



Gestão

2013/2014



100 ANOS A PENSAR NO FUTURO



Contabilidade Analítica

CAP II - APURAMENTO DO CUSTO DE PRODUÇÃO



CAP II - APURAMENTO DO CUSTO DE PRODUÇÃO

1. Análise das principais componentes do custo de produção. Os custos não industriais.
2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto.
3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.
4. Produção conjunta e defeituosa.
5. Produção em vias de fabrico.

3



1. Análise das principais componentes do custo de produção.

- ◆ MATÉRIAS (bens adquiridos para transformação):
 - ◆ Primas: aquelas que são transformadas e incorporadas nos produtos produzidos
 - ◆ Subsidiárias: aquelas que apoiam a transformação das anteriores (consideradas como GGF)

4



1. Análise das principais componentes do custo de produção.

- ◆ Mão de Obra (gastos com o pessoal):
 - ◆ Remunerações
 - ◆ Encargos legais e sociais
 - ◆ Pode ser:
 - ◆ Directa quando horas estão afectas à produção (MOD)
 - ◆ Indirecta quando horas não estão directamente relacionadas com a transformação do produto mas que apoiam a produção (GGF). Ex: remuneração do gestor fabril

5



1. Análise das principais componentes do custo de produção.

- ◆ Outros custos industriais
 - ◆ Todos os outros custos industriais que não MP e MOD são considerados GGF
 - ◆ São considerados custos indirectos, e como tal, têm de ser imputados através de uma fórmula pré-definida (quota de imputação)
 - ◆ Exemplos: amortizações de equipamento, seguros, água, energia, outros FSE, etc.

6



1. Custos não industriais

- ◆ Todos os custos não afectos à produção
 - ▶ Podem ser: mão de obra, FSE, amortizações de equipamento, materiais consumíveis, etc.
 - ▶ São classificados de acordo com a sua função:
 - ▶ Distribuição
 - ▶ Administrativos
 - ▶ Financeiros
 - ▶ São considerados custos do período
 - ▶ Não são imputados ao custo dos produtos
 - ▶ São também designados por custos não inventariáveis

7



2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto.

Custo Industrial da Produção (CIP) = MP + MOD + GGF

Custo Industrial da Produção Acabada (CIPA) = PVFi + CIP - PVFf

CIPA = CIPT (Custo Industrial da Produção Terminada)

Como apurar o custo industrial de produção de cada produto em empresas multi-produto?

O método de apuramento depende do processo de fabrico...

8



2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto.

◆ Método Directo (ou de custos específicos)

- ◆ Aplicável a empresas de produção diversificada, descontínua, em cujo processo de fabrico, cada um dos produtos, lote de produtos ou é encomenda é perfeitamente distinguível dos restantes.
- ◆ Deste modo, é possível imputar directamente a cada produto ou lote os respectivos custos
- ◆ Ex: construção naval, metalomecânica, reparação de automóveis
- ◆ A folha de obra permite apurar e controlar os custos incorridos por cada produto, lote ou encomenda

9



2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto.

- ◆ Folha de Obra: documento associado à produção de bens cujo processo foi desencadeado por uma ordem de fabrico interna ou externa. Características deste processo:
 - A cada obra é atribuído um número sequencial;
 - Utiliza documentos que permite registar todos os custos incorridos com matéria-prima e mão-de-obra directa (custo primo);
 - Os gastos gerais de fabrico são imputados com base em quotas
 - Apenas é encerrada quando é terminada => Obra terminada
 - Uma obra pode significar a produção de várias unidades do mesmo produto, pelo que:
 - custo industrial unitário = custo total da obra / n.º de unidades.
 - Permite o apuramento rápido do Resultado Bruto da obra.

10



2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto.

