

NOÇÕES SOBRE O CUSTEIO DOS PRODUTOS E SERVIÇOS

Eduardo Sá Silva



AUTOR

Eduardo Sá Silva

TÍTULO

Noções sobre o custeio dos produtos e serviços

EDIÇÃO

Quântica Editora – Conteúdos Especializados, Lda.
Praça da Corujeira n.º 38 · 4300-144 PORTO

CHANCELA

Gestbook – Conteúdos de Economia e Gestão

DISTRIBUIÇÃO

Booki – Conteúdos Especializados
Tel. 220 104 872 · Fax 220 104 871 · E-mail: info@booki.pt · www.booki.pt

REVISÃO

Quântica Editora – Conteúdos Especializados, Lda.

DESIGN

Luciano Carvalho – Publindústria, Produção de Comunicação, Lda.

IMPRESSÃO

Impresso em Espanha, fevereiro, 2019

DEPÓSITO LEGAL

449165/18



A **cópia ilegal** viola os direitos dos autores.
Os prejudicados somos todos nós.

Copyright © 2019 | Publindústria, Produção de Comunicação, Lda.

Todos os direitos reservados a Publindústria, Produção de Comunicação, Lda. para a língua portuguesa.

A reprodução desta obra, no todo ou em parte, por fotocópia ou qualquer outro meio, seja eletrónico, mecânico ou outros, sem prévia autorização escrita do Editor, é ilícita e passível de procedimento judicial contra o infrator.

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida, no todo ou em parte, sob qualquer forma ou meio, seja eletrónico, mecânico, de fotocópia, de gravação ou outros sem autorização prévia por escrito do autor.

Este livro encontra-se em conformidade com o novo Acordo Ortográfico de 1990, respeitando as suas indicações genéricas e assumindo algumas opções específicas.

CDU

657 Contabilidade

658.5 Técnicas e planeamento de produção. Concepção. Gestão e controlo da produção

658.7 Compra. Aquisição. Obtenção. Gestão de mercadorias

ISBN

Papel: 9789898927323

E-book: 9789898927330

Booki – Catalogação da publicação

Família: Economia e Gestão

Subfamília: Contabilidade e Fiscalidade

NOTA PRÉVIA	VII
INTRODUÇÃO	9
CAPÍTULO 1. A razão de ser da contabilidade de custos	17
CAPÍTULO 2. Contabilidade geral versus contabilidade analítica	19
CAPÍTULO 3. Classificação de custeio por espécie	23
CAPÍTULO 4. Grau de relacionamento entre os custos e o nível de atividade	25
CAPÍTULO 5. A extensão dos custos: custos globais, custos unitários e custos marginais	33
CAPÍTULO 6. Custos controláveis e não controláveis	37
CAPÍTULO 7. Classificação por grau de conexão	39

CAPÍTULO 8.	
Classificação do custeio por estágio de processo de exploração	41
CAPÍTULO 9.	
Âmbito e cadeia de valor	53
CAPÍTULO 10.	
Custos dos produtos e gastos do período	55
CAPÍTULO 11.	
Base de cálculo dos custos: custos reais (históricos) versus custos predeterminados (teóricos)	65
CAPÍTULO 12.	
A questão da produção em curso	79
CAPÍTULO 13.	
Repartição primária e secundária	87
CAPÍTULO 14.	
Abordagem tradicional das secções (centros de custos) versus abordagem do custeio baseado nas atividades (ABC ou CBA)	91
LISTA DE FIGURAS E DE TABELAS	99
Lista de Figuras	99
Lista de Tabelas	100
REFERÊNCIAS	103
Referências Bibliográficas	103
Referências Webgráficas	105

O **custo** é o gasto económico que representa o fabrico de um produto ou a prestação de um serviço. Ao estabelecer o custo de produção, é possível determinar o preço de venda ao público do bem em questão (o preço ao público é a soma do custo mais a margem, digamos, o lucro)¹.

O custo de um produto é composto, nomeadamente, pelo preço da matéria-prima, o preço da mão-de-obra direta utilizada na sua produção, o preço da mão-de-obra indireta utilizada para o funcionamento da empresa e o custo de depreciação da maquinaria e dos edifícios.

Refira-se que a simples aquisição de matérias-primas não caracteriza um custo, é uma aplicação operacional ou um investimento em ativo circulante.

Os especialistas afirmam que muitos empresários costumam estabelecer os seus preços de venda com base nos preços da concorrência, sem antes determinar se estes chegam a cobrir os seus próprios custos. Por isso, muitos negócios não prosperam já que não obtêm a rentabilidade necessária para o seu funcionamento, o que reflete que o cálculo dos custos é indispensável para uma correta gestão empresarial².

A análise dos custos empresariais permite conhecer o quê, onde, quando, em que medida, como e a que se sujeitou, o que possibilita uma melhor gestão do futuro.

Por outras palavras, o custo corresponde ao esforço económico que se deve realizar para concretizar um objetivo operacional (o pagamento de salários, a compra de materiais, a fa-

¹ Conceito retirado do site: <https://conceito.de/custo>, acedido em 17/02/18.

² Conceito retirado do site: <https://conceito.de/custo>, acedido em 17/02/18.

