

#3FEA0

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,  
ATUÁRIA E CONTABILIDADE

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

## **CUSTOS NAS EMPRESAS COMERCIAIS**

**KELLY CRISTINA DE OLIVEIRA BARBOSA**

FORTALEZA, FEVEREIRO DE 1999.

# CUSTOS NAS EMPRESAS COMERCIAIS

KELLY CRISTINA DE OLIVEIRA BARBOSA

Orientadora : Teresinha Maria Cavalcante Cochrane

Monografia apresentada à  
Faculdade de Economia,  
Administração, Atuária e  
Contabilidade, para  
obtenção do grau de  
Bacharel em Ciências  
Contábeis.

**BSFEAC**

FORTALEZA - CE

1999

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará - UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

|                                    |       |
|------------------------------------|-------|
| _____                              | Média |
| Kelly Cristina de Oliveira Barbosa | ____  |

|  |      |
|--|------|
| _____  | Nota |
| Prof. <sup>a</sup> Teresinha Maria C. Cochrane | ____ |

|         |      |
|---------|------|
| _____   | Nota |
| Prof(a) | ____ |

|         |      |
|---------|------|
| _____   | Nota |
| Prof(a) | ____ |

Monografia aprovada em 09/03/99

**SUMÁRIO****SUMÁRIO****IV****RESUMO****V**

1. INTRODUÇÃO,1
2. CONCEITUAÇÃO,2
  - 2.1. Custos,2
  - 2.2. Custos diretos e indiretos,2
  - 2.3. Custo de compra ou aquisição,3
  - 2.4. Custo contábil,3
  - 2.5. Custo comercial,3
  - 2.6. Custo econômico,4
3. ITENS INDISPENSÁVEIS PARA CONTROLE DE ESTOQUE,5
4. VANTAGENS DE UM SISTEMA DE CONTROLE DE ESTOQUE,6
5. FORMAS DE APROPRIAÇÃO,7
6. CÁLCULO DO CUSTO COMERCIAL,8
7. ATRIBUIÇÃO DO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DOS PREÇOS DO INVENTÁRIO,9
  - 7.1. Sistema de controle de estoque permanente,9
    - 7.1.1. Ficha de controle de estoque,10
  - 7.2. Sistema de controle de estoque periódico,10
8. CRITÉRIOS DE ATRIBUIÇÃO DE PREÇOS AO ESTOQUE,13
9. CRITÉRIOS DE CUSTEIO DO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS,14
  - 9.1. Custo específico,14
  - 9.2. PEPS,14
  - 9.3. UEPS,15
  - 9.4. Média ponderada móvel,15
  - 9.5. Custo de reposição,16

10. VISÃO GERENCIAL,17
  - 10.1. Contabilidade a base da Correção Integral,18
    - 10.1.1. Unidade Monetária Contábil - UMC,18
  - 10.2. Atualização das receitas e despesas,19
  - 10.3. Destinação do resultado da Correção Monetária,19
  - 10.4. Ajuste a valor presente dos créditos e obrigações prefixadas,20
  - 10.5. Correção Monetária dos estoques,21
11. GIRO DE ESTOQUE,22
12. TRATAMENTO DOS CUSTOS INDIRETOS,23
13. DETERMINAÇÃO DO PREÇO DE VENDA,26
  - 13.1. MARK-UP - Multiplicador sobre os custos,27
    - 13.1.1. MARK-UP genérico,28
    - 13.1.2. MARK-UP por produto,28
14. SISTEMA DE APURAÇÃO E ANÁLISE DE CUSTOS,29
  - 14.1. Demonstração dos custos totais,29
    - 14.1.1. Análise dos tipos de custos,30
    - 14.1.2. Grupamento dos centros de custos,31
  - 14.2. Boletins de custos,31
15. CONCLUSÃO,33
16. BIBLIOGRAFIA,34
17. ANEXOS,35



## RESUMO

A Contabilidade de Custos nasceu e se desenvolveu inicialmente nas empresas do setor secundário (indústrias transformadoras), sendo que recentemente tem-se expandido nas empresas do setor primário (indústrias extrativas) e terciário (prestadoras de serviços).

Apesar de todo esse desenvolvimento e adaptações, a aplicação dessas técnicas nas empresas comerciais tem sido muito pouco difundida. São duas as suposições para esse tipo de procedimento observado. A primeira é que do ponto de vista da Contabilidade de Custos, uma empresa comercial é considerada uma indústria manufatureira simplificada, na qual não ocorre o fenômeno da transformação de matéria-prima em produtos, inexistindo portanto, a necessidade de se acompanharem e avaliarem os processos operacionais. A Segunda, refere-se ao fato de ser considerado como relevante, para efeito de custo, o cálculo da margem de lucro ou (MARK-UP) aplicada sobre o Custo dos Produtos Vendidos (CPV), para fixação do preço de venda.

O primeiro argumento é verdadeiro apenas no que se refere as características de uma empresa comercial. Mas tamanha simplificação prejudica sobremaneira o acompanhamento das atividades deste tipo de empresa, pois se por um lado este tipo de empresa tem seu processo produtivo simplificado, que omite operações fabris transformadoras, requer, em contrapartida, outras fases e atividades que devem ser acompanhadas, avaliadas e analisadas pela Contabilidade de Custos, para se evitar grandes distorções na avaliação dos custos.

O segundo argumento torna-se igualmente falho, quando considera relevante para efeito de custeamento apenas o cálculo da margem de lucro, para o qual alguns autores só consideram aplicável como método de custeamento o Custeio Direto (ou Variável).



## 1. INTRODUÇÃO

A utilização de um Sistema de custeamento por parte de uma empresa, é um meio pelo o qual ela obtém uma das mais poderosas ferramentas de controle e maximização de resultados – a apuração dos custos incorridos dentro do seu processo operacional.

Baseadas nesse fato, muitas técnicas tem sido desenvolvidas para a correta apuração e apropriação desses valores. Infelizmente, as tecnologias mais avançadas nesta área, dizem respeito às empresas industriais. Na maioria dos casos a aplicabilidade dessa ferramenta nas empresas comerciais tem tido pouco respaldo prático.

A abordagem desse tema através deste trabalho, vem fazer a tentativa de mostrar a possibilidade de utilizar todos os conhecimentos já adquiridos, no cotidiano das empresas comerciais de um modo especial.

Para melhor explanação do assunto, a abordagem foi feita através do seu desdobramento em três grandes partes.

Na primeira parte, que ainda subdivide-se em capítulos e sub-capítulos, tem-se uma visão fiscal da abordagem dos custos, demonstrando conceitos, formas de apropriação, cálculos e critérios a serem observados.

Uma visão gerencial é explanada na segunda parte do trabalho, onde os resultados obtidos são trabalhados, levando-se em consideração o potencial decisório destas informações.

Na última e terceira parte, é feita uma abordagem prática utilizando-se da apresentação de um Sistema de Análise e Apuração de Custos, como exemplo e prova de possibilidade de aplicação no dia a dia da empresa.



