



Contabilidade de Custos

Alexandre Xavier Vieira Braga



Cuiabá - MT

2015

Presidência da República Federativa do Brasil
Ministério da Educação
Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica
Diretoria de Integração das Redes de Educação Profissional e Tecnológica

© Este caderno foi elaborado pelo Instituto Federal Sul-rio-grandense, Campus Pelotas, Visconde da Graça/RS, para a Rede e-Tec Brasil, do Ministério da Educação em parceria com a Universidade Federal de Mato Grosso.

Equipe de Revisão
Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT

Coordenação Institucional
Carlos Rinaldi

Coordenação de Produção de Material
Didático Impresso
Pedro Roberto Piloni

Designer Educacional
Delarin Martins Gomes

Designer Master
Daniela Mendes

Diagramação
Tatiane Hirata

Revisão de Língua Portuguesa
Livia de Sousa Lima Pulchério

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Sul-Rio-Grandense – Campus Pelotas
“Visconde da Graça” – RS

Coordenação Institucional
Cinara Ourique do Nascimento

Coordenador do Curso
Antonio Cardoso Oliveira

Projeto Gráfico
Rede e-Tec Brasil/UFMT



Apresentação Rede e-Tec Brasil

Prezado(a) estudante,

Bem-vindo(a) à Rede e-Tec Brasil!

Você faz parte de uma rede nacional de ensino, que por sua vez constitui uma das ações do Pronatec - Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego. O Pronatec, instituído pela Lei nº 12.513/2011, tem como objetivo principal expandir, interiorizar e democratizar a oferta de cursos de Educação Profissional e Tecnológica (EPT) para a população brasileira, propiciando caminho de acesso mais rápido ao emprego.

É neste âmbito que as ações da Rede e-Tec Brasil promovem a parceria entre a Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica (Setec) e as instâncias promotoras de ensino técnico como os institutos federais, as secretarias de educação dos estados, as universidades, as escolas e colégios tecnológicos e o Sistema S.

A educação a distância no nosso país, de dimensões continentais e grande diversidade regional e cultural, longe de distanciar, aproxima as pessoas ao garantir acesso à educação de qualidade e ao promover o fortalecimento da formação de jovens moradores de regiões distantes, geograficamente ou economicamente, dos grandes centros.

A Rede e-Tec Brasil leva diversos cursos técnicos a todas as regiões do país, incentivando os estudantes a concluir o ensino médio e a realizar uma formação e atualização contínuas. Os cursos são ofertados pelas instituições de educação profissional e o atendimento ao estudante é realizado tanto nas sedes das instituições quanto em suas unidades remotas, os polos.

Os parceiros da Rede e-Tec Brasil acreditam em uma educação profissional qualificada – integradora do ensino médio e da educação técnica - capaz de promover o cidadão com capacidades para produzir, mas também com autonomia diante das diferentes dimensões da realidade: cultural, social, familiar, esportiva, política e ética.

Nós acreditamos em você!

Desejamos sucesso na sua formação profissional!

Ministério da Educação
Setembro de 2015

Nosso contato
etecbrasil@mec.gov.br



Indicação de Ícones

Os ícones são elementos gráficos utilizados para ampliar as formas de linguagem e facilitar a organização e a leitura hipertextual.



Atenção: indica pontos de maior relevância no texto.



Saiba mais: oferece novas informações que enriquecem o assunto ou "curiosidades" e notícias recentes relacionadas ao tema estudado.



Glossário: indica a definição de um termo, palavra ou expressão utilizada no texto.



Mídias integradas: remete o tema para outras fontes: livros, filmes, músicas, *sites*, programas de TV.



Atividades de aprendizagem: apresenta atividades em diferentes níveis de aprendizagem para que o estudante possa realizá-las e conferir o seu domínio do tema estudado.



Refleta: momento de uma pausa na leitura para refletir/escrever sobre pontos importantes e/ou questionamentos.



Palavra do Professor-autor

Prezado(a) aluno(a)

Seja bem-vindo(a) ao espaço da disciplina de Contabilidade de Custos

A competitividade atinge atualmente todo tipo de empresa: indústria, comércio e serviços. O consumidor, de um modo geral, está mais inteligente e, em consequência, mais exigente, buscando aliar qualidade e preço, enquanto a empresa necessita de rentabilidade e os fornecedores de boas vendas. As empresas têm de estar atentas a essas demandas se quiserem se manter no mercado. Assim, com o intuito de aprimorar as informações dentro das empresas, a contabilidade de custos está voltada para o cálculo e para a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados ou dos serviços prestados, com o intuito de fornecer elementos para a melhor tomada de decisão.

Ao longo dessa etapa de quatro semanas, você terá oportunidade de compreender melhor e utilizar os conceitos básicos de custos e aprender a contabilizar e gerenciar este instrumento.

Espero que as atividades propostas nesse período motivem seu interesse pelo estudo da matéria. Uma equipe estará à sua disposição para ajudar a superar suas ansiedades e dificuldades.

Prof. Alexandre Braga





Apresentação da Disciplina

A gestão de custos e a definição de preços têm sido assuntos abordados com frequência em pesquisas, na forma de instrumentos da eficiência e eficácia empresarial.

Sendo assim, esta disciplina possui como objetivo agregar conteúdo prático e teórico a custos e a seu desdobramento no preço de venda, estando focada mais na prática do que na teoria, pelo próprio viés da formação ora proposta, bem como no atender a vários diagnósticos de mercado que apontam para uma demanda crescente de profissionais que conheçam e apliquem custos no seu cotidiano.

Você encontrará neste guia orientações referentes ao desenvolvimento das atividades propostas e, ao final das quatro unidades, sem ter a pretensão de pôr um ponto final nos temas abordados, um convite a novas reflexões e discussões sobre o estudo dos custos no ambiente empresarial.



Sumário

Aula 1. Finalidade e utilização de custos	13
1.1 O custo nas empresas	13
Aula 2. Terminologias de custos	17
Aula 3. Classificação de custos e despesas	25
Aula 4. Custo de aquisição, custo com pessoal e custos patrimoniais	31
Aula 5. Custos com terceiros	35
Aula 6. Estudo dos sistemas ou métodos de custeio	43
6.1 Sistemas ou métodos de custeio	43
6.2 Departamentalização	44
6.3 Mapa de localização de custo-MLC	47
6.4 Custeio variável	47
Aula 7. Fixação do preço de venda com base em custos	55
Aula 8. Valorização dos estoques	61
Aula 9. Custo-padrão	63
Palavras Finais	69
Referências	70
Currículo do Professor-autor	71



Aula 1. Finalidade e utilização de custos

Objetivos:

- compreender a finalidade e a importância de custos das atividades de uma empresa;
- identificar a terminologia específica da contabilidade de custos; e
- verificar a adequação do verbo e a partir de qual parte desta unidade o aluno “percebe” a classificação indicada sobre gastos.

1.1 O custo nas empresas

Caro estudante,

Com toda certeza você já deve ter ouvido pessoas dizendo: “estão sobrando dias no final do meu salário”. É uma maneira bem humorada de a pessoa constatar que está gastando mais do que ganha. Se isso acontecer por um longo período, com certeza ela irá “quebrar”. O que você poderia sugerir para uma pessoa que já entrou no cheque especial há mais de um ano?

As empresas também correm o perigo de gastar mais do que faturam. Dependendo do tamanho, a empresa pode suportar isso por muito tempo, mas, se não sanar o problema, mais cedo ou mais tarde, irá à falência. Como evitar esse fim trágico?

A contabilidade é um conhecimento científico para evitar que as empresas cheguem a essa situação ou, então, para ajudá-las a “sair do vermelho”.

Se você compreender bem a contabilidade de custos, terá em mãos um excelente instrumento para ajudar os administradores a tomar as melhores decisões para o sucesso da empresa. Uma pessoa que tem dias sobrando no final do salário, até pode ouvir coisas do tipo “eu acho que...”, mas, de um técnico em contabilidade, o administrador ou o empresário não quer ouvir



palpites; quer dados corretos e interpretações inteligentes dos mesmos.

Nesta parte inicial, você entrará em contato com diferentes formas de aplicação da contabilidade de custos, dentro das atividades econômicas, especialmente das empresas. Respire fundo e vamos lá!

1.1.1 Empresas comerciais

Nas empresas comerciais, não existe o custo de produção, porém, existe o custo de aquisição e as despesas de comercialização e administração. O custo de aquisição é também conhecido como o custo das mercadorias vendidas através da clássica equação:

EQUAÇÃO 1:

$$\text{Estoque inicial} + \text{compras} - \text{estoque final} = \text{custo da mercadoria vendida}$$

Para conhecer o custo total da empresa, temos que acrescentar os custos da estrutura comercial e administrativa. Normalmente, estes custos são fixos. Se a empresa está departamentalizada, torna-se necessário utilizar um instrumento de rateio desses custos. Pode ser o mapa de localização de custos ou, então, através da contabilidade de custos. É importante que os custos da estrutura sejam absorvidos pelas mercadorias que são vendidas.

1.1.2 Empresas industriais

Nas empresas industriais, além do custo de aquisição, temos o custo de industrialização.

O custo de aquisição vale para as matérias-primas e materiais que são adquiridos de terceiros e que irão compor o custo de produção. O custo de industrialização, também conhecido como custo de transformação, deve ser apropriado aos produtos que são fabricados num determinado período. Esse período pode ser diário, semanal, mensal, semestral ou anual.

A equação do custo do produto vendido é expressa da seguinte forma:

EQUAÇÃO 2:

$$EI + CO + CT - EF = CPV$$



Nessa equação:

- EI é o estoque inicial de matérias-primas, materiais, produtos em processo e produtos prontos.
- CO são as compras de matérias-primas e materiais.
- CT é o custo de transformação do período em questão, objeto do nosso estudo no decorrer do semestre.
- EF é o estoque final de matérias-primas, materiais, produtos em processo e produtos prontos.
- CPV é o custo dos produtos vendidos. O conceito produto é para um novo bem que foi produzido pela empresa e, portanto, diferente de mercadoria.

1.1.3 Empresas prestadoras de serviços

Nas empresas prestadoras de serviços, o sistema de custos se assemelha ao das empresas industriais, no que tange ao aspecto técnico de apuração. O que as diferencia das industriais é que o seu “produto” não é tangível fisicamente, pois, como o próprio nome diz, ele se trata de um serviço.