◆ Método Indirecto (ou de custos por processo)

- ▶ Aplica-se a empresas de produção contínua ou produtos homogéneos
- ▶ Não é economicamente viável a individualização por produto do custo incorrido com a sua produção
- ▶ As matérias-primas e os custos com a sua transformação (GGF+MOD) são acumulados ao longo das fases de produção.
- ▶ Os custos são repartidos pelos produtos de modo periódico atendendo ao número de unidades produzidas e as que ficam em vias de fabrico
- ▶ Este método relaciona-se com o sistema de centros de custos para imputação dos custos de transformação (Cap III)

11



2. Métodos de apuramento dos custos de produção: directo, indirecto e misto

◆ Método Misto

- ▶ Aplicável a empresas que até certo ponto têm um regime de produção contínua e que nas fases seguintes individualizam os custos de fabricação.
- ▶ É um método de custeio que numa primeira fase do ciclo de produção utiliza o método indirecto; e depois passa a utilizar o método directo.

12



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

GGF

- ◆ Custos indirectos
- ◆ Composição heterogénea
- ◆ Como imputar aos objectos de custo?
 - ◆ Necessidade de definir uma fórmula de imputação dos GGF
 - ◆ => **Coeficiente/Quota de Imputação**

Coeficientes/Quotas de Imputação

- ◆ Relação entre os GGF de certo período e a quantidade ou valor que expressa a actividade a que respeitam aqueles gastos - **base de repartição/imputação**

Base de repartição/imputação

- ◆ Pode ser MP, MOD, custo primo, n. de horas MOD, n. unidades fabricadas, n. horas máquina, etc

13



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

$$\text{Quota Imputação} = \frac{\text{GGF}}{\text{Base Repartição/Imputação}}$$

Escolha da base de repartição/imputação

- ◆ Procura-se uma base de repartição/imputação que:
 - ◆ Mantenha uma proporcionalidade entre os GGF e o respectivo valor ou quantidade que se toma por base
 - ◆ Seja economicamente viável
 - ◆ Incentive o rendimento na utilização de recursos escassos (base de imputação é ou não controlável pelo gestor, e portanto, pode ou não originar eficiências)

14



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

Quotas de Imputação.

Podem ser:

- ▶ Reais ou teóricas
 - ▶ Reais – quando são utilizados dados reais da contabilidade. Só podem ser apuradas após o fim do período.
 - ▶ Teóricas – quando são utilizados dados estimados. Podem ser apuradas na fase de planeamento (antes do período decorrer) e portanto permitem o apuramento de diferenças ou desvios (fase de controlo). Estas diferenças entre o imputado e o real são denominadas por **diferenças de imputação**.
- ▶ Base simples ou múltipla
 - ▶ Simples – quando apenas é usada uma base de imputação para todos os GGF.
 - ▶ Múltipla – quando são usadas diversas bases de imputação para diferentes grupos/tipos /items de GGF

15



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

Quotas de Imputação

Real

$$\text{Quota Imputação}_{\text{real}} = \frac{\text{GGF}_{\text{reais}}}{\text{Base Imputação}_{\text{real}}}$$

Teórica

$$\text{Quota Imputação}_{\text{teórica}} = \frac{\text{GGF}_{\text{estimados}}}{\text{Base Imputação}_{\text{estimados}}}$$

16



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

◆ Exemplo

GGF são imputados em função da quantidade de MP consumida

| | Real (Mês) | Estimado (Ano) |
|------------|---------------|-------------------|
| GGF | 9.000 € | 150.000 € |
| Consumo MP | 300 # | 4.000 # |

Produto A consumiu 60 ton MP e o B 240 ton.

Qual a imputação de GGF ao produto A e ao B de acordo com:

- Quotas Reais?
- Quota Teóricas?

17



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

◆ Exemplo

$$\text{Quota Imputação Real} = \frac{9.000}{300} = 30\text{€ / ton}$$

Aplicar a Quota Real à base de imputação real

$$\text{Produto A : } 60 \text{ ton} \times 30\text{€ / ton} = 1.800\text{€}$$

$$\text{Produto B : } 240 \text{ ton} \times 30\text{€ / ton} = 7.200\text{€}$$

$$\text{Total imputado} = 9.000 \text{ €}$$

Interpretação da Quota de Imputação

Por cada tonelada de matéria-prima consumida vou imputar ao produto 30€ de GGF.

