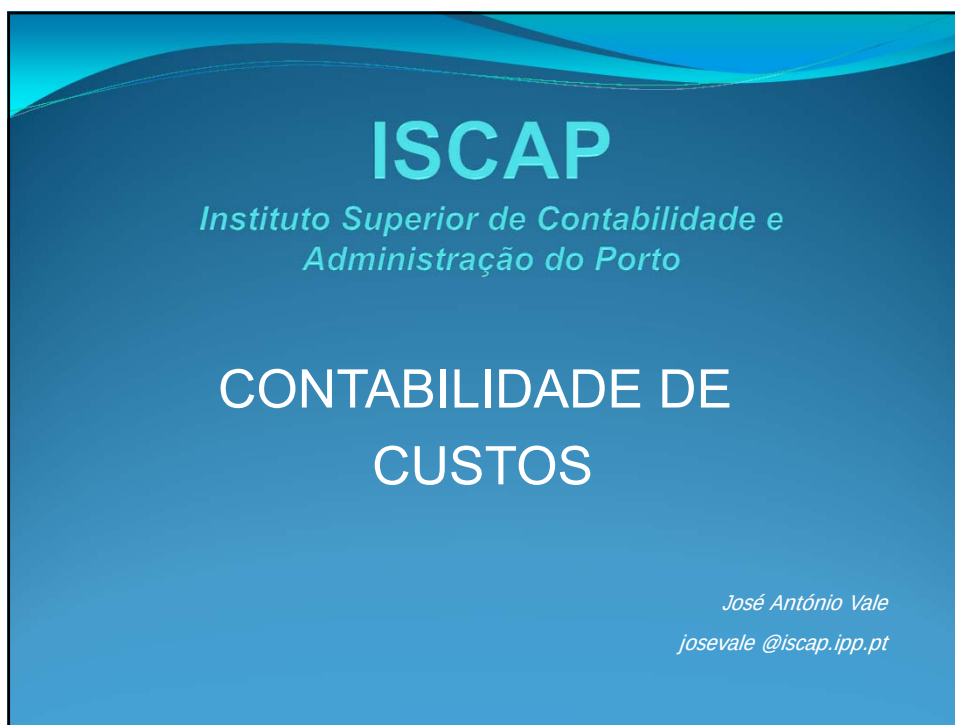




The slide has a white background with a blue wavy pattern at the top. The title 'PROGRAMA' is in bold blue text. Below it is a bulleted list of topics.

PROGRAMA

- **PARTE I: ASPECTOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS**
 - **CAPÍTULO I – INTRODUÇÃO**
 - 1. Uma abordagem contextual e sistémica da empresa
 - 2. O ciclo da gestão das organizações
 - 3. A necessidade de sistemas de informação para a gestão
 - 4. Os objectivos principais dos sistemas contabilísticos
 - 4.1. Contabilidade de custos, contabilidade financeira e contabilidade de gestão
 - 4.2. A gestão de custos e os sistemas contabilísticos
 - 5. A importância da informação como base do processo de tomada de decisão
 - 5.1..Os gestores como clientes da informação contabilística
 - 5.2. A cadeia de valor das funções do negócio

José Vale 2010/11

2

CONTABILIDADE DE CUSTOS

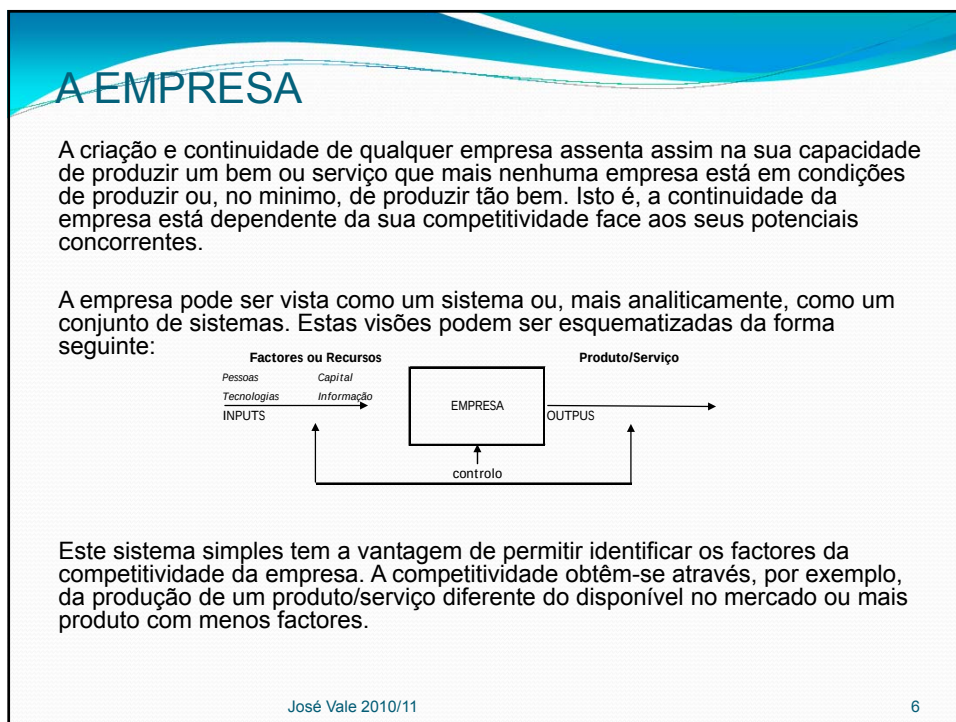
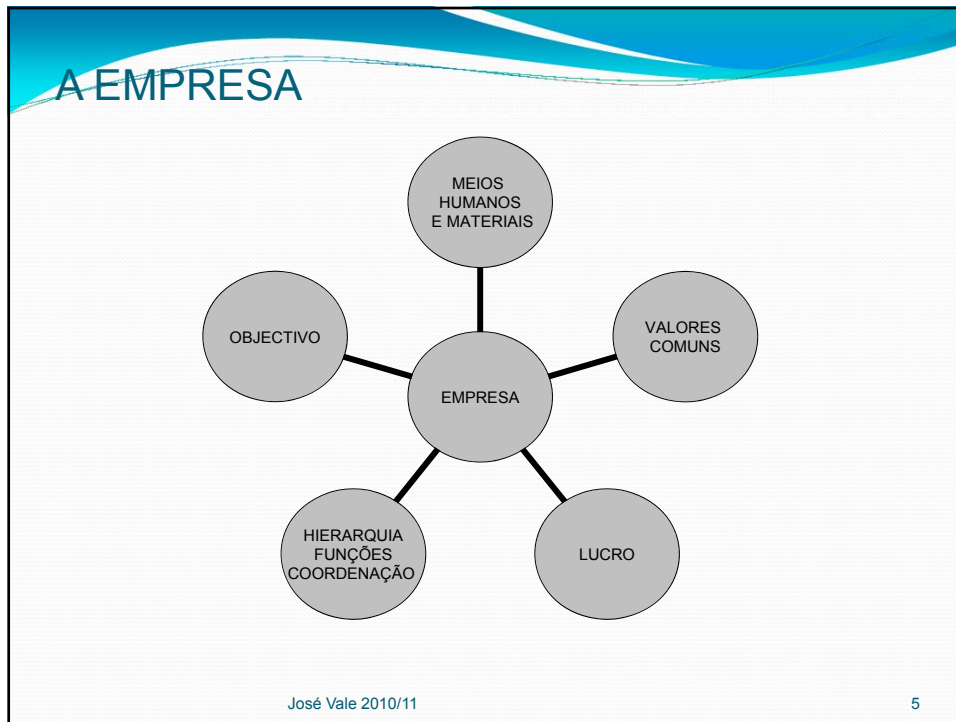
A compreensão do âmbito da contabilidade de custos passa pelo entendimento de três conceitos básicos:

- O que é a empresa
- O que é a gestão
- O que é a contabilidade

Convém desde já referir que apesar da contabilidade de custos poder ser aplicada a todo o tipo de organizações económicas (associações sem fins lucrativos, fundações, etc), pelos seus objectivos específicos, é ao universo das empresas, principalmente de natureza industrial, que a sua aplicação atinge a sua máxima complexidade e valia.

