Introdução à Contabilidade de Custos

Contabilidade de Custos para Auditor Fiscal da Receita do Distrito Federal

Prof. Daniel Negreiros

Sumário

APRESENTAÇÃO 3

CONTABILIDADE DE CUSTOS PARA O CONCURSO DA SEFAZ/DF 5
Organização do Curso 6

INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE DE CUSTOS 8

CONTABILIDADE DE CUSTOS E CONTABILIDADE GERENCIAL 9
PRINCÍPIOS CONTÁBEIS APLICADOS A CUSTOS 15
Princípio da realização da receita 15
Princípio da competência ou confrontação entre despesas e receitas (accrual basis) 16
Princípio do custo histórico como base de valor 17
Consistência ou uniformidade 17
Conservadorismo ou prudência 17
Materialidade ou relevância 18

TERMINOLOGIA APLICADA À CONTABILIDADE DE CUSTOS 21

Terminologia em entidades não industriais 28
Custo de fabricação ou custo industrial 29
CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS 31
Classificação dos Custos quanto à forma de apropriação aos produtos 31
Classificação dos Custos quanto à relação com o volume de produção (nível de atividade) 36

QUESTÕES DE CONCURSO 42

GABARITO 49

QUESTÕES DE CONCURSO - GABARITO COMENTADO 50

RESUMO DIRECIONADO 70

Apresentação

Ao final dessa aula você terá estudado:

- ✓ Introdução à Contabilidade de Custos;
- ✓ Terminologia aplicada à Contabilidade de Custos;
- ✓ Classificação de Custos: diretos e indiretos, fixos e variáveis.

Querido aluno,

É com muito prazer que te recebo para mais uma fase desse desafio tão importante na sua vida: **Tornar-se um servidor público!!!** É uma tarefa que exige disciplina, persistência e renúncia, mas que certamente tem suas compensações, com um salário por vezes excelente e, principalmente, estabilidade no emprego e qualidade de vida.

Dessa forma, fui convidado a te ajudar em uma jornada muito trabalhosa, porém gratificante: Irei ministrar o curso de **Contabilidade de Custos para o concurso de Auditor Fiscal da Receita do DF**. Todavia, antes de dar início ao curso, gostaria de me apresentar a você:



Meu nome é **Daniel Negreiros de Aguiar,** tenho 40 anos e sou Auditor do Tribunal de Contas da União desde janeiro de 2008. Sou formado em Engenharia Mecânica pela Universidade de Brasília (UnB), em junho de 2002. Durante o curso, fui bolsista da CAPES na École Centrale Paris, na França, onde fiz algumas disciplinas do curso de Engenharia Generalista, em um programa de intercâmbio entre os governos brasileiro e francês, chamado "Graduação Sanduíche", no período de janeiro de 1999 a fevereiro de 2000.

Nesse mundo acadêmico, ainda cursei duas especializações: Pós em Gestão em Controladoria Governamental e pós em Auditoria Financeira, pela Universidade de Brasília.

O curioso é que, a despeito de ter me formado em Engenharia, nunca exerci a profissão. Desde o início da faculdade, ministrei aulas particulares de Matemática e Física para o Ensino Médio, experiência que me fez aprender muito. Descobri que, mais do que ensinar, o professor aprende com os alunos, e isso, como diria aquela propaganda, **NÃO TEM PREÇO**.

Bom, logo após a formatura, fui efetivado em uma Multinacional do ramo de Petróleo (já era estagiário), onde trabalhei como Gerente de Vendas e Marketing, no período de agosto de 2002 a dezembro de 2005. Foi um período de experiências fantásticas, realmente valiosas. Entretanto, após mais de três anos de "ralação" pura, sentia que precisava de algo mais consistente para a minha vida, ainda mais levando em conta que meus pais eram servidores públicos e sempre me encorajaram a tentar concursos, "pressão" agravada pelo fato de que meu irmão mais novo acabara de ser aprovado para Analista do Banco Central do Brasil (órgão em que meus pais trabalharam a vida inteira e hoje gozam de merecida aposentadoria). Era a "deixa" que faltava!!!

Pedi demissão e comecei a batalha!! Pesquisei várias carreiras e cheguei à conclusão que o meu perfil se encaixava com a carreira do TCU, além de ter uma excelente remuneração e outras vantagens características do cargo. A partir daí pensei comigo mesmo que só pararia de estudar se fosse aprovado nesse concurso. O tão esperado edital só foi publicado um ano e meio depois. Antes disso, enfrentei alguns concursos, tive várias alegrias, mas muitas dificuldades, vontade de desistir, medo de não ser aprovado. Não pense que só você passou ou passa por isso. **É inerente à "profissão" de concurseiro!**

Durante o tempo em que estudei, aprendi algumas coisas a respeito desse mundo dos concursos públicos. Uma delas foi que **não existe uma fórmula mágica para ser aprovado**. Cada um tem seu perfil, suas peculiaridades e limitações. Para mim o que faz realmente a diferença é você ser organizado, ter muita força de vontade e, especialmente, ter **FOCO** no objetivo. A trajetória não é nada fácil, mas a dedicação e a perseverança fazem toda a diferença.

Acho muito importante prestar concursos durante a sua preparação, mesmo que o edital não seja tão parecido com o docargo dos seus sonhos. Basta se inscrever em todos aqueles em que estiver sendo cobrado pelo menos algum conteúdo que você esteja estudando. Não pense que estará perdendo tempo. É importante para ganhar experiência, familiarizar-se com as condições às quais estará exposto no grande dia e, assim, otimizar o seu desempenho. Em suma, faça concursos!!!

Muitas vezes o equilíbrio emocional é fator que te coloca à frente de candidatos melhor preparados do que você, no dia da prova

Mas cuidado!!! Prestar alguns concursos durante a sua preparação não significa sair do FOCO, ou seja, mantenha-se estudando as matérias concernentes à área que você escolheu!!!!! Vamos caminhar na DIREÇÃO certa!!

Nesse período em que fui concurseiro, **além do TCU/2007**, no qual fiquei em 40º lugar para a área de Auditoria Governamental (ufa, eram 44 vagas!!!), prestei poucos, mas valiosos concursos. Em alguns deles, eu me inscrevia apenas para treinar mesmo. Acabei sendo **aprovado e convocado** nesses três:

1. **FCC - MPU 2007 – Analista de Controle Interno** – 8ºlugar (trabalhei nesse cargo de 11 de julho de 2007 a 23 de janeiro de 2008).
2. **FCC - MPU 2007 – Técnico de Orçamento** – 13º lugar
3. **CESPE - ANVISA 2007 – Técnico Administrativo** – 18º lugar

Além disso, fui aprovado, mas fora das vagas, nos concursos: **ESAF - AFC/CGU 2006 – Área: Auditoria e Fiscalização – Brasília-DF - 161º lugar** (o primeiro concurso a gente nunca esquece!) e **FCC - Câmara dos Deputados 2007 – Analista de Material e Patrimônio – 21º lugar** (quando saiu o resultado deste, eu já estava aprovado no TCU, e desisti da 2ª fase, que era a confecção de um parecer técnico).

Tranquilo, não é? Não, nem um pouco. Foi fruto da leitura de dezenas de livros e resolução de pilhas e pilhas de exercícios, complementados por horas e horas de aulas das mais diversas disciplinas. Cada concurso teve a sua importância, mas acredito que os mais valiosos foram os que não fui aprovado, pois dessas decepções e erros surgiram aprendizados.

Para finalizar, digo: não desista nunca, mesmo se você estiver nessa batalha há algum tempo; para você que inicia os estudos agora, saiba que o importante é ter atitude; portanto, **MÃOS À OBRA!!!!** Lembre-se de que todos nós temos problemas, tentações e obstáculos. Mas o candidato a uma vaga em um concurso público deve saber que todas essas tentações podem esperar, afinal de contas, depois da aprovação, você vai poder fazer tudo aquilo que não fez enquanto esteve se preparando. Quanto aos obstáculos, pode ter certeza de que todos os candidatos possuem os seus, pois como eu já disse, é inerente à "profissão" de concurseiro.

Contabilidade de Custos para o concurso da Sefaz/DF

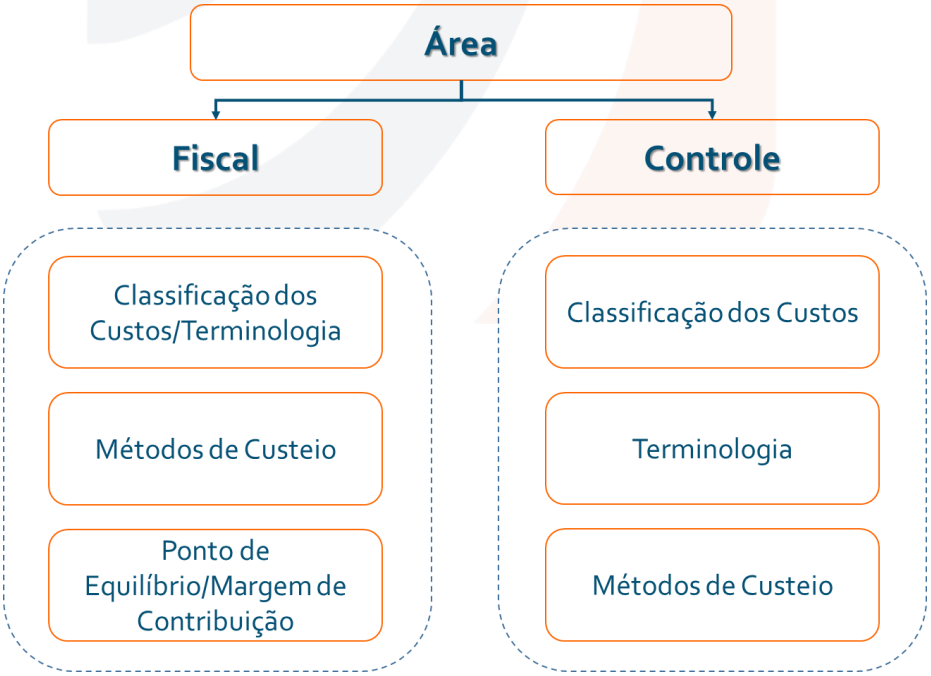
Falando sobre a nossa disciplina, inicialmente acho importante mencionar que de uns tempos para cá, a Contabilidade de Custos vem ganhando bastante importância no cenário dos concursos públicos, e se tornou praxe essa disciplina ser cobrada em concursos da área fiscal e de controle.

Como eu costumo comentar em sala de aula, essa é uma das matérias com melhor relação custo benefício! Apesar de exigir alguns conhecimentos básicos de Contabilidade, como o entendimento do que é o patrimônio, o que é débito e crédito, escrituração, apuração do resultado e elaboração do balanço patrimonial e demonstração do resultado, você aprende relativamente rápido, pois o conteúdo não é tão extenso (e não é difícil, você vai ver!), é garante pontos PRECIOSOS na prova!

E a boa notícia é que o nosso curso foi feito para você, que NUNCA estudou Contabilidade de Custos, e também para você que já estudou e pretende revisar o conteúdo! Isso porque caminharemos desde o "beabá" da matéria até situações um pouco mais complexas, isso tudo acompanhado da resolução de muitas questões.

Aliás, as questões de concursos vão ser as estrelas principais do nosso curso, vamos dar uma atenção muito especial a elas para que você não erre ABSOLUTAMENTE NADA no seu próximo desafio e seja aprovado para o cargo de Auditor Fiscal da Receita do DF!

Assim, no nosso curso, **vamos priorizar as questões mais atuais (2019, 2018, 2017 e 2016) da banca CESPE**. Todavia, além de algumas questões de outras bancas, escolhi também questões um pouco mais antigas, mas com a "cara" da banca organizadora, assim você tem mais e mais ferramenta de treino para consolidar o conhecimento! Vamos, também, priorizar os assuntos mais cobrados nas últimas provas da área fiscal, como você pode ver no esquema a seguir:



Organização do Curso

Dividiremos o curso em **7 (sete) aulas, sendo 5 teóricas (com questões de concursos)**. Nelas, vamos cobrir todo o conteúdo do edital do concurso da Sefaz/DF, a ser realizado pelo CESPE, no dia **2 de fevereiro de 2020**:

II CONTABILIDADE DE CUSTOS: 1 Conceitos gerais e terminologia aplicável à contabilidade de custos. 2 Conceitos e classificação dos custos. 3 Apropriação dos custos à produção. 3.1 Conceito e critérios de atribuição dos custos. 4 Departamentalização. 4.1 Conceito, tratamento contábil, forma de apropriação e impacto no custo do produto. 5 Taxa de aplicação dos custos indiretos de produção. 6 Apuração da produção acabada, dos produtos em elaboração e dos produtos vendidos. 7 Utilização de equivalentes de produção. 8 Tipos de produção. 8.1 Conceito, aplicabilidade, tratamento contábil e apropriação dos custos. 8.2 Produção por ordem, produção contínua, produção conjunta. 9 Tipos de custeio. Conceitos, diferenciações, apropriação dos custos, impactos nos resultados. 10 Formas de controle dos custos. 11 Custos estimados. 11.1 Conceito, tratamento contábil, análise das variações. 12 Custos controláveis. 12.1 Conceito, tratamento contábil e aplicação. 13 Custo padrão. 13.1 Conceito, tratamento contábil, aplicação e análises das variações. 14 Margem de contribuição. 14.1 Conceito, cálculos e aplicação. 15 Análise do custo × volume × lucro. 16 Variações do ponto de equilíbrio. 17 Grau de alavancagem operacional. 18 Margem de segurança.

A cada duas (ou três) aulas faremos um **TESTE DE DIREÇÃO** para que você tenha a real noção do quanto você evoluiu no conteúdo. Serão questões de CERTO ou ERRADO elaboradas por mim para que você tenha esse termômetro de desempenho bem atualizado!

Além disso, preparei para você uma aula que resume quase todo o EDITAL e está disponível no canal do DIREÇÃO CONCURSOS no YouTube. Faz parte da SEMANA DIRECIONADA SEFAZ/DF e você pode conferir no link abaixo:

https://www.youtube.com/watch?v=g3SukGu2geE&t=1849s

Espero que goste desse "aperitivo"!!!!

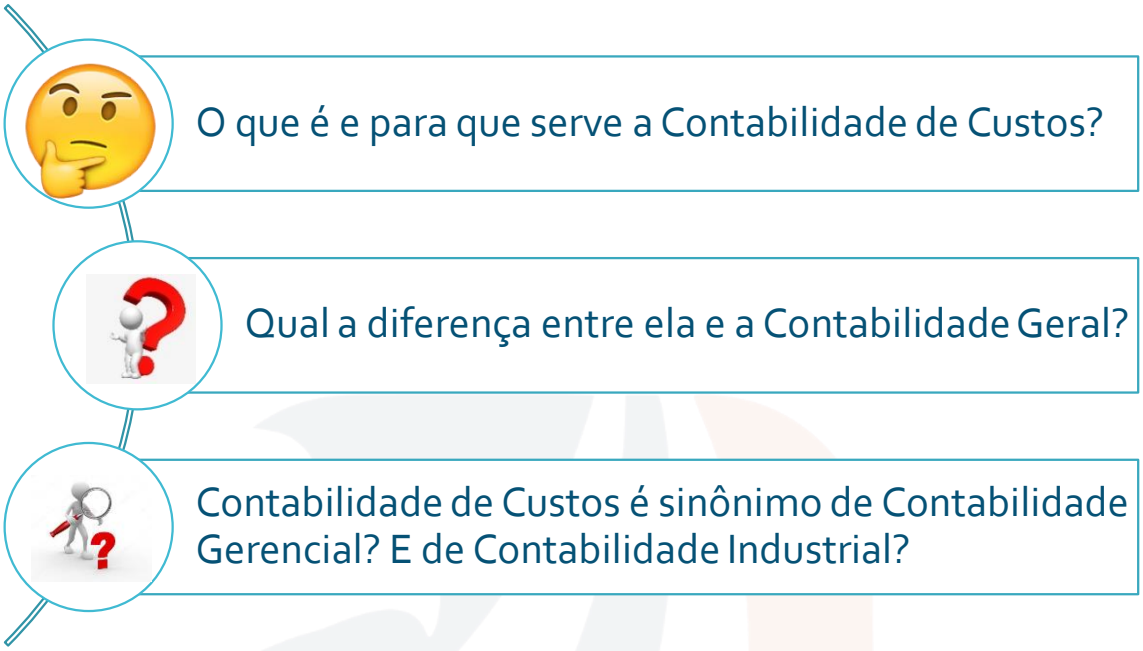


Assim, a programação das aulas será a seguinte:

Aula	Data	Assunto
00	25/9/2019	Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial: definições iniciais. Princípios Contábeis aplicados a Custos. Terminologia aplicada à Contabilidade de Custos – parte 1: Gastos, Custos, Despesas, Investimentos, Perdas. Terminologia em entidades não industriais. Custo de fabricação ou custo industrial. Classificação dos Custos: fixos e variáveis; diretos e indiretos.
01	7/10/2019	Ciclo da Contabilidade de Custos. Classificação dos Custos – parte 2: Custos Mistos: semifixos e semivariáveis. Classificação de Custos para Tomada de Decisões: Custos diferenciais, Custos perdidos, Custos de oportunidade. Terminologia de Custos – parte 2: Custo de produção do período (CP ou CPP), Custo da produção acabada (CPA) e Custo dos produtos vendidos (CPV). Critérios de alocação dos custos indiretos de produção. Outros conceitos aplicados a custos: Produção conjunta; Coprodutos, Subprodutos, Sucatas. Utilização de Equivalentes de Produção.
02	12/10/2019	Teste de Direção (aulas 00 e 01)
03	17/10/2019	Métodos de Custeio: Absorção e Variável. Semelhanças, diferenças e tratamento contábil. Método de Custeio Pleno (RKW). Departamentalização. Custeio Baseado em Atividades (Activity Based Costing – ABC).
04	27/10/2019	Análise da Relação Custo/Volume/Lucro: Margem de Contribuição, Lucro Alvo e Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança, Alavancagem operacional, Mix de vendas, Margem de Contribuição com fator limitante.
05	6/11/2019	Sistemas de Acumulação de Custos: Custeio por ordem de produção, Custeio por processo contínuo. Principais diferenças entre o custeio por ordem e o custeio por processo contínuo. Custos controláveis. Conceito, tratamento contábil e aplicação. Custo padrão e custo estimado: conceito, tratamento contábil, aplicação e análises das variações.
06	11/11/2019	Teste de Direção (aulas 03, 04 e 05)

Introdução à Contabilidade de Custos

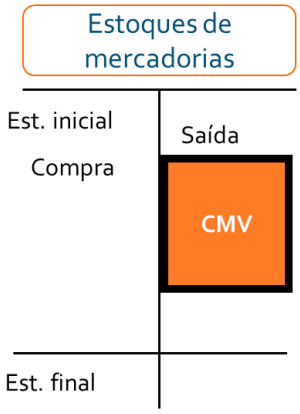
Ao iniciarmos o estudo da Contabilidade de Custos, os primeiros questionamentos que devem nos vir à mente são:



Respondendo de forma objetiva a essas perguntas, podemos afirmar que a **Contabilidade de Custos** é um ramo da Contabilidade que foi criado para resolver os impasses relativos à mensuração monetária dos estoques das empresas que produzem o seu próprio produto (empresas industriais) e, consequentemente, auferir seu resultado partindo de premissas mais confiáveis.

Assim, a **Contabilidade de Custos** surgiu de uma necessidade que não existia na era mercantilista, antes do advento das empresas industriais (Revolução Industrial), pois naquela época só era conhecida a **Contabilidade Financeira (ou Geral)**, na qual os estoques eram contabilizados fisicamente (inspecionados) pelo contador, que sabia exatamente o montante pago por cada item e, com os valores dos estoques iniciais e finais coletados, em conjunto com os montantes despendidos com as compras, obtinha o custo das mercadorias vendidas:

$$Custo\ das\ Mercadorias\ Vendidas\ (CMV) = Estoque\ inicial + Compras - Estoque\ Final$$



Dessa forma, na contabilidade geral, de forma simplista, ao confrontar os valores dos custos das mercadorias vendidas e a receita obtida com essas vendas, e ainda, deduzindo as demais despesas incorridas na atividade da empresa, chegava-se ao lucro líquido do exercício. Perceberam que acabamos de descrever a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício)?

Receita Bruta de Vendas
(-) Deduções, Abatimentos e Impostos sobre Venda
(=) Receita Líquida de Vendas
(-) Custo da Mercadoria Vendida (ou Serviços)
(=) Lucro Bruto
(-) Despesas com vendas (+/-) Receitas/Despesas Financeiras (-) Despesas Gerais e Administrativas (-) Outras Despesas Operacionais
(=) Lucro Operacional
(+/-) Outras Receitas/Outras Despesas (Não operacionais)
(=) Lucro Antes do IR e CSLL
(-) Imposto de Renda e Contribuição Social
(=) Lucro Antes das Participações
(-) Participações (debent., empregados, admin. e partes benef.)
(=) Lucro Líquido do Exercício

Assim, com a chegada das indústrias, surgiu a necessidade da criação de critérios para avaliar os estoques, dessa vez compostos por produtos fabricados pela própria entidade.

O grande desafio, então, passou a ser encontrar o **montante dos fatores de produção utilizados** para a obtenção desse produto, que seria o equivalente ao valor das "compras" nas empresas comerciais, que seria, desde já, separado daqueles que já eram classificados como despesas no momento de sua incorrência: **as despesas administrativas, gerais, de vendas e financeiras.**

Em suma, a **Contabilidade de Custos é uma filha da Contabilidade Geral (Financeira)**, que surgiu da então nova necessidade de se avaliar os estoques dos produtos das indústrias, "tarefa essa que era fácil nas empresas típicas da era do mercantilismo"[1]. Portanto, inicialmente, poderíamos tratar essa recém-criada contabilidade como sinônimo de Contabilidade Industrial, já que seus objetivos eram restritos a esse tipo de entidade.

Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial

Mas e a **Contabilidade Gerencial**? Onde ela entra nessa história?