18



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

◆ Exemplo

$$\text{Quota Imputação Teórica} = \frac{150.000}{4.000} = 37,5\text{€ / ton}$$

Aplicar a Quota Teórica à base de imputação real

$$\text{Produto A : } 60 \text{ ton} \times 37,5\text{€ / ton} = 2.250\text{€}$$

$$\text{Produto B : } 240 \text{ ton} \times 37,5\text{€ / ton} = 9.000\text{€}$$

$$\text{Total imputado} = 11.250 \text{ €}$$

Interpretação da Quota de Imputação

Por cada tonelada de matéria-prima consumida vou imputar ao produto 37,5€ de GGF, uma vez que esta é a minha estimativa de gasto por ton (objectivo).

19



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

Diferenças de Imputação

- ◆ Ocorrem quando são utilizadas quotas teóricas e os GGF imputados diferem dos GGF reais
- ◆ $DI = \text{GGF reais} - \text{GGF imputados}$
 - $DI > 0 \Rightarrow$ desfavorável
 - $DI < 0 \Rightarrow$ favorável
- ◆ É necessário reconhecer as DI na contabilidade pois os custos imputados não correspondem aos custos reais
- ◆ Tratamento das diferenças de imputação depende do montante da DI. Se:
 - Significativa: distribuir proporcionalmente pelos produtos em armazém e pelo custo dos produtos vendidos
 - Pouco relevante: reconhecida na demonstração de resultados com sinal contrário.
 - Se $DI > 0 \Rightarrow$ desfavorável \Rightarrow GGF real $>$ GGF imputado \Rightarrow Custo na DR
 - Se $DI < 0 \Rightarrow$ favorável \Rightarrow GGF real $<$ GGF imputado \Rightarrow Rendimento na DR

20



3. Imputação dos gastos gerais de fabrico. Escolha da base de imputação.

Diferenças de Imputação

No exemplo anterior ao usarmos quota teórica, tínhamos:

GGF real = 9.000 eur

GGF imputado= 11.250 eur

Logo a Diferença de imputação é? Que impacto teria na DR?

21



4. Produção conjunta e defeituosa

Produção Disjunta

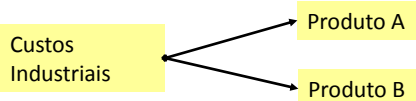
A fabricação de um produto é independente de qualquer outro produto.

Custos Industriais → Produto A

Custos Industriais → Produto B

Produção Conjunta

A fabricação de um produto obriga necessariamente à fabricação de 2 ou mais produtos.



Porque é o tipo de produção importante para a contabilidade analítica?

22



4. Produção conjunta e defeituosa

Classificações importantes

Produto (ou Produto Principal)

Produto acabado ou final que é o objectivo da produção e que será vendido

Co-produtos

Dois ou mais produtos principais obtidos no processo produtivo

Semi-produto

Produto com alguma transformação mas que ainda sofrerá mais uma fase de transformação até chegar a produto final

Subproduto

Produto de menor valor comercial e que resulta do processo produtivo do produto principal

Resíduo

Produto sem valor comercial e que resulta do processo produtivo do produto principal

Custos conjuntos

Custos que se referem a dois ou mais produtos/semi-produtos/subprodutos e que terão de ser repartidos/imputados de acordo com um critério pré-definido pela gestão

Ponto de Separação

Ponto a partir do qual a produção passa a ser disjunta (custos são separáveis para cada um dos produtos)

23



4. Produção conjunta e defeituosa

Notas

O que distingue Produto Principal, Subprodutos e Resíduos ?

Valor comercial e não quantidades produzidas

A proporção dos produtos conjuntos pode ser:

- Fixa
 - Determinada composição de inputs gera sempre a mesma composição e número de outputs. Exemplo: pastelaria
- Variável
 - Uma determinada composição de inputs não gera sempre mesma composição e número de outputs. Exemplo: serração (qualidade de input determina quantidade de produto principal, subproduto e resíduos)
 - A variabilidade das quantidades produzidas faz com que o custo unitário de produção se altere.

24



4. Produção conjunta e defeituosa

Critérios a utilizar na imputação de custos em produção conjunta

REPARTIÇÃO DOS CUSTOS CONJUNTOS

- Custo Unitário Médio
- Média Ponderada
- Preço de venda (=Valor de venda relativo no ponto de separação)

SUBPRODUTOS

- Custo Nulo
- Lucro Nulo

25



4. Produção conjunta e defeituosa

◆ CUSTO UNITÁRIO MÉDIO

- ▶ Os custos são repartidos em função das quantidades produzidas.