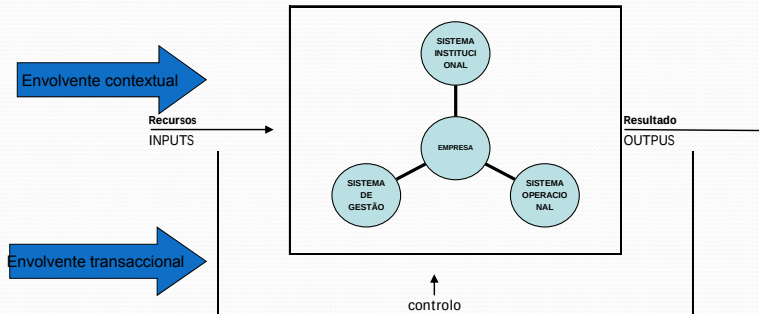
A EMPRESA

- Uma organização é um conjunto de pessoas a que estão afectos diversos meios e recursos que realizam, em grupo ou individualmente, determinadas tarefas, sempre de forma coordenada e controlada, actuando num certo contexto ou ambiente, e que visa a atingir um objectivo pré-determinado, para o que é indispensável a liderança de alguém com funções de planear, organizar e controlar toda a actividade desenvolvida.
- Uma empresa não é mais que uma organização (conjunto integrado de meios materiais e humanos organizados) que tem como finalidade a produção e/ou comercialização de um conjunto de bens ou de serviços que, por permitirem a satisfação de determinadas necessidades, asseguram um preço de venda superior ao seu custo.
- São assim características de qualquer organização: Meios humanos e materiais; Missão e objectivos; Hierarquia e funções; Valores e regras comportamentais comuns; Comunicação e interacção, a que se adiciona o objectivo da obtenção de um lucro para aquela seja considerada uma empresa.



A EMPRESA

Esta representação esquemática não nos deve contudo iludir: a realidade é bastante mais complexa uma vez que a empresa é, por si só, um conjunto complexo de sistemas que se interrelacionam, mas também por estar envolvida num meio ambiente com o qual tem necessariamente de interagir. A empresa é portanto um sistema aberto a todas as influências exteriores.



O sistema de gestão abrange fundamentalmente a organização e a informação. O sistema operacional trata dos recursos, das actividades e dos produtos/serviços. O sistema institucional tem como objectivo a sua adaptação ao contexto em que está envolvida.

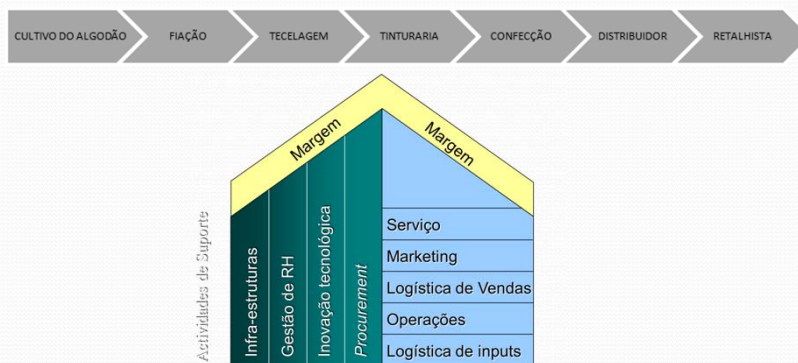
José Vale 2010/11

7

A EMPRESA

A realidade é tão complexa que a gestão de algumas empresa começa já a preocupar-se com o que acontece a montante e a jusante da empresa, isto é, com os seus fornecedores e clientes, conduzindo a novos sistemas contabilísticos.

A cadeia de valor é assim o conjunto de actividades interrelacionadas, desde a actividade primária de obtenção da matéria prima original até à venda ao cliente final, incluindo as actividades de pós-venda.



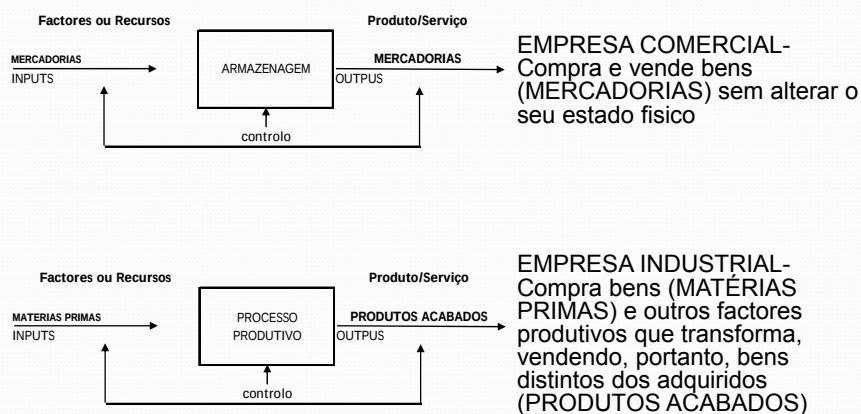
José Vale 2010/11

Actividades primárias

8

A EMPRESA

Este mesmo esquema ajuda-nos a compreender a diferença entre as empresas comerciais de natureza comercial e as de natureza industrial.



José Vale 2010/11

9

Património

Património – conjunto de meios técnicos e financeiros (bens, direitos e obrigações), sobre os quais são exercidos actos de gestão pelo elemento humano, afectos a determinado fim, traduzíveis monetariamente e sendo de sua pertença.

- Elementos Patrimoniais Activos: representam aquilo que a empresa possui ou tem a receber (bens e direitos redutíveis a valor pecuniário)
- Elementos Patrimoniais Passivos: representam aquilo que a empresa tem de pagar, i.e. as suas dívidas (traduzidas em valor pecuniário)

José Vale 2010/11

10

A EMPRESA

O património é representado (em Portugal) nas seguintes classes de contas:

- 1 - Meios Financeiros Líquidos
- 2 - Contas a Receber e a Pagar
- 3 - Inventários
- 4 - Investimentos

A análise das contas que constituem o património permite distinguir uma empresa comercial de uma empresa industrial através, nomeadamente, das contas que constituem a classe 3:

EMPRESA COMERCIAL

32 - Mercadorias

EMPRESA INDUSTRIAL

- 32 - Mercadorias
- 33 - Mat. Primas, Subs e de Consumo
- 34 - Produtos acabados e intermédios
- 35 - Subprodutos, desperdícios, ...
- 36 - Produtos e trabalhos em curso

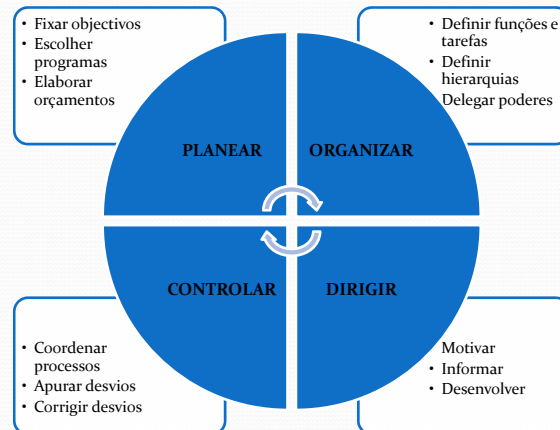
O CICLO DE GESTÃO

Uma das características fundamentais das mais diversas organizações e, consequentemente das empresas, é a eleição de um objectivo. Para que este seja alcançável, de uma forma económica, é indispensável que se escolha o melhor caminho para o atingir e que se garanta que os eventuais desvios sejam corrigidos.

A gestão é assim a actividade que garante uma eficiente afectação de todos os recursos disponíveis pela organização por forma a assegurar que são atingidos os objectivos previamente fixados.

Para este efeito o ciclo de gestão deve obedecer a quatro fases básicas: Planear, Organizar, Dirigir e Controlar.

O CICLO DE GESTÃO



Nenhuma destas fases pode decorrer sem informação e esta é mesmo o elemento fundamental das fases de planejar e controlar.

José Vale 2010/11

13

O SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE GESTÃO

- Um sistema de informação de gestão é um sistema que mediante a utilização de determinados recursos garante a recolha, processamento e difusão de dados indispensáveis à gestão.
- Os gestores (qualquer que seja o seu nível da cadeia hierárquica) são assim os principais clientes da informação.
- Os sistemas de informação de gestão são necessários, por exemplo, para suporte :
 - a) de todas as actividades da empresa (vendas, compras, ...)
 - b) da decisão
 - c) da estratégica
 - d) da avaliação do desempenho

José Vale 2010/11

14

OS SISTEMAS CONTABILÍSTICOS

Entre os sistemas de informação de gestão interessa-nos particularmente distinguir os sistemas contabilísticos.

