

# CRITÉRIOS DE RATEIO E DISTRIBUIÇÃO DE CUSTOS

**René Gomes Dutra**

**Resumo:**

*Rateio é uma divisão proporcional por uma base que tenha dados conhecidos em cada uma das funções em que se deseja apurar custos. Tal base deve constituir-se de dados que guardem estreita correlação com o custo, ou seja, o custo ocorre em condições semelhantes aos dados da base. Este trabalho se baseia em um sistema de apuração de custos hipotético que utiliza três formas de rateio e distribuição dos custos, a saber: a) Rateio convencional, em que são alocadas as parcelas dos custos indiretos aos diversos centros de custos, tanto os de apoio quanto os produtivos; b) Os custos acumulados - tanto por apropriação direta quanto por rateio convencional - nos centros de apoio à produção são distribuídos para os centros produtivos por taxas estabelecidas por consenso dos gerentes dos centros. No que se refere à parcela variável dos custos, estas taxas são automaticamente reajustadas em função do nível de ocupação do centro, sempre que a variação da produção ultrapasse a 10%; e c) Os custos acumulados nos centros produtivos que, após a apropriação, os rateios e a distribuição dos custos dos seus centros de apoio, são rateados para as ordens de produção (fabricação e embalagem) com base nas horas de mão-de-obra apropriadas.*

**Palavras-chave:**

**Área temática:** *Crítérios de Rateio e Distribuição de Custos*

## **CRITÉRIOS DE RATEIO EDISTRIBUIÇÃO DE CUSTOS**

René Gomes Dutra<sup>1</sup>

### **SÍNTESE**

Rateio é uma divisão proporcional por uma base que tenha dados conhecidos em cada uma das funções em que se deseja apurar custos. Tal base deve constituir-se de dados que guardem estreita correlação com o custo, ou seja, o custo ocorre em condições semelhantes aos dados da base.

Este trabalho se baseia em um sistema de apuração de custos hipotético que utiliza três formas de rateio e distribuição dos custos, a saber:

a) Rateio convencional, em que são alocadas as parcelas dos custos indiretos aos diversos centros de custos, tanto os de apoio quanto os produtivos;

b) Os custos acumulados - tanto por apropriação direta quanto por rateio convencional - nos centros de apoio à produção são distribuídos para os centros produtivos por taxas estabelecidas por consenso dos gerentes dos centros. No que se refere à parcela variável dos custos, estas taxas são automaticamente reajustadas em função do nível de ocupação do centro, sempre que a variação da produção ultrapasse a 10%; e

c) Os custos acumulados nos centros produtivos que, após a apropriação, os rateios e a distribuição dos custos dos seus centros de apoio, são rateados para as ordens de produção (fabricação e embalagem) com base nas horas de mão-de-obra apropriadas.

### **INTRODUÇÃO**

Este trabalho tem por objetivo estabelecer os critérios de rateio e distribuição de custos nos diferentes produtos de uma empresa industrial, passando, previamente, pelos custos de cada um dos seus centros de custos, tanto os produtivos quanto os de apoio à produção.

É através dos rateios que se conseguem alocar as parcelas dos custos indiretos aos diferentes produtos ou às diferentes funções de acumulação de custos, quer eles sejam fixos ou variáveis.

O sistema - que envolve tanto os custos diretos quanto os indiretos - deve possibilitar a tomada de decisão, além de atender às disposições legais, às quais a empresa está sujeita. Ele se baseia no custo histórico, utilizando-se padrões apenas para as requisições de matérias-primas, bem como para o rateio dos custos dos centros de apoio à produção, ao descarregá-los nos centros produtivos principais.

Quando os dados históricos ainda não estão disponíveis e há a necessidade do conhecimento do custo da ordem de fabricação (OF) e da ordem de embalagem (OE), tão logo elas estejam encerradas, deve-se também utilizar os padrões de mão-de-obra (MOD) e de custos gerais de fabricação (CGF) para atender ao aspecto gerencial.

### **CONFIGURAÇÃO BÁSICA DA EMPRESA**

O modelo pode ser utilizado em grande número de atividades diferentes, entretanto foi usado numa empresa da área farmacêutica, como, por exemplo, para facilitar o atendimento. Ela está estruturada em três grandes unidades, estando cada

<sup>1</sup> René Gomes Dutra, Bacharel em Economia e Contabilidade, é professor na Universidade Gama Filho, RJ.

uma delas subdividida por centros de custos, a saber:

a) Administração Central

Onde se encontram a Diretoria e algumas atividades administrativas, sendo os seus gastos considerados como despesas e levados diretamente para resultado em cada período.

b) Centros de Apoio à Produção

Englobam todos os centros auxiliares da produção, tais como segurança industrial, serviços mecânicos, elétricos e de refrigeração; os centros de utilidades tais como água, vapor e energia; além da administração da produção representada pela gerência industrial, pela engenharia, pela programação e controle da produção e outros.

c) Centros Produtivos

Englobam os quatro centros responsáveis pela elaboração dos diferentes produtos até a embalagem final.

### **CONCEITUAÇÃO DO SISTEMA**

---

Os centros da administração da produção, auxiliares e de utilidades, que genérica e englobadamente serão chamados de centros de apoio à produção, fazem parte da estrutura dos custos totais de produção, como é óbvio, e estão relacionados a seguir, juntamente com os centros da administração central, cujos gastos são classificados como despesas.