Finalmente, existem custos que não são gastos, como é o caso dos **custos de oportunidade**⁶, que em termos económicos é uma expressão que indica o custo de algo em termos de uma oportunidade renunciada, ou seja, o custo, até mesmo social, causado pela renúncia, bem como os benefícios que poderiam ser obtidos a partir desta oportunidade renunciada ou, ainda, o rendimento mais elevado que poderia ser obtido numa aplicação alternativa⁷. Trata-se de custos implícitos, relativos aos consumos que pertencem à empresa e que não envolvem desembolso monetário. Esses custos são estimados a partir do que poderia ser ganho, tendo em consideração o melhor uso alternativo (por isso são também chamados custos alternativos ou custos implícitos). Se, porventura, eu sou sócio gerente e não sou remunerado, isto implica que renunciei a uma aplicação do meu tempo num trabalho alternativo que poderia ser remunerado.



Figura 0.1. – Interação Gasto/Custo.

Assim, o custo deve ser definido em termos de aplicação (*qual o objeto ?*), conteúdo (*o que se deve incluir no custo ?*) e o momento de cálculo. Deste modo, determinados gastos devem

⁶ Há autores que definem este custo de oportunidade de forma diferente. É o caso de Pereira (1979) que os designa por custos psíquicos e de Caiado (2009) por custos figurativos.

⁷ https://pt.wikipedia.org/wiki/Custo_de_oportunidade.

realiza investimento (por exemplo, equipamentos) ou se adquire uma quantidade superior à consumida num ano, para armazenamento.

Em resumo, a lógica económica diz respeito à criação e consumo de riqueza e, por isso, apenas considera custos e proveitos. O objetivo de todas as empresas é o maior resultado económico possível de forma sustentada e assim deve-se conhecer e acompanhar o seu valor constantemente.

Por outro lado, existe um circuito monetário ou de tesouraria que diz respeito apenas às transferências de fundos entre a empresa e terceiros.

Por seu turno, o circuito financeiro é relativo a direitos e deveres (de receber e a pagar) e encontra-se entre o circuito económico (criação de riqueza) e o circuito monetário ou de tesouraria. Está sempre associado ao circuito de tesouraria (exceto nos casos de incumprimento de pagamento) mas desfasado temporalmente.

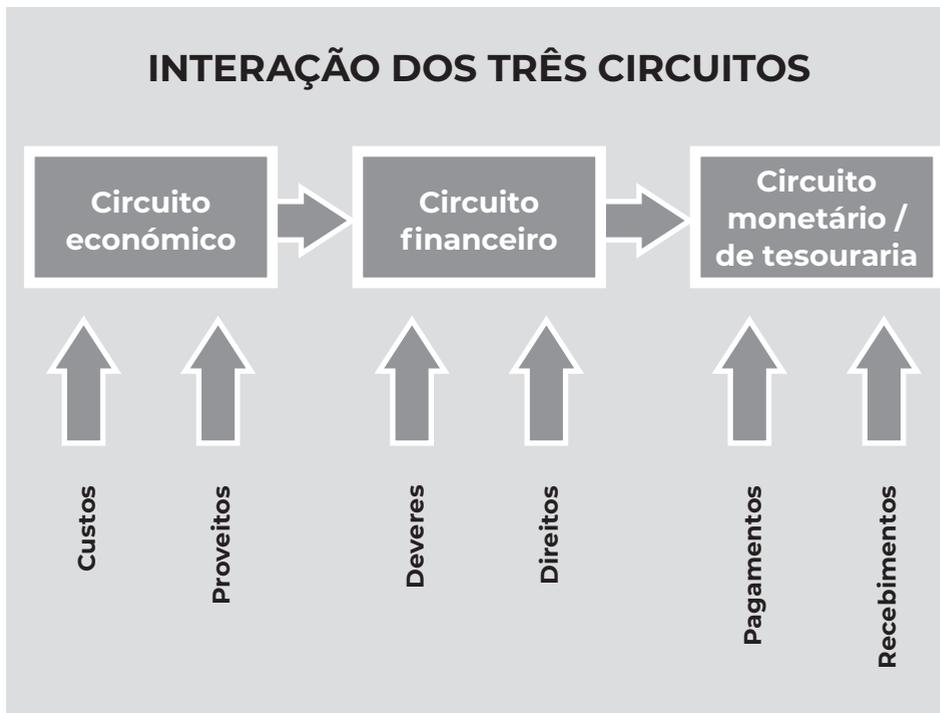


Figura 0.2. – Interação dos três circuitos: económico, financeiro, monetário.

Realce-se que nem todos os bens passam por estes três circuitos, como é o caso do auto-consumo ou produção para a própria empresa

Margerin e Ausset (1990) sintetizam as diferenças no seguinte quadro adaptado:

Tabela 2.1. – Diferenças entre contabilidade geral e contabilidade analítica.

Critério de comparação	Contabilidade geral	Contabilidade analítica
Face à lei	Obrigatória	Facultativa
Ponto de vista da empresa	Global	Pormenorizado
Horizonte	Passado	Presente e futuro
Natureza dos fluxos observados	Externos	Internos
Documentos de base	Externos	Externos e internos
Classificação dos custos	Por natureza	Por destino
Objetivos	Financeiros	Económicos
Regras	Rígidas e normativas	Maleáveis e evolutivas
Utilizadores	Externos e administração	Todos os responsáveis
Natureza da informação	Precisa – certificada – formal	Rápida – pertinente – aproximada

Locahrd (1990) apresenta os grandes objetivos de um sistema de contabilidade analítica, patentes na tabela seguinte.

Tabela 2.2. – Os principais objetivos de um sistema de contabilidade analítica.