## **2. CONCEITUAÇÃO**

Objetivando facilitar a compreensão dos assuntos abordados por este trabalho, tornou-se necessário maior esclarecimento sobre seu significado, composição e diversas nuances com as quais ele se apresenta, como estão relacionadas a seguir:

### **2.1. CUSTOS**

É um desembolso feito por uma entidade, relacionados à obtenção dos fatores de produção empregados na realização da atividade da empresa.

### **2.2. CUSTO DIRETOS E INDIRETOS**

Custos diretos são todos aqueles que podem ser atribuídos diretamente a determinada mercadoria, sendo indiretos aqueles que não se referem a uma mercadoria específica, isto por serem comuns a todas as mercadorias.

Deve-se, entretanto, verificar que a distinção entre custo diretos e indiretos é em certos casos relativa, nem sempre sendo possível ou conveniente atribuir diretamente um custo a determinada mercadoria, dado que este custo pode ser geral ou específico de acordo com as circunstâncias. Por exemplo, se em um certo depósito existem armazenados diversos lotes de mercadorias diferentes, os custos de armazenamento são comuns a todos os lotes, porém se para cada um desses lotes existir um depósito, os custos de armazenamento serão específicos para o respectivo lote.

### **2.3. CUSTO DE COMPRA OU AQUISIÇÃO**



Nas empresas comerciais, o custo de compra é determinado pelo valor da nota fiscal deduzido dos descontos incondicionais, abatimentos obtidos na compra e do ICMS recuperável, e acrescido de todas as despesas com a mercadoria até sua entrada no estoque. Aqui estão inclusas as despesas com seguros, transportes, comissões de compras e outras. Todos esses custos são chamados de custos diretos.

#### **2.4. CUSTO CONTÁBIL**

É composto do Custo de Compra das mercadorias, acrescidos de algumas despesas gerais que recaem sobre as mercadorias estocadas, tais como armazenamento, seguros, salários dos estoquistas, etc. Os custos incluídos no custo contábil não constituem uma despesa, porque ficam incorporados ao valor das mercadorias, valor pelo qual deverão constar no inventário.

#### **2.5. CUSTO COMERCIAL**

É o Custo Contábil acrescido dos custos complementares compostos pelas despesas administrativas, de vendas e financeiras. Na prática, os custos complementares não são levados ao custo do produto para efeito de inventário.

As despesas administrativas são decorrentes da administração da empresa, tais como os impostos, aluguéis, honorários da diretoria, salário do pessoal administrativo, etc. As despesas de vendas, também chamadas de custo de distribuição, são diretamente decorrentes das vendas das mercadorias, tais como comissão de vendas, descontos e abatimentos concedidos, entre outras. As despesas financeiras são basicamente originadas pelos juros de empréstimos.

## 2.6. CUSTO ECONÔMICO

Tem por finalidade servir de orientação à empresa na fixação dos preços de mercadorias. É composto do Custo Comercial somado aos juros sobre o capital próprio, a remuneração do empresário e a cota de risco do empreendimento. Convém esclarecer que essas despesas adicionadas devem ser cobertas pelo o lucro líquido do exercício e, portanto, o custo econômico somente pode existir quando obtém lucro suficiente para cobrir tais despesas.

Devemos considerar que nem sempre o preço de venda corresponde ao Custo Econômico, visto que tal preço sofre a influência de diversos fatores, como exemplo, as flutuações da oferta e da demanda dos bens comercializados.

### 3. ÍTENS INDISPENSÁVEIS PARA UM CONTROLE EFETIVO DE ESTOQUE

- **Adequação** : o sistema de estoque deve ser adequado, fornecendo um controle completo de cada item desde o momento em que for recebido até a sua venda. Isto requer a distribuição de responsabilidade para todas as transações efetuadas.
- **Simplicidade** : o sistema deve ser simples, fazendo com que seja econômico na sua manutenção.
- **Flexibilidade** : o sistema deve ser flexível ao ponto de permitir que sejam feitas modificações e adaptações quando estas forem necessárias, de acordo com as características da empresas nas quais estes sistemas estão sendo aplicados.
- **Integração** : o sistema deve ser parte integrante do sistema geral de contabilidade da organização, de forma a permitir uma reconciliação automática entre as contas de “Estoque” do Razão com outros controles existentes.
- **Clareza** : o sistema deve ser definido e compreensível, evitando-se dúvidas. Regras e regulamentos devem ser estabelecidos por escrito, e ao alcance de todos, para esclarecer seu funcionamento e responsabilidades.



#### 4. VANTAGENS DO SISTEMA DE CONTROLE DE ESTOQUE

As vantagens de um sistema efetivo de controle de estoque são inúmeras, podendo ser apresentadas genericamente, como segue:

- Um registro contínuo de controle é mantido para todos os produtos durante todo o tempo.
- A implantação de uma política de compra, baseada em um apurado e sistemático registro de informações de preços, vendas e compras.
- O estabelecimento de estoque máximos e mínimos, que assegurem um volume de estoque capaz de suprir possíveis requisições para vendas, sem que haja excesso, nem deficiências de estoque.
- Maior agilidade na descoberta de falhas operacionais e de itens deteriorados, por meio de registro imediato a chegada da mercadoria e inspeções periódicas a estas mercadorias armazenadas.
- A reconciliação periódica dos itens em estoques com os saldos existentes no livro Razão.
- As contas relevam valores e qualidades dos itens disponíveis a qualquer tempo.



## 5. FORMAS DE APROPRIAÇÃO

O registro das transações de compra e venda de mercadorias em uma empresa comercial é feito numa conta do Ativo Circulante denominado de “ESTOQUE”.

O ideal é que esta conta se apresente em vários desdobramentos, que melhor permitam a localização e apropriação das despesas diretamente relacionadas com as operações de compra e venda, permitindo assim, um conhecimento mais aproximado do custo real das mercadorias vendidas.

O tratamento apropriado dos estoques é uma das mais importantes questões ligadas à eficiente e econômica administração da empresa comercial. As vantagens obtidas na compra poderão ser perdidas na ausência um sistema de controle de estoque eficiente não for mantido.

Embora, na opinião de alguns, um sistema de controle de estoques para uma empresa comercial não seja recompensador, posto que serão necessárias aplicações de recursos na empresa para este fim, e os retornos com este investimento não ultrapassaria tais custos extras; uma ponderação tem que ser feita. Um controle mais abrangente das operações ocorridos dentro da empresa, se não refletir em ganhos monetários, deverá valer pelo menos no que tange a implementação na qualidade das informações a serem obtidas, propiciando melhor operacionalização e administração.



## 6. CÁLCULO DO CUSTO COMERCIAL

O cálculo do Custo Comercial de uma empresa mercantil são baseados na organização e no controle do estoque, com registros precisos de entrada e saída das mercadorias.

