

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS – UNICAMP  
INSTITUTO DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS – IFCH  
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA E PLANEJAMENTO ECONÔMICO – DEPE  
CENTRO TÉCNICO ECONÔMICO DE ASSESSORIA EMPRESARIAL – CTAE**

## **INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE DE CUSTO E PLANO DE CONTAS**

**Material de uso exclusivo nos cursos do CTAE**

**C<sup>1</sup> 3-5.75-50/41**

**1975**

## **1. CONCEITO DE CONTABILIDADE DE CUSTO**

A contabilidade de custo nada mais é do que uma sub-divisão da Contabilidade Geral de uma empresa. É a parte da Contabilidade que se dedica ao estudo racional dos gastos feitos, para que se consiga, um bem de vendas ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria ou um serviço.

Outro conceito simples e ao mesmo tempo bem objetivo é considerar a Contabilidade de Custo como “Qualquer sistema de contas que mostra os elementos de custo que incidem na produção”.

## **2. O OBJETIVO DA CONTABILIDADE DE CUSTO**

É o registro contábil das operações de produção da empresa, através das contas de custeio. Ela controla e registra a movimentação dos componentes do custo, ou melhor, dos fatores da produção. A contabilidade de custo aplica os mesmos princípios da contabilidade geral e pode fornecer a administração, através de relatórios, análises e interpretações dos gastos em relação às operações da empresa. Ela informa ao administrador quais os resultados que necessitam providências; auxilia na solução de vários problemas, tais como: preço do produto, análise das inversões, expansão das facilidades a fim de aumentar a produção ou vendas; decisões no sentido de comprar ou fazer, bem como a análise da localização de uma empresa.

Mais especificamente, poderíamos acrescentar que a Contabilidade de Custo tem como tarefa:

- a) determinar os custos para determinado período;
- b) controlar as quantidades físicas produzidas, através do custo médio;
- c) estabelecer sistemas de controle de custo que permitam análises, comparações, redução ou melhoramentos do custo;
- d) fornecer dados de custo com relação a determinadas alternativas, a fim de que a administração possa tomar decisões quanto à escolha.

### **3. RELAÇÃO ENTRE A CONTABILIDADE DE CUSTO E CONTABILIDADE GERAL**

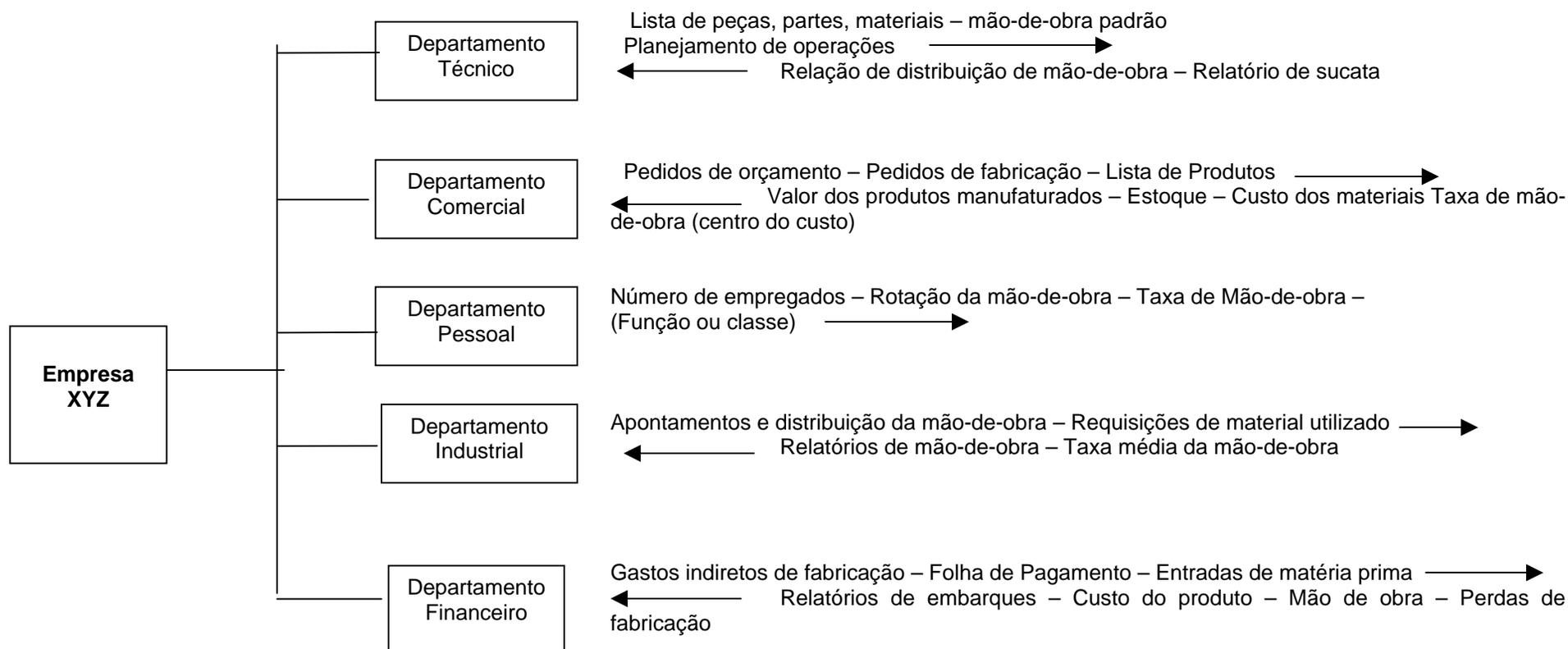
A fase de registro e apresentação da Contabilidade de Custos está intimamente relacionada com a Contabilidade Geral. É comum considerar a Contabilidade de Custo como aquela fase da Contabilidade Geral que informa a administração do custo unitário dos artigos manufaturados e vendidos. A Contabilidade Geral classifica, registra, apresenta e interpreta, em termos monetários, as transações e os fatos de caráter financeiro e proporciona à Administração os fatos e números necessários ao preparo das demonstrações financeiras periódicas como: Balanço e Demonstração de lucros e perdas.

A contabilidade de custos, por outro lado, classifica, registra, apresenta e interpreta de forma significativa o material, a mão-de-obra e os custos dos gastos gerais envolvidos na manufatura e venda de cada produto.

### **4. RELAÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTO COM OS DEMAIS DEPARTAMENTOS DE UMA EMPRESA**

O quadro 1 mostra as principais relações que a contabilidade de custo tem com os demais departamentos ou secções de uma empresa, recebendo e fornecendo informações. Com relação à administração, de um modo geral, já mencionado anteriormente a maioria das informações são transmitidas através de relatórios de custos, inventários, mão-de-obra, etc. Dependendo do tipo de organização, ela terá maior ou menor importância em relação aos demais departamentos. Nas empresas complexas, que se dedicam a manufatura de muitos produtos, a Contabilidade de Custo funciona como instrumento imprescindível ao controle.

### QUADRO I



## **5. FONTES DE DADOS DA CONTABILIDADE DE CUSTO:**

Muito dos dados básicos para a contabilidade de custo originam-se fora do departamento de custo. Além das faturas e documentos que comprovam as transações de material comprado, consumido ou transferido entre departamentos, o contador de custos exige relatórios de estudos de tempo, cartões de ponto dos trabalhadores, requisições de materiais e relação dos programas de operação e planejamento. Os estudos de capacidade, exigências de máquina operatriz e os dados estatísticos referente a área de piso, capacidade de máquina e consumo de energia constituem dados básicos adicionais, exigidos. Como o contador de custos depende da informação fornecida pelos "de fora", é preciso que esses dados básicos sejam exatos, seguros e disponíveis no momento oportuno.

O contador de custos avalia e usa tais dados, de forma que os fatos essenciais sejam canalizados para a Administração. Desde que esses dados de custo dependem da informação adequada, correta e a tempo, provenientes de todos os níveis da organização, a Contabilidade de Custo torna-se uma especulação cooperativa que envolve todos os departamentos da empresa. Um problema educacional da cúpula administrativa, do controlador e seu do pessoal é fazer com que todos empregados tenham consciência do custo. Os empregados devem ser treinados a observar e executar os procedimentos de custo e usá-los para promover o controle e a redução do custo.

Para que seja possível o desenvolvimento das apurações contábeis de custo, em uma empresa torna-se imprescindível que, exista preliminarmente, uma organização que sistematize os registros e os diversos controles ou levantamento dos materiais, mão de obra, despesas gerais de produção, produtos em fabricação, produtos acabados, etc.

## **6. CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS NA CONTABILIDADE DE CUSTOS**

Os propósitos da Contabilidade de Custo exigem classificações dos custos, de sorte que se os reconheçam:

1. Quanto ao comportamento em relação ao volume de produção
2. Quanto a relação com o produto
3. Quanto à natureza ou agrupamento
4. Quanto a forma de organização
5. Quanto à análise, planejamento e controle
6. Quanto ao auxílio às decisões administrativas
7. Quanto aos resultados e a contabilização

6.1. A Classificação dos Custos quanto ao comportamento em relação ao volume da produção: significa a variação deste em relação ao volume da produção.

Subdivide-se em fixo, semi-fixo e variável.

6.2. Com relação ao produto: Os elementos do custo de fabricação com relação ao produto ou segundo a natureza do item são: os materiais diretos e indiretos; a mão de obra direta e indireta e as despesas gerais de fabricação.

Os materiais diretos - são aqueles que integram o produto acabado, podendo ser incluídos diretamente no custo. Como, por exemplo, temos a quantidade de chapa usada em uma carroceria, a quantidade de borracha para fazer um pneumático, e outras matérias primas quaisquer, as quais podemos identificar com o produto acabado.

Os materiais indiretos - são aqueles usados para completar ou acabar o produto e referem-se a aqueles em que as quantidades empregadas são pequenas e sua identificação com o produto acabado é complexa; e outros itens, comumente pertencem a esta categoria ( suprimento de fábrica): Exemplo: cola, pregos, linha, rebites, tinta, óleos, lubrificantes, graxas, estopa, escovas para manutenção, abrasivos, etc.

Mão de obra direta: é o tempo empregado na transformação do material direto, afim de se obter o produto acabado. O trabalho do homem especializado ou semi-especializado quando for possível sua identificação coma unidade produzida.

É também chamado de mão de obra produtiva. Como exemplo temos o trabalho do torneiro, funileiro, sapateiro, pedreiro, etc. , o qual é possível identificar com o produto.