Objetivos	O que pretende
Conhecer os custos	Custos de funcionamento e custos dos produtos, de modo a servirem de base à tomada de decisões económicas
Avaliar elementos do balanço	Nomeadamente, inventários e certos ativos não correntes, de modo a obter uma imagem verdadeira e apropriada do balanço
Explicar os resultados	Por função, por produto e por atividade, de modo a fazerem-se opções
Efetuar previsões	Por atividade e por produto, a fim de definir e valorizar objetivos
Calcular desvios	Por matérias-primas, por mão-de-obras e por gastos gerais de fabrico, de modo a empreender atempadamente ações corretivas

Exemplo nº 1 de ponto crítico

Suponha-se que a empresa vende para o mercado doméstico nas seguintes condições:

Tabela 4.4. – Exemplificação de condições de venda em vendas domésticas.

	quantidade (em unidades)	preço (em u. m.)	Valor (em u. m.)
vendas domésticas	6000	13	78000
custos variáveis dom.	6000	10	60000
margem			18000
custos fixos			20000
resultado líquido			-2000

Conforme se depreende, a empresa apresenta um resultado negativo dado que a margem não cobre os custos fixos.

Entretanto, foi apresentado à empresa uma proposta para exportar 2500 unidades, mas a um preço inferior, ou seja, a 12 euros, acarretando igualmente para a empresa um custo unitário com a expedição de 0,5 euros. A questão que se coloca é se se deve aceitar tal proposta.

Tabela 4.5. – Exemplificação de condições de venda em vendas de exportação.

	quantidade (em unidades)	preço (em u. m.)	valor (em u. m.)
vendas domésticas	6000	13	78000
vendas de exportação	2500	12	30000
total vendas			108000
custos variáveis (domésticas)	6000	10	60000
custos variáveis exportação	2500	10,5	26250
total custos variáveis			86250
margem			21750
custos fixos			20000
resultado líquido			1750

No caso de não serem conhecidos o preço de venda e o custo variável, deve-se trabalhar com o custo variável em percentagem, o que é relevante em empresas que transacionam vários produtos e artigos (caso dos supermercados). Nesse caso, a expressão seria a seguinte:

$$Q^e = \frac{Cf}{\text{margem \%}}$$

Ou seja, dado que o preço é de 13 e o custo variável é de 10, tem-se uma margem de 3, ou relativamente ao custo variável de 30%.

$$Q^e = \frac{20000}{30\%} = 6667$$

O quadro com as várias alternativas de venda é o seguinte:

Tabela 4.6. – Exemplificação de várias alternativas de venda (em u.m.).

quantidade (em unidades)	custo var. total	custo var. unit.	custo fixo	custo fixo unitário	custo total	vendas	resultado	margem de segurança
1000	10000	10,00	20000	20,00	30000	13000	-17000	-85,00%
2000	20000	10,00	20000	10,00	40000	26000	-14000	-70,00%
3000	30000	10,00	20000	6,67	50000	39000	-11000	-55,00%
4000	40000	10,00	20000	5,00	60000	52000	-8000	-40,00%
5000	50000	10,00	20000	4,00	70000	65000	-5000	-25,00%
6000	60000	10,00	20000	3,33	80000	78000	-2000	-10,00%
6667	66667	10,00	20000	3,00	86667	86667	0	0,00%
7000	70000	10,00	20000	2,86	90000	91000	1000	5,00%
8000	80000	10,00	20000	2,50	100000	104000	4000	20,00%
9000	90000	10,00	20000	2,22	110000	117000	7000	35,00%

A última coluna é margem de segurança (MS) que exprime o distanciamento do nível de atividade alcançado pela empresa relativamente ao ponto crítico. No caso de ser positiva, uma empresa com uma MS elevada é menos vulnerável a variações da procura, atendendo a que o ponto crítico está mais longe das vendas esperadas.

O custo marginal é, assim, o incremento do custo total em consequência da produção de mais uma unidade.

Se, por exemplo, os custos totais de 40 e 41 litros de tinta foram, respetivamente, de 700 e 704 euros, então o custo marginal do 41º litro é de 4 euros. É este o custo da última unidade produzida, ou seja, o aumento do custo total devido à fabricação de mais um litro.

Existe uma relação entre o custo total, o custo médio e o custo marginal. Em regra geral, o custo médio ou unitário diminui até certa altura (fase de produtividade crescente) e começa depois a aumentar (fase de produtividade decrescente). Deste modo, o custo médio baixa quando o custo marginal for inferior a este. Inversamente quando o custo marginal for maior que o custo médio, dá-se a elevação deste último.

O quadro seguinte ilustra esta situação.

Tabela 5.1. – Relação entre o custo total, o custo médio e o custo marginal (em u.m.).

unidades produzidas (em unidades)	custo médio	custo total	custo marginal
1	100	100	100
2	85	170	70
3	75	225	55
4	66	264	39
5	60	300	36
6	57	342	42
7	55	385	43
8	55	440	55
9	56	504	64
10	58	580	76
11	60	660	80
12	63	756	96

A produção ótima teórica (ponto do custo mínimo) é, neste caso, de 8 unidades.

Outra situação tem que ver com os custos incrementais quando se confrontam duas alternativas.

Tem-se assim o último patamar dos custos que é o designado **custo económico-técnico ou preço de venda normal** que se obtém adicionando ao custo complexo os designados custos de oportunidades ou supletivos.