1.1.3.1 Finalidade e utilização de custos

- Finalidade contábil - mensuração monetária dos estoques nas empresas
 - Necessidade de conhecer o custo dos produtos vendidos para apurar o resultado contábil (lucro ou prejuízo)
 - Necessidade de avaliar monetariamente o estoque para apurar o custo dos produtos vendidos
- Finalidades gerenciais
 - Planejamento

Com base em dados monetários e não monetários coletados, o gestor de custos, após a acumulação, organização, análise e interpretação destes dados, fornece informações a respeito do custo incorrido no processo de produção de bens ou de prestação de serviços. As informações sobre a experiência passada vão proporcionar o estabe-



lecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão.

- Controle
Acompanhar o efetivamente acontecido em relação ao que foi anteriormente estabelecido como desejável.
- Tomada de decisões

1.1.Fixação do preço de vendas;

2.2.Opção de compra ou fabricação; e

3.3.Determinação da rentabilidade de cada linha de produtos.

1. Seleção do *mix* de produtos
2. Alternativas e opções de investimento
3. Aceitar ou não determinado pedido especial

Finalizamos nossa primeira aula, parabéns! Agora vamos estudar sobre as terminologias utilizadas a respeito dos custos.

Aula 2. Terminologias de custos

Objetivos:

- compreender a finalidade e a importância de custos;
- identificar a terminologia indicada para os gastos; e
- perceber a classificação indicada sobre gastos.

Caro estudante, nesta aula iremos verificar algumas terminologias referentes à área de custos. Vamos em frente!

GASTOS

Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

DESEMBOLSO

Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço. Pode ocorrer concomitantemente com o gasto (pagamento à vista) ou depois deste (pagamento a prazo). Para fazer a contabilidade, a empresa precisa registrar os pagamentos e os recebimentos. Isso pode ser feito mediante dois regimes:

REGIME DE CAIXA = registro de pagamentos ou recebimentos no ato da realização do evento; e

REGIME DE COMPETÊNCIA = registro do ato no momento de sua realização com pagamento posterior.

Exemplo: uma empresa comprou à vista num determinado mês uma mercadoria para revenda ao custo de R\$ 80.000,00. A mercadoria foi vendida no mesmo mês pelo preço de venda de R\$ 100.000,00 e o prazo de recebimento da venda foi de 60 dias.



Demonstração do resultado pelo regime de CAIXA (fluxo de caixa)

(+) Fluxo das entradas 0

(-) Fluxo das saídas (80.000,00)

= Fluxo de caixa líquido (80.000,00)

Demonstração do resultado pelo regime de COMPETÊNCIA (DRE)

Receita de vendas 100.000,00 (-)

**(-) Custo da mercadoria vendida (80.000,00) = lucro Líquido do período
20.000,00**

INVESTIMENTO

Valor dos bens ou serviços, ativados em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a períodos futuros.

Exemplo: a compra de uma máquina para a produção é classificada como um investimento permanente, a compra de matéria-prima é classificada como um investimento em ativo circulante (estoque).

CUSTO

Recurso consumido relativo a bens ou serviços utilizados na obtenção de outros bens ou serviços. São todos os consumos de recursos relativos à atividade de produção, prestação de serviço e para disponibilização de mercadorias vendidas (indústria, serviço e comércio), mensurados monetariamente.

Exemplo: mão de obra direta, consumo de matéria-prima, energia elétrica consumida na produção ou na prestação de serviços, gasto de aquisição das mercadorias vendidas etc.

DESPESA

Recurso consumido com bens ou serviços, não utilizado nas atividades produtivas, de prestação dos serviços ou na obtenção de mercadorias para a revenda.

São, porém, consumidos direta ou indiretamente com a finalidade de obtenção de receitas. Podem ser: administrativas, comerciais ou financeiras.



PERDA ANORMAL

Consumo de recursos não previsíveis decorrentes de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva da empresa. São considerados da mesma natureza que as despesas e lançadas diretamente contra o resultado do período.

PERDA NORMAL

Consumo de recursos previsíveis decorrentes de fatores da atividade produtiva ou de serviço da empresa. São considerados da mesma natureza que os custos e lançados no custo do produto ou serviço. Podem ser considerados como custo de um processo.

Atividades de Aprendizagem

1. Classificar os eventos abaixo, relativos a uma indústria de manufatura, como:



Investimentos (I)

Custo (C)

Despesa (D)

Perda anormal (PA)

Perna normal (PN)

Seguindo a terminologia de custos vista:

- () Consumo de energia elétrica no departamento de vendas
- () Mão de obra direta utilizada na produção
- () Material de expediente roubado
- () Consumo de combustíveis dos veículos de entrega das vendas
- () Conta mensal de telefone da administração
- () Consumo de água no processo produtivo
- () Aquisição de máquinas para a produção



- () Compra de matéria-prima
- () Depreciação das máquinas de produção
- () Depreciação do prédio da produção
- () Pintura do prédio da administração
- () Consumo de materiais diversos na administração
- () Gastos com pessoal da contabilidade
- () Honorários do pessoal administrativo
- () Consumo de matéria-prima
- () Consumo de embalagens
- () Deterioração de estoques de matéria-prima por enchente
- () Publicidade e propaganda
- () Frete sobre a venda de produtos
- () Impostos sobre vendas
- () Sobras de materiais da produção não previstas sem aproveitamento e sem valor comercial
- () Salários dos supervisores de produção
- () Consumo de materiais na fabricação de equipamento a ser utilizado na atividade da empresa
- () Seguro das máquinas da produção
- () Comissão de vendedores

2. São classificados como custo os itens:



- a) () Consumo de matéria-prima, salários da fábrica, honorários do diretor administrativo
- b) () Frete sobre vendas, fretes sobre compras, seguros da fábrica
- c) () Seguros da produção, consumo de matéria-prima, salários da produção
- d) () Matéria-prima, telefone da administração, salários da administração
- e) () Salários da administração, matéria-prima, salários da fábrica

3. São classificados como despesas os itens:

- a) () Matéria-prima, salários da fábrica, salários da administração
- b) () Honorários do diretor de vendas, consumo de matéria-prima, telefone da administração
- c) () Seguros da fábrica, consumo de matéria-prima, salários da fábrica
- d) () Matéria-prima, seguros da fábrica, fretes sobre vendas
- e) () Honorários do diretor administrativo, telefone da administração, fretes das vendas

4. A empresa Mega S/A apresentou em fevereiro/05 os seguintes registros na contabilidade:

- a) Compra á vista de matéria-prima para estoque no valor de R\$ 355.200,00.
- b) Consumo de embalagens no valor de R\$ 30.000,00.
- c) Pagamento dos salários e encargos de janeiro/05 no valor de R\$ 80.200,00.
- d) Registro do valor do telefone gasto pelo setor administrativo em fevereiro/05 que será pago em março/05 no valor de R\$ 1.200,00.
- e) Compra a prazo, mediante financiamento, de uma máquina que será utilizada na produção no valor de R\$ 150.000,00.



f) Consumo de matéria-prima na produção do período no valor de R\$ 420.000,00.

g) Valor dos salários e encargos do pessoal que trabalha na produção referente ao mês de fevereiro/05 no valor de R\$ 89.000,00.

h) Apropriação do seguro da fábrica referente ao mês de fevereiro/05 no valor de R\$ 700,00.

i) Pagamento em dinheiro do aluguel do prédio da fábrica referente a fevereiro/05 no valor de R\$ 2.000,00.

j) Valor do salário e encargos do gerente de produção referente a fevereiro/05, que serão pagos no mês subsequente no valor de R\$ 8.000,00.

k) Valor da depreciação das máquinas e equipamentos da produção referente a fevereiro/05 no valor de R\$ 7.000,00.

l) Pagamento dos salários e encargos referente ao mês de janeiro/05 para o pessoal do administrativo no valor de R\$ 19.000,00.

m) Valor da depreciação dos computadores utilizados na administração referente a fevereiro/05 no valor de R\$ 4.000,00.

n) Pagamento dos honorários do contador referente a janeiro/05 no valor de R\$ 5.000,00.

o) Registro do valor dos honorários do contador referente a fevereiro/05, que serão pagos no mês seguinte no valor de R\$ 5.000,00.

p) Valor dos Impostos incidentes nas vendas de fevereiro/05: R\$ 85.000,00.

Observação: os impostos são pagos no mês subsequente ao mês de incidência.

Pede-se:

4.1 Qual o valor do desembolso do período?

4.2 Qual o valor da despesa do período?



4.3 Qual o valor do custo do período?

4.4 Qual o valor do investimento do período?

Finalizamos mais uma aula, mas é preciso seguir em frente. Vamos aprender agora sobre a classificação de custos e despesas.



Aula 3. Classificação de custos e despesas

Objetivos:

- descrever a classificação de custos e despesas; e
- categorizar custos e despesas.

CUSTOS DE PRODUÇÃO

- Materiais ou insumos – São materiais diretamente aplicados para a obtenção de novo produto final. É a matéria-prima que passa por um processo de industrialização e se transforma no produto final.
- Mão de obra direta - Representa os rendimentos e os encargos incidentes sobre os rendimentos dos funcionários diretamente ligados à produção dos bens e serviços vendidos pela empresa.
- Custos indiretos de fabricação ou produção ou prestação de serviços – São outros custos incorridos para a obtenção do produto ou serviço final, sem que possam ser diretamente relacionados e quantificados para cada unidade de produto ou serviço realizado.

CUSTOS EM RELAÇÃO À IDENTIFICAÇÃO COM O PRODUTO

Em relação à identificação com o produto, os custos podem ser classificados como diretos ou indiretos.

- Custos diretos - São aqueles que se identificam com os produtos, podendo ser apropriados diretamente aos mesmos.

Por exemplo: o custo com matéria-prima, sendo que é perfeitamente possível quantificar e calcular o custo de cada material utilizado para a fabricação de um produto.

- Custos indiretos - São aqueles não têm relação direta com o produto produzido ou com o serviço prestado.



Por exemplo: a empresa Delta paga R\$ 1.000,00 de aluguel pelo prédio da fábrica e produz os produtos A, B e C.

É possível relacionar diretamente o aluguel da fábrica com um produto fabricado?

Não, sabe-se apenas que o custo de aluguel é fundamental para que a empresa possa produzir os produtos, porém não é possível relacioná-lo diretamente a esses produtos.