Mão de obra indireta: é o tempo gasto pelo homem não na produção, que não se relaciona com o produto, porém necessários à produção. Refere-se ao trabalho de manutenção, inspeção, transporte, serviços auxiliares, etc., o qual não se identifica diretamente com o produto.

Despesas Gerais de Fabricação: são as despesas não identificáveis com o produto acabado, porém necessárias à produção. As despesas gerais de fabricação podem se constituir de itens diferentes de acordo com o plano de contas da empresa. Exemplo: luz, água, material de limpeza, etc.

6.3. Quanto à natureza ou agrupamento: O processo de classificar os custos quanto à natureza ou agrupamento, nada mais é do que, agrupar os três itens do custo, em fases ou natureza de operações. Assim teríamos o material direto e a mão de obra direta, agrupados como sendo o custo primário.

O segundo agrupamento é o que se relaciona com as despesas gerais de fabricação, ligadas à produção. Pertencem ainda a esse agrupamento, a mão de obra indireta e material indireto.

O último dos itens desses agrupamentos é o relativo às despesas gerais de fabricação, que não se identificam com os dois anteriores.

Da combinação do custo primário com as despesas gerais de fabricação surge o custo de fabricação, que engloba todos os fatores relacionados com o produto, na sua fase de manufatura.

O último dos sub-agrupamentos é o que soma as despesas de distribuição, que se constituem de comissões, despesas de viagens, fretes e carretos, etc., e mais as despesas administrativas, que se compõem de salários, telegramas, aluguéis de casas comerciais, armazéns, despesas bancárias, etc. Estes dois

agrupamentos formam o que chamamos de custo comercial, que por sua vez, somado ao custo de fabricação nos dá o custo total.

6.4. Quanto à organização: a classificação dos custos quanto à organização se relaciona com as linhas de produção, geralmente chamadas de departamentos. A organização das fábricas em departamentos é a base mais importante para a classificação e a combinação dos dados do custo, a fim de se obter um bom controle. Essa classificação se desdobra em departamentos produtivos, os quais são divididos em seções e sub-seções. As sub-seções são divididas em centros de custo, centros de produção ou pontos operacionais.

Os departamentos auxiliares também chamados não produtivos, podem ser chamados de departamentos de serviços, os quais incluem: manutenção, serviço de transporte, enfermaria, etc.

6.5. Quanto à análise, planejamento e controle: O sistema de custo de uma empresa proporciona os dados exigidos para o estabelecimento de custos padrão e para o preparo e operação de um orçamento. Sob este aspecto podemos classificar os custos em:

Custo Real: é o custo que é apurado após o término de um período de produção. É também chamado de custo histórico, porque registra algo que já se realizou. É apurado através das Contas do Livro Razão de Custo. Todas as contas são encerradas e o seu total é transferido para o custo do produto.

Custo Estimado: é o custo baseado em uma estimativa ou previsão, feita com base nos anos anteriores. Uma série de dados de custos históricos permite ao administrador fazer uma previsão com um certo grau de exatidão. O custo estimado pode ser feito por produto ou por item de custo, dependendo da sua finalidade. É um custo a priori e a sua finalidade é indicar ao administrador, qual seria o provável custo para um determinado produto em uma determinada data, ou futuro próximo.

Custo Padrão: é um aprimoramento do custo estimado. Enquanto o custo estimado se utiliza dados históricos, o custo padrão baseia-se em padrões físicos, tais como: a quantidade de material por unidade, tempo de trabalho por

unidade e despesas gerais por unidade. O custo padrão é aliado do orçamentário, pois, as quantidades físicas são multiplicadas pelos preços orçados afim de se obter o custo padrão. Os padrões físicos são estabelecidos através de dados do passado, dimensões e desenhos do produto, estudo de tempo para a mão de obra. O item que oferece a menor possibilidade de se estabelecer os padrões é o de despesas gerais de fabricação.

O custo padrão por si só não apresenta grande vantagem. Ele deve ser continuamente comparado com o custo real. A análise das variações do real em relação ao padrão, ou vice-versa, fornecem as informações necessárias para que a administração tome as devidas providências ao que concerne às diferenças encontradas, de um lado corrigindo o padrão e do outro, diminuindo as perdas ou excessos de gastos.

O sistema de custo "standard" ou padrão tem seu campo de ação limitado, em países com instabilidades econômicas e financeiras, onde as flutuações nos preços, torna-o impraticável, exigindo reajustes periódicos a curto prazo.

Custo Orçamentário: O custo orçamentário é conhecido como um custo esperado, um custo que se considera obter. No começo do período, para que ele é preparado, ele é usado para prever as necessidades financeiras, mão de obra, etc. O custo orçamentário serve como marco inicial no estabelecimento da margem de lucro. A diferença entre o custo padrão e o orçamentário é a de que, o primeiro é mais usado no campo da fabricação (diretamente ligado ao produto) e o segundo é utilizado no sentido de despesas e receitas. O custo orçamentário tanto pode ser fixo como variável. O fixo é preparado mediante um volume de produção, anual, pré-estabelecido. O variável é preparado para diferentes mudanças no nível da produção.

6.6. Quanto ao auxílio às decisões da administração: o custo quando instrumento de auxílio à administração procura conhecer o volume de vendas, para cada nível de produção a fim de comparar com o custo para tal produção, para estimar o seu lucro.

Este sistema permitirá estimar o seu maior lucro de seu menor eventual prejuízo. Existe na empresa a necessidade do conhecimento do custo, que deve ser coberto pelo preço de venda, a fim de que, o administrador possa estabelecer sua política de vendas face ao concorrente. A variação do volume de produção pode acarretar custos mais altos ou mais baixos. Podemos dizer que a análise dos custos favorece uma comparação com os custos dos concorrentes, propiciando uma redução, troca de partes, componentes, etc.

6.7. Quanto aos resultados e a contabilização: Quanto a essa classificação os custos podem ser escriturados por:

Custo por processo de fabricação: são aqueles em que a contabilização é feita em relação a uma linha de produção em forma contínua, onde não existe possibilidade de se identificar na unidade produzida, com uma razoável precisão, os valores de material e mão de obra, ou não existe necessidade de se saber, uma vez que, somando-se os gastos de um período, obtém-se o custo total da produção. Neste caso pode-se saber o custo unitário médio através da divisão do custo total pelo volume das unidades produzidas.

Custo por ordem específica de produção: é o custo que é calculado para cada produto separadamente e especialmente quando a empresa não é do tipo de fabricação contínua ou padronizada. A característica do custo por ordem específica é a de que possibilita identificar para cada produto em elaboração os itens nele aplicados, ou melhor, possibilita estabelecer com exatidão o quanto de mão de obra e material que no produto foram aplicados. Como exemplo temos a construção de uma caldeira, um navio, etc. Neste caso a contabilidade de custo deve ter registros especiais para a devida centralização. Os custos acumulados para cada tipo de serviço chama-se ordem de serviço.

## 7. SISTEMAS DE CUSTOS

Quando desejamos conhecer um custo, nos diferentes métodos de fabricação de produtos, adotamos um objetivo para conhecer um dos seguintes elementos:

- a) Custo de um produto;
- b) Custo de um composto de outros produtos;
- c) Custo de uma empreitada;
- d) Custo de uma operação ou serviço;
- e) Custo de uma seção ou departamento.

Um destes itens pode constituir objeto de apuração de custo, dependendo da convivência de cada tipo de empresa.

Assim, por exemplo, em uma manufatura de camisas, tem-se de conhecer o custo unitário do produto (cada camisa). Em uma indústria automobilística deseja-se conhecer o custo total de um carro (que é composto de outros produtos da mesma fábrica); em tal caso, cada parte do carro registrou custos especiais, sendo depois todos englobados para a formação do preço de custo composto, que é o carro. Em uma empresa pavimentadora cogita-se geralmente conhecer o custo do serviço contratado. Em uma usina elétrica se trata de calcular o custo de operações de um período. Em uma indústria que seja fracionada em partes distintas se procura apurar o custo de cada parte ou departamento.

Portanto, a construção de um sistema de custos requer um completo entendimento de: a) estrutura organizacional da empresa; b) procedimentos ou processos de produção e c) tipo de informação de custo desejada e exigida pela administração da empresa.

Isto nos permite classificar os sistemas de custos em:

- a) Ordem de fabricação ou ordem de produção
- b) Processo de produção
- c) Outros sistemas

Os dois primeiros são os fundamentais e os demais são derivações deles, isto porque, qualquer denominação que se deseje, dar a outro sistema, terá sempre como fundamento uma ordem de fabricação ou um processo de produção.

O método por ordem de produção é mais utilizado nas empresas industriais que trabalham sob encomenda, enquanto o método por processo é próprio das empresas industriais que produzem para estoque, por meio de um processo uniforme de produção, cuja carga de vazão é determinada por meio de orçamento de vendas.

A maioria das empresas industriais, porém, produz por encomenda determinados produtos e produz outros em linha de produção.. Portanto, ambos os métodos de contabilização são usados.

7.1. Custo por ordem de produção: O método de contabilização do custo industrial por ordem de produção, como o próprio nome indica, acumula os custos na ordem de produção à medida que esta, acompanhando a produção, atravessa todos os centros de produção da fábrica, desde o estoque de matéria prima até o estoque de produto acabado.. O custo unitário da produção é obtido dividindo-se o valor total da ordem pelo número de unidades produzidas.

#### 7.1.1. Custo do material

A matéria prima vai sendo lançada na ordem à medida que vai sendo requisitada

#### 7.1.2. Custo da M.O.D.

A mão de obra direta vai sendo lançada na ordem à medida que os apontamentos correspondentes vão sendo feitos.

#### 7.1.3. Custos indiretos

O custo indireto de fabricação será conhecido no fim do mês e então será dividido proporcionalmente a um dos custos diretos já apropriados. O método mais usual é aplicar proporcionalmente a M.O.D. Os coeficientes obtidos são então multiplicados pelo valor da mão de obra direta de cada uma das ordens de produção, determinam assim, o custo indireto de fabricação de cada ordem.

O custo total da ordem de produção será a soma dos três custos acima.

Mais produtos podem originar uma ordem de produção, que por sua vez se desdobra em outras. Por exemplo, uma câmara frigorífica pode originar uma ordem de produção geral e uma série de outras ordens para várias partes como: portas, tubulação, etc.

