

CONTABILIDADE DE CUSTOS, CLASSIFICAÇÃO E APURAÇÃO DOS CUSTOS

DA SILVA, Bruno Lanzolla ^{1*}

PERANDRÉ, David Guilherme ^{2*}

PALERMO, Felipe Rafael ^{3*}

DIAN, Rafael Mapelli ^{4*}

LIMA, Vitor de ^{5*}

RESUMO

Neste artigo é abordado o conceito de custos e despesas, como surgiu a contabilidade de custos e o quanto este ramo da contabilidade é importante atualmente. Em seguida foi apresentado como diferenciar estes gastos, que podem ser transformados em investimentos, custos, despesas, perdas e desembolsos, e quais são as duas formas de classificar estes custos, que podem ser custos fixos e variáveis, e identificar se estes custos são diretos ou indiretos. Quais são os métodos de custeio que podem ser aplicados, sendo eles, custeio por absorção, custeio variável, custeio ABC e o custeio RKW. Em seguida o assunto a ser abordado, é como o custo indireto pode ser rateado de maneira considerada justa, pois, se os custos são rateados de uma maneira injusta, o preço final do produto pode ser criticamente afetado, assim trazendo perda de mercado da empresa. E como o custo indireto ser fixo ou variável influência na escolha do método de rateio. E considerando todos estes aspectos, chegamos na parte de apuração dos custos que serão transformados em estoque de produtos acabados.

Palavras-chave: Custos; Despesas; Custeio; Rateio; Mensuração de estoques.

^{1*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, bruno.silva@sou.unifeob.edu.br; ^{2*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, david.perandre@sou.unifeob.edu.br; ^{3*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, felipe.palermo@sou.unifeob.edu.br; ^{4*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, rafael.dian@sou.unifeob.edu.br; ^{5*} Graduando do Curso de Ciências Contábeis da UNIFEOB, vitor.lima@sou.unifeob.edu.br

1 - INTRODUÇÃO

O tema central deste artigo, é a contabilidade de custos, e os reflexos de uma boa contabilidade de custos, dentro de uma companhia.

De acordo com Neto (2008), a contabilidade de custos é imprescindível para a determinação de lucro da organização, no controle de suas operações, pois se tem a necessidade de saber o que de fato se está fazendo e na tomada de decisões, para que a partir de então, as ações de produção e prestação de serviços sejam realizadas.

O tema foi escolhido, devido a grande importância que a contabilidade de custos tem dentro de uma empresa, e pelo interesse dos autores deste artigo, por essa área da contabilidade. E pelo fato de buscarmos uma melhor compreensão sobre o assunto, que está se tornando essencial até mesmo para os microempreendedores.

No artigo, é abordado temas que vão desde a história de como surgiu a contabilidade de custo, até como fazer uma mensuração do estoque, buscando sempre interligar os temas chaves, pois, na contabilidade de custo tudo é interligado, é impossível se alocar custos ou despesas, sem antes classificá-los corretamente, se são: custo, despesa, investimento, perda ou desembolso, onde muitas vezes, esse é o primeiro erro das empresas, quando o gasto é classificado incorreto, e tem impacto diretamente na apuração dos custos, assim impactando seu lucro.

2 - CONCEITO DE CUSTOS

A contabilidade de custos, conhecida antigamente como contabilidade financeira, era utilizada para apurar resultado do período, e conseqüentemente o levantamento do balanço no final do período. O levantamento do estoque era muito simples, pois, sua mensuração era pelo valor monetário, o contador analisava o montante pago por cada item do estoque, e assim ele mensurava o valor para os itens, calculando quanto ele teria de estoque, somando o valor da compra e comparando com o que ainda restava, basicamente usando essa fórmula:

$$\textit{Estoque Inicial} + \textit{Compras} - \textit{Estoque Final} = \textit{Custo das Mercadorias Vendidas}.$$

Afirma Bazzi (2014, p. 23) que a contabilidade é “tão antiga que os primeiros apontamentos nos levam ao início da nossa civilização: desde que o ser humano passou a viver de forma social a contabilidade existe”

A definição de custo pode ser aplicada a tudo que se refere aos gastos econômicos ou prestações de serviços. Cada produto ou serviços tem seu custo conforme sua qualidade.