A principal meta é atribuir um custo a todas as mercadorias disponíveis para venda durante um determinado período (estoque inicial mais as compras), especificando-se o valor total que deve ser considerado como custo das mercadorias vendidas durante esse período e o valor total que deve ser atribuído ao custo das mercadorias que permanecem disponíveis (mercadorias ainda armazenadas em estoque) no final do mesmo período.

Para tanto, são utilizados neste procedimento, os desdobramentos da conta de “ESTOQUE”, como citado anteriormente, são elas as contas de “COMPRA”, “ESTOQUE DE MERCADORIAS”, “CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS”, entre outros.

## **7. ATRIBUIÇÃO DO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DOS PREÇOS DO INVENTÁRIO**

O preço de custo das mercadorias é composto do preço de aquisição acrescido das despesas diretas com essa aquisição. Esse critério deve nortear o valor que servirá como base para o cálculo.

Após a contagem física das mercadorias, o segundo passo será a determinação do custo a ser atribuído a cada unidade. O custo unitário multiplicado pelo número de unidades disponíveis, resultará no custo total a ser atribuído as mercadorias em estoque.

A determinação do custo unitário é orientada pela legislação fiscal, que permite o uso de dois Sistemas de Controle de Estoque, um permanente e o outro periódico, abordados de forma analítica, na seqüência.

### **7.1. SISTEMA DE CONTROLE DE ESTOQUE PERMANENTE**

O valor unitário obtido multiplicado pela quantidade de mercadoria saída do estoque para venda, constitui o denominado Custo das Mercadorias Vendidas. Esta sistemática é a resultante do controle permanente de estoque, pois possibilita, a qualquer momento, saber o custo das mercadorias vendidas e o valor do estoque de cada uma das mercadorias em uma empresa comercial.

O controle permanente de estoques comumente é feito através de um formulário denominado de Ficha de Controle de Estoque.

#### **7.1.1. FICHA DE CONTROLE DE ESTOQUE**



Após a entrada da mercadoria em estoque, esta é lançada na Ficha de Controle de Estoque. Essa ficha é constituída de uma parte superior onde se registram os dados da mercadoria, como discriminação, código, estoque máximo e mínimo, estoque de segurança e etc., e ainda de uma parte inferior onde se registra a movimentação da mercadoria, sendo dividida em colunas identificadas para preenchimento de datas, quantidade, valor unitário e valor total das entradas, quantidade, valor unitário e valor total das saídas, assim como o saldo.

Vide Anexo I

## **7.2. SISTEMA DE CONTROLE DE ESTOQUE PERIÓDICO**

Se o controle é feito apenas no final de cada período, o estoque final das mercadorias é obtido pela contagem física de cada tipo de mercadoria (Inventário de mercadorias). O Inventário levantado significa a contagem física das unidades em estoque, com a determinação da quantidade de unidades de cada um dos tipos de mercadoria.

Na falta de um sistema de controle permanente, como é o caso, para determinação do custo das mercadorias vendidas, é necessário o conhecimento do total de mercadorias que estiveram disponíveis no começo do exercício (Estoque Inicial), o total das mercadorias adquiridas neste período, o total das mercadorias devolvidas e abatimentos, que será abatido do custo das mercadorias compradas, devendo ser sabido ainda, o total das mercadorias disponíveis ao final do período.

O total das mercadorias vendidas deve ser tomado em consideração ao cálculo do lucro bruto sobre as vendas, e as despesas operacionais devem ser tomadas em consideração no cálculo do lucro líquido sobre as vendas.



O primeiro passo para determinação do CMV, para as empresas que possuem um controle de estoque periódico, é o levantamento do inventário físico, que é a contagem das mercadorias que se encontram no estoque final do período. Esse trabalho deve ser feito na ocasião em que as mercadorias a serem contadas não estejam sendo movimentadas, ou seja, após o expediente normal da empresa. Outros cuidados deverão ser tomados para que nenhum item deixe de ser contado, nem haja contagem dupla. Todas as mercadorias contadas fisicamente deverão constar no livro “Registro de Inventário” da empresa.

Vide Anexo II

Serão utilizados para registro desta e demais transações de movimentação de estoque, basicamente, as seguintes contas de controle:

- **ESTOQUE DE MERCADORIAS**

É uma conta do Ativo Circulante na qual é registrado o custo das mercadorias em estoque, por ocasião da tomada do inventário. Na ocasião do levantamento do inventário, o total obtido é registrado a débito da conta “Estoque de mercadorias” e a crédito da conta de “Custo das Mercadorias Vendidas”. O total debitado na conta de estoque no final de um período contábil também representa o total do estoque inicial do próximo período.

- **COMPRAS**

A conta de compras é uma conta transitória, na qual o custo das mercadorias compradas é registrado. Essa conta deve ser debitada pelo custo de todas as mercadorias compradas durante o período contábil. O crédito da operação constará numa conta de disponibilidade ou de fornecedores, dependendo da condição de pagamento. A conta de “Compras” deve ser debitada por qualquer custo de transporte, como frete ou seguro, que aumentam o custo das mercadorias compradas.

- **DEVOLUÇÃO DE COMPRAS**

Essa também é uma conta transitória, que registra as devoluções das mercadorias compradas e deve ser creditada pelo custo de qualquer mercadoria devolvida ao fornecedor. A sua contrapartida será contas a pagar ou fornecedores se a mercadoria foi comprada a prazo, ou disponibilidade se o dinheiro correspondente for devolvido. As devoluções podem ser diretamente contabilizadas na conta de “Compras”, mas esse modo permite melhor acompanhamento e controle das transações.

- **VENDAS**

A conta de vendas é uma conta temporária na qual se registram as receitas das vendas realizadas. Essa conta deve ser creditada pelo preço de venda de todas as mercadorias vendidas no período contábil. Se a venda for a vista, o crédito na conta de vendas corresponderá a um débito em conta do disponível, se a venda for a prazo, o débito aparecerá em contas a receber.

- **DEVOLUÇÃO DE VENDAS**

É também uma conta temporária utilizada para registro das devoluções de vendas. A conta deve ser debitada pelo preço da venda de qualquer mercadoria devolvida pelos compradores. A contrapartida também será no disponível ou contas a receber, dependendo da natureza da operação original. As devoluções de vendas também poderiam ser registradas diretamente na contas de “Vendas”, entretanto na apuração de valores de devoluções de vendas a conta em separado será, sem dúvida, um elemento importante e indispensável para fins fiscais.



## 8. CRITÉRIOS DE ATRIBUIÇÃO DE PREÇOS AO ESTOQUE

No Brasil, a Lei das Sociedades por Ações determina que o estoque de mercadorias e produtos, deverá ser avaliado pelo valor de aquisição se este for menor que o de mercado. Assim, entre o valor de aquisição de mercadorias e o valor de mercado ( ou reposição ), considera-se para valores em estoque o que for menor. Deve-se, para tanto, conhecer os dois valores para aplicar o menor.

Com relação a apuração do custo da mercadoria, torna-se relevante um estudo relacionando o custo de aquisição e as implicações fiscais, como também, das rotinas operacionais relativas ao comportamento frente as embalagens, aos descontos, despesas de transporte e seguros.