A diferença entre o preço de venda e o custo económico-técnico é o lucro puro. Por seu turno, a diferença entre o preço de venda e o custo complexo é o lucro líquido e a diferença entre o preço de venda e o custo industrial é o lucro bruto. É este último que deve ser considerado aquando da valorização dos inventários.

Em esquema gráfico tem-se (adaptado de Caiado (2012)):

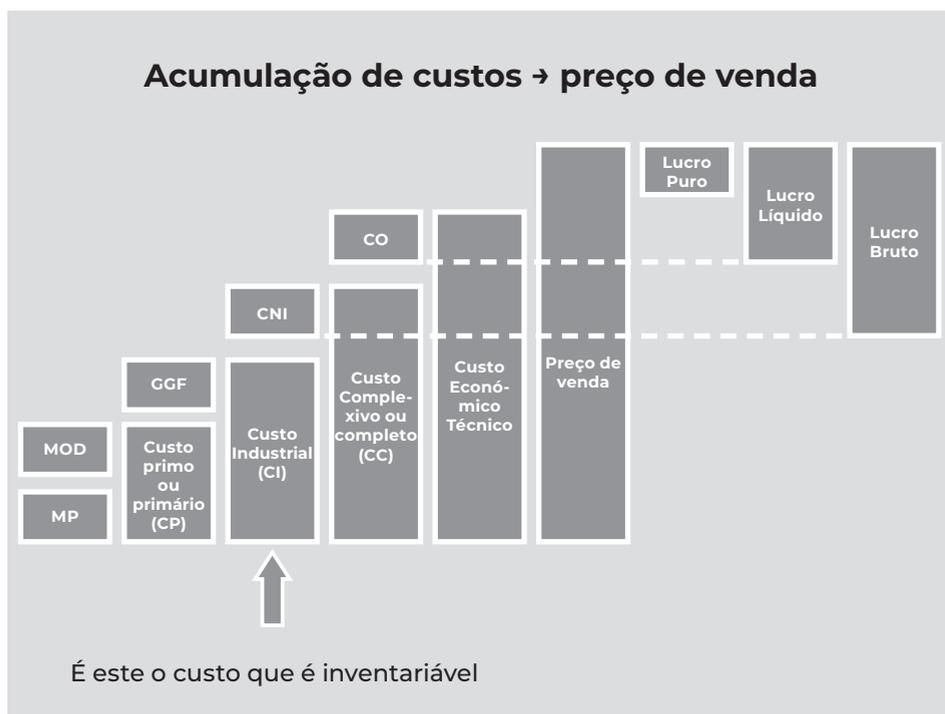


Figura 8.2. – Relação entre acumulação de custos, preço de venda e lucros.

Nota: Há quem utilize resultado ou margem em vez do termo “lucro”.

Assim, numa ótica contabilista, o lucro é o excedente do montante das vendas sobre o custo complexo, ou seja, o lucro líquido. Numa ótica económica, o lucro é o excedente das vendas sobre o custo económico-técnico (também designado por preço de venda normal), ou seja, o lucro puro. O lucro líquido pode ser, então, decomposto no lucro puro adicionado do que se designa por lucro normal. O limiar mínimo do preço deve corresponder ao custo

Retomando os dados anteriores, podemos determinar o cálculo do custo completo ou complexo e do custo técnico-económico:

Tabela 8.5. – Exemplificação de cálculo do custo completo ou complexo e do custo técnico-económico (em u.m.).

14=8+12-13	custo industrial dos produtos vendidos	1161
15	custos não industriais:	
	custos de distribuição	150
	custos administrativos	120
	custos financeiros	30
	total custos não industriais	300
16=14-15	Custo complexo ou completo	1461
17	custo de oportunidade e capitais próprios:	
	capitais próprios afetos	1200
	taxa de oportunidade	8%
	custo de oportunidade	96
18=17+16	custo económico-técnico	1557

Cálculo do lucro bruto, lucro líquido e lucro puro:

Tabela 8.6. – Exemplificação de cálculo do lucro bruto, lucro líquido e lucro puro (em u.m.).

	unidades vendidas	2000
	custo unitário	0,580741
A	custo industrial dos produtos vendidos	1161
	preço de venda	1,5
B	venda valor	3000
C = A – B	lucro bruto	1839
	custos não industriais	300
	lucro líquido	1539
	custo de oportunidade	96
	lucro puro	1443

organização desde as relações com os fornecedores (aprovisionamento) e ciclos de produção e de venda até à fase da distribuição final (comercialização). Trata-se do que é designado por atividades primárias.

O objetivo destas atividades é gerar valor que ultrapasse o custo do fornecimento/oferta do produto/serviço, gerando assim uma margem de lucro. Foram aqui indicadas as funções mais tradicionais (aprovisionamento, produção e comercialização). No entanto, dependendo do perfil da empresa estas funções podem ser mais decompostas. Há quem proponha as seguintes funções mais detalhadas:

- logística de entrada: receção, armazenamento e gestão de materiais;
- operações: atividades que transformam a matéria-prima no produto final;
- logística de saída: atividades ligadas ao transporte e entrega do produto ao consumidor;
- marketing e vendas: estratégias que levarão o consumidor a comprar o produto;
- serviço pós-venda: atividades para manutenção e aumento do valor do produto (apoio ao cliente).

O custo da administração e de financiamento embora não entrando diretamente na cadeia de valor, não é possível de descuar, pois sem eles a empresa não funciona. Tratam-se de atividades de apoio ou secundárias.