Para determinar o custo de um produto ou serviço, tem que primeiramente analisar o que está usando para fazer aquele produto ou serviço, como por exemplo, o preço da matéria prima, o tempo gasto de mão de obra para fazer o produto, tudo isso se leva em conta para como calcular o custo.

Para Horngren et al. (2004), a contabilidade de custos tem como diretrizes medir e relatar as informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição ou a utilização de recursos em uma organização, proporcionando informações à contabilidade financeira e à contabilidade gerencial.

Por isso a análise de custos em uma empresa é muito importante, isso pode ajudar uma empresa a “ganhar” mercado em cima de seus concorrentes com um melhor preço, se o administrador não levar em conta quanto seu produto está custando para ele, talvez ele esteja vendendo com preço menor que seu custo e assim ele pode estar tendo prejuízo com aquele determinado produto. Então para que isso não aconteça o administrador precisa se certificar que sua matéria prima consumida, a mão de obra, gasto de envio, não estão ficando com custo maior que de seu produto, se não com isso, a empresa estará tendo prejuízo, pois, muitos administradores estabelecem o preço de um produto com base nos preços dos concorrentes sem antes saber se ele está colocando um preço para pelo menos cobrir seu próprio custo.

Muitas pessoas pensam que várias despesas entram como custos de um produto, como por exemplo, o marketing de um produto isso é uma despesa a parte e não entra no custo. Então não pode entrar no preço do produto, sobras de materiais que é jogado fora por motivo de inutilidade também é considerado despesa.

A Contabilidade de Custos de acordo com Ribeiro (2009, p. 13), “surgiu com o advento das empresas industriais a partir do século XVIII. Veio para atender a uma nova necessidade: atribuir custos aos estoques de produtos fabricados pelas empresas industriais”.

As empresas atualmente possuem outro tipo de preocupação não apenas pelos custos, mas também custos de pesquisa e desenvolvimento, que é relacionado aos custos de marketing, a logística e o atendimento de clientes, para atender as demandas informacionais dos gestores.

Para verificar todo esse processo de custos, existe algumas etapas como a avaliação de estoques, o método de custeio, o rateio, a departamentalização, todos esses processos têm esses fatores para o gestor analisar e assim obter o resultado de custo para ter uma melhor escolha.

Portanto os custos são essenciais para todas as empresas, pois, possibilitam uma maneira de analisar e obter o resultado para que o administrador possa saber realmente seus custos de determinados produtos ou serviços, e assim o administrador poderá colocar um preço no mercado melhor ou até equivalente ao concorrente.

3 - DIFERENÇA ENTRE CUSTOS E DESPESAS

Antes de começarmos a falar das diferenças, se faz necessário compreender primeiro o fato gerador dos termos a seguir. Basicamente tudo se inicia com o GASTO, podendo ele se transformar em:

INVESTIMENTO - é o gasto que a empresa faz com a intenção de gerar uma receita futura, como por exemplo a compra de matéria prima;

CUSTO - esse gasto está relacionado diretamente a produção, com o propósito de elaboração de um produto para ser vendido, um custo que serve de exemplo básico é o aluguel e mão de obra da área fabril da empresa;

DESPESA - de uma maneira bem ampla, esses gastos são incorridos nos setores não produtivos da empresa, como administração, vendas, financeiro etc;

PERDAS - são gastos involuntários e anormais, pode ser gerado por um furto, erro no processo produtivo ou até mesmo algum tipo de desastre ecológico;

DESEMBOLSOS - é o nome dado para os valores que saem do caixa da empresa oriundos de contratação de algum serviço, compra de equipamento ou pagamento de obrigações.

Para Martins, 2003; os gastos relativos ao processo de produção são custos, e os relativos à administração, às vendas e aos financiamentos são despesas.