De acordo com a legislação fiscal, que determina os tributos a serem cobrados nas operações comerciais, os tributos evidenciados são o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços). Nas empresas comerciais, o IPI deve ser incluso no custo da mercadoria e o ICMS deve ser excluído, isso porque o IPI não será recuperado por ocasião da revenda da mercadoria e o ICMS sempre será recuperado (cobrado) na ocasião da revenda, devendo portanto ser destacado na ocasião da escrituração da mercadoria.

As embalagens cobradas à parte pelos fornecedores que não têm poder de venda, devem ser consideradas como custo, assim como os seguros pagos e as despesas de transporte que ficarem a cargo da empresa que está comprando. Também devem ser considerados custo, os descontos comerciais, os abatimentos e as devoluções. O que não acontece com os descontos financeiros, aqueles concedidos em função do prazo de pagamento, que deverão ser considerados como despesas financeiras, como a própria natureza da operação sugere.

## **9. CRITÉRIOS DE CUSTEIO DO CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS**

### **9.1. CUSTO ESPECÍFICO**

Consiste na utilização do valor real de aquisição de cada unidade específica da mercadoria a ser comercializada, assim, esse processo geralmente é usado para mercadorias de valor unitário elevado, que seja possível controlá-la por unidade vendida e comprada, determinando-se o preço específico de cada unidade em estoque e dando-se baixa pela venda de cada unidade. Deste modo, cada artigo terá seu preço específico, e por este preço, será dado baixa no momento da venda.

Assim, por este método, a unidade desta mercadoria é retirada aleatoriamente do local de armazenamento, considerando-se o valor real de aquisição de cada uma, com o custo a ser apropriado. Naturalmente, cada unidade tem identificação, número de série, fichas de identificação, por exemplo, que possibilite melhor controle interno.

### **9.2 PEPS - PRIMEIRO QUE ENTRA, PRIMEIRO QUE SAI**

Expressão traduzida do inglês, originariamente escrita "First in, First out". Refere-se ao processo de custeamento que considera o custo das mercadorias vendidas como sendo o correspondente ao custo de compra da mercadoria mais antiga remanescente no estoque. Ou seja, considera que as mercadorias vendidas primeiro, são as mais antigas, dando-se baixa nas primeiras compras à medida que as mercadorias vão sendo vendidas.

### **9.3 UEPS – ÚLTIMO QUE ENTRA, PRIMEIRO QUE SAI**



## BSFEAG

Expressão também traduzida do inglês, originalmente escrita “Last in, First out”. Refere-se ao critério de custeio que considera o custo das mercadorias vendidas como sendo o correspondente ao custo de compra da mercadoria mais recente, que ainda encontra-se em estoque. Isto significa que o último valor a entrar é o primeiro a sair, assim o último material dado entrada no estoque é o que deve ser utilizado nas primeiras saídas até que a quantidade adquirida àquele valor unitário esgote ou que haja uma nova entrada.

Caso a quantidade ao último valor unitário se esgote sem que seja atendida a requisição em sua totalidade, passa-se ao valor unitário da penúltima entrada, e assim em diante. Este custeio aproxima-se ao custo de reposição e atende ao Princípio do Conservadorismo, mas é considerado ilegal na legislação brasileira.

### **9.4 MÉDIA PONDERADA MÓVEL**

É o critério de considerar como custo das mercadorias vendidas, a média ponderada das diversas compras de um mesmo item. Isto significa que o custo é determinado pela divisão do saldo pela quantidade, após a entrada de cada mercadoria, já que as saídas não alteram o valor médio do estoque.

As devoluções de vendas entram no estoque pelo mesmo valor unitário da saída que o originou. Estas devoluções devem funcionar como se fossem saídas negativas da empresa e, como consequência, devem ser registrados nas colunas de saídas da Ficha de Controle de Estoque com sinal negativo ou entre parênteses, nas datas das devoluções.

### **9.5 CUSTO DE REPOSIÇÃO**

Devido as características apresentadas por cada um dos métodos de custeio estudados, chega-se a conclusão que o método “UEPS”, é o que mais se aproxima do preço de mercado, pois toma como base o valor da última compra. Este método não é aceito pela legislação, embora que em épocas inflacionárias, é aquele que mais se aproxima da realidade.

O chamado Custo de Reposição seria o método ideal, porque muito mais que o “UEPS”, o custo a valores de reposição, conhecido por “NIFO” (Next in, First out), ou seja, o valor do próximo produto a ser adquirido é aquele que servirá como base para avaliação de estoques. Este método também não é aceito pela nossa legislação, pois assim como o “UEPS”, tende a reduzir o Lucro Real.

Neste método considera-se o estoque pelo seu valor corrente de mercado, importando o valor de reposição, e não o quanto foi gasto para adquiri-lo. Na verdade, o estoque a valor de reposição é indispensável para tomada de decisões, e com o avanço da Contabilidade Gerencial tende a ser cada vez mais utilizado numa contabilidade paralela com objetivo de fornecer dados aos tomadores de decisões dentro da empresa.

## 10 VISÃO GERENCIAL

De nada adiantaria a implantação de um sistema de custeamento para as empresas comerciais, se o resultado de todo esse processo implantado, não tivesse um fim digno que justificasse todos os recursos de capital e trabalho mobilizados na determinação do custos das mercadorias.

A Segunda parte desse trabalho tem como objetivo incrementar ainda mais a apuração deste custo , com a apropriação às mercadorias, também dos custos fixos e despesas indiretas, que propicie aos responsáveis por tomadas de decisões dentro da empresa, uma visão mais próxima da realidade econômica e financeira na qual a empresa está inserida. Podendo ainda fornecer a estes e demais interessados, dados mais confiáveis com relação à contribuição dada por cada produto, seção ou departamento, para a rentabilidade da organização.

A incrementação do conceito de custo esplanada na primeira parte deste trabalho, dar-se-á através da utilização de ferramentas amplamente utilizadas nas empresas industriais, como a Contabilidade à Base da Correção Integral e da Contabilidade Gerencial.

### 10.1. CONTABILIDADE A BASE DA CORREÇÃO INTEGRAL

Com o advento da Lei Federal nº 9.249/95, que extinguiu a Correção Monetária do Balanço da Legislação Societária, que permitia a correção dos valores constantes no Balanço Patrimonial pelo índice apurado da inflação no mesmo período. Mesmo a vista desta determinação algumas empresas continuaram a fazê-la extra oficialmente, somente para fins de controle interno, por julgarem seus efeitos sobre o patrimônio de relevada importância, apesar da decisão tomada pela Legislação brasileira.



Por também considerar essa ferramenta de extrema utilidade para fins gerenciais, esse trabalho traz uma breve síntese do que se trata a Correção Monetária Integral, de como ela é aplicada.

