



# Aula Nº 10 – Custo-Padrão

## Objetivos da aula:

O que significa ter um padrão de custos ou um custo-padrão? Como a empresa pode se beneficiar com o uso dessa técnica? Como fixar esses padrões?

O objetivo desta aula é dar respostas a essas e a outras perguntas instigantes.

Você não está curioso para saber as vantagens da utilização do custo-padrão?

Então, vamos à aula e não esqueça de participar de todas as atividades.

Tenha uma ótima aula!

## Introdução

O custo padrão baseia-se em referências determinadas a partir da análise das condições “normais” de produção, considerando um bom desempenho de mão-de-obra, uso de matéria-prima, máquinas e equipamentos, e outros fatores de produção. Entenda como condições normais de produção as que são consideradas desejáveis, mas não fictícias, inatingíveis.

O custo-padrão é mencionado quando se trata de custos de produção. No entanto, sistemas de custo-padrão podem ser utilizados nas áreas: administrativa, de distribuição, e outros departamentos.

A análise de custos permite constatar desvios ocorridos, identificando possíveis irregularidades e ineficiências na utilização de recursos.



O custo-padrão é determinado, quantificando-se o consumo e utilização de matéria-prima, mão-de-obra, custos indiretos de fabricação e demais recursos necessários para a elaboração de uma unidade. Essa determinação requer a utilização de medidas técnicas de produção, definidas com base nos processos. Aos padrões de consumo deve ser atribuído o valor monetário correspondente.

## 1. Conceitos

**Custo-Padrão** é um custo predeterminado para a produção de uma unidade, ou de um certo número de unidades do produto, durante um determinado período no futuro próximo. É o planejamento do custo do produto, conforme as condições de operação correntes e/ou previstas. Baseia-se nas condições normais ou ideais de eficiência e volume, especialmente com respeito aos Gastos Indiretos de Produção. Os Materiais e a Mão-de-obra baseiam-se nas condições correntes, equilibradas pelo nível de eficiência desejado, com reservas para as alterações de preços e taxas.

Um custo-padrão, como a expressão implica, consiste em duas partes: um padrão e um custo. O padrão é o método cuidadosamente predeterminado, ou forma de medir a execução de uma tarefa, isto é, fazer móvel ou montar um computador. As medições quantitativas e qualitativas e os métodos de engenharia traduzem-se em custos, a fim de se atingir um custo-padrão.

Deve-se pensar em um padrão em termos de itens específicos, tais como quilos de materiais, horas de mão-de-obra exigidas e horas de capacidade de fábrica a empregar. Esses padrões físicos, que formam a base de cálculo de um custo-padrão, devem ser fixados com a maior precisão. Na realidade, em muitas situações, nunca se modifica um padrão, exceto quando ocorrem mudanças nos métodos de operação ou nos produtos. Somente se modificará a parte monetária, quando flutuarem as taxas de mão-de-obra ou os preços de materiais e outros.

## 2. Tipos de Padrões

Normalmente, o custo-padrão é dividido em dois tipos: padrão ideal e padrão corrente.

**Padrão Ideal:** Seria um custo desenvolvido em laboratório, com base em estudos minuciosos de tempos e movimentos, com o trabalhador mais bem qualificado para executar aquela tarefa. As perdas de matéria-prima admitidas seriam somente aquelas impossíveis de serem eliminadas.

**Padrão Corrente:** é um padrão para um determinado período, para certas condições e para determinadas circunstâncias, unindo aspectos teóricos e práticos. Toma o lugar de um custo real e se endereça para os livros de contas e, mesmo, talvez, para os demonstrativos financeiros. Quaisquer variações entre custos reais e padrão são encaradas como lucros ou perdas, devidos a eficiências ou ineficiências relativas. Revisa-se tal padrão, para refletir a modificação de métodos e de preços. A maioria das empresas adota o padrão corrente e não o básico.

## 3. Utilização do Custo-Padrão

O custo-padrão pode ser utilizado para diversas metas ou objetivos. O principal objetivo dos padrões é o controle dos custos, o que eles são e o que deveriam ser. Os objetivos mais importantes do custo-padrão são:

- a) determinar o custo correto, ou o esperado;
- b) definir responsabilidades e obter comprometimento dos responsáveis por cada atividade padronizada;
- c) avaliar o desempenho e a eficácia operacional.

Podemos, ainda, identificar outros aspectos importantes do custo-padrão, como:

- a) O custo padrão não elimina o Real – a implantação do custo padrão pressupõe um bom sistema de Custo Real (Absorção ou Variável).