A contabilização dos custos de uma empresa está relacionada em contas de balanço patrimonial que são destinadas a produção, como salários a pagar dos empregados da produção, estoque de matéria prima, estoque de produtos acabados, gastos com energia elétrica da área fabril da empresa etc. No caso de despesas os lançamentos são efetuados diretamente em contas de resultado, normalmente tendo como contrapartida a conta caixa ou banco do balanço patrimonial, a despesas são todos os gastos gerados fora do setor de produção com a intenção de obter receitas, lançamentos de despesas sempre devem respeitar o regime de competência, devendo ser contabilizadas na DRE pela data de seu fato gerador e não por sua data de vencimento ou de pagamento.

E uma empresa que tem atividade de indústria, comércio ou prestação de serviços, é de extrema importância a separação de custos e despesas em suas operações, um exemplo muito prático é de uma indústria que não tem uma contabilidade de custos bem elaborada em sua produção e assim ela acaba alocando em seus produtos alguns gastos que deveriam ser despesas, como por exemplo não separar qual setor da empresa gasta mais energia elétrica e alocar tudo para a produção, apenas por que a área fabril ocupa maior espaço na empresa e também reconhecer como custo a equipe administrativa que é responsável por vender os produtos fabricados. O primeiro problema da empresa será com seus estoques que ficará supervalorizado, em seguida as despesas que deveriam estar contabilizada nas contas de resultado não estariam lá e por assim gerando maior lucro e maior impostos sobre o lucro e por último quando a empresa for colocar o produto no mercado encontrará dificuldades na hora de formar preço, uma vez que o custo de produção seria bem mais alto tendo que vender praticamente o mesmo produto que seus concorrentes por um preço mais alto.

4 - DIFERENÇAS ENTRE CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS

Ao classificar o gasto e diferenciar custos e despesas, a próxima etapa é classificar os custos em fixos e variáveis.

Os custos podem ser reconhecidos e classificados de diversas maneiras, isso é feito de acordo com a sua finalidade. Quando falamos de volume de produção temos que já ter em mente que tem duas formas de classificação que é o fixo e o variável.

Custos fixos: São os que não sofrem alteração de acordo com o volume de produção, isto é não importa se a empresa produzir 10 unidades de um produto ou produzir 100 unidades os custos serão os mesmos não irá ser alterado.

Exemplo: Limpeza e conservação, salários a pagar, aluguel da empresa e etc.

Custos variáveis: São os que sofrem variação de acordo com o total de unidades produzidas, seus valores dependem diretamente do volume de produção, para que os valores possam ser fechados.

Exemplo: insumos produtivos (matéria prima).

5 - DIFERENÇAS ENTRE CUSTOS DIRETO E INDIRETO

Como estes conceitos são interligados, para entender como “trabalhar” com este custo, precisamos identificar como e quando o custo será direto ou indireto.

Os custos são classificados como direto ou indireto, onde o custo direto é o que facilmente é diretamente apropriado ao produto e não necessita de rateio para ser inserido na formação do custo do produto ou serviço, como exemplo, a mão-de-obra direta, matéria prima. Já os custos indiretos, são aqueles que não são facilmente alocados diretamente ao produto e precisam de um critério de rateio para saber quanto de custo vai ser alocado a cada produto, como por exemplo, em uma linha de produção o produto “A” para ser fabricado precisa de mais tempo em máquina que o produto “B”, e então devemos aplicar um critério de rateio para saber qual a quantidade de horas máquinas cada produto precisa para ser fabricado.

Leone (2000) menciona que “custos diretos são todos os custos que conseguem identificar com as obras, do modo mais econômico e lógico”. Afirmando também que todo custo que é identificado naturalmente ao objeto de custeio é identificado como custo direto.

Leone (2000, p. 59) cita que custos indiretos são: “Todos os outros custos que dependem do emprego de recursos, de taxas de rateio, de parâmetros para o débito às obras”

A identificação do custo em direto e indireto, é a última etapa antes de compreendermos como ele vai ser alocado aos produtos.

6 - MÉTODOS DE CUSTEIO

Após os custos definidos como fixo ou variável e direto ou indireto, vão ser abordados os métodos de rateio existentes e quais são aceitos no Brasil.

Na contabilidade de custos existem diferentes tipos de métodos de custeio, cada método adota metodologia e cálculos diferenciados, cada organização deve optar pelo método mais adequado a sua atividade e necessidade gerencial.