50 - Administração Central:

5001 - DIRETORIA - DIRET

5002 - GERÊNCIA ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA - GERAFA

5003 - GERÊNCIA COMERCIAL - GECOM

70 - Administração da Produção:

7001 - GERÊNCIA INDUSTRIAL - GERIN

7011 - SERVIÇOS DE ENGENHARIA - SEGEN

7012 - PLANEJAMENTO E CONTROLE DA PRODUÇÃO - PCP

7013 - COMPRAS

7014 - ALMOXARIFADO

71 - Auxiliares da Produção:

7101 - SEGURANÇA INDUSTRIAL

7102 - SERVIÇOS MECÂNICOS

7103 - SERVIÇOS ELÉTRICOS

7104 - SERVIÇOS DE REFRIGERAÇÃO

7105 - SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO

7106 - GARANTIA DE QUALIDADE

7107 - CONTROLE FÍSICO-QUÍMICO

7108 - CONTROLE BIOLÓGICO

72 - Utilidades da Produção:

7201 - CAPTAÇÃO E TRATAMENTO DE ÁGUA

7202 - GERAÇÃO DE VAPOR

7203 - ENERGIA ELÉTRICA

73 - Produtivos:

7311 - SÓLIDOS

7312 - LÍQUIDOS ORAIS

7313 - INJETÁVEIS-LÍQUIDOS

7314 - INJETÁVEIS-PÓ

7321 - EMBALAGENS

A maioria dos custos, fixos ou variáveis, é classificada como custo direto, já que neste estágio a unidade de acumulação de custos é o Centro de Custos e os custos mais relevantes, comuns a vários centros, constituem um centro de custos ou já são destinados originalmente ao centro de custos. É o caso da energia elétrica e do vapor, que constituem centros específicos, e das depreciações, material de limpeza, uniformes e outros que estão departamentalizados e se constituem em custos diretos do centro. Quando surge um custo classificado como indireto, mesmo em nível de centro, as suas parcelas são destinadas aos centros, após a aplicação das taxas de rateio, pelo critério convencional. Este critério é a divisão proporcional por um dado que tenha valores conhecidos e que guarde estreita correlação com o custo.

Todos os centros de apoio à produção cedem recursos para os centros produtivos, transferindo as partes deles conforme percentuais estabelecidos por critério técnico e particularidades de cada custo mais relevante. Submetidos os percentuais à direção, gerência e supervisão da empresa, a distribuição deve ser aprovada por consenso, e está explicitada no Anexo A.

A definição dos parâmetros de rateio constantes do Anexo A pressupõe um nível de ocupação normal, sem variações significativas em cada período. Entretanto, as condições peculiares da indústria farmacêutica podem ocasionar acentuadas variações de volume de atividades em diversos centros de custos, em função do mercado consumidor dos seus produtos.

Estas oscilações acentuadas do nível de atividade provocam distorções muito grandes quando as taxas de rateio dos custos indiretos são estabelecidas por percentuais fixos, tendo em vista a componente variável contida nos custos indiretos.

Por exemplo, um centro de custos produtivo com volume de produção abaixo do normal, conseqüentemente com baixa taxa de ocupação, deve receber a parcela variável do custo indireto na mesma proporção do percentual de ocupação, o que refletirá no custo dos produtos elaborados neste centro no período, pois este fato influencia o próprio valor total da parcela variável do custo indireto. Já a parcela fixa do custo indireto previamente destinada ao centro independe do seu nível de ocupação e, portanto, deve ser integralmente alocada a ele, de modo a garantir o cumprimento das regras contábeis.

Por isso, deverá ser determinada a parcela fixa do custo total de cada centro de apoio à produção, e a diferença será a parcela variável. Estas parcelas deverão ter seus valores revistos periodicamente.

As parcelas variáveis deverão ser alocadas aos centros receptores dos custos considerando o nível de ocupação de cada centro de custos no período. As parcelas fixas deverão ser alocadas sem considerar o nível de ocupação. A distribuição do Anexo A é comum tanto para a parcela fixa como para a variável. Caso as parcelas tenham distribuição diferente, o Anexo A subdividir-se-á em duas colunas, uma para a parcela fixa e outra para a variável.

Para se evidenciar o custo de cada produto, expurgando os custos da ociosidade ou da subutilização da capacidade normal de produção, pode-se considerar como custo do produto apenas o percentual de utilização da parcela fixa do custo indireto, dando à parcela não considerada o mesmo tratamento dado às despesas, embora contabilmente este artifício não tenha aceitação unânime e fiscalmente não seja considerado.

O sistema deverá mudar a estrutura de rateio dos custos dos centros de apoio à produção, estabelecida no Anexo A, sempre que ocorrerem variações maiores do que 10%, para mais ou para menos, no nível de atividade de cada um dos centros produtivos.

Os custos totais dos centros de apoio à produção são constituídos de custos fixos e de custos variáveis. Os primeiros não se alteram em função das variações do nível de atividade no período e permanecerão com os valores inalterados mesmo que as variações ocorram. Os segundos são proporcionais ao volume de atividade do período, isto é, quanto maior a produção maior é o custo variável absorvido pelo Centro Produtivo e quanto menor a produção menor é o custo variável absorvido, obviamente.

Quando o nível de atividade de um centro produtivo oscilar mais do que 10% em relação ao número de horas estabelecido como normal, os parâmetros predeterminados no Anexo A serão utilizados apenas para a parcela fixa do custo total do centro de apoio à produção. Para a parcela variável do custo total, o sistema recalculará automaticamente os novos parâmetros em função da taxa de ocupação. Esta taxa é representada pelo número de horas apropriadas a cada centro produtivo em relação ao número de horas estabelecido para o nível de produção considerado como normal.

Imaginando-se uma situação hipotética em que a conta de energia elétrica num período normal de produção de toda a empresa fosse \$100.000,00, eles seriam distribuídos, segundo o Anexo A, da seguinte forma:

TOTAL		FIXO		VARIÁVEL		CENTROS DE CUSTOS
%	Valor	%	Valor	%	Valor	
20	20.000,00	20	8.000,00	20	12.000,00	Despesas
16	16.000,00	16	6.400,00	16	9.600,00	7311 - Sólidos
5	5.000,00	5	2.000,00	5	3.000,00	7312 - Líquidos Orais
26	26.000,00	26	10.400,00	26	15.600,00	7313 - Injetáveis - Líq.
18	18.000,00	18	7.200,00	18	10.800,00	7314 - Injetáveis - Pó
15	15.000,00	15	6.000,00	15	9.000,00	7321 - Embalagens
100	100.000,00	100	40.000,00	100	60.000,00	TOTAL

Num período em que o centro de custos 7313 - Injetáveis-Líquidos tivesse uma redução de 50% na sua atividade e os demais centros tivessem produzido normalmente, esta conta deveria ser reduzida para 92.200,00 (redução de 50% dos \$15.600,00 = parcela variável do consumo do centro 7313). Nesta situação, as percentagens preestabelecidas deveriam ser recalculadas em função da taxa de ocupação do centro de custos 7313 e a distribuição passaria para:

TOTAL		FIXO		VARIÁVEL		CENTROS DE CUSTOS
%	Valor	%	Valor	%	Valor	
21,69	20.000,00	20	8.000,00	20	12.000,00	Despesas
17,35	16.000,00	16	6.400,00	16	9.600,00	7311 - Sólidos
5,42	5.000,00	5	2.000,00	5	3.000,00	7312 - Líq. Orais
19,74	18.200,00	26	10.400,00	26	7.800,00	7313 - Inj. - Líq.
19,52	18.000,00	18	7.200,00	18	10.800,00	7314 - Inj. - Pó
16,28	15.000,00	15	6.000,00	15	9.000,00	7321 - Embalagens
100	92.200,00	100	40.000,00	100	52.200,00	TOTAL

Num outro período em que este custo tenha somado R\$92.980,00, sendo a parcela fixa R\$40.000,00 com as despesas consideradas como 100% absorvidas, o centro 7311 a 120% da capacidade normal. Após as ponderações, a distribuição seria:

TOTAL		FIXO		VARIÁVEL		CENTROS DE CUSTOS
%	Valor	%	Valor	%	Valor	
21,51	20.000,00	20	8.000,00	20,0	12.000,00	Despesas
14,11	13.120,00	16	6.400,00	11,2	6.720,00	7311 - Sólidos
4,08	3.800,00	5	2.000,00	3,0	1.800,00	7312 - Líq. Orais
24,61	22.880,00	26	10.400,00	20,8	12.480,00	7313 - Inj. - Líq.
17,62	16.380,00	18	7.200,00	15,3	9.180,00	7314 - Inj. - Pó
18,07	16.800,00	15	6.000,00	18	10.800,00	7321 - Embalagens
100	92.980,00	100	40.000,00	88,3	52.980,00	TOTAL

Dos centros de apoio à produção relacionados no Anexo A, os de códigos 5001, 5003, 7001 e 7011 não sofreriam influência do nível de atividade, por terem seus custos classificados integralmente como fixos. Já os demais centros lá relacionados estão sujeitos ao nível de atividade, tendo em vista que parte dos seus custos ou a sua totalidade é classificada como variável, conforme os exemplos demonstraram.

Além dos custos recebidos por transferência, os centros produtivos possuem custos próprios, constituídos por custos diretos (supervisão do centro, depreciações, uniformes, etc.) e por custos indiretos (limpeza, etc.). Estes custos acumulados em cada centro produtivo são distribuídos às OF's e às OE's por rateio, tomando-se como base o número de horas apropriadas em cada uma delas no período.

Além destes custos recebidos dos centros produtivos por rateio, as ordens de fabricação (OF's) e as ordens de embalagens (OE's) acumulam também os custos das matérias-primas diretas apropriadas através das requisições do Almoxarifado e das horas de mão-de-obra direta apropriadas pelo controle de mão-de-obra, custos estes classificados como diretos.

No final do período, após as apropriações e os rateios, têm-se o custo total acumulado em cada OF e OE, tanto as encerradas quanto as inacabadas (em andamento).

## **APURAÇÃO DOS CUSTOS**

Dois sistemas distintos serão utilizados na empresa, a saber: (i) Sistema de Custeio por Absorção, para atender aos aspectos contábeis e fiscais, e (ii) Sistema de Custeio Direto/Variável para atender aos aspectos gerenciais.

Em ambos os sistemas, a apuração dos custos far-se-á por um misto de apuração por ordem e por centro de custos, sendo o rateio dos custos indiretos também sob uma forma mista. No primeiro estágio, o rateio dos custos é feito sob a forma convencional, alocando as parcelas de cada custo em todos os centros de custos; no segundo estágio, é feito por percentuais fixos, quando os custos dos centros de apoio à produção são distribuídos aos centros produtivos; e, no último estágio, os custos acumulados nestes últimos centros são alocados às ordens em função das horas de mão-de-obra apropriadas.

### **Sistema de Custeio por Absorção**

Este sistema, acumula nos produtos que estão sendo elaborados e que transformar-se-ão nos produtos acabados, todos os custos ocorridos na área de produção, sejam eles fixos, variáveis, diretos ou indiretos em relação a cada ordem de fabricação (OF) ou ordem de embalagem (OE) e, possibilitará, assim, a determinação do custo de cada produto.

Serão considerados os valores históricos de aquisição dos materiais, insumos e demais recursos necessários à produção. Os valores obtidos por esse sistema têm de

estar expressos em moeda nacional (real).

### **Matéria-prima (MPD)**

---

Será utilizado o valor médio de cada matéria-prima em estoque.

O planejamento e controle da produção - PCP, de acordo com a programação de produção, emite as requisições em função da fórmula de cada produto e, após o atendimento às requisições pelo Almoxarifado, os dados são imputados no sistema.

Após o encerramento da OF/OE em cada fase de elaboração, as sobras do material requisitado serão obrigatoriamente devolvidas ao Almoxarifado, mesmo que elas tenham aplicação imediata em outra OF/OE. Nesta última hipótese, será feita, apenas escrituralmente, uma devolução ao Almoxarifado das sobras referentes à OF/OE encerrada e, ao mesmo tempo, uma requisição referente à nova OF/OE que utilizará este material, considerando-as devolução e requisição fictícias.

### **Mão-de-obra (MOD)**

---

Será utilizado o valor médio da hora de mão-de-obra de cada centro produtivo obtido do sistema de pessoal, com base no número total de horas disponíveis no período.

Este valor contemplará não só os salários incluindo os encargos sociais incidentes sobre a Folha de Pagamentos (INSS, FGTS, Seguro) e os encargos provisionados (férias, 13º salário) com suas atualizações em função dos reajustes concedidos, bem como os benefícios rotineiramente concedidos pela empresa.

Desse modo, ao final de cada mês, serão conhecidos os valores da mão-de-obra referentes a cada ordem, simplesmente multiplicando-se o número de horas de mão-de-obra apropriado pelo valor médio do custo de pessoal do centro produtivo onde a ordem foi processada.

O saldo do custo total de pessoal do centro produtivo, resultante da diferença entre este valor e o total apurado em função apenas das horas apropriadas, será rateado pelo mesmo critério. Porém, este valor deve ser destacado para avaliação do grau de ociosidade do centro ou do peso da sua supervisão sobre aquele utilizado diretamente na produção.