A Correção Monetária do Balanço é uma atualização dos valores constantes no Balanço Patrimonial, refletindo os efeitos da inflação nas contas patrimoniais, ou seja, calcula perdas e ganhos monetários que aumentam ou diminuem o lucro do exercício. Ela também proporciona o ajuste dos dados constantes na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) para valores em moeda de poder aquisitivo da data do encerramento do exercício, utilizando-se para isso de algumas ferramentas como a Unidade Monetária Contábil, a atualização das receitas e despesas e o cálculo do valor presente.

#### **10.1.1. UNIDADE MONETÁRIA CONTÁBIL - UMC**

É uma moeda interna utilizada para anular os efeitos da falta de correção dos dados em moeda corrente. A essa moeda é atribuído um valor a título de taxa, assemelhando-se ao procedimento utilizado para as taxas cambiais, como exemplo a UFIR, para as moedas estrangeiras.

O valor dessa taxa é feito internamente, podendo inclusive serem criadas mais de uma, porém, todas baseadas em índices internos que servem de medidor de inflação, depois transformados em taxa.

#### **10.2. ATUALIZAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS**



Como as contas patrimoniais constantes no Balanço Patrimonial estão ajustadas a um valor referente ao final do período, um ajuste nas contas de Receitas e Despesas torna-se obrigatório para que haja compatibilidade no confronto dos resultados de ambas as apurações.

Essa atualização é feita transformando-se os valores mensais, que estão em moeda corrente do país, em quantidades de UMC, para no final do exercício, multiplicar pela última UMC do ano, ficando todos os valores atualizados para a data de encerramento do Balanço. Como os valores das receitas e das despesas sofrem influência da inflação todos os dias do mês, um ajuste apenas no final do exercício provocaria distorções no resultado, então, torna-se necessário o ajuste em duas fases, na primeira é aplicada a inflação total do mês para os saldos iniciais dos itens do capital de giro ( Ativo Circulante e Passivo Circulante), e numa segunda etapa, a consideração como divisor, de índices construídos para o meio do mês (inflação de meio de mês) para as variações ocorridas durante o mês.

### **10.3. DESTINAÇÃO DO RESULTADO DA CORREÇÃO MONETÁRIA**

O resultado obtido pela Correção Monetária será evidenciado na Demonstração de Resultados do Exercício, o que geralmente torna-se sem muita utilidade gerencialmente. Detalhando-se o saldo dessa conta em seus verdadeiros segmentos, obter-se-ia melhor mensuração e conseqüentemente distribuição, para os itens de resultados que realmente sofreram os impactos inflacionários.

Assim, por exemplo, as perdas monetárias com clientes seriam deduzidas da receita operacional líquida, e os ganhos monetários com fornecedores seriam deduzidos do custo de mercadorias no custo dos produtos vendidos.



#### **10.4. AJUSTE A VALOR PRESENTE DOS CRÉDITOS E OBRIGAÇÕES PREFIXADAS**

O cálculo do valor presente dos créditos e das obrigações prefixados é feito partindo do pressuposto de que as transações efetuadas por uma a serem efetivadas financeiramente em vencimentos futuros, já contêm expectativas de juros futuros, que devem ser excluídos dos créditos e obrigações prefixadas.

A técnica utilizada traz a valores presentes, ou a valores do final do exercício contábil, destacando-se a taxa que reflete a inflação embutida nesses elementos patrimoniais. As contrapartidas desses valores são aquelas correlacionadas nas demonstrações dos resultados. Por exemplo, os ajustes no valor presente das duplicatas a receber deverão ser uma dedução da receita operacional bruta, e os ajustes a valor presente das duplicatas a pagar será o custo das mercadorias dos produtos vendidos, ou dos estoques se não tiverem sido vendidos.

#### **10.5. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS ESTOQUES**

Segundo o Princípio da Realização da Receita, para qualquer receita ser reconhecida é preciso que o produto ou outra razão de sua existência deve ser passível de uma avaliação de mercado, assim como também exista o cumprimento de etapas básicas do processo pela qual ela se origina, e ainda tem que haver a plena associação de despesas a toda esse processo.

A atualização dos valores em estoque fere este Princípio e portando, não tem tido respaldo fiscal, mesmo assim este procedimento é valido a nível gerencial, por fornecer os valores em estoque em valores correntes.

O ajuste com a atualização dos estoques para fins gerenciais deve ser feito desde a entrada da mercadoria em estoque até a data do encerramento do Balanço Patrimonial.



## 11. GIRO DE ESTOQUE



Tem como objetivo informar a frequência e o prazo médio em que giram os estoques, dentro de um determinado período. Ou seja, é um indicador de velocidade com que o estoque se transforma em produtos vendidos. Este conceito é muito útil para a fixação do estoque ideal da empresa, para que não falte mercadoria na ocasião da venda, muito menos, recursos sejam aplicados em estoque em quantidades excessivas, e por consequência, seja verificada uma má locação de recursos geralmente bastante escassos.

A fórmula utilizada para a obtenção desse quociente é a seguinte:

$$\text{GIRO DE ESTOQUE} = \frac{\text{CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS}}{\text{ESTOQUE MÉDIO}}$$

Quando o estoque for apurado somente no final de cada período, o estoque médio é dado pela soma do Estoque Inicial mais o Estoque Final dividido por 2 (dois).

Segundo os conceitos das taxas de rotação, quanto maior for a taxa, menor será o lucro por unidade de venda necessário para produzir um lucro bruto satisfatório sobre as vendas da empresa.

## 12. TRATAMENTO DOS CUSTOS INDIRETOS

O custo contábil das mercadorias vendidas compreende o custo de aquisição mais os custos diretamente relacionados com essa mercadoria. Se o objetivo da empresa for o de apropriar o custo comercial ( custo contábil mais as despesas complementares), deverá haver registro também, dos custos relacionados com a venda da mercadoria, visando conhecer a margem real do lucro de cada mercadoria vendida.

O rateio dos custo indiretos pode ser feito com a utilização de mapas que permitam detalhar a composição destes, alocados de acordo com os departamentos, seção, produto ou loja, isso no caso de empresas maiores. Para empresas de menor porte, onde não haja uma divisão interna tão clara, os custos administrativos e de distribuição poderão ser alocados com base no custo das mercadorias vendidas , ou em proporção ao valor das vendas.

Além das despesas relacionadas com as vendas, há também a ocorrência de despesas indiretas, como por exemplo as despesas de aluguel , energia, depreciações e outras despesas afins, que deverão ser atribuídas aos produtos. Nestes casos, aconselha-se o uso de bases de distribuição que variam de acordo com diversos critérios, como espaço (área) ocupado pelo departamento, o total de vendas ou ainda o número de funcionários de cada departamento.

Comumente a determinação dessas bases de rateio têm como característica um caracter bastante subjetivo, mesmo assim, logo abaixo estão relacionadas algumas despesas geralmente encontradas nas empresas e a orientação para rateio “mais apropriado” a elas, sendo que cada empresa pode e deve procurar a fórmula mais apropriada de acordo com suas características específicas.