Os métodos existentes são, custeio por absorção, custeio variável, custeio ABC, custeio RKW entre outros.

6.1 - CUSTEIO POR ABSORÇÃO

O método de custeio por Absorção está contemplado no comitê de pronunciamentos contábeis 16 (CPC 16) é o único método aceito pela legislação brasileira.

O custeio por Absorção também é chamado de custeio integral, e nele são alocados todos os custos de produção como os custos fixos, variáveis, diretos e indiretos.

Os custos diretos são apropriados de acordo com o consumo de cada produto, já os custos indiretos são apropriados por meio de rateio, para que possa ser dividido perfeitamente.

“No custeio por absorção, todos os custos de produção são alocados aos bens ou serviços produzidos, o que

compreende todos os custos variáveis, fixos, diretos ou indiretos. Os custos diretos, por meio da apropriação direta, enquanto os custos indiretos, por meio de sua atribuição com base em critérios de rateios.” Oliveira/Perez Jr. 2000

6.2 - CUSTEIO VARIÁVEL

No custeio variável somente é considerado os custos de fabricação, como custos variáveis, diretos e indiretos. Os custos fixos não são contabilizados pelo fato dele existir mesmo que não haja produção, e assim ele fica considerado como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período.

Os custos fixos estão voltados mais para manter a estrutura da produção do que os produtos. Um bom exemplo é o aluguel da fábrica, onde uma empresa poderá produzir 100 unidades de um produto ou 150 que o aluguel será o mesmo.

Considerando os custos fixos na produção pode atrapalhar a identificação real de quanto um produto tem de custos e conseqüentemente atrapalhando na tomada de decisão.

De acordo com Horngren, Foster e Datar (2000), no custeio variável todos os custos, diretos ou indiretos, são apropriados aos produtos e os custos tidos como fixos são excluídos do período e classificados como despesas.

6.3 - CUSTEIO ABC

O custeio ABC (Activity-Based Costing) ou custeio baseado em atividades, é um método que atribui os custos indiretos aos produtos por meio de atividades.

Atividade na produção de produtos ou serviço se caracteriza de combinação de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos.

A origem desse método veio pelo significativo aumento dos custos indiretos na produção industrial nos últimos anos. A grande maioria dos custos de produção eram os materiais diretos e a mão de obra direta, onde a apropriação dos custo se faz diretamente ao produto.

Nos dias de hoje as atividades nas indústrias, estão cada dia mais se utilizando de processos de mecanização e automação dos processos produtivos, havendo um considerável aumento dos custos indiretos, e muitas vezes esse custo representam maior parcela dos custos de produção.

No custeio ABC os custos indiretos são apropriados aos produtos através das atividades que cada departamento ou centro de custos possui. De acordo com esse sistema, os

produtos utilizam-se das atividades e estas, por sua vez, se mantem através do consumo de recursos (RIBEIRO, 2009).

6.4 - RKW

Diferente dos outros métodos de custeio o RKW (Reichskuratorium für wirtschaftlichkeit) consiste em atribuir aos produtos todos os custos de produção e todas as despesas.

O método funciona primeiramente da atribuição dos custos e despesas aos setores e departamentos de produção e em seguida alocados no produtos. Desse modo é possível um gerenciamento de tudo, e este custeio serve como base para fixar o preço de venda do produto e depois de calculado basta adicionar a margem de lucro que a empresa pretende alcançar.

7 - RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS

Sabendo qual método de custeio será utilizado, a próxima etapa na alocação dos custos é identificar qual a maneira mais justa de ratear seus custos indiretos de acordo com a sua necessidade.

Os custos indiretos só podem ser alocados de forma indireta aos produtos, para isto são criados critérios de rateio, são feitas estimativas de utilização ou previsões de como os custos vão se comportar. A alocação é sempre feita de acordo com as necessidades de cada empresa, e da maneira que consideram mais justa.

O rateio pode ser feito de várias maneiras, como, rateio de mão de obra direta, horas-máquinas, matéria prima direta e custo direto total.