### **Custos Gerais de Fabricação (CGF)**

---

Em princípio, as OF's e as OE's não recebem custos gerais de fabricação. Todos eles ocorrem no centro produtivo, que estarão sendo transferidos para as OF's/OE's por rateio, com base nas horas de mão-de-obra apropriadas a cada uma delas. Se, eventualmente, um custo geral de fabricação, que é indireto em relação a cada OF/OE, for muito significativo e merecer uma distribuição pelas ordens diferente daquela utilizada para o centro (horas apropriadas), este custo deverá ficar segregado dos demais do centro produtivo, e terá suas parcelas alocadas às ordens por outro critério mais adequado.

Nesta hipótese, deverão ser segregadas as parcelas variável e fixa do custo, a exemplo dos custos transferidos de cada centro de custos de apoio à produção, de modo a manter o sistema alimentado com dados na forma que será demandada pelo aspecto gerencial, ou seja, pelo Sistema de Custeio Direto/Variável.

Ao final do período de apuração, todas as OF's e OE's terão seus custos apurados. Aqueles referentes às OF's encerradas serão transferidos para estoques de produtos "intermediários", e os outros referentes às OF's não completadas permanecerão como estoques de produtos "em processamento". A razão da utilização da classificação "produtos intermediários" é em função de um mesmo produto poder receber embalagem final diferente.

As OF's são processadas em um dos centros produtivos de códigos 7311, 7312, 7313 e 7314. Os custos totais destes centros gerarão produtos classificados como "Intermediários", aqueles com a fase de elaboração completada no centro, e produtos classificados como "em processamento", aqueles cujas OF's não foram completadas no encerramento do período de apuração de custos, ou seja, o final de cada mês calendário. Nestas circunstâncias, pode-se determinar o custo de cada uma das unidades que compõem a ordem completa, para a posterior soma ao custo apurado no centro de embalagem e obter-se o custo final de cada unidade acabada e pronta para venda.

As OE's são elaboradas no centro produtivo de código 7321, para onde são transferidos os produtos intermediários que foram processados nos outros centros produtivos. Neste centro, são considerados produtos "acabados" apenas os que possuírem suas ordens encerradas, permanecendo os demais como produtos "em elaboração".

Eventualmente, por necessidade operacional ou comercial, pode ocorrer transferência de parte da OF para o estoque de produtos intermediários e, em seguida, para o centro produtivo 7321 para se integrar à OE correspondente. Neste caso, a OF deverá ser seccionada em tantas quantas forem as divisões da OF original, tomando as identificações A, B, C, etc. após o número da mesma.

O mesmo pode ocorrer com a OE, em que uma parte pode ser transferida para produtos acabados e, em seguida, transferida para custo dos produtos vendidos, sendo o tratamento semelhante, ou seja, seccionamento da OE em tantas quantas forem as parcelas.

### **Sistema de Custeio Direto/Variável**

---

Este sistema acumula nos produtos que estão sendo elaborados e que transformar-se-ão em produtos acabados, apenas os custos variáveis de produção, tanto os diretos quanto os indiretos em relação ao cada ordem de fabricação (OF) ou ordem de embalagem (OE), sendo o custo de cada produto determinado apenas com os custos variáveis.

Naturalmente, os custos fixos são tratados de forma semelhante às despesas e, como conseqüência, obter-se-ão unidades de produtos em estoque com custo unitário menor, uma vez que as despesas não integrarão o estoque, por este sistema.

Deverão ser considerados os valores atualizados dos materiais, insumos e demais recursos necessários à produção, vale dizer, os valores de reposição, a fim de refletir os custos e as despesas atualizados despendidos na obtenção de cada unidade de produto. É recomendável a utilização de duas moedas, sendo uma delas o real e a outra o dólar ou um índice que reflita o valor aquisitivo da moeda atualizado (IGP, IGPM, índice interno da empresa, etc.). A segunda moeda escolhida deverá ser utilizada em todos os itens de custo, o que significa dizer que os relatórios resultantes refletirão os dados nas duas moedas.

### **Matéria-prima (MPD)**

---

Para a apuração do custo unitário da matéria-prima, deve-se utilizar o custo da sua última compra, que é uma informação já disponível no sistema.

O consumo físico deve ser apurado por produto através de uma requisição na própria ordem de fabricação ou na ordem de embalagem, emitida pelo planejamento e controle da produção - PCP, de acordo com a programação de produção e em função da fórmula padrão. As devoluções do excesso requisitado deverão ocorrer através de documento de devolução ao Almoxarifado após a conclusão de cada fase de elaboração da OF/OE.

Dessa forma, o custeamento da OF/OE está sendo feito em "tempo real", tão

logo se apurem os dados totais da ordem encerrada. Também será possível apurar as diferenças entre o "real" e o "orçado", bem como o motivo de perdas de processo.

### **Mão-de-obra (MOD)**

---

Será utilizado o valor médio da hora de mão-de-obra de cada centro produtivo obtido do sistema de pessoal, com base no número total de horas disponíveis no período.

Este valor contemplará não só os salários incluindo os encargos sociais incidentes sobre a Folha de Pagamentos (INSS, FGTS, Seguro) e os encargos provisionados (férias, 13º salário) com suas atualizações em função dos reajustes concedidos, bem como os benefícios rotineiramente concedidos pela empresa.

Desse modo, ao final de cada mês, serão conhecidos os valores da mão-de-obra referentes a cada ordem, simplesmente multiplicando-se o número de horas de mão-de-obra apropriado pelo valor médio do custo de pessoal do centro produtivo onde a ordem foi processada.

O saldo do custo total de pessoal do centro produtivo, resultante da diferença entre este valor e o total apurado em função apenas das horas apropriadas, será rateado pelo mesmo critério. Porém, este valor deve ser destacado para avaliação do grau de ociosidade do centro ou do peso da sua supervisão sobre aquele utilizado diretamente na produção.

### **Custos Gerais de Fabricação (CGF)**

---

O sistema deverá dispor de taxas padrão de mão-de-obra direta e de custos gerais de fabricação por hora.

