SISTEMAS DE CUSTEIO

Francis Haime Giacomelli Ferreira

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

1 CUSTO REAL POR ABSORÇÃO

Há inúmeros sistemas de custo e critérios de avaliação da produção e dos estoques, sendo que dentro dos princípios fundamentais de contabilidade, consagrados pela lei nº 6.404/76, o método de custeio real por absorção é o indicado.

Isto significa dizer que devem ser adicionados ao custo da produção os custos reais incorridos, obtidos através da contabilidade geral, e pelo sistema por absorção, o que significa inclusão de todos os gastos relativos à produção, quer diretos, quer indiretos com relação a cada produto.

1.1 Custo Direto

Nesse sistema, somente são considerados na avaliação dos estoques em processo e acabados os custos fixos lançados diretamente nos resultados, Por isso, o custeio não é ainda um critério plenamente consagrado.

Todavia, não se pode deixar de reconhecer que o método tem inúmeros méritos particularmente para fins gerenciais, por permitir melhor análise da performance empresarial.

A utilização desse critério tem também restrições impostos pela legislação tributária, conforme veremos mais ainda.

2 DEPARTAMENTALIZAÇÃO

Os departamentos podem ser divididos em dois grupos: Departamentos de Produção e Departamentos de Serviços.

Os departamentos de produção são aqueles que atuam sobre os produtos e tem seus custos apropriados diretamente a estes. Exemplos de departamentos.

CORTE.

MONTAGEM.

ACABAMENTO.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Os departamentos de serviços não atuam diretamente na produção e sua finalidade é de prestar serviços nos departamentos de produção. Seus custos não são apropriados diretamente aos produtos, pois estes não transitam por eles e sim transferidos para os departamentos de produção que se beneficiam dos serviços deles.

MANUTENÇÃO.

ALMOXARIFADO.

ADMINISTRAÇÃO GERAL DA FÁBRICA.

LIMPEZA.

EXPEDIÇÃO.

CONTROLE DE QUALIDADE.

Alguns custos, embora sejam indiretos em relação aos produtos, são diretos (ou seja, podem ser diretamente atribuíveis) em relação aos departamentos.

Exemplos:

- Depreciação das máquinas do departamento.
- Custo indireto em relação aos vários tipos de produtos fabricados, mas diretamente atribuível ao departamento que possui as máquinas.
- Material indireto usado no departamento.
- Mão de obra indireta usada no departamento.

2.1 Esquema completo da contabilidade de custos com a departamentalização

A seqüência lógica é:

- Identificar os custos indiretos que podem ser atribuídos diretamente aos departamentos.
- Ratear os custos comuns entre todos os departamentos.
- Alocar os custo dos departamentos de serviços para departamento de produção, segundo uma ordem pré-determinada, de preferência primeiro os que tem mais custos a ratear.
- Uma vez todos os custos alocados aos departamentos de produção dividi-los entre os produtos seguindo algum critério de rateio.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Vejamos um exemplo:

Mão de obra indireta	175.000,00
Energia Elétrica	70.000,00
Manutenção das Máquinas	60.000,00
Depreciação das máquinas	20.000,00
Aluguel da fábrica	30.000.00
Total dos CIF da Fábrica	355.000,00

Primeiro passo: Identificar os CIF alocáveis diretamente aos Departamentos.

- Mão-de-obra indireta

Departamento A	75.000,00
Departamento B	55.000,00
Departamento C	45.000,00
Total	175.000,00

- Energia Elétrica – A empresa mantém medidores para consumo de força das máquinas nos departamentos de produção, e o restante representa a iluminação de toda a fábrica que também deverá ser rateado aos departamentos.

Departamento A	25.000,00
Departamento B	15.000,00
Departamento C	-
À ratear	30.000,00
Total	70.000,00

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

- manutenção das máquinas – Através de um controle efetuado a partir das Notas de Serviço de manutenção das Máquinas podemos constatar:

Departamento A	25.000,00
Departamento B	35.000,00
Departamento C	-
Total	60.000,00

- Depreciação das Máquinas – os controles de imobilizado apontam:

Departamento A	13.000,00
Departamento B	7.000,00
Departamento C	-
Total	20.000,00

Segundo passo é ratear os custos comuns entre os departamentos.

Neste caso podemos utilizar como base de rateio a área em m^2

	Departamento A	Departamento B	Departamento C	Total
Energia Elétrica	13.000,00	12.000,00	5.000,00	30.000,00
Aluguel da Fábrica	13.000,00	12.000,00	5.000,00	30.000,00
Total	26.000,00	24.000,00	10.000,00	60.000,00

Terceiro passo é ratear os custos do Departamento de Serviços aos demais.

Um levantamento demonstra que o Departamento C trabalho 55 horas para o Departamento A e 45 horas para o Departamento B. Portanto temos:

	Departamento A	Departamento B	Total
Custo do Departamento C	30.250,00	24.750,00	55.000,00

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Quarto passo. Uma vez todos os custos alocados aos departamentos de produção iremos dividi-los entre os produtos utilizando como base de rateio a quantidade de horas máquina por departamento.