O esquema seguinte ilustra esta realidade:

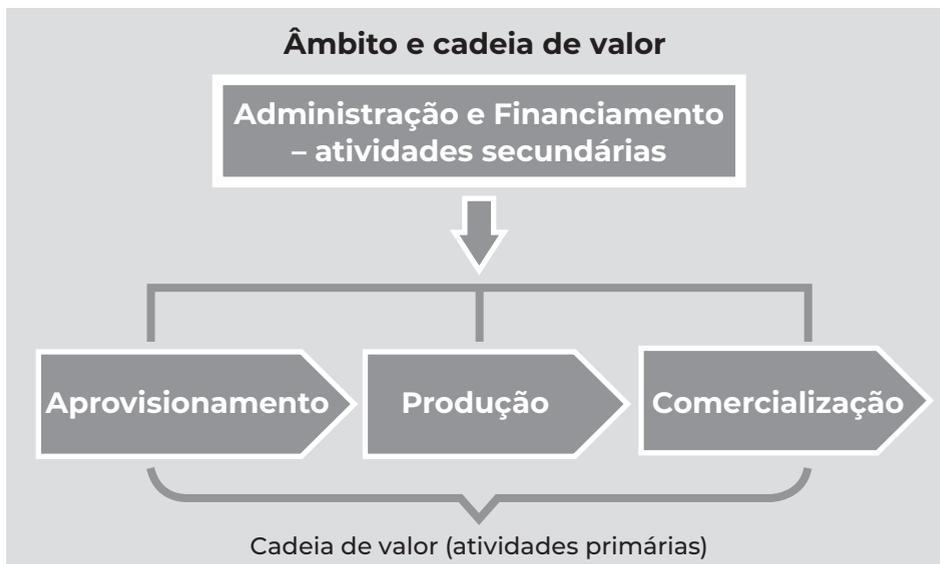


Figura 9.1. – Âmbito e cadeia de valor.

CAPÍTULO 10.

CUSTOS DOS PRODUTOS E GASTOS DO PERÍODO

Nas empresas industriais (e com adaptações para as empresas de serviços), o ciclo de fabrico dos produtos inicia-se com a aquisição das matérias-primas (compra) e termina, no que respeita à produção, com o acabamento dos produtos (produto acabado).

Em termos contabilísticos temos o seguinte:

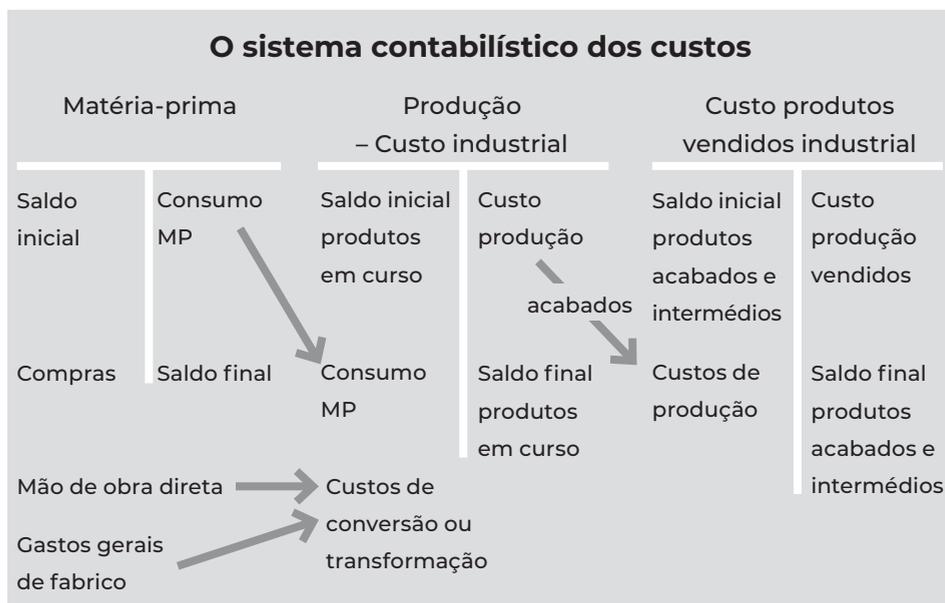


Figura 10.1. – O sistema contabilístico dos custos.

No que toca ao mapa da produção, tem-se o seguinte mapa:

Tabela 10.3. – Exemplificação de determinação de mapa de produção.

mapa da produção	
Si produção em curso	10500
consumos	25680
MOD	5000
GGF	11750
total	42430
Sf prod. curso	12500
produção	40430
quantidade produzida	200
custo unitário	202,15
variação	2000

Realce-se que os produtos em curso devem ser objeto de homogeneização, a fim de serem equiparadas a um determinado número de unidades acabadas.