7.2. Outros sistemas: Existem alguns outros sistemas de apuração dos custos, embora derivados dos dois fundamentais. Destes os principais são: os estimativos e os "standars" ou padrão.

7.3. Sistema de Custos por processo de produção: É o sistema de apuração dos resultados dos gastos relativos às produções, onde a matéria prima sofre uma série de tratamentos ou operações de uma maneira contínua até alcançar o produto final. Esse tipo de apuração dos custos é empregado quando não existe possibilidade prática de se identificar os materiais, mão de obra e despesas gerais, na unidade produzida, ou não há necessidade de o fazer, uma vez que, todos os gastos somados e divididos pela produção nos forneça o custo unitário do produto. O objetivo primeiro da contabilidade é determinar a quantidade de material, o valor da mão de obra e das despesas gerais, que foram consumidas no período em que a produção se realizou através das várias seções da fábrica. Os gastos ocorridos durante o processo de fabricação são controlados através do relatório de custo, que é geralmente emitido no fim de cada período contábil.

Os problemas começam a surgir quando a empresa tem mais de uma linha de fabricação, isto é, quando tem mais de um tipo de produto. Em tal caso é preciso haver um controle perfeito das matérias primas, mão de obra e do rateio de gastos gerais. Quando os produtos são mais ou menos da mesma linha, variando apenas a qualidade e sua composição, é comum adotar-se uma medida comum unitária, ou equivalente de produção, que visa a unificar o controle. Esta medida é possível, entretanto, quando o número de produtos é limitado.

A departamentalização dos custos de matéria prima, mão de obra e despesa indireta facilita a aplicação da contabilidade de custos. Cada departamento executa uma operação ou processos específicos no sentido de

completar o produto. Por exemplo, o trabalho de um produto pode originar-se em um departamento X. Depois que esse departamento completou sua fase de trabalho no produto, as unidades são transferidas para o próximo departamento Y. Quando este completou seu trabalho, as unidades podem ser transferidas para o departamento de acabamento e depois para o almoxarifado de produtos acabados.

À medida que se transferem as unidades de um departamento de fabricação para outro, também se transferem os custos acumulados. Os custos a transferir são acumulados por departamento em vez de, por elementos de custo. Mas, não se elimina a possibilidade de acumular os custos por elementos ou mesmo por produtos.

A determinação do custo por processo envolve fixar custos médios para um período particular, a fim de obter custos unitários cumulativos e departamentais. Determina-se o custo de uma unidade de produto, dividindo-se o custo total do período pelas unidades produzidas. Contudo, para tal cálculo é necessário avaliar as unidades ainda em processo, as quais exigem a acumulação de custos totais e unitários por departamentos.

As características de um sistema de custos por processo são:

1. Usa-se um boletim de custos da produção para resumir e computar os cálculos totais e unitários;
2. Os custos são carregados às contas departamentais da produção em processo;
3. A produção é acumulada e relatada por departamentos;
4. A produção em processo, no fim de um período é demonstrada novamente em termos de unidades concluídas;
5. Divide-se o custo total carregado a um departamento pela produção total calculada do departamento, para determinar o custo médio de um período específico;
6. Calcula-se o custo das unidades perdidas ou danificadas para adicioná-lo ao custo das unidades produzidas;

7. Transferem-se os custos das unidades acabadas de um departamento para o próximo departamento de produção, a fim de, se chegar aos custos totais dos produtos acabados de um período.

## **8. PROCEDIMENTOS PARA OS CONTROLES DE MATERIAIS**

O controle adequado e conveniente dos materiais e suprimentos da produção em curso de inventário de produtos acabados, desde quando se planeja a produção até as mercadorias serem vendidas e despachadas, é um aspecto importante do sistema da Contabilidade de Custo. Os materiais constituem significativa parte do custo de um produto e desde de que este custo é controlável, são de grande importância o planejamento, a compra, o manejo e a contabilização adequada.

Várias são as razões que impõem o controle das matérias primas:

1. Conhecimento das existências ou estoque;
2. Conhecimento do custo unitário das matérias, nível de perdas, quebras, etc.
3. Controle dos níveis máximos e mínimos de estoque para orientação do regime de compras;
4. Controle para evitar desvios de matéria prima;
5. Controle do custo real de produção;
6. Proteção das matérias, etc.

Não se pode controlar da mesma forma, para todos os ramos industriais, as matérias primas. A variedade das matérias primas pela sua natureza, e pela sua forma é sensivelmente grande e por isso devem existir critérios diferentes também no seu controle. A organização do controle das matérias primas repousa principalmente nos órgãos de compras e armazenamento.

Quer a compra, quer o armazenamento, dependem de uma organização especial, cujas exigências gerais necessárias são:

Coordenação entre os orçamentos de venda e de produção, requisições, compra, recepção, testes, armazenagem, manejo e desembolso;

Compra centralizada sob a direção e autoridade de um agente de compras qualificado;

Fórmulas impressas executadas adequadamente, relatando todos os passos dados na aquisição e uso dos materiais;

Comunicação entre os Departamentos de vendas, produção e compras, com referências as mudanças que podem influenciar as exigências de materiais;

Sistema interno de conferência de cada documento.

Uso ou armazenagem adequados dos materiais em entrega;

Inventários permanentes que arroleem todas as vezes, a quantidade e o valor de cada tipo de material em estoque;

Contas de controle e razão auxiliares, que detalhem e resumam as compras, as saídas, as devoluções, os estragos e a importância dos materiais consumidos por um departamento, ou na produção de uma ordem (materiais em processo).

## **9. DETERMINAÇÃO DO CUSTO DOS MATERIAIS:**

A determinação do custo de materiais envolve tanto a teoria do custo como a mecânica do cálculo do custo e a escrituração. A contabilidade de custos tem como problemas a determinação do custo de vários materiais consumidos na produção.

A determinação do custo do material consiste em apurar:

- a) Custo de aquisição dos materiais;
- b) Custo dos materiais consumidos na produção durante um período;
- c) Custo dos desperdícios, quebras e produção defeituosa;
- d) Custo ou valor dos materiais em inventário no fim de um período.

A) Custo de aquisição de materiais: Além do preço de fatura do fornecedor e as despesas de transporte, que são visíveis nos custos dos materiais adquiridos,

devemos considerar também como custos de aquisição, todos os custos que incorrem para obtenção desse material. Tais custos, são os oriundos dos departamento de compras e recepção (custos de compra, receber, desempacotar, segurar, armazenar). Geralmente estes custos são carregados à despesa indireta de produção, quando não é conveniente seguir procedimento contábil mais preciso.

B) Custos dos materiais consumidos na produção: Depois que o custo unitário e o custo total dos materiais entrados são lançados na seção "Recebido" de uma ficha do Razão de Materiais, o próximo passo é determinar o custo desses materiais, à medida que vão do estoque para a fábrica, para beneficiamento por serviços ou lotes ou por departamentos. Os métodos mais comuns de determinar o custo dos materiais e avaliar os inventários são:

1. Custo médio
2. "Fifo"- "First in", "First out"
3. "Lifo", "Last in, first out"
4. Preço de Mercado
5. Custo Médio de Fim de Mês

1. Custo médio: quando se determina o custo pelo método da média móvel, o custo total de todos os materiais de uma classe especial, dividido pela quantidade em estoque, proporciona o custo médio. Os materiais saem do estoque para a produção pelo custo médio estabelecido, até que seja efetuada nova compra. As novas unidades adquiridas são somadas às quantidades existentes e o novo custo total é dividido pela quantidade, determinando-se o novo custo médio.

Exemplo:

DATA				SALDO

	<b>QUANTIDADE</b>	<b>CUSTO UNITÁRIO</b>	<b>VALOR TOTAL</b>	<b>QUANTIDADE</b>
5	100	500	50.000,00	
8	100	500	55.000,00	50
11	100	500	57.000,00	150

$$\begin{aligned} \text{Dia 8 - } 100 \text{ un a Cr\$ } 500 &= \text{Cr\$ } 50.000 \\ 100 \text{ un a Cr\$ } 500 &= \frac{\text{Cr\$ } 55.000}{\text{Cr\$ } 105.000} \end{aligned}$$

$$\frac{\text{Cr\$ } 105.000}{200 \text{ un}} = \text{Cr\$ } 525/\text{un}$$

$$\begin{aligned} \text{Dia 11 - } 50 \text{ un a Cr\$ } 525 &= \text{Cr\$ } 26.250 \\ 300 \text{ un a Cr\$ } 570 &= \frac{\text{Cr\$ } 57.000}{\text{Cr\$ } 83.250} \end{aligned}$$

$$\frac{\text{Cr\$ } 83.250}{350} = \text{Cr\$ } 555/\text{un}$$

O mesmo se repete para outras entradas. As retiradas são feitas sempre pelo custo médio.

2. "FIFO" - First in, First out (o primeiro que entra, o primeiro que sai).

Este método de custo de materiais baseia-se no princípio de que, as primeiras quantidades que entram para o estoque, de uma unidade específica de material, devem ser as primeiras a serem aplicadas nos processos de produção, pelo custo de aquisição. Esses valores são debitados ao material em processo.

Exemplo:

Data	Entradas			Saídas			Saldo		
	Quant.	C. Unit.	Valor	Quant.	C. Unit.	Valor	Quant.	C. Unit.	Valor
				.					
3/3	100	10	1.000	-	-	-	100	10	1.000
17/3	100	14	1.400	-	-	-	100	14	1.400
24/3	100	12	1.200	-	-	-	100	12	1.200
30/3				100	10	1.00	-	-	-
30/3				50	14	700	50	14	700
							100	12	1.200

Observa-se neste controle que no campo dos saldos não faz sentido dividir o valor pelas quantidades, mas simplesmente se ter quantidades e custo unitário, e na coluna de valor constar o valor total do estoque.

### 3. "LIFO" - "Last in, First out" (último a entrar, primeiro a sair).

O princípio que norteia a utilização deste método de custeio de materiais é o de que, o último lote a entrar deve ser o primeiro a sair. É um método de apreçar os materiais saídos, com base na premissa de que as unidades de materiais que entram na produção, deveriam levar o custo dos materiais da classe adquiridos mais recentemente.