Em virtude do desenvolvimento da estrutura das empresas e aumento de sua complexidade, ocorreu um distanciamento natural entre administrador e ativos e pessoas administradas. Sendo assim, a **Contabilidade de Custos** evoluiu no sentido de não se restringir a uma ferramenta de obtenção de custos de estoques, mas uma poderosa aliada na função gerencial de uma empresa, contribuindo para o **controle** das atividades e procedimentos e auxiliando no processo de **tomada de decisões**.

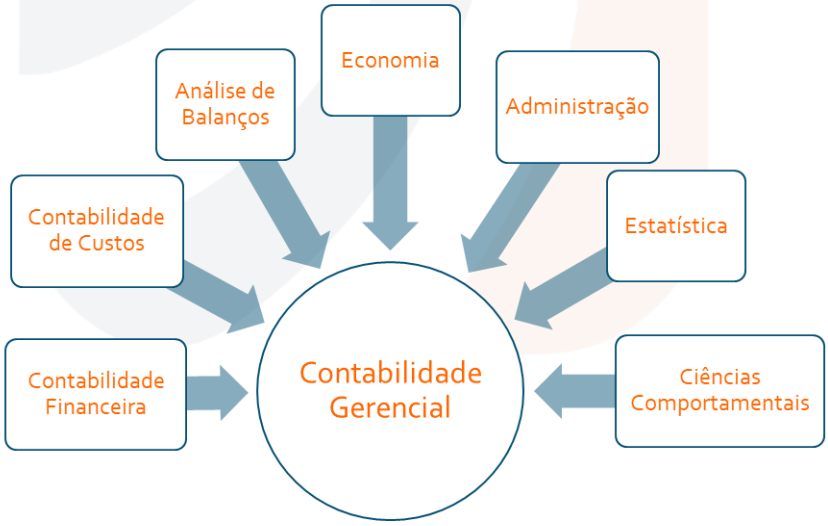
[1] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 20-23.

Nessa última acepção, temos que perceber que o conhecimento dos custos é de vital importância para saber, por exemplo, se dado o preço a ser praticado na venda, o produto é rentável, ou de viável comercialização, e o que fazer para reduzi-los (os custos) quando isso não ocorrer.

Papel Gerencial da Contabilidade de Custos



Por fim, é importante que você saiba que esse **atual espectro da Contabilidade de Custos não compreende o todo da Contabilidade Gerencial**, que se mostra um ramo bem mais amplo. Esta tem como papel precípuo o fornecimento de informações (insumos) aos gerentes e administradores das empresas (usuários internos) para uso dentro da própria organização.



Assim, vemos que **Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial não são sinônimos,** mas esta última se utiliza daquela como ferramenta para atingir seus objetivos.

A Contabilidade Gerencial **não** é um ramo autônomo da Ciência Contábil, como a Contabilidade Financeira ou a de Custos. Podemos afirmar que se trata da integração dos conhecimentos úteis, sob o aspecto gerencial, para a tomada de decisões da administração da entidade, oriundos de vários ramos da Contabilidade e de outras ciências, como vimos no esquema que apresentei há pouco. É o gerenciamento da informação contábil em favor da administração da entidade para a consecução de seus objetivos organizacionais.

A Contabilidade Gerencial preocupa-se com a informação contábil **útil à administração**, e esta utiliza-se dos dados gerenciais para planejamento, avaliação e controle adequados, por meio de um **Sistema de Informação Contábil**.

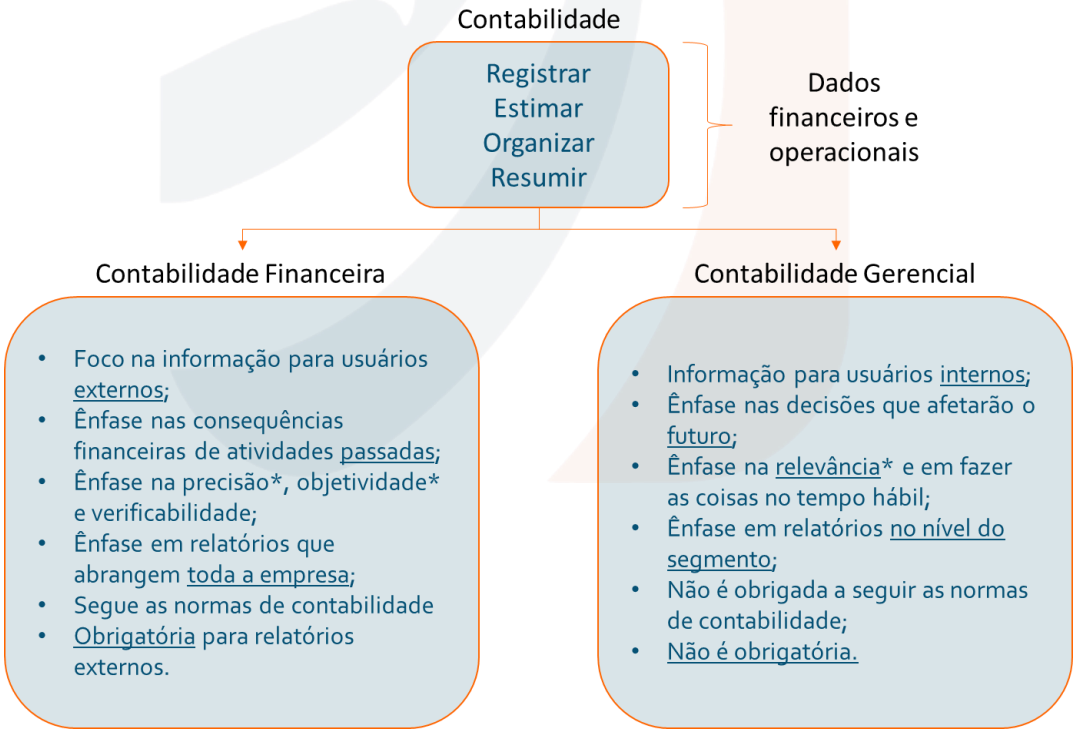
Importante dizer que as informações gerenciais podem ser utilizadas não somente pela "cúpula" da empresa (sócios, gerentes e administradores), mas também pelos funcionários, principalmente em relação a questões de política salarial e de condições de trabalho.

O **foco da Contabilidade Gerencial** são os usuários internos em quaisquer níveis da administração que necessitam de informações contábeis para o processo de planejamento e controle das operações e a tomada de decisão[2].

A gente sabe que tanto os usuários internos como os externos se utilizam da informação contábil, mas a maneira como o fazem difere. Os tipos de informação que eles demandam também podem diferir.

A Contabilidade Financeira, por sua vez, refere-se à produção de dados e informações contábeis sobretudo para os usuários externos, como acionistas, fornecedores, bancos e agências reguladoras governamentais. Isso não significa que os usuários internos não as utilizem; pelo contrário, as demonstrações financeiras são ferramenta extremamente útil também ao pessoal interno à organização.

Essa é a principal das diferenças entre as duas contabilidades, como você pode ver nos esquemas a seguir:

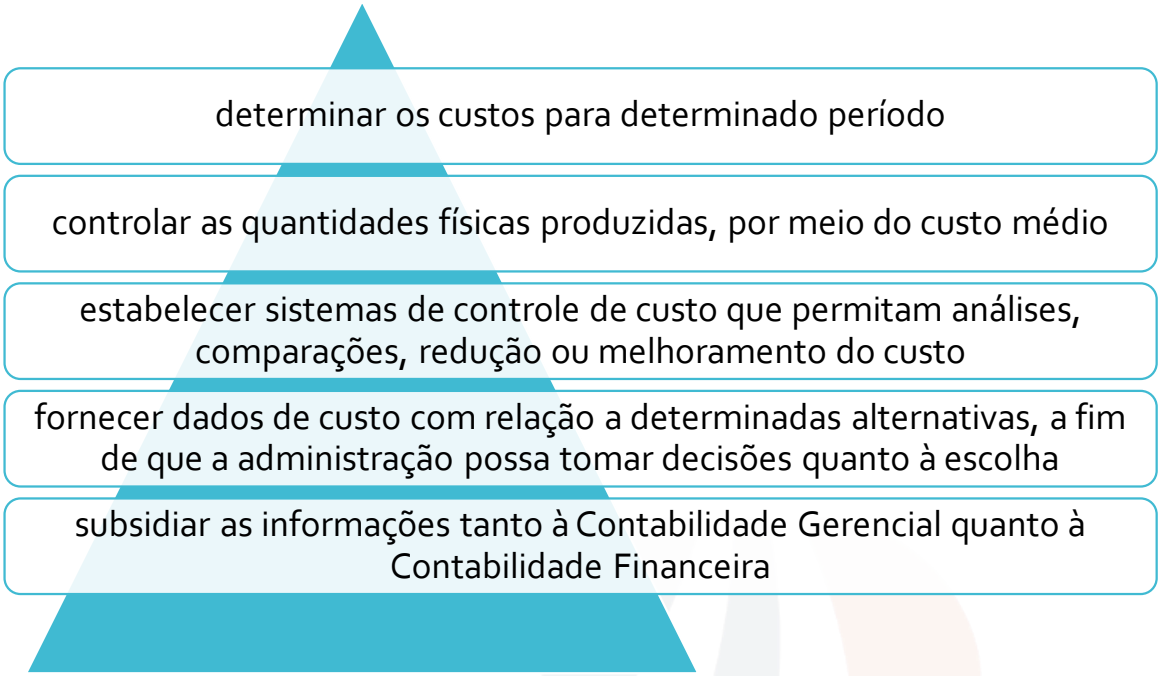


Comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira[3]

[2] Padoveze, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012, p. 12.
[3] Quadro extraído (com adaptações) de Padoveze, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012, p. 16.

FATOR	CONTABILIDADE FINANCEIRA	CONTABILIDADE GERENCIAL
Objetivos dos relatórios e seus destinatários	Facilitar a análise financeira dos usuários externos	Facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisões pelo usuários internos (sócios e gestores)
Espécies e formas dos relatórios	BP, DRE, DLPA (DMPL), DFC e DVA, conforme os moldes legais, elaborados geralmente de forma resumida, preocupando-se com a entidade como um todo.	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, de custos e outros não rotineiros para facilitar a tomada de decisões, geralmente elaborados de forma detalhada, com especificidades de partes da entidade, como produtos, departamentos etc. e liberdade quanto à forma de elaboração*.
Freqüência dos relatórios e seu horizonte temporal	Relatórios anuais, semestrais, trimestrais ou mensais conforme a legislação.	Relatórios produzidos sempre que necessários pela administração, com horizonte temporal variável, que vai desde horas a vários anos.
Enfoque temporal dos valores utilizados	Primariamente históricos (orientação para o passado).	Históricos e esperados (orientação para o futuro). Uso formal de registros históricos e orçamentos.
Bases de mensuração dos dados	Moeda corrente.	Várias bases (moeda corrente, estrangeira, moeda forte, medidas físicas etc.).
Restrições nas informações	Princípios contábeis geralmente aceitos	Sem restrições, salvo as determinadas pela própria administração, como custos ou relevância das informações.
Arcabouço técnico e teórico	Ciências Contábeis.	Ciência Contábil, Economia, Finanças, Estatística, pesquisa operacional e comportamental etc.
Características da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e tempestiva.	Engloba a mensuração física e operacional (processos, tecnologia, fornecedores, competidores etc.). Deve ser relevante e tempestiva, podendo ser subjetiva e possuir menores verificabilidade e precisão, desde que isso não prejudique a qualidade da informação.
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica.	Orientação para o futuro (planejamento, avaliação de desempenho e estabelecimento de metas) e histórica (avaliação de resultados obtidos para orientar a tomada de decisões futura).
Implicações comportamentais	Preocupação em mensurar e comunicar fenômenos econômicos, tendo as considerações comportamentais dos executivos importância secundária.	Preocupação com a influência que as mensurações e os relatórios exercerão sobre o comportamento cotidiano dos gestores.

Em suma, podemos definir as principais **finalidades da Contabilidade de Custos** no esquema abaixo[4]:



Veja como esse assunto pode ser cobrado em prova:

Como isso é cobrado em concursos?

1. (Consulplan/Prefeitura de Cascavel/Analista de Tributos/2014) Em relação à contabilidade gerencial, analise as afirmativas.

I. Direcionada para a administração da empresa, procura suprir-se de informações adequadas, de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

II. Utiliza, em suas aplicações, além do conhecimento contábil, o conhecimento de outras áreas, como, por exemplo, administração da produção, estrutura organizacional e economia.

III. Os princípios contábeis são obrigatórios e a contabilidade gerencial, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, está sujeita a seus preceitos.

IV. O objetivo dos relatórios emitidos pela contabilidade gerencial é apenas facilitar a análise financeira dos usuários externos.

Estão corretas as afirmativas

a) I, II, III e IV.

b) I e II, apenas.

c) II e III, apenas.

d) III e IV, apenas.

[4] Castelo Branco, R. Barroso. Contabilidade de Custos, Inta. Sobral, 2017.

e) I, II e III, apenas.

Gabarito: letra B.

Comentário:

Vamos às assertivas a respeito da Contabilidade Gerencial:

I. Direcionada para a administração da empresa, procura suprir-se de informações adequadas, de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

Item CERTO. Acabamos de estudar que a Contabilidade Gerencial tem como papel precípuo o fornecimento de informações (insumos) aos **gerentes e administradores** das empresas (usuários internos) para uso dentro da própria organização.

Trata-se da integração dos conhecimentos úteis, sob o aspecto gerencial, **para a tomada de decisões da administração da entidade**, oriundos de vários ramos da Contabilidade e de outras ciências. É o gerenciamento da informação contábil em favor da administração da entidade para a consecução de seus objetivos organizacionais.

II. Utiliza, em suas aplicações, além do conhecimento contábil, o conhecimento de outras áreas, como, por exemplo, administração da produção, estrutura organizacional e economia. **Item CERTO**. Como acabamos de ver, a Contabilidade Gerencial, de fato, se utiliza do conhecimento de diversas áreas, a exemplo da economia, administração e estrutura organizacional, como você pode rever no esquema a seguir:



III. Os princípios contábeis são obrigatórios e a contabilidade gerencial, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, está sujeita a seus preceitos.

Item ERRADO. Acabamos de ver que a Contabilidade Gerencial **não** é um ramo autônomo da Ciência Contábil, como a Contabilidade Financeira ou a de Custos. Podemos afirmar que se trata da integração dos conhecimentos úteis, sob o aspecto gerencial, para a tomada de decisões da administração da entidade, oriundos de vários ramos da Contabilidade e de outras ciências. É o gerenciamento da informação contábil em favor da administração da entidade para a consecução de seus objetivos organizacionais.

A Contabilidade Gerencial preocupa-se com a informação contábil **útil à administração**, e esta utiliza-se dos dados gerenciais para planejamento, avaliação e controle adequados, por meio de um **Sistema de Informação Contábil**.

Como vimos também, não há qualquer restrição para as informações na Contabilidade Gerencial, salvo as determinadas pela própria administração, ou seja, ela não é obrigada a seguir os princípios contábeis geralmente aceitos.

IV. O objetivo dos relatórios emitidos pela contabilidade gerencial é apenas facilitar a análise financeira dos usuários externos.

Item ERRADO. A Contabilidade Gerencial tem como papel precípuo o fornecimento de informações (insumos) aos gerentes e administradores das empresas (usuários internos) para uso dentro da própria organização.

Princípios Contábeis aplicados a Custos

Segundo o mestre Eliseu Martins[5] (nossa referência aqui nesse curso justamente porque as bancas o adoram e constantemente usam suas definições e exemplos em questões de concurso), a vinculação da Contabilidade de Custos à Contabilidade Financeira faz com que alguns dos princípios contábeis geralmente aceitos sejam aplicáveis também à Contabilidade de Custos.

De forma resumida, os princípios aplicados à contabilidade de custos são:



Princípio da realização da receita

Segundo esse princípio, **o reconhecimento contábil do resultado (lucro ou prejuízo) se dá apenas quando da realização da receita**, ou seja, quando da **transferência do bem ou do serviço para terceiros**.

[5] As definições e interpretações dos princípios aplicados a custos nesse material têm como base o livro do professor Eliseu Martins pois, como disse, as bancas costumam cobrar as suas definições quase que literalmente (MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 31-36).

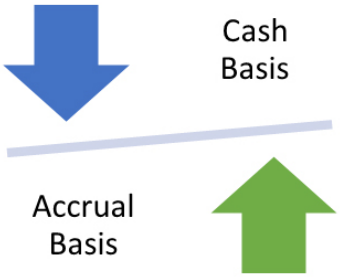
Assim, via de regra, as indústrias só reconhecem o resultado obtido em sua atividade no momento em que há transferência do bem elaborado para o adquirente.



Entretanto, há exceções a esse princípio, é o caso de construção, produção de bens e serviços, projetos realizados sob encomenda etc, que demandam longo prazo e que, excepcionalmente, têm sua receita reconhecida antes da entrega para terceiros; consequentemente, seus custos também serão transformados em despesa antes desse momento, em respeito ao princípio da competência.

Princípio da competência ou confrontação entre despesas e receitas (*accrual basis*)

Princípio dos mais importantes para a Contabilidade de Custos.



Após o reconhecimento da receita, deduzem-se dela todos os valores representativos dos esforços para sua consecução, ou seja, as despesas. Como esses esforços podem ser subdivididos em dois grupos, existem também dois grandes grupos de despesas:

- despesas especificamente incorridas para a consecução daquelas receitas que estão sendo reconhecidas, a exemplo da despesa relativa a quanto foi o custo de produção do bem ora vendido ou a despesa de comissão relativa à sua venda.
- despesas incorridas para a obtenção de receitas genéricas, e não necessariamente daquelas que agora estão sendo contabilizadas, a exemplo das despesas de administração e de propaganda.

Como bem afirma o nosso guru da contabilidade de custos, a relação entre esse princípio e a contabilidade de custos possui mais razões históricas do que propriamente lógicas. Isso porque as regras básicas de custos nasceram da necessidade de se substituir o item "compras de mercadorias" da empresa comercial pelo equivalente industrial, que seriam os itens relativos aos fatores utilizados na produção, ficando de fora os itens relacionados à administração, às vendas e ao financiamento.

Surgem, portanto, cenários não muito lógicos: por que o gasto com o salário do chefe da fábrica é apropriado a um produto estocado e só se torna despesa por ocasião da venda, enquanto o salário do chefe de vendas vira, de imediato, despesa, independentemente da existência ou realização das receitas?

Às vezes, seria talvez mais fácil relacionar o esforço do chefe de vendas com o faturamento de determinado item, mesmo que realmente vendido num período posterior àquele em que o esforço foi realizado, do que relacionar o trabalho do chefe da fábrica com este ou aquele produto.

A atribuição aqui pode ser muito mais arbitrária do que na outra situação. Mas, dentro dos princípios hoje aceitos, um é atribuído ao produto, estocado e descarregado no período da venda; o outro é imediatamente atribuído ao período em que foi incorrido[6].

[6] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 32-33.

Princípio do custo histórico como base de valor

Os ativos são registrados contabilmente por seu valor original de entrada, ou seja, valor histórico. Quando há problemas de inflação, infelizmente o uso do valor histórico apresenta muitas falhas. Por exemplo, quando se acumulam os custos de dois, três ou mais meses para se produzir um bem ou serviço, tem-se no puro custo histórico um instrumento muito pobre de informações. O certo, tecnicamente, seria transformar os diversos custos originados em diferentes momentos em quantidades de moeda constante, como se estivéssemos a corrigir monetariamente esses valores.



Como nossa contabilidade não evoluiu ainda a esse ponto, as empresas se utilizam de sistemas paralelos à contabilidade oficial para manter suas informações de custos em valores efetivamente utilizáveis para fins gerenciais. Vale dizer que corrigir o custo histórico pelo índice de inflação não é abandonar o custo histórico como base de valor, mas mantê-lo em moeda mais forte, mais constante em termos do seu real poder de compra.

Por esse motivo, em questões de prova geralmente se trabalha com situações mais estáveis, nas quais a moeda não experimenta flutuações significativas de valor real, não impedindo que a banca, em algumas poucas situações, exija do candidato que se atente às questões inflacionárias.

Consistência ou uniformidade

Dentre as diversas alternativas para o registro contábil de um mesmo evento, todas válidas dentro dos princípios geralmente aceitos, a empresa deve adotar uma delas de forma consistente, ou seja, não pode mudar o critério em cada período.



Entretanto, quando houver interesse ou necessidade dessa mudança de procedimento, deve a empresa reportar o fato e o valor da diferença no lucro com relação ao que seria obtido se não houvesse a quebra de consistência.

Pode-se dizer que a consistência é um dos aspectos mais verificados pelas auditorias independentes, já que influencia diretamente e quase sempre de forma relevante no balanço patrimonial e na DRE.

Conservadorismo ou prudência

O conservadorismo obriga a adoção de um espírito de precaução por parte do contador, ou seja, ele deve sempre que possível escolher avaliar pela forma mais precavida (menor) o patrimônio líquido.

Todavia, não se pode adotar esse espírito de forma indiscriminada, pois passaria a haver uma subavaliação desmensurada e intencional da riqueza própria da empresa. Logo, as aplicações do conservadorismo devem ser observadas apenas nos casos em que **dúvidas reais existirem**.

As consequências mais relevantes dessa regra contábil são a **avaliação final dos estoques** e o **tratamento de certos custos de produção**:

- Para a **avaliação dos inventários**, haverá a fuga ao Princípio do Custo Histórico como Base de Valor no momento em que os produtos elaborados tiverem um valor líquido de venda inferior ao de produção (custo ou "mercado", dos dois o menor);

- Em relação aos **custos de produção**, há certos tipos de gastos que provocam dúvida quanto à sua verdadeira classificação entre custo ou despesa; na dúvida, deve prevalecer a hipótese mais pessimista, que não vai provocar o estoque desse valor, e sim sua transformação imediata em despesa

Materialidade ou relevância

Segundo o Pronunciamento CPC 00 (Estrutura Conceitual)[7], informação contábil-financeira **relevante** é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. Fazer diferença significa ter valor preditivo e/ou confirmatório. O primeiro significa poder ser utilizada como dado de entrada em processos empregados pelos usuários para predizer futuros resultados. A segunda, por sua vez, denota a capacidade de se retroalimentar – servir de *feedback* – avaliações prévias (confirmá-las ou alterá-las).

A informação é **material** se a sua omissão ou sua divulgação distorcida (*misstating*) puder influenciar as decisões dos usuários da informação contábil-financeira.



