



**Estratégia**  
CONCURSOS

## **Aula 18**

Contabilidade Geral p/ Auditor Fiscal do Trabalho - AFT 2017 (Com videoaulas)

Professores: Gabriel Rabelo, Júlio Cardozo, Luciano Rosa

**AULA 05: 11 CUSTOS PARA AVALIAÇÃO DE ESTOQUES. 12 CUSTOS PARA TOMADA DE DECISÕES. 13 SISTEMAS DE CUSTOS E INFORMAÇÕES GERENCIAIS. 14 ESTUDO DA RELAÇÃO CUSTO VERSUS VOLUME VERSUS LUCRO.****SUMÁRIO**

APRESENTAÇÃO .....	2
1. CUSTO: CONCEITO, CLASSIFICAÇÃO, SISTEMAS, FORMAS DE PRODUÇÃO, FORMAS DE CUSTEIO, SISTEMAS DE CONTROLE DE CUSTOS E NOMENCLATURA APLICÁVEIS A CUSTOS. ....	3
1.1. CONCEITO .....	3
1.2. CLASSIFICAÇÃO .....	3
1.2.1. CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS .....	3
1.2.2. CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS .....	3
1.3. SISTEMAS.....	4
1.4. FORMAS DE PRODUÇÃO.....	5
1.4.1. PRODUÇÃO POR ORDEM .....	5
1.4.2. PRODUÇÃO CONTÍNUA .....	5
1.5. FORMAS DE CUSTEIO .....	5
1.5.1. CUSTEIO POR ABSORÇÃO .....	5
1.5.2. CUSTEIO VARIÁVEL OU CUSTEIO DIRETO .....	5
1.6. SISTEMAS DE CONTROLE DE CUSTOS .....	6
1.7 – NOMENCLATURAS APLICADAS A CUSTOS.....	6
2. MATERIAIS DIRETOS – CUSTO DE AQUISIÇÃO .....	12
2.1. REGRA GERAL .....	12
2.2. DESCONTOS COMERCIAIS E ABATIMENTOS .....	13
2.3. TRATAMENTO DOS GASTOS DE FRETES E ARMAZENAGEM .....	13
3. MÃO DE OBRA DIRETA E INDIRETA.....	14
3.1 – DEFINIÇÃO.....	14
3.2 – CUSTO DA MÃO DE OBRA.....	15
3.2.1. ENCARGOS SOCIAIS.....	15
3.2.2 PROVISÃO PARA PAGAMENTO DE FÉRIAS.....	16
3.2.3 PROVISÃO PARA PAGAMENTO DE 13º SALÁRIO .....	18
4. PEPS, UEPS E PREÇO MÉDIO .....	18
4.1. PEPS .....	18
4.2. UEPS .....	19
4.3. CUSTO MÉDIO .....	19
4.4. MÉDIA PONDERADA FIXA.....	20
4.5. MÉDIA PONDERADA MÓVEL.....	21
5. MÉTODO DE CUSTEIO: POR ABSORÇÃO E VARIÁVEL.....	22
5.1 - DEFINIÇÃO .....	22
5.2 – CARACTERÍSTICA E DIFERENCIAÇÃO.....	22
5.3 – VANTAGENS E DESVANTAGENS DE CADA MÉTODO .....	24
5.4 – CUSTEIO POR ABSORÇÃO X CUSTEIO VARIÁVEL.....	25
6. CUSTOS FIXOS, LUCRO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO. ....	30
6.1.– CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS .....	30
6.1.1. COMPORTAMENTO DOS CUSTOS VARIÁVEIS E DOS CUSTOS FIXOS UNITÁRIOS E TOTAIS: .....	32
6.2. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO. ....	33
7. RELAÇÃO CUSTO/VOLUME/LUCRO .....	37
7.1. PONTOS DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL, ECONÔMICO E FINANCEIRO. ....	37
7.2. MARGEM DE SEGURANÇA .....	39
7.3. ALAVANCAGEM OPERACIONAL OU GRAU DE ALAVANCAGEM OPERACIONAL .....	41
8. QUESTÕES COMENTADAS .....	45
9. QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA .....	82
10. GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA.....	95

## **APRESENTAÇÃO**

Olá, meus amigos. Como estão?!

Nessa aula, vamos estudar apenas a matéria de Custos.

O edital de custos está muito abrangente. Pode cair qualquer coisa, que encaixa nesse edital. Analisando as questões de diversas provas, verificamos que os principais pontos que o CESPE cobra são:

Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança, Alavancagem operacional e Custeio por absorção x custeio Variável.

Além desses, incluímos noções introdutórias de custos e avaliação de materiais diretos. E também Custo de Mão de Obra, que não tem questões, mas é o assunto mais relacionado ao concurso de Fiscal do Trabalho.

O site Estratégia Concursos tem um ótimo fórum para dúvidas, o qual indicamos.

É isso! Vamos começar a nossa batalha?!

Forte abraço!

*Gabriel Rabelo/Luciano Rosa.*

## 1. CUSTO: CONCEITO, CLASSIFICAÇÃO, SISTEMAS, FORMAS DE PRODUÇÃO, FORMAS DE CUSTEIO, SISTEMAS DE CONTROLE DE CUSTOS E NOMENCLATURA APLICÁVEIS A CUSTOS.

Para a definição dos diversos conceitos de custos, vamos nos basear no livro “**Contabilidade de Custos**”, do Prof. Eliseu Martins, Editora Atlas, 10ª Edição, 2010. As bancas costumam cobrar questões literais deste livro.

### 1.1. CONCEITO

Custo é o gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. (Eliseu Martins, “Contabilidade de Custos”, 10ª Edição).

Ou seja, os gastos relacionados com a produção de bens e serviços são custos. Exemplos: matéria prima, mão de obra usada na produção, energia elétrica da fábrica, etc.

### 1.2. CLASSIFICAÇÃO

#### 1.2.1. CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS

**Custos diretos** são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos. Exemplo: matéria-prima, mão de obra direta, embalagens, etc.

**Custos indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, “Contabilidade de Custos”).

#### Observação:

Cada vez que é necessário utilizar qualquer fator de rateio para a apropriação ou cada vez que há o uso de estimativas e não de medição direta, o custo é considerado indireto.

#### 1.2.2. CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS

**Custos variáveis** são aqueles que variam de acordo com o volume de produção. Exemplo: Matéria-prima. Quanto maior a quantidade produzida, maior o consumo de matéria-prima.

**Custos fixos** são aqueles que não sofrem variação em função da quantidade produzida. Exemplo: Aluguel da fábrica. O seu valor independe da quantidade produzida. (Eliseu Martins, “Contabilidade de Custos”).

#### Observações:

A divisão dos custos em fixos e variáveis ocorre em função da variação do custo devido à variação do volume de produção.

Um determinado custo pode variar todo mês. Mas se essa variação não for em função da variação do volume de produção, será considerado custo fixo. Por exemplo, a conta de telefone da fábrica. Dificilmente será igual de um mês para o outro, mas a sua variação não ocorre devido à variação da produção. Assim, é considerado um custo fixo (ainda que seu valor seja diferente em todos os meses).

Alguns autores usam a classificação de custos semifixos e custos semi variáveis, como segue:

### **Custos semifixos**

Em princípios, são custos fixos; mas, com o aumento da produção, ocorre um aumento em tais custos. Depois que se ajustam à nova posição, voltam a apresentar características de custo fixo. Por exemplo, uma empresa pode ter um departamento de manutenção com 5 funcionários. Com o aumento da produção (e portanto com a aquisição de novas máquinas e equipamentos), pode ser necessário contratar mais um funcionário, o que eleva o custo do departamento de manutenção. Depois da contratação do funcionário adicional, ainda que a produção aumente até certo nível, não será necessário contratar outro funcionário (volta a ter características de custo fixo).

### **Custos semi variáveis**

São aqueles que possuem em seu valor uma parcela fixa e outra variável. Isto é, têm um comportamento de custo fixo até certo momento e depois se comportam como custo variável. O exemplo clássico é a conta de luz: mesmo que o consumo seja zero, há uma parcela fixa a pagar. Depois de certa quantidade consumida, passa a ter também uma parcela variável.

## **1.3. SISTEMAS**

Um sistema de custo compreende o modo como a empresa quantifica e acumula os diversos custos, os quais são apropriados aos produtos. Envolve a forma de produção (por ordem ou contínua), as políticas aplicadas a custos (uso do PEPS ou do Custo Médio, por exemplo), a forma de custeio (por absorção ou variável), os aspectos de controle, enfim, todas as variáveis referentes ao custo dos produtos.

## **1.4. FORMAS DE PRODUÇÃO**

### **1.4.1. PRODUÇÃO POR ORDEM**

Ocorre quando a empresa produz atendendo a encomendas dos clientes ou, então, produz também para venda posterior, mas de acordo com determinações internas especiais, não de forma contínua.

Exemplo: Indústrias pesadas, fabricantes de equipamentos especiais, algumas indústrias de móveis, empresas de construção civil, gráficas (quando produz especificamente para determinado cliente).

### **1.4.2. PRODUÇÃO CONTÍNUA**

Ocorre quando a empresa fabrica produtos iguais de forma contínua.

Exemplo: Produção de refrigerantes, sabão em pó, margarina, etc.

Veremos em detalhes nas aulas seguintes.

## **1.5. FORMAS DE CUSTEIO**

Custeio significa apropriação de custos. É o método utilizado para apropriar os custos de produção aos produtos. Vamos examinar rapidamente os métodos do custeio por absorção e do custeio variável (também denominado custeio direto).

### **1.5.1. CUSTEIO POR ABSORÇÃO**

É o método resultante da aplicação dos Princípios de Contabilidade. Consiste na apropriação de todos os custos incorridos, sejam fixos, variáveis, diretos ou indiretos, aos produtos fabricados.

### **1.5.2. CUSTEIO VARIÁVEL OU CUSTEIO DIRETO**

Nesse método de custeio, apenas os custos variáveis são atribuídos aos produtos. Os custos fixos são tratados como despesas do período, sendo lançados diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício. O Custeio Variável ou Direto pode ser usado para fins gerenciais, mas não na contabilidade oficial, pois fere o princípio da Competência, especialmente na parte referente ao confronto das receitas e despesas.

Vamos explicar melhor esse ponto.

Determinada empresa fabrica seus produtos e incorre em custos variáveis e custos fixos. Digamos que parte da produção vá para estoque, para ser vendida posteriormente. Para obedecer ao confronto das receitas e despesas correlatas,

os custos referentes às unidades estocadas deveriam ficar também no estoque, até que ocorra a venda. Mas, pelo custeio variável, apenas o custo variável fica apropriado ao produto. O custo fixo do período é descarregado no resultado, mesmo que os produtos a que se refere não tenham sido vendidos.

Esse método é também chamado de Custeio Direto. Mas isso não significa que apenas os custos diretos sejam apropriados aos produtos.

Chamado de custeio variável ou custeio direto, o método é o mesmo: o **custo variável** é apropriado aos produtos e o **custo fixo** vai para o resultado do exercício.

O custeio variável não atende ao princípio da competência; assim, só pode ser utilizado para a contabilidade gerencial, e não para a contabilidade financeira.

## 1.6. SISTEMAS DE CONTROLE DE CUSTOS

Podemos definir “Controle” como o processo de conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, identificar rapidamente as divergências e suas origens e tomar providências para sua correção.

Esse conceito se aplica a qualquer área da empresa.

Um ponto chave do Controle é a definição de padrões ou do Orçamento. A empresa deve ter uma estimativa do que deverá ocorrer, para comparar com o que realmente ocorreu e corrigir as divergências.

## 1.7 – NOMENCLATURAS APLICADAS A CUSTOS

**GASTO: COMPRA DE UM PRODUTO OU SERVIÇO QUALQUER, QUE GERA SACRIFÍCIO FINANCEIRO PARA A ENTIDADE (DESEMBOLSO), SACRIFÍCIO ESSE REPRESENTADO POR ENTREGA OU PROMESSA DE ENTREGA DE ATIVOS (NORMALMENTE DINHEIRO).** (ELISEU MARTINS, “CONTABILIDADE DE CUSTOS”).

Conceito muito abrangente, pode ser aplicado a todos os bens e serviços recebidos. Assim, temos Gastos com a compra de matérias-primas, Gastos com mão-de-obra, Gastos com honorários da diretoria, Gasto na compra de imobilizado, etc.

**DESEMBOLSO: PAGAMENTO RESULTANTE DA AQUISIÇÃO DO BEM OU SERVIÇO.**

**INVESTIMENTO: GASTO ATIVADO EM FUNÇÃO DE SUA VIDA ÚTIL OU DE BENEFÍCIOS ATRIBUÍVEIS A FUTURO(S) PERÍODO(S).** (ELISEU MARTINS, “CONTABILIDADE DE CUSTOS”).

Os investimentos são os gastos que ficam “estocados” nos Ativos da empresa, e que são baixados através da venda ou do seu consumo.

Podem ser de diversas naturezas e de períodos de ativação variados. A matéria-prima é um gasto contabilizado temporariamente como investimento circulante. A máquina é um gasto que se transforma num investimento permanente. As ações adquiridas de outras empresas são gastos comumente classificados como investimentos financeiros.

**CUSTOS: GASTO RELATIVO A BEM OU SERVIÇO UTILIZADO NA PRODUÇÃO DE OUTROS BENS OU SERVIÇOS.** (ELISEU MARTINS, “CONTABILIDADE DE CUSTOS”).

Segundo Eliseu Martins, o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Exemplos - a matéria-prima foi um gasto na sua aquisição que imediatamente se tornou investimento, e assim ficou durante o tempo de sua estocagem, sem que aparecesse nenhum Custo associado a ela. No momento de sua utilização na fabricação de um bem, surge o Custo da matéria-prima como parte integrante do bem elaborado. Este, por sua vez, é de novo um investimento, já que fica ativado até sua venda.

**DESPESA: BEM OU SERVIÇO CONSUMIDO DIRETAMENTE OU INDIRETAMENTE PARA A OBTENÇÃO DE RECEITAS.** (ELISEU MARTINS, “CONTABILIDADE DE CUSTOS”).

Esse conceito costuma provocar alguma confusão, e é explorado em provas.

“O equipamento usado na fábrica, que fora gasto transformado em investimento e posteriormente considerado parcialmente como custo torna-se, na venda do produto feito, uma despesa.” (Eliseu Martins, obra citada).

Vamos entender melhor. A compra do equipamento gera um Gasto. Ao ser ativado (contabilizado no Ativo), torna-se Investimento. Quando é utilizado na produção de outros bens e serviços, a sua depreciação torna-se Custo. Durante o período em que o produto acabado fica estocado, temos investimento, novamente. E, ao ser vendido, surge uma Despesa.

Precisamos lembrar que o “Custo das Mercadorias Vendidas”, que aparece na DRE, é a denominação mais comum, mas não é a mais correta tecnicamente.

Vamos ler mais um pouco do livro do Prof. Eliseu Martins:

O computador da secretária do diretor financeiro, que fora transformada em investimento, tem uma parcela reconhecida como despesa (depreciação), sem transitar por custo.



As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que têm essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas.

Exemplo: No momento da sua aquisição, a matéria-prima é um gasto. Ao ser estocada, transforma-se em Investimento. Ao ser utilizada na produção, torna-se custo. Caso o produto acabado resultante volte ao estoque, volta a ser considerada investimento. Finalmente, transforma-se em despesa quando ocorre a venda do produto.

Nota: **Todo produto vendido provoca despesa.** Normalmente, chamamos de Custo do Produto Vendido, e é assim que aparece na DRE. Mas o correto seria:

**“Despesa que é o somatório dos itens que compuseram o custo de fabricação do produto ora vendido.”**

Embora, como já dissemos, não seja o mais correto tecnicamente, vamos usar o termo “**custos**” para o gasto relativo a consumo na produção.

E “**despesas**” para os gastos que se destinam às fases de administração, vendas, e financiamento.

Esses conceitos já foram cobrados em provas. Veja a seguinte questão:

26. (VUNESP/AFR/ICMS/SP/2002) Julgue as afirmações a seguir.

I. Na sua aquisição, a matéria-prima é um gasto que imediatamente se transforma em investimento; no momento de sua utilização, transforma-se em custo integrante do bem fabricado; quando o produto é vendido, transforma-se em despesa.

II. Muitos gastos são automaticamente transformados em despesas; outros passam, primeiro, pela fase de custos; outros, ainda, passam pelas fases de investimento, custo, investimento, novamente e, por fim, despesa.

III. Cada componente que foi custo no processo de produção torna-se, na baixa, despesa; no Resultado, existem receitas e despesas - às vezes ganhos e perdas, mas não custos.

Pode-se afirmar que:

- A) Apenas as afirmações I e II são verdadeiras.
- B) Apenas a afirmação I é verdadeira.
- C) Apenas a afirmação II é verdadeira.
- D) Apenas a afirmação III é verdadeira.
- E) Todas as afirmações são verdadeiras.

### **Comentários**

Com base no que explicamos, podemos inferir que todos os itens são verdadeiros.

**Gabarito → E.**

Vamos continuar estudando os conceitos.

**PERDA: BEM OU SERVIÇO CONSUMIDOS DE FORMA ANORMAL E INVOLUNTÁRIA.**

**Perdas normais** no processo de produção: são consideradas parte do custo dos produtos.

**Perdas anormais:** vão diretamente para o resultado do período.

Conforme o Pronunciamento CPC 16 – Estoques:

13. A **alocação de custos fixos indiretos** de fabricação às unidades produzidas deve ser baseada na capacidade normal de produção. A capacidade normal é a produção média que se espera atingir ao longo de vários períodos em circunstâncias normais; com isso, leva-se em consideração, para a determinação dessa capacidade normal, a parcela da capacidade total não-utilizada por causa de manutenção preventiva, de férias coletivas e de outros eventos semelhantes considerados normais para a entidade. O nível real de produção pode ser usado se aproximar-se da capacidade normal. Como consequência, o valor do custo fixo alocado a cada unidade produzida não pode ser aumentado por causa de um baixo volume de produção ou ociosidade. Os custos fixos não-alocados aos produtos devem ser reconhecidos diretamente como despesa no período em que são incorridos. Em períodos de anormal alto volume de produção, o montante de custo fixo alocado a cada unidade produzida deve ser diminuído, de maneira que os estoques não sejam mensurados acima do custo. Os custos indiretos de produção variáveis devem ser alocados a cada unidade produzida com base no uso real dos insumos variáveis de produção, ou seja, na capacidade real utilizada.

Vamos resumir as informações acima:

- 1 - A alocação de custos fixos indiretos de fabricação às unidades produzidas deve ser baseada na capacidade normal de produção.
- 2 - A capacidade normal é a produção média que se espera atingir ao longo de vários períodos em circunstâncias normais.
- 3 - O nível real de produção pode ser usado se aproximar-se da capacidade normal.
- 4 - valor do custo fixo alocado a cada unidade produzida não pode ser aumentado por causa de um baixo volume de produção ou ociosidade.
- 5 - Os custos fixos não-alocados aos produtos devem ser reconhecidos diretamente como despesa no período em que são incorridos.

Já foi cobrado:

(CVM/Analista Planejamento e Execução Financeira/2003/FCC/Adaptada) A empresa Albatroz tem em seu parque industrial capacidade instalada para processar o equivalente a 4 toneladas de fertilizantes agrícolas ao mês. Esta capacidade, ao longo dos últimos 5 anos, tem se mostrado superior em 10% ao que regularmente a empresa processa. No último exercício, em virtude de uma anormal crise econômica no país no qual a empresa opera, sua produção tem sido 25% abaixo da sua capacidade instalada. Se a empresa opera com uma ociosidade de 25% em relação a sua capacidade instalada, pode-se concluir que 10% é a sua ociosidade normal e os 15% restantes é a sua capacidade ociosa excedente.

