

II – A HIERARQUIA DOS CUSTOS E A ANÁLISE DOS VÁRIOS TIPOS DE RESULTADOS

2.1 Os Custos Industriais

O universo dos custos industriais, na óptica do produto fabricado, pode ser dividido em três sub-conjuntos:

- ⇒ Custo das matérias directas consumidas (MD);
- ⇒ Custos referentes à mão-de-obra directa aplicada (MOD);
- ⇒ Gastos Gerais de Fabrico (GGF).

2.2 Os Estágios de Custos

O desenvolvimento do processo produtivo efectuado numa organização implica que esta incorra num conjunto de custos, os quais podem ser organizados segundo uma hierarquia. Assim, ao contrário das empresas comerciais, as empresas industriais transformam em produtos as matérias adquiridas. Em relação a esta matéria é importante reter que as **Funções de Gestão** originam custos (funcionais) de:

- Aprovisionamento
- Produção ou Industriais
- Venda ou de Distribuição ou Comercialização
- Administrativos
- Financeiros

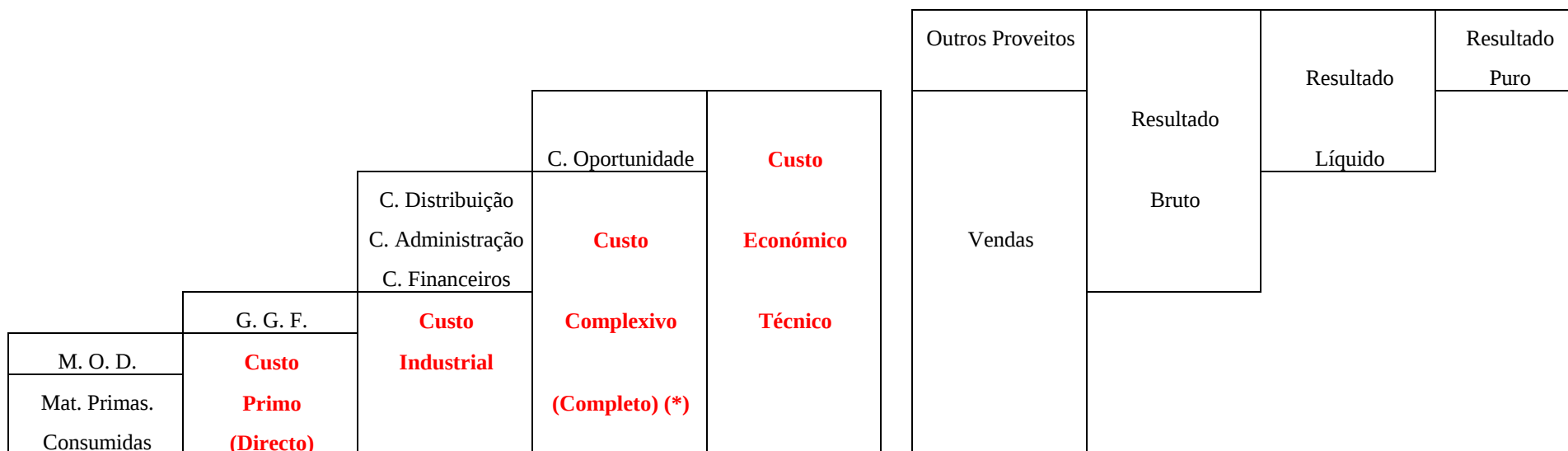
Na óptica do produto fabricado, podemos distinguir diversos **estádios**:

1. **Custo Industrial ou de Produção** (MP + MOD + GGF)
2. **Custos Não Industriais** (Custos de Distribuição + Custos Administrativos + Custos Financeiros + Custos Extraordinários)
3. **Custo Complexivo ou Completo** (CIPV + Custos Não Industriais)
4. **Custo Económico-Técnico** (Custo Complexivo + Custos de Oportunidade)

A Contabilidade de Custos deve, portanto, determinar os custos relativos a cada uma das funções da empresa, analisá-los e transmiti-los aos responsáveis, a fim de servir de base à sua gestão. Estamos em presença de **custos funcionais**.