	Departamento A HM	Departamento B HM	Total
Produto A	800	500	1.300
Produto B	500	600	1.100
Total	1.300	1.100	2.400

E, finalmente, a apropriação dos Custo Indiretos aos produtos.

	Departamento A	Departamento B	Total
Custo Industrial /hm	194.250,00/1.300 = R$-149,42 hm	160.750,00/1.100 = R$-146,14 hm	
Produto A	800 hm x 149,42 hm = 119.538,00	500 hm x 146,14 hm = R$-73.068,00	192.606,00
Produto B	500 hm x 149,42 hm = R$-74.712,00	600 hm x 146,14 hm = R$-87.682,00	162.394,00
Total	R$ - 194.280,00	R$ - 160.750,00	355.000,00

Vajamos então o MAPA DE RATEIO DOS CIF

CUSTOS INDIRETOS	Departamento A	Departamento B	Departamento C	Total
Mão-de-obra	75.000,00	55.000,00	45.000,00	175.000,00
Energia Elétrica	38.000,00	27.000,00	5.000,00	70.000,00
Manutenção das Máquinas	25.000,00	35.000,00	0,00	60.000,00

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Depreciação das Máquinas	13.000,00	7.000,00	0,00	20.000,00
Aluguel da Fábrica	13.000,00	12.000,00	5.000,00	30.000,00
SOMA	164.000,00	136.000,00	55.000,00	355.000,00
Rateio do Departamento C	30.250,00	24.750,00	55.000,00	0,00
SOMA	194.250,00	160.750,00	0,00	355.000,00
Produto A	119.538,00	73.068,00	0,00	192.606,00
Produto B	74.712,00	87.682,00	0,00	162.394,00
Total	194.250,00	160.750,00	0,00	355.000,00

2.2 Critérios de rateios dos CIF pelos departamentos

Para efetuar o rateio dos CIF que são indiretos em relação aos departamentos e dos que representam custos comuns a todos eles, cada empresa deve estuar a sua situação específica para escolher critérios adequados que efetivamente reflitam a carga de custos que devam ser descarregados em cada um deles.

CIF Comuns ou Indiretos Em relação dos Departamentos	Critérios de Rateio para os Departamentos
Gastos relacionados com o edifício da fábrica, tais como aluguel, depreciação, seguros, limpeza reparos e imposto predial	Área ocupada.
Iluminação da fábrica	Área ocupada, número de lâmpadas ou pontos de luz
Gastos com escritório da fábrica (inclusive os relativos à Contabilidade de Custos)	Número de empregados, horas máquina trabalhadas ou horas trabalhadas/MOD
Material Indireto	Material Direto
Mão-de-obra indireta	Número de empregados, horas trabalhadas/MOD
Almoxarifado	Custos dos materiais

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Manutenção das máquinas	Horas-máquinas trabalhads
Custo de refeitório, transportes e assistência médica dos empregados	Número de empregados.
Energia Elétrica (força)	Kilowatt-hora consumido.

3 ABC

O Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC (Activity-Based Costing), é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.

O ABC pode ser aplicado, também, aos custos diretos, principalmente à mão-de-obra direta, e é recomendável que o seja; mas não haverá, neste caso, diferenças significativas em relação dos chamados "sistemas tradicionais". A diferença fundamental está no tratamento dado aos custos indiretos.

4 RKW

Richskuratorium fiir Wirstschaflicheit é uma técnica alemã semelhante ao C.I.P. Conselho Interministerial de Preço, que consiste no roteiro dos custos de produção e também todas as despesas da emprega inclusive para financeiro e administrativo, rateado para todos os produtos fabricados.

Com esse rateio chegaríamos a todos os gastos no processo empresarial e de obtenção da receita e adicionar o lucro desejado e fixar o preço de venda final, outra forma de fixar preço de venda, demonstrar o lucro desejado para o período com valor global e então procede o rateio em função de algumas bases de alocação, custos mais despesas.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

5 POSTULADOS CONTÁBEIS

5.1 Natureza dos postulados.

São as premissas básicas da contabilidade não sujeitas à discussão, sendo muito abrange, pois envolve o ambiente e as condições em que a contabilidade é desenvolvida.

O postulado contábil é um proposição ou observação de certa realidade que pode ser considerado como não sujeita a verificação.

É o ambiente que a contabilidade deve atuar. Mostra o que deve fazer e como deve ser feito. A categoria de postulados é muito abrangente, pois envolve inclusive o ambiente e as condições em que a Contabilidade deve atuar.

Postulado é um tipo de observação dos fatos ocorridos, cuja dispensa a verificação.

A categoria postulados da contabilidade envolve-se muito nos que a disciplina.