Assim, podemos dizer que essa regra desobriga um tratamento mais rigoroso àqueles itens cujo valor monetário é pequeno dentro dos gastos totais. Um bom exemplo são os pequenos materiais de consumo industrial que, por consistirem em valores irrisórios, são englobados e totalmente considerados como custo no período de sua aquisição, simplificando o procedimento por se evitar seu controle e baixa por diversos períodos. Mas, na soma de diversos itens irrelevantes pode haver materialidade, e por isso um tratamento mais rigoroso precisa ser utilizado.

[7] http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80

Veja como os princípios aplicados a custos podem ser cobrados em prova:

Como isso é cobrado em concursos?

2. (FCC/TCM-GO/Auditor de Controle Externo - Contábil/2015) Sobre os princípios contábeis aplicados a custos, considere:

I. O princípio da realização da receita determina o reconhecimento contábil do resultado apenas quando da realização da receita, o que, normalmente, ocorre quando se inicia o processo de produção em indústrias alimentícias.

II. O custo de reposição pode ser utilizado para avaliação de estoques de matéria prima quando o custo histórico for menor do que o valor realizável líquido.

III. A uniformidade determina que um tratamento mais rigoroso precisa ser utilizado para todos os itens, mesmo aqueles cujo valor monetário é pequeno dentro dos gastos atuais.

IV. O custeio por absorção é o método aceito para fins de divulgação de demonstração contábeis de acordo com os princípios de contabilidade.

Está correto o que se afirma APENAS em

a) I e II.

b) II.

c) III e IV.

d) III.

e) IV.

Gabarito: letra E.

Comentário:

Vamos às alternativas:

I. O princípio da realização da receita determina o reconhecimento contábil do resultado apenas quando da realização da receita, o que, normalmente, ocorre quando se inicia o processo de produção em indústrias alimentícias.

Item ERRADO. Segundo esse princípio, o reconhecimento contábil do resultado (lucro ou prejuízo) se dá apenas quando da realização da receita, ou seja, quando da transferência do bem ou do serviço para terceiros. Assim, via de regra, as indústrias só reconhecem o resultado obtido em sua atividade no momento em que há transferência do bem elaborado para o adquirente.

II. O custo de reposição pode ser utilizado para avaliação de estoques de matéria prima quando o custo histórico for menor do que o valor realizável líquido.

Item ERRADO. Segundo o CPC 16, que trata de estoques, em seu item 32:

"32. (...) quando a diminuição no preço dos produtos acabados ou no preço dos serviços prestados indicar que o **custo de elaboração desses produtos ou serviços excederá seu valor realizável líquido**, os materiais e os outros bens de consumo **devem ser reduzidos ao valor realizável líquido**. Em tais circunstâncias, **o custo de reposição dos materiais pode ser a melhor medida disponível do seu valor realizável líquido**."

Ou seja, o custo de reposição pode ser utilizado para avaliação de estoques de matéria prima quando o custo histórico for **MAIOR** do que o valor realizável líquido.

III. A uniformidade determina que um tratamento mais rigoroso precisa ser utilizado para todos os itens, mesmo aqueles cujo valor monetário é pequeno dentro dos gastos atuais.

Item ERRADO. A regra contábil da **materialidade ou relevância** desobriga um tratamento mais rigoroso àqueles itens cujo valor monetário é pequeno dentro dos gastos totais.

Um bom exemplo são os pequenos materiais de consumo industrial que, por consistirem em valores irrisórios, são englobados e totalmente considerados como custo no período de sua aquisição, simplificando o procedimento por se evitar seu controle e baixa por diversos períodos. Mas, na soma de diversos itens irrelevantes pode haver materialidade, e por isso um tratamento mais rigoroso precisa ser utilizado.

A **uniformidade (ou consistência)** afirma que dentre as diversas alternativas para o registro contábil de um mesmo evento, todas válidas dentro dos princípios geralmente aceitos, a empresa deve adotar uma delas de forma consistente, ou seja, não pode mudar o critério em cada período.

Entretanto, quando houver interesse ou necessidade dessa mudança de procedimento, deve a empresa reportar o fato e o valor da diferença no lucro com relação ao que seria obtido se não houvesse a quebra de consistência.

IV. O custeio por absorção é o método aceito para fins de divulgação de demonstração contábeis de acordo com os princípios de contabilidade.

Item CERTO. Veremos nas próximas aulas que o custeio por absorção é o método segundo o qual todos os custos (fixos e variáveis) integram o custo dos produtos, sendo as despesas levadas a resultado, o que está de acordo com os princípios de contabilidade, sobretudo o princípio da competência, e por isso é permitido pela legislação contábil brasileira para fins de divulgação das demonstrações financeiras.

Terminologia aplicada à Contabilidade de Custos

Você vai perceber como não é difícil aprender contabilidade de custos. Já que a gente já sabe pra que ela serve (avaliar os estoques dos produtos das indústrias), vou te mostrar um exemplo corriqueiro, no qual vamos fazer exatamente o que deve ser feito nesse ramo da contabilidade: encontrar o **montante dos fatores de produção utilizados** para a obtenção do produto que será estocado e posto à venda, ou seja o montante do **custo de fabricação** do produto.

Antes disso, importante apresentar a você algumas definições e terminologias aplicadas à Contabilidade de Custos, para que estejamos nivelados e não tenhamos nenhuma dúvida quando uma questão de prova nos exigir tais conhecimentos. Assim, torna-se necessário que saibamos diferenciar os conceitos de gasto, desembolso, investimento, custo, despesa e perda[8]. Esquematicamente:



Gasto

Compra de um produto ou serviço, que gera **sacrifício financeiro** para a entidade, representado por entrega (desembolso) ou promessa de entrega (não desembolso) de ativos

Desembolso: pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço

Com ou sem desembolso



Custo

Gasto em um bem ou serviço que será utilizado **na produção/fabricação de outros bens ou serviços**, ou seja, gastos relacionados à atividade de produção



Investimento

Gasto em um bem ou serviço que é **ativado** em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)



Despesa

Gasto com bens ou serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumido diretamente ou indiretamente para a **obtenção de receitas**



Perda

Gastos não intencionais decorrentes de fatores externos, fortuitos (**perdas anormais**) ou da atividade normal da empresa (**perdas normais**).



Gasto é a compra de um produto ou serviço, que gera **sacrifício financeiro** para a entidade, representado por entrega (desembolso) ou promessa de entrega (não desembolso) de ativos.

Gasto é o **gênero** do qual as demais definições derivam, ou seja, custo, despesa, investimento e perda são as espécies. Segundo o mestre Eliseu Martins, é um conceito muito amplo e que se aplica a todos os bens e serviços adquiridos. Só existe gasto no ato da passagem para a propriedade da empresa do bem ou serviço, ou seja, em

[8] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 24-26.

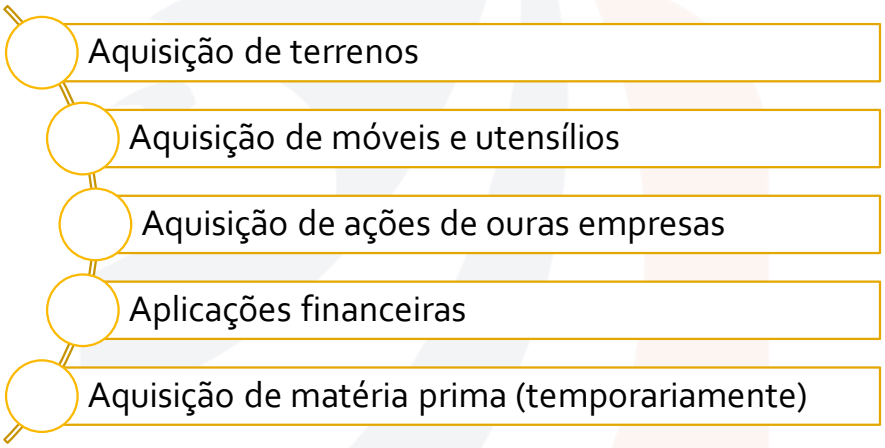
contrapartida da obrigação assumida (sem desembolso) ou da redução do ativo dado em pagamento (com desembolso).

Custo é o gasto em um bem ou serviço que será utilizado **na produção/fabricação de outros bens ou serviços**, ou seja, gastos relacionados à **atividade de produção**.

O custo, portanto, é uma espécie de gasto que é reconhecido no momento da **utilização dos fatores de produção** (bens e serviços) para a fabricação de um produto ou realização de um serviço.

Investimento é o gasto em um bem ou serviço que é **ativado** em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).

Aqui a palavra-chave é "ativado", que significa que o item atende à condição de ativo e assim é **registrado no patrimônio da empresa**. Sabemos que o ativo é o conjunto dos investimentos (aplicações) de uma empresa, que podem ser circulantes ou não circulantes, especulativos ou permanentes, a depender da situação. Podemos mencionar como exemplos de gastos com investimento:



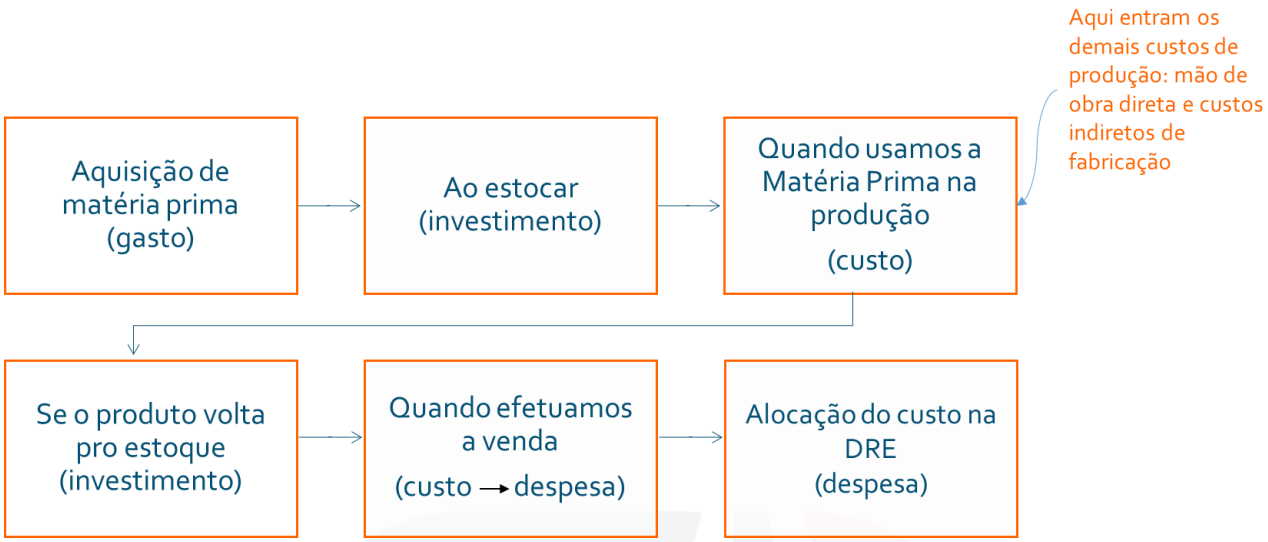
Despesa é o gasto com bens ou serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumido diretamente ou indiretamente para a **obtenção de receitas**

Segundo o CPC oo (Estrutura Conceitual), **despesas** são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que **resultam em decréscimo do patrimônio líquido**, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais.

Assim, as despesas são itens que reduzem o patrimônio líquido e que têm a característica de representar sacrifício no processo de obtenção de receitas.

Alguns gastos se tornam automaticamente despesas, como as comissões dos vendedores. Por outro lado, outros gastos passam pela fase de investimento, passando a ser custo e, por fim, despesa.

No esquema a seguir você percebe os possíveis caminhos que os gastos podem percorrer:



Importante lembrar, e já foi cobrado em prova recentemente, que todo produto vendido e todo serviço ou utilidade transferidos provocam despesa. Assim, quando falamos em custo do produto vendido (ou custo da mercadoria vendida) na demonstração do resultado (DRE), na verdade estamos nos referindo a uma despesa[9]. Sendo assim, a nomenclatura custo das mercadorias vendidas, o famoso CMV da DRE, está tecnicamente equivocada, pois se trata de uma despesa.

Veja como o CESPE cobrou esse assunto em prova relativamente recente:

Como isso é cobrado em concursos?

3. (CESPE/TCE-PR/Analista de Controle/2016) A respeito de custo e despesa, assinale a opção correta.

a) Nas empresas que prestam serviços de consultoria, as quotas de depreciação são sempre despesas.

b) Em se tratando de entidades não industriais, custo e despesa são sinônimos, uma vez que não há estocagem.

c) O gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços pode ser custo ou despesa, conforme o ambiente empresarial em que ocorre.

d) O gasto de instituição financeira relativo à compra de terreno para a construção de uma agência somente se transformará em despesa quando de sua eventual venda.

e) O pagamento, em dinheiro, da conta de energia elétrica relativa à área comercial de uma indústria é um item de custo.

Gabarito: letra D.

Comentário:

[9] No resultado existem receitas e despesas, ganhos ou perdas, nunca custos.

Primeiramente, há que se ter em mente que uma das primeiras etapas da obtenção do CPV (que é o grande objetivo da Contabilidade de Custos) é a distinção, dentro dos gastos, entre o que é custo e despesa (perdas ou investimentos também, em menor escala).

No esquema a seguir, além de conceituar todos os elementos de gasto que a banca pode cobrar, você pode perceber todas as etapas pelas quais o gasto pode passar até impactar o resultado:



Analisando as alternativas:

a) Nas empresas que prestam serviços de consultoria, as quotas de depreciação são sempre despesas.

Item ERRADO. As quotas de depreciação serão despesas quando esse gasto não for relacionado com a atividade de produção. Em uma empresa que presta serviços de consultoria, podemos ter, por exemplo, um veículo que é utilizado na prestação daqueles serviços, fazendo com que a sua depreciação seja alocada àquele objeto de custo. Nesse caso, a depreciação é um custo, não uma despesa.

b) Em se tratando de entidades não industriais, custo e despesa são sinônimos, uma vez que não há estocagem.

Item ERRADO. Mesmo em entidades não industriais, **custo e despesa não são sinônimos**! Você tem que levar pra prova sempre os seguintes conceitos:

Custo: **Gasto** em um bem ou serviço que será utilizado **na produção/fabricação de outros bens ou serviços**, ou seja, gastos relacionados à atividade de produção;

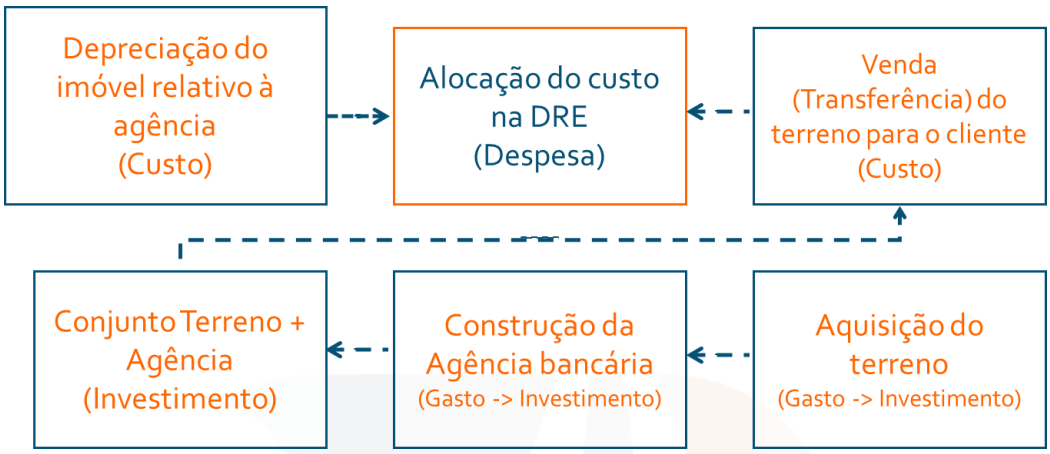
Despesa: **Gastos** com bens ou serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumido diretamente ou indiretamente para a **obtenção de receitas.**

c) O gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços pode ser custo ou despesa, conforme o ambiente empresarial em que ocorre.

Item ERRADO. Veja que acabamos de definir CUSTO: Gasto em um bem ou serviço que será utilizado na produção/fabricação de outros bens ou serviços. Sendo assim, não é certo falar que existe a possibilidade de esse gasto ser uma despesa.

d) O gasto de instituição financeira relativo à compra de terreno para a construção de uma agência somente se transformará em despesa quando de sua eventual venda.

Item CERTO. No esquema a seguir você pode acompanhar todo o processo, desde a aquisição do terreno até a sua venda:



O Cespe considerou esse item como certo. Porém, não podemos esquecer que o **CPC 01** trouxe o conceito de **perda por recuperabilidade (*impairment*)** na contabilidade brasileira.

No seu item 6o, ele afirma que "a perda por desvalorização do ativo deve ser reconhecida imediatamente na demonstração do resultado (...)". Sendo assim, **no caso de esse terreno sofrer *impairment*, essa perda (gasto) é uma despesa.**

Sabendo que o Cespe não anulou a questão, a única justificativa que encontrei para isso é o fato de que o *impairment* não se aplica aos ativos não circulantes classificados como mantidos para venda. Como o item fala da venda dessa ativo, pressuponho que esse terreno estaria registrado como mantido para venda, e aí não teríamos a perda por recuperabilidade.

e) O pagamento, em dinheiro, da conta de energia elétrica relativa à área comercial de uma indústria é um item de custo.

Item ERRADO. O pagamento em dinheiro sinaliza apenas o **momento do desembolso**. No momento do registro do gasto (regime de competência), a conta de energia elétrica relativa à área comercial de uma indústria é, de fato, um item de custo.

4. (CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016) Com relação à terminologia de custos, julgue o seguinte item.

Em uma empresa industrial, a conta da energia elétrica consumida na fábrica é um gasto classificado como custo e a conta da energia elétrica utilizada pelo departamento de vendas é um gasto classificado como despesa.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Como já vimos na aula de hoje, **custo** é um gasto em um bem ou serviço que será utilizado **na produção/fabricação de outros bens ou serviços**, ou seja, gastos relacionados à atividade de produção, ao passo que **despesas** são gastos com bens ou serviços **não utilizados nas atividades produtivas** e consumido diretamente ou indiretamente para a **obtenção de receitas.**

Sendo assim, a **conta da energia elétrica consumida na fábrica** está relacionada ao processo produtivo, ou seja, é um gasto em um bem ou serviço que será utilizado na produção/fabricação de outros bens ou serviços. Portanto, **é um custo.**

Já a **conta da energia elétrica utilizada pelo departamento de vendas** anda tem a ver com o processo produtivo, até porque o processo de venda do produto começa quando a sua produção já se encerrou. Conclusão: **é uma despesa**, que tem como característica o fato de ser de caráter geral.

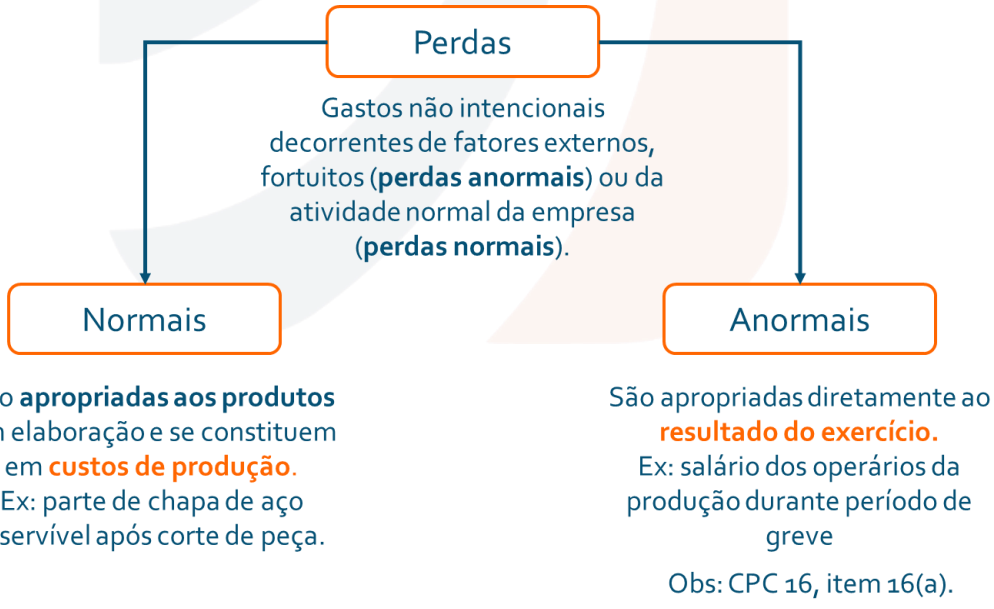
Um bom lembrete para que a gente não se confunda é perguntar se aquele gasto, se eliminado, irá afetar a produção; se sim, é um custo; se não, é uma despesa.

Dando continuidade à terminologia relativa à contabilidade de custos, temos a última espécie de gastos, que são as perdas.

Perdas são gastos não intencionais (bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária) decorrentes de fatores externos, fortuitos (**perdas anormais**) ou da atividade normal da empresa (**perdas normais**).

São itens que geralmente vão diretamente para as contas de resultado, como as despesas, mas se diferem destas justamente por não representarem sacrifícios normais ou derivados de forma voluntária das atividades destinadas à obtenção da receita.

Mas fiquem atentos: existem as **perdas normais** durante o processo produtivo, que por serem previstas, são **apropriadas aos produtos** em elaboração e se constituem em **custos de produção** (fazem parte de um sacrifício já conhecido até por antecipação). Já as **perdas anormais**, por serem ocasionais e imprevisíveis, são despesas, apropriadas diretamente ao **resultado do exercício.**



Olha só como esse assunto tem sido cobrado em prova?

Como isso é cobrado em concursos?

5. (CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016) Com relação à terminologia de custos, julgue o seguinte item.

Caso ocorra um incêndio de grandes proporções em um estoque de matérias-primas, o valor do material destruído deverá ser reconhecido como custo de produção do período em que ocorreu o sinistro.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Um incêndio de grandes proporções em um estoque de matérias-primas é um exemplo típico de uma **perda**. As **perdas** são gastos não intencionais decorrentes de fatores externos, fortuitos (perdas anormais) ou da atividade normal da empresa (perdas normais).

