

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS – UFAL  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JANN LUCAS ARAUJO VALENÇA DE OLIVEIRA  
MARCOS HENRIQUE SENA DOS SANTOS JÚNIOR**

**CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS**

**MACEIÓ  
2019**

**JANN LUCAS ARAUJO VALENÇA DE OLIVEIRA  
MARCOS HENRIQUE SENA DOS SANTOS JÚNIOR**

**CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas como um dos requisitos para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Paulo Sérgio Cavalcante

MACEIÓ  
2019

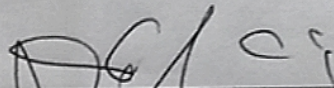
JANN LUCAS ARAUJO VALENÇA DE OLIVEIRA  
MARCOS HENRIQUE SENA DOS SANTOS JÚNIOR

CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS

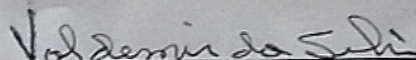
Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao  
Curso de Graduação em Ciências Contábeis da  
Universidade Federal de Alagoas como um dos  
requisitos para obtenção do título de bacharel em  
Ciências Contábeis.

Aprovada em: 06/11/2019

BANCA EXAMINADORA

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Paulo Sérgio Cavalcante  
Orientador

\_\_\_\_\_  
Profª Andreza Cristiane Silva de Lima  
Membro examinador

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Valdemir da Silva  
Membro examinador

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente agradecemos a Deus por nos dar a oportunidade de fazer esta pesquisa e de concluir o curso.

Agradecemos também a todos os professores envolvidos que nos ajudaram a chegar até aqui, principalmente aos professores Paulo Sergio e Valdemir Silva, que nos auxiliaram em todo o estudo.

E por fim, não podemos deixar de agradecer aos nossos familiares e amigos que nos estimularam e nos deram força para chegarmos até aqui.

## RESUMO

O presente estudo teve como objetivo apurar os custos e a formar os preços dos serviços contábeis prestados por um escritório de contabilidade, localizado na cidade de Maceió, seguindo a metodologia do custeio por absorção. A pesquisa trata-se de um estudo de caso com caráter quantitativo e exploratório realizada no período de outubro de 2018. Por meio de métodos utilizados na contabilidade de custos apurou-se os custos da empresa e pela fórmula do *Mark-up* formulou-se a estimativa do novo preço de venda para os serviços prestados pela organização. Nota-se que a empresa estudada pode explorar sua política de preços para alcançar a margem de lucro estimada pelo mercado. Para isso, a organização e os profissionais da contabilidade devem estar sempre se informando e estudando para que possam agregar, ainda mais, valores aos seus serviços.

**Palavras-chave:** Custos. Formação de Preço. Serviços Contábeis

## **ABSTRACT**

This study aimed to determine the costs and to form the prices of accounting services provided by an accounting office, located in the city of Maceió, following the absorption costing methodology. The research is a case study with quantitative and exploratory character carried out in the period of October 2018. Through the methods used in cost accounting it was verified the costs of the company and the Mark-up formula was formulated to estimate of the new selling price for the services provided by the organization. It should be noted that the company studied can exploit its pricing policy to reach the profit margin estimated by the market. For this, the organization and accounting professionals should always be informed and studying so that they can add even more values to their services.

**Keywords:** [Costs](#). [Pricing](#). [Accounting Services](#)

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>10</b>
1.1 Contextualização e Problemática	10
1.2 Objetivos	10
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i>	10
1.2.2 <i>Objetivos Específicos</i>	10
1.3 Justificativa	11
1.4 Estrutura da Pesquisa	11
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b>	<b>12</b>
2.1 Organizações Contábeis	12
2.1.1 <i>Prestação dos Serviços Contábeis</i>	12
2.1.2 <i>Usuários dos Serviços Contábeis</i>	13
2.2 Centros de Custos das Organizações Contábeis	14
2.3 Custos dos Serviços Contábeis Prestados	14
2.4 Formação de Preços	15
2.5 Estudos Anteriores	16
<b>3 METODOLOGIA</b>	<b>17</b>
3.1 Classificação da Pesquisa	17
3.2 Coleta e Tratamento dos Dados	17
<b>4 ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS</b>	<b>19</b>
4.1 Apuração dos Custos Diretos	19
4.1.1 <i>Custos dos Materiais Diretos</i>	19
4.1.2 <i>Custo de Mão de Obra Direta</i>	20
4.2 Custos Indiretos de Produção	22
4.3 Custos dos Serviços Prestados	24
4.4 Formação de preço	25
4.5 Comparativo entre os preços	26
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>29</b>