Os padrões utilizados serão o resultado da média das taxas reais verificadas nos três meses anteriores ao do fechamento da ordem. Tais padrões contemplarão todos os custos envolvidos, conforme determinados nos mesmos moldes dos itens Sistemas de Custeio por Absorção (Mão-de-obra (MOD) e Custos Gerais de Fabricação (CGF).

### **ESQUEMA CONTÁBIL DO SISTEMA DE CUSTOS**

---

A estrutura contábil do Sistema de Custos está esquematizada no fluxograma, que constitui o Anexo B.

O significado dos lançamentos está detalhado a seguir (ver a numeração dos lançamentos no fluxograma - Anexo B).

(1) Valor real das compras de materiais diversos e estocados no Almoxarifado.

DE: Almoxarifado

CR: Fornecedores

(2) Valor real das compras de matérias-primas e estocadas no Almoxarifado de matérias-primas.

DE: Estoques de matérias-primas

CR: Fornecedores

(3) Valor das compras de materiais de embalagens e estocados no Almoxarifado de embalagens;

DE: Estoques de materiais de embalagem

CR: Fornecedores

(4) Valor da folha de pagamento no Período

DE: Mão-de-obra a apropriar  
DE: Despesas administrativas, comerciais e financeiras  
CR: Folha de pagamentos/bancos conta movimento

(5) Valor dos gastos gerais fornecidos e incorridos no período.  
DE: Custos gerais de fabricação (diversas contas: energia, combustível, aluguel, depreciações, etc.)  
DE: Despesas administrativas, comerciais e financeiras  
CR: Fornecedores diversos

(6) Valor dos materiais diversos consumidos no período.  
DE: Centros de custos (diversos)  
DE: Despesas administrativas, comerciais e financeiras  
CR: Almoxarifado

(7) Valor das matérias-primas requisitadas para aplicação na produção do período.  
DE: Produtos em processamento (diversas ordens de fabricação - OF's).  
CR: Estoques de matérias-primas

(8) Valor dos materiais de embalagem requisitados para aplicação na produção do período.  
DE: Produtos em elaboração (diversas ordens de embalagem - OE's).  
CR: Estoques de materiais de embalagem

(9) Valor da mão-de-obra apropriada à produção do período, tanto nos centros de custos quanto nas ordens de fabricação (OF's) e nas ordens de embalagem (OE's).  
DE: Centros de custos (diversos)  
DE: Produtos em elaboração/em processamento (diversas ordens de fabricação - OF's e ordens de embalagem - OE's).  
CR: Mão-de-obra a apropriar

(10) Valor dos custos gerais de fabricação alocados à produção do período.  
DE: Centros de custos (diversos)  
CR: Custos gerais de fabricação

(11) Valor das transferências dos custos dos centros de custos por bases predeterminadas ou ajustadas às diversas ordens de fabricação (OF's) e ordens de embalagens (OE's) do período.  
DE: Produtos em elaboração/em processamento (diversas ordens de fabricação - OF's e Ordens de Embalagens - OE's)  
CR: Centros de custos (diversos)

(12) Valor das transferências dos custos apropriados em cada ordem de fabricação (OF's) para os depósitos de produtos intermediários (antes da embalagem final - caixas)  
DE: Estoques de produtos intermediários (diversas ordens de fabricação - OF's)  
CR: Produtos em Processamento

(13) Valores dos produtos intermediários transferidos para a elaboração final.  
DE: Produtos em elaboração (Diversas ordens de embalagens - OE's)

CR: Estoques de Produtos intermediários (Diversas ordens de fabricação - OF's)

(14) Valor dos produtos com a elaboração completada no período e transferidos para o Almoxarifado de produtos acabados.

DE: Estoques de produtos acabados

CR: Produtos em elaboração

(15) Valor dos produtos constantes dos pedidos que foram entregues aos clientes no período.

DE: Custo dos produtos vendidos

CR: Estoques de produtos acabados

(16) Valor da transferência do custo dos produtos vendidos para apuração de resultado bruto no período.

DE: Resultado bruto das vendas

CR: Custo dos produtos vendidos

(17) Valor das vendas processadas no período.

DE: Clientes

CR: Receita de vendas

(18) Valor da transferência para resultado bruto das vendas das receitas de vendas ocorridas no período, a fim de apurar o lucro bruto.

DE: Receitas de vendas

CR: Resultado bruto das vendas

(19) Valor do resultado operacional apurado no período, zerando as contas de resultado (Despesas e resultado bruto das vendas) contra a conta Resultado Operacional. Se o saldo for credor, houve lucro e, se for devedor, prejuízo.

DE: Resultado bruto das vendas

CR: Resultado operacional

DE: Resultado operacional

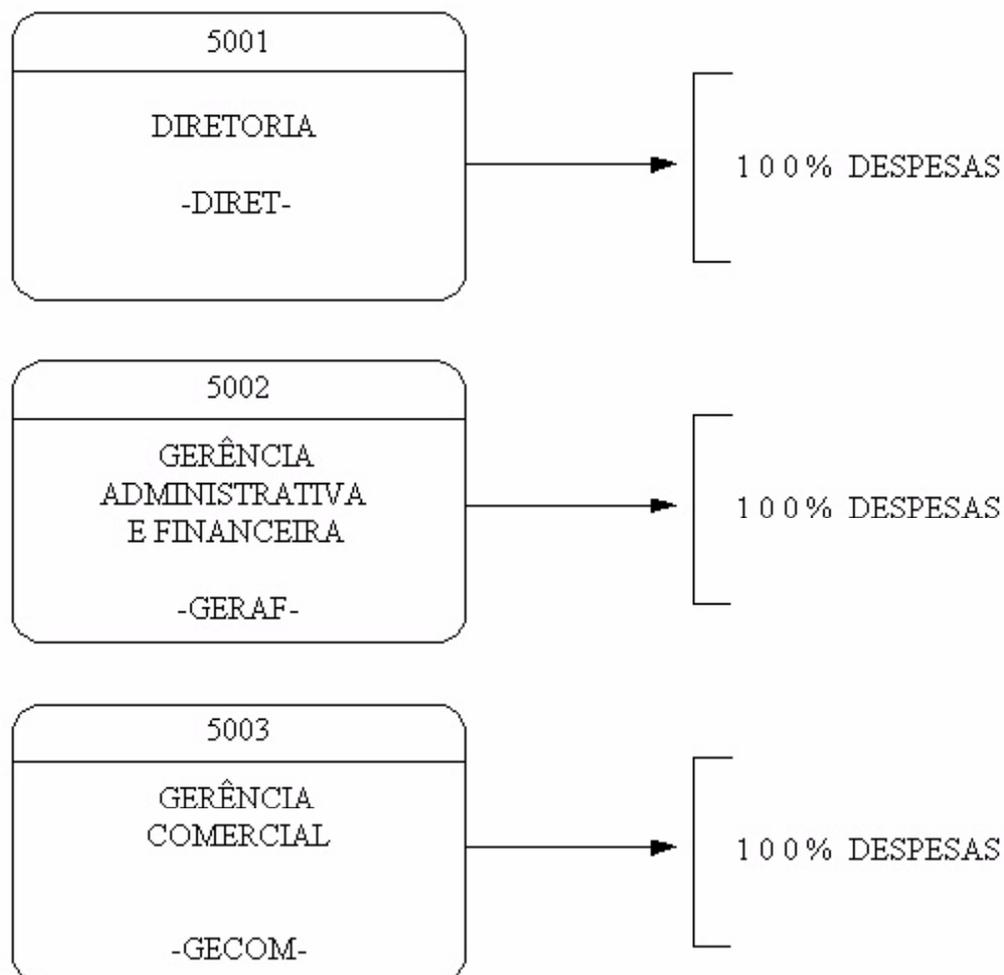
CR: Despesas administrativas, comerciais e financeiras