Rateio com base em horas-máquinas, uma das alternativas seria usar esse critério, de forma que apropriaríamos os custos da seguinte maneira:

| R\$50.000,00/2000 horas-máquinas = R\$25,00/hm | | | |
|--|------------|-----------|---------------|
| | Horas-Máq. | Valor HM | Total |
| Produto A | 700 | R\$ 25,00 | R\$ 17.500,00 |
| Produto B | 1300 | R\$ 25,00 | R\$ 32.500,00 |

Tabela 1 - Rateio com base em horas-máquinas

Alocando assim R\$17.500,00 para o produto A e R\$32.500,00 para o produto B.

Rateio com base em mão de obra direta, caso não tenha a informação de número de horas da mão de obra, temos que dividir o valor da mão de obra igualmente entre os produtos, e seria apropriado da seguinte maneira:

| R\$50.000,00/2 = R\$25.000,00 | |
|-------------------------------|---------------|
| | Total |
| Produto A | R\$ 25.000,00 |
| Produto B | R\$ 25.000,00 |

Tabela 2 - Rateio com base em mão de obra direta

Alocando assim R\$25.000,00 para o produto A e R\$25.000,00 para o produto B.

Rateio com base em matéria prima direta, uma das alternativas seria usar esse critério, de forma que apropriaríamos os custos da seguinte maneira:

| R\$50.000,00 = 100% de Matéria Prima | | |
|--------------------------------------|-----------|---------------|
| | % Alocada | Total |
| Produto A | 40% | R\$ 20.000,00 |
| Produto B | 60% | R\$ 30.000,00 |

Tabela 3 - Rateio com base em matéria prima direta

Alocando assim R\$20.000,00 para o produto A e R\$30.000,00 para o produto B.

Rateio com base em custo direto total, uma das alternativas seria usar esse critério, de forma que apropriaríamos os custos da seguinte maneira:

| R\$50.000,00 = 8/8 (oito oitavos) | | |
|-----------------------------------|---------------------|---------------|
| | Proporção Alocada | Total |
| Produto A | 3/8 (três oitavos) | R\$ 18.750,00 |
| Produto B | 5/8 (cinco oitavos) | R\$ 31.250,00 |

Tabela 4 – Rateio com base em custo direto total

Alocando assim R\$18.750,00 para o produto A e R\$31.250,00 para o produto B.

Assim o produto A dependendo do critério de rateio escolhido poderia ter um custo de R\$17.500,00 até 25.000,00 e o produto B de R\$25.000,00 até R\$32.500. Assim quando

apropriamos mais custos em um produto, é apropriado menos aos outros produtos, já que a soma dos custos vai ser sempre a mesma.

8 - INFLUÊNCIAS DOS CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS NA ESCOLHA DO MÉTODO DE RATEIO

Após identificar quais são os métodos de rateio, veremos quais as influências dos custos fixos e variáveis, na hora de escolher um método de rateio.

Os custos fixos e custos variáveis, influenciam diretamente em qual critério de rateio vai ser adotado pela empresa. Por exemplo o custo fixo do setor administrativo da empresa, se você fizer um rateio alocando o custo utilizando o critério de quantidade de produtos produzidos, pode ser que um produto seja superfaturado e outro subfaturado, acontecendo assim uma injustiça, um critério que poderia ser menos injusto, é alocar o custo utilizando um critério de porcentagem de quanto cada produto participou da receita, sendo assim se o produto A representa 70% da receita de vendas, 70% do custo do setor administrativo seria alocado ao produto A e 30% seria alocado ao produto B.

Sendo assim:

| Produto | Receita | % | Custo Adm. |
|---------|---------------|---------|--------------|
| A+B | R\$ 50.000,00 | 100,00% | R\$ 8.000,00 |
| A | R\$ 35.000,00 | 70,00% | R\$ 5.600,00 |
| B | R\$ 15.000,00 | 30,00% | R\$ 2.400,00 |

Tabela 5 – Influências dos custos fixos e variáveis

Considerando um custo fixo administrativo de R\$8.000,00, seriam alocados R\$5.600,00 para o produto A e R\$2.400,00 para o produto B.