Postulados representam as meras exposições de verdade, quando sempre não delimitam o campo dos princípios contábeis não tem utilidade, exemplo. No caso de um venda o preço pode ser bom para comprador é também vendedor, mas muitas vezes não são verdadeiras e não englobando aos termos princípios contábeis.

Pode-se dizer que os postulados representam o alicerce sobre o qual se desenvolve todo o raciocínio contábil. Podemos afirmar que os postulados representam para a Contabilidade as vigas balizadoras necessárias para o atingir os objetivos que é a geração de informações para a tomada de decisões, respeitando-se as diversas categorias de usuários.

Segundo Hendriksen, postulados normativos registra o que a contabilidade pode ser, ou de que maneira seria feito, ou explicados não assumidos por consenso geral ou acordo.

Há postulados que não têm interesse nenhum, são as premissas básicas, onde estão ambientes econômico, político e sociológico, em que a contabilidade deveria funcionar segundo Hendriksen. A esse contexto os dois postulados de mais abrangência são os postulados da entidade e o postulado da continuidade.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Os Postulados Contábeis podem ser classificados da seguinte forma:

- Postulados Normativos: Definem o que a Contabilidade deveria fazer ou como deveria ser feito. Pressupõe-se aqui que o consenso não é suficiente para caracterizar a existência da escrituração de um fato contábil. É necessário antes de tudo uma justificativa, uma explicação.
- Postulados Descritivos: Além de definir o que a Contabilidade deve fazer, tentam descrever e explicar por que e como a informação contábil deve ser apresentada e comunicada aos usuários.
- Postulados Ambientais: Definem o ambiente onde a Contabilidade deve operar. São importante para a Contabilidade pois evidenciam o ambiente econômico, social e polótico no qual se desenvolve a Contabilidade. Subdividem-se em: Postulados da Entidade Contábil e Postulado da Continuidade.

5.2 Postulado da entidade contábil

"A contabilidade é mantida para as entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas..."

Segundo Moonitz, em seu Accounting Reccord Study nº 1 identifica o postulado da entidade como entidade contábil, uma unidade econômica, sendo pessoa física, uma sociedade limitada, e grupos que finalidades de lucro, ou não na abordagem analítica é representada por uma decisão de departamento que associa-se a recursos escassos comuns e chegando ao resultado desejado.

Existe diversos subpostulados que muitas vezes estão enquadrados no grupo da entidade contábil. Onde atividades econômicas são desempenhadas por unidades específicas ou entidade à somente um postulado capaz de intercalar no ambiente geral.

O conceito da entidade inclui, a decisão de uma empresa em superempresa, ou várias correlacionadas.

A escolha da entidade contábil certa para cada caso, objetivo dos demonstrativos e dos interesses dos usuários. Uma empresa que investimento em outro e têm influência na gerência ela é bem avaliada e consolidada se sem demonstrativos da empresa e das entidades controladas.

A contabilidade tem uma grande função de segregação o que da entidade e que é dos sócios, onde veremos mais adiante o patrimônio pertence a entidade na contabilidade de operações, e não aos sócios.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Uma citação lógica é o postulado da entidade e outra é explicar o que é entidade contábil.

Há entidades que realiza operações econômicas observadas pela contabilidade, onde é importante e definir a entidade quando o seu tamanho e ao seu sentido amplo.

A entidade contábil é a divisão de entidade e empresa, nos quais emitem relatórios de receitas e despesas de investimentos, retornos, de metas, realizações seja relatórios realizados pela pessoa física ou jurídica.

A entidade pode ser vista como pessoa a física, uma sociedade limitada, uma sociedade anônima, em grupo consolidado engajado em uma atividade, ele é juridicamente delimitada ou não divisão de grupo de entidades ou empresas para os quais devemos realizar relatórios distintos de receitas e despesas de investimentos e retornos, de metas e realizações, independentemente dos relatórios que fizemos para as pessoas físicas ou jurídica que tem interesse em cada uma das entidades definidas em cada oportunidade.

É importante ressaltar que é indispensável a reparação do que é da entidade e dos donos de capital.

O postulado da entidade compõe-se de indivíduos, empresa, etc, mas que desenvolve-se atividades econômicas.

Dentro da entidade encontramos os 04 enfoques como podemos descrever.

- Enfoque Jurídico: É distinta entre sócios e da empresa. Os sócios que são pessoas físicas e a empresa pessoa jurídica são organizados de forma diferentes, pois deve-se permitir tento a apuração de resultado de um quando de outro.

  Está relacionado à estrutura da empresa ou seja: A contabilidade separada para PF e PJ.
- Enfoque Econômico: É o acompanhamento do desenvolvimento do patrimônio tanto qualitativo quanto quantitativo, é a análise de seus recursos e ver seus investimentos terão um retorno. Está relacionado à custo e oportunidade, ou seja voltado para o crescimento qualitativo, aproveitando as oportunidades.
- Enfoque Organizacional: O nome já nos diz, são as pessoas que controlam suas receitas e despesas, é também como estão isendo organizadas e como está chegando a um resultado.