Levando em consideração o que anteriormente foi exposto, a capacidade ociosa deve sofrer o seguinte tratamento contábil:

- (A) capacidade ociosa excedente deveria ser lançada diretamente ao resultado do período em uma despesa não operacional.
- (B) capacidade ociosa normal deve ser lançada aos estoques para, posteriormente, ser apropriada ao Custo do Produto Vendido; a ociosidade excedente deve ser lançada a uma despesa operacional no período em que ocorrer.
- (C) capacidade ociosa normal e capacidade ociosa excedente, por não estarem ligadas diretamente à produção de produtos, devem ser lançadas ao resultado do exercício, quando ocorrerem, em uma despesa não operacional.
- (D) capacidade ociosa excedente e a capacidade ociosa normal devem ser transferidas aos estoques de produtos acabados, para posteriormente serem apropriadas ao custo da produção vendida.
- (E) capacidade ociosa não é mensurada, não podendo ser lançada em estoques, custo da produção vendida ou despesas não operacionais.

### **Comentário:**

Devemos lembrar que perdas normais fazem parte do custo da produção; perdas anormais (excepcionais) devem ir diretamente para o resultado do exercício.

**Gabarito → B.**

A ESAF também cobrou:

(ESAF) No processo produtivo da empresa Desperdício S.A., no mês de julho de 2005, ocorreram perdas com rebarbas decorrentes do corte de tecidos da linha de produção. Em virtude da contratação de funcionário sem experiência houve a perda de 100 itens por mau uso de equipamentos. De acordo com os conceitos contábeis, devem ser registradas essas perdas:

- a) ambas como custo dos produtos vendidos.
- b) respectivamente, como despesa operacional e custo.

- c) ambas como despesas não-operacionais no resultado.
- d) ambas como despesas operacionais no resultado.
- e) respectivamente, como custo e despesa operacional

**Comentário:**

Esta questão explora o mesmo conceito. Perdas normais (perdas com rebarbas decorrentes do corte) integram o custo dos produtos. As perdas excepcionais (contratação de funcionários sem experiência) vão diretamente para o resultado, como despesa. (Lembramos que atualmente não há mais o conceito de resultado Operacional e Não Operacional, para a contabilidade. Esse conceito continua apenas para a legislação do Imposto de Renda.)

**GABARITO → E.**

**Custo de Produção do Período** é a soma dos custos incorridos no período dentro da fábrica.

**Custo da Produção acabada** é a soma dos custos contidos na produção acabada do período. Pode conter Custos de Produção também de períodos anteriores existentes em unidades que só foram completadas no presente período.

**Custo dos Produtos Vendidos** é a soma dos custos incorridos na produção dos bens e serviços que só agora estão sendo vendidos. Pode conter custos de produção de diversos períodos, caso os itens vendidos tenham sido produzidos em diversas épocas diferentes.

São três conceitos distintos e não há nenhuma relação obrigatória entre seus valores. Cada um pode ser maior ou menor que o outro em cada período, dependendo das circunstâncias. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

Muito bem. Vamos em frente:

**Outras Nomenclaturas**

**Custos Primários:** soma de matéria-prima com mão de obra direta.

Não são a mesma coisa que Custos Diretos, já que nos Primários só estão incluídos aqueles dois itens. Assim, a embalagem é um Custo Direto, mas não Primário.

**Custos de Transformação:** soma de todos os Custos de Produção, exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa (componentes adquiridos prontos, embalagens compradas, etc.). (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

Representam esses Custos de Transformação o valor do esforço da própria empresa no processo de elaboração de um determinado item (mão de obra direta e indireta, energia, materiais de consumo industrial, etc.).

## **2. MATERIAIS DIRETOS – CUSTO DE AQUISIÇÃO**

### **2.1. REGRA GERAL**

**Regra geral: todos os gastos incorridos para a colocação do ativo em condições de uso (equipamentos, matérias-primas, ferramentas, etc) ou em condições de venda (mercadoria, etc) incorporam o valor desse mesmo ativo. (Eliseu Martins, op cit.)**

Texto do Pronunciamento CPC 16 (R1) – Estoques:

#### **CUSTOS DO ESTOQUE**

**10. O VALOR DE CUSTO DO ESTOQUE DEVE INCLUIR TODOS OS CUSTOS DE AQUISIÇÃO E DE TRANSFORMAÇÃO, BEM COMO OUTROS CUSTOS INCORRIDOS PARA TRAZER OS ESTOQUES À SUA CONDIÇÃO E LOCALIZAÇÃO ATUAIS.**

#### **CUSTOS DE AQUISIÇÃO**

11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR) (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº. 1, de 8/01/2010)

Assim, o custo de aquisição dos estoques compreende:

- 1) Preço de compra
- 2) Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:
  - a) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
  - b) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
- 3) Custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

Os descontos comerciais e os abatimentos devem ser deduzidos do custo de aquisição, como veremos a seguir.

## 2.2. DESCONTOS COMERCIAIS E ABATIMENTOS

**Descontos comerciais ou incondicionais** são aqueles que são negociados no momento da compra, sem nenhuma condição. Exemplo: determinada mercadoria custa 100 reais a unidade, mas, na negociação, acaba saindo por 95 reais. O vendedor concede um desconto de 5 reais, para realizar a venda. Esse tipo de desconto deve ser deduzido do custo do produto.

Já que falamos em descontos, vamos mencionar também o **desconto financeiro ou condicional**. Ocorre quando o vendedor oferece um desconto para antecipar o pagamento. Por exemplo, numa determinada venda, com vencimento em 30 dias, o vendedor pode oferecer um desconto de 2% para pagamento em 15 dias.

Esse tipo de desconto é contabilizado como Receita Financeira, para o comprador, e não afeta o custo do estoque.

O **abatimento** ocorre num momento posterior à compra. Por exemplo, uma loja fecha um pedido de cadeiras por 100 reais a unidade e, quando recebe a mercadoria, a cor está diferente do que foi pedido. Nesse caso, o vendedor pode conceder um abatimento para que a mercadoria não seja devolvida. Digamos, um abatimento de 3 reais por unidade. Nesse caso, a Nota Fiscal é emitida por 100 reais a unidade, mas deverá entrar para o estoque apenas 97 reais (sem considerar impostos ou outros custos).

A lei das S.A.s (Lei 6.404/76) estabelece o seguinte, sobre esse assunto:

### CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO ATIVO

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

II - os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior;

Estas são as determinações gerais sobre avaliação de estoque

## 2.3. TRATAMENTO DOS GASTOS DE FRETES E ARMAZENAGEM

**Frete:** Já mencionamos que o frete integra o custo da matéria prima.

Mas vale ressaltar o seguinte ponto: o frete sobre as vendas da empresa (ou seja, o valor gasto para enviar os produtos acabados aos clientes) deve ser tratado como despesa.

Frete sobre compras (matéria prima, mercadoria) → **CUSTO**

Frete sobre venda → **DESPESA**

**Armazenagem:** Com relação à armazenagem, ocorre a mesma distinção. Quando a empresa compra matéria prima, pode ser necessário armazená-la por algum tempo, antes de utilizá-la na produção.

Tais gastos com armazenagem são incluídos no custo da produção.

Mas, quando uma empresa adquire mercadoria, os gastos com armazenagem são considerados despesas. Pois a mercadoria já está pronta, já foi produzida.

Lembra da regra geral?

**Todos os gastos incorridos para a colocação do ativo em condições de uso (equipamentos, matérias-primas, ferramentas, etc) ou em condições de venda (mercadoria, etc) incorporam o valor desse mesmo ativo. (Eliseu Martins, op.cit.)**

As mercadorias adquiridas já estão em condição de venda, quando chegam à empresa. O tempo de estocagem não ocorre para colocá-las em condições de venda. Portanto, tais gastos vão para a despesa. O mesmo ocorre com os produtos acabados. Sua armazenagem é despesa, e não custo.

Armazenagem de matéria prima → **CUSTO**

Armazenagem de mercadorias ou produtos acabados → **DESPESA**

### 3. MÃO DE OBRA DIRETA E INDIRETA

#### 3.1 – DEFINIÇÃO

**Mão de obra direta:** É aquela que pode ser apropriada diretamente ao produto.

**Mão de obra indireta:** Ocorre quando o custo da mão de obra necessita de algum tipo de rateio ou estimativa, para ser atribuído aos produtos.

Alguns exemplos mais comuns de Mão de obra Direta são: torneiro, prensista, soldador, cortador, pintor, etc. E de Mão de obra indireta: supervisor, encarregado de setor, pessoal da manutenção, ajudante, etc.

A legislação trabalhista brasileira garante um mínimo de 220 horas por mês, mesmo aos operários contratados por hora. Assim, considerando o total do



mês, a folha de pagamento é um gasto fixo (pelo menos quando não excede as 220 horas, do contrário teremos gastos com horas extras).

Mas o custo da Mão de obra Direta não é um gasto fixo.

Isso ocorre porque só é considerada Mão de obra Direta a parte relativa ao tempo realmente utilizado no processo de produção. O tempo que algum operário deixou de trabalhar diretamente no produto deixa de ser classificado como Mão de obra Direta. Se houver um nível normal de ociosidade, devido a fatores como falta de material, de energia, quebra de máquinas, etc, esse tempo não utilizado será transformado em custo indireto para rateio à produção.

Se, por outro lado, ocorrer uma ociosidade anormal, excepcional, será considerada como perda do período (como no caso de uma greve prolongada).

### **3.2 – CUSTO DA MÃO DE OBRA**

#### **Apuração do custo da mão de obra**

O custo da mão de obra deve incluir todos os encargos sociais, a provisão de férias e a provisão de décimo terceiro salário. Mas, naturalmente, para concursos, a questão pode indicar apenas alguns encargos. Devemos sempre seguir as instruções da questão.

Vamos ver rapidamente o cálculo das provisões de férias e décimo terceiro, e dos encargos sociais.

#### **3.2.1. ENCARGOS SOCIAIS**

Os principais encargos são o **INSS e o FGTS**.

**INSS:** Há dois tipos de recolhimentos que as empresas realizam, para o INSS:

**1) INSS retido do funcionário:** as empresas descontam dos funcionários a contribuição previdenciária sobre o salário recebido, e posteriormente repassa o valor para o INSS. **Não é despesa da empresa.** Essa parcela do recolhimento ao INSS é devido pelo empregado. A empresa apenas desconta e repassa. O percentual de desconto varia de 8% a 11%, conforme a faixa salarial do funcionário.

Este valor não é incluído na provisão para férias, pois não é encargo da empresa.

Vamos ver como ficaria a contabilização do pagamento de salário no valor de R\$ 1.000,00, com retenção do INSS de 9%:



D – Despesa de salário	1.000
C – INSS retido a recolher (Passivo)	90
C – Salários a pagar (Passivo)	910

Pelo pagamento do salário:

D – Salário a pagar	910
C – Caixa	910

Pelo recolhimento do INSS:

D – INSS retido a recolher	90
C – Caixa	90

Como se observa, o INSS dos funcionários não é despesa para a empresa; e também não afeta o valor das despesas de salários ( a empresa apenas desconta e repassa, nada mais).

**2) INSS patronal:** Constitui um encargo da empresa, que deve recolher 20% do valor da folha salarial ao INSS.

**FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) :** Também é encargo da empresa. Corresponde a 8% do valor do salário. O FGTS fica depositado numa conta, em nome do funcionário, e pode ser retirado quando o funcionário é demitido, ou em certos casos: compra de imóvel, doença, etc.

Há ainda outras contribuições, como o Seguro de Acidentes de Trabalho, Sebrae, Sesc, Senai, etc. Algumas são variáveis, como o SAT (seguro de acidente do trabalho), cuja alíquota depende do grau de risco da atividade.

Mas normalmente as questões informam o percentual de encargos sociais que deve ser considerado.

### **3.2.2 PROVISÃO PARA PAGAMENTO DE FÉRIAS**

Entre os direitos dos funcionários, encontra-se o direito às férias, após trabalhar um ano.

Mas, contabilmente, deve ser reconhecido 1/12 por mês, para observar o Princípio da Competência.

A legislação estabelece que o funcionário tem direito às férias, após um ano de trabalho; se for demitido antes de um ano, a empresa deve pagar férias proporcionais. Ou seja, o funcionário demitido após 9 meses de trabalho tem direito a 9/12 do salário, referente às férias proporcionais.

A provisão de férias é dedutível para efeito de Imposto de Renda, e deve ser calculada individualmente para cada funcionário.

A contagem de dias de férias a que o funcionário tem direito na data do encerramento das demonstrações financeiras será efetuada da seguinte forma:

1) Nos casos de períodos completos, após 12 meses de trabalho, o funcionário terá direito a férias na seguinte proporção:

Até 5 faltas → 30 dias corridos  
De 6 a 14 faltas → 24 dias corridos  
De 15 a 23 faltas → 18 dias corridos  
De 24 a 32 faltas → 12 dias corridos  
Acima de 32 faltas → Perde o direito às férias.

2) Período incompleto: deverá ser constituída provisão para pagamento das férias proporcionais, com base em 1/12 avos do salário mais encargos por mês ou fração superior a 14 dias.

Além do salário, devem ser também provisionados os encargos e o adicional de férias (um terço).

**Abono de férias:** Ao sair de férias, o funcionário tem direito ao Abono de férias, no valor de 1/3 do salário. O abono deve ser somado ao salário, para cálculo dos encargos sociais.

Exemplo: Vamos considerar um funcionário com salário de R\$ 1.000 reais e com direito a 10/12 avos de férias. A provisão de férias, com abono e encargos, ficaria assim (Obs: vamos calcular apenas o INSS patronal, de 20%, e o FGTS, de 8%, como encargos).

Salário	1.000,00
Base para provisão (10/12 avos)	833,00
Abono de férias (1/3)	277,67
Subtotal	1.110,67
INSS (20%)	222,13
FGTS (8%)	88,85
Total Provisão férias	1.421,65

Esse cálculo deve ser feito para todos os funcionários, um a um. A contabilização, para os funcionários da produção, entra como custo de mão-de-obra; para os outros funcionários, como despesa:

Funcionários da produção:

D – Custo de Mão de obra – provisão de férias	1.421,65
C – Provisão de Férias (passivo circulante)	1.421,65

Outros funcionários (escritório)

D – Despesa admin. – provisão de férias (resultado)	1.421,65
C – Provisão de Férias (passivo circulante)	1.421,65

Observação: A empresa pode contabilizar separadamente cada parcela da provisão de férias (férias, abono, INSS a Recolher, FGTS a recolher) ou pode contabilizar um valor total e manter um controle à parte, extra-contábil.

### **3.2.3 PROVISÃO PARA PAGAMENTO DE 13º SALÁRIO**

É semelhante à provisão para férias. Deve ser apropriado 1/12 avos do salário por mês, mais encargos.

A fração igual ou superior a 15 dias de trabalho será considerada como mês integral.

A provisão para 13º é contabilizada como custo, para os funcionários da produção; e como despesa, para os outros funcionários.

Os encargos (INSS e FGTS) também devem ser provisionados.

## **4. PEPS, UEPS E PREÇO MÉDIO**

Difícilmente as mercadorias são compradas pelo mesmo preço. Surge, assim, a necessidade de atribuir preço ao estoque que está sendo vendido.

Vamos supor que determinada empresa, tendo iniciado o ano com estoque zero, efetuou duas compras do produto X: a primeira de 10 unidades, com custo unitário de \$10, e a segunda de 20 unidades, com custo unitário de \$12.

Em seguida, a empresa efetuou a venda de 15 unidades do produto X, por 20 reais a unidade. Vamos ver como fica o resultado e o estoque final, usando cada um dos métodos acima.

### **4.1. PEPS**

Significa Primeiro que Entra é o Primeiro que Sai. Também conhecido pela sigla em inglês FIFO (First in first out).

No nosso exemplo, ficaria assim:

1ª compra: 10 unidades a 10 reais =	R\$ 100
2ª compra: 20 unidades a 12 reais =	R\$ 240
Venda de 15 unidades x \$ 20 =	R\$ 300 (receita de venda)

Usando o PEPS, valorizamos as unidades vendidas usando o custo das unidades que entraram primeiro no estoque.

Assim:

Custo das 15 unidades:

10 unidades a 10 reais = \$ 100

5 unidades a 12 reais = \$ 60

15 unidades que custaram, no total, 160 reais.

Resultado:

Receita vendas	300
(-) CMV	(160)
Lucro Bruto	140

Estoque final: 15 unidades a 12 reais = 180

#### **4.2. UEPS**

Significa Último que Entra é o Primeiro que Sai. Também conhecido pela sigla em inglês LIFO (Last In First Out). Usando os mesmos dados do exemplo acima, fica assim:

1ª compra: 10 unidades a 10 reais =	R\$ 100
2ª compra: 20 unidades a 12 reais =	R\$ 240
Venda de 15 unidades x \$ 20 =	R\$ 300 (receita de venda)

Custo das 15 unidades vendidas:

15 unidades a 12 reais =	R\$ 180
--------------------------	---------

Resultado:

Receita vendas	300
(-) CMV	(180)
Lucro Bruto	120

Estoque final:

10 unidades a 10 reais =	100
5 unidades a 12 reais =	60

Estoque final: 15 unidades com custo total de 160.

#### **4.3. CUSTO MÉDIO**

Usamos o custo médio do estoque, para calcular o custo das vendas. Retomando o exemplo acima, temos:

1ª compra: 10 unidades a 10 reais = R\$ 100  
2ª compra: 20 unidades a 12 reais = R\$ 240  
Custo médio: R\$ 340 / 30 unidades = R\$ 11,3333 por unidade.  
  
Venda de 15 unidades x \$ 20 = R\$ 300 (receita de venda)

Custo das vendas:

15 unidades x \$ 11,33 = 170 (OBS: arredondando centavos)

Resultado:

Receita vendas	300
(-) CMV	(170)
Lucro Bruto	130

Estoque final:

Estoque final: 15 unidades x R\$ 11,3333 = R\$ 170

Para calcular o custo médio, podemos usar a média ponderada fixa ou a média ponderada móvel.

No primeiro caso, calculamos a média de todas as entradas do mês e usamos esse valor para todas as saídas do mês.

Assim:

Dia	Evento	Quantidade	Custo Médio	Custo Total
1	Estoque inicial	100	10,00	1.000,00
4	Compras	150	12,00	1.800,00
6	Compras	200	13,00	2.600,00
10	Vendas	-100		
15	Compras	200	15,00	3.000,00
20	Vendas	-250		

Vamos calcular o custo das vendas dos dias 10 e 20, usando as duas médias ponderadas (fixa e móvel).

#### 4.4. MÉDIA PONDERADA FIXA

A partir do estoque inicial e das entradas, calculamos o custo médio que será usado para todas as saídas do mês.

Dia	Evento	Quantidade	Custo Médio	Custo Total
<b>1</b>	Estoque inicial	100	10,00	1.000,00
<b>4</b>	Compras	150	12,00	1.800,00
<b>6</b>	Compras	200	13,00	2.600,00
<b>15</b>	Compras	200	15,00	3.000,00
<b>Total</b>		650	12,92	8.400,00

O Custo Médio Fixo é de \$ 12,92. O custo das vendas será:

Dia 10: venda de 100 unidades x \$ 12,92 = \$ 1.292,00

Dia 20: venda de 250 unidades x \$ 12,92 = \$ 3.230,00

Custo total do mês: \$ 1.292,00 + \$ 3.230,00 = \$ 4.522,00

#### 4.5. MÉDIA PONDERADA MÓVEL

Nesse caso, calculamos o custo médio vigente na data de cada venda. A venda do dia 10 fica com o seguinte custo médio ponderado móvel:

Dia	Evento	Quantidade	Custo Médio	Custo Total
<b>1</b>	Estoque inicial	100	10,00	1.000,00
<b>4</b>	Compras	150	12,00	1.800,00
<b>6</b>	Compras	200	13,00	2.600,00
<b>Total</b>		450	12,00	5.400,00

Assim, a venda do dia 10 terá custo médio de R\$ 12,00. Do total de 450 unidades, sobram 350, após a venda.