Custos Conjuntos (MP + MOD + GGF) = 370.000€

Produção :

Produto X : 70 ton

Produto Y : 150 ton Custo Unitário Médio = $\frac{370.000}{270} = 1.370,37\text{€/ton}$

Produto Z : 50 ton

Interpretação: O custo de cada unidade de produto, seja X, Y ou Z, é de 1.370,37 euros

26



4. Produção conjunta e defeituosa

◆ MÉDIA PONDERADA

- ▶ Os custos conjuntos são repartidos tendo em consideração a relevância de cada produto produzido.
- ▶ Relevância é determinada por factores como:
 - ▶ Tamanho das unidades;
 - ▶ Tempo de fabrico
 - ▶ Valor de vendas
 - ▶ Etc.

Exemplo:

Considere os dados do exemplo anterior e considere que o Produto X tem uma relevância de 5, o Y de 3 e o Z de 2.

Qual o custo unitário de cada unidade de produto X, Y e Z?

27



4. Produção conjunta e defeituosa

◆ MÉDIA PONDERADA

Resolução:

| | Produção | Factor Relevância | Unidades Equivalentes | Custo Unit. Equivalente | Custo Conjunto a Imputar | Custo Conjunto Unitário |
|-----------|----------|-------------------|-----------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|
| Produto X | 70 | 5 | 350 | 411,11 | 143.889 | 2.056 |
| Produto Y | 150 | 3 | 450 | 411,11 | 185.000 | 1.233 |
| Produto Z | 50 | 2 | 100 | 411,11 | 41.111 | 822 |
| | | | 900 | | 370.000 | |

$$\text{Custo Unitário Ponderado} = \frac{370.000}{900} = 411,11 \text{ € / unid. equivalente}$$

Interpretação: O custo de cada unidade do produto X é de 2.056 euros, de Y é de 1.233 euros e de Z é de 822 euros.

28



4. Produção conjunta e defeituosa

◆ PREÇO DE VENDA = VALOR DE VENDA RELATIVO NO PONTO DE SEPARAÇÃO

- ◆ Os custos conjuntos são repartidos em função do valor comercial das quantidades produzidas que surgiram no ponto de separação deduzidas de eventuais custos específicos.
- ◆ Os custos específicos podem ser industriais (se existir fase de transformação posterior) ou não industriais (por ex. de distribuição)

Valor Venda Ponto Separação = Valor Venda – Custos Específicos

Exemplo nos slides seguintes

29



4. Produção conjunta e defeituosa

◆ SUBPRODUTOS

- ◆ **Custo Nulo**
O produto principal ou os coprodutos suportam todos os custos conjuntos. Neste caso, o subproduto apresenta um resultado positivo pois não lhe é imputado qualquer custo industrial.
- ◆ **Lucro Nulo**
O montante de custos conjuntos imputados ao subproduto iguala o seu valor de venda (deduzido de custos com venda). Deste modo, ao subproduto é imputado parte dos custos industriais, ainda que em menor proporção que aos produtos principais.

30



4. Produção conjunta e defeituosa

- ◆ **EXEMPLO:** Determine o CIPA unitário de cada produto usando como critério o valor de venda relativo no ponto de separação para custos conjuntos e o Custo nulo (Lucro nulo) para subprodutos.

Custos Conjuntos:

MP: rolos de pinho
MOD: operários da serra
GGF: armazenamento;
empilhador; serra; energia; água

Produto Principal: tábuas carpintaria

Produto Principal: tábuas cofragem

Subproduto: lenha

Subproduto: serradura

| Produto | Unidade | PV | Custo Específico | Qt Produzida |
|-------------------|---------|-----|------------------|--------------|
| Tábua Carpintaria | m3 | 250 | 15 | 3.000 |
| Tábua Cofragem | m4 | 150 | 5 | 10.000 |
| Lenha | m5 | 40 | 1 | 2.000 |
| Serradura | m6 | 5 | - | 500 |

