendizado e que exigem salários menores. Porém, esta pode ser uma escolha equivocada. A rapidez de troca de informações, a visão de novos negócios, a agilidade empresarial em detectar novas necessidades do mercado depende dos profissionais que **fazem** o produto. A mão-de-obra não corretamente qualificada é, seguramente, um fator gerador de “custos ocultos”.

4 A SOLUÇÃO

Dario José dos Santos, o Dadá Maravilha – campeão mundial de futebol, conquistado com a seleção brasileira na Copa do Mundo disputada no México, em 1970, e três vezes artilheiro do Campeonato Brasileiro –, certa vez disse uma frase que, primeiro, entrou para o folclore esportivo nacional e, depois, se incorporou no linguajar popular: “toda problemática tem sua solucionática”. Em outras palavras, ele disse que para todo problema há uma solução. Seguindo essa linha de raciocínio, a questão dos “custos invisíveis” e dos “custos ocultos” tem solução que deve ser encontrada pelos administradores das empresas.

No caso específico dos Custos Tributários Diferenciados, as sociedades devem buscar também para si os benefícios fiscais concedidos aos correntes, sediar suas organizações em regiões que tenham as menores alíquotas e, através das organizações representativas do empresariado, lutar contra a criação de

novos tributos e contra os tributos em cascata. No que se refere aos Custos Operacionais Externos, encontrar meios de minimizá-los. Já quanto aos Custos Operacionais Internos, rever novas oportunidades de localização, adquirir tecnologias mais modernas, adequar sua logística de distribuição e seus controles internos.

Por outro lado devem realizar as reformas de suas instalações em períodos de baixa movimentação, aprimorar sua manutenção preventiva e recrutar mão-de-obra mais capacitada, inclusive instituindo um programa de treinamento e reciclagem para seus empregados de todos os níveis, adotando um sistema de aprendizado continuado.

REFERÊNCIAS

CANUTO, Otaviano. **Custo Brasil**, Disponível em: <<http://www.mre.gov.br/cdbrasil/itamaraty/web/port/economia/comext/custobr/apresent.htm>>. Acesso em: 23 mar. 2005.

COIMBRA, Ricardo. **Assassinatos na hotelaria ou como perder seu hóspede em oito capítulos**. 3. ed. Salvador: Casa da Qualidade, 1998.

ESTÍMULO à informalidade, **Informativo Semanal da CACB Sobre Temas Econômicos, Tributários e Políticos de Interesse do Setor Privado Brasileiro e de Utilidade Gerencial**. Brasília: ano 1, n.20, 24 out. 2003.

FEMENICK, Tomislav R. (Coord.) **Auditoria de Estoques**. Natal: FARN, 2005.

FEMENICK, Tomislav R. **Para aprender economia**. 2. ed. São Paulo: CenaUn, 2000.

RICARDO, David. **Princípios de economia e política de tributação**. Tradução de Maria Adelaide Ferreira. 2. ed. Lisboa: Calouste Guldenkian, 1978.

SELDON, Arthu; PENNNANCE, F. G. **Dicionário de economia**. Tradução de Nelson Vencenzi. 3. ed. Rio de Janeiro: Bloch, 1977.