Exemplo:

Data	Entradas			Saídas			Saldo		
	Quant.	C. Unit.	Valor	Quant	C. Unit.	Valor	Quant.	C. Unit.	Valor
				.					
3/3	100	10	1.000	-	-	-	100	10	1.000
17/3	100	14	1.400	-	-	-	100	14	1.400
24/3	100	12	1.200	-	-	-	100	12	1.200
30/3				100	10	1.200	-	-	-
30/3				50	14	700	50	14	700
							100	10	1.000

4. Preço de Mercado: o método do custo do preço corrente de mercado ou de reposição, consiste em se adotar, para os materiais enviados para a produção, o custo cotado no mercado, na data da saída. Na verdade este procedimento substitui o custo de reposição pelo custo experimentado ou consumido, mas tem a virtude de carregar os materiais postos na produção a um preço corrente.

5. Custo Médio de Fim de Mês: com este método, determina-se o custo médio de cada tipo de material em estoque, no final do mês este custo será usado para todas as saídas do mês seguinte. Obtém-se o custo adotado, adicionando-se

tanto a quantidade como o valor das compras aos dados do inventário, originando-se, assim, um custo médio.

Este método é empregado geralmente em indústrias, que adquirem material à granel (minérios); que são práticos de medir, pesar ou requisitar quando consumidos.

### C) Custo dos desperdícios, quebras e produção defeituosa.

Por regra geral, em todos processos produtivos, existe uma perda de materiais causada: pelo beneficiamento dos materiais; peças defeituosas e quebras; estoque obsoleto; revisões ou abandono de projetos experimentais e os estragos provenientes de maquinaria desgastada ou obsoleta.

As especificações dos produtos a produzir em uma fábrica, devem conter, uma clara indicação do percentual normal de cada tipo de desperdício que exigirá a transformação do material. Com isto, conclui-se que, naquela parte do custo unitário do produto, que se designa Matéria Prima, engloba, não só o valor do que contém esse produto, mas também os desperdícios incorridos durante seu processamento.

Se o estrago é causado por especificações exatas do pedido, processamento difícil ou outros fatores incomuns, o seu custo deve ser carregado diretamente àquele pedido. Se, por outro lado, é normal algum estrago no processo de manufatura, o custo do estrago deve ser considerado como despesa indireta de produção, incluído no computo do índice pré-determinado de despesa indireta de produção e assim rateado por toda a produção de um período.

No processo de manufatura podem surgir imperfeições, devido a falhas nos materiais, na mão de obra ou nas máquinas. Conforme o caso da produção danificada, há dois métodos adequados de justificar o custo extra para aperfeiçoar o produto defeituoso. Se as unidades defeituosas são, evidentemente, identificadas como uma ordem de serviço, o custo para completar as unidades defeituosas pode ser carregado ao serviço. Se as unidades defeituosas ocorrem irregularmente, o custo adicional é carregado à Despesa Indireta de Produção.

D) Custo ou valor dos materiais em inventário no fim de um período:

Durante a armazenagem dos materiais há muitos fatores que podem modificar o seu nível físico, tais como: deterioração física, obsolescência, erros ou omissões nas quantidades anotadas, perdas por manipulação inadequada dos materiais, roubo, etc.

Essas modificações no nível físico resultam em alterações dos custos unitários dos materiais estocados.

A menos que se faça uma mudança da base de custo, da avaliação do inventário do fim do ano, o método adotado para determinar o custo dos materiais empregados na produção é o adotado para avaliação do inventário.

10. Procedimentos para Controles de Mão de Obra

A mão de obra representa o valor do trabalho realizado pelas operárias que, direta ou indiretamente, contribuem ao processo de transformação.

Um empresário precisa conhecer os detalhes dos custos da mão de obra por departamentos, linhas de produto, por operários diretos e indiretos e por serviços e processos.

O controle adequado da mão de obra envolve verificação da eficiência das operações do trabalho, índices suficientes e apropriados para diferentes níveis de habilidade, manutenção da qualidade do produto e sustentação do volume de produção aos níveis planejados. O controle do custo de mão de obra baseia-se em padrões pré-determinados de eficiência e comparações dos custos reais com os padrões, à medida que a produção progride.

Realiza-se o controle eficiente através de:

- 1) Planejamento da produção;
- 2) Uso de orçamentos e padrões de mão de obra;
- 3) Relatórios de execução da mão de obra;
- 4) Pagamento adequado pelo desempenho da mão de obra, inclusive sistema de incentivo salarial;

Para se realizar o controle custo da mão de obra, outros departamentos e funções se acham envolvidos além da contabilidade, tais como: departamento pessoal, planejamento de produção, estudos de tempo e movimentos, orçamento e registro de tempo. Todo processo de controle começa com o desenho de produto e vai até que o mesmo seja vendido.

#### 11. Determinação do Custo de Mão de Obra

O custo da mão de obra, fundamentalmente, consiste na taxa por hora no salário diário ou semanal mensalmente pago aos empregados. Além do pagamento básico, outros elementos entram no custo da mão de obra, tais como: horas extraordinárias, pagamento de prêmios por trabalho extra, bonificações, incentivos de produção, custos de aprendizagem e treinamento.

Além dos elementos acima mencionados, o custo da mão de obra também inclui os encargos sociais como: pagamento de férias, feriados remunerados, previdência social (encargos compulsórios), benefícios de hospitalização, refeições gratuitas, 13º. salário e outros.

A determinação do custo de manutenção de um empregado em trabalho em uma hora ou em um dia, deve incluir todos esses elementos. O custo adicional dos operários da fábrica é mão de obra direta ou indireta, ou custo indireto de produção, do pessoal de vendas, despesas de vendas e dos empregados de escritório e administrativos, despesa administrativa.

O custo da mão de obra não é uma simples taxa por hora, mas o custo total composto de muitos fatores.

A determinação do custo da mão de obra direta está intimamente ligado ao Estudo do Trabalho, que é uma função alheia ao contador de custos, mas é essencial que este profissional tenha noções gerais dessa técnica pela influência que esses estudos exercem sobre os custos da mão de obra, sua contabilização e o controle da sua eficiência. O estudo do trabalho engloba os Estudos de Métodos e os Estudos de Tempos.

Uma das tarefas que demanda mais esforço na contabilidade de custos é a determinação dos custos unitários da mão de obra direta.

No sistema de custos padrões se estabelece custos unitários normais, baseado em determinadas condições de trabalho e a produção mensal de cada produto se avalia a esses custos, que mantém sua vigência durante um certo período.

Essas condições de trabalho, em que se baseiam os custos unitários padrões de mão de obra, devem, como é natural, serem normalizados. Isto significa absorver nos custos somente o valor mínimo indispensável para se obter a produção padrão, avaliar as horas de mão de obra no salário em vigência, partindo da suposição que, a fabricação se amolda ao estipulado nas especificações técnicas e que os produtos são elaborados empregando máquinas, ferramentas e métodos de trabalho aprovados pelo departamento de Estudo de Tempos.

O Departamento de Custos deve estabelecer, através de informação do setor produtivo (remuneração dos operários), os custos unitários de mão de obra direta de cada um dos produtos processados. Dispondo dessas bases, deve averiguar o que acontece com cada produto dentro do setor produtivo e determinar as horas de mão de obra direta necessárias para concretizar integralmente seu processo de produção. Estas horas de mão de obra devem ser detalhadas por categoria, de maneira que possa ser anotado a cada fase do processo seu correto custo horário. Determinado o custo horário de cada operação, basta dividir este custo pela quantidade de unidades processadas neste tempo, para obter seu custo unitário.

Com relação à mão de obra indireta, a determinação de seus custos varia de empresa para empresa. Algumas empresas omitem essa conta incluindo em "salários" a mão de obra direta e indireta. Para estas quando determinam os custos unitários de mão de obra direta, agregam à resultante uma percentagem que cubra as importâncias pagas ao pessoal que executa tarefas exclusivamente indiretas (transportistas, manutenção, limpeza de máquinas, etc.)

Mas nem sempre assim acontece, visto que esses custos, podem ser tratados como um gasto de fabricação e estes podem ser imputados aos produtos fabricados, através dos centros distintos de custos.

## 12. Gastos de Fabricação

O objetivo fundamental de todo sistema de custos é a obtenção do custo unitário. O caminho a seguir consiste em consignar a cada produto o efetivamente gasto para elaborá-lo. Ou seja, que o problema básico a resolver é como serão imputados no produto.

Tal problema tem fácil solução nos itens matéria prima e mão de obra direta. Mas, assinalar a cada unidade de produto elaborado em uma fábrica, uma cifra precisa de gastos de fabricação é o aspecto mais intrincado da contabilidade de custos, salvo alguns itens excepcionais que podem ser consignados diretamente,

Nenhuma indústria tem condições de conhecer com exatidão, em quanto deve ser incrementados aos custos unitários do produto, para absorver com exatidão, a atenção que a supervisão de cada setor produtivo dedica a dada unidade produzida, nem determinar com cabal precisão quanto dos gastos de edifícios, seguros, depreciações, lubrificantes, manutenção, etc. devem afetar cada unidade terminada.

Dentro do conceito "gastos de fabricação" reúnem-se, pois, todos os gastos que necessitam realizar os centros de custos para o desempenho de suas finalidades. Tais gastos devem ser absorvidos de forma aproximada, pela totalidade dos produtos elaborados em cada setor.

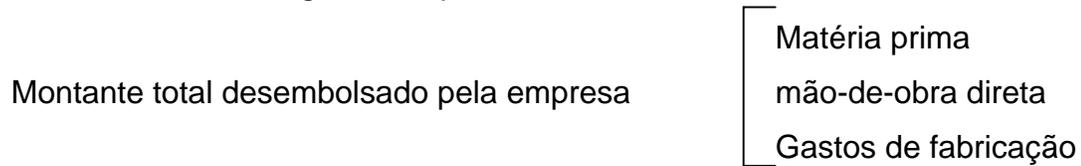
Convém assinalar que é condição básica em qualquer sistema de custos, que todo desembolso de caráter geral e, portanto indireto, respectivo aos centros produtivos, lhes seja dedicado da maneira mais equitativa possível a cada um.

Os mecanismos contábeis, que permitem debitar aos centros produtivos os gastos de fabricação, são variados e estão estritamente relacionados com a forma que está estruturado o plano de contas.