Notas:

- 1) A MOD + GGF correspondem aos custos de conversão
- 2) O stock final dos produtos em curso = stock inicial dos produtos em cursos + consumos e gastos de conversão – produção

No que toca ao mapa do custo dos produtos vendidos (Cpv):

Tabela 10.4. – Exemplificação de determinação de mapa do custo dos produtos vendidos (em u.m.).

custo produtos vendidos	
Si	12800
	+
produção	40430
	-
Cpv	45144
	=
Sf	8086

Realce-se que a empresa utiliza o método FIFO na valorização de saída das existências (inventários):

Tabela 10.5. – Exemplificação de utilização do método FIFO.

	quantidade (em unidades)	custo unitário (em u.m.)	total (em u.m.)
inventário inicial de produto acabado	80	160,00	12800
produção no período	200	202,15	40430
custo dos produtos vendidos:			
vendas provenientes do inventário inicial	80	160,00	12800
vendas provenientes da produção do período	160	202,15	32344
total	240		45144
média dos custos produtos vendidos			188,1
inventário final de produto acabado	40	202,15	8086
variação produção			-4714

O que conduz ao seguinte esquema:

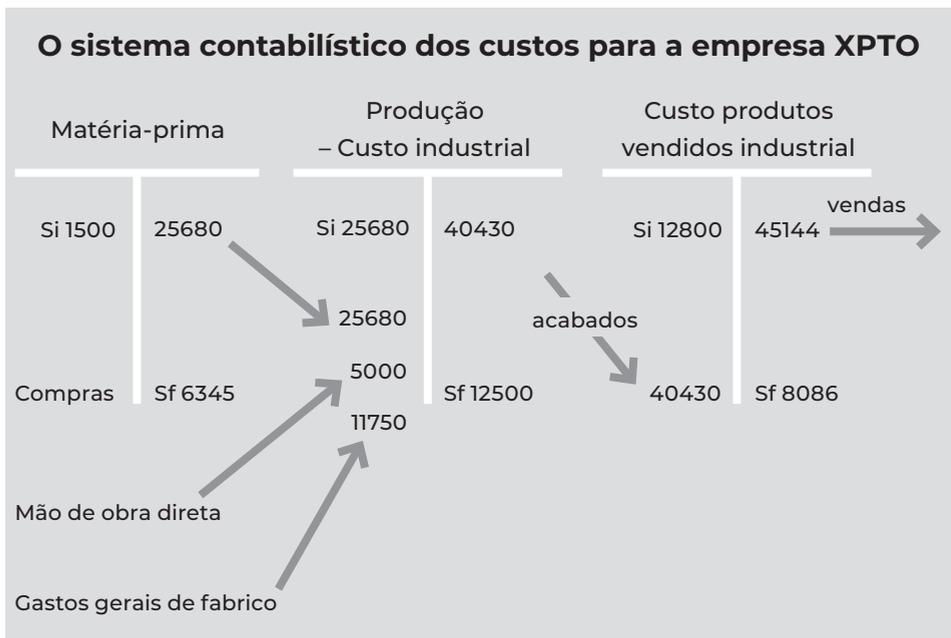


Figura 10.3. – Sistema contabilístico dos custos para a empresa XPTO.

reais. Evidenciam o rendimento dos fatores produtivos, ou seja, a incidência nos custos da maior ou menor quantidade consumida, confirme a qualidade dos serviços da produção. Encontram-se ligados a aspetos de eficiência.

No entanto, os dois tipos de desvios estão relacionados, conforme evidencia a seguinte representação gráfica.

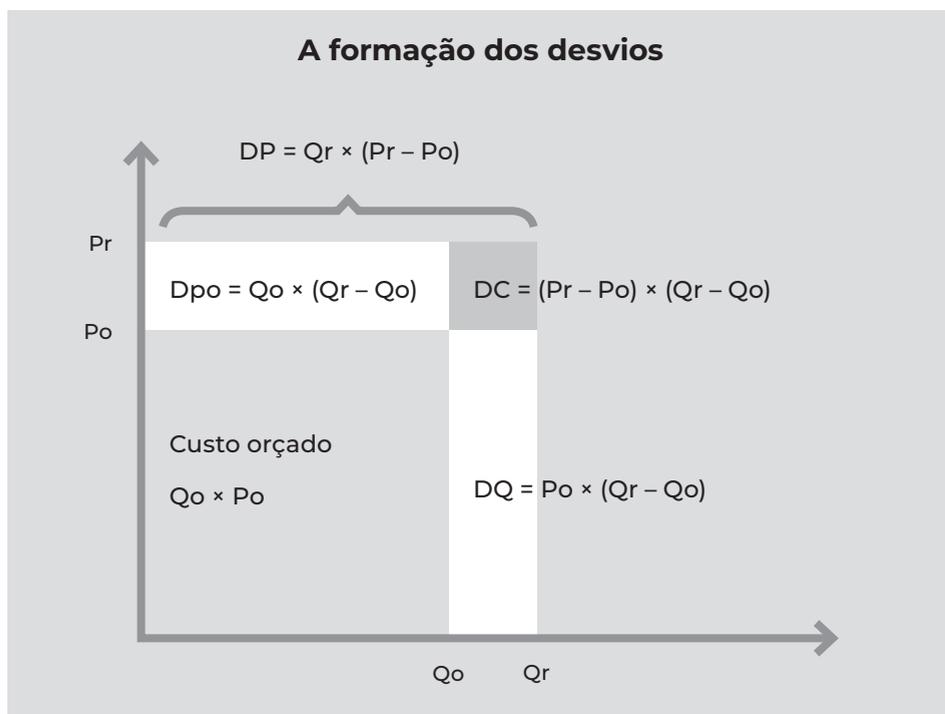


Figura 11.1. – A formação dos desvios num orçamento.