Observação: Os títulos das contas devem ser adaptados para o plano de contas em uso em cada empresa.

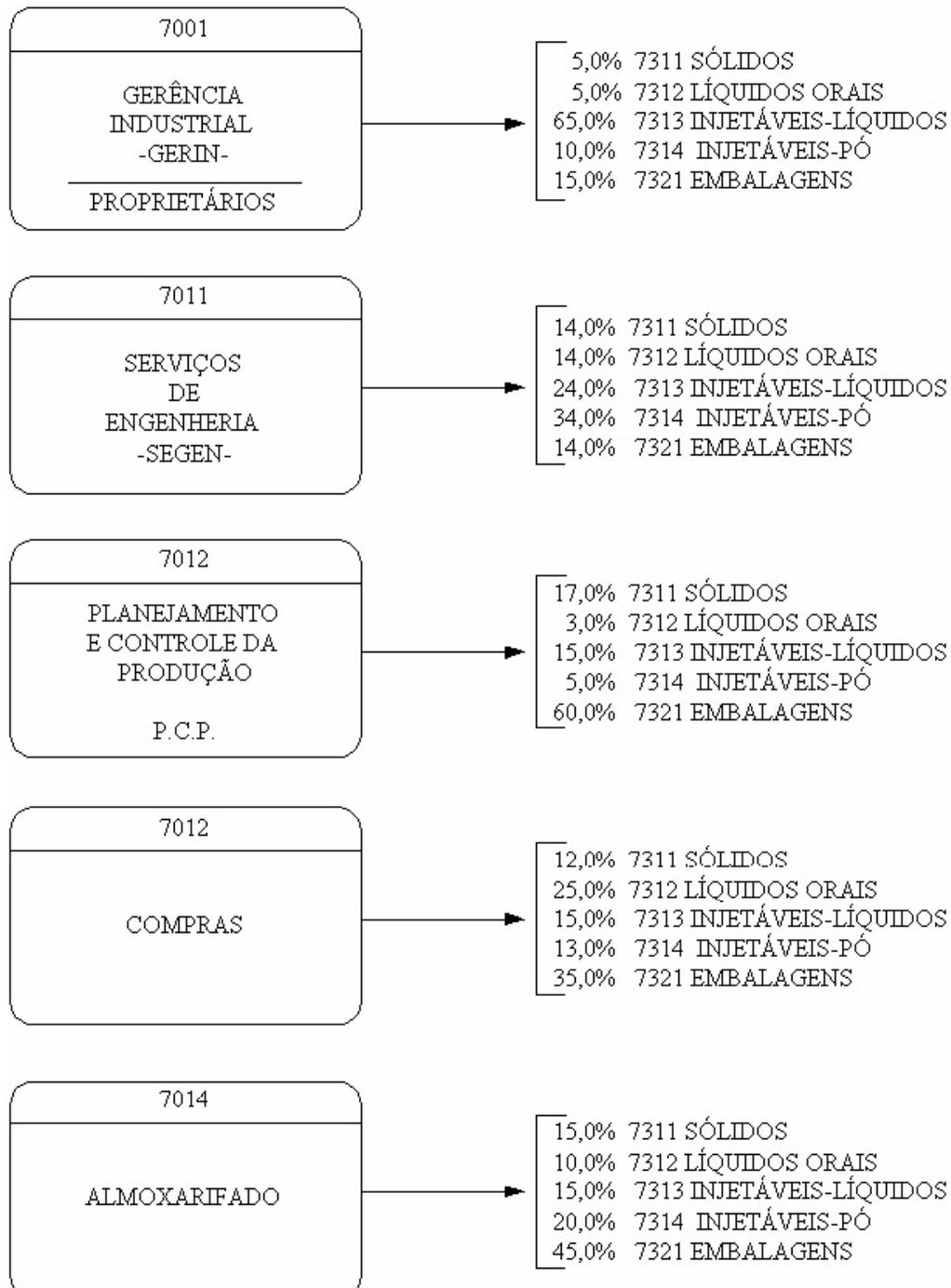
## ANEXO A

### ESQUEMA DE RATEIO DOS CUSTOS DEPARTAMENTALIZADOS