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estudos Anteriores	18
Quadro 2 – Empresas Analisadas	20



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Custos com Materiais	21
Tabela 2 – Tempo total disponível–referente a Outubro/2018	23
Tabela 3 – Apuração dos Custos com Mão-de-Obra (em R\$)	23
Tabela 4 – Custos Indiretos	24
Tabela 5 – Valor dos Custos Indiretos de cada empresa	25
Tabela 6 – Custos totais dos serviços prestados por empresa	26
Tabela 7 – Preço Apurado x Preço Praticado	28

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

PAS – Pesquisa Anual de Serviços

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

CFC – Conselho Nacional de Contabilidade

SP – São Paulo

EPP – Empresa de Pequeno Porte

ME – Microempresa

MEI – Microempresa Individual

MD – Material Direto

MOD – Mão de Obra Direta

CIP – Custo Indireto de Produção

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

SCI – Sistemas Contábeis Integrados

PIS – Programa de Integração Social

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS – Imposto Sobre Serviços

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Contextualização e Problemática

Devido à grande estabilidade econômica vivida hoje em dia no Brasil, fazer o controle dos custos é fundamental para qualquer tipo de empresa e, desse modo, não é diferente para os escritórios de contabilidade, pois, segundo Martins (2003), registrar e controlar os custos auxilia nas tomadas de decisões.

Em relação às organizações contábeis, a mensuração dos custos de seus serviços realizados para suas empresas clientes se torna a problemática dessa área. Isso ocorre perante a dificuldade de atribuir os custos para cada serviço prestado por um escritório contábil. A falta da prática de habilidade gerencial é uma das principais causas para os problemas enfrentados pelas empresas contábeis, devido à pouca atenção dada a esta prática e cálculos de preços equivocados (FIGUEIREDO & FABRI, 2000).

Segundo a última pesquisa do PAS (Pesquisa Anual de Serviços) feita pelo IBGE em 2016, no Brasil existem aproximadamente 420.000 empresas de contabilidade, advocacia, consultorias e similares; tais empresas correspondem a 11,1% da receita dos serviços. Isso demonstra a necessidade desses serviços para a sociedade, fazendo com que os empresários dessas áreas se preocupem ainda mais com as movimentações e com o que ocorrem em suas organizações.

## 1.2 Objetivos

### 1.2.1 *Objetivo Geral*

O objetivo geral desta pesquisa é apurar os custos e a formar os preços dos serviços contábeis prestados por um escritório de contabilidade, localizado no município de Maceió, seguindo a metodologia do custeio por absorção.

### 1.2.2 *Objetivos Específicos*

Para alcançar o objetivo geral da pesquisa e alcançar uma resposta à pesquisa, trilharam-se os seguintes objetivos específicos:

- coletar os dados referentes aos gastos do escritório;
- separar os gastos entre custos e despesas;
- identificar os custos de materiais de cada centro de custos da empresa;
- calcular os custos de mão-de-obra identificada;
- ratear os custos indiretos aos centros de custos contábil, pessoal e fiscal;
- apurar os custos de produção
- calcular o preço do serviço prestado.

### 1.3 Justificativa

Há não muito tempo os contadores eram chamados de “guarda-livros” devido a sua função de escriturar os livros mercantis das empresas comerciais.

Porém, com a evolução da sociedade, houve também a evolução da contabilidade e mais funções foram atribuídas ao profissional de contabilidade. Com mais responsabilidades e artifícios hoje em dia as empresas são dependentes deste profissional, não só para a escrituração dos livros contábeis, mas também, para o cálculo de seus impostos e auxílio em suas decisões mais importantes.

Hoje, com tamanha responsabilidade, o contador encontra, em sua organização, funções de departamentos de suas empresas clientes como o departamento pessoal, departamento fiscal, departamento gerencial e o próprio departamento contábil, além de lhe dar com a própria administração de sua organização.

Tudo isso gera um custo financeiro, o qual deve ser repassado no valor de seus serviços. Mas como mensurar esses custos para auxiliar o profissional da contabilidade em suas próprias decisões?

Eis o porquê da realização deste estudo. De maneira prática, tentar criar um padrão para auxiliar o contador a realizar o controle dos custos de sua organização.