Um sistema contabilístico é um conjunto de princípios, normas e práticas que orientam a recolha, tratamento e produção de informação financeira e económica. Como qualquer sistema de informação o sistema contabilístico assenta em três fases básicas:

PLANEAMENTO DO SISTEMA CONTABILISTICO



José Vale 2010/11

15

OS SISTEMAS CONTABILÍSTICOS

De acordo com os objectivos, abrangência dos dados e métodos de processamento poderemos distinguir:

CONTABILIDADE FINANCEIRA – Tem como objectivos:

- Controlar as relações com terceiros
- Relevar as variações patrimoniais
- Apurar o resultado do exercício

CONTABILIDADE DE CUSTOS – Tem como objectivos:

- Avaliar os bens produzidos e vendidos:
 - Determinar os preços de venda ou controlar a sua rentabilidade
 - Fornecer as bases de avaliação de certos elementos do activo
- Controlar as condições internas de exploração
 - Analisar os encargos inerentes a cada combinação de factores
 - Comparar normas preestabelecidas, apurando desvios e determinando as suas causas

José Vale 2010/11

16

OS SISTEMAS CONTABILÍSTICOS

São inúmeras as razões que conduzem a que a contabilidade financeira seja insuficiente para satisfazer todas as necessidades de gestão.

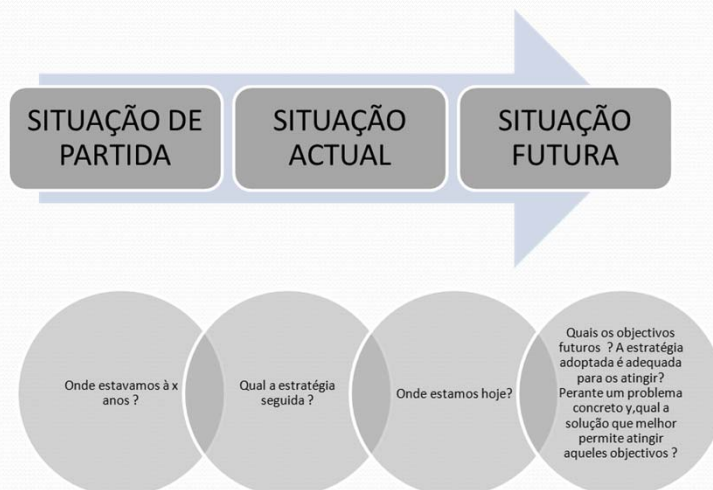
Estas insuficiências resultam de:

- a) Apenas registar factos passados ou históricos, isto é, de os factos só serem sempre registados depois de ocorridos – os registos estão sempre desactualizados;
- b) Estar espartilhada por normativos jurídicos e fiscais, obrigando a contabilização dos factos por determinado valor (o contabilístico) sem atender à realidade económica
- c) Estar vocacionada para a prestação de informações globais e não para as informações analíticas que a gestão necessita

José Vale 2010/11

17

OS SISTEMAS CONTABILÍSTICOS



José Vale 2010/11

18

CONTABILIDADE FINANCEIRA VS CUSTOS

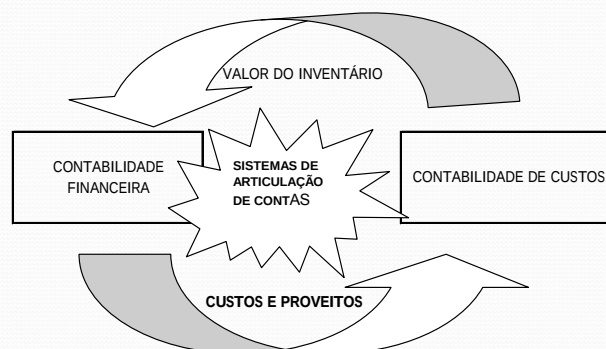
<i>Critério</i>	<i>Contabilidade financeira</i>	<i>Contabilidade de custos</i>
1-Objectivo	Reportar o desempenho passado; Fins probatórios	Análise de custos e proveitos; Informar para a tomada de decisão; Controlar o desempenho;...
2-Forma de registo	Digráfica	Digráfica ou Unigráfica
3-Validade	Universal	Interna
4-Character	Obrigatória	Facultativa
5-Enquadramento	Regulada por princípios contabilísticos geralmente aceites e normas legais e fiscais	Sem regras legais é condicionada apenas pelas necessidades operacionais e estratégicas de cada empresa
6-Publico alvo	Externo	Interno
7-Período	Exercício económico/Ano	Período menor/de gestão
8-Temporalidade	Passado	Orientada para o futuro, mas analisando também os valores históricos
9-Valor registado	Real	Real, estimado ou padrão
10-Âmbito	Geral (todos os factos patrimoniais envolvendo terceiros)	Limitado (só custos, por exemplo) ou Geral
11-Classificação Custos e Proveito	Natureza específica dos custos e dos proveitos	Múltiplas
12-Regime de inventário	Intermitente	Permanente
13-Natureza da informação	Objectiva, precisa, confiável, auditável	Subjectiva, válida, relevante, acurada
14-Apresentação da informação	Formatada, agregada ou sintética, e abrangendo toda a actividade. Relatórios pré-formatados e oficiais.	Formatável, desagregada ou analítica, e abrangendo acções ou decisões específicas

José Vale 2010/11

19

OS SISTEMAS CONTABILÍSTICOS

Como é evidente, a existência de dois sistemas contabilísticos para a mesma realidade conduz a relações de interacção mais ou menos intensas. Assim:



José Vale 2010/11

20

PROGRAMA

- **PARTE I: ASPECTOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS**
 - **CAPÍTULO II – Conceitos básicos sobre custos**
 - 1. Conceitos e terminologia
 - 2. O custo e os objectos de custo
 - 3. A acumulação e a afectação dos custos
 - 4. A multiplicidade das noções de custos
 - 4.1. Custo primário ou primo
 - 4.2. Custo industrial ou custo de produção
 - 4.3. Custo complexivo ou preço de custo
 - 4.4. Custo económico-técnico ou preço de venda normal

José Vale 2010/11

21

PROGRAMA

- ...
- **CAPÍTULO II – Conceitos básicos sobre custos**
 - 5. Análise das margens e dos resultados face às diversas noções de custos
 - 6. As cadeias de valor, o ciclo de custeio e os níveis de custeio
 - 6.1. As cadeias de valor da empresa e do produto
 - 6.2. O ciclo de custeio: custos do produto e custo do período
 - 6.3. Níveis de custeio: a importância do cálculo do custo industrial da produção

José Vale 2010/11

22

CONCEITOS ECONÓMICO-FINANCEIROS

- **Custo (Gasto):** valor correspondente à utilização ou consumo de recursos (bens ou serviços) e associado à expectativa de obtenção de um determinado rendimento (proveito);
 - componente negativa do resultado, que representa o valor dos consumos incorporados no processo produtivo
- **Despesa:** obrigação jurídica associada a aquisição de bens e serviços, independentemente da sua utilização ou pagamento;
 - constitui a obrigação de pagar, dando origem a um pagamento (movimento de caixa)
- **Pagamento:** fluxo de saída de meios monetários para liquidação da despesa, relativa à aquisição de bens ou serviços;
- **Perda:** valor correspondente ao consumo ou desaparecimento de recursos sem a equivalente compensação (proveito);