Já os custos variáveis, pode ser utilizado outro critério de rateio. Por exemplo o custo variável do setor de pintura da empresa, se os custos fossem alocados utilizando um critério de porcentagem de participação da receita, poderia ser um critério injusto, considerando que o produto B utiliza mais pintura que o produto A, então um bom critério seria o de horas-máquinas que cada um dos produtos utilizou. Sendo assim se o produto A utilizou 40% das horas e o produto B 60%, o custo vai ser alocado 40% para o produto A e 60% para o produto B.

Sendo assim:

| Produto | Receita | % | Custo Set. Pint. |
|---------|---------------|---------|------------------|
| A+B | R\$ 50.000,00 | 100,00% | R\$ 3.000,00 |
| A | R\$ 35.000,00 | 70,00% | R\$ 2.100,00 |
| B | R\$ 15.000,00 | 30,00% | R\$ 900,00 |

Tabela 6 – Influências dos custos fixos

Considerando um custo variável do setor de pintura de R\$3.000,00, seriam alocados R\$1.200,00 para o produto A e R\$1.800,00 para o produto B.

Já se usássemos o mesmo critério utilizado no exemplo de custo fixo o custo alocado a cada produto seria bem diferente.

Sendo assim:

| Produto | Horas-máquina | % | Custo Set. Pint. |
|---------|---------------|---------|------------------|
| A+B | 600hrs | 100,00% | R\$ 3.000,00 |
| A | 240hrs | 40,00% | R\$ 1.200,00 |
| B | 360hrs | 60,00% | R\$ 1.800,00 |

Tabela 7 – Influências dos custos variáveis

Assim o valor alocado ao produto A passaria de R\$1.200,00 para R\$2.100,00 e ao produto B passaria de R\$1.800,00 para R\$900,00.

Com isso vemos, a importância da escolha dos critérios de rateio, no exemplo em questão, os custos do produto A aumentariam e do produto B diminuiriam, assim influenciando na formação de preço, com isso o produto A teria um preço de venda maior, e o produto B um preço de venda menor, o que acarretaria em uma diminuição de vendas do produto A e um aumento de vendas do produto B, podendo até ocasionar em prejuízo caso o produto B esteja com um valor abaixo dos seus reais custos. Por isso os custos indiretos precisam ser rateados da maneira considerada mais adequada para cada tipo de empresa, e um critério bom em uma empresa, pode não ser bom em outra, levando em consideração as características individuais de cada empresa. É importante que os responsáveis pela escolha do critério de rateio, conheçam bem o processo produtivo da empresa, para assim não cometerem nenhum erro durante o processo de escolha.

9 - MENSURAÇÃO DE ESTOQUES

Compreendendo o conceito de custos, como identifica-los, classifica-los, como devem ser custeados e como eles podem ser rateados, deve ser feita a mensuração desses custos que serão transformados em estoques, e conseqüentemente em receitas.

9.1 - Princípio da realização da receita

Este princípio envolve o resultado da entidade, mas apenas a realização da receita. Conta de extrema importância na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), pois, é a principal conta que impacta no resultado, onde será visto no final se houve lucro ou prejuízo. Em tese o reconhecimento da receita acontece, quando acontece a transferência do bem (indústria e comércio), ou de serviços (empresa prestadora de serviços) para terceiros.

Referente às indústrias só é feito o reconhecimento do resultado, quando acontece a concretização da receita, isso se dá no momento que é efetuado a transferência do bem elaborado ou revendido para terceiros. Seguindo este aspecto e conseqüentemente o princípio da competência, a contabilidade de custo voltada a área financeira ainda não pode apurar seu resultado o que pode ser feito é uma previsão de crédito no caso prever que a entidade irá ter aquela receita para receber. Olhando agora para a área econômica é nos falado da seguinte maneira, que o lucro acontece durante a fabricação e desenvolvimento do produto, pois nessa fase acontece a agregação de valores, que podemos dizer que é a introdução dos custos diretos e indiretos ao produto. A partir desta parte também pode ser feita a mensuração do lucro daquele produto antes mesmo de virar receita, pois, quanto menor os custos, maior será o lucro, uma matéria prima comprada com um valor menor já causa uma grande diferença no final de todo processo.