- **Salários** : Os funcionários de um mesmo departamento, deverão ter seus salários considerados como despesa do departamento a que pertencem. Os salários da administração

não são incidentes em nenhum setor em particular, devendo ser rateados de acordo com o volume de venda de cada departamento. Os salários dos encarregados da limpeza, podem ser rateados de acordo com a área ocupada pelos departamentos.

- **Comissões** : As comissões são diretamente proporcionais às quantidades vendidas, sendo despesa direta de cada departamento de venda.
- **Material de escritório** : Se houver controle de retirada desse material, por meio de requisições feitas pelos departamentos, cada um é debitado pelo valor de suas respectivas requisições. Caso contrário, o valor poderá ser rateado com base no valor das vendas ou no custo das mercadorias pelo qual cada departamento é responsável.
- **Depreciações** : As depreciações dos móveis e utensílios de uso exclusivo de cada departamento, será despesa do respectivo departamento, já aqueles que atendem a todos, inclusive o departamento administrativo, deve ser rateado com base nas vendas ou no custo das mercadorias de cada departamento.
- **Fretes** : Como nem sempre é possível a apropriação direta aos produtos, porque em uma entrega podem ser levados vários produtos, é aconselhável que esse tipo de despesa seja apropriada de acordo com as vendas, posto que se refere às mercadorias vendidas.
- **Seguros** : O rateio deverá ser feito de acordo com os bens assegurados pertencentes a cada departamento, facilitando assim sua apropriação.
- **Energia, água e aluguéis** : Por conveniência, o rateio deverá ser feito com base na área ocupada por cada departamento. Na impossibilidade de medição, a alternativa seria o rateio com base no valor das vendas.



- **Propaganda** : Quando a propaganda fizer referência a determinado produto, a despesa é atribuída a este mesmo produto, quando a propaganda for institucional , a orientação é o uso do rateio com base nas vendas.
- **Honorários da diretoria** : Esse tipo de despesa é reconhecidamente indireta, não podendo ser atribuída a nenhum departamento ou loja em particular. O rateio com base nas vendas portanto, torna-se o mais indicado.
- **Imposto e taxas** : Quando não é um imposto que tenha incidência direta sobre um departamento ou produto, o rateio poderá ser feito com base na área ocupada por cada um dos departamentos.

The logo consists of the letters 'BSFEAC' in a bold, blue, sans-serif font. The letters are slightly irregular and have a textured appearance, suggesting they might be a stamp or a stylized graphic.

### 13. DETERMINAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

O preço de venda é o meio pelo qual a empresa para atingir determinadas metas, seja ela a obtenção de lucro, o alcance de uma taxa de crescimento, ou o aumento da proporção de sua participação no mercado. A política de preços começa pela decisão de como os preços, uma das armas da empresa, devem ser usados em conjunto com a estratégia geral.

Em linhas gerais, a política de preços deve : objetivar a maximização do lucro para toda linha de produtos, estimulando uma combinação lucrativa de vendas; adaptar e individualizar os preços, de maneira a ajustarem-se às situações competitivas; estabelecer preços para garantir uma posição cômoda da empresa no mercado, estabilizando-a; e ser flexível ao ponto de adaptar-se a mudanças econômicas.

O método mais utilizado e conhecido no estabelecimento de preços de vendas, é denominado “Cost-Plus”. Este método versa que o preço de venda deve compor-se de uma estimativa do custo e adicionado a ele uma margem de lucro. É também conhecido como formação do preço de venda a partir do custeio por absorção, já que os custos considerados são os totais (custos diretos e indiretos). O resultado obtido é uma primeira aproximação do preço de venda, já que outros fatores tem que ser levados em consideração, como a força da Lei da oferta e demanda do mercado e a concorrência, entres outros, que podem causar possíveis mudanças tanto nos custos como nas margens de lucro.

Apesar de ser o mais usado, o método “Cost-Plus” não tem total eficácia, porque ignora a demanda, não considera a reação dos concorrentes e o efeito do possível aparecimento de competidores, além de ser baseado num conceito de custos que geralmente não é relevante na decisão de preços (os custos mais adequados seriam os de reposição, e estes não são refletidos nos Sistemas Contábeis).



### **13.1. MARK – UP - O MULTIPLICADOR SOBRE OS CUSTOS**

É uma metodologia utilizada para cálculo do preço de venda a partir do custo de absorção.. Partindo deste custo, aplica-se um multiplicador de tal forma que os demais elementos formadores do preço de venda sejam adicionados ao custo. Esse multiplicador é calculado com base em determinados percentuais sobre o preço de venda. Todos os componentes do MARK-UP são determinados em relações percentuais médias sobre os preços de venda, e a seguir multiplicado sobre o custo das mercadorias.

Os componentes para o MARK-UP são :

⇒ MARK – UP I - Despesas e margens de lucro

- Despesas administrativas;
- Despesas comerciais;
- Outras despesas operacionais;
- Custo financeiro de venda;
- Margem de lucro desejada.

⇒ MARK – UP II – Impostos sobre as vendas

- ICMS;
- PIS;
- COFINS.

#### **13.1.1 MARK– UP GENÉRICO**



É caracterizado pelo uso de um único marcador para todas as mercadorias, ou seja, os indicadores das despesas operacionais sobre vendas ( administrativas, comerciais) serão os mesmos percentuais para todas as mercadorias, o mesmo acontecendo com o custo financeiro e com a margem de lucro desejada.

No que se refere a incidência dos impostos, como nem sempre as mercadorias são tributadas da mesma forma, o cálculo do MARK – UP é realizado em duas etapas, uma primeira com e a outra sem incidência de impostos.

### **13.1.2 MARK – UP POR PRODUTO**

São calculados marcadores para as linhas de produto, ou seções, separadamente. É usado no caso das despesas operacionais, os custos financeiros e a margem de lucro serem distintas entre as diversas mercadorias.



## 14 SISTEMA DE APURAÇÃO E ANÁLISE DE CUSTOS

Depois de conhecidos (ou determinados) as bases para rateio das despesas, é possível a elaboração de um mapa de rateio das despesas, numa adaptação das técnicas de custeamento originalmente aplicadas somente nas empresas industriais, mas que podem e devem ser adaptados às empresas comerciais. Essas adaptações devem corresponder às necessidades das empresas comerciais varejistas e atacadistas. É isto que a terceira parte deste trabalho traz.

O Sistema de Apuração e Análise de Custos é um sistema de custeamento pleno, incluindo despesas indiretas fixas e variáveis, que para cumprir seu objetivo deve gerar, basicamente, dois tipos de relatórios:

1º - Uma demonstração dos custos totais incorridos, distribuídos por tipos de gastos e pelos locais de ocorrência (**Mapa de Localização de Custos**);

2º - A composição do custo unitário de cada tipo de produto (**Boletins de Custo**)

### 14.1 DEMONSTRAÇÃO DOS CUSTOS TOTAIS

É elaborada uma demonstração para cada período de custos, a qual se apresenta como uma planilha de dupla entrada, em que cada linha representa um tipo de custo e cada coluna, um centro de custo.