### 1.4 Estrutura da Pesquisa

Além da introdução, o presente estudo está dividido em mais quatro seções. Na seção 2, encontra-se o referencial teórico, abordando. Na seção 3, a metodologia da pesquisa. Na seção 4, a análise dos dados e resultados apresentados, e por fim, na seção 5, discutem-se as considerações finais do estudo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Organizações Contábeis

As organizações contábeis são os meios mais comuns de se adquirir os serviços contábeis. Segundo Figueiredo e Fabri (2000, p.44) “a missão de uma Organização Contábil é prestar serviços de natureza contábil”. Figueiredo e Fabri (2000) ainda completa, afirmando que um conjunto formado da união entre tecnologia, e a capacidade humana disponível com as qualidades necessárias para dirigir, controlar e coordenar as atividades essenciais para o bom desempenho do trabalho a ser executado.

Já para Lyra (2003, p.21), “trata-se da terceirização de certa quantidade de serviços contábeis de clientes pessoas físicas e/ou jurídicas”. Assim, as organizações contábeis tornam-se, neste caso, o “olho externo” de seus clientes, auxiliando-os e dando uma visão mais realista da situação.

As organizações contábeis serão integradas por profissionais da contabilidade e por outros profissionais de outras profissões regulamentadas, desde que estejam registrados em seus órgãos fiscalizadores, de acordo com o Art. 3º da Resolução CFC Nº 1.555, de 6 de dezembro de 2018.

Para constituição das organizações contábeis como empresa, elas poderão possuir diversos formatos, como escritório individual, a qual deverá possuir um contador ou técnico em contabilidade habilitado para pratica da atividade contábil. Porém as organizações contábeis, em sua maioria, são constituídas sob a forma de sociedade simples e limitada para a exploração da atividade contábil por dois ou mais contabilistas, contador ou técnico contábil (GATTI, 2000).

#### 2.1.1 Prestação dos Serviços Contábeis

A demanda que se utiliza dos serviços contábeis é extensa e decorre de diversas áreas, “em geral, as empresas de contabilidade prestam serviços para pessoas jurídicas e pessoas físicas que atuam em todos os ramos da atividade econômica” (THOMÉ, 2001, p. 20).

De acordo com Ludícibus e Marion (1987), a contabilidade tinha a finalidade

apenas de servir um sistema de informações tributárias, e hoje em dia, apesar de pouca utilizada, também é vista como importante instrumento gerencial, fornecendo informações necessárias para tomadas de decisões e, para o processo de gestão: planejamento, execução e controle.

Para Ott (2004), a contabilidade atende a dois segmentos distintos dependendo do interesse de seus usuários em suas informações. Poderá obter informações financeiras fiscais e legais para os usuários externos, assim tem-se a contabilidade financeira. Mas, também há a contabilidade gerencial que deve gerar informações para os gestores tomarem as decisões, esta é focada nos usuários internos, na otimização dos resultados e no desempenho dos departamentos, da produção e dos dirigentes.

Desta forma, os serviços de contabilidade geram informações que possibilitam os seus usuários conhecer a realidade financeira de sua empresa e os auxiliam nas tomadas de decisões (OTT, 2004).

Ribeiro et al. (2012) afirmam que são diversas as funções da contabilidade e de importante papel para a empresa. Seus serviços vão desde análise e elaboração das demonstrações contábeis, elaboração do fluxo de caixa, declarações fiscais e análise de custos até funções mais estratégica para a empresa como o planejamento estratégico.

### *2.1.2 Usuários dos Serviços Contábeis*

Os usuários dos serviços contábeis podem ser de diversas áreas e ter perfis distintos, isso torna inviável a definição do padrão desses usuários. Pois, pode-se identificar diferentes interessados com objetivos incomuns. Os usuários primários da informação contábil são os investidores, credores e administradores (SILVA, 2009).

Silva (2009) continua afirmando que podem ser identificados como usuários secundários os empregados, os clientes, o governo e o público em geral.

Para Ludícibus (2004), a contabilidade pode ter usuários internos como externos e com interesses distintos, isso faz com que as informações devem ser geradas pela Entidade de forma ampla e fidedigna, para que possa haver compreensão da parte de quem utiliza das informações e que a decisão seja tomada de forma consciente.

## 2.2 Centros de Custos das Organizações Contábeis

Os centros de custo é uma forma de como são organizados os departamentos de uma entidade. Rezende (2005) afirma que “tradicionalmente o organograma das empresas de serviços contábeis tem o seu início com o proprietário que na maioria das vezes é o Contador ou o Técnico em Contabilidade”.