Devido a essa característica, para que se possa alocar uma parcela desse custo (aluguel) a cada produto, é necessário que seja feita uma distribuição, sendo que a contabilidade de custos denomina tal distribuição como: “RATEIO”. Tal procedimento será aprofundado na sequência da disciplina.

CUSTOS QUANTO AO COMPORTAMENTO EM RELAÇÃO ÀS VARIAÇÕES EM VOLUME DE PRODUÇÃO

Quanto ao comportamento em relação às variações de volume de produção, os custos podem ser classificados como variáveis ou fixos.

Custos variáveis

São diretamente proporcionais ao volume de produção (quanto maior o volume de produção, maiores os custos). Permanecem constantes em termos unitários.

Por exemplo: o custo com matéria-prima. Se a empresa Delta produzir uma unidade de produto “A”, tem um custo de matéria-prima de R\$ 5,00 e, se produzir duas unidades de produto “A”, seu custo total passará a ser R\$ 10,00. Porém, o custo unitário permanecerá R\$ 5,00.

Custos fixos (ou custos estruturais)

Independem do nível de atividade. Permanecem constantes independentemente do volume de produção. São variáveis em termos unitários. Quanto maior o volume de produção, menores os custos e despesas fixas por unidade.

Por exemplo: o custo do aluguel. Se a empresa produzir 500 unidades de produtos, o custo do aluguel será R\$ 1.000,00 e, se ela produzir 700 unidades de produtos, pagará os mesmos R\$ 1.000,00 de aluguel. Porém, visto que o aluguel será distribuído entre as unidades produzidas, quanto mais



unidades produzidas, menor é o custo de aluguel por unidade.

DESPESAS

- Despesas comerciais – São gastos para manter uma estrutura comercial necessária para a obtenção das receitas (comissões de vendedores, salários de vendedores, publicidade e propaganda, viagens e estadas, despesas com o escritório comercial, fretes para entrega ao cliente etc.).
- Despesas administrativas – São gastos necessários para manter a estrutura administrativa que controla as diversas atividades desenvolvidas pela empresa visando à obtenção de receitas (honorários de diretoria, salários do pessoal administrativo, despesas gerais com administração etc.).
- Despesas financeiras - São gastos necessários para a manutenção do capital de giro da empresa (juros, taxas bancárias etc.).

DESPESAS EM RELAÇÃO À IDENTIFICAÇÃO COM A VENDA DOS PRODUTOS

- Despesas diretas - São aquelas que se identificam com um determinado produto, mercadoria ou serviço vendidos, podendo ser apropriadas diretamente aos mesmos.

Por exemplo: despesa com comissão de vendedores e despesa com impostos sobre venda. É perfeitamente possível identificar sobre quais produtos ou vendas incidiu determinada despesa com comissões de vendedores e impostos.

- Despesas indiretas - São aquelas que não têm relação direta com o produto, mercadoria ou serviço vendidos.

Por exemplo: despesa com salários do pessoal que trabalha no setor de vendas, despesa com telefone, material de expediente e outros.

DESPESAS QUANTO AO COMPORTAMENTO EM RELAÇÃO ÀS VARIAÇÕES DE VOLUME DE VENDAS

Despesas variáveis

São diretamente proporcionais ao volume de vendas (quanto maior o volume de vendas, maiores as despesas). Permanecem constantes em termos unitários. Por exemplo: comissão de vendedores.



Despesas fixas (ou despesas estruturais)

Independem do nível de atividade. Permanecem constantes independentemente do volume de vendas. Por exemplo: honorário do contador, salário e encargos do pessoal administrativo do setor de vendas.



Atividades de Aprendizagem

1. Classifique em: custo ou despesa / fixo ou variável / direto ou indireto.

- a) Combustíveis de máquina da produção
- b) Combustíveis dos veículos utilizados pelas vendas
- c) Depreciação das máquinas da produção
- d) Depreciação dos computadores do administrativo
- e) Salários da vigilância
- f) Salários da administração
- g) Mão de obra direta
- h) Salários dos supervisores de produção
- i) Honorários da diretoria
- j) Material de embalagem*
- k) Matéria-prima direta
- l) Matéria-prima indireta
- m) Publicidade e propaganda
- n) Fretes sobre compra de matéria-prima
- o) Fretes sobre a venda de produtos ou mercadorias
- p) Gastos com transporte de pessoal da produção



q) Gasto com água e esgoto

r) Gasto com energia elétrica do administrativo e vendas. Gastos com energia elétrica da fábrica

s) Gasto com telefone

* Pode ser indireto, quando se tratar de embalagens comuns a vários tipos de bens.

2. A indústria de salgadinhos produziu 40.000 unidades de salgados, em um determinado mês, e teve os seguintes gastos:

Item	Valor em R\$
Farinha de trigo	1.000,00
Margarina	80,00
Depreciação do fogão	200,00
Comissão do vendedor	2.000,00
Ovos	70,00
Salário do pessoal da produção	2.480,00
Queijo	150,00
Gás	20,00
Honorários fixos do sócio-gerente	3.000,00

OBSERVAÇÃO: Considere a depreciação e o gasto com salário do pessoal de produção como custo fixo.

PERGUNTA-SE:

- a)** Qual o total de custos e o total de despesas?
- b)** Qual o custo fixo total e a despesa fixa total?
- c)** Qual o custo variável total e a despesa variável total?
- d)** Qual o custo fixo unitário?
- e)** Qual o custo variável unitário?
- f)** Qual o custo unitário total?
- g)** Qual a despesa fixa unitária?



h) Qual a despesa variável unitária?

i) Qual a despesa total unitária?



Aula 4. Custo de aquisição, custo com pessoal e custos patrimoniais

Objetivos:

- indicar como calcular os custos de aquisição de insumos e materiais diversos;
- relacionar os cálculos dos custos com mão de obra direta e indireta; e
- correlacionar a classificação indicada sobre gastos.

CUSTOS DE AQUISIÇÃO

Custos totais de aquisição são os somatórios dos custos verificados entre a requisição de produtos através da emissão de ordens de fabricação ou compra, até o efetivo recebimento dos mesmos na área de recebimento.

Envolvem, ainda, os custos de preparação (ajustes da linha, se produzidos internamente), transporte, acondicionamento e verificação da qualidade (se necessário) para a efetiva liberação do lote para estocagem. Portanto, são os custos diretos dos produtos adicionados às despesas de compra e/ou produção, transporte e recebimento.

Matéria-prima

Valor total de compra (total da nota fiscal)

- (-) IPI a ser recuperado, destacado na NF
- (-) ICMS a ser recuperado, incluso no preço e destacado na NF
- (+) Valor do conhecimento de transportes
- (-) ICMS a ser recuperado, incluso no preço do frete e destacado no conhecimento



- (+) Gastos diretos com compras
- (+) Gastos adicionais com importação, se for o caso

Materiais auxiliares e ou consumo

Valor total da compra (total da NF)

- (+) Valor do conhecimento de transportes
- (+) Gastos diretos com compras
- (+) Gastos adicionais com importação, se for o caso

CUSTOS COM PESSOAL

Observe a imagem dessa fábrica de calçados. É possível identificar oito pessoas, possivelmente operários. São eles que, de verdade, “põem a mão na massa” e fazem os calçados. Eles formam um grupo chamado de mão de obra direta.

Mas, existem outros trabalhadores na fábrica; por exemplo, os gerentes, o pessoal da limpeza, talvez recepcionistas, seguranças... Esse grupo é importante para a indústria, mas, na verdade, não “põe a mão na massa”. É o grupo chamado de mão de obra indireta.

Custo com o pessoal é a soma de tudo o que é gasto com o pessoal. Mas, atenção, gasto com pessoal é muito mais do que o total do que vai para o bolso dos trabalhadores da empresa. Sabe por quê? Porque os custos com a mão de obra direta e indireta devem incluir também os encargos sociais que incidem sobre a remuneração da hora efetivamente trabalhada.

Olhe com atenção, no quadro seguinte, a quantidade de encargos. Tenho certeza de que você irá se surpreender.

Custos com pessoal abrangem todos os gastos despendidos com o pessoal, que podem ser atribuídos à produção, direta ou indiretamente, em um período. Estes custos estão divididos em dois grandes grupos: Mão de obra direta e mão de obra indireta. Os custos com a mão de obra também são gravados pela incidência dos encargos sociais sobre a remuneração da hora efetivamente trabalhada.



Os custos com pessoal atribuídos a um produto ou serviço são geridos pelo aproveitamento do tempo destinado ao trabalho, pois, de modo geral, os produtos agregam o custo do tempo de passagem por um determinado posto de trabalho.

DEMONSTRATIVO DOS CUSTOS C/ENCARGOS SOCIAIS S/HORA E/OU POR MÊS TRABALHADO - EMPRESAS EM GERAL		
NATUREZA DAS CONTAS	HORISTAS	MENSALISTAS
GRUPO I		
INSS	20,00%	20,00%
SESI	1,50%	1,50%
SENAI	1,00%	1,00%
INCRA	0,20%	0,20%
SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,50%	2,50%
S.A.T.	2,00%	2,00%
SEBRAE	0,60%	0,60%
FGTS	8,50%	8,50%
CONTRIBUIÇÃO SINDICAL		
SUB-TOTAL	36,30%	36,30%
GRUPO II		
REPOUSO REMUNERADO	17,65%	
FÉRIAS + 1/3	14,71%	14,71%
FERIADOS	4,41%	
AVISO PRÉVIO	1,00%	1,00%
AUXÍLIO-DOENÇA	1,50%	
ACIDENTE TRABALHO	1,40%	
LICENÇA PATERNIDADE	0,07%	0,07%
13º SALÁRIO	11,03%	11,03%
SUBTOTAL	51,77%	26,81%



Veja mais sobre o assunto
em:
<http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/custostrabalhistas.htm>

GRUPO III		
AVISO PRÉVIO INDENIZ	15,45%	14,32%
DIVERSOS	0,20%	
MULTA RESCISÓRIA	2,50%	2,50%
SUB-TOTAL	18,15%	16,82%
GRUPO IV		
GRUPO I x GRUPO II	18,79%	9,73%
TOTAL GERAL	125,00%	89,65%
DEMONSTRATIVO DE DIAS EFETIVAMENTE TRABALHADOS		
DIAS DO ANO		365
(-) REPOUSO REMUNERADO		
(-) DOMINGOS	52	
(-) FERIADOS NO DOMINGO	4	48
(-) FÉRIAS		30
(-) FERIADOS		12
(-) DIAS PERDIDOS		3
TOTAL DE DIAS TRABALHADOS		272
REPOUSO REMUNERADO		17,65%
FERIADOS		4,41%
FÉRIAS + 1/3		14,71%
13º SALÁRIO		11,03%

Figura 1

Fonte: autor

Os custos patrimoniais são representados pela amortização da depreciação das máquinas, móveis e utensílios, equipamentos e prédios envolvidos no processo produtivo. Depreciação é um fenômeno físico decorrente do uso e/ou obsolescência dos bens. Amortização é a tradução monetária do fenô-



meno físico da depreciação. As taxas de depreciação são determinadas pela Receita Federal de acordo com a utilização dos bens:

- um turno de oito horas - fator 1,00
- dois turnos de oito horas - fator 1,50
- três turnos de oito horas - fator 2,00



Figura 2

Fonte: autor

Assim sendo, se uma máquina, cuja taxa de depreciação é 10% ao ano, mas trabalhando três turnos de oito horas, a taxa pode ser multiplicada por 2,00, o que significa que a mesma pode ser amortizada em cinco anos, ou seja, 20% ao ano.