Podemos agora calcular o custo médio móvel para a venda do dia 12:

<b>1</b>	Evento	Quantidade	Custo Médio	Custo Total
<b>11</b>	Estoque inicial	350	12,00	4.200,00
<b>15</b>	Compras	200	15,00	3.000,00
<b>Total</b>		550	13,09	7.200,00

A venda do dia 20 terá custo médio de R\$ 13,09. Agora podemos calcular o total do custo das vendas do mês:

Dia 10: venda de 100 unidades x \$ 12,00 = \$ 1.200,00

Dia 20: venda de 250 unidades x \$ 13,09 = \$ 3.272,50

Custo total do mês: \$ 1.200,00 + \$ 3.272,50 = \$ 4.472,50

## 5. MÉTODO DE CUSTEIO: POR ABSORÇÃO E VARIÁVEL.

Já tratamos rapidamente deste assunto na aula Demonstrativa. Vamos recordar o que lá dissemos (para evitar que você tenha que procurar o assunto na aula anterior).

**Custeio significa apropriação de custos.** É o método utilizado para apropriar os custos de produção aos produtos. Veremos a seguir os métodos do custeio por absorção e do custeio variável (também denominado custeio direto).

### 5.1 - DEFINIÇÃO

**Custeio por absorção:** É o método resultante da aplicação dos Princípios de Contabilidade. Consiste na apropriação de todos os custos incorridos, sejam fixos, variáveis, diretos ou indiretos, aos produtos fabricados.

**Custeio Variável ou Custeio Direto:** Nesse método de custeio, apenas os custos variáveis são atribuídos aos produtos. Os custos fixos são tratados como despesas do período, sendo lançados diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício. O Custeio Variável ou Direto pode ser usado para fins gerenciais, mas não na contabilidade oficial, pois fere o princípio da Competência, especialmente na parte referente ao confronto das receitas e despesas.

**(Atenção:** O nome Custeio Direto não é apropriado, pois apenas os custos variáveis são atribuídos aos produtos. Lembramos que custo direto e custo variável são classificações diferentes).

### 5.2 – CARACTERÍSTICA E DIFERENCIAÇÃO

**Custeio por Absorção:** Todos os custos de produção são apropriados aos produtos; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

Para a contabilidade oficial, deve ser utilizado o Custeio por Absorção. Assim, os custos fixos são rateados aos produtos, geralmente com algum grau de arbitrariedade nos critérios de alocação de tais custos, o que pode distorcer o custo dos produtos.

Para evitar tal distorção, causada pelo Rateio dos Custos Fixos, foi desenvolvido o Custeio Variável ou Direto.

**Custeio Variável ou Custeio Direto:** Ao invés de ratear os custos fixos, incorrendo em eventuais distorções no custo dos produtos, no Custeio Variável os custos fixos são tratados como despesas do período, sendo lançados

diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício. Apenas os custos variáveis são atribuídos aos produtos.

Vamos explicar melhor esse ponto.

Determinada empresa fabrica seus produtos e incorre em custos variáveis e custos fixos. Digamos que parte da produção vá para estoque, para ser vendida posteriormente. Para obedecer ao confronto das receitas e despesas correlatas, os custos referentes às unidades estocadas deveriam ficar também no estoque, até que ocorra a venda. Mas, pelo custeio variável, apenas o custo variável fica apropriado ao produto. O custo fixo do período é descarregado no resultado, mesmo que os produtos a que se refere não tenham sido vendidos.

Esse método é também chamado de Custeio Direto. Mas isso não significa que apenas os custos diretos sejam apropriados aos produtos.

Chamado de custeio variável ou custeio direto, o método é o mesmo: o **custo variável** é apropriado aos produtos e o **custo fixo** vai para o resultado do exercício.

O custeio variável não atende ao princípio da competência; assim, só pode ser utilizado para a contabilidade gerencial, e não para a contabilidade financeira.

Vamos relembrar também os conceitos de custo fixo e custo variável:

**Custos Variáveis** são aqueles que variam de acordo com o volume de produção. Exemplo: Matéria prima. Quanto maior a quantidade produzida, maior o consumo de matéria-prima.

**Custos Fixos** são aqueles que não sofrem variação em função da quantidade produzida. Exemplo: Aluguel da fábrica. O seu valor independe da quantidade produzida. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

**Observações:** A divisão dos custos em fixos e variáveis ocorre em função da variação do custo devido à variação do volume de produção.

Um determinado custo pode variar todo mês. Mas se essa variação não for em função da variação do volume de produção, será considerado custo fixo. Por exemplo, a conta de telefone da fábrica. Dificilmente será igual de um mês para o outro, mas a sua variação não ocorre devido à variação da produção. Assim, é considerado um custo fixo (ainda que seu valor seja diferente em todos os meses).

Alguns autores usam a classificação de Custos Semifixos e Custos Semi variáveis, como segue:



**Custos semifixos:** Em princípios, são custos fixos; mas, com o aumento da produção, ocorre um aumento em tais custos. Depois que se ajustam à nova posição, voltam a apresentar características de custo fixo. Por exemplo, uma empresa pode ter um departamento de manutenção com 5 funcionários. Com o aumento da produção (e portanto com a aquisição de novas máquinas e equipamentos), pode ser necessário contratar mais um funcionário, o que eleva o custo do departamento de manutenção. Depois da contratação do funcionário adicional, ainda que a produção aumente até certo nível, não será necessário contratar outro funcionário (volta a ter características de custo fixo).

**Custos semi variáveis:** são aqueles que possuem em seu valor uma parcela fixa e outra variável. Isto é, têm um comportamento de custo fixo até certo momento e depois se comportam como custo variável. O exemplo clássico é a conta de luz: mesmo que o consumo seja zero, há uma parcela fixa a pagar. Depois de certa quantidade consumida, passa a ter também uma parcela variável.

Assim, o que difere o Custeio Por Absorção do Custeio Variável é o tratamento dos Custos Fixos.

### 5.3 – VANTAGENS E DESVANTAGENS DE CADA MÉTODO

**Custeio por Absorção:** a principal vantagem do Custeio por Absorção reside no fato de que este método atende aos Princípios Contábeis, e deve ser usado na contabilidade oficial da empresa. Mas, ao apropriar os custos fixos aos produtos, esse método produz algumas distorções nos custos.

**Desvantagens:** Os custos fixos são apropriados aos produtos com base em rateios e estimativas. Isto leva aos seguintes problemas:

- 1) Os custos fixos existem e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que oscilações (dentro de certos limites) ocorram no volume de produção;
- 2) Os custos fixos constituem um encargo para que a empresa possa ter condições de produzir, ao invés de um sacrifício para a produção específica desta ou daquela unidade;
- 3) São quase sempre atribuídos por critérios de rateio, que terminam por conter algum grau de arbitrariedades;
- 4) A inclusão dos custos fixos incentiva que a empresa aumente a produção, o que reduz o custo unitário dos produtos, ainda que não corresponda a aumento de vendas.

Assim, devido a essas desvantagens, criou-se, para fins gerenciais, o Custeio Variável.

**Custeio Variável ou Custeio Direto:** A vantagem do Custeio Variável é evitar as distorções em função do custo fixo, os quais são tratados como despesas do período, sendo lançados diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício. Assim, para decisões como “Comprar ou produzir”, ou para decisões sobre “vendas adicionais”, o Custeio Variável produz informações melhores que o Custeio por Absorção.

A principal desvantagem é que o Custeio Variável ou Direto pode ser usado para fins gerenciais, mas não na contabilidade oficial, pois fere o princípio da Competência.

#### **5.4 – CUSTEIO POR ABSORÇÃO X CUSTEIO VARIÁVEL**

Muito bem. Vamos examinar agora um ponto que permite resolver rapidamente as questões sobre Custeio por Absorção e o Custeio Variável ou Direto.

**A diferença entre o Custeio por Absorção e o Custeio Variável é o custo fixo retido nos estoques.**

No Custeio por Absorção, os custos variáveis e os custos fixos são apropriados ao custo do produto, e uma parte dos custos fixos fica incorporada ao estoque.

No Custeio Variável, só o custo variável é apropriado aos produtos. O custo Fixo total do período vai para a Demonstração do Resultado, como despesa.

A Cesgranrio já cobrou:

1. (CESGRANRIO/Petrobras/Técnico de Contabilidade/2011) A diferença entre os resultados apresentados pelo critério de custeio por absorção e o critério de custeio direto ou variável está sempre na(o)

- A) variação das vendas em função dos volumes diferentes.
- B) margem de contribuição total.
- C) forma de apropriar o custo fixo.
- D) valor do custo variável.
- E) custo fixo incorporado aos estoques.

**Gabarito: E**

Podemos apresentar a diferença entre os dois tipos de custeio dessa forma:

	<b>Custo da produção</b>	<b>Custo do estoque</b>	<b>CPV</b>	<b>Despesa</b>
Custeio por Absorção	CV + CF	CV + CF	CV + CF	-
Custeio Variável	CV	CV	CV	CF

Vamos a um exemplo, para entender melhor esse importante conceito:

A Empresa KLS iniciou o ano sem estoques. No mês de Janeiro, os números da produção foram os seguintes:

Unidades produzidas: 1.000  
Custo Variável Unitário: \$ 15,00  
Custo Fixo total: \$ 10.000

A empresa vendeu 900 unidades, pelo preço unitário de \$30,00.

Calcule o CPV e o Lucro pelo custeio por Absorção e pelo Custeio Variável.

### **Custeio por Absorção:**

Custo fixo total \$10.000 / 1.000 unidades = \$ 10,00 por unidade  
Custo Variável unitário: \$ 15,00  
Custo por unidade: \$ 15,00 + \$ 10,00 = \$ 25.00

Receita total: 900 unidades x \$30,00 = \$ 27.000  
Custo dos Produtos Vendidos: 900 unidades x \$25,00 = \$ 22.500  
Valor do estoque final: 100 unidades x \$25,00 = \$ 2.500

Apuração do resultado com Custeio por Absorção:

Receita Total	27000
CPV	-22500
Lucro Bruto	4500
Despesas	----x----
Resultado	4500

### **Custeio Variável:**

Nesse tipo de custeio, apropriamos apenas os Custos Variáveis aos produtos; os custos fixos são considerados como despesa do período.

Assim:

Custo por unidade: \$ 15,00  
Receita total: 900 unidades x \$30,00 = \$ 27.000  
Custo dos Produtos Vendidos: 900 unidades x \$15,00 = \$ 13.500  
Valor do estoque final: 100 unidades x \$15,00 = \$ 1.500

Receita Total	27000
CPV	-13500
Lucro Bruto	13500
Despesas	-10000
Resultado	3500

Agora vamos comparar os dois métodos de custeio.

A diferença no estoque final é de \$1.000. Refere-se a 100 unidades que permaneceram em estoque, com o custo fixo unitário de \$10,00 atribuído a cada unidade.

$100 \text{ unidades} \times \$10,00 = \$1.000 \rightarrow$  custo fixo retido nos estoques, no custeio por absorção.

No custeio Variável, todo o custo fixo do período já foi para o Resultado.

O quadro comparativo fica assim:

	Absorção	Variável	Diferença
Receita Total	27000	27000	
CPV	-22500	-13500	
Lucro Bruto	4500	13500	
Despesas	----x----	-10000	
Resultado	4500	3500	1000
Estoque final	2500	1500	1000

Bom, já repetimos algumas vezes que a diferença entre o custeio por absorção e o custeio variável é o custo fixo retido nos estoques.

Para que serve isso? Serve para matar questões. Como essa aqui:

(TJ PA – Analista Judiciário – Ciências Contábeis – FCC – 2009) A indústria Clareou iniciou suas atividades no mês de setembro. Neste período, produziu integralmente 10.000 unidades e vendeu 8.000 unidades de seu único produto ao preço de venda de R\$ 50,00, apresentando as seguintes informações sobre custos e despesas:

Custos Diretos Variáveis R\$ 26,00/unid.  
Custos Indiretos Fixos R\$ 100.000,00/mês  
Despesas Variáveis R\$ 6,00/unid.  
Despesas Fixas R\$ 25.000,00/mês

A empresa tem utilizado o custeio por absorção para atender à legislação fiscal e societária e o custeio variável para fins gerenciais. Considerando tais

informações, a diferença verificada entre os estoques finais do mês de setembro apurados pelos dois métodos foi de

- (A) 25.000,00
- (B) 0,00
- (C) 20.000,00
- (D) 8.000,00
- (E) 22.500,00

**Resolução:** A empresa produziu 10.000 unidades e vendeu 8.000, portanto sobraram 2.000 unidades no estoque. O custo fixo total foi de \$ 100.000,00/mês, os quais foram atribuídos ao custo da produção no custeio por absorção.

Custo fixo unitário:  $\$100.000 / 10.000 \text{ unids.} = \$10,00$

Valor dos custos fixos retidos nos estoques:  $\$10,00 \times 2.000 \text{ unid.} = \$20.000$

**Gabarito letra C**

**Observação:** o método acima só funciona se não houver estoque inicial. Do contrário, temos que calcular o efeito do custo fixo do estoque inicial.

Vamos ver mais uma questão sobre o assunto:

(Agente Fiscal de Rendas – SP – 2009 – FCC) Uma empresa apura os custos da produção vendida utilizando dois métodos: método do custeio por absorção e método do custeio variável.

No início do período, não havia em estoque unidades acabadas ou semi acabadas. No mês, foram iniciadas e terminadas 6.000 unidades, das quais 4.000 unidades foram vendidas. No final do período, a empresa apurou resultado líquido de R\$ 310.000,00, pelo custeio variável, e R\$ 340.000,00, pelo custeio por absorção.

Levando-se em consideração que os custos variáveis representam 50% do preço de venda, os valores do preço unitário de venda, custo unitário variável e custo fixo total do mês são, respectivamente:

- (A) R\$ 200,00, R\$ 100,00 e R\$ 90.000,00
- (B) R\$ 180,00, R\$ 90,00 e R\$ 60.000,00
- (C) R\$ 160,00, R\$ 80,00 e R\$ 60.000,00
- (D) R\$ 120,00, R\$ 60,00 e R\$ 90.000,00
- (E) R\$ 100,00, R\$ 50,00 e R\$ 50.000,00

**Resolução:** A diferença entre os dois métodos refere-se ao valor do custo fixo atribuído aos produtos em estoque.

Assim, temos:

Diferença entre os lucros apurados:  $340000 - 310000 = 30.000$

Unidades em estoque: 2.000

Portanto, o valor do custo fixo atribuído a cada unidade foi:  
 $30.000 / 2.000 = 15,00$

Agora podemos calcular o valor total do custo fixo :

$6000 \text{ unidades produzidas} \times 15,00 = 90.000.$

Com os dados da questão, podemos montar, para o custeio variável, a seguinte estrutura :

Vendas	xxxxx	100 %
(-) custo variável	(xxxxx)	50%
(=) subtotal	xxxxxxx	50%
(-) custo fixo total	(90.000)	
(=) Lucro líquido	310.000	

Resolvendo de baixo para cima, encontramos :

Vendas	800.000	100 %
(-) custo variável	(400.000)	50%
(=) subtotal	400.000	50%
(-) custo fixo total	(90.000)	
(=) Lucro líquido	310.000	

Como foram vendidas 4000 unidades, temos :

Preço unitário de venda :  $800000 / 4000 = 200$

Custo unitário variável :  $400.000 / 4000 = 100$

**Gabarito Letra A.**

## 6. CUSTOS FIXOS, LUCRO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.

### 6.1.– CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS

É uma das mais importantes classificações entre os custos. Como iremos perceber ao longo da aula, a separação entre os custos fixos e os custos variáveis possibilita importantes análises quanto à relação volume/lucro da empresa.

E para nós, concurseiros, este assunto apresenta uma importante característica: cai bastante em provas e as questões não são difíceis!

Vamos começar com as definições:

**Custos Variáveis** são aqueles que variam de acordo com o volume de produção. Exemplo: Matéria-prima. Quanto maior a quantidade produzida, maior o consumo de matéria-prima.

**Custos Fixos** são aqueles que não sofrem variação em função da quantidade produzida. Exemplo: Aluguel da fábrica. O seu valor independe da quantidade produzida.

**Observações:** O primeiro ponto a ser observado é que a classificação entre custos fixos e variáveis refere-se ao **volume de produção**. Se um determinado item de custo varia de acordo com o volume da produção, será custo variável. Do contrário, será custo fixo.

Vamos exemplificar com a produção de automóveis. Cada automóvel usa 5 rodas (4 no chão e um estepe). As rodas são custos variáveis, pois variam de acordo com o volume de produção. Por exemplo, se a empresa produzir 1.000 veículos por mês, irá usar 5.000 rodas. Se a produção aumentar para 2.000 veículos ao mês, a empresa irá utilizar 10.000 rodas.

Por outro lado, se a fábrica da empresa fica num prédio alugado, o valor do aluguel poderá ser o mesmo, quer a empresa fabrique 1.000 ou 2.000 veículos. Assim, o aluguel é um custo fixo, pois não varia em função da variação na quantidade produzida (pode mudar por outros fatores, como no caso de eventual reajuste de aluguel, mas não se altera em função do volume de produção).

Alguns outros pontos:

**1) Os custos fixos não apresentam necessariamente o mesmo valor em dois períodos diferentes.** Por exemplo, se o aluguel é reajustado mensalmente por um determinado índice e nunca é igual em dois períodos

subsequentes, não deixa de ser um custo fixo, já que em cada período seu valor é definido e independe do volume produzido.

Outros exemplos:

---- **mão-de-obra indireta**: normalmente, é um gasto que, apesar de poder variar de período para período, é um Custo Fixo, pois, por mês, tem seu montante definido não em função do volume de produção;

---- **Conta dos telefones da fábrica**: pode ter seu valor diferente a cada mês, mas não é um Custo Variável, pois seu montante não está variando em função do volume de produção.

**2) Podemos classificar os custos fixos em Repetitivos e Não-repetitivos em valor**, isto é, custos que se repetem em vários períodos seguintes na mesma importância (caso comum do pessoal da chefia da fábrica, das depreciações, etc) e custos que são diferentes em cada período (manutenção, energia, etc.)

**3) Os Custos Fixos não são, mesmo os repetitivos, eternamente do mesmo valor.** Podem se modificar em função de mudança de variação de preços, de expansão da empresa ou de mudança de tecnologia. Por exemplo, o valor da mão-de-obra indireta pode subir devido a um dissídio; o aluguel pode crescer em virtude da adição de mais um imóvel; e a depreciação pode aumentar pela substituição de uma máquina velha por outra moderna e mais cara. Todos esses itens são Custos Fixos sempre, apesar de seus valores se modificarem, já que seu montante em cada período é independente do volume de produção.

**4) A depreciação pode ser custo fixo ou custo variável, dependendo do método de depreciação utilizado.**

Há vários métodos para se calcular a depreciação. Os mais usados são:

**1) Método da Linha Reta ou Linear ou Método das Quotas Constantes:** dividimos o valor depreciável pelo tempo de vida útil estimada. É o método que mais aparece nos concursos. Quando a questão não mencionar nenhum método específico, devemos usar o método Linear.

Ex: Máquina com vida útil de 10 anos e valor depreciável de 60.000.  
Depreciação anual = \$ 60.000 / 10 anos = \$ 6.000.

**2) Método da Soma dos dígitos ou Método de Cole:** somamos os dígitos da vida útil e dividimos cada algarismo pela soma.

Ex: Veículo com vida útil de 5 anos:  
Somamos  $5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15$ .



Depreciação : Ano 1 =  $5 / 15$ ; ano 2 =  $4/15$ ; ano 3 =  $3/15$ ; ano 4 =  $2/15$  e ano 5 =  $1/15$ .

A justificativa técnica para esse método é que a despesa de depreciação menor nos últimos anos é compensada pelo aumento das despesas de manutenção.

(Obs. A Esaf já elaborou uma questão em que a depreciação era calculada de acordo com o "Método de Cole crescente", neste caso a depreciação do ano 1 é  $1/15$ , do ano 2 é  $2/15$ , e assim por diante).

**No caso desses dois métodos (Linha Reta e Soma dos Dígitos), a depreciação será considerada custo fixo.**

**3) Método de Unidades Produzidas:** Estima-se a quantidade total de unidades que será produzida. A depreciação é feita dividindo-se o total efetivamente produzido pela capacidade total de produção.

Ex. Máquina que custou 100.000 e com capacidade de produção total, ao longo de toda a sua vida útil, de 1.000.000 de unidades. No ano de X1, foram produzidas 80.000 unidades. Portanto, a depreciação em X1 será:

$(80.000 / 1.000.000) = 0,08$  ou 8%.