Custos Conjunto: 1.400.000 eur

31



4. Produção conjunta e defeituosa

- ◆ **Resolução**

| Produto | Unidade | Preço Venda | Custo Específico | Quantidade Produzida | Valor Venda | Custos Conjuntos | | | |
|-------------------|---------|-------------|------------------|----------------------|------------------|------------------|----------|------------------|----------|
| | | | | | | Custo Nulo | | Lucro Nulo | |
| | | | | | | Total | Unitário | Total | Unitário |
| Tábua Carpintaria | m3 | 250 | 15 | 3.000 | 705.000 | 458.005 | 153 | 431.669 | 144 |
| Tábua Cofragem | m3 | 150 | 5 | 10.000 | 1.450.000 | 941.995 | 94 | 887.831 | 89 |
| Lenha | Ton | 40 | 1 | 2.000 | 78.000 | | | | |
| Serradura | m3 | 5 | - | 500 | 2.500 | | | | |
| Total | | | | | 2.235.500 | 1.400.000 | | 1.319.500 | |

32



4. Produção conjunta e defeituosa

Produção defeituosa

- São artigos que não cumprem os requisitos tecnológicos, as especificidades do cliente ou padrões de qualidade minimamente aceitáveis.
- Como tal não têm valor comercial
- Como apurar CIPA unitário na presença destes produtos sem valor comercial?
- Duas hipóteses
 1. No. de produtos com defeito está dentro de padrões considerados normais
 - Custo de defeituosos é suportado pelos produtos sem defeito
 2. No. de produtos com defeito sai fora de padrões considerados normais
 - Custo de defeituosos é levado a produtos sem defeito até ao padrão normal
 - Custos em excesso são levados a resultados acidentais

33



4. Produção conjunta e defeituosa

Hipótese 1

$$\text{Custo Industrial Unitário} = \frac{\text{CIPA}}{\text{N.º unidades em Boas Condições}}$$

Hipótese 2

$$\text{Custo Industrial Unitário} = \frac{\text{CIPA}}{\text{N.º mínimo de unidades Aceitáveis}}$$

34



4. Produção conjunta e defeituosa

Exemplo

Não existe existências iniciais e finais de PVF

Encomenda de 600 Baterias

Quebra aceitável: 5% da encomenda => 30 baterias

CIPA : 450.000€

Hipótese 1

Produção com qualidade : 590 baterias

$$\text{Custo Unitário Produção} = \frac{450.000}{590} = 762,71\text{€ / bateria}$$

$$\begin{aligned} \text{Valor de inventários} &= 590 * 762,71 \text{ eur} \\ &= 450.000 \text{ eur} \end{aligned}$$

Hipótese 2

Produção com qualidade : 540 baterias

$$\text{Custo Unitário Produção} = \frac{450.000}{570} = 789,47\text{€ / bateria}$$

$$\begin{aligned} \text{Valor de inventários} &= 540 * 789,47 \text{ eur} \\ &= 426.313,28 \text{ eur} \\ \text{Resultado Acidental} &= (570-540) * 789,47 \text{ eur} \\ &= 23.684,2 \text{ eur} \end{aligned}$$

35



5. Produção em vias de fabrico

Notas sobre PVF

- PVF é importante pois influencia o cálculo do CIPA
 - $\text{CIPA} = \text{PVFi} + \text{CIP} - \text{PVFf}$
- Como determinar o valor da PVF?
 - Necessário valorizar produtos que ainda não estão terminados
 - Método das unidade equivalentes
- Cuidados a ter:
 - Aos PVF são aplicados os método de saída de armazém dos inventários
 - Custo Específico, FIFO, LIFO, Custo médio
 - Os PVF entram no cálculo da variação da produção

36



5. Produção em vias de fabrico.

Método das Unidades Equivalentes

- Permite imputar custos industriais aos PVF e deste modo calcular PVFf e subsequentemente o CIPA (ou CIPT = Custo Industrial da Produção Terminada).
- A ideia é valorizar proporcionalmente a PVF de acordo com os custos industriais já incorporados no processo de transformação (incompleto)