José Vale 2010/11

23

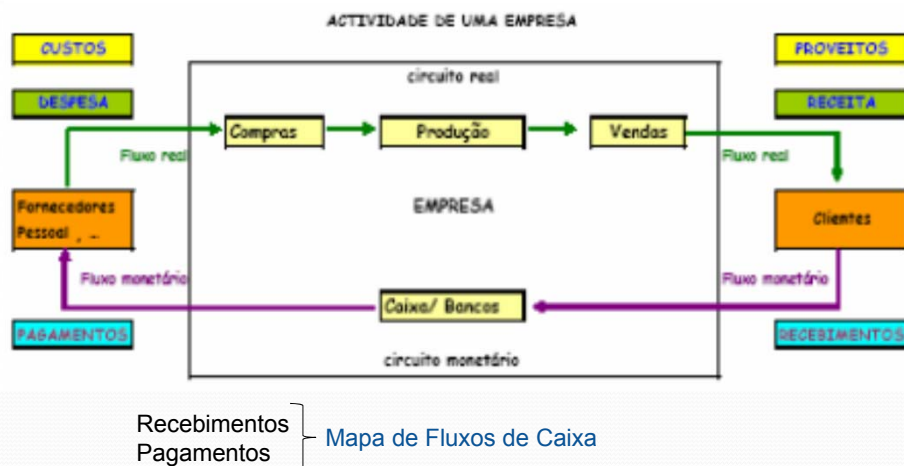
CONCEITOS ECONÓMICO-FINANCEIROS

- **Proveito (rendimento):** Valor do acréscimo de património;
 - componente positiva do resultado
- **Receita:** Direito jurídico associado à venda ou prestação de serviços;
 - constitui o direito de receber, dando origem a um recebimento (movimento de caixa)
- **Recebimento:** fluxo de entrada de meios monetários correspondente à liquidação do valor da venda ou da prestação de serviços;
- **Ganho:** Acréscimo do património da empresa, não proveniente da actividade normal;

José Vale 2010/11

24

CONCEITOS ECONÓMICO-FINANCEIROS



José Vale 2010/11

25

CONCEITOS ECONÓMICO-FINANCEIROS

• Três Ópticas:

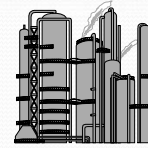
- **Óptica Económica:**
 - Custos (gastos) e Proveitos (rendimentos)
 - Ganhos e perdas
- **Óptica Financeira:**
 - Despesas e Receitas
- **Óptica de Tesouraria ou de Caixa:**
 - Recebimentos e Pagamentos

José Vale 2010/11

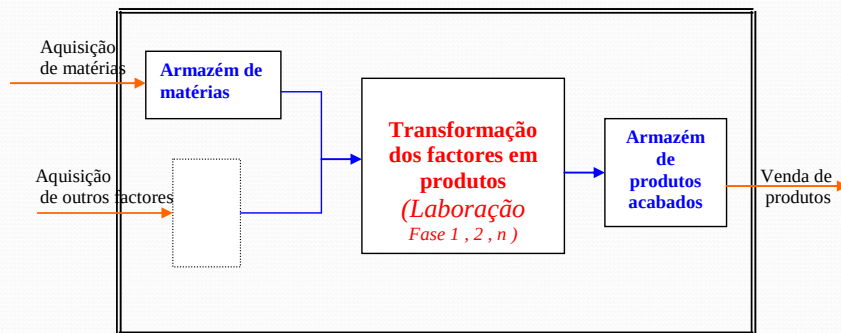
26

Modelo da Empresa Industrial

Modelo: Empresa industrial transformadora



Ciclo produtivo :



José Vale 2010/11

27

Empresa Industrial

- Matérias-primas:
 - bens que são incorporados fisicamente no produto
- Matérias subsidiárias:
 - bens físicos que auxiliam o processo produtivo, mas não se incorporam no produto final
- Produtos:
 - bens resultantes do processo produtivo
- Produtos em curso de fabrico:
 - bens que se encontram ainda no processo produtivo
- Produtos Acabados:
 - bens que se encontram acabados em termos de processo produtivo, estando fora das linhas de fabrico

José Vale 2010/11

28

Noção e Tipo de Custos

- Custo → noção relativa; não há um custo absoluto.

Um custo define-se pelo:

OBJECTO	Produto, Função, Actividade
NÍVEL	Custo de aprovisionamento, de produção, de distribuição, de administração
MOMENTO em que é calculado	- Custos <i>ex- ante</i> ou pré- determinado (standard , previsional) - Custos <i>ex-post</i> (real , histórico)
CONTEÚDO	- Custos completos - Custos parciais (directo, variável) - Custos de actividade, de estrutura, custo marginal

Noção e Tipo de Custos

- São exemplos de objectos de custos:
 - O produto fabricado;
 - O produto vendido;
 - As funções da empresa:
 - Aprovisionamento;
 - Produção;
 - Distribuição;
 - Administração;
 - Centros de custos

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL (CI)

Custos de Produção ou Custos Industriais: todos os custos relacionados com a fabricação dos produtos (bens e/ou serviços)

Custo Industrial: MP + MOD + GGF

Componentes do **CUSTO INDUSTRIAL:**

- **Matérias-primas:**
 - Bens incorporados no produto final (ex: madeira no caso na produção de um móvel)
- **Mão-de-obra directa:**
 - Custo com o pessoal que trabalha directamente na fabricação do produto - atenção porque excluem-se os custos com o pessoal da área industrial que tem função de supervisão (encarregados, chefe de secção...) ou apoio (direcção fabril, planeamento e controlo da produção, ...)
- **Gastos Gerais de Fabrico**
 - Compreendem os restantes custos da função industrial

José Vale 2010/11

31

CUSTO DOS GGF

- Incluem-se nesta componente de custo, todos aqueles custos de natureza industrial que não se enquadram nem nas matérias-primas nem na MOD:
 - Mão de Obra Indirecta (MOI);
 - Consumo de Matérias Subsidiárias (MS);
 - Consumos de água, electricidade e combustíveis;
 - Conservação e reparação de máquinas e equipamentos industriais;
 - Amortizações de edifícios e equipamentos industriais
 - Ferramentas e utensílios de desgaste rápido;
 - Impostos não dedutíveis e que não sejam sobre o rendimento;
 - Seguros;
 - Rendas;
 - Embalagens.

José Vale 2010/11

32

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL (CI) CUSTO DAS MP E DE OUTROS MATERIAIS DIRECTOS

- **Matérias-Primas:** As matérias-primas são aquelas matérias que mediante processos de transformação física ou química constituem a materialidade dos produtos acabados.
 - todos os bens que a empresa adquire com o objectivo de os transformar noutros produtos.
 - ex: madeira no caso na produção de um móvel
- Este custo irá depender do valor atribuído às existências em armazém, bem como do critério valorimétrico utilizado pela empresa.
- O consumo de matéria prima constitui um custo directo do produto.
- O aprovisionamento das matérias inclui todo o trabalho desde a análise das matérias, até à entrega destas aos serviços utilizadores.

José Vale 2010/11

33

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL (CI) CUSTO DAS MP E DE OUTROS MATERIAIS DIRECTOS

- O valor da compra é constituído por:
 - Custo de aquisição: valor da factura + custos adicionais – descontos comerciais
 - Custos adicionais: Seguros; Transportes; Direitos aduaneiros (no caso de bens importados); Comissões;
- Na valorização do consumo das matérias-primas deve levar-se em conta os critérios de valorização das saídas.
- Quanto à movimentação das matérias à saída do armazém, existem os seguintes critérios de valorimetria:
 - Custo específico;
 - Custo médio ponderado;
 - FIFO; LIFO;
 - Custo Básico (orçamentado ou padrão).

José Vale 2010/11

34

CUSTO DA MOD

- Este custo incorpora os custos associados à remuneração dos trabalhadores cuja actividade é específica da produção de determinado produto ou serviço. Para o cálculo desta componente terá de considerar-se o **número de horas registado** por objecto de custeio e o respectivo custo horário.
- O custo horário deverá ponderar não só a remuneração do trabalhador, mas também os encargos com remunerações que lhe estão associados.
- Necessidade de recurso ao cálculo de uma **taxa teórica** uma vez que o seu pagamento pode ocorrer de forma irregular ao longo do ano (por exemplo, subsídio de férias e subsídio de Natal), sendo necessário garantir a distribuição regular dos mesmos pelos meses de trabalho.
- Geralmente utiliza-se a conta “**Encargos a Repartir – Encargos Sociais**”, a qual é debitada pelos encargos reais, no momento em que ocorrem, e creditada pelos encargos imputados aos objectos de custos com base na taxa referida.

José Vale 2010/11

35

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL (CI)

- Outras componentes do **CUSTO INDUSTRIAL**:
 - Custo Primário ou Primo: $MP + MOD$
 - Custo de Transformação (Conversão): $MOD + GGF$
- Custo Industrial: $MP + MOD + GGF = \text{Custo Primo} + GGF$

Custo Transformação	GGF	Custo Primo
	MOD	
	MP	

José Vale 2010/11

36

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- **Mensuração de inventários (parágrafos 9 a 33)**
 - 9 — Os inventários devem ser mensurados pelo custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.
- **Custo dos inventários (parágrafos 10 a 22)**
 - 10 — O custo dos inventários deve incluir todos os custos de compra, custos de conversão e outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais.