Terminamos mais uma aula e estamos quase na metade dos nossos estudos. Na próxima aula, veremos sobre custos com terceiros. Até lá!

Aula 5. Custos com terceiros

Objetivos:

- avaliar os custos com terceiros; e
- ilustrar o processo de terceirização com a questão dos custos.

A terceirização é uma prática que visa à redução de custo e ao aumento da qualidade. Pode ser usada em larga escala por grandes corporações, sendo observada principalmente em empresas de telecomunicações, mineração e indústrias, entre outras.

Apesar das várias vantagens, a terceirização deve ser praticada com cautela. Uma má gestão de terceirização pode implicar para as empresas um descontrole e o desconhecimento de sua mão de obra, a contratação involuntária de pessoas inadequadas e perdas financeiras em ações trabalhistas movidas pelos empregados terceirizados, dentre outros problemas.

O processo de terceirização em uma organização deve levar em conta diversos fatores de interesse, tais como a redução de custos e, principalmente, o foco na sua atividade-fim. Há um sério risco em atrelar a terceirização à redução de custo, porque, na maioria das vezes, não é esse o resultado. A terceirização precisa estar em conformidade com os objetivos estratégicos da organização, os quais irão revelar em que pontos ela poderá alcançar resultados satisfatórios.

O que não se deve terceirizar? O princípio básico é que não se terceirize a sua atividade-fim. Sendo assim, uma organização que desconhece a si mesma, em um processo de terceirização, corre sério risco de perder sua identidade e, principalmente, o seu diferencial competitivo. Mesmo na atividade-meio, só é permitido se terceirizar quando não houver subordinação hierárquica, ou seja, a locação de mão de obra é ilegal.

A atividade-fim de uma empresa é a razão de existir dessa empresa. Dentro



do serviço público, têm-se exemplos de terceirizações satisfatórias, como é o caso dos serviços de limpeza. Neste caso, a terceirização é indicada pois a atividade-fim do serviço público não é a limpeza de seu patrimônio.

Para amenizar os problemas causados pela terceirização, estão sendo criadas por empresas de *software* algumas soluções de sistemas informatizados para promover de forma mais eficaz o controle e a gestão da mão de obra terceirizada, sendo uma importante ferramenta para o departamento de recursos humanos das empresas que praticam a terceirização.

Na imagem abaixo, foi recortado o percentual de 36% de “Focar as questões do negócio”.



Figura 3

Fonte: www.eps.ufsc.br/disserta98/tome/cap5.htm

Embora o uso da terceirização tenha como objetivo focar a empresa na sua atividade-fim, na verdade, o mercado em geral busca a redução de custos. No curto prazo é o que realmente ocorre, porém, no longo prazo o próprio futuro da empresa é ameaçado. Vejamos alguns fatos.

- Empresa responde por créditos trabalhistas no caso de inadimplência da prestadora de serviços.
- Custo de controle dos serviços terceirizados progressivamente se torna maior.
- Queda de qualidade frequentemente é relatada por clientes da empresa.
- Risco ao terceirizarem-se setores-chave, tais como: financeiro, recursos humanos, assessoria, almoxarifado.





- Perda de bons funcionários, devido à rotatividade da mão de obra dessas empresas.
- Ao longo do tempo, a empresa pode tornar-se extremamente dependente da terceirização, como, por exemplo, um sistema de informática com padrões incompatíveis com outros.
- Decadência do clima organizacional.
- Perda da identidade da empresa.

Sendo assim, a competição dos mercados obriga as empresas a focarem seus esforços e suas energias, cada vez mais, em seus negócios-chave, deixando de lado as atividades ditas “acessórias” à condução das empresas. Com isso, ao longo dos últimos anos, têm-se verificado vendas de negócios não-essenciais, bem como a contratação de terceiros para desempenhar tais atividades acessórias - ou seja, tem-se verificado o crescimento da chamada terceirização.

Do ponto de vista negocial, sem dúvidas, a terceirização representa um benefício para o empresário, na medida em que este poderá ocupar-se somente do que é vital, deixando de lado a administração e condução de tarefas que não dizem respeito, diretamente, à sua atividade principal.

Isto pode não ser verdade absoluta em se tratando da análise da carga tributária incidente sobre as atividades terceirizadas. Vemos, ao mesmo tempo, que a terceirização pode representar uma economia tributária - como, por exemplo, na economia de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento - mas, também pode contribuir para o aumento de custos tributários.

Em primeiro lugar, pela existência de tributos cumulativos - como a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Imposto sobre Serviços (ISS). Em segundo lugar, porque as empresas terceirizadas também estarão sujeitas à mesma tributação que a sua contratante, antes da terceirização. Esta cascata de tributos faz com que as empresas contratadas busquem alternativas para a redução de suas cargas tributárias, para que possam oferecer os serviços terceirizados por preços competitivos.

Algumas dessas alternativas são totalmente legais e legítimas, como o uso



dos regimes tributários privilegiados aplicáveis às micro e pequenas empresas, em especial o sistema Simples e a sistemática de tributação com base no lucro presumido.

Outras alternativas são um tanto quanto discutíveis, como a constituição da empresa em municípios próximos a São Paulo, sem que, fisicamente, a empresa efetivamente esteja ali constituída. E, ainda, há outras alternativas que são claramente ilegais, como a falta de recolhimento de tributos, o que traz um risco muito grande de responsabilidade solidária do contratante dos serviços.

É de vital importância analisar a situação fiscal na qual se encontra o prestador de serviço, porque o contratante pode ser surpreendido por autuações fiscais relativas a tributos que deixaram de ser recolhidos pelo prestador dos serviços, tal como ocorre em relação ao recolhimento da contribuição ao INSS, ou mesmo se, por acaso, a prefeitura de um determinado município tem conhecimento de que o prestador de serviços tem sede em outro município apenas para fins de redução da tributação do INSS.

Os custos com terceiros podem ser fixos e/ou variáveis, sendo que os variáveis podem ser diretos e indiretos.

Exemplos de custos com terceiros:

- beneficiamento de matérias-primas;
- energia elétrica;
- água e esgoto;
- assistência técnica;
- serviços em geral;
- consultorias em geral;
- comunicações etc.

É comum as empresas partirem para a contratação de serviços de terceiros para a realização daquelas tarefas que não dizem respeito diretamente à sua



atividade-fim.

Atividades de Aprendizagem



1. No estudo de custos da empresa X S/A, apuraram-se os seguintes dados patrimoniais:

BENS R\$	Vida útil em anos
Valor dos computadores utilizados pela administração. R\$ 35.000,00	5
Valor dos móveis e utensílios da administração R\$ 55.000,00	10
Valor das máquinas da produção R\$ 180.000,00	8
Valor do prédio utilizado pela administração R\$ 280.000,00	20
Valor do prédio utilizado pela produção R\$ 320.000,00	20

Considerando que o método de depreciação é linear, pede-se:

a) Qual o custo mensal com depreciação linear? E da soma dos dígitos dos anos?

b) Qual o valor da despesa mensal com depreciação linear? E da soma dos dígitos dos anos?

c) Qual o valor total de depreciação anual da empresa X S/A com depreciação linear? E da soma dos dígitos dos anos?

2. A Usina de Açúcar Porto Alegre adquiriu por R\$ 100.000,00 uma máquina que será utilizada no processo produtivo. A vida útil dessa máquina e, conseqüentemente, sua depreciação são determinadas com base nas horas de trabalho, sendo estimada em 1.000.000 horas a sua vida útil total. Pergunta-se:

a) Neste caso, a depreciação é um custo fixo ou variável? Justifique sua resposta.

b) Sabendo-se que é possível medir o tempo que cada produto fabricado pela empresa utiliza a máquina, o custo de depreciação é direto ou indireto? Justifique sua resposta.

c) Sabendo-se que a referida máquina é utilizada na fabricação de açúcar refinado especial e que, para obtenção de 1 kg refinado especial, ocupa-se 20 minutos desta máquina, determine qual o custo de depreciação correspondente à fabricação de 1 kg de açúcar especial.



3. Calcule o custo da mão de obra direta por hora com base nos seguintes dados:

Salário mensal - R\$ 800,00

Média de dias trabalhados no mês = 21 regime de trabalho = 8,8 horas diárias férias = 30 dias por ano

4. Empresa fabricante de postes tem como a principal matéria-prima o aço. Na última aquisição de 50 toneladas de aço a empresa teve os seguintes gastos:

- Valor total da nota fiscal - R\$ 165.000,00
- Valor pago pelo frete - R\$ 1.500,00
- IPI incluso no valor total da nota fiscal - R\$ 15.000,00
- ICMS incluso no valor total da nota fiscal - R\$ 25.500,00
- ICMS incluso no valor do frete pago - R\$ 255,00

Qual o custo de aquisição de cada quilo de aço, sabendo que o IPI e o ICMS são tributos não cumulativos e, portanto, recuperados na venda do produto final?