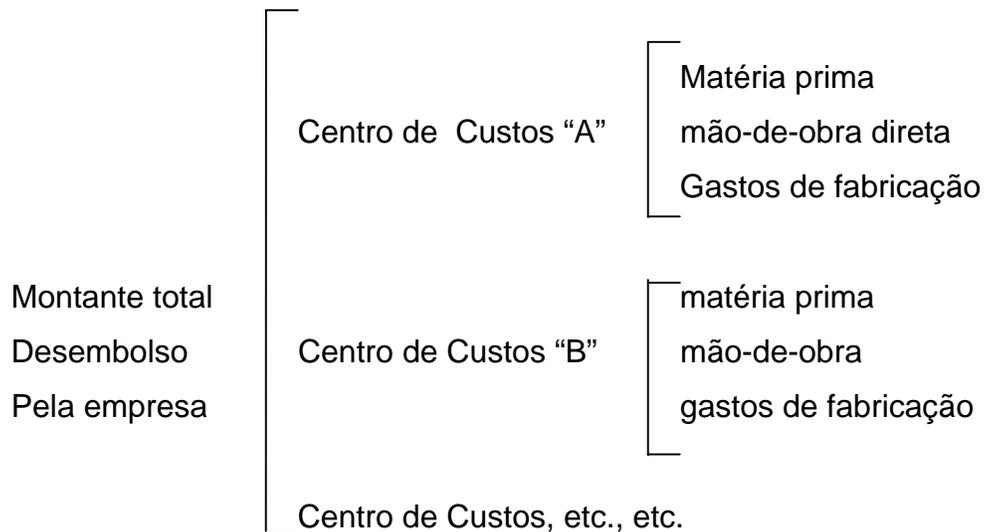
A solução a que se chegou se baseia na departamentalização. Esta consiste em fazer com que a contabilidade reflita e empresa como desmembrada em conjuntos de sub-empresas, a fim de encarar separadamente o custeio de cada uma delas. A cada uma das sub-empresas, que em princípio não tem que

guardar relação alguma com as divisões técnicas ou hierárquicas da empresa, designamos de centros de custos.

Assim teríamos o seguinte esquema:



Que serão transformados, mediante a departamentalização em:



Determinados os custos dos centros, resta agora saber como serão dissolvidos entre seus destinatários naturais, ou seja, os produtos. Em uma empresa pode-se empregar várias bases de aplicações, adequando às características do processo fabris e à estrutura de gastos de cada setor.

As três melhores bases de aplicação são indubitavelmente hora-máquina, hora-homem e mão de obra direta. Por mais adequado que seja um módulo de aplicação de gastos, se a departamentalização não foi bem realizada, a precisão dos custos unitários será afetada. O inverso, uma ampla departamentalização pode quase sempre possibilitar o uso de qualquer uma das bases citadas, sem alterar em muito os custos unitários.

### 13. Gastos de Comercialização

A conta comumente denominada "Gastos Comerciais" ou "Gastos de Comercialização" agrupa todos os desembolsos que uma empresa realiza desde o

momento em que os produtos terminados entram no armazém respectivo, até que saiam com destino ao cliente e chegam a seu poder.

Como já foi visto, no setor de produção obtém-se custos unitários por produtos, que se empregam como base para a fixação dos preços de vendas, medição de eficiência, avaliação do inventário, tomada de decisões, etc. No setor comercial é extremamente dificultoso determinar custos unitários com a mesma nitidez. Isto significa que se empregam distintos procedimentos de classificação, de tal maneira que, os gastos comerciais sejam agrupados e possam ser estudados de diversas maneiras.

Usualmente classifica-se os gastos de comercialização por:

- a) Função;
- b) Natureza;
- c) Linha de produto;
- d) Tipo de variabilidade;
- e) Zona ou agência de venda;
- f) Canal de distribuição;
- g) Importância dos pedidos.

A classificação por função e seu complemento, a classificação por natureza, são consideradas "classificações internas". As restantes conceituam-se como "classificações externas".

A) Classificação por função: Esta consiste em subdividir o setor comercial em áreas por responsabilidades - centro de custos - , de maneira que possa debitar a cada área os gastos que se originaram em cada ciclo contábil.

As áreas de responsabilidade se agrupam em cinco funções principais, cada uma das quais têm características próprias:

1) gastos de exploração e concretização de vendas: reúne as funções relacionadas com publicidade, prospecção, assessoramento e contato com o mercado;

2) gastos de preparação de entregas: agrupa as tarefas vinculadas com a tramitação, execução e embalagem de pedidos;

3) Gastos de concretização de entregas: inclui os gastos de expedição, devoluções e faturamento das vendas;

4) Gastos de cobranças: apesar de não constituir uma classificação por função, coloca-se neste grupo a previsão para devedores duvidosos, pois, seu controle está a cargo desta seção.

5) Gastos gerais: também se incluem neste grupo itens que não constituem funções, visto que, realmente são gastos por natureza, tais como: impostos, gastos financeiros e gastos gerais.

B) Classificação por natureza: A classificação por natureza complementa a anterior e ilustra acerca do montante e classe de gasto que incorrem em cada função.

Os desembolsos por natureza do setor comercial se reúnem em grandes grupos: salários, gastos de viagens, comunicações, gastos administrativos, gastos de distribuição, publicidade, serviços gerais, cada um dos quais se desmembra contabilmente por subcontas.

C) Classificação por linha de produtos: Assim como os clientes podem ser agrupados por zonas, valor do pedido, quantidade do pedido e tipos, para efeito de análises, também é possível agrupar os produtos vendidos de acordo com as linhas de produtos, que possuem características comuns, tais como: produtos de peso similar e constituição física; produtos que tenham sofrido idêntico processo de fabricação e cujas condições de comercialização sejam semelhantes.

Uma vez definidas e codificadas as linhas de produtos, os gastos de comercialização lhe serão imputados, na medida do esforço que requeiram. Em alguns casos, certos gastos não oferecem dificuldades, pois são de uma só linha. Em outros casos os gastos são de natureza geral, que afetam todas as linhas de produtos da empresa. Nestes é necessário utilizar bases de rateio, de maneira que, se possa alcançar o objetivo proposto.

D) Classificação por variabilidade: um estudo e controle integral dos gastos de comercialização obriga a realizar várias classificações dos desembolsos, por

variabilidade. Seguindo as mesmas normas para os custos de produção, podemos classificar os custos de comercialização em:

Despesas diretas e indiretas: despesas diretas são aquelas que podem identificar-se diretamente com um departamento, função ou atividade, o ordenado do gerente da filial ou a depreciação de um veículo de entregas. As despesas que se podem identificar com uma zona, um cliente, um produto ou um tipo definido de veículo de vendas também podem ser consideradas custos diretos.

Custos indiretos são aqueles incorridos para o benefício de mais de uma atividade de venda, que devem ser distribuídos por bases adequadas. Os custos deste tipo incluem itens tais como: luz, manutenção e ordenado do gerente de vendas.

No primeiro caso, para se atribuir adequadamente aqueles custos, geralmente usa-se um dos dois métodos: a) atribuir os custos de distribuição a zonas, fregueses ou produtos, como percentagem baseada em vendas ou, b) criar um custo unitário padrão para cada atividade, em uma forma semelhante àquela explicada para os custos de fabricação.

No segundo caso, visto que esses custos não podem ser atribuídos diretamente, são registrados no total e depois distribuídos pelas várias atividades.

Despesas Fixas e Variáveis: custos fixos são aqueles que tendem a permanecer constantes por diversos períodos orçamentários. Como custos fixos podemos citar: ordenados do pessoal executivo e administrativo, ordenados dos departamentos de armazenagem, publicidade, expedição, faturamento e cobrança.

Os custos variáveis são aqueles que tendem a variar de acordo com o volume de vendas, que incluem: despesas de manuseio, armazenagem e despacho. Outro tipo de custo variável origina-se com a obtenção das vendas, tais como: comissão dos vendedores, despesas de viagens, representação e algumas de publicidade,

E) Classificação por zona ou agência de venda: como na classificação precedente, também é possível nesta, imputar diretamente a cada zona certos gastos, tais como originados pelas próprias agências ou seu pessoal de

vendedores, os custos de entregas dos produtos aos clientes de cada zona, os gastos de cargas e expedição.

Os custos indiretos também obedecem a classificação e distribuição já vistas no item anterior.

F) Classificação por canal de distribuição: A classificação por canal de distribuição obriga a realizar uma exaustiva análise da clientela de uma empresa, ordenando-as conforme o gênero do negócio, o número de negócios que pertencem a um mesmo cliente, o ramo do estabelecimento, o seu potencial financeiro, o tamanho, frequência e volume de seus pedidos de compras.

G) Classificação por importância dos pedidos: Esta classificação completa a anterior e ilustra acerca da relação que há entre o custo e a importância dos pedidos, com vistas a obter a máxima economia nas operações comerciais. O tamanho do pedido de um freguês está intimamente vinculado à lucratividade ou não do freguês. Este tipo de análise pode indicar que uma considerável porção dos pedidos de uma empresa, vêm de fregueses que custam mais nas despesas de distribuição, do que valem em termos de lucro bruto.

#### 14. Plano de Contas:

Os registros da Contabilidade de custos são sintetizados na escrita geral da empresa, sendo controlados por contas de razão especiais. Fundamentalmente, as contas da contabilidade de custos são sub-contas, analisadas, das contas de despesas da contabilidade geral.

O Plano de Contas de uma empresa é o veículo para a contabilização orçamentária e de controle. Proporciona contas de controle dos elementos de custo reconhecidos, segrega e pormenoriza todas as despesas não incluídas no custo primário. O sistema de codificação deve permitir o fluxo e débito de custos e despesas diretamente ao indivíduo responsável e que deve prestar contas de sua incidência.

Na elaboração de um plano de custos devem ser observadas as seguintes considerações básicas:

1. As contas devem ser organizadas e destinadas a dar a máxima informação, com a mínima necessidade de análise suplementar consistente com um razoável grau de economia no desempenho da função contábil;

2. Os títulos das contas devem refletir, tanto quanto possível, o propósito em vez da natureza da despesa;

3. As contas de custos da produção, de distribuição e administrativo, devem merecer especial cuidado visto que essas contas são usadas para levar à atenção dos administradores às variações de eficiência.

Um plano de contas divide-se em: a) Contas de Balanço para o Ativo, Passivo e Capital; b) Contas de demonstração de lucros e perdas para vendas, custos de vendas e despesas.