José Vale 2010/11

37

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- ...
- **Custos de compra (parágrafo 11)**
 - 11 — Os custos de compra de inventários incluem o preço de compra, direitos de importação e outros impostos (que não sejam os subsequentemente recuperáveis das entidades fiscais pela entidade) e custos de transporte, manuseamento e outros custos directamente atribuíveis à aquisição de bens acabados, de materiais e de serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes deduzem -se na determinação dos custos de compra.

José Vale 2010/11

38

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- ...

- **Custos de conversão (parágrafos 12 a 14)**

- 12 — Os custos de conversão de inventários incluem os custos directamente relacionados com as unidades de produção, tais como mão de obra directa. Também incluem uma imputação sistemática de gastos gerais de produção fixos e variáveis que sejam incorridos ao converter matérias em bens acabados.

- ...

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- ...

- **Custos de conversão (parágrafos 12 a 14)**

- 12 — ...
- Os gastos gerais de produção fixos são os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção, tais como a depreciação e manutenção de edifícios e de equipamento de fábricas e os custos de gestão e administração da fábrica. Os gastos gerais de produção variáveis são os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção tais como materiais indirectos.

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- ...
- 13 — A imputação de gastos gerais de produção fixos aos custos de conversão é baseada na capacidade normal das instalações de produção. A capacidade normal é a produção que se espera que seja atingida em média durante uma quantidade de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais.(...)

José Vale 2010/11

41

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- **...Outros custos (parágrafos 15 a 18)**
- 15 — Outros custos somente são incluídos nos custos dos inventários até ao ponto em que sejam incorridos para os colocar no seu local e na sua condição actuais. Por exemplo, pode ser apropriado incluir no custo dos inventários gastos gerais que não sejam industriais ou os custos de concepção de produtos para clientes específicos.

José Vale 2010/11

42

CUSTO DE PRODUÇÃO OU CUSTO INDUSTRIAL de acordo com o SNC (NCRF 18 - Inventários)

- **...Custos de inventários de um prestador de serviços**
 - 19 — Desde que os prestadores de serviços tenham inventários, estes são mensurados pelos custos da respectiva produção. Esses custos consistem sobretudo nos custos de mão de obra e outros custos com o pessoal directamente envolvido na prestação do serviço, incluindo pessoal de supervisão, e os gastos gerais atribuíveis.

José Vale 2010/11

43

CUSTO INDUSTRIAL DOS PRODUTOS ACABADOS

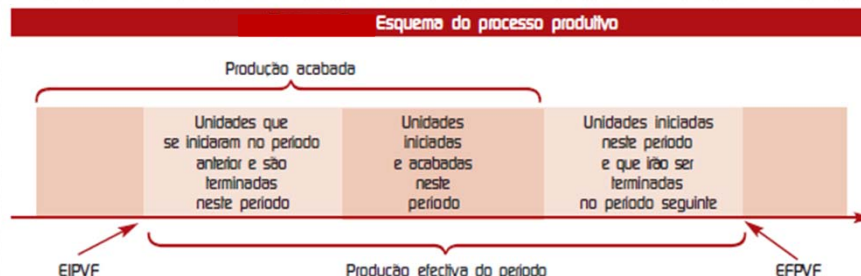
- **É o custo industrial relativo às unidades produzidas.**
- **Corresponde ao valor a atribuir aos PA durante o período, independentemente do momento em que são iniciados.**

$$\text{CIPA} = \text{EI pcf} + \text{CI} - \text{EF pcf}$$

José Vale 2010/11

44

CUSTO INDUSTRIAL DOS PRODUTOS ACABADOS



• **Produção Acabada** – Resulta da contagem do número de unidades totalmente acabadas no final do período, incluindo as que estavam em vias de fabrico no início do período e foram acabadas no mesmo.

Produção Efectiva do Período – A produção efectiva do período (Pe) é determinada somando a existência final de produtos em vias (curso) de fabrico (EFPVF) com a produção acabada (PA) no final do período e subtraindo a existência inicial de produtos em vias (curso) de fabrico (EIPVF).

$$Pe = EFPVF + PA - EIPVF$$

José Vale 2010/11

45

CUSTO INDUSTRIAL DOS PRODUTOS VENDIDOS

- É o custo industrial relativo às unidades vendidas.
- Corresponde ao montante de custos industriais incorporados nos produtos/serviços vendidos durante o período independentemente do momento em que foram produzidos.

$$CIPV = EI_{pa} + CIPA - EF_{pa}$$

José Vale 2010/11

46

CUSTO NÃO INDUSTRIAL

$$\text{CNI} = \text{Custos Distribuição} + \text{Custos Administrativos} + \text{Custos Financeiros}$$

Os Custos Administrativos respeitam à administração e controlo das actividades da empresa.

Os Custos Comerciais ou de Distribuição respeitam à realização de vendas e à entrega dos produtos.

Os Custos Financeiros respeitam à obtenção de capitais alheios e à sua aplicação.

José Vale 2010/11

47

CUSTO COMPLEXIVO e CUSTO ECONÓMICO-TÉCNICO

Custo Complexivo: corresponde ao preço de venda abaixo do qual a empresa terá prejuízo.

$$\text{Custo Complexivo} = \text{CIPV} + \text{Custos não Industriais}$$

Custos Económico-Técnico: corresponde ao preço de venda, o qual inclui, para além do custo complexivo, os gastos figurativos, que incluem:

- quota parte da remuneração do capital investido pelos sócios na empresa (determinada pela taxa de juro de mercado);
- prémio relativo ao risco decorrente do exercício da actividade a que se dedica.

José Vale 2010/11

48

CUSTO DOS PRODUTOS E CUSTOS DO PERÍODO

CUSTO DO PRODUTO:

São os custos incorporáveis nos produtos saídos da fábrica.

CUSTO DO PERÍODO:

São os que são suportados no período para a obtenção dos proveitos e que afectam o resultado desse período. Englobam Custos Industriais e Custos não Industriais

José Vale 2010/11

49

DETERMINAÇÃO DO CUSTO DA PRODUÇÃO

	Produto X	Produto Y	Produto Z	Total
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
Elpcf (+)	X	X	X	X
EFpcf (-)	(X)	(X)	(X)	(X)
CIPA (-)	X	X	X	X
EIPA (+)	X	X	X	X
EFPA (-)	(X)	(X)	(X)	(X)
CIPV (=)	X	X	X	X

José Vale 2010/11

50

Custos por funções

Funções

Função Industrial	Função Comercial	Função Administrativa	Função Financeira
-------------------	------------------	-----------------------	-------------------

José Vale 2010/11

51

Nível de Custeio

Nível de custeio

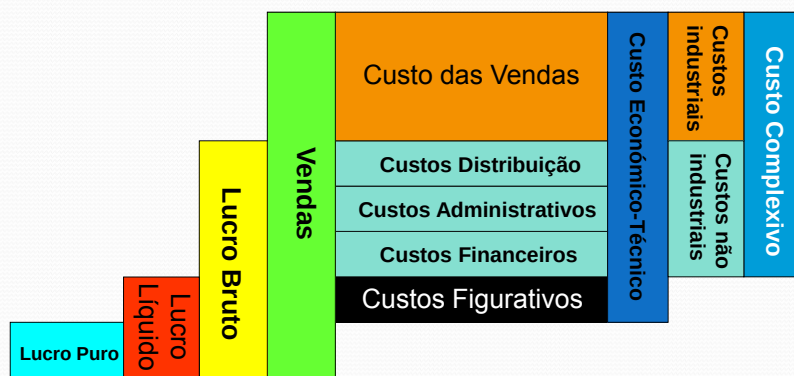
				Lucro Puro	P r e ç o d e V e n d a
				Encargos Figurativos (*)	
				Gastos Comerciais Adm -Financ.	
				CUSTO COMERCIAL OU COMPLEXIVO	
M. Primas M.O Directa	CUSTO PRIMÁRIO	CUSTO INDUSTRIAL		Custo Técnico - Económico (Preço venda normal)	

(*) Encargos figurativos (custo de oportunidade): Salário de direcção, juros de capital próprio, prémio de risco

José Vale 2010/11

52

Esquemáticamente:



José Vale 2010/11

53

EXERCÍCIO

Considere os seguintes dados (relativos ao mês de Janeiro do ano N) relativos à empresa XPTO, que se dedica à produção e comercialização de um único produto:

-Custo das matérias primas consumidas	700
-Custos de transformação	300
-Custos de distribuição	180
-Custos administrativos	200
-Custos financeiros	120
-Produção acabada	1000 unidades
-Vendas	800 unidades
-Preço de venda	1,7 por unidade

Não havia produtos acabados em armazém no início do mês. Também não havia, nem no início nem no fim do mês, produtos em vias de fabrico.