Valor da depreciação em X1:  $\$100.000 \times 8\% = \$ 8.000,00$ .

**4) Método das Horas de trabalho:** Idêntico ao anterior. Estima-se o total de horas que determinado ativo vai trabalhar, ao longo de sua vida útil. E a depreciação é calculada dividindo-se as horas efetivamente trabalhadas pelo total de horas.

Ex. Máquina com vida útil de 50.000 horas. Trabalhou 4.500 horas em X1.

Depreciação anual :  $4.500 / 50.000 = 0,09$  ou 9%.

**Para esses dois últimos métodos (Unidades Produzidas e Horas de Trabalho), a depreciação será considerada Custo Variável (pois apresenta variação conforme a quantidade produzida).**

#### **6.1.1. COMPORTAMENTO DOS CUSTOS VARIÁVEIS E DOS CUSTOS FIXOS UNITÁRIOS E TOTAIS:**

**Custo Variável:**

**Unitário:** Não sofre alteração

**Total :** apresenta alteração proporcional ao volume produzido

**Custo Fixo:**

**Unitário:** apresenta alteração inversamente proporcional ao volume produzido.

**Total** : Não sofre alteração

Exemplo: Vamos supor que determinada empresa use dois litros de leite para fabricar um quilo de queijo. A fabricação é realizada num imóvel alugado por \$ 5.000 reais por mês. Em janeiro/X1, a empresa produziu 1.000 quilos; em fevereiro/X1, produziu 1.400 ks. Considerando apenas essas informações, calcule o custo variável, custo Fixo e custo do produto, unitário e total, nos dois meses citados. Obs: cada litro de leite custa \$3,00 reais.

<b>Custo Variável</b>	Janeiro / X1	Fevereiro / X1
produção (Kgs)	1000	1400
quant. Leite (Lts)	2000	2800
custo variável total	R\$ 6.000,00	R\$ 8.400,00
custo variável unitário	R\$ 6,00	R\$ 6,00

O custo variável total aumentou com o aumento de produção; o custo variável unitário permanece o mesmo.

<b>Custo Fixo</b>	Janeiro / X1	Fevereiro / X1
produção (Kgs)	1000	1400
Custo Fixo Total	R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00
custo Fixo unitário	R\$ 5,00	R\$ 3,57

O Custo Fixo Total não tem alteração; o Custo Fixo Unitário diminui com o aumento de produção.

<b>Custo Total</b>	Janeiro / X1	Fevereiro / X1
produção (Kgs)	1000	1400
quant. Leite (Lts)	2000	2800
custo variável total	R\$ 6.000,00	R\$ 8.400,00
Custo Fixo Total	R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00
Custo total da produção	R\$ 11.000,00	R\$ 13.400,00
Custo unitário (\$/kg)	R\$ 11,00	R\$ 9,57

O Custo Total da Produção aumenta com o aumento da produção; o custo Unitário da Produção diminui com o aumento da produção.

Esse efeito produz os "ganhos de escala": quando a produção aumenta, os custos unitários diminuem.

## **6.2. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.**

Os custos fixos, por serem rateados aos produtos, podem distorcer o custo total apurado para cada produto, dependendo do critério de rateio. O custo fixo deve ser apropriado aos produtos para atender ao princípio da Competência, através

do custeio por absorção. Mas para efeito gerencial, as empresas podem usar o custeio variável (para toda a produção do período) ou a Margem de Contribuição, para calcular a lucratividade de cada linha de produtos.

**A Margem de Contribuição é o preço de venda menos os custos variáveis e as despesas variáveis.** Desse modo, a Margem de Contribuição de um produto é o que resta após diminuir os custos variáveis e as despesas variáveis. É a quantia com a qual o produto contribui para amortizar os custos fixos mais as despesas fixas, e para formar o lucro.

**Preço de venda (–) custos variáveis e despesas variáveis = margem de contribuição**

Nas decisões sobre aumentar ou diminuir a quantidade produzida, devemos sempre usar a Margem de Contribuição como critério de seleção.

Vamos a um exemplo:

Ciências contábeis – BNDS – 2008 – Cesgranrio - No levantamento dos custos dos produtos da Cia. Medina S/A obtiveram-se os seguintes números, em reais:

Modelos	Matéria-prima	Mão-de-obra direta	Custos indiretos de fabricação variáveis	Custos indiretos de fabricação fixos	Soma de todos os custos	Preço Venda unitário	Volume de Vendas
K	20,00	40,00	15,00	10,00	85,00	100,00	20.000 U
L	25,00	45,00	20,00	12,00	102,00	114,00	18.000 U
M	30,00	40,00	25,00	15,00	110,00	128,00	16.000 U
N	35,00	35,00	20,00	14,00	104,00	124,00	15.000 U
O	40,00	30,00	30,00	18,00	118,00	135,00	10.000 U

Considerando-se o critério de margem de contribuição unitária, o produto que apresenta maior contribuição ou lucratividade é o Modelo:

- A) K
- B) L
- C) M
- D) N
- E) O

**Resolução:** Vamos calcular a margem de contribuição unitária para todos os modelos. A questão já informa o preço de venda unitário e o valor da matéria prima, mão-de-obra direta e os custos indiretos de fabricação variáveis. O cálculo fica assim:

Modelos	Matéria prima	Mão de obra direta	Custos indiretos variáveis	Total custos variáveis	Preço de venda unitário	Margem de Contribuição unitária
---------	---------------	--------------------	----------------------------	------------------------	-------------------------	---------------------------------

K	20,00	40,00	15,00	75,00	100,00	25,00
L	25,00	45,00	20,00	90,00	114,00	24,00
M	30,00	40,00	25,00	95,00	128,00	33,00
N	35,00	35,00	20,00	90,00	124,00	34,00
O	40,00	30,00	30,00	100,00	135,00	35,00

A coluna "Total custos variáveis" é a soma de matéria prima, mão de obra direta e Custos indiretos variáveis. A Margem de Contribuição unitária é o preço de venda unitário menos os custos variáveis unitários. O Modelo O possui a maior Margem de Contribuição unitária, no valor de \$35,00.

### Gabarito letra E.

Uma importante utilização da Margem de Contribuição refere-se às vendas adicionais. Vamos supor que uma empresa possua capacidade de produção ociosa (ou seja, pode aumentar a produção sem incorrer em custos fixos adicionais). Nesse caso, quando surge a oportunidade de vendas adicionais, a empresa deve decidir pela Margem de Contribuição. Se a Margem de Contribuição for positiva, a venda adicional irá aumentar o resultado da empresa. Vamos a um exemplo:

Considere as seguintes informações:

Capacidade produtiva: 1.400 unidades / mês  
Produção atual: 1.000 unidades / mês  
Preço de venda: \$ 60,00 por unidade  
Custo variável: \$ 12,00 por unidade  
Custo Fixo Total: \$ 13.000,00  
Despesas variáveis: \$ 10,00 por unidade  
Despesas fixas totais: \$ 9.000,00

Margem de contribuição unitária: Preço de venda (-) custos e despesas variáveis

Margem de contribuição unitária = \$ 60,00 – 12,00 – 10,00

Margem de contribuição unitária = \$ 38,00

DRE:	Total	Unitário
Vendas (1.000 x \$ 60 )	60.000	60,00
(-) Custo Variável	(12.000)	(12,00)
(-) Custo Fixo	(13.000)	(13,00)
(=) Lucro Bruto	34.000	34,00
(-) Despesas variáveis	(10.000)	(10,00)

(-) Despesas Fixas	( 9.000)	(9,00)
(=) Lucro líquido	16.000	16,00

**A empresa recebe uma proposta para exportar 300 unidades / mês, ao preço de \$30,00.**

A atual estrutura de custos e despesas unitárias é a seguinte:

Custo Variável	12,00
Custo Fixo	13,00
Despesas variáveis	10,00
Despesas Fixas	9,00
Total	44,00

Assim, se considerarmos o custo total, mais as despesas, a exportação por \$30,00 a unidade não deveria ser realizada.

Mas esse nível de preço corresponde a uma produção de 1000 unidades. Se a empresa produzir 1.300, os custos fixos unitários irão diminuir:

Custo Variável	12,00
Custo Fixo Unitário (13.000 / 1300)	10,00
Despesas variáveis	10,00
Despesas Fixas unitárias (9000/1300)	6,92
Custo unitário total	38,92

Mesmo assim, os custos e despesas ultrapassam o valor de venda.

Mas o correto é usar apenas a Margem de Contribuição. Pois os custos fixos já são cobertos pelo nível atual de produção. Portanto, essa oportunidade de usar a capacidade ociosa deve ser avaliada apenas pelo confronto do valor da venda com dos custos e despesas variáveis.

Margem de contribuição: \$ 30,00 – \$ 12,00 – \$ 10,00 = \$ 8,00

Como a Margem de Contribuição é positiva, a exportação deve ser realizada, pois irá melhorar o lucro total da empresa. Vamos ver a nova DRE, com a exportação das 300 unidades:

DRE:	Total
Vendas (1.000 x \$ 60) + (300 x 30)	69.000
(-) Custo Variável (1.300 x 12)	(15.600)
(-) Custo Fixo	(13.000)
(=) Lucro Bruto	40.400
(-) Despesas variáveis (1.300 x 10)	(13.000)

(-) Despesas Fixas	( 9.000)
(=) Lucro líquido	18.400

O Lucro aumentou \$ 18.400 - \$ 16.000 = \$ 2.400, que corresponde à Margem de Contribuição unitária multiplicada pelas unidades exportadas:

$$300 \text{ unid.} \times \$ 8,00 = \$ 2.400$$

**Atenção:** As Despesas Variáveis integram o cálculo da Margem de Contribuição

Portanto:

**Margem de Contribuição:** Preço de vendas menos os custos variáveis e as despesas variáveis.

**Custeio Variável:** Inclui apenas os custos variáveis. Os custos fixos são considerados como despesa, diretamente no resultado do exercício. As despesas (fixas e variáveis) são contabilizadas normalmente como despesas.

## 7. RELAÇÃO CUSTO/VOLUME/LUCRO.

### 7.1. PONTOS DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL, ECONÔMICO E FINANCEIRO.

Ponto de Equilíbrio Contábil é o ponto em que o lucro da empresa é zero, ou seja, é o ponto no qual a receita total é igual aos custos e despesas totais. Também chamado de Break-even Point ou Ponto de Ruptura.

$$\text{Ponto de Equilíbrio} = \frac{\text{Custos fixos} + \text{despesas fixas}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$$

Exemplo: Considere as seguintes informações:

Capacidade produtiva:	1.400 unidades / mês
Produção atual:	1.000 unidades / mês
Preço de venda:	\$ 60,00 por unidade
Custo variável:	\$ 12,00 por unidade
Custo Fixo Total:	\$ 13.000,00
Despesas variáveis:	\$ 10,00 por unidade
Despesas fixas totais:	\$ 9.000,00

Margem de contribuição unitária: Preço de venda (-) custos variáveis e despesas variáveis

$$\text{Margem de contribuição unitária} = \$ 60,00 - 12,00 - 10,00$$

$$\text{Margem de contribuição unitária} = \$ 38,00$$

$\text{Custos fixos} + \text{Despesas fixas} = \$13.000 + \$9.000 = \$22.000$

Ponto de equilíbrio:  $\$22.000 / \$ 38 = 578,9$  unidades.

**Ponto de Equilíbrio Financeiro:** Não leva em conta a Depreciação, Amortização e Exaustão (que diminuem o lucro, mas não representam saída de caixa).

Ponto de Equilíbrio Financeiro = (Custos fixos e despesas fixas – depreciação, amortização e exaustão) / margem de contribuição unitária.

**Ponto de Equilíbrio Econômico:** Considera o Custo de Oportunidade ou o lucro desejado no cálculo do ponto de equilíbrio.

Ponto de equilíbrio econômico: (Custos fixos e despesa fixos + custo de oportunidade) / Margem de contribuição

Em algumas questões, é pedido a margem de lucro ou o valor de lucro, para calcular o ponto de equilíbrio econômico.

Para fixar esses conceitos, vamos examinar uma questão do ICMS RJ 2011 – FGV:

(Icms RJ 2011 FGV)

- Gasto Fixo Total: \$ 1.000
- Custo Variável Unitário: \$ 5
- Preço de Venda Unitário: \$ 10
- Gasto com Depreciação: \$ 200
- Custo de Oportunidade: \$ 200

Os Pontos de Equilíbrio Contábil, Financeiro e Econômico, considerando os dados acima, serão, respectivamente,

- A) \$ 200, \$ 160 e \$ 240.
- B) 200, 160 e 240 unidades
- C) 240, 200 e 160 unidades.
- D) \$ 240, \$ 200 e \$ 160.
- E) 160, 240 e 200 unidades

### **Resolução:**

Margem de contribuição unitária: Preço de venda 10 – custo variável unitário \$ 5 = \$ 5



Ponto de equilíbrio contábil: Gasto fixo total \$1.000 / margem contribuição unitária \$5 = 200 unidades (Atenção: aqui, já poderíamos apontar a alternativa correta, letra B. É a única que tem 200 unidades)

Ponto de equilíbrio financeiro: \$1000 – depreciação \$200 = \$800 / \$5 = 160 unidades

Ponto de equilíbrio econômico: \$1000 + custo de oportunidade \$200 = \$1200 / \$5 = 240 unidades

GABARITO: 200 , 160 e 240 unidades – LETRA B.

## 7.2. MARGEM DE SEGURANÇA

A Margem de Segurança indica a quantidade em que a empresa está operando acima do ponto de equilíbrio, ou seja, indica o quanto as vendas podem cair antes da empresa entrar em prejuízo.

Por exemplo, se uma empresa possui ponto de equilíbrio de 900 unidades e vende atualmente 1.000 unidades, então a sua margem de segurança é de 100 unidades. Pode também ser indicada em percentual. Nesse caso, a margem de segurança seria de 10% ( $100/1.000 = 10\%$ ).

Vamos ver algumas questões?

Cesgranrio - Petrobras - técnico de contabilidade - 2011 - Dados extraídos da contabilidade de custos da Indústria Amazonas Ltda. em julho de 2010.

- Preço de venda do produto X: R\$ 150,00 por unidade
- Custo variável do produto X: R\$ 60,00 por unidade
- Despesa variável do produto X: R\$ 20,00 por unidade
- Custos fixos do produto X: R\$ 500.000,00 por mês
- Despesas fixas do produto X: R\$ 340.000,00 por mês
- Vendas médias do produto X: 18.000 unidades por mês

Com base exclusivamente nos dados acima, a **margem** de segurança do produto X obtém o percentual de

(A) 25,00% (B) 28,66% (C) 30,00% (D) 33,33% (E) 35,55%

**Resolução:** Vamos calcular a Margem de Contribuição unitária:

Margem de contribuição unitária = Preço de venda – custos variáveis – despesas variáveis.

Margem de contribuição unitária:  $150 - 60 - 20 = \$ 70$  por unidade.



Ponto de equilíbrio: custos fixos + despesas fixos \$ 840.000 / \$ 70 = 12.000 unidades

Vendas atuais: 18.000

margem de segurança:  $(18.000 - 12.000) / 18.000 = 33,33 \%$

### **Gabarito letra D**

Cesgranrio - técnico de contabilidade -Transpetro 2011 - A Indústria Vala informou que, na venda de 1.000 unidades de um de seus produtos, auferiu uma receita líquida de R\$ 6.850.000,00. Trabalhando nesse volume de atividade tem uma margem de segurança física de 80 unidades.

Considerando-se que a Indústria Vala pratica uma margem de contribuição de 40%, o valor dos custos e das despesas fixas desse produto, em reais, é

- (A) 1.096.000,00
- (B) 2.520.800,00
- (C) 2.740.000,00
- (D) 3.781.200,00
- (E) 4.110.000,00

**Resolução:** Questão interessante. Vamos lá:

Receita total \$6.850.000,00 / 1.000 unidades = \$ 6.850,00 por unidade.

Margem de contribuição unitária: \$6.850,00 x 40% = \$ 2.740,00

Trabalhando nesse volume de atividade, a empresa tem uma margem de segurança física de 80 unidades. Como a margem de segurança é a quantidade vendida acima do ponto de equilíbrio, podemos calcular o ponto de equilíbrio de 1.000 unidades – 80 unidades = 920 unidades.

A fórmula do ponto de equilíbrio é

Ponto de equilíbrio = (custos fixos + despesas fixas) / margem de contribuição

920 unidades = (custos fixos + despesas fixas) / \$ 2.740,00

Custos fixos + despesas fixas = 920 unid. X \$ 2.740,00

Custos fixos + despesas fixas = \$ 2.520.800,00

### **Gabarito letra B**

**7.3. ALAVANCAGEM OPERACIONAL OU GRAU DE ALAVANCAGEM OPERACIONAL**

Vamos supor que uma determinada empresa apresente os seguintes dados:

Preço de vendas unitário: \$ 60,00

Custos variáveis + despesas variáveis: \$ 40,00

Custos fixos + despesas fixas: \$18.000,00

Podemos calcular a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio para essa empresa:

Margem de contribuição = preço de venda – custos variáveis + despesas variáveis

Margem de contribuição = \$ 60,00 - \$ 40,00 = \$ 20,00

Ponto de equilíbrio: (Custos fixos + despesas fixas)/margem de contribuição

Ponto de equilíbrio: \$ 18.000,00 / \$ 20,00

Ponto de equilíbrio: 900 unidades.

Digamos que, atualmente, a empresa venda 1.000 unidades por mês. O lucro seria de 100 unidades x margem de contribuição \$ 20,00 = \$ 2.000,00.

Para quanto iria o lucro, se a empresa aumentasse as vendas em 10%?

Vendas atuais: 1000 unidades

Com um aumento de 10%, a empresa venderia 1.100 unidades. O lucro passaria para 1.100 unidades x \$20,00 = \$ 22.000 - \$ 18.000,00 = \$4.000,00

Repare que, com um aumento de 10% no volume, o lucro aumentou 100% (passou de \$2.000,00 com nível de vendas de 1.000 unidades para \$4.000,00 com vendas de 1.100 unidades).

E esse é o conceito de Alavancagem Operacional: Indica o aumento no lucro resultante de um determinado aumento no Volume.

A fórmula da Alavancagem (também chamada de “Grau de Alavancagem Operacional”) fica assim:

$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Porcentagem de acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem de acréscimo no volume}}$
---

No exemplo acima, a Alavancagem Operacional poderia ser calculada assim:

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Porcentagem acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem acréscimo no volume}} = \frac{100\%}{10\%} = 10,0$$

O Grau de Alavancagem Operacional (GAO) ou simplesmente Alavancagem Operacional também pode ser calculado assim:

$$\text{GAO} = \text{Margem de contribuição total} / \text{lucro total}$$

No exemplo acima, temos:

$$\text{Margem de contribuição total} = \$20 \times 1.000 \text{ unidades} = \$20.000$$

$$\text{Lucro (já calculamos acima)} = \$2.000$$

$$\text{GAO} = \$20.000 / \$2.000$$

$$\text{GAO} = 10,0$$

Dessa forma, a Alavancagem Operacional é de 10,0. Mas qual seria a Alavancagem Operacional se o volume aumentasse de 1.000 unidades para 1.150 unidades?

Vamos calcular:

$$\text{Lucro para a venda de 1.150 unidades} = 1.150 \times \$ 20,00 = \$23.000$$

$$\text{R\$ } 23.000,00 - \text{custos e despesas fixas } \$ 18.000,00 = \$ 5.000,00$$

$$\text{Aumento no lucro: } \$5.000,00 / \$2.000,00 = 2,5 \text{ ou } 150 \%$$

$$\text{Aumento no volume: } 1.150 / 1.000 = 1,15 = 15\%$$

Vamos calcular a Alavancagem Operacional:

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Porcentagem acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem acréscimo no volume}} = \frac{150\%}{15\%} = 10,0$$

Como podemos perceber, calculamos o mesmo valor para a Alavancagem Operacional, 10,0. Para uma base de 1.000 unidades, qualquer variação irá gerar o mesmo valor para a Alavancagem Operacional. Para cada 1% de variação no volume, a empresa obterá 10% de variação no lucro.