Como se observa no gráfico, o desvio de preço ($DP = Qr \times (Pr - Po)$) pode ser decomposto em dois tipos de desvio:

- 1) desvio de preço propriamente dito ($DPo = Qo \times (Pr - Po)$), ou seja, o desvio de preço sobre a quantidade orçada;
- 2) desvio conjunto ou combinado de preço e quantidade ($DC = (Pr - Po) \times (Qr - Qo)$)

Deste modo, um desvio conjunto de preço desfavorável pode ser atribuído, em parte, a uma deficiente utilização das quantidades.

Exemplo 2 de cálculo de desvio

(adaptado de Caiado (2009))

No exemplo anterior, abordaram-se os desvios na ótica da produção. Agora apresenta-se um exemplo na ótica das vendas.

Relativamente a uma dada empresa, apuraram-se os seguintes valores:

Tabela 11.5. – Exemplificação de valores para determinação de desvios na ótica de vendas.

Produto	Quantidade (em toneladas)	Preço de venda (em u.m.)
ABC	2600	48
XTO	800	45

O desvio em quantidade simples é o seguinte:

Tabela 11.6. – Exemplificação de determinação de desvio em quantidade simples.

Produto	Quantidade real (em toneladas)	Quantidade prevista (em toneladas)	Desvio em quantidade simples (em toneladas)
ABC	2600	2500	100
XTO	800	750	50

Tal como aquando da produção, nas vendas procede-se de igual modo para calcular o desvio total, desvio de quantidade e desvio de preço, ao fazer-se a comparação do valor real com o valor previsto/orçado. No entanto, as interpretações são opostas. Assim, o que interessa é que o preço de venda real seja superior ao preço de venda previsto/orçado, bem como as quantidades de vendas reais sejam superiores às quantidades de vendas previstas/orçadas.

Tabela 11.7. – Exemplificação de determinação de desvio total, de quantidade (em toneladas) e de preço (em u.m.).

desvio total							
	valor real			valor previsto			desvio total
	Qr	Pr	Qr x Pr	Qo	Po	Qo x Po	
ABC	2600	48	124800	2500	44	110000	14800
XTO	800	43	34400	750	46	34500	-100
total			159200			144500	14700

desvio de quantidade							
	valor real			valor previsto			desvio quantidade
	Qr	Pr (em u.m.)	Qr x Pr	Qr	Po (em u.m.)	Qo x Po	
ABC	2600	48	124800	2600	44	114400	10400
XTO	800	43	34400	800	46	36800	-2400
total			159200			151200	8000

desvio de preço							
	valor real			valor previsto			desvio de preço
	Qr	Pr	Qr x Pr	Qo	Po	Qo x Po	
ABC	2600	44	114400	2500	44	110000	4400
XTO	800	46	36800	750	46	34500	2300
total			151200			144500	6700

Caiado (2009) refere ainda um outro tipo de desvio – o denominado desvio de margem que se calcula mediante o produto das quantidades reais e previstas pela margem unitária prevista (Mp). A margem unitária prevista é a diferença (em termos previsionais) entre o preço de venda e o custo comercial variável e industrial.

O desvio da margem é, assim:

$$D_{\text{margem}} = Q_r \times M_p - Q_o \times M_p$$

$$D_{\text{margem}} = M_p \times (Q_r - Q_o)$$

A importância deste desvio, é que o montante do desvio influencia, na mesma variação, os resultados previsionais, em termos de margens brutas.

Os passos para a determinação do CIPA e do inventário final dos produtos em curso são os seguintes:

Tabela 12.2. – Passos para determinação do CIPA e do inventário final dos produtos em curso.

1º passo Cálculo da produção equivalente dos produtos em curso em produtos acabados, consoante os diferentes graus de acabamento.			
custo	quantidade (em unidades)	fator incorp.	produção equiva.
MP	500	100%	500
CT	500	40%	200
produção equivalente			700
2º passo Cálculo da produção efetiva (produção acabada adicionada da produção equivalente)			
custo	CIPA	inventário produção em curso	total
MP	10000	500	10500
CT	10000	200	10200
Nota: parte-se do pressuposto que não existe inventário inicial de produtos em curso			
3º passo cálculo dos custos unitários			
custo	valor (em u.m.)	produção efetiva	custo unitário (em u.m.)
MP	6000	10500	0,571429
CT	11200	10200	1,098039
total			1,669468
4º passo cálculo dos custos globais (CIPA e Inventário final de produtos em curso)			
CIPA			
rubrica	quantidade (em unidades)	custo unitário (em u.m.)	total (em u.m.)
MP	10000	0,571429	5714
CT	10000	1,098039	10980
total do CIPA			16695
Inventário final dos produtos em curso			
rubrica	quantidade (em unidades)	custo unitário (em u.m.)	total (em u.m.)
MP	500	0,571429	286
CT	200	1,098039	220
total do inventário final			505

- 2) Todas as atividades da empresa têm, ou devem ter, uma finalidade direta ou indireta no fabrico dos produtos da empresa;
- 3) Os recursos não são consumidos diretamente pelos produtos, mas pelas atividades, as quais por sua vez são consumidas pelos produtos.

Muito embora se façam críticas à abordagem tradicional por se considerar obsoleta e conduzir eventualmente a informações distorcidas nos custos, a abordagem ABC também não se encontra isenta de críticas, nomeadamente, na escolha da unidade de medida da atividade. Não se pode assim, afastar de todo a abordagem tradicional. Se a segmentação da empresa em atividades pode ser, em certos casos, mais pertinente para o cálculo de custo em estruturas organizativas complexas (por exemplo, tipo matricial), nos casos em que a estrutura é mais funcional (por departamentos com funções bem delimitadas), a ótica da secção homogénea ou centro de custos em que estes são subdivididos em variáveis e fixos, continua a ser válida.