PVF

◆ Valor:

$$\text{CIPA} = \text{PVF}_i + \text{CIP} - \text{PVF}$$

$$\text{PVF}_i + \text{CIP} = \text{CIPA} + \text{PVF}_f$$

$$\text{com CIP} = \text{MP} + \text{MOD} + \text{GGF}$$

◆ Quantidade:

$$\text{Produção}_{\text{terminada}} = \text{PVF}_i + \text{Produção}_{\text{efectiva}} - \text{PVF}_f$$

$$\text{PVF}_i + \text{Produção}_{\text{efectiva}} = \text{Produção}_{\text{terminada}} + \text{PVF}_f$$

$$\text{com } \text{Produção}_{\text{terminada}} = \text{Produtos Acabados}$$

$$\text{Produção}_{\text{efectiva}} = \text{Produção Período}$$

37



5. Produção em vias de fabrico.

◆ Exemplo: produção de baterias

| | PVF no Início do Mês | | Custos do Mês | PVF no Fim do Mês | |
|-----------------|----------------------|----------------|---------------|-------------------|----------------|
| | % Acab. | Valor Imputado | | % Acab. | Valor Imputado |
| Matérias-primas | 40% | 8.500 | 150.000 | 60% | ??? |
| MOD | 70% | 23.000 | 220.000 | 80% | ??? |
| GGF | 60% | 12.000 | 189.000 | 75% | ??? |
| Total | | 43.500 | 559.000 | | |

Sabendo que a produção acabada/terminada foi de 500 unidades, a PVFi corresponde a 20 unidades e a PVFf a 50 unidades, qual o valor da PVFf assumindo o:

- FIFO?
- CMP?

38



5. Produção em vias de fabrico.

◆ Determinação das Unidades equivalentes

| | Unidades | Matérias-primas | | MOD | | GGF | |
|--------------------|----------|-----------------|--------------|---------|--------------|---------|--------------|
| | Físicas | % Acab. | Unid. Equiv. | % Acab. | Unid. Equiv. | % Acab. | Unid. Equiv. |
| Produção Terminada | 500 | 100% | 500 | 100% | 500 | 100% | 500 |
| PVF Final | 50 | 60% | 30 | 80% | 40 | 75% | 37,5 |
| PVF Inicial | 20 | 40% | 8 | 70% | 14 | 60% | 12 |
| Produção Efectiva | | | 522 | | 526 | | 525,5 |

39



5. Produção em vias de fabrico.

◆ Determinação do valor da PVFf

◆ FIFO

- ◆ As existências finais dos PVF são valorizadas ao custo das unidades equivalentes relativas à produção efectiva do período. As existências iniciais dos PVF são terminadas, pelo que fazem parte do CIPA.
- ◆ O cálculo do CIPA é o seguinte: $CIPA = PVF_i + Custos\ Mês - PVF_f$

| | Custo Mês | Unidades Equivalentes | Custo Unitário | Unid Equiv. PVF _f | Valor dos PVF _f |
|-----------------|----------------|--------------------------|-------------------|---------------------------------|-------------------------------|
| Matérias-primas | 150.000 | 522 | 287,36 | 30 | 8.621 |
| MOD | 220.000 | 526 | 418,25 | 40 | 16.730 |
| GGF | 189.000 | 525,5 | 359,66 | 37,5 | 13.487 |
| Total | 559.000 | | | | 38.838 |

40



5. Produção em vias de fabrico.

- ◆ Determinação do valor da PVFf
 - ◆ Custo Médio
 - ◆ As existências finais dos PVF e a produção terminada são valorizadas ao custo médio das unidades equivalentes (PVFi + Custos Industriais do Período).

| | Custos Início | Custos Mês | Total | PVFi + P _{efectiva} | Custo Médio | Valor dos PVF _f |
|-----------------|---------------|----------------|----------------|------------------------------|-------------|----------------------------|
| Matérias-primas | 8.500 | 150.000 | 158.500 | 530,00 | 299,06 | 8.972 |
| MOD | 23.000 | 220.000 | 243.000 | 540,00 | 450,00 | 18.000 |
| GGF | 12.000 | 189.000 | 201.000 | 537,50 | 373,95 | 14.023 |
| Total | 43.500 | 559.000 | 602.500 | | | 40.995 |

41