Esse valor de alavancagem é válido para as comparações obtidas a partir de 1.000 unidades. Para qualquer outra quantidade, esse número irá se alterar.

Vamos calcular a Alavancagem operacional, para o ponto de 1.500 unidades.

Lucro para 1.500 unidades vendidas:

$$1.500 \times \$20,00 = \$30.000 - \$18.000 = \$12.000,00$$

SE o volume aumentar 10%, teríamos:

$$1.500 \text{ unidades} \times 1,1 = 1.650 \text{ unidades.}$$

Cálculo do lucro:

$$1.650 \text{ unidades} \times \$20,00 = \$33.000 - \$18.000 = \$15.000,00.$$

Aumento percentual no lucro:  $\$15.000,00 / \$12.000,00 = 1,25$  ou 25%

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Porcentagem acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem acréscimo no volume}} = \frac{25\%}{10\%} = 2,5$$

Portanto, para esse ponto de vendas, a Alavancagem Operacional é de 2,5.

Podemos calcular também dividindo a Margem de contribuição total pelo Lucro, para uma venda de 1500 unidades:

$\text{GAO} = \text{Margem de contribuição total} / \text{lucro líquido}$

$$\text{Margem de contribuição total} = \$20 \times 1500 \text{ unidades} = \$30.000$$

$$\text{GAO} = \$30.000 / \$12.000 = 2,5.$$

Para fixar melhor o cálculo da Alavancagem Operacional, vamos ver uma questão.

**Economista da Infraero - 2009/FCC** - Uma companhia apresenta os seguintes dados de custos:

Custos e Despesas Fixas:	R\$ 100.000,00
Custos e despesas variáveis unitárias:	R\$ 200,00
Preço unitário de venda do produto:	R\$ 300,00

O grau de alavancagem operacional correspondente à produção de 1.200 unidades é:

(A) 9

- (B) 8
- (C) 7
- (D) 6
- (E) 5

Resolução: Vamos calcular o lucro para a produção de 1.200 unidades:

Preço unitário \$300,00 x 1.200 unidades = \$360.000,00

Custos e despesas variáveis \$ 200,00 x 1.200 unidades = \$ 240.000,00

Lucro : \$ 360.000,00 - \$240.000,00 - \$ 100.000,00 = \$20.000,00

Vamos calcular agora o aumento de lucro para um aumento na produção de 10%:

Quantidade 1.200 x 1,1 = 1.320

Lucro: 1.320 x \$100 = \$132.000,00 - \$100.000,00 = \$32.000,00

Aumento no lucro: \$ 32.000 / \$20.000 = 1,6 ou 60%.

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Porcentagem acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem acréscimo no volume}} = \frac{60\%}{10\%} = 6,0$$

Vamos calcular pela outra fórmula:

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\text{Margem de contribuição total}}{\text{Lucro}} =$$

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{(\$100 \times 1.200 \text{ unidades})}{20.000} =$$

$$\text{Alavancagem operacional} = \frac{\$ 120.000}{\$ 20.000} = 6,0$$

**Gabarito letra D**

## 8. QUESTÕES COMENTADAS

(CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) Determinada indústria fabricou e vendeu 10.000 unidades de seu único produto no último mês. Seus custos variáveis unitários foram de R\$ 20,00 e os fixos totais somaram R\$ 132.000,00. Seu preço de venda é de R\$ 35,00 por unidade.

Com base nessa situação hipotética, julgue os itens subsequentes.

- 1) A margem de segurança da empresa no mês dado foi superior a 1.000 unidades.

### **Comentário:**

A Margem de Segurança é a quantidade vendida acima do ponto de equilíbrio. Ou seja, é a quantidade ou o percentual que as vendas poderiam cair sem que a empresa tivesse prejuízo.

Assim, vamos calcular o ponto de Equilíbrio:

Ponto de Equilíbrio = Custos fixos / Margem de contribuição unitária

Margem de Contribuição Unitária = preço de venda – Custo variável  
MC unitária = \$35 - \$20 = \$15

Ponto de Equilíbrio = \$132.000,00 / \$15 = 8.800 unidades

Margem de Segurança = Quantidade vendida – ponto de equilíbrio  
Margem de segurança = 10.000 unid. – 8.800 unid. = 1.200 unid.

**Gabarito → CERTO**

- 2) (CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) O índice da margem de contribuição da empresa é superior a 50%.

### **Comentário:**

O Índice da Margem de Contribuição é a Margem de Contribuição unitária dividida pelo preço de venda unitário

Índice MC = Margem de Contribuição / Preço

Índice MC = 15 / 35 = 0,429 = 42,9%

**Gabarito → ERRADO**

3) (CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) A alavancagem operacional da empresa é superior a 9 vezes.

**Comentário:**

Nessa questão, o modo mais fácil para calcular Alavancagem Operacional é dividindo a Margem de contribuição total pelo lucro:

$\text{Alavancagem Operacional} = \text{Margem de contribuição total} / \text{Lucro}$
---

$$\text{Alavancagem Operacional} = (10.000 \text{ unid.} \times 15) / 18.000$$

$$\text{Alavancagem Operacional} = 15.000 / 18.000 = \mathbf{8,333}$$

Naturalmente, podemos também dividir o percentual de aumento do lucro pelo percentual de aumento das vendas:

$\text{Alavancagem Operacional} = \% \text{ aumento lucro} / \% \text{ aumento vendas}$
---

Vamos calcular o lucro para um aumento de 10% das vendas:

$$\text{Vendas} = 10.000 \text{ unidades} \times 1,1 = 11.000 \text{ unidades}$$

$$\text{Lucro: (Margem de contribuição unitária} \times \text{quantidade)} - \text{Custo Fixo}$$

$$\text{Lucro} = (\$15 \times 11.000) - \$132.000$$

$$\text{Lucro} = \$165.000 - \$132.000$$

$$\text{Lucro} = \$33.000$$

$$\text{Aumento \% do Lucro} = (\$33.000 / \$18.000) - 1 = 0,833 = 83,3 \%$$

$$\text{Alavancagem Operacional} = \% \text{ aumento lucro} / \% \text{ aumento vendas}$$

$$\text{Alavancagem Operacional} = 83,3 \% / 10,0\% = \mathbf{8,333}$$

**Gabarito → ERRADO**

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) A permanência de determinado produto no mercado advém da coleta sistemática de informações relevantes à gestão do custo desse produto. A respeito dos custos para a tomada de decisão, julgue o item a seguir.

4) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) A margem de contribuição individualiza a potencialidade de cada produto e contribui tanto para a amortização dos gastos fixos quanto para a formação do próprio lucro.

**Comentário:**

**A Margem de Contribuição é o preço de venda menos os custos variáveis e as despesas variáveis.** Desse modo, a Margem de Contribuição de um produto é o que resta após diminuir os custos variáveis e as despesas variáveis. É a quantia com a qual o produto contribui para amortizar os custos fixos mais as despesas fixas, e para formar o lucro.

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Quando a soma das margens de contribuição se mostram suficientes para cobrir todos os custos e despesas fixos, tem-se determinado o ponto de equilíbrio. A respeito da relação custo, volume e lucro, julgue o item seguinte.

5) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Considere que uma empresa tenha elaborado diversos produtos, com custos e despesas variáveis diferenciados para cada um desses produtos. Nessa situação, não será possível calcular o ponto de equilíbrio global dessa empresa.

### **Comentário:**

O Ponto de Equilíbrio pode ser facilmente calculado para um produto. Para dois ou mais produtos, é necessário estabelecer a quantidade relativa de cada produto que será vendida. Por exemplo, serão vendidas duas unidades do produto A para cada unidade vendida do produto B.

Ou todos os produtos devem ter a mesma margem de contribuição unitária.

Do contrário, não é possível calcular o ponto de equilíbrio total da empresa.

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Uma empresa comercial, durante o mês de março de 2013, realizou as seguintes transações, referentes à mesma mercadoria.

1/3 – compra de 10 unidades da mercadoria por R\$ 20,00 Cada

5/3 – compra de 15 unidades da mercadoria por R\$ 25,00 Cada

15/3 – venda de 16 unidades da mercadoria por R\$ 40,00 Cada

A partir dessas informações, julgue os itens que se seguem.



6) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Considerando-se uma incidência de 10% de ICMS sobre as transações realizadas, infere-se que o imposto é recuperável e não integrará o custo da mercadoria.

**Comentário:**

Conforme o Pronunciamento CPC 16 (R1) – Estoques:

**CUSTOS DO ESTOQUE**

**10. O VALOR DE CUSTO DO ESTOQUE DEVE INCLUIR TODOS OS CUSTOS DE AQUISIÇÃO E DE TRANSFORMAÇÃO, BEM COMO OUTROS CUSTOS INCORRIDOS PARA TRAZER OS ESTOQUES À SUA CONDIÇÃO E LOCALIZAÇÃO ATUAIS.**

**CUSTOS DE AQUISIÇÃO**

11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (**exceto os recuperáveis junto ao fisco**), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (NR) (Nova Redação dada pela Revisão CPC nº. 1, de 8/01/2010)

Assim, o custo de aquisição dos estoques compreende:

Preço de compra

Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:

- c) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
- d) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)

Custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

**Gabarito → CERTO**

7) CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) O valor do estoque final, com base no método UEPS, é de R\$ 207,00, o que corresponde a nove unidades da mercadoria.

**Comentário:**

Vamos lá!

Método UEPS: última que entra, primeira que sai.

Nesse caso, temos:

1/3 – compra de 10 unidades

5/3 – compra de 15 unidades

15/3 – venda de 16 unidades

Pelo método UEPS, consideramos que a venda do dia 15 foi composta pelas 15 unidades compradas no dia 5 e mais uma unidade comprada no dia 1.

Assim, restam no estoque 9 unidades compradas no dia 1 por \$20 cada.

Estoque = 9 unidades x \$20 = \$180

Prezados alunos, o CESPE adora montar questões com duas ou mais assertivas. Devemos examiná-las separadamente. Assim:

“O valor do estoque final, com base no método UEPS, é de R\$ 207,00”  
ERRADA, o valor do estoque final pelo UEPS é de \$ 180,00

“o que corresponde a nove unidades da mercadoria.”  
CERTO.

Mas, como a primeira assertiva está errada, o gabarito é ERRADO.

**Gabarito → ERRADO**

8) CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) O custo verificado pelo critério da média ponderada móvel é maior que o calculado pelo método PEPS, já que a empresa encontra-se em um contexto deflacionário.

### **Comentário:**

Vamos analisar as assertivas da questão:

“O custo verificado pelo critério da média ponderada móvel é maior que o calculado pelo método PEPS...”

**Correto.** A primeira compra foi de 10 unidades por \$20 cada.

A segunda compra foi de 15 unidade por \$25 cada.

A seguir, a empresa vendeu 16 unidades.

Pelo PEPS (Primeiro que entra, primeiro a sair), o CMV seria calculado assim:

$$10 \text{ unid.} \times \$20 = \$200$$

$$6 \text{ unid.} \times \$25 = \$150$$

$$\text{Total CMV} = \$ 350$$

Pelo Custo Médio Ponderado, temos:

$$\text{Primeira compra: } 10 \text{ unid.} \times \$20 = \$200$$

$$\text{Segunda Compra: } 15 \text{ unid.} \times \$25 = \$375$$

$$\text{Custo médio Ponderado unitário} = (\$200 + \$375) / 25 \text{ unidades}$$

$$\text{Custo médio Ponderado unitário} = \$575 / 25 \text{ unid.}$$

$$\text{Custo médio Ponderado unitário} = \$23 \text{ por unid.}$$

$$\text{Custo Mercadoria Vendida: } 16 \text{ unid.} \times \$23 = \$368$$

Portanto, o CMV pelo método do Custo Médio Ponderado Móvel é maior que o CMV pelo PEPS.

Continuando...

“já que a empresa encontra-se em um contexto deflacionário.”

**Errado**, a empresa encontra-se em um contexto inflacionário. A primeira compra foi de \$20; a segunda, de \$25, o que caracteriza inflação (aumento de preços).

**Gabarito → ERRADA**

(CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) Julgue os itens a seguir, acerca dos sistemas de custos e informações gerenciais para tomada de decisão.

9) O frete relativo às vendas de mercadorias constitui custos do período, devendo ser levados a resultado no exercício de ocorrência do fato gerador.

**Comentário:**

A regra para classificação dos gastos com frete é a seguinte:

Frete sobre compras (matéria prima, mercadoria) → **CUSTO**  
Frete sobre venda → **DESPESA**

A questão usa uma terminologia inadequada, ao mencionar que “o frete das vendas constitui custos do período...”. O correto seria “despesa”.

Mas essa questão foi considerada correta pela banca.

**Gabarito → CERTO**

10) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) A margem de segurança operacional corresponde à quantidade de produtos ou receitas que uma empresa opera abaixo do ponto de equilíbrio.

**Comentário:**

A margem de segurança operacional corresponde à quantidade de produtos ou receitas que uma empresa opera **ACIMA** do ponto de equilíbrio.

Cuidado com as questões da banca que apenas trocam uma palavra por outra.

**Gabarito → ERRADA**

11) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) A depreciação de uma máquina que é utilizada na produção de vários tipos de produtos deve ser classificada como custo direto de fabricação.

**Comentário:**

Vamos relembrar rapidamente a diferença entre Custo Direto e Custo Indireto:

**Custos diretos** são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos. Exemplo: matéria-prima, mão de obra direta, embalagens, etc.

**Custos indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, “Contabilidade de Custos”).

Cada vez que é necessário utilizar qualquer fator de rateio para a apropriação ou cada vez que há o uso de estimativas e não de medição direta, o custo é considerado indireto.

Portanto, a depreciação de uma máquina usada na produção de vários tipos de produto é um custo indireto. A depreciação deverá ser rateada aos diversos produtos.

**Gabarito → ERRADA**

12) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) O valor normal do desperdício ou sobra de matéria prima no processo produtivo deve ser incluído como custo do período.

**Comentário:**

**Perdas normais** no processo de produção: são consideradas parte do custo dos produtos.

**Perdas anormais:** vão diretamente para o resultado do período.

Assim, o valor normal do desperdício ou sobra de matéria prima no processo produtivo deve ser incluído como custo do **PRODUTO**, e não custo do período.

O CESPE usa a expressão “Custo do Período” para as Despesas que entram diretamente no Resultado do Período. Se aparecer na sua prova, aceite, embora o mais correto seja Despesa, e não Custos do Período.

**Gabarito → ERRADA**

13) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) O custo do produto acabado e não vendido deve ser ativado na conta de estoque de produtos acabados até o momento da venda, quando, então, deverá ser baixado para custo do produto vendido.

**Comentário:**

O produto acabado e não vendido fica classificado no Estoque de Produtos Acabados. Quando ocorre a venda, o custo entra no Resultado do período como Custo dos Produtos Vendidos.

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Julgue os itens a seguir, a respeito de informações gerenciais e custos.

14) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Os tributos recuperáveis junto ao fisco não são contabilizados como custo dos estoques. Entretanto, custos de transporte ou de seguro, quando diretamente atribuíveis à aquisição do estoque, integram o valor do custo.

**Comentário:**

O custo de aquisição dos estoques compreende:

- 1) Preço de compra

2) Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:

e) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)

f) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)

3) Custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

### **Gabarito → CERTO**

15) (CESPE/TJ-AL/Analista Contabilidade/2012) A análise dos custos, para efeito de tomada de decisão no contexto organizacional, tem sido relevante para obtenção de bons resultados. Nesse contexto, os conceitos do estudo da relação custos versus volume versus lucro podem ser aplicados. Considere uma empresa que dispõe de um produto cujo preço de venda seja R\$ 30,00 por unidade; custos variáveis de R\$ 12,00 por unidade; custos fixos de R\$ 5.000,00 e quantidade vendida de 1.500 unidades.

Com base nessas informações, assinale a opção correta.

A) Para essa empresa, um aumento de 10% nas vendas resultará em um impacto positivo nos lucros no valor de R\$ 27.000,00.

B) Caso a empresa vendesse mais de 1.500 unidades, realizando uma venda de R\$60.000,00, o valor do lucro para essa venda seria igual a R\$ 36.000,00.

C) Suponha que a empresa tenha comprado um novo equipamento que aumentou o custo fixo em R\$ 5.000,00, reduziu os custos variáveis para R\$ 10,00 por unidade, tendo novo preço de venda igual a R\$ 32,00 por unidade. Nesse caso, o novo ponto de equilíbrio é de 445 unidades.

D) Considere que a empresa tenha gasto com despesas de propaganda R\$ 2.500,00 e tenha conseguido aumentar as vendas em R\$ 5.000,00. Nessa situação, portanto, essa despesa adicional foi benéfica para a empresa, no que tange à diferença entre margem de contribuição e despesa de propaganda.

E) Como a empresa tem custos fixos de R\$ 5.000,00 e despesas variáveis correspondentes a 40% do preço de venda, logo o ponto de equilíbrio é de R\$ 12.500,00.

### **Comentário:**

Vamos analisar as alternativas:

A) Para essa empresa, um aumento de 10% nas vendas resultará em um impacto positivo nos lucros no valor de R\$ 27.000,00.

**ERRADA.**

Aumento de 10% nas vendas = 1.500 um. x 10% = 150 unidades.  
Impacto positivo = 150 unidades x Margem de contribuição unitária  
Impacto positivo = 150 x (\$30,00 - \$12,00)  
Impacto positivo = 150 x \$18,00  
Impacto positivo = \$ 2.700,00

B) Caso a empresa vendesse mais de 1.500 unidades, realizando uma venda de R\$60.000,00, o valor do lucro para essa venda seria igual a R\$ 36.000,00.

**ERRADA.**

Receita total \$60.000 / \$30 = 2.000 unidades vendidas  
Custo variável total: 2.000 unidades x \$12,00 = \$24.000,00

Lucro = Vendas – custo variável total - custo fixo  
Lucro = \$60.000,00 - \$24.000,00 - \$ 5.000,00 = \$31.000,00

C) Suponha que a empresa tenha comprado um novo equipamento que aumentou o custo fixo em R\$ 5.000,00, reduziu os custos variáveis para R\$ 10,00 por unidade, tendo novo preço de venda igual a R\$ 32,00 por unidade. Nesse caso, o novo ponto de equilíbrio é de 445 unidades.

**ERRADA.**

Custo fixo = \$5.000,00 + \$5.000,00 = \$10.000,00

Margem de Contribuição Unitária = preço de venda – custo variável  
Margem de Contribuição Unitária = \$32,00 - \$ 10,00 = \$ 22,00

Ponto de equilíbrio = Custo fixo / margem de contribuição unitário  
Ponto de equilíbrio = \$ 10.000,00 / \$22,00 = **454 unidades**

D) Considere que a empresa tenha gasto com despesas de propaganda R\$ 2.500,00 e tenha conseguido aumentar as vendas em R\$ 5.000,00. Nessa situação, portanto, essa despesa adicional foi benéfica para a empresa, no que tange à diferença entre margem de contribuição e despesa de propaganda.

**CORRETO.**

Aumento de vendas / preço unitário = \$5.000 / \$30 = 166,67 unds.  
Custo variável = 166,67 unid. X \$12,00 = \$2.000,00

Com o custo variável referente às unidades adicionais, podemos calcular o resultado da propaganda:

Resultado = Receita total – custo variável – despesa propaganda  
Resultado = \$5.000,00 - \$2.000,00 - \$2.500,00 = \$ 500,00

Portanto, o resultado da empresa aumentou \$500,00 com a propaganda, o que é benéfico para a empresa.

E) Como a empresa tem custos fixos de R\$ 5.000,00 e despesas variáveis correspondentes a 40% do preço de venda, logo o ponto de equilíbrio é de R\$ 12.500,00.

**ERRADA.**

A banca escreveu Despesas Variáveis ao invés de Custos variáveis. Mas vamos calcular assim mesmo:

Custos variáveis \$12,00 / Preço de venda \$30,00 = 40%

Portanto, 60% da receita correspondem à margem de contribuição. Irá abater o custo fixo e formar o lucro. O ponto de equilíbrio pode ser calculado assim:

Ponto de Equilíbrio = Custo Fixo / % margem de contribuição

Ponto de Equilíbrio = \$5.000 / 60%

Ponto de equilíbrio = \$8.333,33

Em unidades: \$8.333,33 / \$30,00 = 277,78 unidades

Veja que 277,78 unidades x \$30,00 = \$ 8.333,33.