  Está relacionado à sistemas gerenciais com a finalidade de facilitar o controle gerencial sobre toda a administração da empresa.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

- 🕮 Enfoque Social: É importante ressaltar que este enfoque engloba tanto o externo quanto o interno, pois o objetivo é a melhoria do ambiente e este traz benefícios para a entidade. Relacionado à comunidade, ou seja: contribuir nos termos sociais, beneficiando a comunidade há geração de empregos, impostos e outros.

5.3 Postulado da Continuidade das Entidades

"Para a contabilidade a Entidade é um organismo vivo, que irá viver por um longo período de tempo até que surjam evidências em contrário".

Pela própria natureza devemos encarar os acontecimentos como algo contínuo, e nos negócios são encarados desta mesma forma como sempre, tendo o objetivo de gerar lucro, que sempre, estão em movimento, e com o reconhecimento da receita com a despesa chegaremos a este objetivo.

Pode ocorrer a descontinuidade, mas é claro que este não é o objeto das empresas, pois o valor de mercado é uma conquista da entidade.

A continuidade pode-se Ter como bases, a vida e a morte, ventura, valores de saída, valores de entrada, sacrifícios e realizações.

Usando-se estes princípios é necessário que se avaliem valores de saídas e utilize os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

A continuidade de entidade já diz no eu próprio nome a sua razão continuidade, ou seja: Opção por um longo tempo indeterminado.

Portanto a sua base está direcionado para o objetivo da entidade, que é a geração de caixa para assim permanecer por prazo indeterminado.

O postulado da continuidade observa a entidade como "algo em movimentação" cuja finalidade é gerar é utilizar ativos não para serem vendidos no estado em que se encontram mas para assumir a entidade no esforço de produzir receita.

Assim basicamente o sucesso do empreendimento seria mensuração pela diferença entre valor que o mercado atribui o nosso produto ou serviço e os custos dos ativos consumidos e/ou sacrificados no esforço de produzir e vender aquele produto que foi de fato vendido. Os postulados referidos são importantes para a conceituação que segue por que a maior parte deriva do sentido profundo de continuidade e entidade.

Onde o postulado da entidade e o postulado da continuidade é a base de todos os aspectos da contabilidade.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

6 AS CONVENÇÕES

As convenções contábeis delimitam a abrangência dos princípios da contabilidade. Representam o complemento dos postulados e princípios no sentido de restringir conceitos, atribuindo direções a serem seguidas também chamamos de restrições de amplitude das regras contábeis.

Representam restrições aos princípios quando existem várias opções a serem seguidas. Embora possuam menor importância que os princípios estabelecem regras a serem seguidas.

As convenções contábeis estão divididas em 04, a sabermos:

6.1 A Convenção da Objetividade:

Para procedimento igualmente relevantes, resultantes da aplicação dos Princípios, preferir-se-ão em ordem decrescente:

a) os que puderem ser comprovados por documentos e critérios objetivos;
b) os que puderem ser corroborados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisas ou em entidades que tem autoridade sobre princípios contábeis...”

A avaliação deve ser feita sempre pela nota fiscal de bem. Essa convenção restringe o liberalismo na escolha de valores.

Os procedimentos devem ser comprovados por documentos, os que puderem ser reforçados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidade que tem autoridade sobre os princípios contábeis.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

6.2 Convenção de Materialidade.

"O contador deverá, sempre, avaliar a influência e materialidade da informação evidenciada ou negociada para o usuário à luz da relação custo-benefício, levando em conta aspectos internos do sistema contábil...".

Relevância da informação para o registro contábil, evitando desperdício de tempo e dinheiro. Registrar apenas os eventos dignos de atenção.

O contador deverá sempre verificar em suas informações a influência da sua informação em relação ao custo benefício, ou seja, avaliar qual o efeito da informação prestadas ou negadas.

6.3 Convenção do Conservadorismo.

"Entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os Princípios Fundamentais, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor atual para o ativo e a maior para as obrigações...".

Registra menor valor Ativo e maior para o Passivo. Esse convenção tem por objetivo assegurar o patrimônio. Método conservador no desenvolvimento contábil.

Quando um profissional contábil estiver em uma situação no qual ele tem dúvida na contabilidade, deverá ele optar pelo que apresentar o menor valor atual para o ativo e o maior para as obrigações.

6.4 Convenção da Consistência.

"A contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de forma tal que os usuários das demonstrações contábeis tenham possibilidades de delinear a tendência da mesma com o mesmo grau de dificuldade possível...".

A contabilidade deve ser feita dentro de um método único, seja: UEPS, PEPS ou pelo CUSTO MÉDIO, para facilitar na comparação dos períodos.

Exemplo: Balanços de 99 com 98, com 97 e outros.

O contador deverá usar sempre a mesma forma de registro para os fatos contábeis para que haja uma visão dos usuários das informações de comparar os registros com os anos anteriores.