As perdas normais durante o processo produtivo, por serem previstas, são **apropriadas aos produtos** em elaboração e se constituem em **custos de produção**. Já as perdas anormais, por serem ocasionais e imprevisíveis, são despesas, apropriadas diretamente ao **resultado do exercício.**

Na questão, fica claro que se trata de uma perda anormal, decorrente de caso fortuito, ou seja, são **despesas** e devem ser apropriadas diretamente no **resultado do exercício (DRE).**



Terminologia em entidades não industriais

Como mencionei no início da aula, a Contabilidade de Custos surgiu da necessidade da criação de critérios para avaliar os estoques, dessa vez compostos por produtos fabricados pela própria entidade.

Assim, a **Contabilidade de Custos é uma filha da Contabilidade Geral (Financeira)**, que surgiu da então nova necessidade de se avaliar os estoques dos produtos das indústrias, "tarefa essa que era fácil nas empresas típicas da era do mercantilismo"[10]. Portanto, inicialmente, poderíamos tratar essa recém-criada contabilidade como sinônimo de Contabilidade Industrial, já que seus objetivos eram restritos a esse tipo de entidade.

Em empresas prestadoras de serviços, entretanto, passou-se a utilizar os mesmos princípios e técnicas devido à absoluta semelhança de cenário, sobretudo em entidades que trabalham por projeto, como escritórios de auditoria, empresas de engenharia, de planejamento etc.

Faremos, contudo, algumas poucas adaptações na nomenclatura, pois usaremos os termos: custo dos serviços vendidos, estoque de serviços em andamento, custo de materiais adquiridos e ainda não incorporados aos serviços em andamento, entre outros.

Por sua vez, em outras empresas, como entidades financeiras e comerciais, a expressão "contabilidade de custos" é usada mesmo sabendo que, em uma primeira análise, só existem despesas. Mas fica mais fácil entender o porque dessa utilização generalizada da expressão, uma vez que essas entidades, além de usarem as técnicas da contabilidade de custos, são empresas produtoras de utilidades, e por esse motivo são possuidoras de custos, mesmo sabendo que esses custos são imediatamente transformados em despesas, sem que haja a fase de estocagem.

Conclui-se, portanto, que a terminologia nessas entidades é a mesma das entidades industriais, necessitando apenas, em certas situações, certa sofisticação e refinamento nas diversas fases[11].

Por fim, existem outros ramos em que a terminologia de custos também é utilizada, segundo a mesma essência, mas com algumas adaptações e especificidades, a exemplo das empresas extrativistas de produção primária (minerais, florestais etc).

[10] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 20-23.

[11] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 26-27.

Custo de fabricação ou custo industrial

Suponhamos que você montou uma "empresa" que fabrica e vende sobremesas. Como a sua "empresa" está bem no começo das atividades, ela fabrica e vende apenas um produto: **mousse de limão**[12]. **Como vamos saber o custo de cada "cumbuquinha" de mousse de limão?**[13]

Vamos começar pela receita completa, que rende aproximadamente **5 porções individuais**:



Ingredientes

- 2 latas de leite condensado (R$ 10,80)
- 2 latas de creme de leite (R$ 6,40)
- 150 ml de suco de limão (R$ 0,75)
- Raspas de limão (R$ 0,25)

Modo de preparo:

Coloque no liquidificador o leite condensado, o creme de leite e o suco de limão, bata bem até misturar tudo muito bem. Despeje em um pote ou em taças individuais. Rale a parte verde do limão (só a verde, senão amarga) e polvilhe sobre a mousse. Leve a mousse para gelar por aproximadamente 2 horas e meia. Sirva bem geladinha.

Tempo de preparo:

Três horas, sendo meia hora de preparação e duas horas e meia de geladeira. Levando em consideração o tempo para compra dos ingredientes e embalagem dos produtos, temos um total de **4 horas**.

Inicialmente, o que vem à sua cabeça quando falamos no custo do produto é a soma de quanto custou cada um dos ingredientes, correto? Está certo, mas essa é apenas uma parte dos chamados fatores de produção, somente uma parcela do **custo de fabricação** da sobremesa.

Temos que ter em mente que para fabricar a mousse[14] você utilizou a cozinha, liquidificador, geladeira, energia elétrica, mesa, colheres, facas, recipientes (cinco) além de 4 horas de trabalho. Todos esses elementos que participaram na confecção da mousse de limão devem integrar o **custo de fabricação.**

[12] Escolhi essa sobremesa por motivos de "é a minha preferida" rsrsrsrs
[13] Esse exemplo teve como inspiração o livro: Ribeiro, Osni Moura. Contabilidade de custos fácil. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

Podemos dividir esse custo de fabricação em três componentes básicos:



Sendo assim o **custo de fabricação**, também chamado de **custo industrial**, das cinco unidades de mousse de limão é a soma dos valores despendidos com **materiais, mão de obra e os gastos gerais de fabricação.**

$$\boldsymbol{Custo\ de\ Fabricação = materiais + mão\ de\ obra + gastos\ gerais\ de\ fabricação}$$

Analisando cada um desses componentes, temos:

- **Materiais:** são os objetos utilizados no processo de fabricação, podendo ou não entrar na composição do produto. Dividem-se, basicamente, em quatro tipos:
    - **Matérias-primas:** são os **materiais essenciais** na composição dos produtos fabricados, e representam grande parte do valor total do custo dos materiais. No nosso caso, são todos os ingredientes que foram aplicados diretamente e fazem parte da sobremesa (limão, leite condensado, creme de leite);
    - **Materiais secundários:** São os materiais que entram em menor quantidade na fabricação do produto. Esses materiais **são aplicados juntamente com a matéria-prima**, complementando-a ou, até mesmo, dando o acabamento necessário ao produto. No nosso caso, não temos materiais secundários, mas por exemplo, se estivéssemos falando de uma indústria que produz móveis de madeira, seriam os pregos, cola, dobradiças etc;
    - **Materiais auxiliares:** são itens que participam do processo produtivo, mas que **não entram na composição dos produtos fabricados**, ou seja, possuem contato e/ou ação sobre o produto fabricado, porém não o integram fisicamente. No nosso caso, você provavelmente utilizou um abridor de lata, uma faca para cortar o limão e/ou colheres, que são materiais auxiliares. Importante destacar que os materiais auxiliares integram os custos indiretos de fabricação, apesar de estarem na subdivisão dos materiais[15].

[15] Veremos com mais detalhes na próxima aula que os materiais diretos (geralmente a matéria prima, os materiais secundários e as embalagens) são custos diretos, ao passo que os materiais auxiliares são custos indiretos.

- **Materiais de embalagem:** São os materiais destinados a acondicionar ou embalar os produtos, antes que eles saiam da área de produção. No nosso caso, são os recipientes que você usou para colocar a mousse.

Para a composição do custo de fabricação da mousse, temos os seguintes custos com materiais:

Materiais		
2 latas de leite condensado	R$	10,80
2 latas de creme de leite	R$	6,40
150 ml de suco de limão	R$	0,75
Raspas de limão	R$	0,25
5 cumbucas para embalagem	R$	5,00
Total dos materiais	**R$**	**23,20**

- **Mão de Obra:** é o seu trabalho para fabricação dos produtos. No nosso caso, compreende as 4 horas trabalhadas por você. Em um caso genérico, a mão de obra é composta pelos salários do pessoal que participa do processo produtivo, acrescido dos encargos sociais pagos a eles (FGTS, INSS etc);
- **Gastos gerais de fabricação:** correspondem aos demais gastos que interferem na fabricação, os quais, pela própria natureza, não se enquadram como materiais ou mão de obra. No caso da fabricação da mousse, são os gastos com aluguel (assume-se que o imóvel não é seu), energia elétrica e com a depreciação dos móveis e utensílios (liquidificador, geladeira, mesa, colher e faca).

Classificação dos Custos

Importante considerar que, dentre os itens que compõem esses três elementos do custo dos produtos, alguns deles **concorrem de forma direta na fabricação**, mas outros **o fazem de forma indireta**. E essa característica define uma das classificações mais importantes dos custos, e está intimamente ligada à **forma de apropriação aos produtos**:

Classificação dos Custos quanto à forma de apropriação aos produtos

a) os itens cujos montantes são facilmente atribuíveis ao produto fabricado são considerados **custos diretos**. Na fabricação da mousse, concorreram de forma direta: os ingredientes (leite condensado, creme de leite, limão), além das cumbucas para embalagem e a mão de obra empregada no processo produtivo.[16]

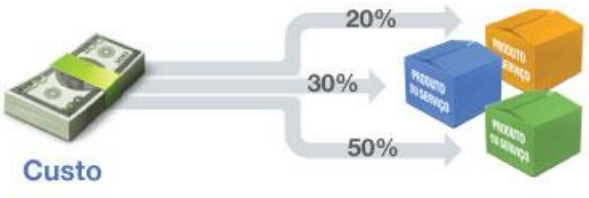


Podemos concluir, assim, que **custo direto** é aquele que é **diretamente associado** à produção de um determinado produto ou serviço.

b) os itens cujas quantidade e valores não possam ser facilmente identificados em relação aos produtos fabricados são considerados **custos indiretos**, e sua atribuição aos produtos dependerá de critérios (de

[16] Imagem extraída de: http://controlefinanceiro.granatum.com.br/dicas/quanto-custa-para-produzir-o-seu-produto-ou-servico/

rateio) que muitas vezes podem ser estimados, mas em algumas situações, têm que ser arbitrados. Na fabricação da mousse, concorreram de forma indireta: o aluguel da cozinha, a energia elétrica e a depreciação dos móveis e utensílios.

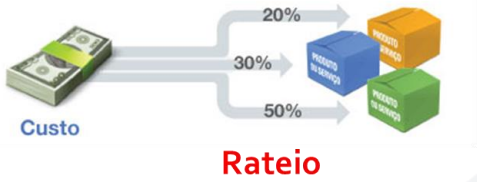


[17]

Podemos concluir, assim, que **custo indireto** é aquele que depende de cálculos ou estimativas para ser dividido e associado a produção do seu produto ou prestação do serviço. Não é tão fácil de ser medido porque está, muitas vezes, diluído em mais de um produto ou serviço.



Custo direto é aquele que é **diretamente associado** à produção de um determinado produto ou serviço, ou seja, podem ser facilmente identificados em relação ao produto fabricado e/ou serviço prestado



Custo indireto é aquele que depende de cálculos ou estimativas para ser dividido e associado a produção do seu produto ou prestação do serviço. Não é tão fácil de ser medido porque está, muitas vezes, diluído em mais de um produto ou serviço.

No nosso exemplo, é mais fácil entender que os ingredientes e os recipientes são custos diretos, uma vez que são claramente alocados de forma direta à unidade do produto fabricado. Já a mão de obra só pode ser considerada custo direto se puder ser atribuída somente àquele determinado produto, como no nosso exemplo, pois só há a produção da mousse. Dizemos que nesse caso existe apenas um **objeto de custo**, e é assim que a banca vai te cobrar na hora da prova.

Se estivéssemos em uma linha de produção contendo mais de um produto, o custo da mão de obra teria que ser atribuído mediante algum critério de rateio, e assim seria considerado um **custo indireto**.

Perceba então que a **regra geral** é que os **materiais e a mão de obra** são considerados **custos diretos**.

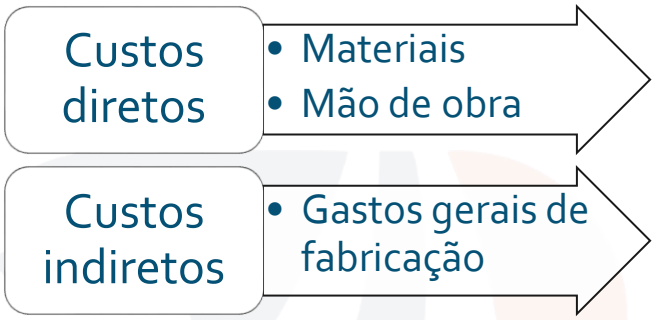
Como o nome já denota, os **gastos gerais de fabricação** (ou custos indiretos de fabricação) são custos indiretos, via de regra. Eles são assim denominados justamente porque não correspondem a gastos realizados especificamente para esse ou aquele produto, e geralmente beneficiam toda a produção de um período. A grande tarefa, nesse caso, é distribuir esses custos indiretos de forma proporcional entre todos os produtos fabricados pela empresa durante o período, utilizando-se do **rateio**.

[17] Imagem extraída de: http://controlefinanceiro.granatum.com.br/dicas/quanto-custa-para-produzir-o-seu-produto-ou-servico/

No nosso exemplo, o gasto relativo ao aluguel da cozinha não deve ser diretamente atribuído ao custo da mousse, uma vez que a cozinha não é utilizada apenas para a fabricação desse produto, mas de vários outros. Há que se estimar um critério de rateio consistente para sabermos qual a fatia do aluguel da cozinha deve ser atribuída ao custo da mousse fabricada.

Ressalto também que o rateio pode ser utilizado para atribuir alguns custos diretos aos produtos, como veremos a seguir.

Concluímos, então, que normalmente **os materiais e a mão de obra são considerados custos diretos** e **os gastos gerais de fabricação, custos indiretos**. Todavia, importante lembrar que os três elementos podem conter custos diretos e indiretos, e temos que analisar cada situação.



Vamos agora conferir os cálculos que fizemos para o **rateio dos custos indiretos** ao custo de fabricação das cinco cumbuquinhas de mousse de limão. O quadro abaixo resume nossas atribuições:

	Aluguel	Energia elétrica	Depreciação de móveis e utensílios	Mão de Obra
Base de Rateio	Área ocupada e horas trabalhadas	Área de iluminação e horas trabalhadas	Horas trabalhadas	Horas trabalhadas
Assunções	Aluguel mensal: R$ 2.000, área ocupada pela cozinha: 15%, 4 horas = 0,5 dia de trabalho	Energia mensal: R$ 320,00, área ocupada pela cozinha: 15%, 4 horas = 0,5 dia de trabalho	Quota mensal: R$ 15,00	Salário mensal de uma confeiteira: R$ 1.500,00
Valores de Custos	Aluguel: R$ 6,82	Energia elétrica: R$ 1,09	Depreciação: R$ 0,34	Mão de Obra: R$ 34,09

Algumas observações são importantes:

1. o número de horas utilizadas na fabricação da mousse (4 horas, ou meio dia de trabalho) foi a **principal base de rateio adotada** para os custos indiretos. Esse é um dos critérios que poderiam ser utilizados, e essa escolha vai depender das características do processo de produção da empresa;
2. foi utilizado como referência o mês comercial, que tem, em média, 22 dias úteis. Assim, temos:
   a. para o cálculo do **custo do aluguel atribuído ao produto**:

$$Custo\ do\ aluguel = \frac{valor\ mensal \times 15\%}{22\ dias} \times 0{,}5\ dia\ de\ trabalho$$

$$Custo\ do\ aluguel = \frac{2.000 \times 0{,}15}{22} \times 0{,}5 = R\$\ 6{,}82$$

   b. para o cálculo do **custo da energia elétrica atribuído ao produto**:

$$Custo\ da\ energia\ elétrica = \frac{valor\ mensal \times 15\%}{22\ dias} \times 0{,}5\ dia\ de\ trabalho$$

$$Custo\ da\ energia\ elétrica = \frac{320 \times 0{,}15}{22} \times 0{,}5 = R\$\ 1{,}09$$

   c. para o cálculo do **custo da depreciação atribuído ao produto**, assumimos, de forma bastante arbitrária, que a cota total de depreciação mensal dos móveis e utensílios utilizados é de R$ 15,00. Assim, temos:

$$Custo\ da\ depreciação = \frac{valor\ mensal}{22\ dias} \times 0{,}5\ dia\ de\ trabalho$$

$$Custo\ da\ depreciação = \frac{15}{22} \times 0{,}5 = R\$\ 0{,}34$$

   d. para o cálculo do **custo da mão de obra atribuído ao produto**, assumimos como referência o salário médio de um confeiteiro, no valor de R$ 1.500,00 mensais. Dessa forma, temos:

$$Custo\ da\ mão\ de\ obra = \frac{valor\ mensal}{22\ dias} \times 0{,}5\ dia\ de\ trabalho$$

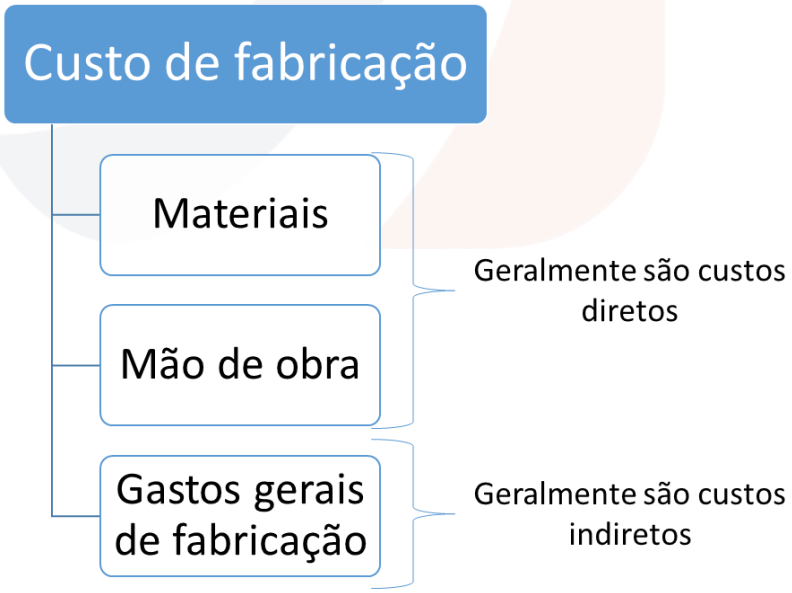
$$Custo\ da\ mão\ de\ obra = \frac{1.500}{22} \times 0{,}5 = R\$\ 34{,}09$$

3. Alguns gastos não foram considerados na contabilização do custo de fabricação em virtude do seu **inexpressivo valor** em relação aos demais gastos, a exemplo de água (usada, mas em quantidade irrisória), pano de prato, toalha de papel, detergente etc.
4. Veja que a **mão de obra**, apesar de ser um custo direto, foi "rateada" para que seu custo fosse atribuído ao produto fabricado. Isso porque era necessário que soubéssemos o quanto se gastou com o funcionário (no caso, você mesmo) **apenas** durante aquelas 4 horas que foram gastas no processo produtivo.

Com tudo isso em mãos, conseguimos finalmente obter o custo de fabricação dos cinco recipientes de mousse de limão, que vale **R$65,54**. A partir dessa informação, começamos a estimar qual vai ser o **preço de venda** de cada uma das unidades da mousse:

CUSTOS DIRETOS		
Materiais		
2 latas de leite condensado	R$	10,80
2 latas de creme de leite	R$	6,40
150 ml de suco de limão	R$	0,75
Raspas de limão	R$	0,25
5 cumbucas para embalagem	R$	5,00
Total dos materiais	**R$**	**23,20**
Mão de Obra Direta		
Salário	R$	34,09
Total dos custos diretos	**R$**	**57,29**
CUSTOS INDIRETOS		
Gastos Gerais de Fabricação		
Aluguel	R$	6,82
Energia Elétrica	R$	1,09
Depreciação	R$	0,34
Total dos custos indiretos	**R$**	**8,25**
CUSTO TOTAL	**R$**	**65,54**

Pessoal, até aqui aprendemos que o custo de fabricação de um produto nada mais é do que a soma dos gastos necessários à sua produção, e equivale à soma de três elementos básicos: materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação (custos indiretos de fabricação); e, ainda, que todos esses elementos podem conter partes diretas e indiretas, a depender da forma com a qual são atribuídas aos produtos.



Quanto mais simples é o nosso processo produtivo, menos estimativas e cálculos complicados nós iremos precisar fazer para obtermos os custos dos produtos fabricados. Se você teve um sucesso enorme na comercialização da mousse de limão, e resolve ampliar seus horizontes e passar a fabricar e vender uma gama maior de produtos, vai perceber que a quantidade e a complexidade dos critérios e o nível de profundidade da análise vai aumentar.

E a nossa intenção aqui nesse curso é fazer com que você aprenda os principais critérios de formação dos custos dos produtos. Tá bom, tá bom, a intenção MESMO é fazer com que você gabarite a prova de contabilidade de custos, e para isso vamos passar por todas essas etapas, desde as nomenclaturas, passando pelos métodos de custeio e sistemas de acumulação de custos.

Classificação dos Custos quanto à relação com o volume de produção (nível de atividade)

E para finalizar essa primeira parte do nosso curso, apresento a você mais uma classificação de custos, que dessa vez vai depender da relação do custo com o volume de produção da empresa:

a) **Custos fixos** são aqueles cujos valores permanecem constantes, no total, independentemente de mudanças no nível de atividade, ou seja, não são afetados por alterações no volume de produção da empresa.

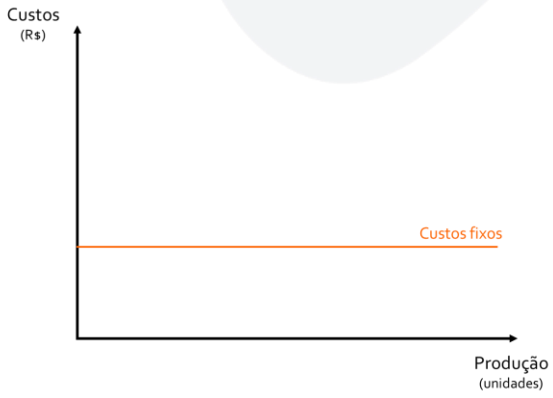
Atenção! Afirmar que um custo é fixo não significa dizer que ele é imutável, mas que eventuais alterações não são decorrentes das mudanças no volume de produção, mas de outros fatores! Vamos levar sempre isso para a nossa prova, as bancas adoram cobrar exatamente esse tipo de questão.