#### 14.1 - Plano de Contas de uma Empresa Industrial

1 - Ativo

2 - Passivo

3. Despesas Administrativas e Comerciais

4. Despesas de Fabricação

5. Receitas

##### 1. Ativo

1.1 - Disponível

1.1.1. - Caixa

1.1.2. - Bancos

1.1.2-1 - Banco do Brasil

1.1.2-2 - Banco.....

1.2 - Realizável a Curto Prazo (até 180 dias)

1.2.1 - Créditos

1.2.1-1 - Duplicatas a receber

1.2.1-2 - Títulos a receber

1.2.1-3 - Contas correntes

1.2.1-4 - Devedores diversos

1.2.1-5 - Adiantamentos a empregados

1.2.1-6 - Cheques em cobrança

1.2.1-7 - Notas a faturar

1.2.1-8 - Cauções temporárias

1.2.1-9 - Capital a integralizar

#### 1.2.2 - Estoques

1.2.2-1 - Matérias primas

1.2.2-2 - Materiais secundários

1.2.2-3 - Materiais de embalagem

1.2.2-4 - Materiais diversos

1.2.2-5 - Produtos acabados

1.2.2-6 - Produtos em fabricação

1.2.2-7 - Sub produtos

1.2.2-8 - Resíduos

1.2.2-9 - Combustíveis e lubrificantes

1.2.2-10- Material de acondicionamento

1.2.2-11- Ferramentas, peças e material de  
manutenção

#### 1.2.3 - Títulos e valores mobiliários

1.2.3 - 1 - Ações de empresas

1.2.3 - 2 - Fundos de Investimentos

1.2.3 - 3 - Depósitos a prazo fixo

1.2.3 - 4 - Títulos diversos

1.2.3 - 5 - SUDAN

1.2.3 - 6 - SUDENE

1.2.3 - 7 - SUDEPE

1.2.3 - 8 - PROTERRA

#### 1.2.4 - Bens não destinados a uso

1.2.4 - 1 - Prédio à venda

- 1.2.4 - 2 - Terrenos à venda
- 1.2.4 - 3 - Máquinas à venda
- 1.2.4 - 4 - Outros bens à venda

### 1.3 - Realizável a Longo Prazo

#### 1.3.1 - Créditos

- 1.3.1-1 - Contas correntes de clientes
- 1.3.1-2 - Devedores hipotecários
- 1.3.1-3 - Títulos a receber a longo prazo
- 1.3.1-4 - Depósitos do F.G.T.S.
- 1.3.1-5 - Empréstimos compulsórios
- 1.3.1-6 - Cauções temporários

#### 1.3.2 - Títulos e Valores Mobiliários

- 1.3.2-1 - Letras imobiliárias
- 1.3.2-2 - Obrigações reajustáveis do Tesouro Nacional
- 1.3.2-3 - Investimentos c/ incentivos fiscais
- 1.3.2-4 - Depósitos a prazo fixo
- 1.3.2-5 - Outros títulos e valores

### 1.4 - Imobilizado

#### 1.4.1 - Imobilizações Técnicas

- 1.4.1-1 - Prédios e terrenos
- 1.4.1-2 - Máquinas e acessórios
- 1.4.1-3 - Ferramentas e aparelhos
- 1.4.1-4 - Instalações
- 1.4.1-5 - Móveis e utensílios
- 1.4.1-6 - Veículos
- 1.4.1-7 - Livros técnicos
- 1.4.1-8 - Correção monetária
- 1.4.1-9 - Depreciações acumuladas (-)

#### 1.4.2 - Imobilizações Financeiras

1.4.2-1 - Participações em subsidiárias ou coligadas

1.4.2.2 - Investimentos permanentes

1.4.2-3 - Cauções permanentes

#### 1.4.3 - Valores Vinculados ou Amortizáveis

1.4.3-1 - Marcas e patentes

1.4.3-2 - Concessões

1.4.3-3 - Direitos de uso de marcas

1.4.3-4 - Amortizações acumuladas (-)

#### 1.5 – Pendente

1.5.1 - Despesas diferidas

1.5.1-1 - Juros a vencer

1.5.1-2 - Prêmios de seguro a vencer

1.5.1-3 - Impostos a recuperar

1.5.1-4 - Despesas antecipadas

1.5.1-5 - IPI a compensar

1.5.2 - Valores aleatórios

1.5.2-1 - Contas em pendência

1.5.2-2 - Depósitos p/ despesas e recursos

1.5.2-3 - Contas a apurar

1.5.3 - Gastos amortizáveis

1.5.3-1 - Gastos a amortizar

1.5.3-2 - Despesas pré operacionais

1.5.3-3 - Concessões a prazo limitado

1.5.4 - Prejuízos a Compensar

1.5.4-1 - Lucros e perdas

#### 1.6 - Contas de Compensação

1.6.1 – Contratos e Empenhos

1.6.1-1 - Compras contratadas

1.6.1-1 - Contratos de vendas

1.6.1-3 - Seguros

1.6.1-4 - Serviços contratados

- 1.6.2 - Riscos e ônus patrimoniais
  - 1.6.2-1 - Títulos endossados
  - 1.6.2-2 - Títulos avalizados
  - 1.6.2-3 - Fianças a favor de terceiros
  - 1.6.2-4 - Imóveis hipotecados
- 1.6.3 - Valores de Terceiros
  - 1.6.3-1 - Títulos recebidos em caução
  - 1.6.3-2 - Mercadorias em consignação
- 1.6.4 - Valores em poder de terceiros
  - 1.6.4-1 - Títulos Cauccionados
  - 1.6.4-2 - Títulos em cobrança
  - 1.6.4-3 - Bens penhorados

## 2 - PASSIVO

### 2.1 - Exigível a Curto Prazo (até 180 dias)

#### 2.1.1 - Credores Privilegiados

- 2.1.1- 1 - Hipotecas a pagar
- 2.1.1-2 - Contas garantidas
- 2.1.1-3 - Impostos a pagar
- 2.1.1.4 - Previdência a recolher
- 2.1.1-5 - Ordenados e salários a pagar
- 2,1.1-6 - F.G.T.S. a recolher
- 2.1.1-7 - Imposto de Renda retido na fonte
- 2.1.1-8 - Credores com garantia

#### 2.1.2 - Credores Quirografários

- 2.1.2-1 - Contas correntes
- 2.1.2-2 - Títulos a pagar
- 2.1.2-3 - Contas a pagar
- 2.1.2-4 - Fornecedores
- 2.1.2-5 - redores diversos

- 2.1.2-6 - Aluguéis
- 2.1.2-7 - Títulos descontados
- 2.1.3 - Instituições Financeiras
  - 2.1.3-1 - Bancos
  - 2.1.3-2 - Empréstimos c/ correção monetária
  - 2.1.3-3 - FINAME, FIPEME e outros
- 2.2 - Exigível a longo prazo (acima de 180 dias)
  - 2.2.1 - Credores com garantia
    - 2.2.1-1 - Credores hipotecários
    - 2.2.1-2 - Credores pignoratícios
    - 2.2.1-3 - Financiamentos c/ garantia
    - 2.2.1-4 - Outros credores
  - 2.2.2 - Credores Quirografários
    - 2.2.2-1 - Títulos a pagar
    - 2.2.2-2 - Credores diversos
  - 2.2.3 - Instituições financeiras
    - 2.2.3-1 - Bancos
    - 2.2.3-2 - Empréstimos c/ correção monetária
    - 2.2.3-3 - FINAME, FIPEME e outros
  - 2.2.4 - Provisões Exigíveis
    - 2.2.4-1 - Provisão p/ Imposta de renda
    - 2.2.4-2 - F.G.T.S.
    - 2.2.4-3 - Provisão p/ férias e gratificações
    - 2.2.4-4 - Provisão para 13 salário
- 2.3 - Patrimônio Líquido
  - 2.3.1 - Capital
  - 2.3.2 - Reservas de lucros
    - 2.3.2 - 1 - Reserva legal
    - 2.3.2 - 2 - Reserva p/ aumento de capital
    - 2.3.2 - 3 - Reserva p/ manutenção de capital de giro
    - 2.3.2 - 4 - Lucros suspensos

2.3.3 - Lucros e Perdas

2.3.4 - Prejuízos acumulados (-)

2.4 - Pendente

2.4.1 - Provisões Dedutíveis do Ativo

2.4.1-1 - Provisões p/ depreciações

2.4.1-2 - Provisões p/ amortizações

2.4.1-3 - Provisões p/ devedores duvidosos

2.4.2 - Receitas Diferidas

2.4.2-1 - Receita de juros a vencer

2.4.2-2 - Receita de aluguéis a vencer

2.4.2-3 - Receita de Comissões a vencer

2.4.2-4 - Receita de diversos a vencer

2.5 - Contas de compensação

2.5.1 - Contratos de Empenhos

2.5.1-1 - Contratos de Compra

2.5.1-2 - Vendas contratadas

2.5.1-3 - Contratos de Seguros

2.5.1-4 - Contratos de serviços

2.5.2 - Riscos e ônus patrimoniais

2.5.2-1 - Endossos p/ descontos

2.5.2-2 - Avais concentrados

2.5.2-3 - Fianças concedidas

2.5.2-4 - Hipotecas

2.5.3 - Valores de Terceiros

2.5.3-1 - Credores p/ títulos caucionados

2.5.3-2 - Consignadores

2.5.4 - Valor em poder de terceiros

2.5.4-1 - Endossos p/ caução

2.5.4-2 - Endossos para cobrança

2.5.4-3 - Penhor de bens

### 3 - Contas de Custos Administrativos e Comerciais (despesas)

- 3.1 - Custos das Vendas
  - 3.1.1 - Produtos
  - 3.1.2 - Subprodutos
  - 3.1.3 - Resíduos
- 3.2 - Despesas com vendas
  - 3.2.1 - Comissões s/ vendas
  - 3.2.2 - Bonificações
  - 3.2.3 - Fretes e Carretos
  - 3.2.4 - Descontos concedidos
  - 3.2.5 - Despesas c/ cobranças
  - 3.2.6 - Despesas c/ viagens
  - 3.2.7 - Publicidade
  - 3.2.8 - Devedores duvidosos
  - 3.2.9 - despesas diversas com vendas
- 3.3 - Despesas Administrativas
  - 3.3.1 - Honorários
  - 3.3.2 - Aluguéis
  - 3.3.3 - Material de escritório
  - 3.3.4 - Assistência Fiscal e Jurídica
  - 3.3.5 - Seguros diversos
  - 3.3.6 - Auditoria e Assistência Contábil
  - 3.3.7 - Depreciações
  - 3.3.8 - Despesas de representações
  - 3.3.9 - Viagens e estadias de Administração
- 3.4 - Despesas tributárias
  - 3.4.1 - I C M
  - 3.4.2 - Renda
  - 3.4.3 - ISSQN
  - 3.4.4 - Imposto predial e territorial
  - 3.4.5 - Contribuição sindical