O ponto de equilíbrio é de 277,78 unidades e de \$8.333,33 em receita.

**Gabarito → D**

16) (CESPE/TJ-AL/Analista Contabilidade/2012) Em relação aos custos para a tomada de decisões empresariais, assinale a opção correta.

A) Na análise de custo-volume-lucro, o ponto de equilíbrio é aquele em que as receitas operacionais equivalem aos custos e despesas variáveis.

B) A relação custo-volume-lucro é útil para a tomada de decisões de planejamento do nível de produção e de venda, podendo ser aplicada, sem dificuldade e sem limitações, em atividade de produção de itens diversificados.

C) O custo fixo por unidade produzida não varia em função da quantidade total de produção.

D) Além dos custos fixos e variáveis, existem os custos semi variáveis, como, por exemplo, o aluguel de um galpão industrial.

E) O valor total dos custos e despesas variáveis (CDVs) varia proporcionalmente à quantidade de unidades do produto fabricado. Contudo, os CDVs por unidade de produto fabricado são fixos.

**Comentário:**



Vamos analisar as alternativas:

A) Na análise de custo-volume-lucro, o ponto de equilíbrio é aquele em que as receitas operacionais equivalem aos custos e despesas variáveis.

ERRADA, o ponto de equilíbrio é aquele em que as receitas equivalem aos custos e despesas totais. Ou seja, é o ponto em que a empresa não tem lucro e nem prejuízo. Além dos custos e despesas variáveis, entram também os custos e despesas fixas.

B) “A relação custo-volume-lucro é útil para a tomada de decisões de planejamento do nível de produção e de venda” CERTO

“podendo ser aplicada, sem dificuldade e sem limitações, em atividade de produção de itens diversificados.” ERRADO. Análise do ponto de equilíbrio, por exemplo, não pode ser aplicada a múltiplos produtos, com quantidades e margens de contribuição diferentes.

Letra B → ERRADA

C) O custo fixo por unidade produzida não varia em função da quantidade total de produção.

ERRADA. O custo fixo não muda no valor total, mas o valor unitário muda, em função da quantidade produzida.

D) Além dos custos fixos e variáveis, existem os custos semi variáveis, como, por exemplo, o aluguel de um galpão industrial.

ERRADA. O aluguel de um galpão é um custo fixo. Vamos relembrar os conceitos:

Alguns autores usam a classificação de custos semifixos e custos semi variáveis, como segue:

### **Custos semifixos**

Em princípios, são custos fixos; mas, com o aumento da produção, ocorre um aumento em tais custos. Depois que se ajustam à nova posição, voltam a apresentar características de custo fixo. Por exemplo, uma empresa pode ter um departamento de manutenção com 5 funcionários. Com o aumento da produção (e portanto com a aquisição de novas máquinas e equipamentos), pode ser necessário contratar mais um funcionário, o que eleva o custo do departamento de manutenção. Depois da contratação do funcionário adicional, ainda que a produção aumente até certo nível, não será necessário contratar outro funcionário (volta a ter características de custo fixo).

### **Custos semi variáveis**

São aqueles que possuem em seu valor uma parcela fixa e outra variável. Isto é, têm um comportamento de custo fixo até certo momento e depois se comportam como custo variável. O exemplo clássico é a conta de luz: mesmo que o consumo seja zero, há uma parcela fixa a pagar. Depois de certa quantidade consumida, passa a ter também uma parcela variável.

E) O valor total dos custos e despesas variáveis (CDVs) varia proporcionalmente à quantidade de unidades do produto fabricado. Contudo, os CDVs por unidade de produto fabricado são fixos.  
CERTO.

**Custo Variável:**

**Unitário:** Não sofre alteração

**Total :** apresenta alteração proporcional ao volume produzido

**Custo Fixo:**

**Unitário:** apresenta alteração inversamente proporcional ao volume produzido.

**Total :** Não sofre alteração

Veja explicação detalhada na pg. 33 desta aula.

**Gabarito → E**

(CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Com relação aos diversos aspectos do controle de custos, julgue os itens a seguir

17) (CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Se determinada empresa optar pela valorização de seus inventários apenas pelo método UEPS, o valor do estoque final demonstrado no balanço patrimonial estará mais próximo da realidade dos custos de mercado à data do levantamento do balanço.

**Comentário:**

UEPS significa “Último que Entra, Primeiro que Sai”. Assim ficam no estoque as unidades compradas em primeiro lugar. As últimas unidades compradas, que estão mais próximas do preço de mercado, não ficam no estoque.

**Gabarito → ERRADO**

18) (CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Se determinada entidade faz o levantamento de seus custos apenas pelo método de custeio por absorção, o valor correspondente aos custos fixos da entidade está embutido em cada unidade de seus produtos.

**Comentário:**

Correto. O custeio por Absorção consiste na apropriação de todos os custos incorridos, sejam fixos, variáveis, diretos ou indiretos, aos produtos fabricados. Assim, por esse método de custeio, o custo Fixo é atribuído a cada unidade de produto.

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012)

custos e despesas variáveis unitários	
matéria-prima direta	R\$ 27
mão de obra direta	R\$ 9
custos gerais de produção	R\$ 4
despesa com vendas e administração	R\$ 4
custos e despesas fixas totais	
custos gerais de produção	R\$ 100.000
despesas com vendas e administração	R\$ 150.000
preço de venda	R\$ 65,00 por unidade
produção no último exercício	20.000 unidades
vendas no último exercício	15.000 unidades

Considerando que os dados apresentados na tabela acima sejam relativos a uma indústria com um único produto, que todos os custos e gastos relevantes dessa empresa estejam relacionados nessa tabela e que a empresa não possua estoque no início do último exercício, julgue os itens seguintes.

19) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) Pelo método do custeio variável, a empresa começa a ter lucro após vender 12.000 unidades.

**Comentário:**

Pelo Custeio Variável, apenas o custo Variável é atribuído aos produtos. O Custo Fixo é tratado como despesa do período (que o CESPE costuma chamar de "custo do período"). Assim, o custo fixo vai inteiramente para o resultado do período.

E as despesas variáveis?

Para o Custeio Variável ou Direto: **NÃO ENTRAM!**

A única alteração do custeio variável para o custeio por absorção é que os custos fixos não são apropriados aos produtos. Vão diretamente para o Resultado do exercício, como se fossem despesas.

No cálculo do Ponto de Equilíbrio, devemos considerar as despesas variáveis junto com os custos variáveis, para calcular a Margem de Contribuição Unitária (MCU).

MCU: Preço de venda – Custos variáveis e despesas variáveis

MCU = \$ 65 - \$27 - \$9 - \$4 - \$4 = \$21

Ponto de equilíbrio em unid.: (Custos fixos + despesas fixas) / MCU

Ponto de equilíbrio em unid.: (\$100.000 + \$150.000) / \$21

Ponto de equilíbrio em unid.: \$250.000 / \$21

Ponto de equilíbrio em unid.: **11.905 unidades**

**Gabarito → ERRADO**

20) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) O custo do produto vendido, apurado pelo método do custeio por absorção, foi inferior a R\$ 600.000.

**Comentário:**

Vamos calcular o custo pelo custeio por absorção:

Custo Variável Unitário:

Matéria prima direta: 27

Mão de Obra direta 9

Custos gerais de produção 4

Total do Custo Variável unitário: 40

Custo variável total: \$40 x 20.000 unidades = \$80.000

Custo total de produção : Custo variável total + custo Fixo

Custo total de produção: \$800.000 + \$100.000

Custo total de produção: \$900.000

Custo unitário da produção = Custo total / unidades produzidas

Custo unitário = \$900.000 / 20.000 unidades = \$ 45,00

Custo Produto Vendido = custo unitário x quantidade vendida

Custo Produto Vendido = \$45 x 15.000 unidades = **\$ 675.000**

**Gabarito → ERRADO**

21) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) O lucro operacional líquido apurado na situação considerada será maior na demonstração de resultado pelo método do custeio por absorção do que pela do custeio variável, invertendo-se essa situação caso, no próximo período, a empresa venda a totalidade de seus estoques.

### **Comentário:**

Como a empresa fabricou 20.000 unidades e vendeu 15.000, parte do custo Fixo ficou represado no estoque, pelo custeio por Absorção.

Assim, nesse período, o Custeio por Absorção vai apresentar um custo dos produtos vendidos menor e um lucro operacional maior que o apurado pelo custeio Variável.

No período seguinte, caso a empresa venda a totalidade de seus estoques, parte do custo Fixo do período anterior irá para o resultado, pelo custeio por Absorção. Assim, o custeio por absorção terá Custo dos Produtos Vendidos maior e lucro operacional menor que o Custeio Variável.

### **Gabarito → CERTO**

(CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012)

custos e despesas variáveis unitários	valor unitário (R\$)
matéria-prima	30,00
mão de obra direta	10,00
custos gerais de produção	4,00
gastos com vendas e faturamento	4,00
custos e despesas fixas totais	valor (R\$)
custos gerais de produção	120.000,00
gastos com vendas e administração	200.000,00

O quadro acima mostra a estrutura de custos e gastos operacionais de determinada indústria que fabrica um único produto. Todos os seus custos e gastos estão relacionados nesse quadro. O preço de venda desse produto é de R\$ 100,00 por unidade. Em dezembro de 2011, essa fábrica produziu 20.000 unidades desse produto e vendeu 15.000 unidades. Com base nessas informações, julgue os itens subsecutivos.

22) CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) O ponto de equilíbrio da empresa em volume de vendas é superior a R\$ 650.000.

### **Comentário:**

Vamos calcular rapidamente. A questão informa valores para matéria prima, mão de obra direta e custos gerais de fabricação, que são os custos variáveis.

E informa também “gastos com vendas e faturamento”, que são despesas variáveis.

Devemos considerar também as despesas variáveis?

Para o Custeio Direto ou Variável: **NÃO**. As despesas vão para o resultado, como ocorre no custeio por absorção.

Para o cálculo da Margem de Contribuição Unitária (MCU) e do Ponto de equilíbrio: **SIM**. As despesas variáveis entram no cálculo.

Assim:

Custo variável + despesas variáveis:  $\$30 + \$10 + \$4 + \$4 = \$48$

MCU = Preço de venda – (custos variáveis + despesas variáveis)

MCU =  $\$100,00 - \$48,00 = \$52,00$

Ponto de Equilíbrio = (Custos fixos + despesas fixas) / MCU

Ponto de Equilíbrio =  $(\$120.000 + \$200.000) / \$52$

Ponto de Equilíbrio = 6.153,85 unidades

Ponto de equilíbrio (Receita): 6.153,85 unidades x  $\$100,00$

Ponto de equilíbrio (Receita): **\$ 615.385,00**

**Gabarito → ERRADO**

23) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Em dezembro de 2011, a diferença entre o lucro operacional líquido apurado pelo custeio variável e o apurado pelo custeio por absorção foi igual a 25% dos custos gerais de produção fixos.

**Comentário:**

A empresa produziu 20.000 unidades e vendeu 15.000.

No custeio variável, todo o custo fixo do período vai para o resultado.

No custeio por absorção, o custo fixo foi atribuído às 20.000 unidades produzidas. No final do período, parte do custo fixo ainda estava retida no estoque:

% do custo fixo no estoque: 5.000 unidades / 20.000 unidades

% do custo fixo no estoque: 25%

Já podemos apontar a resposta da questão: está correta.

Mas vamos explorar um pouco mais essa questão. Vamos esboçar a Demonstração do Resultado para o Custeio por Absorção e para o Custeio variável:

Custeio por absorção:

Custo fixo unitário = custo fixo total / unidades produzidas

Custo fixo unitário = \$120.000,00 / 20.000 unidades

Custo fixo unitário = \$ 6,00 por unidade

Custo variável unitário: \$30 + \$10 + \$4 = \$ 44 (atenção: não inclui as despesas variáveis).

Custo total por unidade: \$44 + \$ 6 = \$ 50

Demonstração do Resultado do Exercício (DRE):

<b>Custeio por Absorção</b>	<b>R\$</b>
Receita (15.000 x \$100)	1.500.000
Custo Produtos Vendidos (15.000 x \$50)	- 750.000
Lucro Bruto	750.000
Despesas variáveis (15.000 x \$ 4 )	- 60.000
Despesas fixas	- 200.000
<b>Lucro líquido</b>	<b>490.000</b>

Agora, pelo Custeio Variável:

<b>Custeio Variável</b>	<b>R\$</b>
Receita (15.000 x \$100)	1.500.000
Custo Variável (15.000 x \$ 44)	- 660.000
Lucro Bruto <b>(1)</b>	840.000
Custo Fixo	- 120.000
Despesas variáveis (15.000 x \$ 4 )	- 60.000
Despesas fixas	- 200.000
<b>Lucro líquido</b>	<b>460.000</b>

(1) Receita menos os custos variáveis não é igual ao Lucro Bruto, pois não inclui o custo fixo referente às unidades vendidas.

E também não é a margem de Contribuição, pois nesse caso faltam as despesas variáveis.

Se a banca chamar esse valor de "Lucro Bruto" ou de "Margem de Contribuição", mesmo estando incorreto tecnicamente, aceite normalmente.

Diferença do Lucro: \$490.000 - \$ 460.000 = \$ 30.000



% do Custo Fixo:  $\$30.000 / \$ 120.000 = 0,25 = 25\%$

**Gabarito → CERTO**

24) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Para fins de custeamento de estoques, segundo a Lei n.º 6.404/1976, atualizada, a indústria em questão deverá usar o critério do custeio por absorção, e o custo das unidades adicionadas ao estoque no final de dezembro de 2011 perfaz o total de R\$ 250.000,00.

**Comentário:**

O Custeio que atende aos Princípios Contábeis (e que deve ser utilizado na contabilidade oficial) é o Custeio por Absorção.

O Custeio Variável pode ser usado apenas para fins de informações gerenciais. Vamos calcular o valor do estoque:

Estoque = quantidade x custo por absorção  
O custo unitário por Absorção já foi calculado:  
Custo total por unidade:  $\$44 + \$ 6 = \$ 50$

Estoque =  $5.000 \text{ unidades} \times \$ 50 = \$ 250.000$

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012)

custos e despesas variáveis unitários	valor unitário (R\$)
matéria-prima	30,00
mão de obra direta	10,00
custos gerais de produção	4,00
gastos com vendas e faturamento	4,00
custos e despesas fixas totais	valor (R\$)
custos gerais de produção	120.000,00
gastos com vendas e administração	200.000,00

O quadro acima mostra a estrutura de custos e gastos operacionais de determinada indústria que fabrica um único produto. Todos os seus custos e gastos estão relacionados nesse quadro. O preço de venda desse produto é de R\$ 100,00 por unidade. Em dezembro de 2011, essa fábrica produziu 20.000 unidades desse produto e vendeu 15.000 unidades. Com base nessas informações, julgue os itens subsecutivos.

25) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) O custo do produto vendido em dezembro de 2011, pelo custeio por absorção, foi inferior a R\$ 700.000,00.

**Comentário:**

Essas questões são todas da mesma prova ((CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012). Em caso de dúvida, veja as questões 22 a 25.

Custo do Produto Vendido: 15.000 unidades x \$ 50 = \$750.000,00

**Gabarito → ERRADO**

26) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) A margem de contribuição unitária foi igual a R\$ 56,00.

**Comentário:**

Custo variável + despesas variáveis: \$30 + \$10 + \$4 + \$4 = \$48

MCU = Preço de venda – (custos variáveis + despesas variáveis)

MCU = \$100,00 - \$48,00 = \$ 52,00

**Gabarito → ERRADO**

27) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Considerando o critério do custeio variável, o lucro bruto apurado em dezembro de 2011 foi superior a R\$ 800.000,00.

**Comentário:**

<b>Custeio Variável</b>	<b>R\$</b>
Receita (15.000 x \$100)	1.500.000
Custo Variável (15.000 x \$ 44)	- 660.000
Lucro Bruto	840.000

**Gabarito → CERTO**

(CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Em relação à contabilidade de custos, julgue os itens.

28) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considerando-se a tabela abaixo, que mostra os custos dos produtos fabricados e os custos do período de uma empresa que fabrica diversos produtos em vários departamentos

específicos, é correto afirmar que o custo total relativo aos produtos equivale a R\$ 15,00.

item	custo (em R\$)
Materiais diretos	5
Propaganda	5
Salários de executivos	5
Mão de obra direta	5
Comissões de vendas	5
Custos indiretos de fabricação	5
Relações públicas	5

### **Comentário:**

O modo mais fácil de resolver este tipo de questão é identificar os itens de custo e somar diretamente. Assim:

item	custo (em R\$)		
<b>Materiais diretos</b>	<b>5</b>	<b>custo</b>	5
Propaganda	5	despesa	
Salários de executivos	5	despesa	
<b>Mão de obra direta</b>	<b>5</b>	<b>custo</b>	5
Comissões de vendas	5	despesa	
<b>Custos indiretos de fabricação</b>	<b>5</b>	<b>custo</b>	5
Relações públicas	5	despesa	

Custo total = 15

**Gabarito → CERTO**

29) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Dos dados mostrados no quadro abaixo infere-se que o custo dos produtos acabados foi menor que o custo dos produtos vendidos.

estoque inicial de produtos acabados	= R\$ 10,00
estoque final de produtos acabados	= R\$ 15,00
custo dos produtos vendidos	= R\$ 20,00

### **Comentário:**

Vamos usar a velha e conhecida fórmula:

<b>Saldo Inicial + entradas – saídas = saldo final</b>
--

Aplicada à conta Estoque, fica assim:

Estoque inicial + entrada – saídas (CMV) = estoque final

$$10 + \text{entradas} - 20 = 15$$

Resolvendo, temos que as entradas na conta Estoque foram de 25.

As entradas em Estoque podem ser as Compras ou a Produção Acabada no período.

**Gabarito → ERRADO**

30) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considere que uma padaria pretenda ratear os custos indiretos de R\$ 500,00 entre seus dois departamentos W e M, de acordo com as horas trabalhadas em cada produto nesses departamentos, segundo a tabela abaixo. Nesse caso, o custo indireto (CIF) do departamento W equivale a 60% dos custos indiretos totais. CERTO

departamentos	produto	horas trabalhadas	CIF atribuído
W	pão	20	$20 \times 5 = 100$
	biscoito	40	$40 \times 5 = 200$
M	pão	30	$30 \times 5 = 150$
	biscoito	10	$10 \times 5 = 50$

**Comentário:**

Total de horas Trabalhadas:

Departamento W =  $20 + 40 = 60$  horas

Departamento M =  $30 + 10 = 40$  horas

Total =  $60 + 40 = 100$  horas

Custo Indireto de Fabricação:

Departamento W =  $60 \text{ horas} / 100 \text{ horas} = 60\%$

**Gabarito → CERTO**

31) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considerando-se que a DRE de determinada empresa corresponde aos dados apresentados na tabela abaixo, e sabendo-se que das 1.000 unidades produzidas por essa empresa foram vendidas apenas 800, é correto afirmar que o lucro líquido apurado pelo custeio por absorção foi inferior a R\$ 540,00.

	R\$
vendas líquidas	1.800
custo dos produtos vendidos	800
custos fixos	150
despesas fixas	100
despesas variáveis	200

**Comentário:**

Custeio por Absorção:

Vendas Líquidas	1.800
Custo dos produtos vendidos	- 800
Lucro Bruto	1.000
Despesas Fixas	- 100
Despesas Variáveis	- 200
<b>Lucro líquido</b>	<b>700</b>

**Gabarito → ERRADO**

(CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) Com base nos conceitos e aplicações de custos julgue os itens.

32) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) Os custos de transformação de estoques incluem os custos indiretos de produção variáveis, que variam conforme a quantidade produzida. Os custos indiretos de produtos fixos, que independem do volume da produção, são considerados despesas operacionais, não compondo o lucro bruto.