Caso haja a necessidade de mudança deve estar claro e específico o porque da mudança de critério usado.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

O princípio de contabilidade geralmente aceitos neste últimos 50 anos, os profissionais de contabilidade vem procurando conceituar, definir e arrola postulados, preceitos, normas e regras convencionais necessárias para fundamentar a doutrina e consequentemente a técnica contábil bem como orientar os profissionais de contabilidade na utilização de guias de orientação para execução de seu trabalho.

Para a expressão Princípio de contabilidade há várias denominações que nem todos eles são realmente princípios, mas apenas normas e regras de elaboração de lançamentos e demonstrações contábeis.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

7 O PRINCÍPIO DE CONTABILIDADE GERALMENTE ACEITOS

Nestes últimos 50 anos, os profissionais de contabilidade vem procurando conceituar, definir e arrola postulados, preceitos, normas e regras convencionais necessárias para fundamentar a doutrina e consequentemente a técnica contábil bem como orientar os profissionais de Contabilidade na utilização de guias de orientação para execução de seu trabalho.

Para a expressão Princípio de contabilidade há várias denominações que nem todos são realmente princípios, mas apenas normas e regras de elaboração de lançamentos e demonstrações contábeis. Porém a expressão geralmente aceitos tem sido bastante criticada, havendo mesmo a proposição de substitui-la por "preferíveis".

Nos Estados Unidos propuseram outras expressões, porém a expressão geralmente aceitos, ainda prevalece.

O Conselho Federal de Contabilidade, na Resolução nº 530/81, usa a denominação "Princípios de Contabilidade", a que se subordinam as "Normas Brasileiras de Contabilidade".

Segundo nos informa Grandy a expressão *princípios de contabilidade geralmente aceitos*, foi adotada no final da década de 30, como resultado de um trabalho conjunto da AICPA e da Bolsa de Valores de Nova York.

7.1 Natureza dos Princípios Contábeis.

O objeto de contabilidade é o de satisfazer as necessidades de informação do usuário das informações contábeis.

Para que as informações sejam precisas, eficientes, clara, uniforme é preciso que os profissionais se utilizem de guias-de-orientação para efetuar os registros e elaborar as demonstrações contábeis dentro de padrões uniformes.

Sendo assim os padrões que são normas convencionais, devem subordinar-se a princípios gerais, que são imutáveis em quaisquer circunstâncias de tempo e local, porém as normas evoluem e se modificam de acordo com o desenvolvimento econômico e a evolução tecnológica e também conforme as próprias condições das

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

entidades onde as normas são aplicadas, que são sempre subordinadas a um princípio geral. Podemos dizer que existem diversos princípios que são:

7.2 Princípio do Custo Histórico como Base de Valor

"O custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-los e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade representa a base de valor para a Contabilidade, expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante...".

Essa premissa define que os ativos devem ser incorporados pelo valor de fabricação acrescidas de todos os gastos necessários para colocá-lo em condições de gerar benefícios, ou seja, valor original mais despesas de aquisição incluídos nos documentos fiscais.

São registros contabilizados de acordo com o preço pago, sendo dos gastos alocados ao ativo para gerar benefícios a empresa, para contabilização sendo permitido somente Amortização, depreciação e cálculo da quota de exaustão dos ativos nos quais ocorrem diminuição de valor.

Este princípio não interessa aos valores de realização da receita, tanto o preço acondicionado ao vendedor e comprador, sendo a melhor expressão do valor econômico do ativo, no ato da negociação e que nem sempre reconhecer a contribuição isolada de cada ativo não é tarefa fácil, mas presume-se que ninguém adquira um ativo por um superior ao valor esperado dos benefícios a serem gerados por ele.

A contabilidade coloca para seus ativos o valor que se gostaria para adquirí-los.

A questão de como se encontram, seria crítica ninguém garante que o ativo, após o passar do tempo, continue apresentando para a entidade a mesma capacidade de gerar benefícios futuros.

Se o valor da transação houve aumento a contabilidade só reconheceria o fato apenas na variação das receitas da empresa a avaliação considerada, baseada no custo original, falha nos demonstrativos em relação a tendências futuras nenhuma premissa pode ser feita a não ser sobre o custo do investimento inicial.

Os usuários dos demonstrativos contábeis sentem-se freqüentemente, frustados principalmente nos países em que as frustrações de preço são violentas as estimativas feitas pelos contadores.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

7.3 O princípio do Denominador Comum Monetário

"As demonstrações contábeis, sem prejuízo dos registros detalhados de natureza qualitativa e física, serão expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial...".