Centros de custos representa a divisão da empresa em grupos para onde serão alocados todos os custos indiretos. “São unidades em que só existem se acumulam despesas e custos”. (BERNARDI, 1998, p. 324)

Henrique et al. (2009) destacam alguns serviços contábeis, como, por exemplos, os departamentos de lançamentos contábeis e fiscais, possuem características mecânicas na forma organizacional. Essa mecanização do serviço coopera para a departamentalização dos custos de uma organização contábil.

De acordo com Martins (2003) “para uma correta distribuição de custos a departamentalização é obrigatória, cada departamento pode ser dividido em vários centros de custo, sendo que os departamentos devem ser divididos em produção e de serviços”.

Para Liba *adup* Sousa (2003) as organizações contábeis têm a característica de prestar os serviços de escrituração contábil, escrituração fiscal, atividades relacionadas ao departamento de pessoal, entrega de documentação, legalização de atos e registros, alteração e cancelamento das organizações em geral.

Relacionando a afirmação acima aos departamentos, considera-se que os centros de custos de uma organização contábil será o setor fiscal, onde elaborará as escriturações fiscais, setor pessoal, que ficará responsável pela demanda dos serviços necessários do departamento pessoa de uma empresa, setor contábil, responsável pela entrega de declarações contábeis (livro caixa, balanço e etc.) e o setor administrativo, responsável pelo controle das despesas da própria organização contábil.

## 2.3 Custos dos Serviços Contábeis Prestados

A mensuração dos custos de qualquer tipo de serviço prestado é um desafio, porém torna-se necessário para obter o controle do serviço. De acordo com Perez

Jr., Oliveira; Costa (2005) “o significativo crescimento das empresas cujas atividades estão relacionadas a prestação de serviços é uma das características do mundo econômico atual”.

Henrique et al. (2009) ressaltam que “as leis mudam constantemente e as empresas de serviços contábeis executam seus serviços tendo como fundamentação a legislação contábil, fiscal e trabalhista, ou seja, se as leis são alteradas, altera-se os aspectos do trabalho contábil”.

Levando em consideração as afirmações acima, o custo dos serviços contábeis se torna difícil de ser mensurado pelo fato de haver uma grande dependência de mão de obra humana e de especialização dessa mão de obra para adapta-la as constantes mudanças na legislação e no mercado. (BOMFIM; PASSARELLI, 2006).

## 2.4 Formação de Preços

A formação do preço de venda de qualquer mercadoria ou serviço é um objeto fundamental para toda empresa. Para Sardinha (1995) o preço pode ser definido como a quantidade de dinheiro que o consumidor está disposto a desembolsa enquanto que ao mesmo tempo a empresa irá receber em troca do que está em negociação.

Segundo Martins (2003) o conhecimento do custo do produto faz-se necessário para a formação do preço, porém é preciso saber, também, o grau de elasticidade da demanda, os preços dos produtos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, entre outros fatores que podem influenciar na formação.

A influência que os custos têm para a formação de preço é muito forte, pois, daí o gesto poderá saber onde poderá cortar gasto desnecessários para achar cada vez um preço mais justo. Um sistema de custos que forneça informações fidedignas para os gestores e que seja bem estruturado, contribui diretamente para formação de preço de venda final do produto e traz segurança para tomada desta decisão (BOMFIM; PASSARELLI, 2006).

Uma técnica que utiliza dos custos de um produto ou serviço para definir o preço de venda é o *Mark-up*.

Segundo Wernke (2001) o *Mark-up* é utilizado para formar preço de venda,



determinando fatores como: tributações (impostos e contribuições), comissões de vendas, despesas fixas e a margem de lucro da empresa.

Dubois, Kulpa e Souza (2006) afirmam que o *Mark-up* deve proporcionar um preço de venda que cubra todas as despesas e custos da empresa, proporcionando um lucro satisfatório a mesma. Por isso, o *Mark-up* torna-se uma técnica que pode ser utilizado por qualquer empresa independente de seu porte.

## 2.5 Estudos Anteriores

O quadro 1 abaixo apresenta os estudos anteriores que serviram como embasamento para formação da estrutura e metodologia desta pesquisa.