**Comentário:**

**Custos de Transformação:** soma de todos os Custos de Produção, exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa (componentes adquiridos prontos, embalagens compradas, etc.). (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

Representam esses Custos de Transformação o valor do esforço da própria empresa no processo de elaboração de um determinado item (mão de obra direta e indireta, energia, materiais de consumo industrial, etc.).

Vamos analisar as assertivas:

“Os custos de transformação de estoques incluem os custos indiretos de produção variáveis, que variam conforme a quantidade produzida.” Correto

“Os custos indiretos de produtos fixos, que independem do volume da produção, são considerados despesas operacionais, não compondo o lucro bruto.”

ERRADO. Esse é o procedimento para o custeio Variável. Os custos de transformação incluem os custos indiretos fixos.

**Gabarito → ERRADO**

33) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) As mercadorias devem ser avaliadas pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para ajuste ao valor de mercado, quando este for inferior. O valor de mercado pode ser utilizado em quaisquer circunstâncias no caso de mercadorias fungíveis, se esse for o costume mercantil. Certo

**Comentário:**

De acordo com a Lei 6404/76:

Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:  
(...)

II - os direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-lo ao valor de mercado, quando este for inferior;  
(...)

§ 4º Os estoques de mercadorias fungíveis destinadas à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando esse for o costume mercantil aceito pela técnica contábil.

**Gabarito → CERTO**

34) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) O ICMS a recuperar e os descontos incondicionais concedidos pelo fornecedor não integram o custo de aquisição de estoques.

**Comentário:**

O custo de aquisição dos estoques compreende:

Preço de compra

Impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis). Os tributos recuperáveis são:

- a) Matéria prima: IPI, ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)
- b) Mercadorias para revenda: ICMS, PIS e Cofins (os dois últimos na modalidade não cumulativa)

Custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição.

**Gabarito → CERTO**

35) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Os dados abaixo (valores em reais) referem-se a uma empresa hipotética.

preço de venda (líquido de impostos)	20
custos variáveis unitários	
matéria-prima	9
mão de obra	2
custos gerais de produção	3
despesas operacionais	1
custos fixos	
custos gerais de produção	150.000
despesas operacionais	100.000

Conforme os dados do texto, para obter um lucro operacional mínimo de R\$ 25.000,00, a empresa deverá realizar vendas de

- A) R\$ 1.100.000,00.
- B) R\$ 916.680,00.
- C) R\$ 611.120,00.
- D) R\$ 500.000,00.
- E) R\$ 275.000,00.

**Comentário:**

Vamos calcular o ponto de equilíbrio econômico:

Margem de contribuição = preço de venda – custos variáveis e despesas variáveis  
Margem de contribuição = \$20 – \$9 – \$2 – \$3 – \$1 = \$5



Ponto de equilíbrio econômico (PEE): (custos fixos + despesas fixas + lucro) / MC  
 $PEE = (\$150.000 + \$100.000 + \$25.000) / \$5$   
 $PEE = 55.000$  Unidades

Receita do ponto de Equilíbrio Econômico: 55.000 unidades x \$ 20 = \$ 1.100.000

**Gabarito → A**

36) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Os dados abaixo (valores em reais) referem-se a uma empresa hipotética.

preço de venda (líquido de impostos)	20
custos variáveis unitários	
matéria-prima	9
mão de obra	2
custos gerais de produção	3
despesas operacionais	1
custos fixos	
custos gerais de produção	150.000
despesas operacionais	100.000

Ainda com relação ao texto, caso a empresa produza 100.000 unidades e venda 90.000 unidades, a diferença entre o lucro operacional líquido apurado pelo custeio por absorção e pelo custeio variável será

- A) inferior a R\$ 10.000,00.
- B) igual a R\$ 10.000,00.
- C) superior a R\$ 10.000,00 e inferior a R\$ 20.000,00.
- D) igual a R\$ 20.000,00.
- E) superior a R\$ 20.000,00.

**Comentário:**

A diferença é o custo fixo retido nos estoques. Vamos calcular rapidamente:

Custo fixo \$150.000 / 100.000 unidades = \$ 1,50 Custo fixo unitário

Estoque = 100.000 – 90.000 = 10.000 unidades

Custo fixo no estoque = 10.000 unidades x \$ 1,50 = \$15.000

**Gabarito → C**

37) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Determinada indústria apresentou, em um período em que não havia estoques iniciais, os seguintes custos de produção para um único produto.

<b>Custos de produção</b>	<b>(R\$)</b>
matéria prima direta	9
mão de obra direta	10
outros custos diretos	5
custos indiretos de produção	150.000

No último ano, 25.000 unidades desse produto foram iniciadas e concluídas e 22.000 foram vendidas.

Considerando as informações anteriormente apresentadas, assinale a opção que apresenta o valor da diferença entre o custo do produto vendido pelo custeio por absorção e o custo do produto vendido pelo custeio direto.

- A) R\$ 150.000,00
- B) R\$ 132.000,00
- C) R\$ 90.000,00
- D) R\$ 72.000,00
- E) R\$ 25.000,00

**Comentário:**

A diferença entre o custo do produto vendido pelo custeio por absorção e o custo do produto vendido pelo custeio direto refere-se ao custo fixo atribuído à produção.

Pelo custeio por absorção, o custo fixo é atribuído aos produtos. Já pelo custeio direto ou custeio variável todo o custo fixo do período vai para o resultado, como se fora uma despesa.

Vamos calcular:

Custo fixo (CF) \$150.000 / 25.000 unidades = \$ 6,00 CF por unidade.

Quantidade vendida 22.000 unidades x \$6,00 = \$132.000,00

**Gabarito → B**

38) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos são gastos essenciais à produção, visto que os fatores produtivos são utilizados com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços.

### **Comentário:**

Segundo o Prof. Eliseu Martins, "Custos é o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços."

De onde veio esse "adquirir"?

Bem, pesquisando na internet, encontrei a seguinte definição do Prof. Luiz Serudo Martins Neto:

"custos – são os gastos essenciais à produção, pois os fatores produtivos são utilizados com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços."

(Capturado em [http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade\\_de\\_custos.pdf](http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade_de_custos.pdf) )

Parece que o CESPE se baseou na definição do Prof. Luiz Serudo Martins Neto.

### **Gabarito → Certa.**

Acerca da classificação de custos, julgue os itens que se seguem.

39) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos indiretos são aqueles gastos que necessitam de um critério de rateio, pois não são facilmente identificáveis. São exemplos de custos indiretos o aluguel da fábrica, a mão de obra indireta e a manutenção da fábrica.

### **Comentário:**

Segundo o Prof. Eliseu Martins:

**Custos indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

Os custos indiretos necessitam de um critério de rateio, para serem apropriados aos produtos.

Mas parece que o CESPE copiou a definição do Prof. Luiz Serudo Martins Neto:

Os custos indiretos são aqueles gastos que necessitam de um critério de rateio, pois eles não são facilmente identificáveis. São exemplos de custos indiretos: aluguel da fábrica, mão de obra indireta, manutenção da fábrica e material indireto. (Luiz Serudo Martins Neto, capturado em [http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade\\_de\\_custos.pdf](http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade_de_custos.pdf) )

**Gabarito → Certa.**

40) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos variáveis dependem da quantidade produzida e estão diretamente relacionados com o volume de produção. Se não houver produção, não haverá custos variáveis.

**Comentários:**

Vejamos a definição:

**Custos variáveis** são aqueles que variam de acordo com o volume de produção. Exemplo: Matéria-prima. Quanto maior a quantidade produzida, maior o consumo de matéria-prima.

Podemos usar como exemplo o custo de pneus, na fabricação de automóveis. Cada veículo usa 5 pneus; se a empresa produzir 1000 veículos, irá usar 5.000 pneus; se produzir 2.000 veículos, serão 10.000 pneus.

E se não produzir nenhum veículo?

Bem, nesse caso, não irá gastar nenhum pneu, e o custo variável será zero.

**Gabarito → CERTO**

41) Os custos diretos são aqueles gastos que independem das quantidades produzidas e permanecem constantes em determinado intervalo de volume de produção.

**Comentários:**

A definição acima é a definição de Custo Fixo.

Os **Custos diretos** são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos. Exemplo: matéria-prima, mão de obra direta, embalagens, etc.

**Gabarito → ERRADA**

42. (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) O método de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção de forma direta ou indireta aos serviços prestados. Por esse método, a apropriação dos custos diretos é constituída de forma econômica e viável para o objeto de custeio.

**Comentários:**

Novamente, cópia do Prof. Luiz Serudo Martins Neto. Parece que toda a prova de contabilidade de custos de 2013 do TCU foi baseada nesse autor, mais

especificamente no documento capturado na internet:

“O método de custeamento por absorção ou integral consiste na apropriação de todos os custos de produção de forma direta ou indireta aos produtos adquiridos e elaborados ou aos serviços prestados. Por este método, a apropriação dos custos diretos é constituída de forma econômica e viável ao objeto de custeio.” (Luiz Serudo Martins Neto, capturado em [http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade\\_de\\_custos.pdf](http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade_de_custos.pdf) )

### **Gabarito → CERTO**

Julgue os itens a seguir, a respeito da destinação do resultado e do ponto de equilíbrio econômico.

43) (CESPE/TEM/AFT/2013) Atinge-se o ponto de equilíbrio econômico quando a soma das margens de contribuição totaliza o montante indicativo de que não haverá lucro nem prejuízo.

#### **Comentários:**

Essa é a definição do ponto de equilíbrio contábil.

No ponto de equilíbrio econômico, a empresa deve gerar o lucro desejado ou o custo de oportunidade.

**Ponto de Equilíbrio Econômico:** Considera o Custo de Oportunidade ou o lucro desejado no cálculo do ponto de equilíbrio.

Ponto de equilíbrio econômico:  $(\text{Custos fixos e despesa fixos} + \text{custo de oportunidade}) / \text{Margem de contribuição}$

### **Gabarito → ERRADO**

44. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** Acerca de endividamento das empresas, seus custos, itens do patrimônio líquido e demonstração do resultado abrangente, julgue o item seguinte.

Em uma empresa industrial, as despesas de aluguéis da fábrica são computadas como custos indiretos de fabricação.

#### **Comentários:**

**Custos diretos** são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos. Exemplo: matéria-prima, mão de obra direta, embalagens, etc.

**Custos Indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

A questão menciona "despesas de aluguéis da fábrica". Melhor seria se mencionasse "custos de aluguéis da fábrica". Enfim... Apesar dessa falha do enunciado, a questão foi considerada correta.

**44. Gabarito → Correto.**

**45. (CESPE/TEM/Contador/2014)** A respeito dos sistemas de custos e suas aplicações no ambiente organizacional, julgue o item a seguir.

Em uma indústria, o consumo de água e luz poderá incorporar o estoque.

**Comentário:**

Se o consumo de água e de luz for usado na fábrica, será incorporado ao estoque, na forma de custo da produção.

**45. Gabarito → Correto.**

**46. (CESPE/CADE/Contador/2014)** Com relação à contabilidade de custos, julgue o item que se segue.

A requisição de material direto ou indireto para a produção de determinado bem representa custos de transformação.

**Comentários:**

Vejamos a definição de Custos de Transformação:

**Custos de Transformação:** soma de todos os Custos de Produção, exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa (componentes adquiridos prontos, embalagens compradas, etc.). (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

Portanto, material direto ou indireto não são parte dos custos de transformação.

**46. Gabarito → Errado.**

47. **(CESPE/CADE/Contador/2014)** Com relação à contabilidade de custos, julgue o item que se segue.

Em uma empresa de calçados, os custos relativos a embalagens devem ser classificados como custos diretos e primários.

**Comentários:**

As embalagens são custos diretos (podem ser alocadas diretamente ao produto, sem a necessidade de rateios).

Mas embalagens não são custos primários. Vejamos a definição:

**Custos Primários:** soma de matéria-prima com mão de obra direta. Não são a mesma coisa que Custos Diretos, já que nos Primários só estão incluídos aqueles dois itens. Assim, a embalagem é um Custo Direto, mas não Primário. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

**47. Gabarito → Errado**

48. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Em relação aos conceitos de custos e metodologias de custeio, julgue o item a seguir.

A incorporação ao produto de custos gerais de produção, também denominados custos indiretos de produção, é típica do método do custeio por absorção, não ocorrendo no método do custeio variável.

**Comentários:**

No Custeio Variável, os custos FIXOS não são alocados aos produtos, e vão para o resultado, como se fossem despesas.

Os custos indiretos (que não forem custos fixos) são alocados normalmente aos produtos. Como exemplo, podemos citar a energia elétrica da fábrica: é um custo variável (aumenta ou diminui conforme o volume de produção) e é custo indireto (precisa ser rateada aos produtos).

No custeio variável, a Energia Elétrica da fábrica é incorporada ao custo dos produtos.

**48 - Gabarito → Errado.**

49. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Em relação aos conceitos de custos e metodologias de custeio, julgue o item a seguir.

O custeio variável incorpora ao produto apenas os custos cujo montante varia com o volume de produção, ou seja, essencialmente matérias primas diretas e mão de obra direta.

### **Comentários:**

No Custeio Variável, os custos FIXOS não são alocados aos produtos, e vão para o resultado, como se fossem despesas.

Portanto, apenas dos custos variáveis são incorporados aos produtos.

Vale lembrar que os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com o volume de produção.

### **49 - Gabarito → Correto.**

50. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Com relação aos custos, julgue o item.

Um custo cujo montante seja incrementado quando cresce o volume de produção, mas seja constante para cada unidade produzida, é um custo variável.

### **Comentários:**

Os custos variáveis são aqueles cujo total varia de acordo com o volume de produção, mas são constantes para cada unidade produzida.

Vamos exemplificar com a produção de automóveis. Cada automóvel usa 5 rodas (4 no chão e um estepe). As rodas são custos variáveis, pois variam de acordo com o volume de produção. Por exemplo, se a empresa produzir 1.000 veículos por mês, irá usar 5.000 rodas. Se a produção aumentar para 2.000 veículos ao mês, a empresa irá utilizar 10.000 rodas.

Mas, para cada automóvel, o custo das rodas permanece constante (5 rodas por veículo).

### **50 - Gabarito → Correto.**

51. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Com relação aos custos, julgue o item.

Custos fixos, a longo prazo, variam com o volume de produção.

### **Comentários:**



Os custos fixos unitários variam com o volume de produção, seja a longo ou à curto prazo.

Por exemplo, se a fábrica da empresa fica num prédio alugado, o valor do aluguel poderá ser o mesmo, quer a empresa fabrique 1.000 ou 2.000 unidades. Assim, o aluguel é um custo fixo, pois não varia em função da variação na quantidade produzida (pode mudar por outros fatores, como no caso de eventual reajuste de aluguel, mas não se altera em função do volume de produção).

O custo fixo **total** não se altera, mas o custo fixo **unitário** sofre alteração. Se o aluguel for de \$10.000, o custo fixo unitário será de \$10, no caso da produção de 1000 unidades, e de \$ 5, no caso da produção de 2.000 unidades.

Portanto, o custo fixo total não se altera com o volume de produção, mas o custo fixo unitário sim.

A banca anulou a questão, com a seguinte alegação:

“Por haver imprecisão na redação do item no que se refere aos custos fixos abordados, opta-se por sua anulação.”

**51 - Gabarito preliminar → Correto.**

**51 - Gabarito Definitivo → Anulada.**

**52. (CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)**

Investimentos são os gastos essenciais à produção, como aqueles realizados, por exemplo, com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços.

### **Comentários**

Errado. Este é o conceito de custo.

Custos – São os gastos essenciais à produção, pois os fatores produtivos são utilizados com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços. Ex.: consumo de matéria-prima, energia, salários e encargos sociais dos empregados da produção, depreciação dos bens da fábrica e material de embalagem;

**52. Gabarito → Errado.**

**53. (CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Como os custos variáveis estão inversamente relacionados com o volume de produção, quanto maior a quantidade produzida, menores serão os custos variáveis totais de produção.

## **Comentários**

O item está incorreto. Sabemos que:

### **Custo Variável:**

Unitário: Não sofre alteração

Total: Apresenta alteração proporcional ao volume produzido

### **Custo Fixo:**

Unitário: Apresenta alteração inversamente proporcional ao volume produzido.

Total: Não sofre alteração

## **53. Gabarito → Errado.**

**54. (CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Os custos semifixos variam com o nível de produção de bens ou serviços, mas ocorrem, ainda que caiam, mesmo que não ocorra uma produção, como é o caso dos gastos com a conta de energia elétrica da fábrica e a de telefone.

## **Comentários**

A banca foi infeliz no enunciado, que ficou confuso. Afirma que os custos semifixos variam como nível de produção de bens e serviços, e, mesmo que não ocorra uma produção, os custos semifixos existem, ainda que seu valor diminua.

Essa é a definição de custo semi variável.

Vajamos as definições:

### **Custos semifixos**

Em princípios, são custos fixos; mas, com o aumento da produção, ocorre um aumento em tais custos. Depois que se ajustam à nova posição, voltam a apresentar características de custo fixo. Por exemplo, uma empresa pode ter um departamento de manutenção com 5 funcionários. Com o aumento da produção (e portanto com a aquisição de novas máquinas e equipamentos), pode ser necessário contratar mais um funcionário, o que eleva o custo do departamento de manutenção. Depois da contratação do funcionário adicional, ainda que a produção aumente até certo nível, não será necessário contratar outro funcionário (volta a ter características de custo fixo).

### **Custos semi variáveis**

São aqueles que possuem em seu valor uma parcela fixa e outra variável. Isto é, têm um comportamento de custo fixo até certo momento e depois se comportam como custo variável. O exemplo clássico é a conta de energia elétrica: mesmo que o consumo seja zero, há uma parcela fixa a pagar. Depois de certa quantidade consumida, passa a ter também uma parcela variável.

#### 54. Gabarito → Errado.

55. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Em tese, os custos diretos correspondem aos gastos facilmente mensurados e diretamente aplicados à produção, como, por exemplo, os referentes a mão de obra direta e consumo de materiais diretos.

#### Comentários

**Custos diretos** são aqueles que podem ser diretamente apropriados aos produtos. Exemplo: matéria-prima, mão de obra direta, embalagens, etc.

**Custos Indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

#### 55. Gabarito → Correto.

56. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Custos com aluguel de fábrica, mão de obra indireta, manutenção da fábrica e material indireto devem respeitar um critério de rateio e são facilmente apropriáveis ao custo do produto; por isso, eles constituem gastos indiretos.

#### Comentários

**Custos Indiretos** são aqueles que não podem ser diretamente apropriados aos produtos. A sua alocação é feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária. Exemplo: Aluguel da fábrica, supervisão, chefia, etc. (Eliseu Martins, "Contabilidade de Custos".)

O item peca ao dizer que são facilmente apropriáveis ao custo do produto.

#### 56. Gabarito → Errado.

57. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Quanto maior for o volume de produção, maior será o custo fixo por unidade produzida.

### **Comentários**

O item está incorreto. Sabemos que:

#### **Custo Variável:**

Unitário: Não sofre alteração

Total: Apresenta alteração proporcional ao volume produzido

#### **Custo Fixo:**

Unitário: Apresenta alteração inversamente proporcional ao volume produzido. Portanto, quanto maior o volume de produção, menor o custo fixo por unidade produzida.

Total: Não sofre alteração

#### **57. Gabarito → Errado.**

**58. (CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** O custo total unitário pode ser calculado de duas maneiras distintas: somando-se o custo fixo unitário com o custo variável unitário ou dividindo-se o custo total — que é a soma dos custos fixos e dos custos variáveis — pela quantidade produzida.

### **Comentários**

Suponhamos. 1.000 produtos, que possuem custo fixo unitário de R\$ 5,00 cada e custo variável unitário de R\$ 1,00.

Qual o custo total unitário? Ora, podemos somar custo fixo unitário com o custo variável unitário ( $5 + 1 = 6$ ).