Este princípio está associado à qualidade de a contabilidade evidenciar a composição patrimonial de bens, este princípio expressa a natureza essencialmente financeira da contabilidade por outro lado, a não ser que esteja expresso em contrato o relacionamento entre devedores e credores é realizado por intermédio da avaliação da relação débito/crédito em moeda corrente de determinada data. Devemos distinguir correção monetária para efeito contábil de correção monetária operacional. Normalmente os relacionamentos de débito e crédito são expressos na moeda de conta de transação e este valor não pode ser alterado na fase de ajuste a contabilidade do que é acessorial deva ser sempre decidido pelas necessidades de informação dos usuários da informação contábil, e um metodologia de alocação normativa de recursos escassos as entidades e não própria ao isoladamente uma ciência da avaliação empresarial.

O capital investido em uma empresa pelo investidos pela expectativa que ele traça sobre taxas de juros presentes e futuras pelo risco do empreendimento, pelo horizonte do empreendimento e por outras variáveis, entretanto fluxo de caixa futuro, nunca a contabilidade deveria tomar o lugar único e indivisível do tomador de risco. Denominador comum monetário se encontra como geralmente aceito ressaltam-se dois pontos.

- Propriedade agregativa ou ativos diversos pela avaliação monetária.
- Estabelecimento das relações débito e crédito em moeda de conta da data da transação não podendo alterado o valor na data do ajuste de contas, salvo cláusula expressa em contrato.

7.4 O princípio da realização da Receita

"A receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela entidade são transferidos para outra entidade ou pessoa física com a anuência destas e

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a entidade produtora...”

O recolhimento da receita após o ponto de venda pode ser justificado em duas circunstâncias.

Se for possível mensurar os ativos recebidos em troca com um bom grau de cuidado.

Se esperarmos despesas adicionais relevantes após a venda e se estas não puderem ser estimadas com um bom grau de afiançabilidade.

Ativo tangível monetário pode Ter sido recebido em troca pela venda. Se este ativo não tiver um valor reconhecido de mercado ou se não for possível uma avaliação. São raros e quando ocorrem, o custo ao ativo vendido e transferido para o ativo recebido em troca e o lucro não é reconhecido.

O direito de receber contra o cliente pode ser de probabilidade duvidosa de recebimento, normalmente este problema pode ser separado por uma estimativa razoável de contas insondáveis ou duvidosos recebimento.

Poucas empresas tratam suas vendas a prestação pelo método contábil de venda a prestação diferida o reconhecimento da receita ou do lucro.

7.5 Princípio do confronto das despesas com as receitas e com os períodos contábeis

“Toda despesa diretamente delineáveis com as receitas reconhecidas em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontadas; os consumos ou sacrifícios de ativos (atuais ou futuros), realizados em determinado período e que não puderam ser associados à receita do período e que não puderam ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem...”.

Quando tratada isolada tem se complicado muito a situação e não chegando ao verdadeiro objetivo do problema, o reconhecimento da receita e a apropriação despesas estão correlacionadas um ao outro, não podendo reconhecer a receita em que despesa seja declinável, mesmo que seja por estimativa, exemplo – provisão para devedores duvidosos, pela ordem primeira à necessidade se reconhece a receita e logo após a despesa.

O reconhecimento da despesa e na apropriação das despesas não e normalmente, seu recebimento ou pagamento, mas o ganho da receita sendo portanto reconhecida, o fato de termos “incorrido a despesa” significa termos

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

realizado o sacrifício de consumir ativos ou de assumir dívidas no esforço de produção direto e indireto.

Como é o caso da receita assumindo uma dívida. Por outro lado termos "ganho" uma receita significa podemos reconhecê-la ou realizá-la, mas mais profundamente.

O princípio da realização da receita e da confrontação da despesa, são pontos usuais de reconhecimento da receita.

Quando ocorre a transferência é aquele em que a maior parte do esforço em obter a receita já foi desenvolvida.

O ponto de transferência é, usualmente o ideal para estabelecer um valor objetivo de mercado para a transação.

No ponto de transferência normalmente se conhece todo custo de produção do produto ou serviço e, outras despesas diretamente associáveis, embora os desembolsos com tais despesas passam a ocorrer após a venda, exemplo: devedores duvidosos, comissão sobre a venda, gasto com consertos derivados de concessão de garantia, etc.

Deve-se confrontar-se a receita com a despesa pois para operar uma receita foi necessário uma despesa, apesar de estar implícita a forma de reconhecimento. Para isso existe os 04 (quatro) regimes de competência a saber:

a) Regime de Caixa: As receitas e despesas são reconhecidas somente na ocasião do reconhecimento ou pagamento. Entidades sem fins lucrativos, associações, clubes.
b) Regime de Competência: São reconhecidas as receitas e despesas somente com base no fato gerador das mesmas, independentemente do pagamento ou recebimento. **Regime obrigatório para todas as empresas que visem lucro.**
c) Regime Misto: Utilizado pelas empresas públicas, regime de caixa e regime de competência para a despesa, ou seja, receita reconhecida pelo recebimento, e despesa reconhecida pelo fato gerador.
d) Denominador Comum Monetário: Esse princípio determina que as demonstrações contábeis devem ser apresentadas em moeda corrente do país. No caso do Brasil, em Real (R$).