- 3.4.6 - Impostos e taxas diversos
- 3.4.7 - I.P.I
- 3.4.8 - (-) I.P.I. faturado aos clientes
- 3.5 - Despesas com pessoal
  - 3.5.1 - Ordenados
  - 3.5.2 - 13 salário
  - 3.5.3 - Contribuições de Previdências
  - 3.5.4 - FGTS
  - 3.5.5 - Férias e auxílios
  - 3.5.6 - Gratificações
  - 3.5.7 - Indenizações
  - 3.5.8 - P.I.S.
  - 3.5.9 - Seguro de vida e c/ acidentes
  - 3.5.10 - Assistência médica e social
  - 3.5.11 - Despesas diversas c/ pessoal
- 3.6 - Despesas Financeiras
  - 3.6.1 - Despesas de juros
  - 3.6.2 - Despesas bancárias
  - 3.6.3 - Correção monetária de débitos
  - 3.6.4 - Despesas de financiamentos
  - 3.6.5 - Outras despesas financeiras
- 3.7 - Despesas diversas operacionais
  - 3.7.1 - Royalties e assistência técnica
  - 3.7.2 - Café e material de limpeza
  - 3.7.3 - Condução
  - 3.7.4 - Donativos e contribuições diversas
  - 3.7.5 - Telefones, telegramas e telex
  - 3.7.6 - Água e luz
  - 3.7.7 - Outras despesas operacionais
  - 3.7.8 - Selos postais

- 3.8 - Perdas diversas
  - 3.8.1 - Quebras de caixa e de estoque
  - 3.8.2 - Insubstituições ativas
  - 3.8.3 - Perdas não cobertas por seguro
  - 3.8.4 - Prejuízos diversos

#### 4 - Despesas de fabricação (custo industrial)

- 4.1 - Material
  - 4.1.1 - Matérias primas
  - 4.1.2 - Materiais secundários
  - 4.1.3 - Material de embalagem
  - 4.1.4 - Material de acondicionamento
  - 4.1.5 - Outros materiais
- 4.2 - Mão de obra
  - 4.2.1 - Salários
  - 4.2.2 - 13 salário
  - 4.2.3 - Contribuição de previdência
  - 4.2.4 - F.G.T.S.
  - 4.2.5 - Férias e auxílios
  - 4.2.6 - Gratificações
  - 4.2.7 - Indenizações
  - 4.2.8 - Seguros c/ acidentes
  - 4.2.9 - Assistência Médica e Social
  - 4.2.10- P.I.S.
  - 4.2.11- Outras despesas
  - 4.2.12- Mão de obra externa
  - 4.2.13- Mão de obra indireta
- 4.3 - Gastos Gerais de Fabricação
  - 4.3.1 - Combustíveis e lubrificantes
  - 4.3.2 - Conservação de maquinários
  - 4.3.3 - Energia elétrica

- 4.3.4 - Luz e água de fábrica
- 4.3.5 - Amortização de instalações
- 4.3.6 - Depreciação de máquinas e acessórios
- 4.3.7 - Depreciação de móveis e utensílios
- 4.3.8 - Depreciação de veículos
- 4.3.9 - Despesas diversas de fabricação
- 4.3.10- Material de limpeza da fábrica
- 4.3.11- Imposto predial da fábrica
- 4.3.12- Aluguéis da fábrica
- 4.3.13- Material de consumo
- 4.3.14- Seguro c/ acidentes diversos
- 4.3.15- Ferramentas, peças e mat. de manutenção
- 4.3.16- Conservação e reconstrução do prédio

## 5 - Contas de Ingressos (receitas)

### 5.1 – Receitas Operacionais

- 5.1.1 - Vendas de produtos
- 5.1.2 - Vendas de sub-produtos
- 5.1.3 - Vendas de resíduos
- 5.1.4 - Transferências p/ filiais
- 5.1.5 - Compras anuladas
- 5.1.6 - Vendas de mercadorias de outras procedências
- 5.1.7 - (-) I.P.I. incorporado nas vendas

### 5.2 - Outras Receitas Operacionais

- 5.2.1 - Serviços prestados
- 5.2.2 - Receitas de comissões
- 5.2.3 - Descontos obtidos
- 5.2.4 - Receitas operacionais diversas

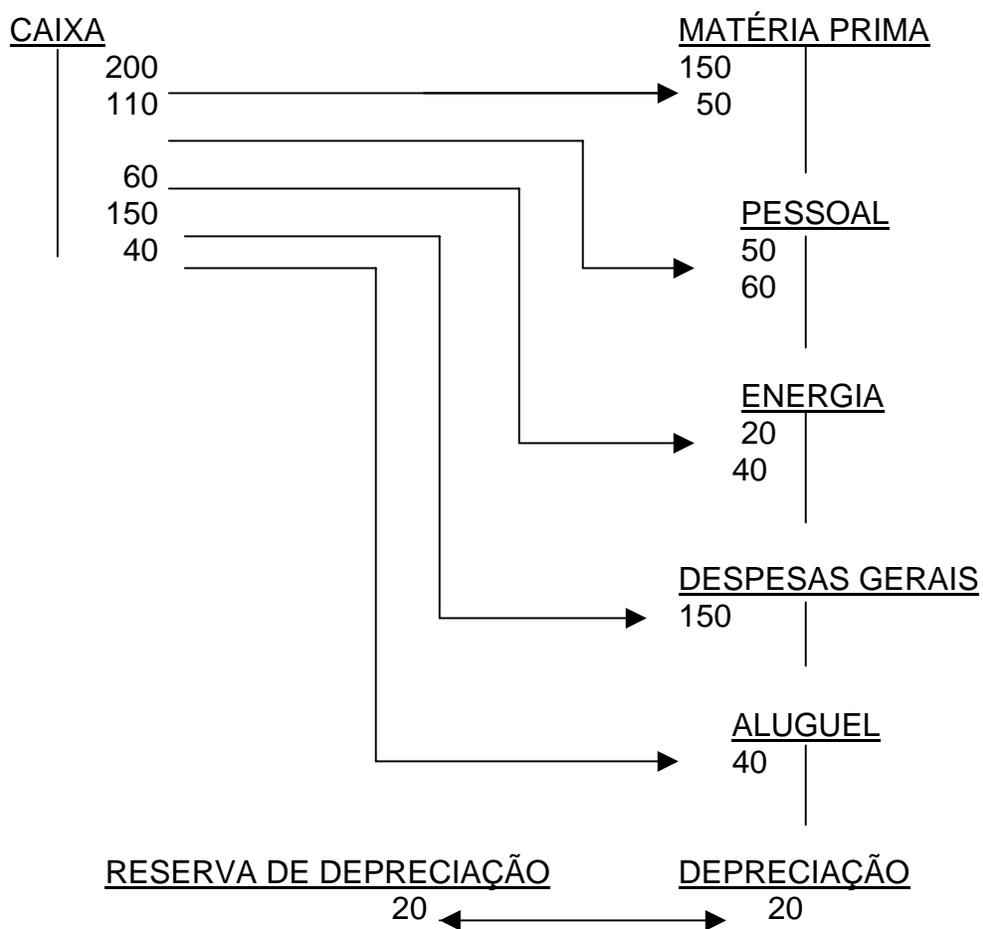
### 5.3 - Receitas não Operacionais

- 5.3.1 - Receitas de juros
- 5.3.2 - Rendas de participações em outros empreendimentos
- 5.3.3 - Receitas financeiras

- 5.3.4 - Receitas de correção monetária
- 5.3.5 - Lucros diversos
- 5.3.6 - Valorização de bens
- 5.3.7 - Receitas de aluguéis
- 5.3.8 - Outras receitas não operacionais
- 5.4 - Reversões e Recuperações
  - 5.4.1 - Reversão de provisões
  - 5.4.2 - Despesas anuladas ou recuperadas
  - 5.4.3 - Contribuições do F.G.T.S. recuperadas
  - 5.4.4 - Reversões e Recuperações diversas
- 5.5 - Produção
  - 5.5.1 - Produtos
  - 5.5.2 - Sub-produtos
  - 5.5.3 - Resíduos
  - 5.5.4 - Produção incompleta transferida
  - 5.5.5 - (-) Produção requisitada da seção A
- 5.6 - Produção incompleta
  - 5.6.1 - Produção da seção A
    - 5.6.1-1 - Materiais
    - 5.6.1-2 - Mão de obra
    - 5.6.1-3 - Gastos gerais de fabricação
    - 5.6.1-4 - Produção transferida a Seção B (-)
  - 5.6.2 - Produção da Seção B
    - 5.6.2-1 - Materiais
    - 5.6.2-2 - Mão de obra
    - 5.6.2-3 - Gastos gerais de fabricação
    - 5.6.2-4 - Produção requisitada da seção A
    - 5.6.2-5 - Produção transferida da seção C (-)
  - 5.6.3 - Produção da Seção C
    - 5.6.3-1 - Materiais
    - 5.6.3-2 - Mão de obra

- 5.6.3-3 - Gastos gerais de fabricação
- 5.6.3-4 - Produção requisitada da seção B
- 5.6.3-5 - Produção transferida à seção D (-)
- 5.6.4 - Produção da Seção D
  - 5.6.4-1 - Materiais
  - 5.6.4-2 - Mão de obra
  - 5.6.4-3 - Gastos gerais de fabricação
  - 5.6.4-4 - Produção requisitada da seção C
  - 5.6.4-5 - Produção transferida ao estoque