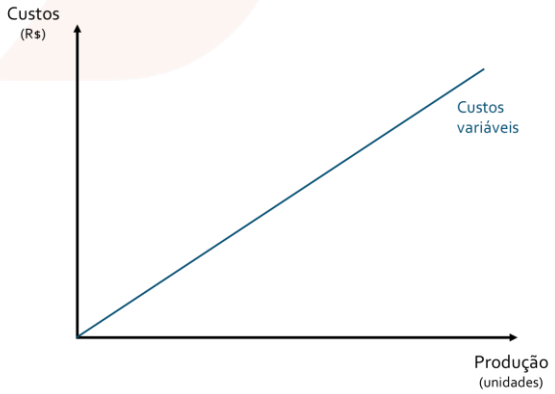
São exemplos típicos de custos fixos os aluguéis, a depreciação, os seguros, os impostos sobre propriedade, os salários (quando não forem pagos proporcionalmente à produção), gastos com publicidade etc.

Na próxima aula revisitaremos essa classificação e falaremos do conceito de intervalo relevante, super importante para amadurecermos nosso conhecimento sobre custos fixos.

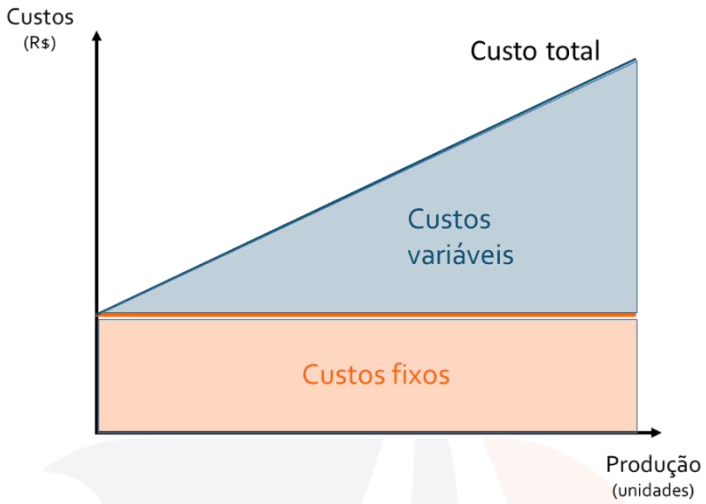
b) **Custos variáveis** são aqueles cujos valores se alteram, no total, em proporção direta a mudanças no nível de atividade, ou seja, as variações dos custos variáveis se dão de forma proporcional às mudanças no volume de produção da empresa.

Veja que afirmamos que um custo é variável quando ele varia em relação ao nível de atividade da empresa (volume de produção). Quando falamos em nível de atividade, portanto, associamos logo ao número de unidades produzidas, ou até ao número de unidades vendidas. E realmente essas são as referências mais cobradas em prova.



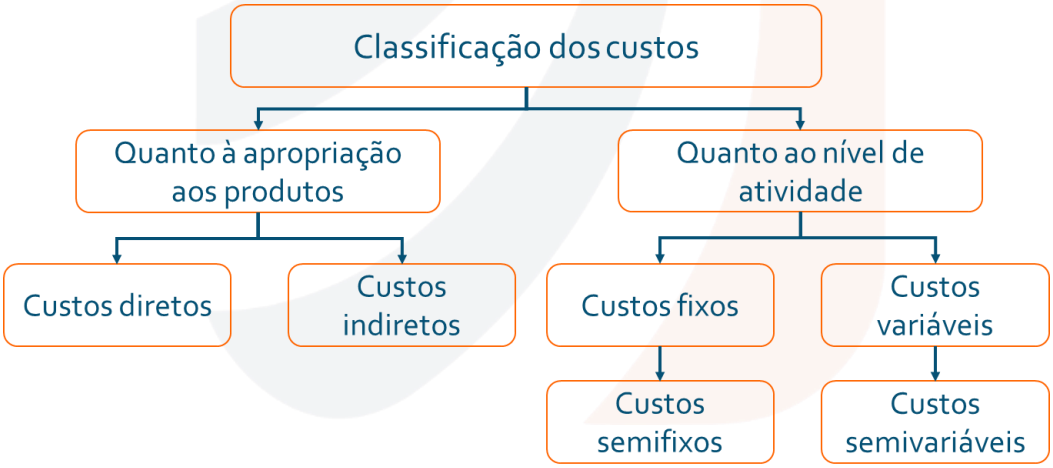


Todavia, temos que ter em mente que um custo pode ser classificado como variável por se alterar em relação a outras **bases de atividades**[18], como horas de mão de obra direta, horas-máquina, ou até o número de quilômetros rodados por um veículo que presta determinado serviço.



Mas não se preocupe: na prova a banca não deve inventar nada diferente, e a base de atividades será (quase) sempre o volume de produção (quantidade produzida), a não ser que ela especifique algo, porém acredito que só deve acontecer em questões teóricas, por isso mencionei para que fiquemos sempre atentos.

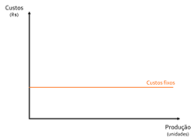
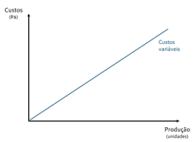
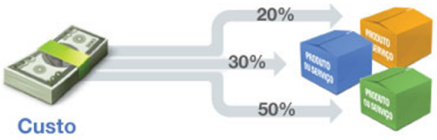
Assim, esquematicamente a classificação dos custos pode ser assim demonstrada:



Falaremos sobre os custos semifixos e semivariáveis na próxima aula.

[18] Base de atividades é uma medida de qualquer coisa que incorra em um custo variável. Por exemplo, um custo total de um filme de raio X em um hospital aumenta com o aumento do número de raios X tirados. Portanto, o número de raios X é a base de atividades que explica o custo total do filme de raio X. Exemplo extraído de: Garrison, Ray H. Noreen, Eric. Brewer, Peter. Contabilidade gerencial. tradução: Christiane de Brito; revisão técnica: Luciane Reginato.14. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

Geralmente os **custos diretos são variáveis**: é bem mais intuitivo pensar que, uma vez que há a possibilidade de atribuição direta ao produto, quanto mais eu produzo, maior é meu custo de produção; já **os custos indiretos são, na grande maioria das vezes, fixos,** pois não possuem relação direta com o volume de produção, visto que são atribuídos a mais de um produto (objeto de custeio).Todavia, essa regra comporta algumas exceções, e algumas delas cobradas em prova estão no esquema a seguir:

	Fixos	Variáveis
		
Diretos 	Mão de Obra Direta é um item de custo direto e ao mesmo tempo é fixo, se observarmos o curto prazo	Matéria prima, que não precisa de muita explicação, é variável pois se não houver produção e vendas não há custo de matéria prima e é direto pois é um dos itens de custo de mais fácil alocação aos produtos. Embalagens e fretes-fornecedores também são exemplos.
Indiretos 	Mão de Obra Indireta, como por exemplo: supervisores, gerentes e diretores. É um custo fixo e a que não está "na massa" é de difícil alocação aos produtos e por isso é indireta.	Energia elétrica aplicada é (via de regra) um item de custo indireto, pois na maioria dos casos é de difícil alocação ao produto, mas ao mesmo tempo varia (ou pode variar) de acordo com o volume de produção e vendas. Material de consumo também é exemplo.

Vamos ver com o Cespe cobrou esse assunto:

Como isso é cobrado em concursos?

6. (CESPE/TCE-PR/Analista de Controle/2016) Uma empresa de prestação de serviços de consultoria alocou, no período de encerramento, todos os seus consultores, em tempo integral, para finalizar um projeto de interesse da administração pública. O projeto é objeto de custeio, o salário dos consultores é pago conforme as horas trabalhadas, um veículo foi utilizado especificamente para o projeto e a depreciação desse veículo é calculada pelo método das quotas constantes.

Considerando a situação apresentada, assinale a opção correta a respeito de custos e despesas.

a) O salário dos consultores é custo direto, e a depreciação do veículo, custo indireto.

b) A depreciação do veículo é despesa, e o salário dos consultores, custo.

c) O salário dos consultores e a depreciação do veículo são custos fixos.

d) A depreciação do veículo é custo fixo indireto, e o salário dos consultores, custo variável.

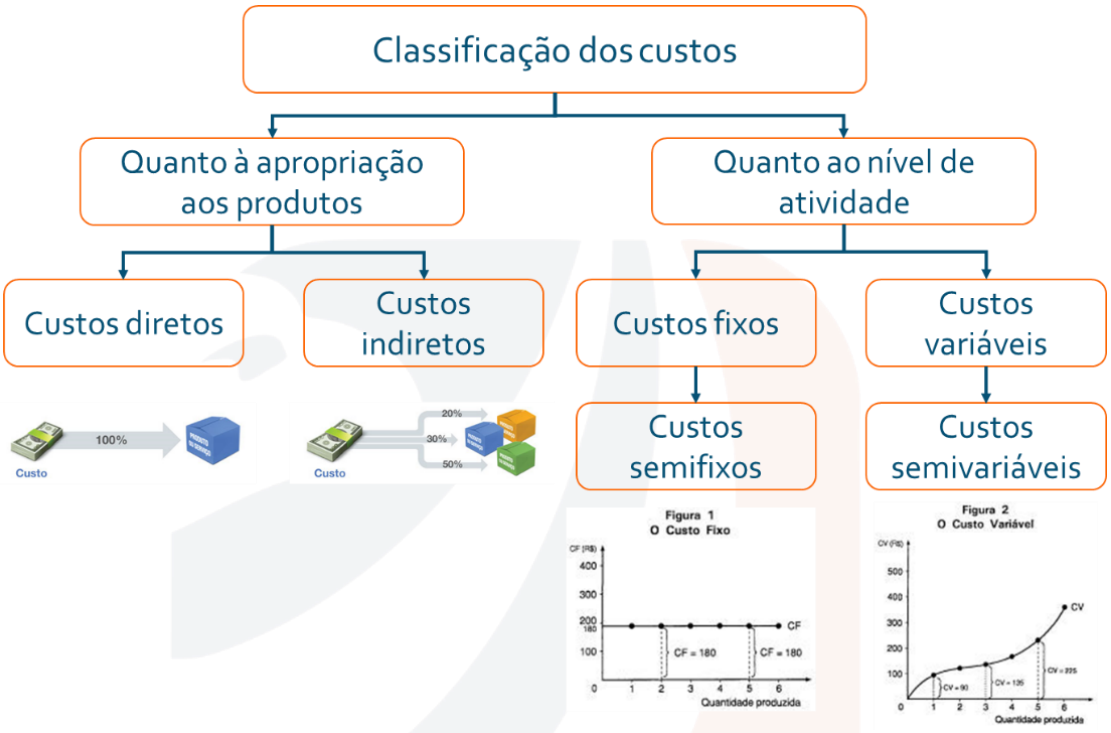
e)Tanto o salário dos consultores quanto a depreciação do veículo são custos diretos.

Gabarito: letra E.

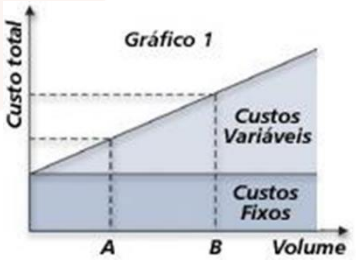
Comentário:

Vamos fazer uma rápida revisão de classificação de custos:

Sabe-se que os custos podem ser classificados, principalmente, quanto ao nível de atividade (fixos ou variáveis, e quanto à apropriação aos produtos (diretos ou indiretos):



Quanto ao nível de produção, os custos têm como parâmetro o volume de atividade da empresa, e podem ser:



a) Fixos: são aqueles cujos valores permanecem inalterados, independentemente do volume de produção da empresa;

b) Variáveis: são aqueles cujos valores são alterados em função do volume de produção da empresa.

Já em relação à apropriação aos produtos, os custos podem ser:

a) Diretos: são aqueles diretamente associados à produção de um determinado produto ou serviço, ou seja, podem ser facilmente identificados em relação ao produto fabricado e/ou serviço prestado;

b) Indiretos: dependem de cálculos ou estimativas para serem divididos e associados à produção do seu produto ou prestação do serviço. Não é tão fácil de ser medido porque está, muitas vezes, diluído em mais de um produto ou serviço. Necessita de critérios de RATEIO para serem atribuídos aos objetos de custeio.

Como acabamos de ver na aula, em geral **os custos diretos são variáveis**: é bem mais intuitivo pensar que, uma vez que há a possibilidade de atribuição direta ao produto, quanto mais eu produzo, maior é meu custo de produção; já **os custos indiretos são, na grande maioria das vezes, fixos**, pois não possuem relação direta com o volume de

produção, visto que são atribuídos a mais de um produto (objeto de custeio).Todavia, como vimos, essa regra comporta algumas exceções.

Passada essa breve revisão, vamos às alternativas:

a) O salário dos consultores é custo direto, e a depreciação do veículo, custo indireto.

Item ERRADO. Nesse caso específico temos apenas um objeto de custo. Sendo assim, todos os custos podem ser diretamente atribuídos a esse objeto de custo, que é o único projeto em pauta. A depreciação do veículo, ao contrário do que possamos imaginar em um primeiro momento, é custo, não despesa, pois o veículo está trabalhando no processo produtivo (serve apenas ao projeto).

b) A depreciação do veículo é despesa, e o salário dos consultores, custo.

Item ERRADO. Como acabo de dizer, a depreciação do veículo, ao contrário do que possamos imaginar em um primeiro momento, é custo, não despesa, pois o veículo está trabalhando no processo produtivo (serve apenas ao projeto). O salário dos consultores é, de fato, um custo.

c) O salário dos consultores e a depreciação do veículo são custos fixos.

Item ERRADO. O salário dos consultores é custo variável, pois é pago conforme as horas trabalhadas, ou seja, depende do volume de produção (nível de atividade). Já a depreciação é custo fixo, pois não tem relação com o volume de produção.

d) A depreciação do veículo é custo fixo indireto, e o salário dos consultores, custo variável.

Item ERRADO. A depreciação do veículo, como vimos, é custo fixo direto; já o salário dos consultores é, de fato, custo variável.

e) Tanto o salário dos consultores quanto a depreciação do veículo são custos diretos.

Item CERTO. Como vimos, nesse caso específico temos apenas um objeto de custo. Sendo assim, todos os custos podem ser diretamente atribuídos a esse objeto de custo, que é o único projeto em pauta.

Por fim, uma última consideração para a aula de hoje: o comportamento dos custos fixos e variáveis de forma unitária, ou seja, quando analisamos o valor de cada um deles por unidade produzida.

O valor dos custos fixos por unidade produzida varia à medida que ocorre alteração do volume de produção, por se tratar de um valor fixo diluídos por uma quantidade maior. Ou seja, **unitariamente os custos fixos são variáveis**.

Já **o valor dos custos variáveis por unidade produzida se mantém constante**, uma vez que seus valores remanescem os mesmos independentemente do volume de produção.

Voltando ao exemplo da aula de hoje, suponha que na produção da mousse de limão, você incorre em um custo fixo de R$ 8,25 e um custo variável de R$11,45 por unidade produzida. Sendo assim, o custo total das 5 unidades e o custo total por unidade produzida podem ser obtidos da tabela a seguir:

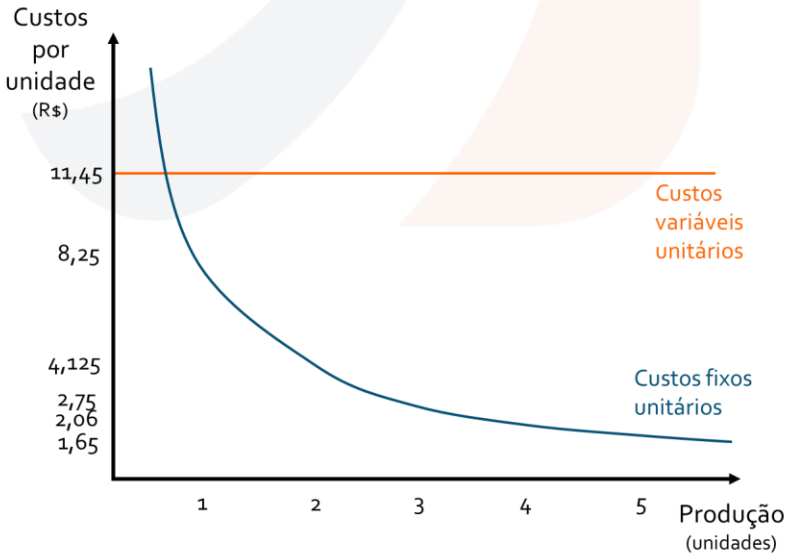
Quantidade Produzida	Custo fixo	Custo fixo unitário (custo/unidade)	Custo variável (R$11,45/unidade)	Custo variável unitário (custo/unidade)	Custo total (fixo + variável)
1 unidade	8,25	8,25/1=8,25	11,45 x 1= 11,45	11,45	19,70
2 unidades	8,25	8,25/2=4,125	11,45 x 2= 22,90	11,45	31,15
3 unidades	8,25	8,25/3=2,75	11,45 x 3= 34,35	11,45	42,60
4 unidades	8,25	8,25/4=2,06	11,45 x 4= 45,80	11,45	54,05
5 unidades	8,25	8,25/5=1,65	11,45 x 5= 57,25	11,45	65,50

Traduzindo o que acabei de mostrar na tabela acima, podemos dizer que **os custos fixos unitários** diminuem com o aumento da produção, ou seja, **são inversamente proporcionais à quantidade produzida**. Em outras palavras, os custos fixos são diluídos pelo aumento da produção, e esse fenômeno explica muita coisa dentro da contabilidade de custos, como por exemplo o poder da alavancagem operacional, que veremos nas próximas aulas.

Já **os custos variáveis unitários não se alteram com a quantidade produzida**, justamente pelo fato de que o elemento de proporcionalidade para os custos variáveis totais é a própria quantidade produzida.

$$Custo\ variável\ total = quantidade\ produzida \times Custo\ variável\ unitário$$

Graficamente, temos:



Questões de Concurso

1. **(CESPE/Sefaz-RS/Auditor Fiscal da Receita Estadual/2019)** Com relação a conceitos e características dos custos fixos e variáveis, julgue os itens seguintes.

   I. Determinado item de custo cujo consumo por unidade produzida seja o mesmo em cada período é um custo variável, uma vez que seu valor global depende do volume produzido.

   II. Determinado item de custo cujo valor unitário se altere a cada período em função do volume produzido é um custo variável.

   III. Para que determinado item de custo seja caracterizado como fixo, é necessário considerar um período, o valor total de custos incorridos nesse período, seu comportamento em função do volume de atividades no período e sua relação com o produto produzido.

   IV. Determinado item de custo fixo cujo valor global se altere mês a mês por força de alteração na política de preços dos fornecedores não se torna variável em razão da sua característica de não recorrente.

   Estão certos apenas os itens

   a) I e III.

   b) I e IV.

   c) II e IV.

   d) I, II e III.

   e) II, III e IV.

2. **(CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016)** Com relação à terminologia de custos, julgue o seguinte item.

   A matéria-prima é considerada um investimento no momento de sua aquisição, e torna-se custo ao ser utilizada para a geração do produto.

3. **(CESPE/SDS-PE/Polícia Científica/2016)** O evento contábil que deve ser classificado como custo de produção do período em que tenha ocorrido é

   a) a perda normal de matéria-prima durante o processo produtivo.

   b) o gasto com entrega dos produtos fabricados aos clientes por ocasião de sua venda.

   c) o juro incidente sobre os recursos obtidos em bancos para o financiamento da produção.

   d) a aquisição de matéria-prima para utilização futura no processo de produção.

   e) a depreciação de máquinas utilizadas no setor de contabilidade

4. **(CESPE/SDS-PE/Polícia Científica/2016)** O custo de produção que se caracteriza como um custo variável é

   a) o salário do pessoal encarregado da limpeza da fábrica, equivalente a três salários mínimos.

   b) o salário de operários temporários cuja remuneração é baseada na quantidade de horas trabalhadas.

   c) a depreciação do prédio onde funciona a fábrica, calculada pelo método da linha reta.

d) a energia elétrica consumida pelas lâmpadas da sala onde funciona a gerência da fábrica.

e) o aluguel de máquinas.

5. **(CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016)** Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Na distinção entre custo e despesa, os termos custo dos produtos vendidos e custo das mercadorias vendidas, como comumente aparecem nas demonstrações de resultados, não são rigorosamente corretos, uma vez que constituem despesas.

6. **(CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016)** Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Na compra à vista de um computador para ser utilizado no escritório de uma empresa de auditoria, ocorrem um desembolso e uma despesa, representados pela entrega imediata de recursos ao fornecedor.

7. **(CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016)** Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

À luz dos conceitos de custo e despesa, o termo despesa indireta de fabricação não é correto, uma vez que é utilizado comumente para designar gastos que têm características de custos.

8. **(CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016)** Em relação à terminologia aplicada à contabilidade de custos, julgue o item a seguir.

Os gastos para a obtenção de bens que se destinem aos estoques da entidade são considerados investimentos.

9. **(CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016)** Em relação à terminologia aplicada à contabilidade de custos, julgue o item a seguir.

No fluxo de fabricação e venda de um produto, a aquisição de matéria-prima é um gasto que se transforma em custo no momento de sua utilização no processo produtivo, e em despesa, quando ocorre a venda do produto fabricado.

10. **(CESPE/STM/Analista Judiciário/Contabilidade/2018)** A tabela seguinte ilustra, com valores em reais, a estrutura de custos, despesas e preços de uma empresa que produz um único produto.

Custos variáveis totais por unidade	12
Custos fixos totais	80.000
Despesas fixas totais	40.000
Despesas variáveis totais por unidade (todas relacionadas ao processo de vendas)	2
Preço de venda	24

Em determinado período, a empresa produziu 20.000 unidades do produto e vendeu 18.000 unidades, não havendo estoques finais de produtos em processo nem estoques iniciais de qualquer espécie.

Considerando a tabela e as informações anteriormente apresentadas, julgue o próximo item.

Para a referida empresa, o montante dos custos de fabricação do produto em determinado período pode ser expresso pela equação y = 80.000 + 12x, em que a variável x representa a quantidade de produtos fabricada nesse período.

11. (CESPE/IFF/Professor/Administração Produção/2018) São exemplos de custos fixos e de custos variáveis de um restaurante, respectivamente,

a) folha de pagamento e aluguel

b) folha de pagamento e juros

c) aluguel e embalagens

d) embalagens e juros

e) energia elétrica e aluguel

12. (CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016) A fábrica de uma indústria que produz bens diversos funciona em um imóvel alugado. O valor do aluguel é reajustado anualmente com base na variação do IGP-M. Cada tipo de produto é fabricado em espaço específico da fábrica, sendo do conhecimento da empresa a área destinada à produção de cada um desses produtos. A respeito dessa situação hipotética, julgue o item a seguir.