5. A Indústria Alfa S/A adquiriu à vista 30.000 kg de material pelo valor de R\$ 3.000,00 por tonelada. Além do valor das mercadorias, a empresa teve os seguintes gastos para disponibilizar o material:

- Transporte R\$ 75,00 por tonelada
- Seguro de transporte R\$ 5,00 por tonelada

No valor de compra das mercadorias, incidiram 12% de ICMS e sobre o valor dos transportes, incidiram também 12% de ICMS. (Não se esqueça de que o ICMS é um tributo não cumulativo).

Pede-se:



- a) Qual o valor total desembolsado pela empresa para adquirir os materiais?
- b) Qual o custo total do material adquirido?
- c) Qual o custo de cada tonelada de material comprado?

6. Determinada empresa necessita de 20.000 unidades de certo componente de um de seus produtos. O custo de fabricação do componente é o seguinte:

Matérias diretas	\$ 3,00
MOD	\$ 10,50
CIF variáveis	\$ 4,00
CIF fixos	\$ 5,00
Custo total	\$ 22,50

A empresa recebeu proposta de um fornecedor para comprar o componente a um custo de \$ 21 por unidade. Sessenta por cento dos CIF fixos não poderão ser eliminados qualquer que seja a decisão. A empresa deve aceitar a proposta do fornecedor?

7. Calcule o custo da mão de obra direta por hora com base nos seguintes dados:

- a) Salário mensal = R\$ 500,00
- b) Regime de trabalho = 8 horas diárias (2ª a 6ª feira)
- c) Feriados no ano = 15
- d) Faltas abonadas por ano = 02
- e) Férias = 30 dias com adicional de 1/3
- f) Contribuição patronal para o INSS = 25,2%



g) FGTS = 8%

h) Repousois semanais remunerados no ano = 96



Aula 6. Estudo dos sistemas ou métodos de custeio

Objetivo:

- identificar as práticas de simulações de custeio organizacional.

6.1 Sistemas ou métodos de custeio

Sistema ou método de custeio é o fundamento da contabilidade de custos ligado à mensuração do custo dos produtos e dos serviços. É a forma como os custos fixos e variáveis, diretos e indiretos, e outros valores são apropriados aos produtos ou serviços. Ao longo desta parte serão estudados:

- 1) custeio de absorção integral;
- 2) custeio de absorção ideal; e
- 3) custeio variável.

1. Custeio por absorção integral

É um método de custeio no qual todos os custos envolvidos na fabricação, sejam eles fixos ou variáveis, diretos ou indiretos, são apropriados ao produto, sendo essa sua principal característica. Ele é um dos métodos mais conhecidos e utilizados, devido sua imposição legal.

É o único método aceito pela legislação vigente no Brasil conforme a Lei 6.404/76 e 11.638/07. Essa deve ser a principal causa de sua existência.

Em relação à utilização do custeio por absorção, três passos deverão ser seguidos:

- 1) a separação de custos e despesas (custos são relacionados à produção de um bem ou serviço e despesas são ligadas ao processo administrativo da empresa, excetuando-se a produção);
- 2) a apropriação dos custos diretos de fabricação aos produtos (custos di-



Analise o artigo
"Análise das alterações que
a Lei 11.638-07, MP 449-08
e Lei 11.941-09.



Acesse também:
[http:// www.
portaldecontabilidade. com.br/
tematicas/metodosdecusteio.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/metodosdecusteio.htm)
[http://www.unisinos.br/
publicacoes_cientificas/images/
stories/pdfs_base/](http://www.unisinos.br/publicacoes_cientificas/images/stories/pdfs_base/)



retos estão relacionados, principalmente, ao consumo de matéria-prima e à mão de obra direta); e

3) a alocação dos custos indiretos de fabricação aos produtos (custos indiretos são aqueles que não estão relacionados somente a um produto ou serviço e que precisam ser distribuídos por rateio).

O custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos (sejam eles fixos ou variáveis) à produção do período. Os gastos não fabris (despesas) são excluídos. A distinção principal no custeio por absorção é entre custos e despesas. A separação é importante porque as despesas são contabilizadas imediatamente contra o resultado do período, enquanto somente os custos relativos aos produtos vendidos terão idêntico tratamento.

Os custos relativos aos produtos em elaboração e aos produtos acabados que não tenham sido vendidos estarão ativados nos estoques destes produtos.

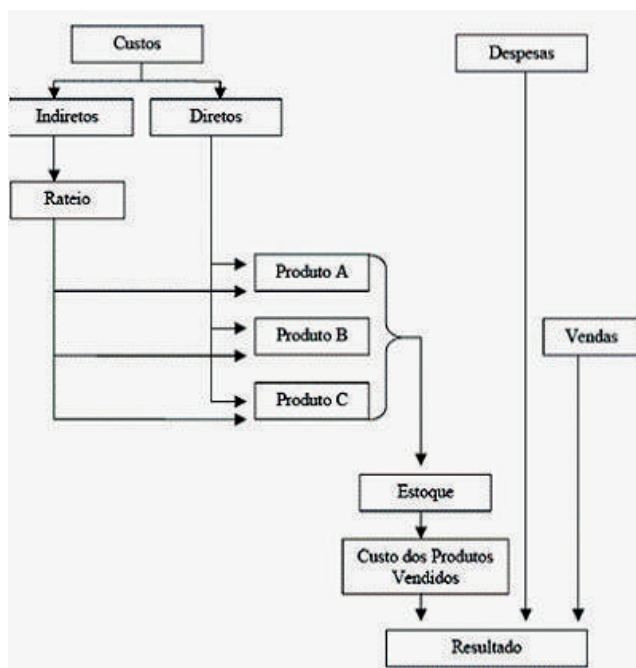


Figura 4 - Custeio por absorção

Fonte: <http://iraildojose.sites.uol.com.br/custeioabsorcao.html>

6.2 Departamentalização

Departamentalizar consiste em dividir a fábrica em segmentos, chamados



departamentos, aos quais são debitados todos os custos de produção neles incorridos. O departamento é uma unidade mínima administrativa constituída na maioria dos casos por trabalhadores e máquinas desenvolvendo atividades homogêneas. Deve haver sempre um responsável pelo departamento.

Itens	Departamentos de Serviços			Departamentos de Produção			Total
	Administração Geral	Controle de Qualidade	Transporte	Usinagem	Lavagem	Secagem	
Aluguel	200	100	200	800	700	500	2.500
Força e luz	1.000	500	1.000	4.000	3.500	2.500	12.500
Depreciação	2.000	1.000	5.000	10.000	7.000	5.000	30.000
Seguros	400	200	1.000	2.000	1.400	1.000	6.000
Superintendência	1.600	800	1.600	8.000	4.000	4.000	20.000
Mão de obra indireta	12.000	4.000	12.000	50.000	42.000	40.000	160.000
Materiais Indiretos	480	160	480	2.000	1.680	1.600	6.400
Manutenção	1.800	600	1.800	7.500	6.300	6.000	24.000
SOMA	19.480	7.360	23.080	84.300	66.580	60.600	261.400
Distribuição A.G.	(19.480)	1.364	2.532	7.792	3.896	3.896	0
SOMA	0	8.724	25.612	92.092	70.476	64.496	261.400
Distribuição C.Q.							
SOMA							
Distribuição Transporte							
SOMA							

Figura 5 - departamentalização e alocação de gastos

Fonte: www.questoesdeconcursos.com.br

Os departamentos podem ser divididos em dois grupos:

- Diretos ou de Produção e
- Indiretos ou de Serviços.

6.2.1 Departamentos diretos ou de produção

São aqueles que atuam sobre a produção e têm seus custos apropriados diretamente a estes. Exemplos: corte, aplainamento, acabamento, moagem, refinaria etc.

6.2.2 Departamentos indiretos ou de serviços

Não atuam diretamente na produção e sua finalidade é prestar serviços ao departamento de produção. Seus custos não são apropriados diretamente aos produtos, pois estes não transitam por eles e sim são transferidos para os departamentos de produção que se beneficiam dos serviços prestados. Exemplos: manutenção, almoxarifado, administração geral da fábrica, lim-



peza, expedição, controle de qualidade.

6.2.3 Centro de custos

Na maioria das vezes, o departamento é um centro de custos (negócios), ou seja, nele são acumulados os custos para posterior alocação aos produtos. O centro de custos é, portanto, uma unidade mínima de acumulação de custos.

6.2.4 Objetivos da departamentalização

Os objetivos da departamentalização são um melhor controle dos custos e uma determinação mais precisa do custo dos produtos.

O objetivo de melhor controle dos custos é atingido porque a departamentalização torna a incoerência dos custos de produção no âmbito do departamento como sendo de responsabilidade do respectivo chefe. A determinação mais precisa do custo dos produtos ocorre porque a departamentalização diminui a arbitrariedade dos critérios de rateio.

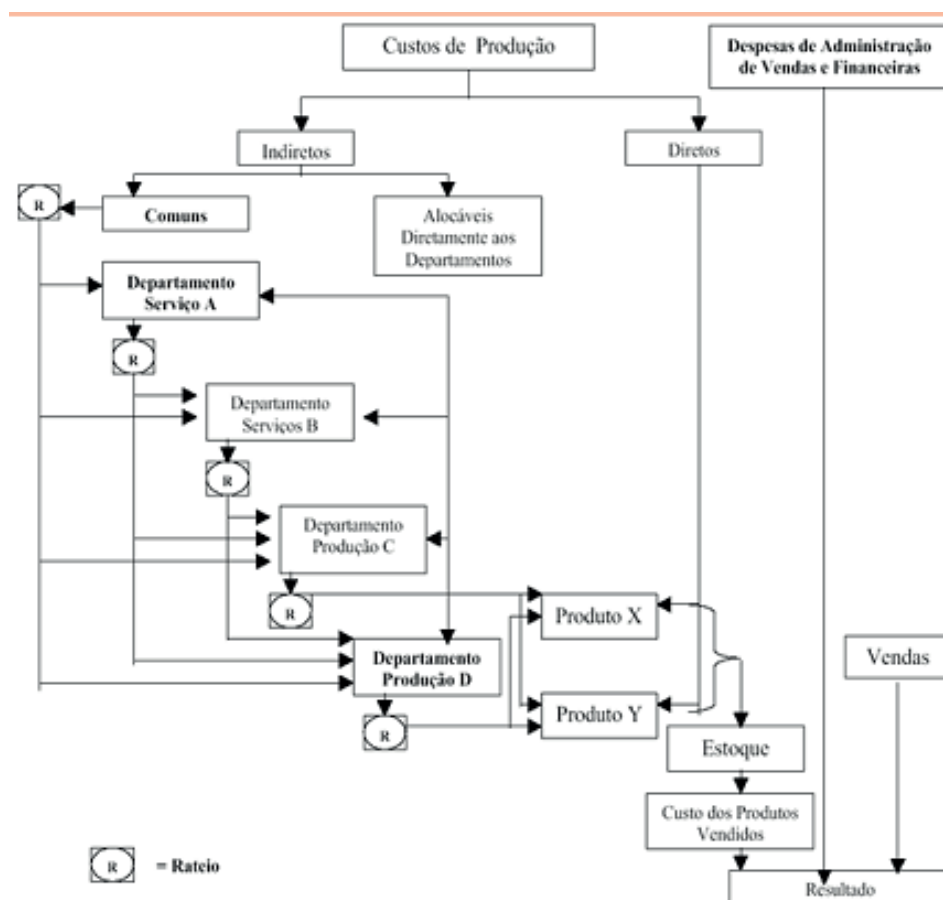


Figura 6 - departamentalização dos indiretos

Fonte: www.portaladm.adm.br

6.3 Mapa de localização de custo-MLC

É o instrumento utilizado para apropriar os CIFs (custos indiretos de fabricação) aos departamentos (centros de custos).