Pedidos:

- Custo industrial dos produtos acabados
- CIPA unitário
- Custo industrial dos produtos vendidos
- Custo complexo
- Custo complexo unitário
- Lucro bruto
- Lucro bruto unitário
- Lucro líquido
- Lucro líquido unitário

José Vale 2010/11

54

PROGRAMA

• ...

- **CAPÍTULO III – A classificação dos custos e o seu significado**
 - 1. Os custos e o seu cálculo
 - 1.1. Custos directos e custos indirectos
 - 1.2. Custos reais e custos teóricos
 - 1.3. Custos totais e custos unitários.
 - 2. Os custos e o processo de decisão e controlo
 - 2.1. Custos relevantes e custos irrelevantes
 - 2.2. Custos evitáveis e custos irreversíveis
 - 2.3. Custos de oportunidade e custos/rendimentos marginais
 - 2.4. Custos controláveis e não controláveis
 - 3. Os custos e o seu comportamento face às alterações do volume de produção
 - 3.1. O volume de produção e o processo de decisão
 - 3.2. Os custos variáveis e os custos fixos

José Vale 2010/11

55

A multiplicidade das noções de custos

- São várias as classificações de custos:
 - custos por natureza;
 - custos por centros de responsabilidade;
 - custos directos e indirectos;
 - custos reais e básicos;
 - custos fixos e variáveis;
 - custos por actividade;
 - custos relevantes e irrelevantes;
 - custos controláveis e não controláveis;
 - -

José Vale 2010/11

56

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por natureza

Para além de conhecermos o custo global verificado relativamente a um certo objecto de custo, interessa conhecer a natureza de custos que maior peso têm no custo global (para que as suas variações possam ser comparadas). Ex:

- matérias subsidiárias e de consumo
- outras matérias
- subcontratos – electricidade
- subcontratos – diversos
- salários
- horas extraordinárias
- encargos sobre salários
-

José Vale 2010/11

57

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por actividades

Para efeitos de planeamento, controlo e tomada de decisões, torna-se necessário apurar custos também para os seguintes objectos:

- produto fabricado;
- produto vendido;
- matéria-prima adquirida
- para as funções da empresa: aprovisionamento, produção, distribuição, administração, financeira
- centros de custos
-

José Vale 2010/11

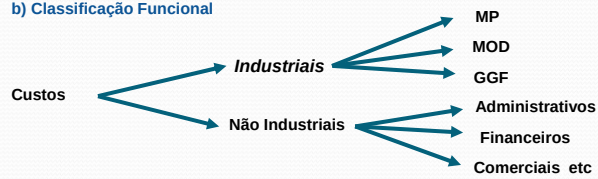
58

A multiplicidade das noções de custos

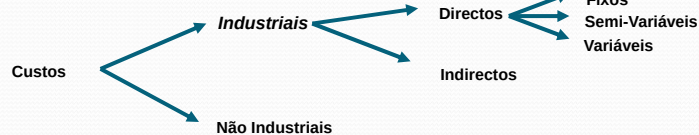
a) Quanto à Identificação com a Actividade Económica e com o Produto



b) Classificação Funcional



c) Quanto à Imputação e à Relação com o Volume de Produção

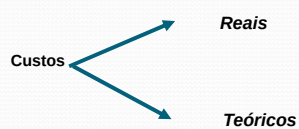


José Vale 2010/11

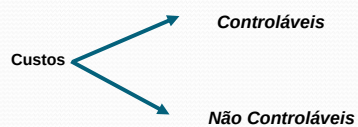
59

A multiplicidade das noções de custos

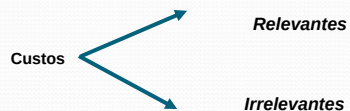
d) Quanto à Valorimetria das prestações internas



e) Quanto à Imputação das responsabilidades



f) Quanto à sua relevância



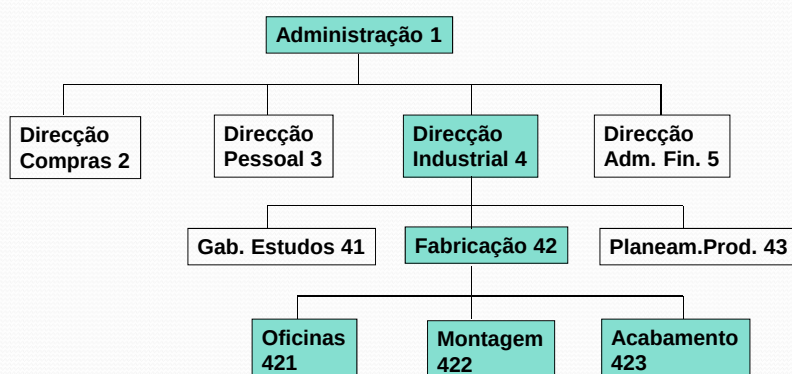
José Vale 2010/11

60

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por centros de responsabilidade

Organigrama da XPTO, SA



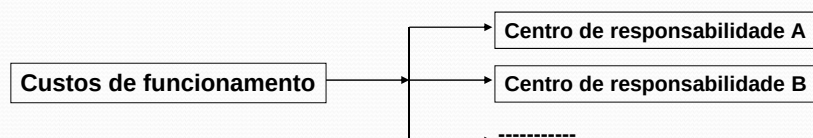
José Vale 2010/11

61

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por centros de responsabilidade

Os custos ocasionados pelo funcionamento dos diversos órgãos da empresa devem ser repartidos por centros de responsabilidade. A contabilidade analítica deve determinar os custos relativamente a cada um dos centros de responsabilidade, analisá-los e transmiti-los aos responsáveis respectivos para que possam controlá-los, verificar a sua adequação aos objectivos definidos e também a outros fins de gestão.



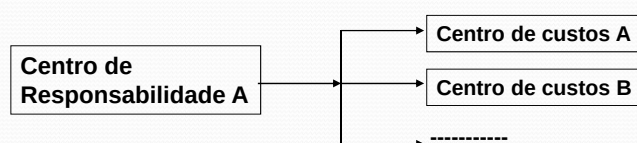
José Vale 2010/11

62

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por centros de responsabilidade

A análise dos custos de determinado centro de responsabilidade exige muitas vezes a sua decomposição em centros de custos:



José Vale 2010/11

63

A multiplicidade das noções de custos

Classificação por centros de responsabilidade

Centros de Responsabilidade	Centros de Custos
1. Administração 11 Corpos Sociais	1101 – Assembleia Geral 1102 – Administração 1103 – Conselho Fiscal
2. Direcção de Compras	2001 – Direcção de Compras 2002 – Gestão de stocks
3. Direcção de Pessoal	
4. Direcção Industrial 41 – Gabinete de estudos 42 – Fabricação 421 - Oficinas...	4001 – Direcção Industrial 4101 – Concepção do Produto 4102 – Orçamentos 4211 – Metalurgia pesada 4212 – Metalurgia ligeira

José Vale 2010/11

64

CUSTOS DIRECTOS E INDIRECTOS

- Os Custos Directos são exclusiva e especificamente de determinado objecto de custeio.
 - Estes custos não ocorreriam se o objecto de custeio não existisse.
 - Não revestem grande dificuldade de cálculo.
- Os Custos Indirectos são comuns a vários objectos de custeio.
- **Exemplo:** MOD ou MP é um custo directo. Custos incorridos com o planeamento e controlo da produção de vários produtos são custos indirectos

José Vale 2010/11

65

CUSTOS REAIS E TEÓRICOS

- Os Custos Reais ou Custos Históricos são aqueles que realmente se verificaram.
 - (determinados à posteriori)
- Os Custos Teóricos são aqueles definidos *a priori* para valorização interna de matérias, produtos e serviços prestados.
 - Também são conhecidos por custos básicos.
 - São um instrumento de controlo de gestão.
 - Os custos teóricos são muito úteis no âmbito do controlo de gestão pelo facto de permitirem comparações entre os custos realmente incorridos com os custos orçamentados, que constituem objectivos a atingir pelos gestores.