Do mesmo modo em que as receitas são reconhecidas futuramente, com as despesas também ocorre da mesma maneira, na parte dos gastos que são concretizados para elaboração do produto, os custos de elaboração e algumas despesas, estes valores são acumulados em forma de estoque e somente concretiza despesa no final do processo.

Existem algumas exceções sobre esta regra do reconhecimento de receita e despesa, que são o caso de construção, produção de bens e serviços e projetos realizados sob encomenda. Isso acontece devido ao fato longo prazo para o termino do serviço ou do produto.

No caso de serviços, existem dois tipos básicos de transferência: numa só vez, no final de sua execução, ou paulatinamente. Como por exemplo no primeiro caso, temos a execução de plantas de residência e como exemplo do segundo temos a assessoria contínua. Martins, Elizeu 2003

9.2 - Princípio da competência ou da confrontação entre despesa e receita.

Um aspecto de extrema importância para a contabilidade de custos é o reconhecimento das despesas, isto quer dizer, não só fazer a separação do que é custo e despesa, mas também o momento certo de fazer este reconhecimento.

O reconhecimento das despesas se dá pelo princípio da competência ou confrontação que aí temos o reconhecimento da despesa. A regra para esta realização é feita da seguinte maneira, após a realização da receita temos as despesas como deduções. No caso de uma indústria podemos citar o seguinte acontecimento, após a venda e entrega do produto em tese acontece à confirmação da receita, logo após isso temos as despesas para diminuir esta receita que podem se originar de diversas maneiras como, pagamento dos funcionários do administrador, aluguel do escritório, entre outros.

As despesas podem ser subdivididas em dois grupos:

Grupo 1: despesas diretamente ligadas com o reconhecimento das receitas. Despesas que são necessárias para que o produto possa ser finalizado, está envolvida diretamente com a sua fabricação como por exemplo salário dos vendedores.

Grupo 2: Despesas que não estão ligadas com a principal fonte geradora de receitas daquele determinado momento. Podemos citar neste grupo as despesas com marketing, promoções de vendas, entre outras.

Após o esclarecimento sobre como é feito o reconhecimento das receitas e como é feito o reconhecimento das despesas, são feitos os seguintes procedimentos.

Exemplo de confrontação entre receita e despesa:

- (+) Receitas de acordo com a sua realização R\$ 1.000.000,00
- (-) Despesas ligadas diretamente com a receita R\$ (200.000,00)
- (-) Salário dos vendedores: R\$ (200.000,00)
- (-) Despesas ligas indiretamente com a receita R\$ (100.000,00)
- (-) Promoção de vendas R\$ (100.000,00)

Após isso podemos perceber que as despesas devem fazer parte do preço de um produto, pois, se não é alocado estas despesas ao preço do produto, na hora que entrar como deduções pode acontecer da empresa ter um prejuízo.

9.3 - Princípio do custo histórico com base de valor

Desse princípio decorre-se várias consequências. O registro dos ativos contabilmente é feito pelo valor original, ou seja, valor de aquisição o valor histórico. Em alguns países é

possível fazer a atualização de alguns desses valores, isso acontece pela função de um índice geral de preços.

Referente à inflação, o uso de valores histórico deixa a desejar, isso ainda é mais visível em países que possuem um alto índice de inflação, como por exemplo, o Brasil. Ao terminar a produção de um determinado produto é somado todos os custos e despesas, assim os valores são somados e levado ao balanço com o valor original. Com isso temos um ativo com custos de produção daquela época, a partir disto pode não ter nada a ver com o valor atual de reposição de estoque, nem com o valor histórico, pois, pode estar muito abaixo do valor de mercado. Pois ao somar todos os custos, basicamente temos o valor de venda daquele estoque.

Exemplo: Uma fábrica de motocicleta que utiliza o critério do custo histórico tem um custo de fabricação de R\$ 7.000,00 em uma determinada motocicleta, e esta fica estocada pelo prazo média de um ano, e depois desse tempo ela é vendida por R\$ 9.000,00. A inflação deste período foi de 12 %.

Analisando é percebido que a empresa teve um lucro de R\$ 2.000,00, mas na verdade não ocorreu isso, temos que lembrar que teve uma inflação de 12% no período diminuindo um valor de R\$ 840,00. Logo o lucro da empresa é R\$ 1.160,00.