Ou podemos, também, conhecendo o custo total R\$ 6.000,00, dividir pelo total produzido ( $6.000/1.000 = 6,00$ )

#### **58. Gabarito → Correto.**

## **9. QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA**

(CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) Determinada indústria fabricou e vendeu 10.000 unidades de seu único produto no último mês. Seus custos variáveis unitários foram de R\$ 20,00 e os fixos totais somaram R\$ 132.000,00. Seu preço de venda é de R\$ 35,00 por unidade.

Com base nessa situação hipotética, julgue os itens subsequentes.

- 1) A margem de segurança da empresa no mês dado foi superior a 1.000 unidades.
- 2) (CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) O índice da margem de contribuição da empresa é superior a 50%.
- 3) (CESPE/ANS/Especialista em Regulação/2013) A alavancagem operacional da empresa é superior a 9 vezes.

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) A permanência de determinado produto no mercado advém da coleta sistemática de informações relevantes à gestão do custo desse produto. A respeito dos custos para a tomada de decisão, julgue o item a seguir.

- 4) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) A margem de contribuição individualiza a potencialidade de cada produto e contribui tanto para a amortização dos gastos fixos quanto para a formação do próprio lucro.

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Quando a soma das margens de contribuição se mostram suficientes para cobrir todos os custos e despesas fixos, tem-se determinado o ponto de equilíbrio. A respeito da relação custo, volume e lucro, julgue o item seguinte.

- 5) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Considere que uma empresa tenha elaborado diversos produtos, com custos e despesas variáveis

diferenciados para cada um desses produtos. Nessa situação, não será possível calcular o ponto de equilíbrio global dessa empresa.

(CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Uma empresa comercial, durante o mês de março de 2013, realizou as seguintes transações, referentes à mesma mercadoria.

1/3 – compra de 10 unidades da mercadoria por R\$ 20,00 Cada

5/3 – compra de 15 unidades da mercadoria por R\$ 25,00 Cada

15/3 – venda de 16 unidades da mercadoria por R\$ 40,00 Cada

A partir dessas informações, julgue os itens que se seguem.

6) (CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) Considerando-se uma incidência de 10% de ICMS sobre as transações realizadas, infere-se que o imposto é recuperável e não integrará o custo da mercadoria.

7) CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) O valor do estoque final, com base no método UEPS, é de R\$ 207,00, o que corresponde a nove unidades da mercadoria.

8) CESPE/CPEM/Analista - Contabilidade/2013) O custo verificado pelo critério da média ponderada móvel é maior que o calculado pelo método PEPS, já que a empresa encontra-se em um contexto deflacionário.

(CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) Julgue os itens a seguir, acerca dos sistemas de custos e informações gerenciais para tomada de decisão.

9) O frete relativo às vendas de mercadorias constitui custos do período, devendo ser levados a resultado no exercício de ocorrência do fato gerador.

10) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) A margem de segurança operacional corresponde à quantidade de produtos ou receitas que uma empresa opera abaixo do ponto de equilíbrio.

11) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) A depreciação de uma máquina que é utilizada na produção de vários tipos de produtos deve ser classificada como custo direto de fabricação.

12) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) O valor normal do desperdício ou sobra de matéria prima no processo produtivo deve ser incluído como custo do período.

13) (CESPE/TELEBRAS/Contador/2013) O custo do produto acabado e não vendido deve ser ativado na conta de estoque de produtos acabados até o momento da venda, quando, então, deverá ser baixado para custo do produto vendido.

(CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Julgue os itens a seguir, a respeito de informações gerenciais e custos.

14) (CESPE/TJ-AC/Contador/2012) Os tributos recuperáveis junto ao fisco não são contabilizados como custo dos estoques. Entretanto, custos de transporte ou de seguro, quando diretamente atribuíveis à aquisição do estoque, integram o valor do custo.

15) (CESPE/TJ-AL/Analista Contabilidade/2012) A análise dos custos, para efeito de tomada de decisão no contexto organizacional, tem sido relevante para obtenção de bons resultados. Nesse contexto, os conceitos do estudo da relação custos versus volume versus lucro podem ser aplicados. Considere uma empresa que dispõe de um produto cujo preço de venda seja R\$ 30,00 por unidade; custos variáveis de R\$ 12,00 por unidade; custos fixos de R\$ 5.000,00 e quantidade vendida de 1.500 unidades.

Com base nessas informações, assinale a opção correta.

A) Para essa empresa, um aumento de 10% nas vendas resultará em um impacto positivo nos lucros no valor de R\$ 27.000,00.

B) Caso a empresa vendesse mais de 1.500 unidades, realizando uma venda de R\$60.000,00, o valor do lucro para essa venda seria igual a R\$ 36.000,00.

C) Suponha que a empresa tenha comprado um novo equipamento que aumentou o custo fixo em R\$ 5.000,00, reduziu os custos variáveis para R\$ 10,00 por unidade, tendo novo preço de venda igual a R\$ 32,00 por unidade. Nesse caso, o novo ponto de equilíbrio é de 445 unidades.

D) Considere que a empresa tenha gasto com despesas de propaganda R\$ 2.500,00 e tenha conseguido aumentar as vendas em R\$ 5.000,00. Nessa situação, portanto, essa despesa adicional foi benéfica para a empresa, no que tange à diferença entre margem de contribuição e despesa de propaganda.

E) Como a empresa tem custos fixos de R\$ 5.000,00 e despesas variáveis correspondentes a 40% do preço de venda, logo o ponto de equilíbrio é de R\$ 12.500,00.

16) (CESPE/TJ-AL/Analista Contabilidade/2012) Em relação aos custos para a tomada de decisões empresariais, assinale a opção correta.



A) Na análise de custo-volume-lucro, o ponto de equilíbrio é aquele em que as receitas operacionais equivalem aos custos e despesas variáveis.

B) A relação custo-volume-lucro é útil para a tomada de decisões de planejamento do nível de produção e de venda, podendo ser aplicada, sem dificuldade e sem limitações, em atividade de produção de itens diversificados.

C) O custo fixo por unidade produzida não varia em função da quantidade total de produção.

D) Além dos custos fixos e variáveis, existem os custos semi variáveis, como, por exemplo, o aluguel de um galpão industrial.

E) O valor total dos custos e despesas variáveis (CDVs) varia proporcionalmente à quantidade de unidades do produto fabricado. Contudo, os CDVs por unidade de produto fabricado são fixos.

(CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Com relação aos diversos aspectos do controle de custos, julgue os itens a seguir

17) (CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Se determinada empresa optar pela valorização de seus inventários apenas pelo método UEPS, o valor do estoque final demonstrado no balanço patrimonial estará mais próximo da realidade dos custos de mercado à data do levantamento do balanço.

18) (CESPE/TRE-RJ/Analista Contabilidade/2012) Se determinada entidade faz o levantamento de seus custos apenas pelo método de custeio por absorção, o valor correspondente aos custos fixos da entidade está embutido em cada unidade de seus produtos.

(CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012)

custos e despesas variáveis unitários	
matéria-prima direta	R\$ 27
mão de obra direta	R\$ 9
custos gerais de produção	R\$ 4
despesa com vendas e administração	R\$ 4
custos e despesas fixas totais	
custos gerais de produção	R\$ 100.000
despesas com vendas e administração	R\$ 150.000

  

preço de venda	R\$ 65,00 por unidade
produção no último exercício	20.000 unidades
vendas no último exercício	15.000 unidades

Considerando que os dados apresentados na tabela acima sejam relativos a uma indústria com um único produto, que todos os custos e gastos relevantes dessa empresa estejam relacionados nessa tabela e que a empresa não possua estoque no início do último exercício, julgue os itens seguintes.

19) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) Pelo método do custeio variável, a empresa começa a ter lucro após vender 12.000 unidades.

20) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) O custo do produto vendido, apurado pelo método do custeio por absorção, foi inferior a R\$ 600.000.

21) (CESPE/SSP-CE/Perito – Ciências Contábeis/2012) O lucro operacional líquido apurado na situação considerada será maior na demonstração de resultado pelo método do custeio por absorção do que pela do custeio variável, invertendo-se essa situação caso, no próximo período, a empresa venda a totalidade de seus estoques.

(CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012)

custos e despesas variáveis unitários	valor unitário (R\$)
matéria-prima	30,00
mão de obra direta	10,00
custos gerais de produção	4,00
gastos com vendas e faturamento	4,00
custos e despesas fixas totais	valor (R\$)
custos gerais de produção	120.000,00
gastos com vendas e administração	200.000,00

O quadro acima mostra a estrutura de custos e gastos operacionais de determinada indústria que fabrica um único produto. Todos os seus custos e

gastos estão relacionados nesse quadro. O preço de venda desse produto é de R\$ 100,00 por unidade. Em dezembro de 2011, essa fábrica produziu 20.000 unidades desse produto e vendeu 15.000 unidades. Com base nessas informações, julgue os itens subsecutivos.

22) CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) O ponto de equilíbrio da empresa em volume de vendas é superior a R\$ 650.000.

23) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Em dezembro de 2011, a diferença entre o lucro operacional líquido apurado pelo custeio variável e o apurado pelo custeio por absorção foi igual a 25% dos custos gerais de produção fixos.

24) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Para fins de custeamento de estoques, segundo a Lei n.º 6.404/1976, atualizada, a indústria em questão deverá usar o critério do custeio por absorção, e o custo das unidades adicionadas ao estoque no final de dezembro de 2011 perfaz o total de R\$ 250.000,00.

(CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012)

<b>custos e despesas variáveis unitários</b>	<b>valor unitário (R\$)</b>
matéria-prima	30,00
mão de obra direta	10,00
custos gerais de produção	4,00
gastos com vendas e faturamento	4,00
<b>custos e despesas fixas totais</b>	<b>valor (R\$)</b>
custos gerais de produção	120.000,00
gastos com vendas e administração	200.000,00

O quadro acima mostra a estrutura de custos e gastos operacionais de determinada indústria que fabrica um único produto. Todos os seus custos e gastos estão relacionados nesse quadro. O preço de venda desse produto é de R\$ 100,00 por unidade. Em dezembro de 2011, essa fábrica produziu 20.000 unidades desse produto e vendeu 15.000 unidades. Com base nessas informações, julgue os itens subsecutivos.

25) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) O custo do produto vendido em dezembro de 2011, pelo custeio por absorção, foi inferior a R\$ 700.000,00.

26) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) A margem de contribuição unitária foi igual a R\$ 56,00.

27) (CESPE/MP-PI/Analista – Controle Interno/2012) Considerando o critério do custeio variável, o lucro bruto apurado em dezembro de 2011 foi superior a R\$ 800.000,00.

(CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Em relação à contabilidade de custos, julgue os itens.

28) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considerando-se a tabela abaixo, que mostra os custos dos produtos fabricados e os custos do período de uma empresa que fabrica diversos produtos em vários departamentos específicos, é correto afirmar que o custo total relativo aos produtos equivale a R\$ 15,00.

item	custo (em R\$)
Materiais diretos	5
Propaganda	5
Salários de executivos	5
Mão de obra direta	5
Comissões de vendas	5
Custos indiretos de fabricação	5
Relações públicas	5

29) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Dos dados mostrados no quadro abaixo infere-se que o custo dos produtos acabados foi menor que o custo dos produtos vendidos.

estoque inicial de produtos acabados	= R\$ 10,00
estoque final de produtos acabados	= R\$ 15,00
custo dos produtos vendidos	= R\$ 20,00

30) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considere que uma padaria pretenda ratear os custos indiretos de R\$ 500,00 entre seus dois departamentos W e M, de acordo com as horas trabalhadas em cada produto nesses departamentos, segundo a tabela abaixo. Nesse caso, o custo indireto (CIF) do departamento W equivale a 60% dos custos indiretos totais.

departamentos	produto	horas trabalhadas	CIF atribuído
W	pão	20	$20 \times 5 = 100$
	biscoito	40	$40 \times 5 = 200$
M	pão	30	$30 \times 5 = 150$
	biscoito	10	$10 \times 5 = 50$

31) (CESPE/CORREIO/Analista – Contador/2011) Considerando-se que a DRE de determinada empresa corresponde aos dados apresentados na tabela abaixo, e sabendo-se que das 1.000 unidades produzidas por essa empresa foram vendidas apenas 800, é correto afirmar que o lucro líquido apurado pelo custeio por absorção foi inferior a R\$ 540,00.

	RS
vendas líquidas	1.800
custo dos produtos vendidos	800
custos fixos	150
despesas fixas	100
despesas variáveis	200

(CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) Com base nos conceitos e aplicações de custos julgue os itens.

32) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) Os custos de transformação de estoques incluem os custos indiretos de produção variáveis, que variam conforme a quantidade produzida. Os custos indiretos de produtos fixos, que independem do volume da produção, são considerados despesas operacionais, não compondo o lucro bruto.

33) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) As mercadorias devem ser avaliadas pelo custo de aquisição, deduzido de provisão para ajuste ao valor de mercado, quando este for inferior. O valor de mercado pode ser utilizado em quaisquer circunstâncias no caso de mercadorias fungíveis, se esse for o costume mercantil.

34) (CESPE/TJ-ES/Analista Contabilidade/2011) O ICMS a recuperar e os descontos incondicionais concedidos pelo fornecedor não integram o custo de aquisição de estoques.

35) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Os dados abaixo (valores em reais) referem-se a uma empresa hipotética.

preço de venda (líquido de impostos)	20
custos variáveis unitários	
matéria-prima	9
mão de obra	2
custos gerais de produção	3
despesas operacionais	1
custos fixos	
custos gerais de produção	150.000
despesas operacionais	100.000

Conforme os dados do texto, para obter um lucro operacional mínimo de R\$ 25.000,00, a empresa deverá realizar vendas de

- A) R\$ 1.100.000,00.
- B) R\$ 916.680,00.
- C) R\$ 611.120,00.
- D) R\$ 500.000,00.
- E) R\$ 275.000,00.

36) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Os dados abaixo (valores em reais) referem-se a uma empresa hipotética.

preço de venda (líquido de impostos)	20
custos variáveis unitários	
materia-prima	9
mão de obra	2
custos gerais de produção	3
despesas operacionais	1
custos fixos	
custos gerais de produção	150.000
despesas operacionais	100.000

Ainda com relação ao texto, caso a empresa produza 100.000 unidades e venda 90.000 unidades, a diferença entre o lucro operacional líquido apurado pelo custeio por absorção e pelo custeio variável será

- A) inferior a R\$ 10.000,00.
- B) igual a R\$ 10.000,00.
- C) superior a R\$ 10.000,00 e inferior a R\$ 20.000,00.
- D) igual a R\$ 20.000,00.
- E) superior a R\$ 20.000,00.

37) (CESPE/INMETRO/Ciências Contábeis/2010) Determinada indústria apresentou, em um período em que não havia estoques iniciais, os seguintes custos de produção para um único produto.



<b>Custos de produção</b>	<b>(R\$)</b>
matéria prima direta	9
mão de obra direta	10
outros custos diretos	5
custos indiretos de produção	150.000

No último ano, 25.000 unidades desse produto foram iniciadas e concluídas e 22.000 foram vendidas.

Considerando as informações anteriormente apresentadas, assinale a opção que apresenta o valor da diferença entre o custo do produto vendido pelo custeio por absorção e o custo do produto vendido pelo custeio direto.

- A) R\$ 150.000,00
- B) R\$ 132.000,00
- C) R\$ 90.000,00
- D) R\$ 72.000,00
- E) R\$ 25.000,00

38) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos são gastos essenciais à produção, visto que os fatores produtivos são utilizados com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços.

Acerca da classificação de custos, julgue os itens que se seguem.

39) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos indiretos são aqueles gastos que necessitam de um critério de rateio, pois não são facilmente identificáveis. São exemplos de custos indiretos o aluguel da fábrica, a mão de obra indireta e a manutenção da fábrica.

40) (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) Os custos variáveis dependem da quantidade produzida e estão diretamente relacionados com o volume de produção. Se não houver produção, não haverá custos variáveis.

**3**

41) Os custos diretos são aqueles gastos que independem das quantidades produzidas e permanecem constantes em determinado intervalo de volume de produção.



42. (CESPE/TCU/Auditor Controle Externo/2013) O método de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção de forma direta ou indireta aos serviços prestados. Por esse método, a apropriação dos custos diretos é constituída de forma econômica e viável para o objeto de custeio.

Julgue os itens a seguir, a respeito da destinação do resultado e do ponto de equilíbrio econômico.

43) (CESPE/TEM/AFT/2013) Atinge-se o ponto de equilíbrio econômico quando a soma das margens de contribuição totaliza o montante indicativo de que não haverá lucro nem prejuízo.

44. **(CESPE/SUFRAMA/Contador/2014)** Acerca de endividamento das empresas, seus custos, itens do patrimônio líquido e demonstração do resultado abrangente, julgue o item seguinte.

Em uma empresa industrial, as despesas de aluguéis da fábrica são computadas como custos indiretos de fabricação.

45. **(CESPE/TEM/Contador/2014)** A respeito dos sistemas de custos e suas aplicações no ambiente organizacional, julgue o item a seguir.

Em uma indústria, o consumo de água e luz poderá incorporar o estoque.

46. **(CESPE/CADE/Contador/2014)** Com relação à contabilidade de custos, julgue o item que se segue.

A requisição de material direto ou indireto para a produção de determinado bem representa custos de transformação.

47. **(CESPE/CADE/Contador/2014)** Com relação à contabilidade de custos, julgue o item que se segue.

Em uma empresa de calçados, os custos relativos a embalagens devem ser classificados como custos diretos e primários.

48. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Em relação aos conceitos de custos e metodologias de custeio, julgue o item a seguir.

A incorporação ao produto de custos gerais de produção, também denominados custos indiretos de produção, é típica do método do custeio por absorção, não ocorrendo no método do custeio variável.

49. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Em relação aos conceitos de custos e metodologias de custeio, julgue o item a seguir.

O custeio variável incorpora ao produto apenas os custos cujo montante varia com o volume de produção, ou seja, essencialmente matérias primas diretas e mão de obra direta.

50. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Com relação aos custos, julgue o item.

Um custo cujo montante seja incrementado quando cresce o volume de produção, mas seja constante para cada unidade produzida, é um custo variável.

51. **(CESPE/Anatel/Especialista – Contabilidade/2014)** Com relação aos custos, julgue o item.

Custos fixos, a longo prazo, variam com o volume de produção.

52. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Investimentos são os gastos essenciais à produção, como aqueles realizados, por exemplo, com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços.

53. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Como os custos variáveis estão inversamente relacionados com o volume de produção, quanto maior a quantidade produzida, menores serão os custos variáveis totais de produção.

54. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Os custos semifixos variam com o nível de produção de bens ou serviços, mas ocorrem, ainda que caiam, mesmo que não ocorra uma produção, como é o caso dos gastos com a conta de energia elétrica da fábrica e a de telefone.

55. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Em tese, os custos diretos correspondem aos gastos facilmente mensurados e diretamente aplicados à produção, como, por exemplo, os referentes a mão de obra direta e consumo de materiais diretos.

56. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Custos com aluguel de fábrica, mão de obra indireta, manutenção da fábrica e material indireto devem respeitar um critério de rateio e são facilmente apropriáveis ao custo do produto; por isso, eles constituem gastos indiretos.

57. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** Quanto maior for o volume de produção, maior será o custo fixo por unidade produzida.

58. **(CESPE/Auditor Federal de Controle Externo/TCU/2015)** O custo total unitário pode ser calculado de duas maneiras distintas: somando-se o custo fixo unitário com o custo variável unitário ou dividindo-se o custo total — que é a soma dos custos fixos e dos custos variáveis — pela quantidade produzida.

## 10. GABARITO DAS QUESTÕES COMENTADAS NESTA AULA

QUESTÃO	GABARITO	QUESTÃO	GABARITO
1	C	30	C
2	E	31	E
3	E	32	E
4	C	33	C
5	C	34	C
6	C	35	A
7	E	36	C
8	E	37	B
9	C	38	C
10	E	39	C
11	E	40	C
12	E	41	E
13	C	42	C
14	C	43	E
15	D	44	C
16	E	45	C
17	E	46	E
18	C	47	E
19	E	48	E
20	E	49	C
21	C	50	C
22	E	51	ANULADA
23	C	52	E
24	C	53	E
25	E	54	E
26	E	55	C
27	C	56	E
28	C	57	E
29	E	58	C