José Vale 2010/11

66

CUSTOS RELEVANTES E IRRELEVANTES

Os Custos Relevantes são aqueles que variam mediante a solução que se escolhe, entre as várias existentes.

Os Custos Irrelevantes são aqueles que se mantêm invariáveis quando se toma uma decisão.

CUSTOS RELEVANTES E IRRELEVANTES

- Exemplo:

Uma Empresa adquiriu há alguns anos € 500,00 de MP, não tendo sido possível vendê-las ou utilizá-las na produção.

Entretanto, um determinado cliente deseja comprar um produto que utiliza aquelas matérias mas está disposto a pagar por esse produto, somente, € 1.250,00.

O custo de transformação adicional para fabricar esse produto com aquelas matérias-primas é de € 1.000,00.

A empresa deve ou não aceitar o negócio?

CUSTOS RELEVANTES E IRRELEVANTES

- Exemplo: resposta:
 - À primeira vista → o Custo = € 1 500,00
 - raciocínio incorrecto porque as MP permanecem as mesmas quer se **aceite** ou **não** a encomenda.
 - o custo da matéria-prima é **irrelevante** para a decisão.
 - E se a empresa aceitar a encomenda?
 - o custo de transformação adicional é de € 1.000,00, logo é um custo **relevante** para a decisão
 - A encomenda deve ou não ser aceite?
 - comparando o **Rendimento** (€ 1.250,00) com o **custo relevante** (€ 1.000,00), parece que a encomenda deve ser **aceite**;

José Vale 2010/11

69

CUSTOS RELEVANTES E IRRELEVANTES

- Exemplo: resposta:
 - ...assumindo que não há outras alternativas mais valiosas:
 - nenhum cliente interessado no produto ou
 - que não pagará mais do que € 1 250,00,
 - **ACEITAR** » é a decisão correcta.

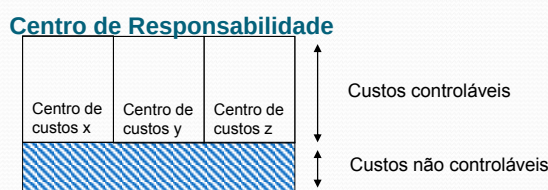
José Vale 2010/11

70

CUSTOS CONTROLÁVEIS E NÃO CONTROLÁVEIS

- Os **Custos Controláveis** são aqueles que são controlados pelo responsável de determinado centro.
 - O responsável directo tem capacidade de decisão
- Os **Custos Não Controláveis** são aqueles cujo controlo é da responsabilidade de um superior hierárquico relativamente ao responsável do centro.
 - São aqueles que são controláveis por uma entidade superior.

Exemplo: O encarregado da secção de metalurgia pesada pode não ser o responsável pelas amortizações do imobilizado da secção.



José Vale 2010/11

71

Custos irreversíveis (*sunk costs*)

- São custos de recursos já adquiridos e cujo total não será afectado pela escolha de várias alternativas.
 - São custos criados por uma decisão tomada no passado e não podem ser modificados por qualquer decisão que venha a ser tomada no futuro.
- A despesa de € 500,00 das MP (exemplo anterior) que não seriam nunca utilizadas é um custo irreversível.

José Vale 2010/11

72

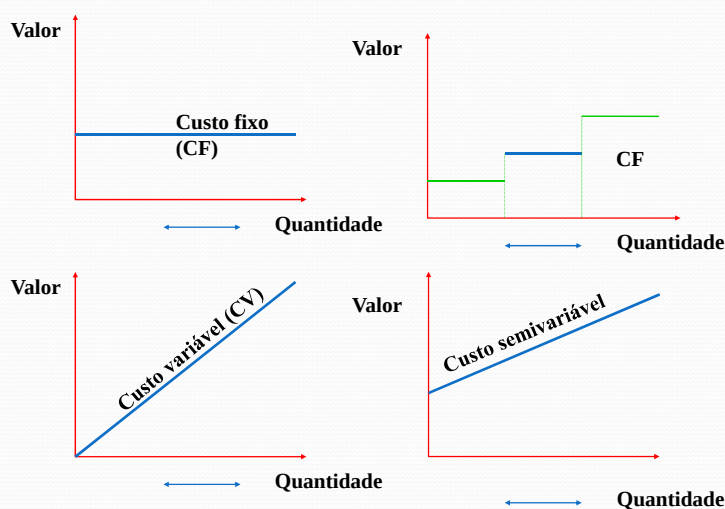
CUSTOS FIXOS, VARIÁVEIS E SEMI-VARIÁVEIS

- Os **Custos Fixos** são aqueles que se mantêm constantes num determinado período de tempo, independentemente da actividade desenvolvida ou do nível de utilização da capacidade instalada.
 - (rendas de edifícios, amortizações, seguros, etc);
- Os **Custos Variáveis** são aqueles que variam com o nível de actividade.
 - (MP, energia, comissões dos vendedores, etc)
- Os **Custos Semi-Variáveis** são aqueles compostos quer por custos fixos quer por custos variáveis.
 - (ex: remuneração + comissão)

José Vale 2010/11

73

CUSTOS FIXOS, VARIÁVEIS E SEMI-VARIÁVEIS

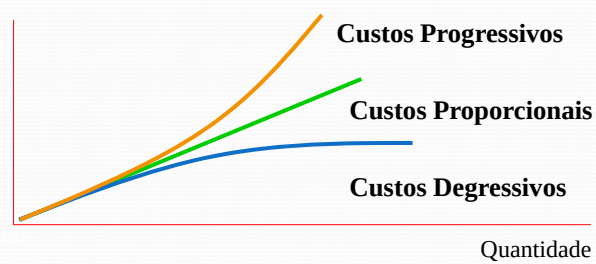


José Vale 2010/11

74

CUSTOS FIXOS, VARIÁVEIS E SEMI-VARIÁVEIS

TIPOS DE CUSTOS VARIÁVEIS:

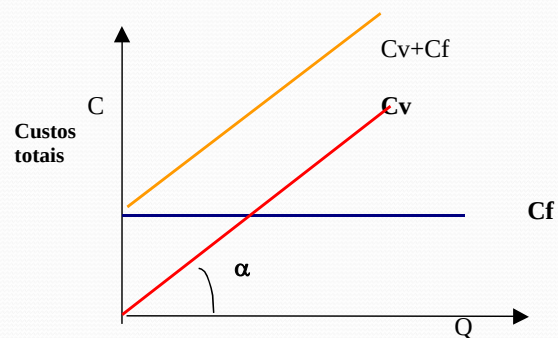


José Vale 2010/11

75

CUSTOS FIXOS e VARIÁVEIS

- Em termos globais:

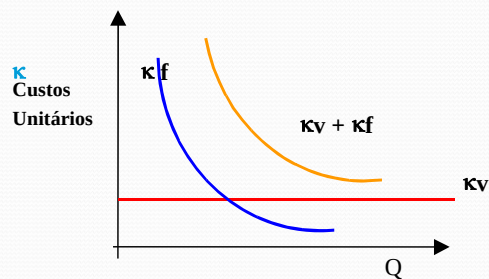


José Vale 2010/11

76

CUSTOS FIXOS e VARIÁVEIS

- Em termos unitários:



José Vale 2010/11

77

CUSTOS TEÓRICOS

- **Custos Orçamentados**
 - custos de períodos passados ajustados a condições económicas de eficiência e outras previstas para o futuro
- **Custos Padrão ou *Standard***
 - custo teórico unitário, pré-estabelecido em condições de eficiência operacional e para um determinado nível de actividade, tendo por base estudos técnico-económicos:
 - > custo padrão ideal (pressupõe a máxima eficiência, podendo ser atingidos apenas se o desempenho operacional for perfeito);
 - > custo padrão de desempenho atingível (pressupõe o custo que deve ser incorrido sob condições operacionais de eficiência);
- Custos fixados de acordo com outros critérios: por exemplo **Preços de mercado**