O aluguel da fábrica deve ser classificado como custo variável e indireto.

13. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Considere que uma instituição tenha calculado a depreciação de seus equipamentos com base no método de quotas decrescentes e que os valores calculados nos últimos três meses para determinado item de custo tenham sido os seguintes: R$ 1.000; R$ 900 e R$ 800. Nessa situação, a classificação mais adequada para o referido item seria como custo variável.

14. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Considere que uma empresa de consultoria execute atualmente os projetos A, B e C, em que uma equipe formada por secretárias atue de forma compartilhada, e os consultores, por sua vez, sejam alocados exclusivamente em cada projeto. Nessa situação, em relação aos projetos, os salários das secretárias são custos indiretos e os salários dos consultores são custos diretos.

15. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Um mesmo item de gasto pode ser classificado como custo direto, se o objeto de custeio for um produto ou serviço, ou indireto, se o objeto de custeio for de um departamento de instituição.

16. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

No cálculo do custo de uma auditoria, as horas extras trabalhadas por pessoal de apoio devem ser classificadas como custo indireto variável.

17. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Julgue o item que se segue, acerca da classificação de custos.

Em geral, o custo variável apresenta variabilidade na quantia total e no seu valor por unidade produzida, em função de alterações no volume da produção, ao passo que o custo fixo não se altera dentro de determinados limites de produção, embora, seu valor, por unidade produzida, decresça com o aumento do volume de produção.

salários dos consultores (parte fixa)	20.000
salários dos consultores (parte variável)	40.000
combustível do veículo usado exclusivamente nos projetos	500
salários dos auxiliares de contabilidade que atendem aos diversos projetos de consultoria	10.000
depreciação dos equipamentos do escritório	150
assinaturas de jornais e revistas	500
Internet e telefone	500
despesas variáveis	1.000

18. (CESPE/TCE-PR/Analista de Controle/2016) A tabela precedente, com valores em reais, mostra itens de custo relativos a uma empresa de consultoria contábil cujo modelo de negócio é operacionalizado por meio de projetos de consultoria. Os projetos executados são os objetos de custeio e o método de custeio é o método por absorção.

Com base nas informações apresentadas, assinale a opção correta.

a) Todos os gastos variáveis compõem o custo dos projetos.

b) As despesas totalizam R$ 1.000.

c) Os custos variáveis somam R$ 41.000.

d) A depreciação dos equipamentos e os salários dos auxiliares de contabilidade representam custos fixos indiretos.

e) Os custos fixos somam R$ 32.150.

19. (FCC/CREMESP/Analista de Gestão Financeira e Contábil/2016) A empresa Brasileira S.A., ao analisar os custos do seu único produto BRVerde, obteve as seguintes informações:

	Quantidade produzida	Custo unitário	Custo Total
Custo A	1.000 unidades	R$ 15	R$ 15.000
	3.000 unidades	R$ 5	R$ 15.000
	5.000 unidades	R$ 3	R$ 15.000

	Quantidade produzida	Custo unitário	Custo Total
Custo B	1.000 unidades	R$ 3	R$ 3.000
	3.000 unidades	R$ 3	R$ 9.000
	5.000 unidades	R$ 3	R$ 15.000

Com base nas informações obtidas, os custos A e B são, em relação à unidade do produto BRVerde, respectivamente,

a) direto e fixo.

b) fixo e variável.

c) variável e fixo.

d) variável e variável.

e) fixo e fixo.

20. (FCC/Eletrobras-Eletrosul/Ciências Contábeis/2016) Em relação as classificações de custos, considere:

I. Os custos diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente ao produto, desde que haja uma medida de consumo.

II. O custo fixo independe da capacidade instalada e se mantém, independente dos volumes de produção.

III. Os custos primários são compostos pela matéria prima e pela mão de obra direta, sendo equivalente aos custos diretos.

Está correto o que se afirma em

a) I, II e III.

b) I, apenas.

c) II, apenas.

d) III, apenas.

e) I e III, apenas.

21. (FCC/Eletrobras-Eletrosul/Ciências Contábeis/2016) A empresa Otimiza S.A. utiliza do seu departamento de manutenção de máquinas e equipamentos para reforma das suas instalações administrativas. O serviço é esporádico e somente realizado em horas ociosas destes funcionários. Dessa forma, os gastos decorrentes do salário desses profissionais deve ser

a) absorvido nos custos dos estoques em decorrência dos funcionários estarem ligados diretamente a produção e os serviços serem esporádicos.

b) levado ao resultado na composição do CMV, uma vez que faz parte do Custo.

c) apropriado ao custo e a despesa proporcionalmente as horas empregadas em cada atividade.

d) registrado em perdas administrativas, por representar a ociosidade dos funcionários da produção.

e) contabilizado em despesas não operacionais por esta relacionado a reforma de instalações, atividade não operacional.

22. (IADES/SES-DF/Técnico em Contabilidade/2018) Custos diretos e indiretos para a fabricação dos produtos X e Y.

CUSTOS	Produto X	Produto Y	Total (diretos + indiretos)
Matéria-prima consumida	15.000,00	20.000,00	35.000,00
Mão de obra	12.000,00	16.000,00	35.000,00
Energia elétrica	8.000,00	9.000,00	21.000,00
Seguros - fábrica			6.000,00
Depreciação - fábrica			10.000,00
Manutenção - fábrica			8.000,00
Água e esgoto			3.000,00
TOTAL			**118.000,00**

Há custos que são simultaneamente diretos e indiretos; parte é apropriada diretamente aos produtos e serviços, e parte é apropriada por rateio. Do quadro de gastos apresentado, os custos que se enquadram nessa classificação são

a) mão de obra e energia elétrica.

b) depreciação e energia elétrica.

c) seguros e energia elétrica.

d) mão de obra e matéria-prima.

e) matéria-prima e energia elétrica.

23. (CESGRANRIO/Liquigás/Profissional Júnior/Ciências Contábeis/2018) A contabilidade, em geral, incluindo a de custos, tem a responsabilidade e a alçada para registrar no livro diário, em ordem cronológica rigorosa, todos os gastos administrativos, operacionais de produção e de comercialização das empresas industriais, comerciais e de serviços de qualquer ordem, natureza e forma de constituição societária.

Nesse enfoque dos registros, e considerando uma indústria de produtos de copa e cozinha, um dos custos que permanecem relativamente constantes, independentemente dos níveis de produção, é o de

a) aluguel do escritório central

b) comercialização dos produtos

c) embalagem para transporte

d) manutenção de instalações fabris

e) matéria-prima estocada

24. (CESGRANRIO/Liquigás/Profissional Júnior/Ciências Contábeis/2018) A terminologia da contabilidade de custos tem um linguajar próprio que a distingue de outros, fazendo com que o entendimento de alguns termos seja diferente para os profissionais de outras áreas de atuação.

De acordo com a terminologia da contabilidade de custos, o sacrifício de matéria-prima, previsível no processo produtivo e indispensável para a obtenção do produto, é classificado como

a) custo

b) desperdício

c) despesa

d) investimento

e) perda

25. (CESPE/EBSERH/Analista Administrativo/Contabilidade/2018) Com referência à utilização de custos para fins de controle e gestão, julgue o próximo item.

Situação hipotética: Em dado período, uma indústria que apropria custos indiretos a seus produtos à razão do tempo de mão de obra direta necessário à produção produziu 6 mil unidades do produto A e 4 mil unidades do produto B, incorrendo em 6 minutos para a produção de cada unidade do produto A e 18 minutos para a produção de cada unidade do produto B.

Assertiva: Nessa situação, o produto A receberá um terço dos custos indiretos de produção do período.

26. (UFPR/UFPR/Contador/2018) Custos são comumente definidos como gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, ao passo que Despesas são comumente definidas como bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Com base nessas definições, assinale a alternativa em que são listados gastos que configuram Custos.

a) Consumo de energia elétrica da fábrica e depreciação de veículos de entrega.

b) Mão de obra da linha de produção e consumo de materiais diretos.

c) Comissão de vendedores e imposto predial da fábrica.

d) Depreciação das máquinas da linha de produção e impostos incidentes sobre vendas de produtos.

e) Geração de sucata no processo produtivo e fretes sobre vendas de produtos.

Gabarito

1. Letra B
2. Certo
3. Letra A
4. Letra B
5. Certo
6. Errado
7. Certo
8. Certo
9. Certo
10. Certo
11. Letra C
12. Errado
13. Errado
14. Certo
15. Certo
16. Errado
17. Errado
18. Letra D
19. Letra B
20. Letra B
21. Letra C
22. Letra A
23. Letra D
24. Letra A
25. Certo
26. Letra A

Questões de Concurso - Gabarito Comentado

1. **(CESPE/Sefaz-RS/Auditor Fiscal da Receita Estadual/2019) Com relação a conceitos e características dos custos fixos e variáveis, julgue os itens seguintes.**

   I. **Determinado item de custo cujo consumo por unidade produzida seja o mesmo em cada período é um custo variável, uma vez que seu valor global depende do volume produzido.**

   II. **Determinado item de custo cujo valor unitário se altere a cada período em função do volume produzido é um custo variável.**

   III. **Para que determinado item de custo seja caracterizado como fixo, é necessário considerar um período, o valor total de custos incorridos nesse período, seu comportamento em função do volume de atividades no período e sua relação com o produto produzido.**

   IV. **Determinado item de custo fixo cujo valor global se altere mês a mês por força de alteração na política de preços dos fornecedores não se torna variável em razão da sua característica de não recorrente.**

   Estão certos apenas os itens

   a) **I e III.**

   b) **I e IV.**

   c) **II e IV.**

   d) **I, II e III.**

   e) **II, III e IV.**

Gabarito: letra B.

Comentário:

Questão muito recente envolvendo conceitos e características dos custos fixos e variáveis. Vamos às assertivas:

I. Determinado item de custo cujo consumo por unidade produzida seja o mesmo em cada período é um custo variável, uma vez que seu valor global depende do volume produzido.

Item CERTO. Vimos na aula de hoje que os custos variáveis unitários não se alteram com a quantidade produzida, justamente pelo fato de que o elemento de proporcionalidade para os custos variáveis totais é a própria quantidade produzida.

$$Custo\ variável\ total = quantidade\ produzida \times Custo\ variável\ unitário$$

II. Determinado item de custo cujo valor unitário se altere a cada período em função do volume produzido é um custo variável.

Item ERRADO. Em linha com a assertiva anterior, sabemos que o item de cujo valor unitário NÃO se altere a cada período em função do volume produzido é um custo variável. O custo variável total varia proporcionalmente à quantidade produzida, ao passo que o custo variável unitário se mantém constante.

III. Para que determinado item de custo seja caracterizado como fixo, é necessário considerar um período, o valor total de custos incorridos nesse período, seu comportamento em função do volume de atividades no período e sua relação com o produto produzido.

Item ERRADO. Assertiva meio mal escrita, mas tudo bem. A classificação de um custo como fixo depende da consideração de um período, do valor total de custos daquele período e do seu comportamento em função do volume de atividades no período. A relação do custo com o produto produzido não deve ser levada em consideração para essa classificação, já que é atinente à classificação dos custos em diretos e indiretos.

IV. Determinado item de custo fixo cujo valor global se altere mês a mês por força de alteração na política de preços dos fornecedores não se torna variável em razão da sua característica de não recorrente.

Item CERTO. Como vimos na aula, a alteração dos valores dos custos por motivos que não se relacionam com o volume de produção (nível de atividade) não os torna variáveis. Lembro a você que os custos são classificados como variáveis quando eles variam proporcionalmente ao volume de produção (quantidade produzida). Sendo assim, como a alteração dos custos se deu pela mudança na política de preço dos fornecedores, esse custo não passa a ser variável por esse motivo.

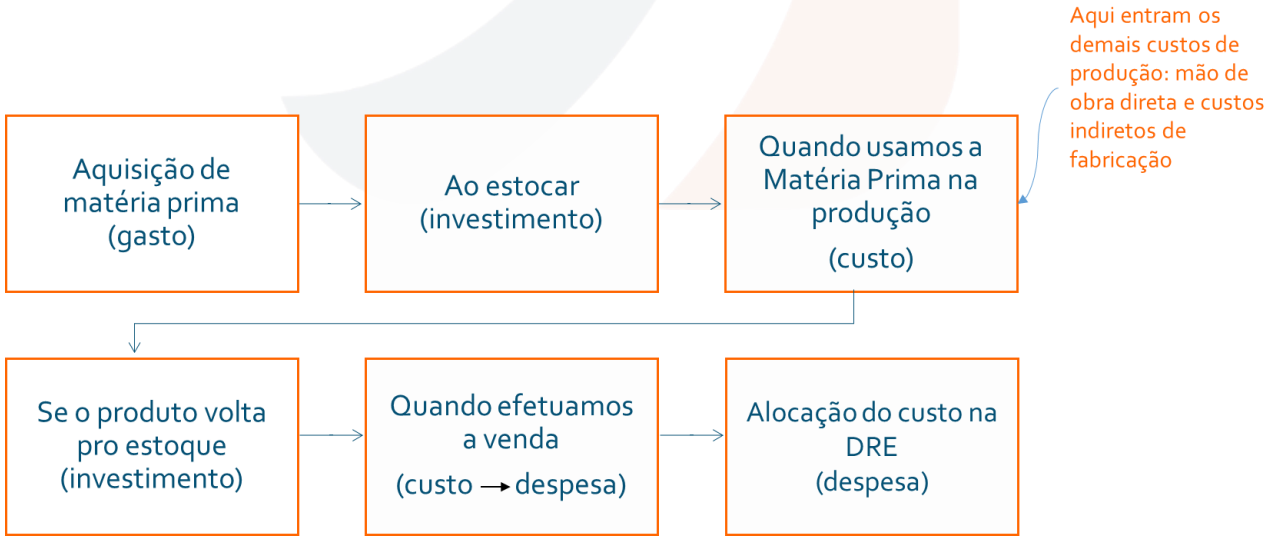
2. (CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016) Com relação à terminologia de custos, julgue o seguinte item.

A matéria-prima é considerada um investimento no momento de sua aquisição, e torna-se custo ao ser utilizada para a geração do produto.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Sabemos que os gastos podem percorrer todo um "trajeto", sendo às vezes contabilizado diretamente como despesa, ou perfazendo todas as possíveis etapas, como no esquema a seguir:



Vemos que no momento da sua aquisição a matéria prima é um gasto, porém imediatamente se transforma em investimento quando a empresa a estoca. Como o gasto é gênero e investimento é uma espécie de gasto, o Cespe considerou correta a afirmação de que a matéria-prima é considerada um investimento no momento de sua aquisição.

Da mesma forma, quando usamos a matéria prima na produção, ela se torna um custo, como afirmou a questão.

3. (CESPE/SDS-PE/Polícia Científica/2016) O evento contábil que deve ser classificado como custo de produção do período em que tenha ocorrido é

a) a perda normal de matéria-prima durante o processo produtivo.

b) o gasto com entrega dos produtos fabricados aos clientes por ocasião de sua venda.

c) o juro incidente sobre os recursos obtidos em bancos para o financiamento da produção.

d) a aquisição de matéria-prima para utilização futura no processo de produção.

e) a depreciação de máquinas utilizadas no setor de contabilidade

Gabarito: letra A.

Comentário:

Como mencionei na aula de hoje, as perdas são gastos não intencionais decorrentes de fatores externos, fortuitos (perdas anormais) ou da atividade normal da empresa (perdas normais). As perdas normais durante o processo produtivo, por serem previstas, são **apropriadas aos produtos** em elaboração e se constituem em **custos de produção**. Já as perdas anormais, por serem ocasionais e imprevisíveis, são despesas, apropriadas diretamente ao **resultado do exercício.**



Vamos analisar as demais alternativas e encontrar o erro em cada uma delas, **já que a letra A está correta**.

b) o gasto com entrega dos produtos fabricados aos clientes por ocasião de sua venda.

Item ERRADO. O item 16 do **CPC 16 (Estoques)** elenca alguns exemplos de itens não incluídos no custo dos estoques e reconhecidos como despesa do período em que são incorridos, dentre eles o gasto com entrega dos produtos fabricados aos clientes por ocasião de sua venda (despesas de comercialização, incluindo a venda e a entrega dos bens e serviços aos clientes).

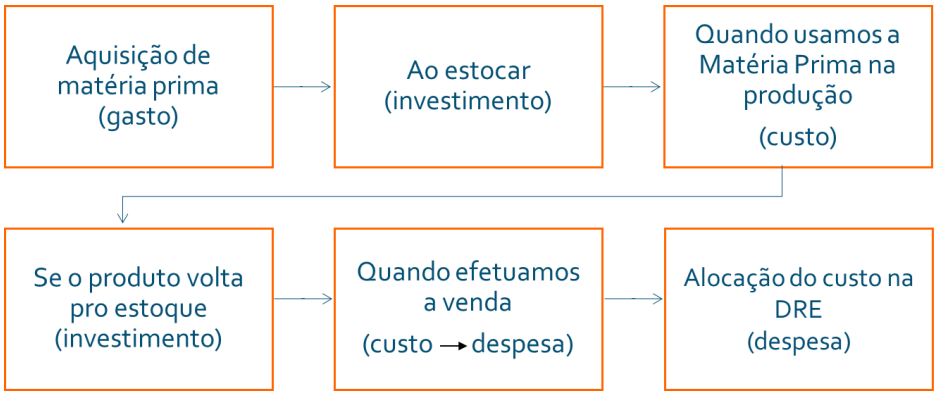
c) o juro incidente sobre os recursos obtidos em bancos para o financiamento da produção.

Item ERRADO. Os juros que incidem sobre financiamentos relativos à produção são contabilizados como despesa; o principal a ser amortizado nessa operação é contabilizado como custo da produção.

Atenção aqui à classificação dos juros sobre o capital próprio, que tem "juro" no nome, mas é, do ponto de vista operacional, uma forma específica (simplificada) de contemplar o custo de oportunidade.

d) a aquisição de matéria-prima para utilização futura no processo de produção.

Item ERRADO. O esquema a seguir elucida todo o processo, desde a aquisição da matéria prima até a venda do produto acabado:



e) a depreciação de maquinas utilizadas no setor de contabilidade

Item ERRADO. Como estamos falando de depreciação de máquina que NÃO participa do processo produtivo (setor de contabilidade não faz parte desse processo), a depreciação, nesse caso, é contabilizado diretamente como despesa, na demonstração do resultado.

---

4. (CESPE/SDS-PE/Polícia Científica/2016) O custo de produção que se caracteriza como um custo variável é

a) o salário do pessoal encarregado da limpeza da fábrica, equivalente a três salários mínimos.

b) o salário de operários temporários cuja remuneração é baseada na quantidade de horas trabalhadas.

c) a depreciação do prédio onde funciona a fábrica, calculada pelo método da linha reta.

d) a energia elétrica consumida pelas lâmpadas da sala onde funciona a gerência da fábrica.

e) o aluguel de máquinas.

Gabarito: letra B.

Comentário:

Aqui a banca apenas quer que você saiba diferenciar os custos fixos dos custos variáveis.

O salário do pessoal encarregado da limpeza da fábrica, equivalente a três salários mínimos, é claramente um custo fixo. Quando o salário é pago em relação à quantidade de horas trabalhadas, aí temos uma relação direta entre o custo e o volume de produção (nível de atividade), e aí sim podemos considerar como custo variável.

A depreciação do prédio onde funciona a fábrica, calculada pelo método da linha reta, é um custo fixo. Mesmo se o método de depreciação não fosse o da linha reta (linear), mesmo assim o custo seria fixo, pois não se pode relacionar a depreciação com o volume de produção.

A energia elétrica consumida pelas lâmpadas da sala onde funciona a gerência da fábrica é um custo fixo, pois a produção da fábrica não influencia o gasto de energia das lâmpadas da gerência, naturalmente.

Por fim, o aluguel das máquinas é um custo fixo, pois não depende do volume de produção.

---

5. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Na distinção entre custo e despesa, os termos custo dos produtos vendidos e custo das mercadorias vendidas, como comumente aparecem nas demonstrações de resultados, não são rigorosamente corretos, uma vez que constituem despesas.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Como falei na aula de hoje, todo produto vendido e todo serviço ou utilidade transferidos provocam despesa. Assim, quando falamos em custo do produto vendido (ou custo da mercadoria vendida) na demonstração do resultado (DRE), na verdade estamos nos referindo a uma despesa.

Leve isso para a sua prova: na Demonstração do Resultado, existem despesas ou perdas, nunca custos. No momento que aquele custo passou a integrar o resultado, significa que ele se tornou um **esforço para a obtenção de receita** na empresa, ou seja, uma **despesa**.

Sendo assim, a nomenclatura **custo das mercadorias vendidas**, o famoso CMV da DRE, está tecnicamente equivocada, pois se trata de uma despesa. Um possível nome tecnicamente correto para essa conta seria "Despesa relativa ao custo do produto vendido".

---

6. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Na compra à vista de um computador para ser utilizado no escritório de uma empresa de auditoria, ocorrem um desembolso e uma despesa, representados pela entrega imediata de recursos ao fornecedor.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Veja que compra à vista de um computador há, de fato, um **desembolso**, que é o mero pagamento realizado pela aquisição do bem ou serviço, ou seja, o ativo (geralmente caixa) foi entregue ao fornecedor no momento da aquisição (há uma saída de caixa, ou desencaixe).

Todavia, **não deve ser contabilizada uma despesa**, uma vez que a empresa registrou o computador em seu ativo, ou seja, "ativou" aquele gasto, o que configura um **investimento**. Relembrando, de forma esquemática, os conceitos de gastos e todas as suas espécies, temos:



7. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

À luz dos conceitos de custo e despesa, o termo despesa indireta de fabricação não é correto, uma vez que é utilizado comumente para designar gastos que têm características de custos.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Questão relativamente tranquila sobre os conceitos de custo e despesa.

Não faz sentido algum o termo "despesa indireta de fabricação", uma vez que **todo gasto relativo à fabricação é um custo**, não podendo se denominar despesa, a qual se relaciona com o esforço de caráter geral para a obtenção de receitas, não se configurando, portanto, um esforço para a produção de um determinado produto.

8. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Em relação à terminologia aplicada à contabilidade de custos, julgue o item a seguir.

Os gastos para a obtenção de bens que se destinem aos estoques da entidade são considerados investimentos.

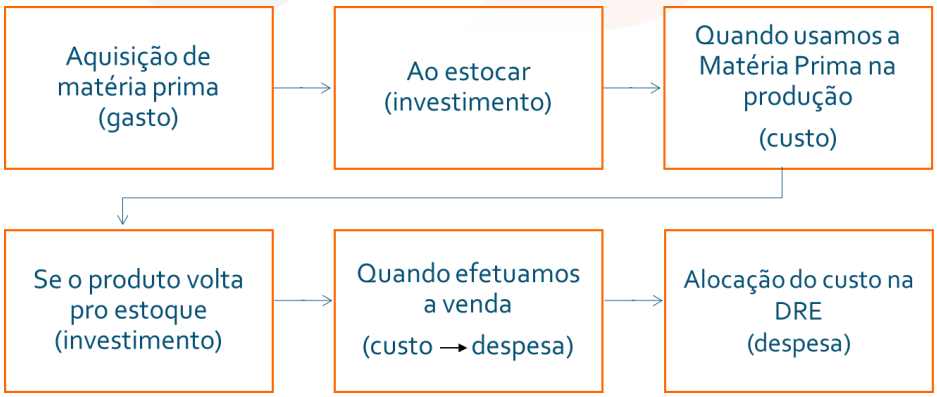
Gabarito: Certo.

Comentário:

Em linha com o que aprendemos na aula de hoje, **investimentos** são gastos em bens ou serviços que são **ativados**, ou seja, **registrados no ativo da empresa**.

No caso em análise, a banca fala em "gastos para a obtenção de bens que se destinem aos estoques da entidade", ou seja, os bens serão ativados, o que confirma que se trata de um investimento.

Importante lembrar que, se esse bem for uma matéria prima, o gasto relativo à sua aquisição se torna custo quando ela entra no processo produtivo, e se transforma em despesa quando o produto for vendido. **Nunca esqueça essa sequência típica de questão de prova.** Veja novamente o esquema:



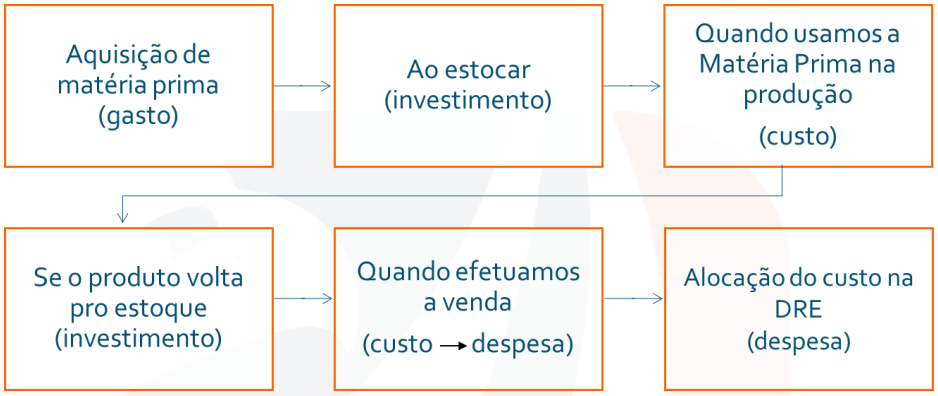
9. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Em relação à terminologia aplicada à contabilidade de custos, julgue o item a seguir.

No fluxo de fabricação e venda de um produto, a aquisição de matéria-prima é um gasto que se transforma em custo no momento de sua utilização no processo produtivo, e em despesa, quando ocorre a venda do produto fabricado.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Veja como o entendimento da sequência que comentei na questão anterior é de suma importante no estudo inicial da contabilidade de custos. Está aí mais uma questão que fala disso. Nunca é demais revisar mais uma vez!



10. (CESPE/STM/Analista Judiciário/Contabilidade/2018) A tabela seguinte ilustra, com valores em reais, a estrutura de custos, despesas e preços de uma empresa que produz um único produto.

Custos variáveis totais por unidade	12
Custos fixos totais	80.000
Despesas fixas totais	40.000
Despesas variáveis totais por unidade (todas relacionadas ao processo de vendas)	2
Preço de venda	24

Em determinado período, a empresa produziu 20.000 unidades do produto e vendeu 18.000 unidades, não havendo estoques finais de produtos em processo nem estoques iniciais de qualquer espécie.

Considerando a tabela e as informações anteriormente apresentadas, julgue o próximo item.

Para a referida empresa, o montante dos custos de fabricação do produto em determinado período pode ser expresso pela equação y = 80.000 + 12x, em que a variável x representa a quantidade de produtos fabricada nesse período.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Perceba que a banca quer obter o montante dos custos de fabricação do produto. Dessa forma, as despesas não entram na brincadeira. Também não participam da equação a ser obtida o preço de venda, que será utilizado apenas se quiséssemos saber o lucro auferido pela empresa em determinada situação.

Além disso, veja que ocorreu uma segregação dos custos de acordo com a sua relação com o volume de produção da empresa (custos fixos e variáveis). Sabemos que os custos fixos não variam com as mudanças na quantidade produzida, ao passo que os custos variáveis têm esse nome justamente porque variam proporcionalmente às mudanças na quantidade produzida.

Sabendo disso, podemos afirmar que o custo total de fabricação, que é a soma dos custos fixos e variáveis, é dado pela equação:

$$\boldsymbol{Custos\ de\ fabricação = Custo\ Fixo\ toal + Custo\ Variável\ total}$$

$$\boldsymbol{Custos\ de\ fabricação = CF_{total} + CV_{total}}$$

Onde o custo variável total equivale ao custo variável por unidade (custo variável unitário) multiplicado pela quantidade produzida. Assim, temos:

$$\boldsymbol{Custos\ de\ fabricação = CF_{total} + (CV_{unitário} \times Q_{produzida})}$$

Ou seja:

$$\boldsymbol{Custos\ de\ fabricação = 80.000 + (12 \times Q_{produzida})}$$

Exatamente como afirma o item.

---

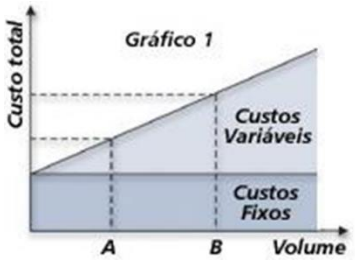
11. (CESPE/IFF/Professor/Administração Produção/2018) São exemplos de custos fixos e de custos variáveis de um restaurante, respectivamente,

a) folha de pagamento e aluguel
b) folha de pagamento e juros
c) aluguel e embalagens
d) embalagens e juros
e) energia elétrica e aluguel

Gabarito: letra C.

Comentário:

Lembrando a você que, no que se refere ao nível de produção, os custos têm como parâmetro o volume de atividade da empresa, e podem ser:



a) Fixos: são aqueles cujos valores permanecem inalterados, independentemente do volume de produção da empresa;

b) Variáveis: são aqueles cujos valores são alterados em função do volume de produção da empresa.

No caso de um restaurante, dentre os custos apresentados, o único que é considerado variável é o gasto com as embalagens, pois varia proporcionalmente ao volume produzido (quanto mais comida produzida, mais

embalagens eu uso). Os demais gastos podem até variar, mas **não** tendo como referência a quantidade produzida, portanto, são considerados custos fixos.

- Folha de pagamento: **custo fixo**
- Aluguel: **custo fixo**
- Juros: **custo fixo**
- Embalagens: **custo variável**
- Energia elétrica: **custo fixo**

---

12. (CESPE/TCE-SC/Auditor Fiscal de Controle Externo/2016) A fábrica de uma indústria que produz bens diversos funciona em um imóvel alugado. O valor do aluguel é reajustado anualmente com base na variação do IGP-M. Cada tipo de produto é fabricado em espaço específico da fábrica, sendo do conhecimento da empresa a área destinada à produção de cada um desses produtos. A respeito dessa situação hipotética, julgue o item a seguir.

O aluguel da fábrica deve ser classificado como custo variável e indireto.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Primeiramente, **é correta a afirmação de que o aluguel da fábrica é um custo indireto**, uma vez que não pode ser apropriado a um dos produtos sem que se utilize um critério de rateio, que pode ser, por exemplo, o espaço destinado à produção de cada um desses produtos.

Todavia, **não se trata de um custo variável**, pois seu valor não varia de acordo com a quantidade produzida. Como já falei em situação semelhante, o fato de o valor ser ajustado anualmente pela variação do IGP-M não faz desse custo um custo variável. Assim, **o aluguel é um custo fixo**.

Mais uma vez recordo que um custo é considerado variável quando o seu montante é alterado em função do volume de produção da empresa.

---

13. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Considere que uma instituição tenha calculado a depreciação de seus equipamentos com base no método de quotas decrescentes e que os valores calculados nos últimos três meses para determinado item de custo tenham sido os seguintes: R$ 1.000; R$ 900 e R$ 800. Nessa situação, a classificação mais adequada para o referido item seria como custo variável.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Mais uma vez uma questão que pretende confundir o candidato ao afirmar que um custo deve ser classificado como variável em vista de qualquer alteração em seu montante.

Como já estudamos bem esse assunto, nunca mais erraremos isso em prova!!!! Lembre-se sempre: **a classificação de um custo como variável não se dá apenas porque seu valor varia, mas porque seu valor varia de acordo com a quantidade produzida (nível de atividade)**.

Perceba que o valor da depreciação muda somente por causa do método escolhido, que no caso foi o de quotas decrescentes (chamado método de Cole). Assim, a depreciação é um custo fixo, uma vez que o seu valor não experimenta variações devido a alterações no volume de produção.

14. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Considere que uma empresa de consultoria execute atualmente os projetos A, B e C, em que uma equipe formada por secretárias atue de forma compartilhada, e os consultores, por sua vez, sejam alocados exclusivamente em cada projeto. Nessa situação, em relação aos projetos, os salários das secretárias são custos indiretos e os salários dos consultores são custos diretos.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Revisando a classificação de custos em relação à apropriação aos produtos, vimos que os custos podem ser:

a) Diretos: são aqueles diretamente associados à produção de um determinado produto ou serviço, ou seja, podem ser facilmente identificados em relação ao produto fabricado e/ou serviço prestado;

b) Indiretos: dependem de cálculos ou estimativas para serem divididos e associados à produção do seu produto ou prestação do serviço. Não é tão fácil de ser medido porque está, muitas vezes, diluído em mais de um produto ou serviço. Necessita de critérios de RATEIO para serem atribuídos aos objetos de custeio.

No caso dos **consultores**, como eles são alocados exclusivamente em cada projeto, **temos apenas um objeto de custo para cada consultor**. Sendo assim, **os custos são diretos**, pois podem ser diretamente atribuídos a cada objeto de custo, que são os projetos A, B e C, individualmente.

No caso das **secretárias**, como elas atuam de forma compartilhada, ou seja, servem aos projetos A, B e C de forma conjunta, a atribuição dos custos relativos aos seus salários dependem de **critérios de RATEIO**, ou seja, **são custos indiretos.**

15. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

Um mesmo item de gasto pode ser classificado como custo direto, se o objeto de custeio for um produto ou serviço, ou indireto, se o objeto de custeio for de um departamento de instituição.

Gabarito: Certo.

Comentário:

Sim, isso é possível! Vamos tomar como exemplo os gastos com **depreciação de máquinas e equipamentos**. Supondo que o objeto de custo é apenas um produto, significa que a máquina é utilizada na fabricação daquele produto, então não é necessário qualquer cálculo ou critério de rateio, e o **custo é direto**.

Todavia, se o objeto de custo é um departamento de instituição, que pode se subdividir em mais de um centro de custos (veremos a departamentalização nas próximas aulas), **esse custo será indireto**, pois dependerá de critérios de rateio para ser atribuído aos centros de custos.

16. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Acerca da classificação de custos, julgue o próximo item.

No cálculo do custo de uma auditoria, as horas extras trabalhadas por pessoal de apoio devem ser classificadas como custo indireto variável.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Veja que o enunciado é claro quando fala que se trata de apenas **uma** auditoria (apenas **um objeto de custo**). Se estamos tratando de apenas um objeto de custo, todos os custos serão diretamente atribuídos ao produto, ou seja, **todos os custos são diretos**!

A banca fala em "pessoal de apoio" e você imediatamente pensa que se trata de uma despesa? Errado, pois o objeto de custo é um serviço (auditoria) e o pessoal de apoio trabalha para a produção daquele serviço. Sendo assim, é de fato um custo.

Só para fins didáticos, vale lembrar que esse custo é variável, visto que o seu montante vai variar de acordo com a "quantidade produzida", ou seja, com as horas extra trabalhadas (quanto mais horas extra o pessoal de apoio trabalha, mais a empresa gasta com eles).

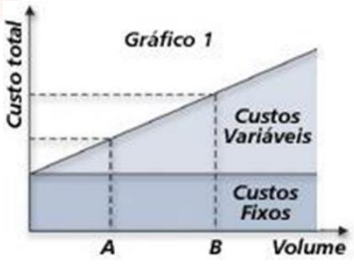
17. (CESPE/TCE-PA/Auditor de Controle Externo/Contabilidade/2016) Julgue o item que se segue, acerca da classificação de custos.

Em geral, o custo variável apresenta variabilidade na quantia total e no seu valor por unidade produzida, em função de alterações no volume da produção, ao passo que o custo fixo não se altera dentro de determinados limites de produção, embora, seu valor, por unidade produzida, decresça com o aumento do volume de produção.

Gabarito: Errado.

Comentário:

Lembrando novamente a você que, no que se refere ao nível de produção, os custos têm como parâmetro o volume de atividade da empresa, e podem ser:



a) Fixos: são aqueles cujos valores permanecem inalterados, independentemente do volume de produção da empresa;

b) Variáveis: são aqueles cujos valores são alterados em função do volume de produção da empresa.

No que se refere ao valor dos **custos fixos por unidade produzida**, eles variam à medida que ocorre alteração do volume de produção, por se tratar de um valor fixo diluídos por uma quantidade maior. Ou seja, unitariamente os custos fixos são variáveis.

Já o valor dos **custos variáveis por unidade produzida** se mantém constante, uma vez que seus valores remanescem os mesmos independentemente do volume de produção.

Voltando mais uma vez ao exemplo da aula de hoje, suponha que na produção da nossa famosa mousse de limão, você incorre em um custo fixo de R$ 8,25 e um custo variável de R$11,45 por unidade produzida. Sendo assim, o custo total das 5 unidades e o custo total por unidade produzida podem ser obtidos da tabela a seguir:

Quantidade Produzida	Custo fixo	Custo fixo unitário (custo/unidade)	Custo variável (R$11,45/unidade)	Custo variável unitário (custo/unidade)	Custo total (fixo + variável)
1 unidade	8,25	8,25/1=8,25	11,45 x 1= 11,45	11,45	19,70
2 unidades	8,25	8,25/2=4,125	11,45 x 2= 22,90	11,45	31,15
3 unidades	8,25	8,25/3=2,75	11,45 x 3= 34,35	11,45	42,60
4 unidades	8,25	8,25/4=2,06	11,45 x 4= 45,80	11,45	54,05
5 unidades	8,25	8,25/5=1,65	11,45 x 5= 57,25	11,45	65,50

Traduzindo o que acabei de mostrar na tabela acima, podemos dizer que **os custos fixos unitários diminuem com o aumento da produção**, ou seja, são inversamente proporcionais à quantidade produzida.

Já **os custos variáveis unitários não se alteram com a quantidade produzida**, justamente pelo fato de que o elemento de proporcionalidade para os custos variáveis totais é a própria quantidade produzida.

$$Custo\ variável\ total = quantidade\ produzida \times Custo\ variável\ unitário$$

salários dos consultores (parte fixa)	20.000
salários dos consultores (parte variável)	40.000
combustível do veículo usado exclusivamente nos projetos	500
salários dos auxiliares de contabilidade que atendem aos diversos projetos de consultoria	10.000
depreciação dos equipamentos do escritório	150
assinaturas de jornais e revistas	500
Internet e telefone	500
despesas variáveis	1.000

18. (CESPE/TCE-PR/Analista de Controle/2016) A tabela precedente, com valores em reais, mostra itens de custo relativos a uma empresa de consultoria contábil cujo modelo de negócio é operacionalizado por meio de projetos de consultoria. Os projetos executados são os objetos de custeio e o método de custeio é o método por absorção.

Com base nas informações apresentadas, assinale a opção correta.

a) Todos os gastos variáveis compõem o custo dos projetos.

b) As despesas totalizam R$ 1.000.

c) Os custos variáveis somam R$ 41.000.

d) A depreciação dos equipamentos e os salários dos auxiliares de contabilidade representam custos fixos indiretos.

e) Os custos fixos somam R$ 32.150.

Gabarito: Letra D.

Comentário:

Primeiramente, o ideal é que classifiquemos todos os itens da tabela em custo e despesas, e entre fixos e variáveis, diretos e indiretos:

salários dos consultores (parte fixa)	20.000	Custo fixo (indireto)
salários dos consultores (parte variável)	40.000	Custo variável (indireto)*
combustível do veículo usado exclusivamente nos projetos	500	Custo variável (indireto)*
salários dos auxiliares de contabilidade que atendem aos diversos projetos de consultoria	10.000	Custo fixo (indireto)
depreciação dos equipamentos do escritório	150	Custo fixo (indireto)
assinaturas de jornais e revistas	500	Despesa (fixa)
Internet e telefone	500	Custo fixo (indireto)
despesas variáveis	1.000	Despesa (variável)

A partir de agora, temos condições de responder todas as alternativas:

a) Todos os gastos variáveis compõem o custo dos projetos.

Item ERRADO. Vemos que há também despesas variáveis, que **não** compõem o custo dos projetos.

b) As despesas totalizam R$ 1.000.

Item ERRADO. Temos dois itens de despesa (assinatura de jornais e revistas, despesas variáveis) e elas somam R$ 1.500.

c) Os custos variáveis somam R$ 41.000.

Item ERRADO. Temos dois itens de custos variáveis (salário dos consultores (parte variável), combustível do veículo) e eles somam R$40.500.

d) A depreciação dos equipamentos e os salários dos auxiliares de contabilidade representam custos fixos indiretos.

Item CERTO. Como já vimos na aula de hoje, os custos indiretos dependem de critérios de rateio para serem atribuídos aos objetos de custo. No nosso caso, cada projeto é um objeto de custo, e temos mais de um projeto.

Assim, a depreciação dos equipamentos do escritório (que faz parte do processo produtivo, integra o objeto de custo, que são os projetos) é custo indireto e fixo, porque seu valor independe do volume de produção.

Da mesma forma, os salários dos auxiliares de contabilidade que atendem aos diversos projetos de consultoria são custos indiretos pelos mesmos motivos, e fixos também porque seus valores independem do volume de produção.

e) Os custos fixos somam R$ 32.150.

Item ERRADO. Os custos fixos somam R$ 30.650.

19. (FCC/CREMESP/Analista de Gestão Financeira e Contábil/2016) A empresa Brasileira S.A., ao analisar os custos do seu único produto BRVerde, obteve as seguintes informações:

	Quantidade produzida	Custo unitário	Custo Total
Custo A	1.000 unidades	R$ 15	R$ 15.000
	3.000 unidades	R$ 5	R$ 15.000
	5.000 unidades	R$ 3	R$ 15.000

	Quantidade produzida	Custo unitário	Custo Total
Custo B	1.000 unidades	R$ 3	R$ 3.000
	3.000 unidades	R$ 3	R$ 9.000
	5.000 unidades	R$ 3	R$ 15.000

Com base nas informações obtidas, os custos A e B são, em relação à unidade do produto BRVerde, respectivamente,

a) direto e fixo.

b) fixo e variável.

c) variável e fixo.

d) variável e variável.

e) fixo e fixo.

Gabarito: Letra B.

Comentário:

Observando o comportamento do Custo A, ele é **constante em seus valores totais** e **decrescente em seus valores unitários**, característica típica dos **custos fixos**.

Já o Custo B apresenta comportamento **constante em seus valores unitários** e **crescente em seus valores totais**, crescimento esse proporcional à quantidade produzida, característica típica dos **custos variáveis**.

20. (FCC/Eletrobras-Eletrosul/Ciências Contábeis/2016) Em relação as classificações de custos, considere:

I. Os custos diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente ao produto, desde que haja uma medida de consumo.

II. O custo fixo independe da capacidade instalada e se mantém, independente dos volumes de produção.

III. Os custos primários são compostos pela matéria prima e pela mão de obra direta, sendo equivalente aos custos diretos.

Está correto o que se afirma em

a) I, II e III.

b) I, apenas.

c) II, apenas.

d) III, apenas.

e) I e III, apenas.

Gabarito: letra B.

Comentário:

Vamos às assertivas:

I. Os custos diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente ao produto, desde que haja uma medida de consumo.

Item CERTO. Os custos diretos têm a propriedade de ser mensuráveis de maneira objetiva. Os custos são qualificados aos portadores finais (produtos ou objetos de custo), individualmente considerados. Por exemplo: a madeira para fabricar móveis, os salários de todos os operários que trabalham diretamente no produto.

Desta forma, pode-se afirmar **que os custos diretos são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando apenas que se tenha uma unidade de medida de consumo**, como Kg de matéria-prima por produto, unidades de embalagem utilizada no produto, horas de mão-de-obra gastas no produto etc.

A matéria-prima é um custo direto por ser possível alocar eficientemente seus gastos em cada produto, ou seja, pode-se avaliar o quanto de matéria-prima foi utilizada em cada unidade de produto.

II. O custo fixo independe da capacidade instalada e se mantém, independente dos volumes de produção.

Item ERRADO. Vamos lembrar sempre disso! É certo que o custo fixo se mantém constante independente do volume da produção, mas isso **só vale dentro do limite da capacidade instalada da empresa**.

Exemplo disso é o custo com salários dos empregados de uma fábrica, cuja força de trabalho é capaz de produzir 5.000 unidades do produto. Esse é um custo fixo para a produção de até 5.000 unidades, ou seja, o custo terá o mesmo valor independentemente de a fábrica produzir nenhuma ou 5.000 unidades.