2.3 Os Resultados Brutos, Líquidos e Puros

APURAMENTO DOS CUSTOS E DOS RESULTADOS



* Referentes aos produtos vendidos

Nota:

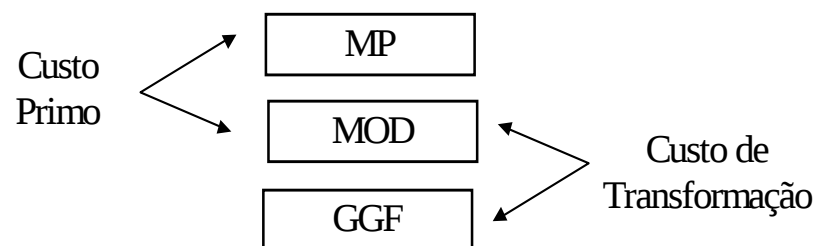
MP - Matérias Primas

MOD - Mão-de-Obra Directa

GGF - Gastos Gerais de Fabrico

CIPA - Custo Industrial dos Produtos Acabados

CIPV - Custo Industrial dos Produtos Vendidos



2.4 Custos do Produto e Custos do Período

Para se poder fabricar os produtos é necessário consumir, sacrificar bens e serviços. Desses consumos nasce o produto, cujo custo unitário é necessário determinar, uma vez que, entre outras finalidades, há que proceder à valorização dos Produtos Acabados que se encontram em armazém no final do período.

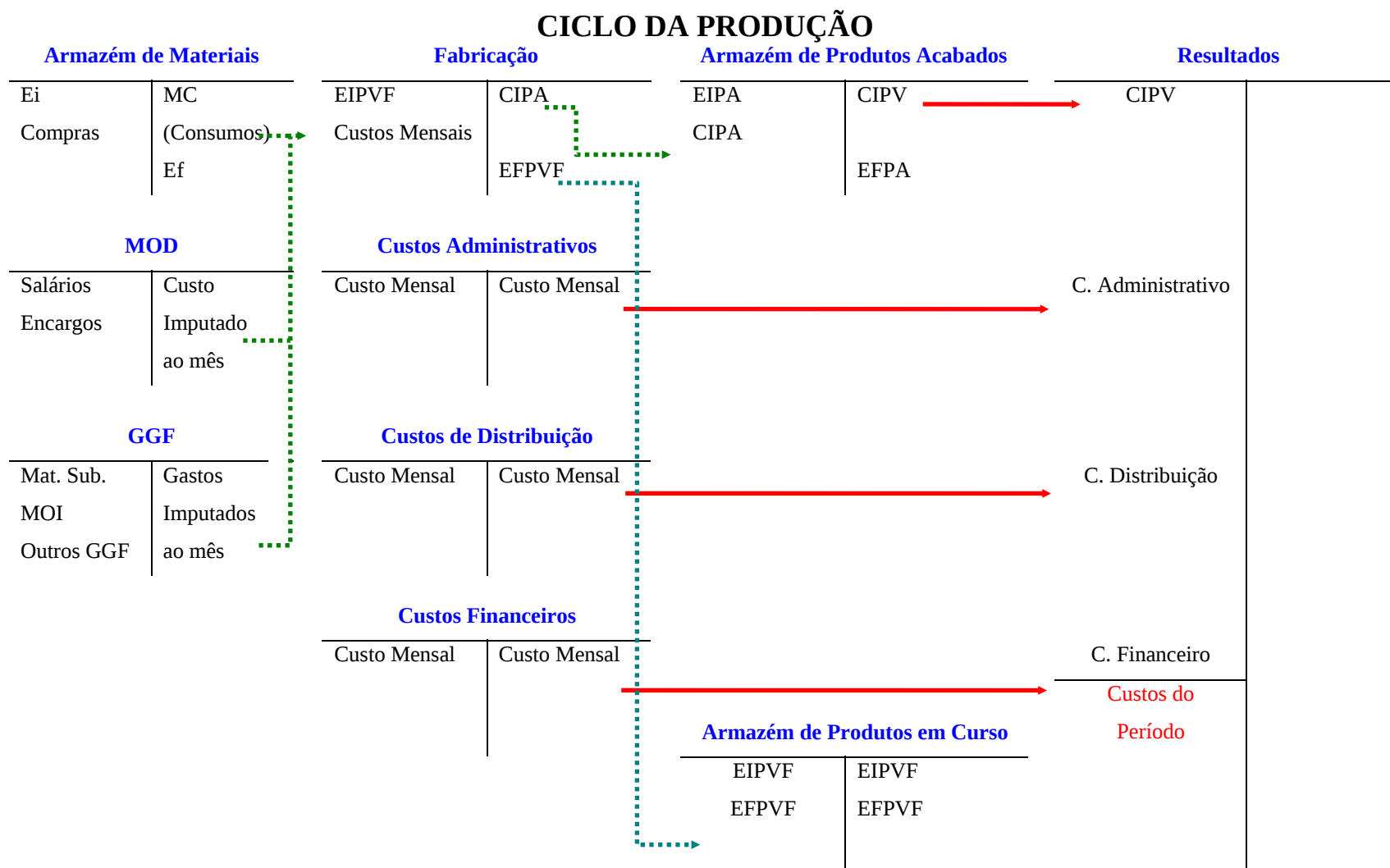
De acordo com o POC (Critérios de Valorimetria das Existências)