### 15 - O Fluxo dos Recursos



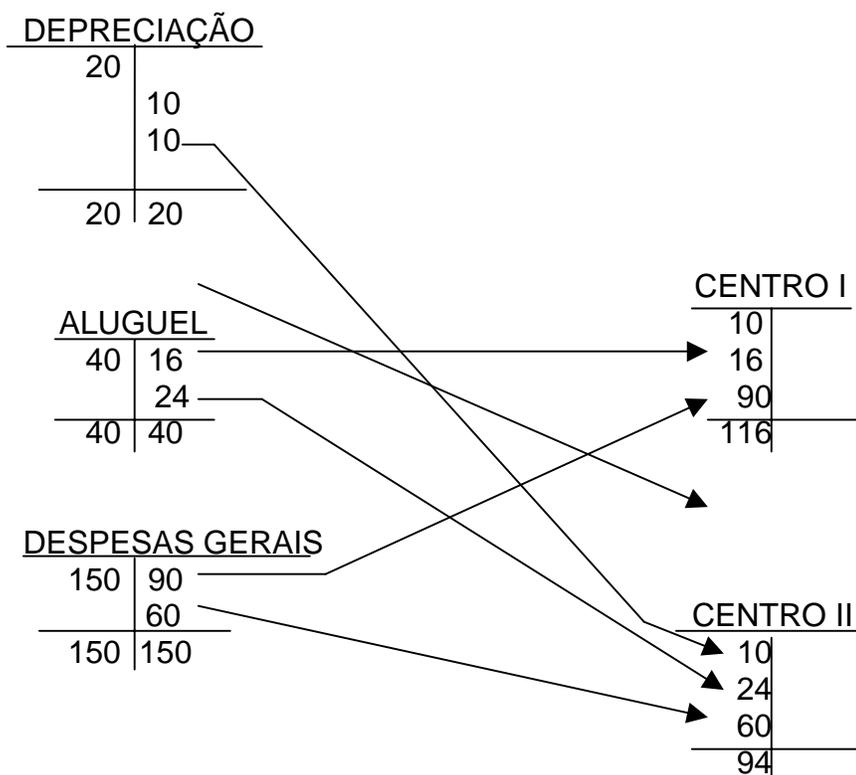
### 1 - Rateio dos Custos Fixos

Tendo como critério:

1.1 - Depreciação: 50% p/ cada centro de custo (I e II)

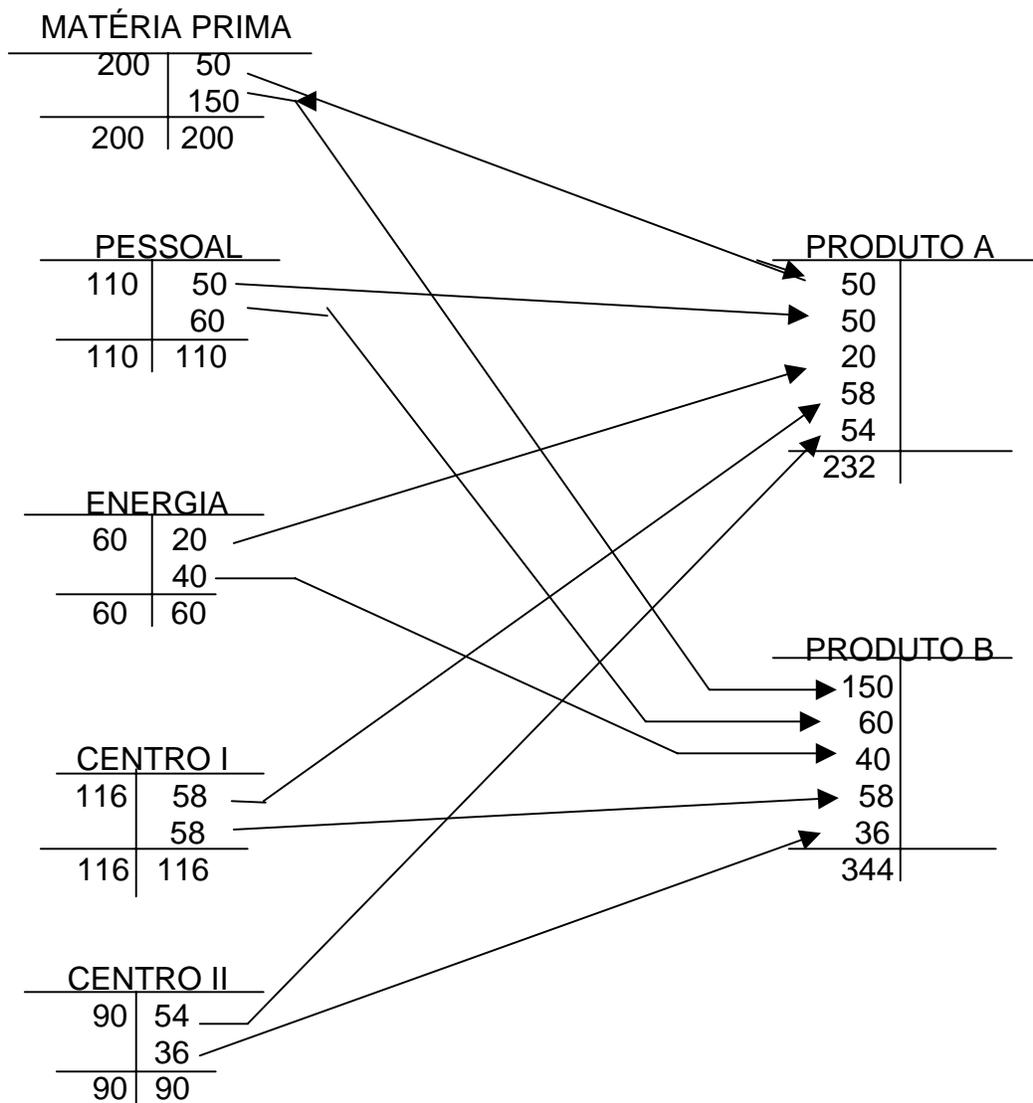
1.2 - Aluguel: 40% p/ centro I e 40% p/ centro II

1.3 - Despesas gerais: 60% p/ centro I e 40% p/ centro II

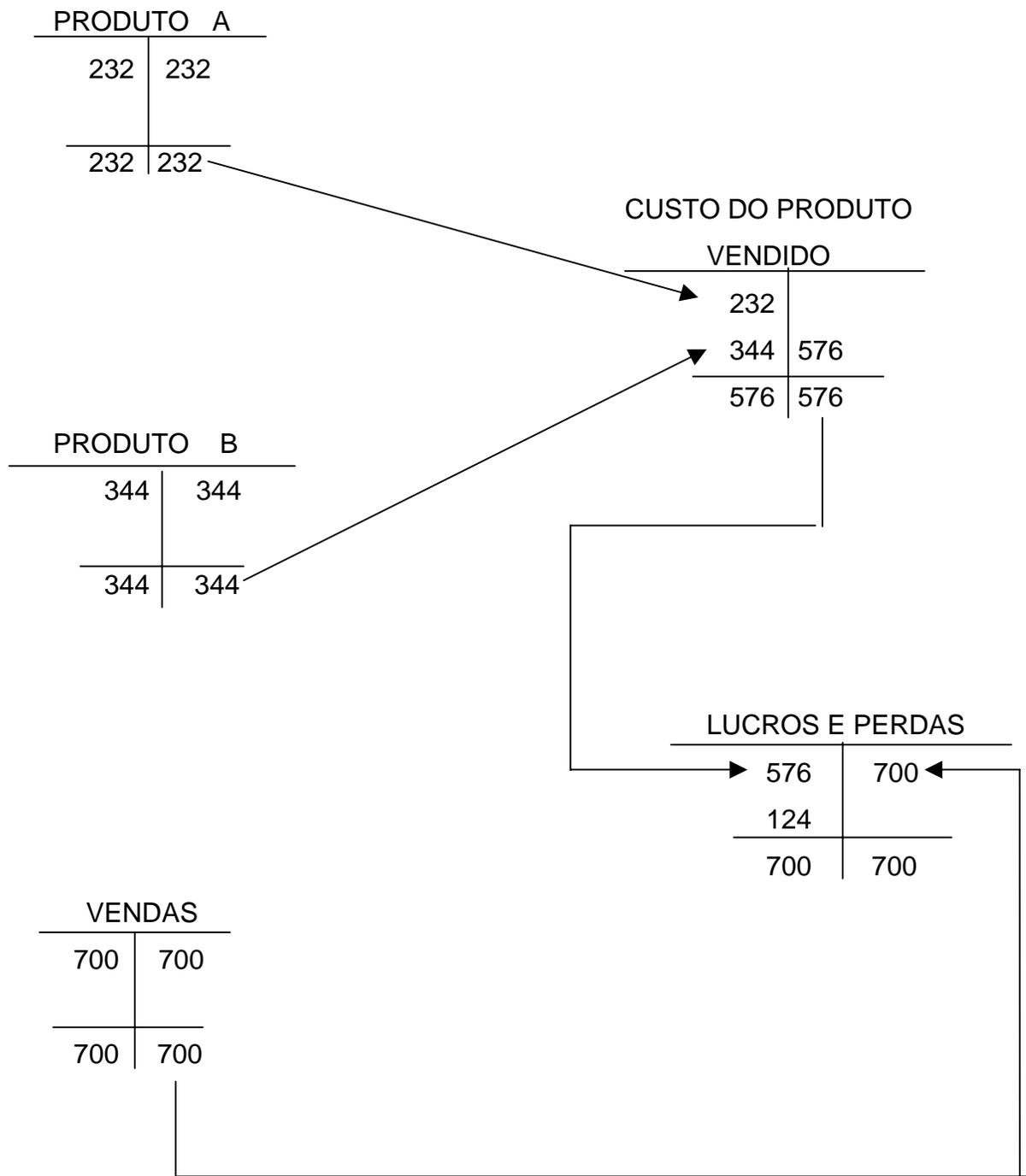


A aproximação dos custos dos centros sobre os produtos se fará pelo número de horas de utilização (padrão) ou outra taxa pré-fixada.

## 2 - DESPESAS DIRETAS DE FABRICAÇÃO



### 3. APURAÇÃO DO LUCRO



Procura-se aqui dar uma visão simplificada dos lançamentos das contas principais de uma Contabilidade de Custos e também estabelecer os princípios fundamentais que regerão a sistemática contábil de custo, com o objeto de se obterem, automaticamente ao fim dos períodos contábeis os custos individuais de seus produtos.

**BIBLIOGRAFIA**

**A. Lopes Sá**, *Contabilidade de Custos*

**Juan Carlos Vasquez**, Manual de Custos Standards, Aguilar Argentina  
S.A. de Ediciones Buenos Aires 1971

**Adolph Matz, Othel J. Curry e George W. Frank**, *Contabilidade de Custos*  
Editora Atlas S.A.