Todavia, se a fábrica quiser expandir sua produção e passar a fabricar, por exemplo, 8.000 unidades, teria que contratar mais funcionários, e assim o custo deixa de ser fixo.

Falaremos na próxima aula sobre **custos semifixos e semivariáveis**, o primeiro com características semelhantes a esse exemplo dado.

III. Os custos primários são compostos pela matéria prima e pela mão de obra direta, sendo equivalente aos custos diretos.

Item ERRADO. De fato, como veremos na próxima aula, os custos primários são compostos pela matéria prima e pela mão de obra direta, mas não são equivalentes aos custos diretos, apesar de terem definições muito parecidas. Veremos essa pequena diferença em breve.

---

21. (FCC/Eletrobras-Eletrosul/Ciências Contábeis/2016) A empresa Otimiza S.A. utiliza do seu departamento de manutenção de máquinas e equipamentos para reforma das suas instalações administrativas. O serviço é esporádico e somente realizado em horas ociosas destes funcionários. Dessa forma, os gastos decorrentes do salário desses profissionais deve ser

a) absorvido nos custos dos estoques em decorrência dos funcionários estarem ligados diretamente a produção e os serviços serem esporádicos.

b) levado ao resultado na composição do CMV, uma vez que faz parte do Custo.

c) **apropriado ao custo e a despesa proporcionalmente as horas empregadas em cada atividade.**

d) **registrado em perdas administrativas, por representar a ociosidade dos funcionários da produção.**

e) **contabilizado em despesas não operacionais por esta relacionado a reforma de instalações, atividade não operacional.**

Gabarito: letra C.

Comentário:

O que temos que ter em mente para nunca errarmos uma questão como essa é:

- apesar de o enunciado falar em horas ociosas, os funcionários não estão ociosos, e sim alocados em atividades diversas das que exercem normalmente;
- a atribuição dos gastos com salários devem ser apropriados ao custo do produto proporcionalmente às horas que os profissionais se dedicaram ao departamento de manutenção de máquinas e equipamentos;
- esse custo do produto somente será levado ao resultado, em forma de CMV (ou CPV) na ocasião de sua venda;
- a atribuição dos gastos com salários devem ser apropriados à despesa proporcionalmente às horas que os profissionais se dedicaram à reforma das suas instalações administrativas, pois não tem relação com o processo produtivo.
- A despesa em questão é operacional, e como falei, apenas a parcela relativa ao trabalho dos profissionais na reforma das instalações administrativas vai ser alocada como despesa.

---

22. (IADES/SES-DF/Técnico em Contabilidade/2018) Custos diretos e indiretos para a fabricação dos produtos X e Y.

CUSTOS	Produto X	Produto Y	Total (diretos + indiretos)
Matéria-prima consumida	15.000,00	20.000,00	35.000,00
Mão de obra	12.000,00	16.000,00	35.000,00
Energia elétrica	8.000,00	9.000,00	21.000,00
Seguros - fábrica			6.000,00
Depreciação - fábrica			10.000,00
Manutenção - fábrica			8.000,00
Água e esgoto			3.000,00
TOTAL			**118.000,00**

Há custos que são simultaneamente diretos e indiretos; parte é apropriada diretamente aos produtos e serviços, e parte é apropriada por rateio. Do quadro de gastos apresentado, os custos que se enquadram nessa classificação são

a) **mão de obra e energia elétrica.**

b) **depreciação e energia elétrica.**

c) **seguros e energia elétrica.**

d) **mão de obra e matéria-prima.**

e) **matéria-prima e energia elétrica.**

Gabarito: letra A.

Comentário:

Veja que a tabela mostra o valor dos custos atribuídos diretamente ao produto X na primeira coluna, o valor diretamente atribuído ao produto Y na segunda coluna e o total dos custos (diretos + indiretos) na terceira coluna.

Dessa forma, já percebemos que os custos com **seguro, depreciação, manutenção e água e esgoto** não têm componentes diretos, apenas indiretos, eliminando as alternativas B e C.

Vemos também que os custos de matéria prima diretamente atribuídas aos produtos X e Y são 15.000 e 20.000, respectivamente. Além disso, o custo total de matéria prima é de 35.000, ou seja, não há componentes indiretos nesse custo (apenas diretos).

Observando a mão de obra e a energia elétrica, percebemos que o custo total atribuído aos produtos é superior à soma dos custos diretamente atribuídos a cada um deles. Isso leva a crer que tais custos possuem componentes diretos e indiretos.

CUSTOS	Produto X	Produto Y	Total (diretos + indiretos)	Indiretos (Total – diretos)
Mão de obra	12.000	16.000	35.000	35.000-28.000= 7.000
Energia elétrica	8.000	9.000	21.000	21.000-17.000= 4.000

23. (CESGRANRIO/Liquigás/Profissional Júnior/Ciências Contábeis/2018) A contabilidade, em geral, incluindo a de custos, tem a responsabilidade e a alçada para registrar no livro diário, em ordem cronológica rigorosa, todos os gastos administrativos, operacionais de produção e de comercialização das empresas industriais, comerciais e de serviços de qualquer ordem, natureza e forma de constituição societária.

Nesse enfoque dos registros, e considerando uma indústria de produtos de copa e cozinha, um dos custos que permanecem relativamente constantes, independentemente dos níveis de produção, é o de

a) **aluguel do escritório central**

b) **comercialização dos produtos**

c) **embalagem para transporte**

d) **manutenção de instalações fabris**

e) **matéria-prima estocada**

Gabarito: letra D.

Comentário:

Sabemos que os **custos fixos** são os que permanecem relativamente constantes, independentemente dos níveis de produção.

Das alternativas da questão, apenas a **manutenção de instalações fabris** é considerada um custo fixo, pois de fato seu valor permanece relativamente constante, independentemente dos níveis de produção.

As demais alternativas:

a) aluguel do escritório central: é uma **despesa**, não está ligado ao processo produtivo;

b) comercialização dos produtos: é uma **despesa**, incide depois de produzido o produto, ou seja, não faz parte do processo produtivo;

c) embalagem para transporte: se essa embalagem é apenas para o transporte (o produto já é considerado pronto para a venda sem a embalagem), **trata-se de uma despesa de venda**; se a embalagem é necessária para que o produto seja posto à venda, é um custo, porém variável, pois se altera com a mudança do volume de produção;

d) manutenção de instalações fabris: é **custo fixo**, como disse.

e) matéria-prima estocada: se a matéria prima ainda não entrou no processo produtivo, é considerada ainda um **investimento** (está lá no estoque de matéria prima). Ela se torna **custo** quando entra no processo produtivo, **mas esse custo é variável**, pois quanto mais a empresa produz, mais matéria prima é utilizada.

---

24. (CESGRANRIO/Liquigás/Profissional Júnior/Ciências Contábeis/2018) A terminologia da contabilidade de custos tem um linguajar próprio que a distingue de outros, fazendo com que o entendimento de alguns termos seja diferente para os profissionais de outras áreas de atuação.

De acordo com a terminologia da contabilidade de custos, o sacrifício de matéria-prima, previsível no processo produtivo e indispensável para a obtenção do produto, é classificado como

a) custo

b) desperdício

c) despesa

d) investimento

e) perda

Gabarito: letra A.

Comentário:

De tanto revisarmos os conceitos, tenho certeza que você leu a questão e nem precisou ver as alternativas para encontrar a resposta, não é?

Veja que **custo** é o gasto em um bem ou serviço que será utilizado **na produção/fabricação de outros bens ou serviços**, ou seja, gastos relacionados à **atividade de produção.**

Todo gasto é um sacrifício financeiro, com ou sem desembolso, correto?

Assim, o sacrifício de matéria-prima, previsível no processo produtivo e **indispensável para a obtenção do produto** casa perfeitamente com a definição de **custo.**

25. (CESPE/EBSERH/Analista Administrativo/Contabilidade/2018) Com referência à utilização de custos para fins de controle e gestão, julgue o próximo item.

Situação hipotética: Em dado período, uma indústria que apropria custos indiretos a seus produtos à razão do tempo de mão de obra direta necessário à produção produziu 6 mil unidades do produto A e 4 mil unidades do produto B, incorrendo em 6 minutos para a produção de cada unidade do produto A e 18 minutos para a produção de cada unidade do produto B.

Assertiva: Nessa situação, o produto A receberá um terço dos custos indiretos de produção do período.

Gabarito: Certo.

Comentário:

O dado mais importante da questão é que o parâmetro para apropriação dos custos de produção é o tempo de mão de obra necessário para a produção de cada um dos produtos.

Sendo assim, basta calcularmos o tempo de produção das unidades do produto A e do produto B.

Produto A: 6.000 unidades x 6 minutos = 36.000 minutos

Produto B: 4.000 unidades x 18 minutos = 72.000 minutos

Total de tempo de produção = 108.000 minutos

Os custos serão apropriados a cada produto na proporção da sua participação na produção total

$$Produto\ A: Custos\ indiretos = \frac{36.000}{108.000} = \frac{1}{3}$$

$$Produto\ B: Custos\ indiretos = \frac{72.000}{108.000} = \frac{2}{3}$$

26. (UFPR/UFPR/Contador/2018) Custos são comumente definidos como gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, ao passo que Despesas são comumente definidas como bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. Com base nessas definições, assinale a alternativa em que são listados gastos que configuram Custos.

a) Consumo de energia elétrica da fábrica e depreciação de veículos de entrega.

b) Mão de obra da linha de produção e consumo de materiais diretos.

c) Comissão de vendedores e imposto predial da fábrica.

d) Depreciação das máquinas da linha de produção e impostos incidentes sobre vendas de produtos.

e) Geração de sucata no processo produtivo e fretes sobre vendas de produtos.

Gabarito: letra A.

Comentário:

Vamos às alternativas:

a) Consumo de energia elétrica da fábrica e depreciação de veículos de entrega.

Item ERRADO. O consumo de energia elétrica da fábrica é, de fato, um **custo**, mas a depreciação de veículos de entrega é uma **despesa**, pois não está relacionada com o processo produtivo.

b) Mão de obra da linha de produção e consumo de materiais diretos.

Item CERTO. Mão de obra da linha de produção e consumo de materiais diretos são **custos**, pois se configuram como gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, ou seja, estão ligados ao processo produtivo.

c) Comissão de vendedores e imposto predial da fábrica.

Item ERRADO. A comissão de vendedores é uma **despesa**, nada tem a ver com a produção. O imposto predial da fábrica é um **custo** e deve ser apropriado ao(s) produto(s) fabricado(s).

d) Depreciação das máquinas da linha de produção e impostos incidentes sobre vendas de produtos.

Item ERRADO. A depreciação das máquinas da linha de produção é, com certeza, um **custo**, porém os impostos incidentes sobre vendas de produtos têm natureza de **despesa** e aparece como dedução da receita bruta na demonstração do resultado.

e) Geração de sucata no processo produtivo e fretes sobre vendas de produtos.

Item ERRADO. A geração de sucata no processo produtivo é um **custo** (falaremos sobre sucata nas próximas aulas), mas os fretes sobre vendas de produtos são **despesas**, não fazem parte do processo produtivo e integram a DRE diretamente.

Resumo direcionado

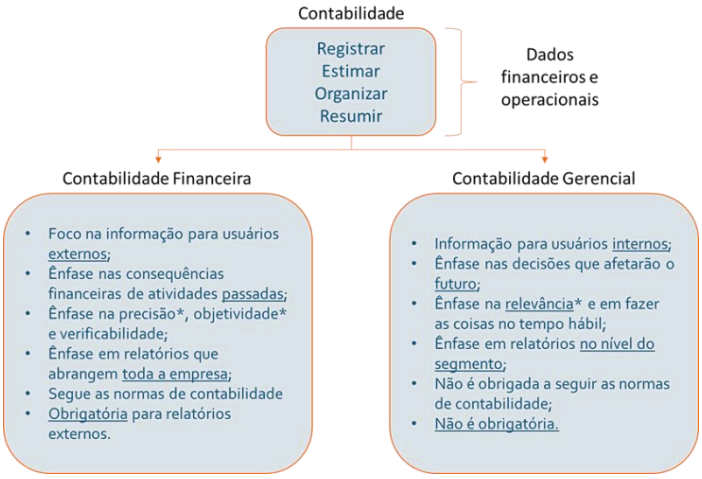
- Podemos afirmar que a **Contabilidade de Custos** é um ramo da Contabilidade que foi criado para resolver os impasses relativos à mensuração monetária dos estoques das empresas que produzem o seu próprio produto (empresas industriais) e, consequentemente, auferir seu resultado partindo de premissas mais confiáveis.
- O grande desafio da Contabilidade de Custos é calcular o **montante dos fatores de produção utilizados** para a obtenção de um produto ou serviço, que seria o equivalente ao valor das "compras" nas empresas comerciais, que seriam, desde já, separado daqueles que já eram classificados como despesas no momento de sua incorrência: **as despesas administrativas, gerais, de vendas e financeiras.**
- Em suma, a **Contabilidade de Custos é uma filha da Contabilidade Geral (Financeira)**, e surgiu da então nova necessidade de se avaliar os estoques dos produtos das indústrias, "tarefa essa que era fácil nas empresas típicas da era do mercantilismo"[19].
- **Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial não são sinônimos,** mas esta última se utiliza daquela como ferramenta para atingir seus objetivos.
- A Contabilidade Gerencial **não** é um ramo autônomo da Ciência Contábil, como a Contabilidade Financeira ou a de Custos, mas uma integração dos conhecimentos úteis, sob o aspecto gerencial, para a tomada de decisões da administração da entidade, oriundos de vários ramos da Contabilidade e de outras ciências.



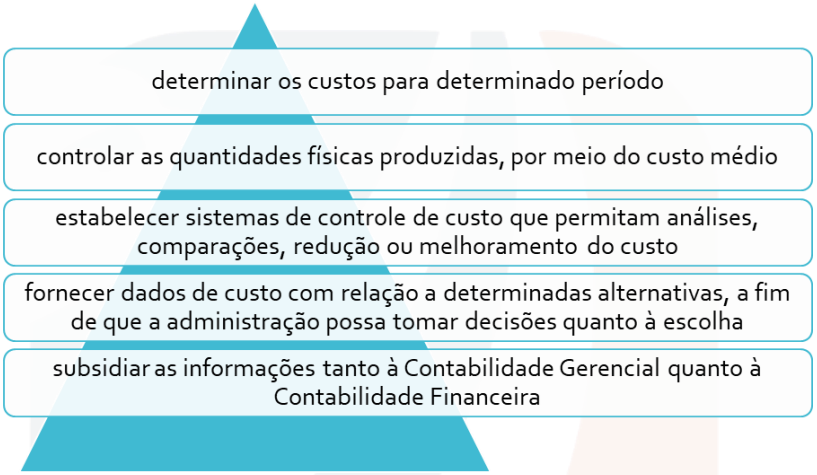
- O **foco da Contabilidade Gerencial** são os usuários internos em quaisquer níveis da administração que necessitam de informações contábeis para o processo de planejamento e controle das operações e a tomada de decisão[20].
- O esquema a seguir resume as diferenças entre a Contabilidade Gerencial e Financeira:

[19] MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10ª edição. São Paulo: ed. Atlas. 2018, pp. 20-23.

[20] Padoveze, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012, p. 12.



- Já o esquema a seguir resume as finalidades da Contabilidade de Custos:



- a vinculação da Contabilidade de Custos à Contabilidade Financeira faz com que alguns dos princípios contábeis geralmente aceitos sejam aplicáveis também à Contabilidade de Custos. São eles:



- Dentro da terminologia da Contabilidade de Custos, é de extrema importância que você saiba diferenciar os conceitos de **gasto, desembolso, investimento, custo, despesa e perda**:



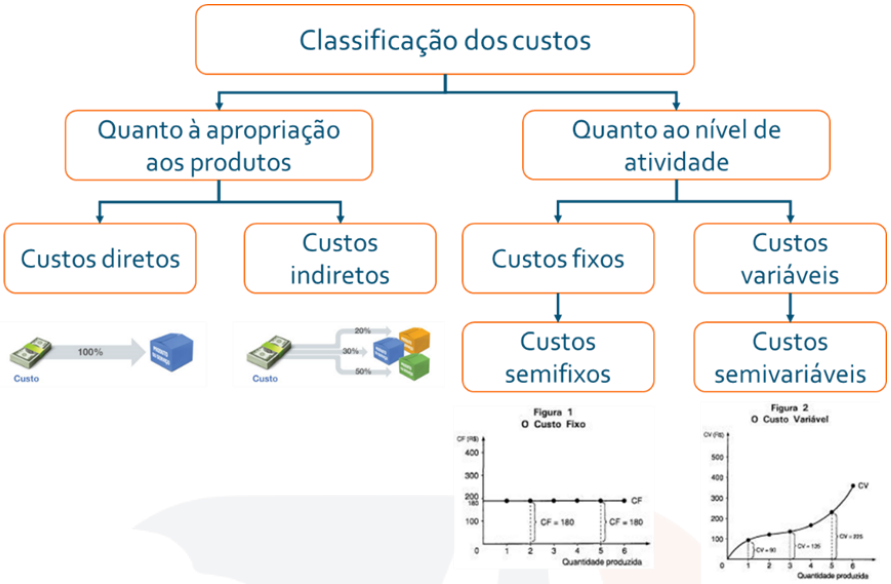
- Sobre as perdas: existem as **perdas normais** durante o processo produtivo, que por serem previstas, são **apropriadas aos produtos** em elaboração e se constituem em **custos de produção** (fazem parte de um sacrifício já conhecido até por antecipação). Já as **perdas anormais**, por serem ocasionais e imprevisíveis, são despesas, apropriadas diretamente ao **resultado do exercício.**



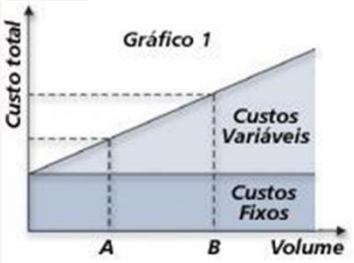
- O custo de fabricação de um produto pode ser dividido em **três componentes** básicos:



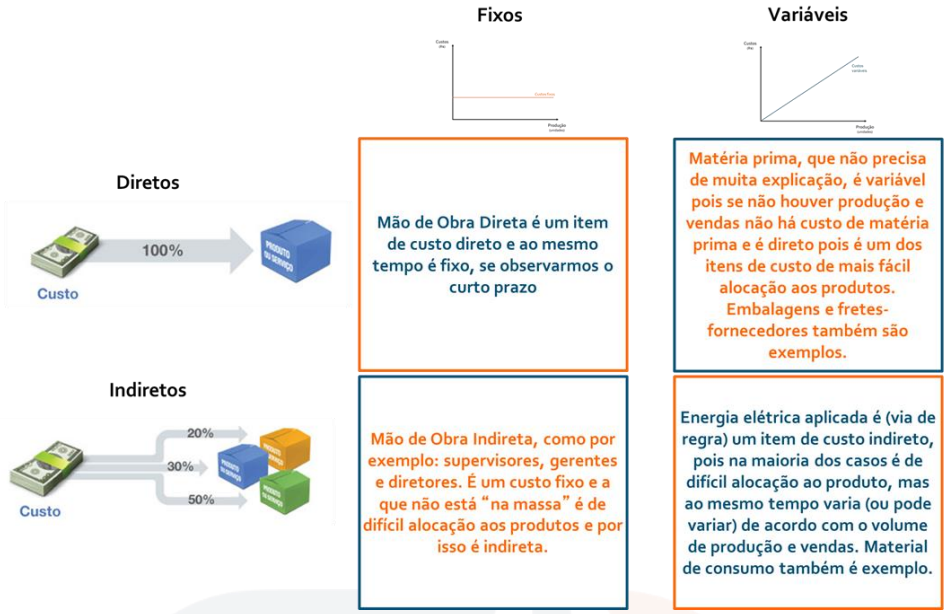
- Os custos podem ser classificados quando à **forma de apropriação aos produtos** e quanto à **relação com o volume de produção** (nível de atividade):



- Quanto ao nível de produção, os custos têm como parâmetro o volume de atividade da empresa, e podem ser:
    - **Fixos:** são aqueles cujos valores permanecem inalterados, independentemente do volume de produção da empresa;
    - **Variáveis:** são aqueles cujos valores são alterados em função do volume de produção da empresa.



- Já em relação à apropriação aos produtos, os custos podem ser:
    - **Diretos:** são aqueles diretamente associados à produção de um determinado produto ou serviço, ou seja, podem ser facilmente identificados em relação ao produto fabricado e/ou serviço prestado;
    - **Indiretos:** dependem de cálculos ou estimativas para serem divididos e associados à produção do seu produto ou prestação do serviço. Não é tão fácil de ser medido porque está, muitas vezes, diluído em mais de um produto ou serviço. Necessita de critérios de RATEIO para serem atribuídos aos objetos de custeio.
- em geral **os custos diretos são variáveis**: é bem mais intuitivo pensar que, uma vez que há a possibilidade de atribuição direta ao produto, quanto mais eu produzo, maior é meu custo de produção; já **os custos indiretos são, na grande maioria das vezes, fixos**, pois não possuem relação direta com o volume de produção, visto que são atribuídos a mais de um produto (objeto de custeio).Todavia, como vimos, essa regra comporta algumas exceções, como nos exemplos a seguir:



- os **custos variáveis unitários** não se alteram com a quantidade produzida, justamente pelo fato de que o elemento de proporcionalidade para os custos variáveis totais é a própria quantidade produzida.
- O valor dos **custos fixos por unidade produzida** varia à medida que ocorre alteração do volume de produção, por se tratar de um valor fixo diluídos por uma quantidade maior. Ou seja, unitariamente os custos fixos são variáveis e decrescentes.

Bom, por hoje é só. Espero que tenha sido um primeiro contato sem traumas em relação à disciplina. Tentei ser o mais claro possível para que você realmente entenda esses conceitos iniciais, que são de suma importância para o desenrolar do curso.

E o último recado: não hesite em me mandar um e-mail (daniel.prof.tcu@gmail.com) ou um *direct* no *instagram* @prof.danielnegreiros se tiver alguma dúvida em qualquer ponto da matéria, ok?

Um grande abraço e bons estudos!!!!!

Prof. Daniel Negreiros