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

8 REGIMES DE APURAÇÃO

8.1 Apuração do ICMS

Para apurar o ICMS, lança-se ICMS à recolher, ICMS à recuperar, pelo menor saldo das duas contas.

ICMS à recolher
ICMS à recuperar
Saldo que se transfere para apuração de resultado.

Se o saldo for a recuperar, não há ICMS à pagar, se o saldo for à recolher, há ICMS à pagar.

8.2 Apuração do custo das mercadorias vendidas (CMV).

Para apurar o CMV, utilizaremos o sistema de inventário periódico.

8.2.1 Inventário Periódico

Usado quando as vendas são feitas em controle de estoque, isto é, quando não são controladas mediante fichas e, portanto, não há condições de saber o custo das mercadorias vendidas.

É o que acontece nos supermercados. Nesses casos faz-se um inventário das mercadorias no último dia do período ou exercício. O CMV será então apurado pelo valor do estoque físico inventariado.

Eis a fórmula para o cálculo do CMV:

$$CMV = C - EI.$$

Sendo C o total de compras efetuadas durante o exercício. EI o estoque inventariado.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Exemplo:

C = 33.200,00

EI = 25.000,00

CMV = 33.200,00 – 25.000,00.

CMV = 8.200,00

Efetua-se os seguintes lançamentos:

Custo de mercadorias vendidas

a compra de mercadorias

valor que se transfere para apuração do resultado = 33.200,00

Mercadorias (estoque inventariado)

A custo das mercadorias vendidas

Estoque inventariado

8.3 Encerramento do Exercício.

Na apuração do resultado do exercício, deverão ser observados algumas etapas:

1. Balancete de verificação;
2. Ajustes, com:

- Inventário de todos os elementos dos patrimônio.
- Regularização das contas de despesas e receitas, com observância da legislação.
- Balancetes de ajustes.

3. Apuração do resultado líquido do exercício para demonstração do resultado do exercício com:

- Encerramento das contas de despesas executadas.
- Distribuição do resultado do exercício.
- Elaboração e demonstração do resultado do exercício

4. Levantamento do balanço patrimonial com:

- Encerramento das contas patrimoniais.
- Elaboração do demonstrativo do balanço geral.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

8.4 Encerramento das Contas de Despesas e Receitas.

Todas as empresas estão legalmente obrigadas a, pelo menos uma vez por ano, fazerem a apuração de resultados.

O lucro ou prejuízo de um exercício está na dependência do confronto das contas de despesas e de receitas, esse resultado é apurado na observação de lucros e perdas. Para que isso ocorra, em todo fim de exercício deve-se proceder ao encerramento das contas, mediante lançamentos. O encerramento das contas de receitas é realizado pela transferência de seu saldo para a demonstração do resultado do exercício, sendo então debitados os respectivos valores.

As contas de despesas que sempre recebem valores a débito, são encerradas pela transferência de seus saldos a crédito, e, por, conseguinte, a débito do resultado do exercício.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

9 LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Lançamentos é a forma utilizada pela Contabilidade para registrar os fatos contáveis. Os lançamentos são constituídos de cinco elementos essenciais, que são:

a) Data da ocorrência do fato;
b) Conta a ser debitada;
c) Conta a ser creditada;
d) Valor

A data da ocorrência do fato é imprescindível para que possamos observar se a escrituração está sendo feita em ordem cronológica.

A conta a ser debitada e aquela a ser creditada são informações necessárias para que se possa identificar as operações.

Simplesmente observando o lançamento, pode-se perceber que ele represente a contabilização de uma compra de mercadorias à vista, não havendo neste caso a necessidade de conhecer o fato, pois de acordo com a natureza das contas utilizadas pode-se identificar claramente a operação que foi contabilizada.

O histórico é importante, pois evidencia as característica qualitativas da operação realizada, apresenta detalhes e características específicas dos bens e/ou direitos adquiridos, produzidos ou vendidos pela empresa e/ou obrigações contraídas.

O valor representa a característica quantitativa da operação, indicando, portanto sua qualidade de evidenciar o patrimônio das entidades em seu aspecto quantitativo.

Assim, o lançamento referente a compra de mercadorias à vista efetuada no dia 25/10/XX, da firma V. Ferreira e Consertos, conforme nota fiscal nº 1010, no valor de R$ - 1.000,00, fica da seguinte maneira:

D – Mercadorias.
C – Caixa.
Ref.: Compra de mercadoria da firma.

É importante lembrar que débito e crédito são simplesmente uma convenção contábil utilizada para registrar a movimentação ocorrida em uma conta. Na realidade, poderíamos dar outras denominações, como, por exemplo substituir o

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

débito por “positivo” e o crédito por “negativo”, ou outra denominação que acharmos mais conveniente. O lançamento débito e o lançamento a crédito são utilizados em decorrência da operação realizada. As contas de natureza credora terão seus saldos aumentados por lançamentos a crédito e diminuídos por lançamentos a débito, enquanto que as contas de natureza devedora terão seus saldos aumentados por lançamentos a débito e diminuídos por lançamentos a crédito.