Neste caso simples já é possível perceber a falha pelo valor histórico, assim afetando o lucro da empresa.

9.4 - Consistência e uniformidade

Em determinados eventos de contabilização de custos dentro de uma organização, pode ocorrer de haver diversas maneiras para o registro contábil dos custos, dentro dos princípios aceitos, assim fica da escolha do contador usar o método mais consistente para isso. Mas lembrando ao adotar um método de registro padrão para aquela situação, este critério não pode mais ser mudado dentro daquele período. Se houver a necessidade da mudança, é necessário reportar o fato, pois, a mudança de critério na contabilização de custos pode trazer consequências perante o lucro.

Para a apropriação de vários custos dentro de uma linha de produção é necessário adotar critérios para que possam ser alocados estes custos ao produto. Por exemplo, para a fabricação de uma motocicleta e necessário a área de pintura, soldagem, entre outras. Para a alocação destes custos incorridos é necessário escolher qual será o critério pois pode ser através de média, ou horas-máquina que foram usadas em cada produto.

9.5 - Conservadorismo ou prudência:

O conservadorismo faz com que o contador tenha um espírito de precaução, na prática ao fazer um reconhecimento no ativo ele sempre usa o menor valor e quando é no passivo ele faz ao contrário ele reconhece pelo maior valor. Assim ele se previne de algumas situações e sempre se previne para o pior cenário possível.

Ao trazer para a área de custo quando tiver uma dúvida sobre como reconhecer o gasto, ele sempre irá reconhecer como redução no patrimônio líquido que nada mais é do que as velhas e famosas contas de despesas, isso é uma forma de ter prudência. Com isso não ocorre o risco de o produto ter um valor menor do que na verdade ele custou, mas também sempre tenha cuidado para não alocar custos e despesas indevidas, se não seu preço pode ficar fora ao comparar com os concorrentes assim perdendo possíveis vendas.

É necessário também lembrar que ao utilizar estes critérios é necessário ter um bom senso e avaliar fato por fato das dúvidas existente, pois, pode acontecer uma subavaliação desmensurada e intencional da própria riqueza da empresa.

A principal consequência desta regra vai ser na hora de avaliar o estoque e o tratamento de alguns custos de produção.

10 – CONCLUSÃO

A contabilidade de custos, vai muito além do que se pode imaginar, ao realizar este artigo, foi percebido como ela é abrangente e essencial para que a empresa seja perpétua, assim respeitando o princípio da continuidade.

Pode-se concluir, que a contabilidade de custo é muito importante para as empresas, pois, uma apuração de custo feita de maneira incorreta facilmente irá impactar nos resultados financeiros da companhia, isto acontece, pois, um custo apurado de maneira incorreta pode superavaliar ou subavaliar o custo de um produto, assim se uma empresa tem vários produtos e foram apurados seus custos de maneira incorreta, os produtos superavaliados, terão um preço maior que o de mercado, e conseqüentemente diminuirá suas vendas, e os produtos subavaliados, terão um preço baixo comparado ao mercado, e conseqüentemente vão ter uma boa aceitação no mercado, aumentando suas vendas, mas a cada produto vendido a empresa pode aumentar seu prejuízo.

Com isso percebe-se a importância que a contabilidade de custo tem dentro de uma empresa e como ela é complexa devido as suas diversas variações e interpretações.

REFERÊNCIAS

- ASSAF NETO, A. **Mercado Financeiro**. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BAZZI, S. **Contabilidade em ação**. Curitiba: InterSaberes, 2014.
- HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de Custos - Uma Abordagem Gerencial**. Tradução de Robert Brian Taylor. 11ª. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, v. 2, 2004. Disponível em:
<http://unifeob.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788587918956/pages/_3>.
Acesso em: 10 Março 2018.
- HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. 9ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.
- LEONE, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10ª. ed. [S.l.]: Atlas, 2010.
- OLIVEIRA, L. M. D.; PEREZ, J. H. J. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.
- RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos fácil**. São Paulo: Saraiva, 2009.