Principais etapas na elaboração do MLC:

- identificação dos departamentos de produção e auxiliares;
- apropriação dos CIFs que independem de base de rateio aos departamentos;
- definição das bases de rateio para apropriação dos demais CIFs aos departamentos;
- rateio dos custos acumulados nos departamentos auxiliares aos departamentos de produção;
- totalização dos CIFs de cada departamento de produção;
- determinação dos CIFs por hora trabalhada em cada departamento de produção; e
- apropriação dos CIFs aos produtos.

Itens de Custos	UNIDADE							
	C. Custos Indiretos				C.C. Diretos			
	MA	ALM	LAB.	GO	CORTE	DOBR	SOLDA	ACABA
• MOD								
• Energia								
• Manutenção								
• Outros								
Total C. Prim.	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
	RATEIO							
					\$	\$	\$	\$

Figura 7 - Centros de custos

Fonte: www.abccustos.org.br

6.4 Custeio variável

Consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos, eliminando a arbitrariedade no processo de alocação



Veja mais em: <http://pt.scribd.com/doc/4541648/CUSTEIO-VARIAVEL>

Mais informações em: http://arquivos.unama.br/ead/gol/gol_adm_6mod/contabilidade_custo_planejamento_tributario/pdf/aula04.pdf

http://www.google.com.br/search?hl=pt-BR&rlz=1G1ACAW_PT-BRBR435&biw=1366&bih=475&q=margem+de+contribui%C3%A7%C3%A3o&oq=margem+de+contribui%C3%A7%C3%A3o&aq=f&aqi=g10&aql=undefined&gs_sm=e&gs_upl

de custos fixos. Não trabalha com distribuição (rateio) de custos indiretos.

Vantagens do custeio variável:

- podem ser usados para avaliação e alternativas de preços de venda;
- auxiliam a administração a decidir sobre quais produtos devem merecer maior ou menor esforço de vendas;
- quando se concorda quanto aos lucros desejados, pode-se avaliar o número de unidades a vender;
- como o mercado determina o preço, o gestor analisa a margem de contribuição e decide se aceita ou não um pedido de seu cliente; e
- tornam as informações de custos mais confiáveis pelo fato de não fazerem “rateios” de custos.

6.4.1 Margem de contribuição

Margem de contribuição é a margem bruta (em percentual) obtida pela venda de um produto que excede seus custos e despesas variáveis unitários.

QUADRO DE COMPARAÇÃO DE MÉTODOS DE CUSTEIO

Sistema / Métodos de custeio	Absorção integral	Absorção ideal	Variável / Direto
1. Obrigatoriedade	Exigido pela Contabilidade financeira.	Não aceito pela Contabilidade financeira.	Não aceito pela Contabilidade financeira.
2. Formas de apropriação de gastos	Diretamente por requisição e apontamento.	Diretamente por requisição e apontamento.	Diretamente por requisição e apontamento os custos diretos que sejam variáveis.
2.1 Custos diretos			
2.2 Custos indiretos	Através de critérios e bases de alocação (rateio). Apropria aos produtos fabricados ou serviços executados.	Através de critérios e bases de alocação (rateio). Apropria ao volume ideal de produção ou serviço.	Através de critérios e bases de alocação apenas os custos indiretos que sejam variáveis.
2.3 Despesas	Não apropriado aos objetos de custos	Não apropriado aos objetos de custos	Apropriação apenas das despesas que sejam variáveis
3. Classificação dos custos	Diretos e indiretos	Diretos e indiretos	Fixos e variáveis
4. Filosofia	Rateio apenas dos custos quando necessário.	Rateio apenas dos custos quando necessário.	Não se propõe nenhum rateio.
5. Objetivo	Societário, Fiscal e também Gerencial.	Gerencial	Gerencial
6. Ênfase	Enfatiza a figura do lucro bruto	Enfatiza a figura do uso da estrutura	Enfatiza a figura da margem de contribuição e ponto de equilíbrio





Vejamos o seguinte exemplo:

Gastos variáveis do produto "A":

Matéria-prima= 496,00

**Comissões: 12% de \$ 1.700,00 (preço de venda unitário) =204,00 ICMS:
12% de \$ 1.700,00 =289,00**

PIS/Cofins: 3,65% DE \$1.700,00 =62,05

Total gasto variável =1.051,05

PRODUTO A

Preço de venda unitário do produto A \$ 1.700,00

gasto variável unitário \$ 1.051,05

Contribuição marginal unitária \$ 649,95

Margem de contribuição 38,17% sobre o preço de venda

(649,95/1700)

Isso significa que, a cada unidade do Produto A vendida pela empresa, ela tem uma contribuição marginal de \$ 649,95. É a contribuição unitária que o Produto A dá para a empresa, para cobrir os custos e despesas fixas (custos estruturais) e também para propiciar a lucratividade desejada.

6.4.2 Ponto de equilíbrio

Denominamos ponto de equilíbrio o ponto em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida se iguala aos custos e despesas fixas. Assim, ponto de equilíbrio calcula os parâmetros que mostram a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo, mesmo que ao custo de um lucro zero.

Em outras palavras, o equilíbrio equivale ao nível mínimo de vendas que uma empresa deve realizar para não incorrer em prejuízo.



O ponto de equilíbrio evidencia, em termos quantitativos, qual é o volume que a empresa precisa produzir ou vender, para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis que ela tem necessariamente que incorrer para fabricar/vender o produto.

No ponto de equilíbrio, não há lucro ou prejuízo. A partir de volumes adicionais de produção ou venda, a empresa passa a ter lucros. A informação do ponto de equilíbrio da empresa, tanto do total global, como por produto individual, é importante porque identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão deve operar.

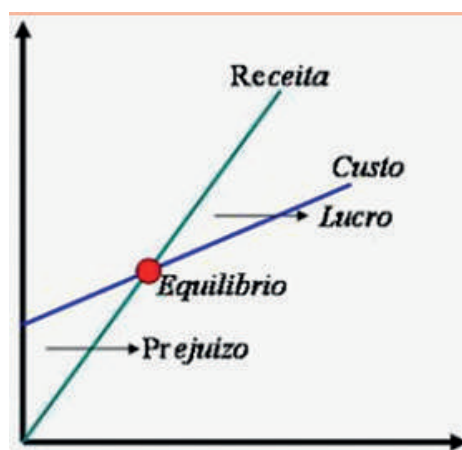


Figura 8 - Ponto de Equilíbrio

Fonte: www.saladeaulas1n1.blogspot.com

Fórmulas do Ponto de Equilíbrio (PE)

PE em termos de quantidades: $P_{eq} = \frac{GF}{PV - GV}$

PE em valor das vendas: $P_{e\$} = \frac{GF}{MC}$

Desta forma:

- P_{Eq} = ponto de equilíbrio em quantidade
- PV = preço de venda
- GF = gasto fixo (custo + despesa)
- GV = gasto variável (custo + despesa)



- PE\$ = ponto de equilíbrio em faturamento
- MC = margem de contribuição

Atividades de Aprendizagem



1. A Cia. Tudo Cópias é uma empresa que produz fotocópias e que aluga os equipamentos para operar. No mês de janeiro de X1, a empresa forneceu 200.000 cópias e os custos em que incidiram foram:

Tipo de Custo	Custo Fixo	Custo Variável
Aluguel máquina xerox	R\$ 5.000,00	
Mão de obra	R\$ 1.000,00	

Encargos sociais sobre MO	52% sobre mão de obra	
Prêmio produção		R\$ 20,00 para cada 1.000 cópias
Papel		R\$ 0,02 por cópia
Aluguel do prédio	R\$ 300,00	
Outros gastos	R\$ 500,00	R\$ 10,00 para cada 1.000 cópias
Toner		0,01 por unidade

Preço de venda = R\$ 0,10 por unidade.

Com base no custeio integral, determinar:

- a) o custo fixo total;
- b) o custo fixo unitário;
- c) o custo variável total;
- d) o custo variável unitário;
- e) o custo total;
- f) o custo total unitário; e
- g) qual o resultado da empresa.

Com base no custeio por absorção e sabendo que o volume de produção considerado ideal pela empresa é de 250.000 cópias por mês, determinar:

- h) o custo total unitário de cada cópia fornecida no mês; e II.2) o resultado



da empresa no mês.

i) Com base no custeio direto / marginal, determinar:

j) o custo unitário por unidade;

k) a margem de contribuição;

l) o ponto de equilíbrio em R\$ e quantidade; e

m) o resultado da empresa.

2. A Lavanderia LALÁ atende dois clientes comerciais: o Motel Cameron e o Hospital São Manoel. Em 2001, as receitas e custos por cliente foram os seguintes:

	Motel Cameron	Hospital São Manoel	Total da empresa
Receitas	\$ 230.000	\$ 350.000	\$ 580.000
Custos e Despesas Variáveis	\$ 215.000	\$ 305.000	\$ 520.000
Custos e Despesas Fixas Alocadas a cada cliente	\$ 20.000	\$ 30.000	\$ 50.000
Lucro Operacional	(R\$ 5.000)	R\$ 15.000	R\$ 10.000

A lavanderia deveria rescindir o contrato com o Motel Cameron por ser deficitário? Justifique a sua resposta.