O confronto das duas abordagens pode ser esquematizado de maneira seguinte.

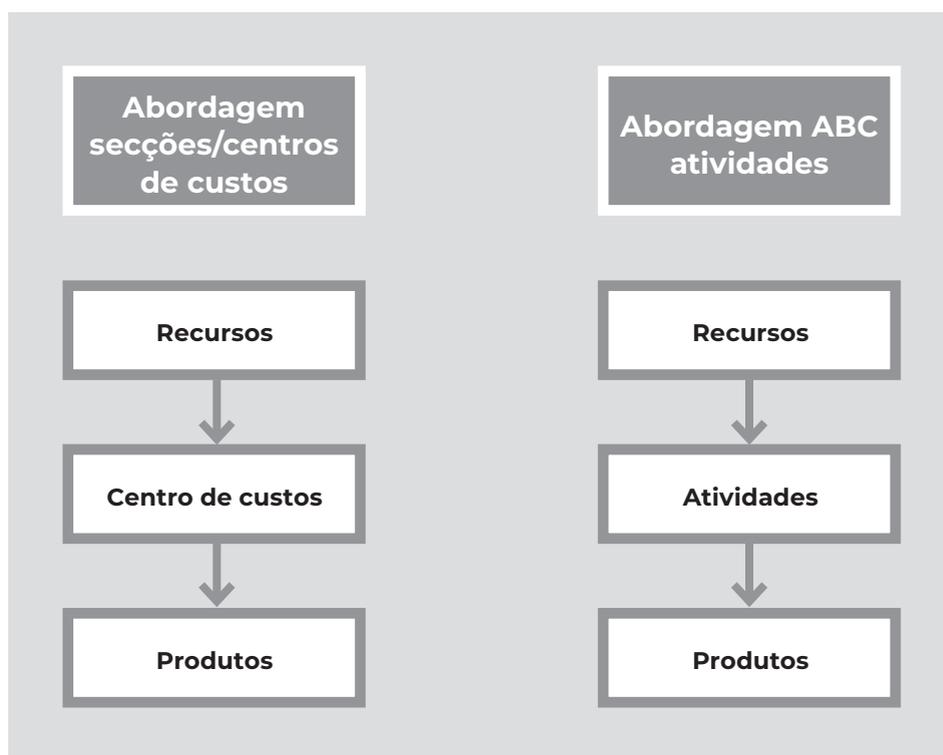


Figura 14.1. – Confronto da abordagem tradicional das secções e da abordagem do custeio baseado nas atividades.

Abordagem ABC (atividades)

Em primeiro lugar, há que analisar o processo de produção e decompô-lo nas suas atividades, bem como determinar os *cost-drivers* (indutores de custo).

atividades
arranjo das madeiras: <i>cost-driver</i> : n° horas de arranjo
montagem: <i>cost-driver</i> : n° horas montagem
acabamento: <i>cost-driver</i> : n° unidades

Partindo do pressuposto que é possível separar os GGF por atividade tem-se:

Tabela 14.5. – Exemplificação de repartição dos GGF por atividade.

	GGF	A	B	C	Total	chave
arranjo (n° horas)	6520	80	35	40	155	42,06
montagem (n° horas)	4505	600	220	305	1125	4,00
acabamento (unidade)	2555	15	12	21	48	53,23
total	13580					

E finalmente ao custo unitário (ABC):

Tabela 14.6. – Exemplificação de cálculo do custo unitário segundo a abordagem ABC (atividades).

cálculo do custo produção de cada móvel: ABC					
	chave	A	B	C	total
matéria prima		3280	2760	2820	8860
mão de obra direta		2300	1874	2050	6224
GGF:					
arranjo	42,06	3365	1472	1683	6520
montagem	4,00	2403	881	1221	4505
acabamentos	53,23	798	639	1118	2555
custo global		12146	7626	8892	28664
n° unidades		15	12	21	
custo unitário		810	635	423	

NOÇÕES SOBRE O CUSTEIO DOS PRODUTOS E SERVIÇOS

Eduardo Sá Silva

Sobre a obra

Nesta obra aborda-se a problemática do conceito de custo como sendo o gasto económico que representa o fabrico de um produto ou a prestação de um serviço. No entanto, o conceito pode não ser consensual entre os vários autores que o abordam. Por outro lado, os custos podem assumir diversas formas.

Deste modo, pretende-se dar um contributo para esta problemática, apresentando-se uma série de casos práticos exemplificativos da aplicação dos conceitos no contexto empresarial. Como nota adicional, alguma da informação foi obtida através de pesquisa online em sítios eletrónicos atualizados.

Em suma, o objetivo é apresentar uma obra de divulgação geral cujo público a que se destina não é só o mundo académico, mas essencialmente o mundo empresarial, independentemente da formação de base (economia, engenharia, direito ou outra).

Sobre o autor

Eduardo Sá e Silva

Licenciado e mestre pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Doutor em Ciências Empresariais pela Universidade da Corunha – Espanha. Docente do ensino superior. Orientador de teses de mestrado e doutoramento nas áreas da Gestão Financeira e Contabilidade. Autor de diversas obras e artigos nestas áreas.

Também disponível em formato e-book



ISBN: 978-989-892-732-3



9 789898 927323

www.gestbook.com.pt

gestbook