Neste demonstrativo são delimitados os tipos de custos, estabelecendo um Plano de Tipos de Custos que contenha os títulos necessários à compreensão da natureza e composição dos custos de cada tipo de Portador de Custos e de cada Centro de Custos, devendo-se evitar excessos de detalhamentos ou demasiadas simplificações. Nesta ocasião serão feitas as

distinções entre os Custos Diretos e Indiretos, Fixos e Variáveis, que deverão ser relacionados de acordo com as orientações esplanadas anteriormente.

Vide Anexo III

#### **14.1.1 ANÁLISE DOS TIPOS DE CUSTOS**

No que se refere a delimitação dos Tipos de Custos, um Sistema de Apuração e Análise de Custos adaptados às características operacionais das empresas comerciais difere muito pouco dos procedimentos originalmente aplicados nas empresas industriais.

O Plano de Tipos de Custos estabelecido para nortear a alocação dos custos, deve conter algumas orientações de comportamento dos custos mais comumente encontrados dentro das empresas comerciais, mesmo que na maior parte delas, os custos variáveis se apresentem em menor número, quase sempre limitando-se ao custo das mercadorias vendidas, as comissões de vendedores, imposto e taxas proporcionais as vendas. Estas orientações devem constar porque apesar de apresentarem-se em menor número, no levantamento dos custos totais, são os de maior relevância se relacionados com os demais gastos.

#### **14.1.2 GRUPAMENTO DOS CENTROS DE CUSTOS**

Nas empresas comerciais, geralmente são encontrados três tipos de Centros de Custos. Numa empresa de pequeno a médio porte, o Mapa de Localização de Custos comporta estes tipos :

1. Centros Auxiliares de Apoio : Tem como finalidade auxiliar o funcionamento de outros centros de custo ou prestar serviços par a empresa como um todo.



2. Centros Geradores de Receitas : Onde é realizado o processo produtivo, com as operações e serviços necessários.
3. Centros Administradores : Onde é feito os trabalhos de supervisão, controle, planejamento e informação. Para atender necessidades específicas de gestão, ou capacidade produtiva, este centro pode ainda subdividir-se em administração geral, de vendas, de custo.

Como se pode ver no Mapa de Localização de custo número 1 (Vide anexo I), os Centros Geradores de Receitas permite uma confrontação entre as receitas gerados e os custos incorridos em cada um deles. Entretanto, não devemos confundir “Centro Gerador de Receita” com “Centro de Lucro”, já que podemos encontrar mais de um Centro Gerador de Receita trabalhando em conjunto, o que dificultará a apuração do resultado final de cada um destes Centros Geradores de Receitas, sendo o “Centro de Lucro” o conjunto de Centros Geradores e nunca cada uma das unidades.

## 14.2 BOLETINS DE CUSTOS

A determinação do custo médio unitário de um Portador de custos deve seguir o Esquema de Cálculo, que é a forma de acumular as diversas parcelas constituintes do Custo Próprio, até se chegar ao lucro ou prejuízo, operando-se em determinadas condições de comercialização e praticando-se um determinado preço de venda.

A composição dos custos médios unitários deve ser feita para cada tipo de portador de custo, ao contrário do que ocorre na demonstração dos custos totais, no caso das empresas comerciais, estes portadores podem ser representados por uma linha de produtos, ou por um determinado tipo de mercadoria. Se o Portador de Custo estiver representado por uma linha de produtos, o Boletim de custo poderá confundir-se com a coluna do Mapa de Localização de

## 15 CONCLUSÃO

O principal objetivo desse trabalho é o de mostrar a importância do conhecimento e da aplicabilidade dos custos dentro do processo operacional das empresas. No nosso caso, foi realizada uma abordagem direcionada as empresas comerciais.

Como a apuração do custo é uma tarefa delicada que exige conhecimentos específicos da área de atuação a ser estudada, as empresas comerciais tiveram que adaptarem-se as técnicas primeiramente desenvolvidas para as empresas industriais, que desde o início dos estudos tiveram maior destaque nessa área.

Chegou-se a conclusão, que é de extrema importância a utilização desses conhecimentos no cotidiano das empresas, para apuração de lucratividade e margens de contribuição das mercadorias, ferramentas importantíssimas nas decisões gerenciais, que por sua vez, terão seus graus de eficácia diretamente influenciados pela correta apropriação e apuração. Sendo que para isto é necessário o pleno conhecimento dos conceitos que envolvem a figura dos custos, dos métodos para determinação de valores, além da forma de como utilizar esses valores obtidos na formação do preço de venda, e ainda fazer eventuais ajustes desses valores para que o resultado se aproxime, ao máximo, da realidade do mercado de modo que a figura dos custos seja apresentada de forma quantitativa e qualitativamente.



## 16 BIBLIOGRAFIA

DUTRA, René Gomes. Custos : Uma abordagem prática. São Paulo : Atlas, 1995.

LEONE, George Sebastião Guerra. Custos : planejamento, implantação e controle. 2 ed. São Paulo : Atlas, 1991.

MARION, José Carlos. Contabilidade empresarial. 4 ed. São Paulo : Atlas, 1989.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 4 ed. São Paulo : Atlas, 1989.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade gerencial. 5 ed. São Pulo : Atlas, 1995.

PADOVESE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial : Um enfoque em sistemas de informação contábil. São Paulo : Atlas, 1997.

FIPECAFI. Manual de contabilidade das sociedades por ações. 4 ed. São Paulo : Atlas, 1994.

IOB – Informações objetivas. Caderno de temática contábil e balanços. Ano XXXIII, Agosto de 1998.

Revista do Conselho Regional do Rio Grande do Sul. Período de julho/setembro de 1996.



**ANEXOS**



## ANEXO II

| Número de Ordem |  | Código      | Denominação   | Quantidade     | Valor Unitário | Total |
|-----------------|--|-------------|---------------|----------------|----------------|-------|
| Preenchido por  |  | Contado por | Conferido por | Valorizado por | Conferido por  |       |