3. Empresa fabricante de três produtos diferentes apresentou os seguintes resultados por produto:

	Produto A	Produto B	Produto C
Receita de vendas	\$ 65.200	\$ 85.600	\$ 102.400
Custos variáveis	\$ 44.000	\$ 77.200	\$ 80.200
Margem de contribuição	\$ 21.200	\$ 8.400	\$ 22.200
Custos fixos	\$ 9.400	\$ 12.000	\$ 14.200
Lucro operacional	\$ 11.800	(\$3.600)	\$ 8.000

Analise o quadro acima e avalie a possibilidade de eliminar a produção do produto B, sabendo que, neste caso, serão eliminados totalmente os custos variáveis com a sua fabricação (\$ 77.200) e reduzidos em 15% os custos fixos totais da fábrica (atualmente são de \$ 35.600).

4. Considere os dados abaixo relativamente ao Produto Alfa e determine o ponto de equilíbrio monetário e o ponto de equilíbrio em quantidade.

- Preço unitário de venda = R\$ 80,00
- Despesas variáveis de venda = 20% do preço de venda
- Custo variável unitário = R\$ 54,00
- Custos fixos totais = R\$ 220.000,00
- Despesas fixas totais = R\$ 80.000,00

2ª	1. Custo de Aquisição 2. Custos com Pessoal 3. Custos Patrimoniais 4. Custos com Terceiros	4. Calcular os custos de aquisição de insumos e materiais diversos; 5. Calcular os custos com mão de obra direta e indireta; 6. Mensurar os custos de depreciação; 7. Entender gastos e responsabilidades com terceirização.	Unidade Curricular 2 Links sobre os temas de aula	6
	Exercícios			6
3ª	1. Estudo dos sistemas ou métodos de custeio	Fixar conteúdos e praticar simulações de custeio organizacional.	Unidade Curricular 3 Links sobre os temas de aula	20
	Exercícios			10
4ª	1. Fixação do Preço de Venda 2. Valorização dos Estoques 3. Custo Padrão	1. Compreender os métodos de precificação; 2. Calcular os estoques de acordo com os métodos mais utilizados 3. Operacionalizar instrumento de controle de custos	Unidade Curricular 4 Links sobre os temas de aula	16
	Exercícios			8



Aula 7. Fixação do preço de venda com base em custos

Objetivos:

- discutir os métodos de precificação;
- demonstrar os cálculos dos estoques de acordo com os métodos mais utilizados; e
- operacionalizar instrumento de controle de custos (custo-padrão).

Conforme Martins (2006), uma das principais finalidades da contabilidade de custos é a formação do preço de venda. Para a formação do preço de venda é necessário conhecer o custo do produto, porém esta informação não é suficiente. Além do custo interno dos produtos, é necessário coletar informações no mercado sobre os preços dos produtos dos concorrentes, o preço dos produtos substitutos, o posicionamento da empresa no mercado: baixo custo (venda em escala) ou diferenciação por qualidade ou outros atributos.

É possível formar preço de venda utilizando qualquer um dos métodos de custeio estudados, como o custeio por absorção e o custeio variável. Mas, sabemos que o custeio variável é mais interessante quando estamos trabalhando o lado gerencial.

A formação do preço tendo por base o custeio por absorção tem como ponto de partida o custo do produto ou serviço; além do custo ainda são embutidos no preço os gastos variáveis, tais como impostos, comissões e outros; e uma margem de lucro líquido desejada.

Para que seja possível embutir os demais gastos e o lucro desejado, pode ser utilizada a técnica do *mark-up*. Uma tradução para este termo é “indexador”.

Existem dois tipos de *mark-up*: o *mark-up* divisor e o *mark-up* multiplicador.



O *mark-up* divisor é a diferença entre o preço de venda 100% e os percentuais que se deseja embutir no preço.

Exemplo:

Preço de venda 100%

(-) Impostos 26,25%

(-) Comissões 3%

(-) Despesas administrativas fixas 10% sobre o preço de venda

(-) Lucro líquido desejado 10%

***Mark-up* = 50,75% para utilização no cálculo deve ser fracionado 0,5075**

A formação do preço de um produto utilizando o *mark-up* calculado anteriormente é muito simples:, basta dividir o custo do produto apurado através do custeio por absorção pelo *mark-up* de 0,5075.

Fórmula: preço de venda (PV) = CUSTO / *mark-up*

Exemplo: Uma empresa de canetas esferográficas apurou um custo por unidade de caneta de R\$ 0,70. Qual será o preço da caneta?

$PV = 0,70 / 0,5075 = R\$ 1,38.$

Para que o produto pague seus gastos totais e deixe um lucro líquido de 10%, deve ser vendido por R\$ 1,38. Veja a decomposição do preço abaixo:

PV = R\$ 1,38

(-) Custo do produto R\$ (0,70) (inclui matéria-prima e custos de fabricação)

(-) Impostos 25,25% sobre o preço R\$ (0,36)

(-) Comissões 3% sobre o preço R\$ (0,04)

(-) Despesas 10% sobre o preço R\$ (0,14)

= Lucro líquido 10% R\$ (0,14)



Formação do preço de venda utilizando o custeio variável

A formação do preço de venda pelo método de custeio direto, variável ou marginal também pode ser feito com a utilização da técnica do *mark-up* anteriormente demonstrada.

A diferença está especificamente no custo do produto. Destaca-se que, para o método de custeio variável, considera-se como custo do produto apenas o valor das matérias-primas e os gastos gerais de fabricação, por sua vez, devem ser cobertos pela margem de contribuição do produto.

Utilizando-se por base o mesmo exemplo trabalhado anteriormente, supõe-se que o custo de matéria-prima de cada caneta esferográfica seja R\$ 0,50, os impostos permanecendo num total de 26,25% e as comissões de 3%. As despesas, assim como os custos de fabricação, são gastos estruturais e, segundo este método de custeio, devem ser cobertas pela margem de contribuição.

A empresa definiu que o produto caneta precisa contribuir com uma margem de contribuição de 35%. Qual será o preço de venda?

Mark-up a ser utilizado:

Preço de venda 100%

(-) Impostos 26,25%

(-) Comissões 3%

(-) Margem de contribuição 35%

***Mark-up* = 35,75% fracionado no cálculo 0,3575**

Neste caso, para que o produto forneça uma margem de contribuição de 35% para a empresa, deve ser vendido a R\$ 1,40. Veja a decomposição do preço a seguir:

Preço de venda = R\$ 1,40

(-) Custo do produto R\$ (0,50) (inclui matéria-prima e custos de fabricação)

(-) Impostos 25,25% sobre o preço R\$ (0,37)



(-) Comissões - 3% sobre o preço R\$ (0,04) = Contribuição marginal R\$ (0,49)

= Margem de contribuição 35%

A principal vantagem de estabelecer preço pelo custeio variável é a facilidade de se estabelecer o preço de venda e um lucro desejado a partir da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio.

Se a empresa do exemplo anterior tem um custo fixo de produção de R\$ 25.000,00 e despesas fixas de R\$ 10.000,00, quantas canetas são necessárias vender ao preço de 1,40 para não incorrer em prejuízo?

Ponto equilíbrio = gastos fixos / contribuição marginal PEQ = 35.000,00/0,49
= 71.429 canetas.

Devido à alta concorrência, a empresa estuda reduzir o preço de cada caneta para R\$ 1,30, sendo que os custos e as despesas não podem ser reduzidos.

Quantas canetas a empresa precisa vender para não ter prejuízo?

Para que seja possível analisar o ponto de equilíbrio, é necessário obter a nova contribuição marginal de cada caneta.

PV = R\$ 1,30

(-) Custo do produto R\$ (0,50) (inclui matéria-prima e custos de fabricação)

(-) Impostos 26,25% sobre o preço R\$ (0,34)

(-) Comissões 3% sobre o preço R\$ (0,04) = Contribuição marginal R\$ (0,42)

= Margem de contribuição 32,31%

PEQ = GF / CM. Unit.

PEQ = 35.000,00/ 0,42 = 83.334 canetas.

IMPORTANTE: No caso de reduzir o preço para R\$ 1,30, a empresa precisará vender 83.334 canetas. Esta informação é extremamente importante na to-



mada de decisões de uma empresa.

Finalizamos mais uma etapa do nosso aprendizado e já estamos quase no final. É importante sempre voltar às aulas iniciais, se surgirem dúvidas. Na próxima aula, trataremos sobre a valorização dos estoques.





Aula 8. Valorização dos estoques

Objetivos:

- indicar os métodos de precificação; e
- definir os modos de calcular os estoques de acordo com os métodos mais utilizados.

Em virtude de poder existir em estoque o mesmo material a valor unitário de aquisição diferente, no momento da requisição ao almoxarifado para aplicação na produção, ou na expedição, no momento da venda, estarem disponíveis produtos a custos diferentes de aquisição, foram criados diversos métodos para valorar o material ou produtos e para poder apropriar seu custo.

Imagine a compra de um produto em intervalos de tempo diferentes. Muito dificilmente compraremos este pelo mesmo preço. A inflação, mesmo que não esteja em patamares muito elevados, influencia o preço dos produtos. assim como a demanda, que, quando alta, tende a empurrar os preços para cima.

Método Peps - Primeiro a Entrar é o Primeiro a Sair

Este método de origem estrangeira é amplamente conhecido como Fifo, que é a abreviatura de *first in first out*.

Neste método, são baixadas nos registros de estoques sempre as unidades mais antigas das mercadorias ou insumos (matérias-primas). Desta forma, o valor dos estoques remanescentes fica mais atualizado.

Método Ueps - Último a Entrar é o Primeiro a Sair

Da mesma origem do anterior, é conhecido como Lifo, que é a abreviatura de *last in - first out*.

Neste método, são baixadas, nos registros de estoques, sempre as unidades mais novas das mercadorias ou insumos (matérias-primas). Desta forma, o valor dos custos reconhecidos ficam mais atualizados. No Brasil, este método



não é permitido pela Legislação Fiscal, porém pode ser utilizado para fins gerenciais, pois elevaria o custo do produto e o lucro antes do imposto de renda seria menor, o que daria menor arrecadação ao Estado.

Método do Custo Médio Ponderado

Como o próprio nome indica, significa um valor médio do saldo existente no almoxarifado, e que é determinado pela divisão do valor do saldo pela sua quantidade, após cada entrada do material, já que as saídas não alteram o valor médio do estoque.