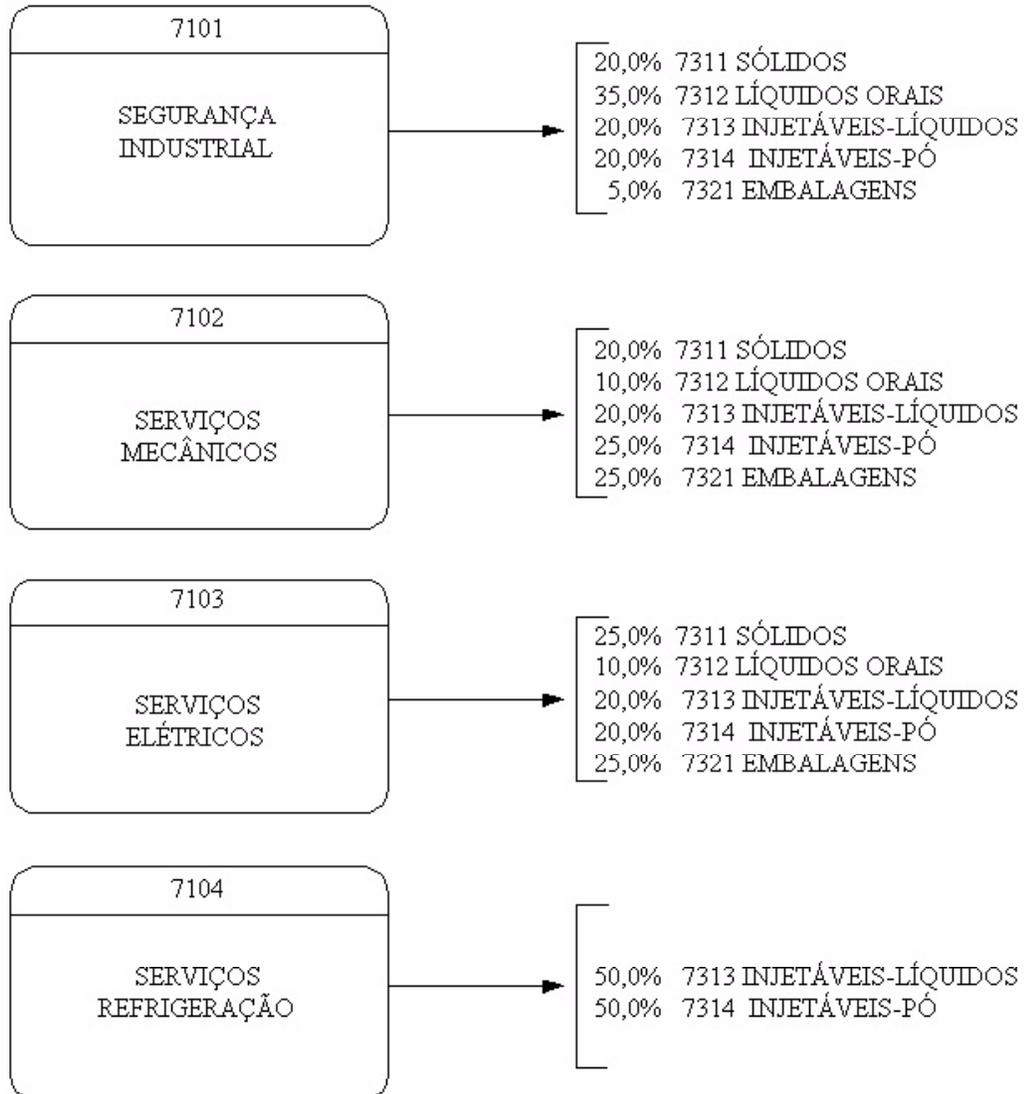
#### 50 - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL



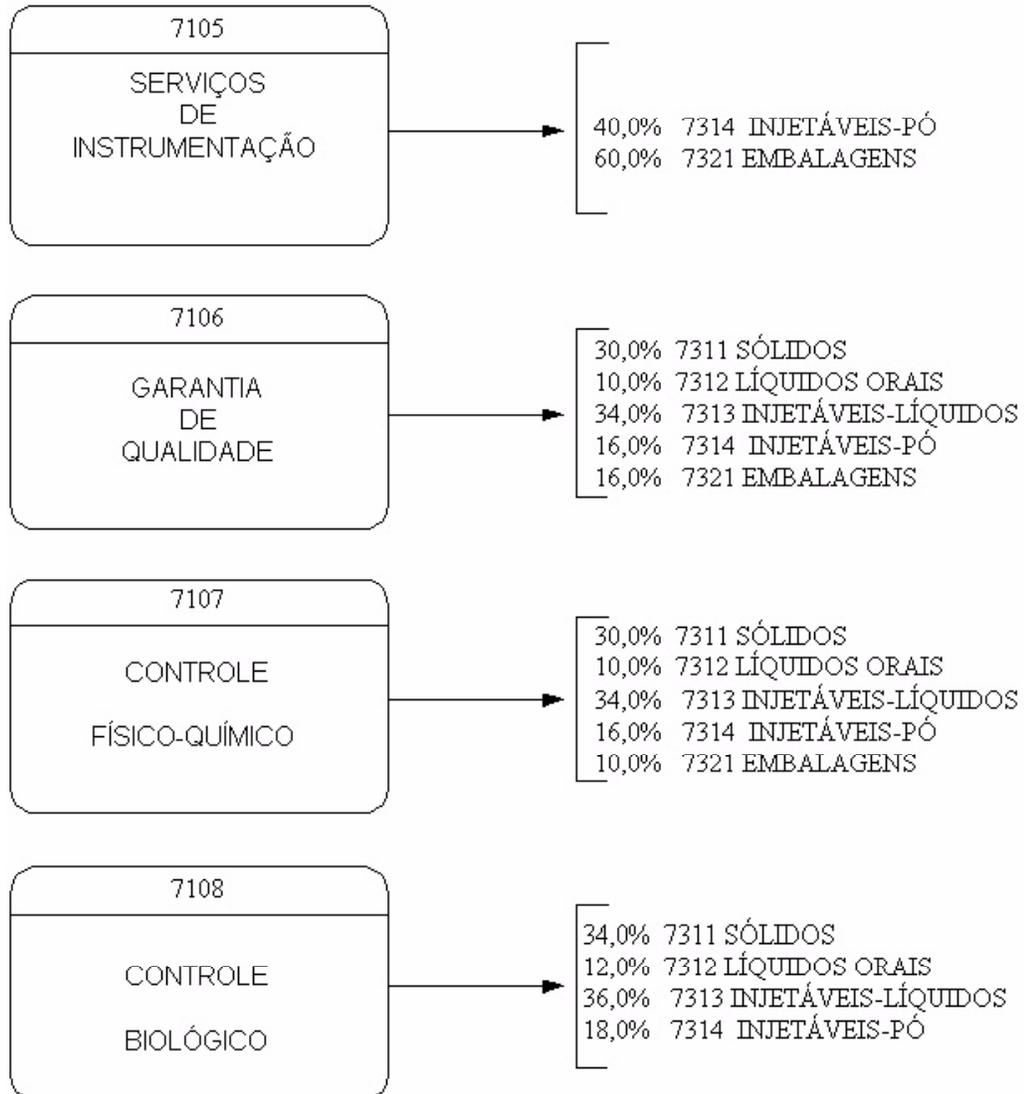
70 - ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO



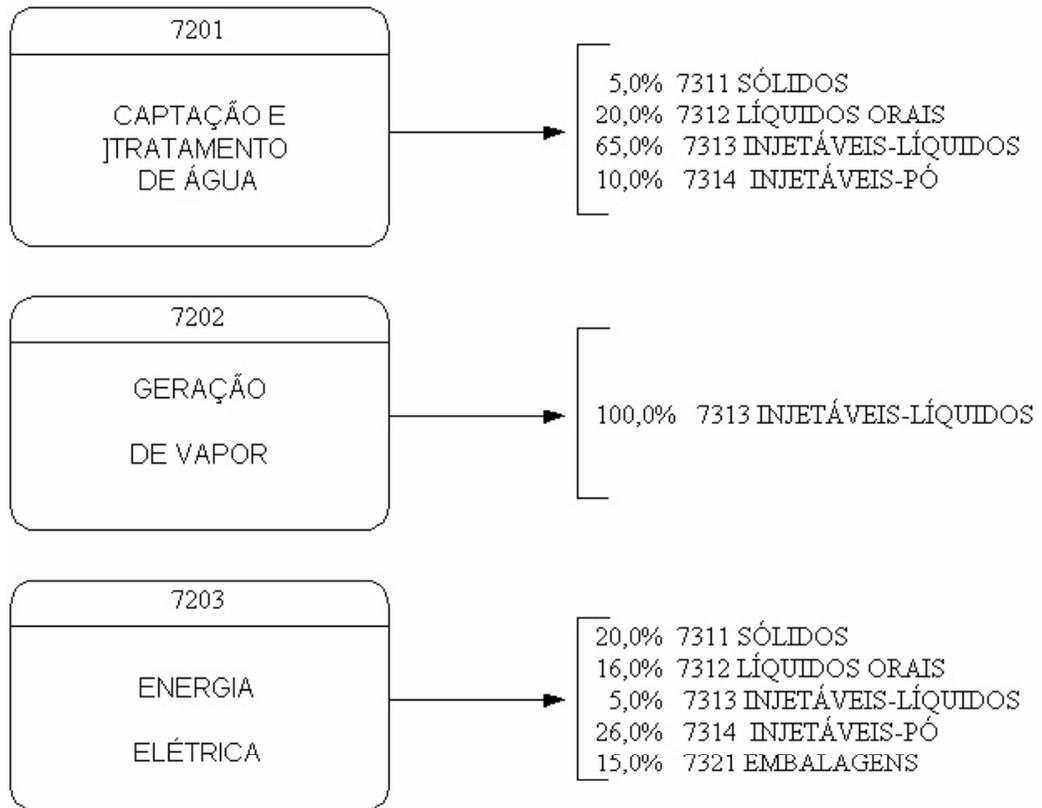
71 - AUXILIARES DA PRODUÇÃO



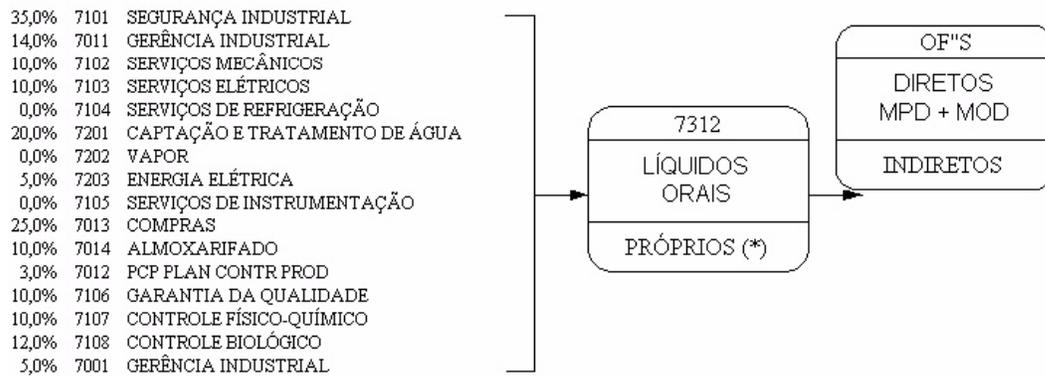
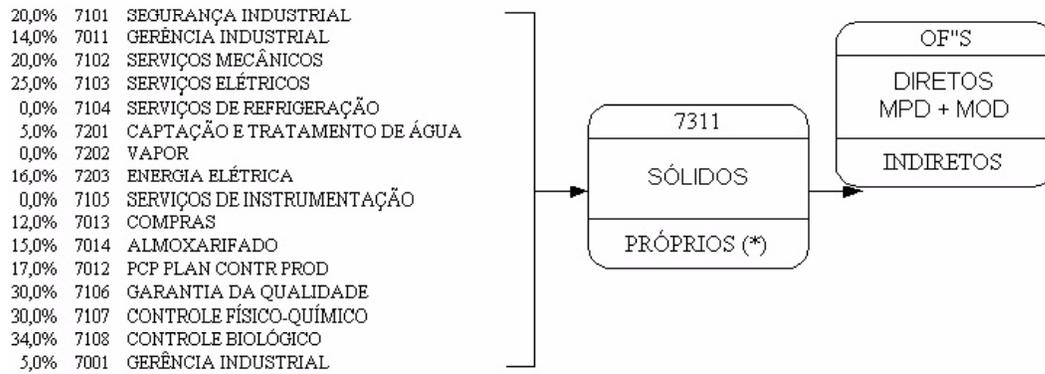
71 - AUXILIARES DA PRODUÇÃO



71 - AUXILIARES DA PRODUÇÃO



73 - PRODUTIVOS



73 - PRODUTIVOS