José Vale 2010/11

78

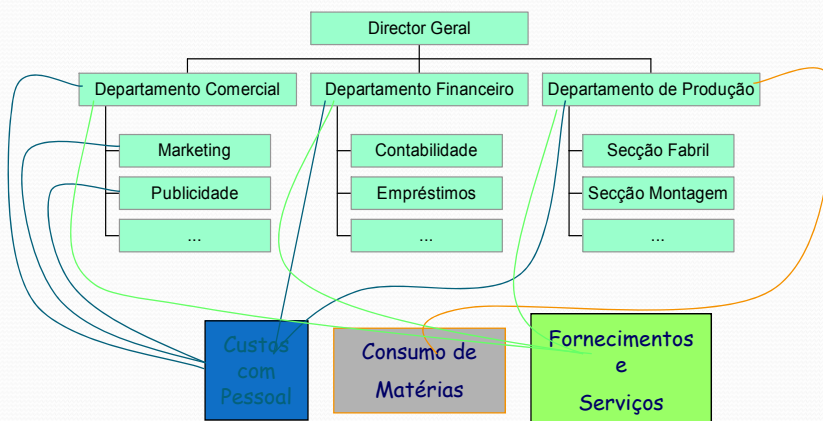
OS CUSTOS E A TOMADA DE DECISÕES

- Neste âmbito podemos encontrar 3 tipos de custos:
 - **Custos diferenciais:** que resultam da diferença entre os custos de duas alternativas;
 - **Custos irrelevantes:** custos que se mantêm invariáveis independentemente da tomada de decisão;
 - **Custos de oportunidade:** traduz o valor dos proveitos adicionais que se poderia obter numa aplicação alternativa.

PROGRAMA

- ...
 - **CAPÍTULO III – ...**
 - ...
 - 4. A importância do conhecimento dos custos para a determinação dos resultados
 - 4.1. A estrutura básica de planeamento da Contabilidade de Custos
 - 4.2. A ligação da Contabilidade de Custos com a Contabilidade Financeira

Custos por naturezas vs custos por funções



José Vale 2010/11

81

Demonstração dos Resultados por Naturezas (SNC)

RENDIMENTOS E GASTOS	N
Vendas e serviços prestados	
Subsídios à exploração	
Variação nos inventários da produção	
Trabalhos para a própria entidade	
Custo mercadorias vend. e matérias consumidas	
Fornecimentos e serviços externos	
Gastos com o pessoal	
Ajustamentos de inventários (perdas/reversões)	
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	
Provisões (aumentos/reduções)	
Outras imparidades (perdas/reversões)	
Aumentos/reduções de justo valor	
Outros rendimentos e ganhos	
Outros gastos e perdas	
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	
Juros e rendimentos similares obtidos	
Juros e gastos similares suportados	
Resultado antes de impostos	
Imposto sobre o rendimento do período	
Resultado líquido do período	

José Vale 2010/11

82

Demonstração dos Resultados por Funções (SNC)

RUBRICAS	N
Vendas e serviços prestados	
Custo das vendas e dos serviços prestados	
Resultado bruto	
Outros rendimentos	
Gastos de distribuição	
Gastos administrativos	
Gastos de investigação e desenvolvimento	
Outros gastos	
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	
Gastos de financiamento (líquidos)	
Resultados antes de impostos	
Impostos sobre o rendimento do período	
Resultado líquido do período	

José Vale 2010/11

83

CONCEPÇÃO DE SISTEMAS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

Organização de sistemas de Contabilidade de Custos

A definição e implementação de um sistema de Contabilidade de Custos deve possibilitar a resposta oportuna a diversas **questões**:

- Registo, classificação e agregação dos custos fabris ou de produção (industriais) e não fabris (não industriais);
- Afectação ou imputação dos custos aos respectivos objectos;
- Apoiar a Contabilidade Financeira ou Externa na valorimetria de certas rubricas do Balanço e das Demonstrações de Resultados por Naturezas e por Funções.

José Vale 2010/11

84

CONCEPÇÃO DE SISTEMAS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

Organização de sistemas de Contabilidade de Custos

- Em Portugal não existe qualquer normalização no âmbito da Contabilidade de Custos.
- Compete à empresa elaborar o seu plano de Contabilidade Analítica adoptando as soluções mais adequadas para dar resposta às necessidades de informação da empresa.

José Vale 2010/11

85

CONCEPÇÃO DE SISTEMAS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

Organização de sistemas de Contabilidade de Custos

- No caso de ser utilizada uma classe 9 – Contabilidade de Custos, são criadas contas que recolham a informação necessária ao apuramento do custo de produção e de cada uma das rubricas referidas na Demonstração dos Resultados por Funções.

José Vale 2010/11

86

CONCEPÇÃO DE SISTEMAS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

Articulação da Contabilidade Geral com a Contabilidade de Custos

Sistemas de contas de ligação ou articulação :

- **Sistemas Monistas:**
 - Sistema monista radical ou único indiviso.
 - Sistema monista diviso ou monista moderado.
- **Sistemas Dualistas:**
 - Sistema duplo contabilístico.
 - Sistema duplo misto.

José Vale 2010/11

87

Sistemas monistas

- Nos **sistemas monistas** há uma ligação efectiva entre as duas Contabilidades:
- Podem debitar-se contas da C. Geral por crédito em contas da C. Analítica e vice-versa. Tratam-se de sistemas integrados, com **um único plano de contas** abrangendo as classes de 1 à 8 (Contabilidade Geral) e classe 9 (Contabilidade de Custos).

José Vale 2010/11

88

Sistemas monistas

- Sistema **monista indiviso ou radical**:
 - a movimentação entre contas do plano é total, havendo um único razão;
- Sistema **monista diviso ou moderado**:
 - os movimentos entre as duas Contabilidades só são possíveis entre um número muito limitado de contas, com a existência de um razão analítico.

José Vale 2010/11

89

Sistemas monistas

Vantagens:

- É apropriado para empresas de reduzida dimensão;
- Centralização do trabalho contabilístico;
- Fluxo contabilístico contínuo;
- Redução dos custos administrativos.

Desvantagens:

- Não é indicado para empresas de grande dimensão;
- Dada a centralização não permite uma divisão do trabalho.

José Vale 2010/11

90

Sistemas dualistas

- Nos sistemas dualistas as duas Contabilidades funcionam independente uma da outra
 - As duas Contabilidades utilizam a digrafia.
 - Não é possível contabilizar movimentos na Contabilidade Geral (classe 1 a 8) por contrapartida directa em contas da Contabilidade Analítica (classe 9) e vice-versa.
- A Contabilidade Analítica tem necessidade de criar uma conta ou contas especiais chamadas **contas reflectidas**, contas compensatórias ou **contas de ligação**, que são utilizadas sempre que há movimentos entre as duas Contabilidades.

José Vale 2010/11

91

SISTEMA DUPLO CONTABILÍSTICO

91 CONTAS REFLECTIDAS

- Estas contas registam os custos e proveitos da Contabilidade Geral, conforme as classes 6 e 7, mas numa posição invertida (reflectida).
- Regra geral, temos as seguintes subcontas:
 - 911 – Existências Iniciais Reflectidas
 - 913 – Compras Reflectidas
 - 914 – Existências Finais Reflectidas
 - 916 – Gastos Reflectidos
 - 917 – Rendimentos Reflectidos
 - 918 – Resultados Reflectidos

José Vale 2010/11

92

Sistemas dualistas - Duplo contabilístico

Vantagens:

- É apropriado para empresas de grande dimensão;
- Descentralização e separação do trabalho contabilístico;
- Melhor avaliação dos resultados

Desvantagens:

- Não é indicado para empresas de reduzida dimensão;
- Aumento dos custos administrativos;
- A articulação entre as duas contabilidades pode ocasionar certas dificuldades.

José Vale 2010/11

93

Sistemas dualistas

• Duplo - misto:

- Apenas a Contabilidade Geral utiliza a digrafia.
- A contabilidade interna ou analítica processa-se (parcialmente) através de mapas, quadros, tabelas de repartição e registos (extra digráfico) e não pelo sistema das partidas dobradas.
- A ligação entre os dois subsistemas não é feita com o rigor do esquema das partidas dobradas, mas sim de uma forma mais informal.

José Vale 2010/11

94