As devoluções de material requisitado em excesso, e não aplicado na produção, entram no estoque pelo mesmo valor unitário da saída que originou, na data em que se efetuar a devolução.

QUADROS DE EXEMPLOS DOS MÉTODOS MAIS UTILIZADOS

PEPS

DATA	MOVIMENTAÇÃO	QUANTIDADE	VALOR UNIT.	QUANTID X VALOR UNIT	SALDO QTD TOTAL
03/jan	ENTRADA	10	10	100	10
04/jan	ENTRADA	5	10,5	52,5	15
05/jan	ENTRADA	8	11	88	23
06/jan	SAÍDA	15	10.17	152,5	8

(152,5 DIVIDIDOS PELA QUANTIDADE DA SAÍDA)

(10 QTD POR 10,00 + 5QTD POR 10,50)

UEPS

DATA	MOVIMENTAÇÃO	QUANTIDADE	VALOR UNIT.	QUANTID X VALOR UNIT	SALDO QTD TOTAL
03/jan	ENTRADA	10	10	100	10
04/jan	ENTRADA	5	10,5	52,5	15
05/jan	ENTRADA	8	11	88	23
06/jan	SAÍDA	15	10.70	160,5	8

(152,5 DIVIDIDOS PELA QUANTIDADE DA SAÍDA)

(8QTD POR 11,00 + 5QTD POR 10,50 + 2QTD POR 10,00)

CUSTO MÉDIO

DATA	MOVIMENTAÇÃO	QUANTIDADE	VALOR UNIT.	QTD X VALOR UNIT.	VALOR TOTAL ACUMULADO	VALOR MÉDIO
03/jan	ENTRADA	10	10	100	100	10
04/jan	ENTRADA	5	10,5	52,5	152,5	10,17
05/jan	ENTRADA	8	11	88	240,5	10,46
06/jan	SAÍDA	15	10.46	156,85		

(15QTD MULTIPLICADO PELO VALOR MÉDIO)

(VALOR TOTAL ACUMULADO DIVIDIDO PELO TOTAL DA QTD ATÉ A ÚLTIMA DATA)

Aula 9. Custo-padrão

Objetivo:

- ilustrar a operacionalização do instrumento de controle de custos (custo-padrão).

O que é custo-padrão?

O custo-padrão é um custo pré-atribuído, tomado como base para o registro da produção antes da determinação do custo efetivo.

Em sua concepção gerencial, o custo-padrão indica um “custo ideal” que deverá ser perseguido, um norte para a empresa, servindo de base para a administração medir e eficiência da produção e conhecer as variações de custo.

Esse custo ideal seria aquele que deveria ser obtido pela indústria nas condições de plena eficiência e máximo rendimento.

Em resumo: o método de custeio-padrão pode ser utilizado contabilmente e gerencialmente, porém é imprescindível que seu ajuste com os custos reais se faça regularmente, exigindo-se tal procedimento quando por ocasião do levantamento do balanço patrimonial.

O que é controlar, para o gestor de custos?

- é conhecer a realidade;
- é comparar a realidade com o que era esperado acontecer;
- é identificar rapidamente as divergências e suas origens; e
- é tomar atitudes para correção das divergências.

Características do custo-padrão

- É instrumento de controle para os gestores da organização;



- é determinado com antecedência; e
- é um custo possível de ser alcançado, pois, quando da sua fixação, deficiências sabidamente existentes são consideradas.

Determinação do custo-padrão

- determinação das quantidades físicas (volume de cada item de matéria-prima, número de horas de mão de obra, consumo de energia elétrica etc.); e
- transformação das quantidades físicas em valores monetários (horas de mão de obra multiplicadas pelo custo unitário da mão de obra; quilos de matéria-prima multiplicados pelo custo unitário da matéria-prima etc.).

Vantagens do custo-padrão

- eliminação de falhas nos processos produtivos;
- aprimoramento dos controles;
- instrumento de avaliação de desempenho;
- rapidez na obtenção de informações;
- responsabilidade pela fixação do custo-padrão; e
- envolvimento de praticamente todos os setores da empresa:
 - administração da produção - fixação das quantidades físicas (padrões técnicos);
 - setor de custos - determinação dos padrões monetários;
 - departamento recursos humanos - custos da mão de obra; e
 - departamento de compras - custos unitários dos insumos.

Análise das variações entre o custo real e o custo-padrão.

Classificação das variações quanto à eficiência

- Variações favoráveis - o custo real é menor do que o custo-padrão $\Rightarrow$ maior eficiência do que o esperado; e



- variações desfavoráveis - o custo real é maior do que o custo-padrão $\Rightarrow$ Houve uma margem de ineficiência, visto que foram consumidos mais recursos produtivos do que o esperado.

Classificação das variações em relação à sua causa

- Variações de quantidade (VQ) - diferenças decorrentes dos padrões físicos; e
- variações de custos (VC) - diferenças decorrentes do custo unitário de cada item.

Conclusões sobre as variações e atribuições de responsabilidade

Variações nos insumos

Possíveis causas:

- padrões físicos inatingíveis ou superestimados;
- compras de insumos de qualidade inferior;
- aumento dos desperdícios por ineficiência da mão de obra (MDO);
- MDO mal treinada aumentando o nível de desperdício;
- MDO desmotivada (ou mal-remunerada);
- máquinas obsoletas aumentando o consumo de insumos;
- matérias-primas mal acondicionadas, gerando perdas no manuseio;
- compras de insumos por custo superior ao padrão; e
- máquinas sem manutenção aumentando o consumo de insumos.



Variações na MDO

Possíveis causas:

- padrões físicos inatingíveis ou superestimados;
- contratação de MDO de má qualidade, mão de obra mal treinada;
- mão de obra desmotivada ou mal-remunerada;
- aumento não previsto dos salários;
- quantidades excessivas de horas-extras devido a falhas nos orçamentos e programações de vendas;
- máquinas sem manutenção adequada, aumentando o número de paradas improdutivas; e
- ineficiência da MDO (poderia produzir mais);

Variações nos Custos Indiretos de Fabricação

Possíveis causas:

- aumentos não previstos de tarifas de serviços públicos (água, energia elétrica, comunicações etc.);
- aquisição de novas máquinas, aumentando os custos de depreciação;
- diminuição da produção em decorrência da falta de vendas; e
- greves de funcionários.

EXEMPLO NUMÉRICO DA DETERMINAÇÃO DAS VARIAÇÕES

	Custo Real	Custo Padrão
Quantidade Física Insumos por Unidade	4 Kg	4,10 Kg
Custo do Kg de Insumos	R\$ 8,90	R\$ 9,00
Horas de MOD por Unidade	7 horas	6,80 horas
Custo da Hora de MOD	R\$ 12,50	R\$ 12,00



CUSTOS UNITÁRIOS TOTAIS

Padrão

$$ct = \text{Insumos} + \text{MOD}$$

$$ct = (4,10 \times 9,00) + (6,80 \times 12)$$

$$ct = 36,90 + 81,60$$

$$ct = 118,50$$

Real

$$ct = \text{Insumos} + \text{MOD}$$

$$ct = (4 \times 8,90) + (12,50 \times 7)$$

$$ct = 35,60 + 87,50$$

$$ct = \text{R\$ } 123,10$$



Veja mais em: [http:// www. polosolucoes. com.br/artigos/ custopadraoempresatextil.pdf](http://www.polosolucoes.com.br/artigos/custopadraoempresatextil.pdf)

Análise

- Insumos = - 1,30 $\Rightarrow$ favorável (quando o sinal for negativo é que conseguimos ser melhor do que o que estava orçado)
- MOD = 5,90 $\Rightarrow$ desfavorável (quando o sinal for positivo é que fomos pior do que o que estava orçado)
- Total = 4,60 (123,10 - 118,50) $\Rightarrow$ desfavorável

ANÁLISE DOS CUSTOS COM INSUMOS

Total dos custos com insumos

$$\text{Padrão} = 4,10 \times 9,00 = \text{R\$ } 36,90 \quad \text{Real} = 4 \times 8,90 = \text{R\$ } 35,60$$

Variação favorável de R\$ 1,30, ou seja: real menos padrão deu sinal negativo (35,60-36,90 = -1,30)



ANÁLISE DOS CUSTOS COM MOD

Total dos custos com MOD

Real = $7 \times 12,50 = \text{R\$ } 87,50$

Padrão = $6,80 \times 12,00 = \text{R\$ } 81,60$

Varição desfavorável de R\$ 5,90, ou seja: real menos padrão deu sinal positivo ($87,50 - 81,60 = 5,90$)



Atividades de Aprendizagem

Considerando as informações constantes da tabela abaixo, apresente uma análise da variação dos custos reais em relação ao custo-padrão.

EXEMPLO NUMÉRICO DA DETERMINAÇÃO DAS VARIAÇÕES

	Custo Real	Custo Padrão
Quantidade Física Insumos por Unidade	10,1 Kg	10 Kg
Custo do Kg de Insumos	R\$ 48,00	R\$ 50,00
Horas de MOD por Unidade	7,8 horas	8 horas
Custo da Hora de MOD	R\$ 10,50	R\$ 10,00



Palavras Finais

Foi uma grande satisfação trabalhar com você nessas aulas. A construção do conhecimento acontece pouco a pouco e é muito gratificante participar da sua formação profissional.

Espero que tenha conseguido alcançar com êxito o aprimoramento do seu saber nessa área.

Desejo muito sucesso e até uma próxima.





Referências

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. São Paulo: Atlas. 2002.

LEONE, George S. G. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2. ed. 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo, Atlas, 9. ed. 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Thomson, 2003.





Currículo do Professor-autor



Alexandre Xavier Vieira Braga

Possui graduação em Administração, com linha em finanças, pela UCPEL, mestrado em Ciências Contábeis, com dissertação em finanças, pela Unisinos e doutorado em Administração, com tese em custos pela Unisino (em andamento). É professor da Universidade Federal de Pelotas, consultor de empresas e professor de MBA de diversas IESs. É membro da Associação Brasileira de Custos e da Sociedade Brasileira de Finanças. Possui experiência acadêmica e profissional na área de gestão, com ênfase em controladoria, atuando principalmente nos seguintes temas: custos industriais, custos logísticos, custos interorganizacionais, alianças estratégicas e administração do capital de giro.