“Considera-se como **Custo de Produção** de um bem, a soma dos custos das matérias-primas e outros materiais directos consumidos, da mão-de-obra directa, dos custos industriais variáveis e dos custos industriais fixos necessariamente suportados para o produzir e colocar no estado em que se encontra e no local de armazenagem”.

Assim:

- 1- Só são custos do período:
 - ✓ O custo das unidades efectivamente vendidas no período em causa
 - ✓ Os custos não industriais
 - ✓ Os custos industriais não incorporados
- 2- Toda a produção do período não vendida nesse período – **EFPA** - será custo do(s) período(s) em que for vendida.
- 3- Apenas os custos industriais incorporados são inventariáveis e, como tal, só estes são considerados na valorização das existências.

Por outras palavras, só os custos industriais são **custos do produto**. Os custos não industriais não são inventariáveis.



Quadro para a determinação do custo do produto

	Produto X	Produto Y	Produto Z	Total
Consumos de Matérias Primas	X	X	X	X
Mão-de-Obra Directa	X	X	X	X
Gastos Gerais de Fabrico				
Secção A	X	X	X	X
Secção B	X	X	X	X
Total Custos Produção	X	X	X	X
EIPVF	X	X	X	X
EFPVF	(X)	(X)	(X)	(X)
CIPA	X	X	X	X
EIPA	X	X	X	X
EFPA	(X)	(X)	(X)	(X)
CIPV	X	X	X	X

EXEMPLO

Custo das matérias directas consumidas	3 500 €
Custos de Transformação	1 500 €
Custos de Distribuição	900 €
Custos Administrativos	1 000 €
Custos Financeiros	600 €
Produção Acabada	1 000 unidades
Vendas	800 unidades
EIPA	0
Existências de PVF	0

$$CI = MP + \underbrace{MOD + GGF}_{\text{Custo de Transformação}} = 3\,500 + 1\,500 = 5\,000 \text{ €}$$

Custo de Transformação

$$CI \text{ unit.} = \frac{5\,000}{1\,000} = 5 \text{ €}$$

Os 5 000 € são custos dos produtos e não do período.

Das 1 000 unidades acabadas venderam-se apenas 800 unidades. Assim,

$$\text{Custo do período} = 800 \times 5 = 4\,000 \text{ € (CIPV)}$$

O custo industrial (CI) das 200 unidades produzidas (que não foram vendidas) constitui custo do período em que essas unidades forem vendidas.

Além do CIPV constituem ainda custos do período, os custos não industriais (CNI), no montante de 2 500 €.

$$\text{Custo Complexivo ou Completo} = \text{CIPV} + \text{CNI} = 4\,000 + 2\,500 = 6\,500 \text{ €}$$

$$\text{Custo Complexivo unit.} = \frac{6\,500}{800} = 8,13 \text{ €}$$

Neste caso é fácil determinar o custo complexivo ou completo, dado que a empresa fabrica e comercializa um único produto (produção uniforme). No entanto, se a empresa produzisse diversos produtos era mais complicado pois seria necessário repartir os CNI comuns.