Após a análise das variações do Custo Real, comparando-se com um custo-padrão, identificam-se as causas das variações e, por meio delas, é possível corrigir os rumos atuais.

b) Formação de preços de venda: É uma das melhores utilizações do custo-padrão. Apesar de, teoricamente, ser o mercado que dá o preço de venda dos produtos, ele deve ser, inicialmente, calculado em cima de condições de custo das empresas. Como elemento inicial para formação de preços de venda, devemos utilizar o custo-padrão, pois ele traz todos os elementos necessários para parametrizar um preço de venda ideal.

## 4. Construção do Padrão

Vamos comentar as situações mais comuns de construção de um padrão.

**a) Materiais diretos:** A fixação dos padrões físicos cabe à Engenharia de Produção, no entanto a Contabilidade de Custos deverá trabalhar na tradução monetária desses padrões físicos.

Muitos produtos, principalmente os que são elaborados por processo contínuo, utilizando certas matérias-primas, têm determinado grau de perda ou refugo, que, dentro de condições técnicas ou científicas, deve ser incorporado ao padrão de quantidade.

O preço-padrão dos materiais diretos deve ser obtido em condições normais de negociação de compra. A ele devem ser incorporadas as eventuais despesas que devem fazer parte do custo unitário dos materiais.

O preço-padrão dos materiais e demais insumos industriais deve ser sempre calculado na condição de compra com pagamento a vista.

**b) Mão-de-obra direta:** A mão-de-obra também deve ser especificada quantitativamente pela engenharia de produção e posteriormente traduzida em valores monetários pela contabilidade de custos.



Normalmente, a mão-de-obra direta padrão é determinada pela quantidade de horas necessárias do pessoal, ou da quantidade de funcionários diretos, em todas as fases do processo de fabricação do produto.

A base para a construção dos padrões de mão-de-obra direta é, portanto, o processo de fabricação. Todas as atividades e processos necessários para fazer o produto requerem operários para manuseio dos materiais ou dos equipamentos durante os processos.

As estimativas ou padrões de necessidade de mão-de-obra direta podem ser cientificamente calculadas quando se trabalha em ambientes de alta tecnologia de produção, gerenciados computacionalmente. Em outros casos, podem se fazer estudos de tempo, por meio de operações simuladas antecipadamente em ambientes reais. Em todos os casos, deve haver um estudo para quebras, refugos, retrabalhos, manutenção e necessidades do pessoal.

A base para a valorização dos custos de mão-de-obra direta deve incluir toda a remuneração dos trabalhadores mais os encargos sociais de caráter genérico. De modo geral, utiliza-se o critério de custo médio horário dos salários de cada departamento de produção ou da célula/atividade de processo por onde passa o produto, por meio dos centros de custos ou centros de acumulação por atividades.

**c) Custos indiretos variáveis:** Os custos indiretos variáveis são padronizados normalmente por meio da construção de taxas predeterminadas em relação a uma medida de atividade escolhida. Sempre que possível, deve-se evitar o uso de taxas baseadas em valores, uma vez que isso impede a correta mensuração das variações de quantidade que ocorrerão, bem como o padrão fica sujeito a eventuais problemas de variação nos preços.

A atividade a ser escolhida como base para a construção das taxas predeterminadas de custos indiretos variáveis deve ter uma relação causal com os diversos custos indiretos variáveis. Também a base de atividade escolhida deve ser simples de ser entendida, para posterior atribuição de responsabilidades.

Exemplos de bases de atividades para elaboração das taxas predeterminadas de custos indiretos variáveis são horas de máquinas trabalhadas, quantidade de produto final, horas de mão-de-obra direta etc., dependendo sempre do gasto e melhor relação que existe entre os custos variáveis e as atividades envolvidas. Como exemplo, o consumo de energia elétrica é um custo variável indireto para tipos de indústrias. Para algumas empresas, as horas de máquinas são os principais fatores; para outras, há uma relação direta com o produto final. Gastos com lubrificantes e materiais indiretos normalmente têm relação com a quantidade de horas máquinas trabalhadas, e assim por diante.