ANEXO III

|  |                  |    |  |              |              |                  |                  |                  |                               |                     |                    |                           |            |                  |                 |
|--|------------------|----|--|--------------|--------------|------------------|------------------|------------------|-------------------------------|---------------------|--------------------|---------------------------|------------|------------------|-----------------|
| Área de Centros de Custo               |                  | A  |  |              |              |                  |                  | A                |                               |                     |                    |                           |            | A                |                 |
| Número de empregados lotados no centro |                  | B  |  |              |              |                  |                  | B                |                               |                     |                    |                           |            | B                |                 |
| Potência elétrica                      |                  | C  |  |              |              |                  |                  | C                |                               |                     |                    |                           |            | C                |                 |
| Luminárias                             |                  | D  |  |              |              |                  |                  | D                |                               |                     |                    |                           |            | D                |                 |
| TOTAL DA EMPRESA                       |                  | E  | Centros Auxiliares de Apoio  |              |              |                  |                  | E                | Centros Geradores de Receitas |                     |                    |                           |            | E                | Adm. Geral AGER |
|  |                  | F  | Serv Gerais  | Adm. Pessoal | Adm. Estoque | Transp. Internos | Transp. Externos | F                | Confecção Feminina            | Confecção Masculina | Confecção Infantil | Móveis e Eletrodomésticos | Perfumaria | F                |                 |
|  |                  | G  | SERG   | APES         | AEST         | TRIN             | TEXT             | G                | CFEM                          | CMAS                | CINF               | MELE                      | PERB       | G                |                 |
|  |                  |    | Valor das vendas realizadas<br>(-) Custo Mercadorias Vendidas<br>= MARGEM DE LUCRO<br>(-) Custos Variáveis de Vendas |              |              |                  |                  | H<br>I<br>J<br>K |                               |                     |                    |                           |            | H<br>I<br>J<br>K |                 |
|  |                  |    | Lucro Bruto dos Centros Geradores de Receita   |              |              |                  |                  | L                |                               |                     |                    |                           |            | L                |                 |
| Amortização                            |                  | 1  |  |              |              |                  |                  | 1                |                               |                     |                    |                           |            | 1                |                 |
| Depreciação                            |                  | 2  |  |              |              |                  |                  | 2                |                               |                     |                    |                           |            | 2                |                 |
| Materiais Auxiliares                   |                  | 3  |  |              |              |                  |                  | 3                |                               |                     |                    |                           |            | 3                |                 |
| Salários Diretos                       |                  | 4  |  |              |              |                  |                  | 4                |                               |                     |                    |                           |            | 4                |                 |
| Energia Elétrica                       |                  | 5  |  |              |              |                  |                  | 5                |                               |                     |                    |                           |            | 5                |                 |
| Água, telefones                        |                  | 6  |  |              |              |                  |                  | 6                |                               |                     |                    |                           |            | 6                |                 |
| CUSTO PRIMÁRIO DOS CENTROS             |                  | 7  |  |              |              |                  |                  | 7                |                               |                     |                    |                           |            | 7                |                 |
| Custos Secundários                     | Serviços Gerais  | 8  |  |              |              |                  |                  | 8                |                               |                     |                    |                           |            | 8                |                 |
|  | Adm. De Pessoal  | 9  |  |              |              |                  |                  | 9                |                               |                     |                    |                           |            | 9                |                 |
|  | Adm. De Estoque  | 10 |  |              |              |                  |                  | 10               |                               |                     |                    |                           |            | 10               |                 |
|  | Transp. Internos | 11 |  |              |              |                  |                  | 11               |                               |                     |                    |                           |            | 11               |                 |
|  | Transp. Externos | 12 |  |              |              |                  |                  | 12               |                               |                     |                    |                           |            | 12               |                 |
| CUSTO FINAL DO CENTROS                 |                  | M  |  |              |              |                  |                  | M                |                               |                     |                    |                           |            | M                |                 |
| RESULTADO OPERACIONAL DO CENTRO        |                  | N  |  |              |              |                  |                  | N                |                               |                     |                    |                           |            | N                |                 |

B S F E A G

## ANEXO IV

| CENTRO DE CUSTOS<br>MELE – Móveis e Eletrodomésticos |   | Boletim de Custo n° xx/xx<br>Período de Custo: xx/xx<br>Responsável : Sr XXXX |      |                       |
|--|---|---|------|-----------------------|
| Detalhamento   |   | Valores em R\$  | Em % | Análise e Comentários |
| Valor das Vendas Realizadas                          | A   |   |      |                       |
| (-) Custo das Mercadorias Vendidas                   | 01  |   |      |                       |
| (-) Impostos s/ Vendas                               | 02  |   |      |                       |
| (-) Comissão Vendedores                              | 03  |   |      |                       |
| (-) Fretes e Carretos                                | 04  |   |      |                       |
| Lucro Bruto dos Centros Geradores de Receitas        | B   |   |      |                       |
| Amortizações   | 05  |   |      |                       |
| Depreciações   | 06  |   |      |                       |
| Energia elétrica                                     | 07  |   |      |                       |
| Custo Primário dos Centros                           | 08  |   |      |                       |
| Custos Secundários                                   | Serv Gerais<br>Adm. Pessoal<br>Adm Estoques<br>Transp. Internos<br>Transp. Internos |   |      |                       |
| Custo Final dos Centros                              | M   |   |      |                       |
| Resultado Operacional do Centro                      | N   |   |      |                       |

## ANEXO V

|  |  |   |   |  |   |   |  |  |
|--|--|---|---|--|---|---|--|--|
| CENTRO DE CUSTOS<br>CFEM – CONFECÇÃO FEMININA                  |  | Boletim de Custos nº xx/xx<br>Período de Custo : xx/xx<br>Responsável : Sr. xxxxx |   |  |   |   |  |  |
| Objetivo de Custeamento<br>Promoção especial para Dia das Mães |  | Vlr. Das Compras  |   | R\$ xxxxxxxx                                     |   |   |  |  |
|  |  | Investimentos temporários<br>em decoração, novos vendedores... R\$ xxxxxxxx       |   |  |   |   |  |  |
| Detalhamento   |  | Valores normais na<br>ausência de promoção  |   | Valores prevendo a<br>promoção “Dia das<br>Mães” |   |   |  |  |
|  |  | Valor em R\$  | % | Valor em R\$                                     | % |   |  |  |
| Valor das Vendas   |  | A   |   |  |   |   |  |  |
| (-) Custo das Mercadorias Vendidas                             |  | B   |   |  |   |   |  |  |
| (-) Impostos s/ Vendas   |  | C   |   |  |   |   |  |  |
| (-) Comissão Vendedores  |  | D   |   |  |   |   |  |  |
| (-) Fretes e Carregos  |  | E   |   |  |   |   |  |  |
| Soma dos Custos Variáveis e Diretos                            |  | F   |   |  |   |   |  |  |
| Margem de Contribuição   |  | G   |   |  |   |   |  |  |
| Análise<br>dos<br>custos<br>Fixos e<br>Estrutur<br>ais         | Custo Primário dos Centros Geradores de<br>Receitas Envolvidos |   | M |  |   |   |  |  |
|  | Antes da promoção  |   |   |  |   |   |  |  |
|  | Com a promoção   |   | N |  |   |   |  |  |
|  | Custos<br>Secundários  | Serv. Gerais  |   |  |   | P |  |  |
|  |  | Adm Pessoal   |   |  |   | Q |  |  |
|  |  | Adm Estoque   |   |  |   | R |  |  |
| Transp Internos  |  | S   |   |  |   |   |  |  |
|  | Transp Externos  | T   |   |  |   |   |  |  |
| Custo Final dos Centros  |  | U   |   |  |   |   |  |  |
| Resultado Operacional  |  |   |   |  |   |   |  |  |

BSFEAG