9.1 Fórmulas de Lançamentos

É o conjunto de elementos representativos do débito e do crédito. Os lançamentos contábeis podem ser efetuados de diversas maneiras:

a) Lançamento de primeira fórmula ou fórmula simples.

São lançamentos que utilizam apenas um débito e um crédito. Um exemplo bem típico são as compras de mercadorias à vista.

Mercadorias	=	conta debitada.
Caixa	=	conta creditada.

b) Lançamentos de segunda fórmula ou fórmula composta.

São lançamentos que podem ser elaborados com apenas um débito e mais de um crédito. O exemplo é a compra de mercadorias sendo parte a vista e parte a prazo.

Mercadorias	=	conta debitada.
Caixa	=	conta debitada.
Fornecedores	=	conta creditada.

c) Lançamentos de terceira fórmula ou fórmula composta.

São lançamentos que permitem mais de um débito e apenas um crédito. O exemplo é o desconto de duplicata no Banco XXX., com 15% de despesas bancárias.

Banco c/ movimento	=	conta debitada.
Despesas Bancárias	=	conta debitada.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

Duplicatas descontadas = conta creditada

d) Lançamentos de quarta fórmula ou fórmula complexa.

São lançamentos que permitem diversos débitos e diversos créditos. O exemplo é a venda de mercadorias à vista e à prazo. Deve ser contabilizada num único lançamento.

Caixa = conta debitada.
Duplicatas a receber = conta debitada.
Vendas a vista = conta creditada
Vendas a prazo = conta creditada.

9.2 Regime de Competência

Este regime é universalmente adotado, aceito e recomendado pelo Imposto de Renda. Evidencia o resultado da empresa (lucro e prejuízo) de forma mais adequada e completa. As regras básicas para a contabilidade pelo regime de competência são:

- A receita será contabilizada no período em que for gerada, independentemente do seu recebimento. Assim, se a empresa vendeu a prazo em dezembro do ano X, para receber somente em XX, pelo regime de competência, considera-se que a receita foi gerada em X; portanto ela pertence a X.
- A despesa será contabilizada como tal no período em que for consumida, incorrida, utilizada, independentemente do pagamento.

O lucro será apurado, considerando-se determinado período, normalmente um ano; toda a despesa gerada no período será subtraída do total da receita, também gerada no mesmo período.

Exemplo de Regime Competência:

A V. Ferreira e Consertos vendeu em agosto de 1999 R$ - 38.000,00 e só recebeu R$ - 23.000,00 (o restante receberá no futuro), teve como despesa incorrida R$ - 9.000,00 e pagou até o último dia do ano R$ - 6.000,00

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

DRE	REGIME DE COMPETÊNCIA
Receita	38.000,00
(-) despesas	9.000,00
Lucro	31.000,00

9.3 Regime de Caixa

O regime de Caixa é uma forma simplificada de contabilidade, aplicado basicamente às microempresas ou às entidades sem fins lucrativos, tais como igrejas, clubes, sociedade filantrópicas, etc.

Este procedimento contábil é definido pelas despesas e as receitas que são consideradas apenas após sua realização, ou seja, após o pagamento dos gastos e o recebimento das receitas.

Chama-se regime porque constitui o registro da entrada e saída do número.

Esse registro será levado em consideração para apurar o resultado do exercício, ou seja, para determinar se houve lucro ou prejuízo.

As regras básicas para a contabilidade por esse regime são:

- A receita será contabilizada no momento do seu recebimento, ou seja, quando entrar dinheiro no caixa (encaixe).
- A despesa será contabilizada no momento do pagamento, ou seja, quando sair dinheiro do caixa (desembolso)

Portanto, o lucro será apurado subtraindo-se toda a despesa paga da receita recebida.

Tomemos o mesmo exemplo citado acima:

DRE	REGIME DE CAIXA
Receita	23.000,00
(-) despesas	6.000,00
Lucro	17.000,00

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

CONCLUSÃO

Este trabalho foi de muita importância, pois através dele obtivemos mais conhecimento sobre a Contabilidade de Custos, proporcionando um aperfeiçoamento dentro dessa área.

Procuramos no decorrer da pesquisa ser claro e objetivo.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br

BIBLIOGRAFIA

MARTINS, E. Contabilidade de Custos.

LEONE, G.S.G. Custos – Planejamento, Implantação e Controle.

VICECONTI, P.E.V., NEVES, S. Contabilidade de Custos.

RIBEIRO, O.M. Contabilidade de Custos.

MARION, J.C. Curso de Contabilidade para não contadores.

FÁBIO, A. L. et al. Contabilidade teoria e prática.

IUDICIBUS, S.

Documento adquirido na Biblioteca Temática do Empreendedor – Sebrae
http://www.bte.com.br