## 5. Exemplos

### 5.1. Materiais

Padrão de quantidade

Quilos de material A por unidade de produto 5,10

Estimativa de perda no processo 0,10

Estimativa de refugos 0,02

Quantidade-padrão por unidade de produto 5,22

Padrão de Preço

Preço de compra sem impostos recuperáveis \$ 30,55

(-) Custo financeiro de pagamento a prazo (2,05)

Preço de compra a vista 28,50

Frete e despesas de recebimento 1,50

Preço-padrão do Material A \$ 27,00

### 5.2. Mão-de-obra

Padrão de quantidade

Horas necessárias de mão-de-obra para montagem completa de uma unidade do produto final 60,00

Paradas para manutenção e necessidades pessoais 6,00

Horas estimadas de re-trabalhos de qualidade 2,00

Horas-padrão por unidade de produto 68,00



Padrão de valor

Salário horário médio do setor de montagem	\$ 3,20
Encargos sociais legais	1,92
Benefícios espontâneos	<u>0,30</u>
Custo horário de mão-de-obra direta	\$ 5,42

## 6. Exercício

A empresa UVB resolveu diversificar seus produtos e, agora, fabrica, também, camisetas e calças, além dos tradicionais conjuntos de moletons. Sua estrutura organizacional está dividida em dois setores: administração e produção. A administração é efetuada pelo Sr. Nero Romano e mais um funcionário e consiste no gerenciamento de pessoal, compras, vendas, marketing, administração financeira e administração da produção, entre outras. A produção é gerenciada por um supervisor e divide-se em quatro setores: corte, costura, passar a ferro e acabamento.

As matérias-primas chegam em bobinas de 15 kg. Para os moletons, cada bobina custa \$ 500 e rende 50 conjuntos (10 kg), sobrando 5 kg de retalhos. Para camisetas, cada bobina custa \$ 400 e gera 200 unidades (12,5 kg) e, para as calças, cada bobina custa \$ 150 e produz 20 unidades (13 kg). Todos os retalhos são jogados fora. Os custos de determinado mês foram:

Matéria-prima (moletons)	\$ 51.000,00
Matéria-prima (camisetas)	\$ 20.400,00
Matéria-prima (calças)	\$ 15.000,00
Salários e encargos	\$ 6.000,00
Energia elétrica	\$ 500,00
Aluguel	\$ 600,00
Depreciação	\$ 200,00
Outros	\$ 300,00

Algumas informações adicionais são apresentadas na tabela a seguir:

Setor	Admin.	Corte	Costura	Passar	Acabam.
Salários e encargos (\$)	500	1.000	2.500	1.500	500
Depreciação (\$)	25	15	110	40	10
Potência instalada (W)	240	480	1.300	2.480	500
Área (m2)	50	100	75	100	75
Número de funcionários	2	5	10	3	2

A capacidade instalada dos 4 centros de custos produtivos (corte, costura, passar a ferro e acabamento) é de 200 horas mensais, mas é considerada normal uma ociosidade mensal de 10 horas em cada um deles. Os tempos unitários médios de passagem dos produtos pelos centros de custos produtivos são:

Tempos de passagem dos produtos pelos centros produtivos, em h/1000 unidades:

Produto/centro	Corte	Costura	Passar	Acabam.
Moletons	10	15	12	10
Camisetas	5	10	8	12
Calças	40	5	12	10

A produção do período foi de 5.000 moletons, 10.000 camisetas e 2.000 calças.

#### PEDE-SE:

a) Determine, para cada produto, o custo unitário de matéria-prima pelos custeios parcial (ideal) e total (integral), bem como o custo-padrão unitário de matéria-prima (isto é, incorporando as perdas normais). Determine para cada produto, também, as perdas relativas a essa matéria-prima, classificando-as em normais e anormais.

b) Calcule os custos primários dos 5 centros de custos. Para isso, use as informações da primeira tabela, decidindo sobre os melhores critérios para a distribuição dos custos, e distribua o item Outros igualmente entre os centros.





c) Faça a distribuição dos custos da administração para os demais centros, utilizando o número de funcionários como base e calcule os custos secundários dos centros produtivos.

d) Usando o tempo como unidade de trabalho para os 4 centros produtivos, calcule o custo unitário de cada produto pelos custeios parcial (ideal) e total (integral).

e) Calcule o grau de eficiência de cada um dos centros de custos produtivos, detalhando, ainda, as perdas monetárias decorrentes da ineficiência identificada nesses centros.

## Síntese

Nesta aula, vimos o conceito de custo-padrão, os principais tipos de padrões existentes, como os padrões são fixados e traduzidos monetariamente pela contabilidade de custos e as vantagens de sua utilização.

Na próxima aula, iniciaremos o estudo das variações do custo padrão.

Até a próxima aula!

## Referências

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2005.

LEONE, George S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.