Quadro 2 - Estudos Anteriores

<b>Autor/ano</b>	<b>Objetivo</b>	<b>Resultado</b>
Moreira et al. (2010)	Identificar quais custos a organização contábil Casintep incorre para prestar serviços às suas empresas clientes.	Apurou-se no estudo que a maioria das empresas clientes pesquisadas encontrava-se com o preço de seus honorários, durante o período da pesquisa, inferior ao preço calculado por meio da margem de lucro que a empresa desejava.
Farber et al. (2014)	A determinação dos custos dos serviços contábeis prestados às empresas clientes de um escritório de contabilidade em Registro/SP.	O escritório não está tendo o lucro desejado em quase todas as empresas clientes, devido ao fato de não poder cobrar o real preço do serviço prestado por causa da concorrência.
Souza e Alves (2012)	Avaliar a forma como um escritório de contabilidade de gestão familiar realiza o controle de custos em sua rotina, a definir dos departamentos e implantar centros de custos para cada departamento.	A implementação dos centros de custos contribuirá como avaliação permanente do desempenho de seu escritório, e possibilitará o acompanhamento do desempenho de cada departamento, atribuindo responsabilidades e cobrando resultados de acordo com planejamentos pré-estabelecidos.
Nascimento et al. (2017)	Propor um modelo de gestão da estrutura de custos utilizando o método da departamentalização	O uso da metodologia de departamentalização permitirá sim ao gestor uma maior segurança na análise dos custos, possibilitando uma melhor tomada de decisão.

Fonte: Elaboração dos autores, 2019.

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 Classificação da Pesquisa**

A pesquisa foi desenvolvida em um escritório de contabilidade localizado na de Maceió em Alagoas entre os meses de junho a agosto de 2019.

A abordagem da pesquisa é classificada como quantitativa, por focar na coleta e análise de dados. E tem a natureza de uma pesquisa aplicada, já que desenvolveu conhecimentos para aplicação prática.

Quanto a classificação de seus objetivos, a pesquisa é classificada como exploratória, pois os dados trabalhados gerados foram usados para descobrir se a empresa tem potencial para atingir determinado objetivo. Para Gil (2007), o objetivo desse tipo de pesquisa proporciona maior familiaridade com o problema, dando a possibilidade de construir hipóteses ou deixa-lo mais explícito.

Em relação aos procedimentos técnicos, a pesquisa é classificada como bibliográfica, por necessitar de estudos já publicados, e como estudo de caso, por ser realizado o estudo em uma empresa específica. Gil (2007) explica que esse tipo de pesquisa tem a característica de investigar ideologias ou propor a análise de diversas posições acerca de um problema.

Já o estudo de caso tem como característica analisar um objeto em sua totalidade, utilizando métodos como planejamento, a coleta de dados e as técnicas para análise destes dados. Dessa forma, investigando o assunto proposto seguindo procedimentos pré-definidos. (ACEVEDO; NORONHA, 2007).

#### **3.2 Coleta e Tratamento dos Dados**

A coleta dos dados foi realizada por meio da análise documental, de planilhas eletrônicas, relatórios internos e buscas em um banco de dados de informações contábeis existentes em um sistema utilizado na empresa em estudo.

O quadro 2 apresenta os clientes da empresa investigada e, respectivamente, seus ramos, enquadramentos e porte.

**Quadro 2: Empresas Analisadas**

<b>Empresa</b>	<b>Ramos</b>	<b>Enquadramento federal</b>	<b>Porte</b>
Cliente 1	Comércio e Serviço de peças	Simple Nacional	EPP
Cliente 2	Associação		
Cliente 3	Comércio de Gêneros Alimentícios	Simple Nacional	ME
Cliente 4	Comércio de cama, mesa e banho	MEI	MEI
Cliente 5	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	EPP
Cliente 6	Condomínio		DEMAIS
Cliente 7	Condomínio		DEMAIS
Cliente 8	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	EPP
Cliente 9	Serviços de Depilação	Simple Nacional	EPP
Cliente 10	Cooperativa de produção de alimentos	Lucro Presumido	COOPERATIVA
Cliente 11	Comércio de gêneros alimentícios	Simple Nacional	EPP
Cliente 12	Serviços de Psicologia	Simple Nacional	ME
Cliente 13	Serviços de Engenharia	Simple Nacional	ME
Cliente 14	Associação		
Cliente 15	Comércio de alimentos	MEI	MEI
Cliente 16	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 17	Comércio e Serviços de esquadrias	Simple Nacional	ME
Cliente 18	Serviço e Comércio de peças para irrigação	Simple Nacional	EPP
Cliente 19	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 20	Associação		
Cliente 21	Aluguel de imóveis próprios e comércio de materiais	Lucro Presumido	EPP
Cliente 22	Comércio de Obras de arte artesanais	Simple Nacional	ME
Cliente 23	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 24	Serviços de dedetização	Simple Nacional	ME
Cliente 25	Comércio de material de escritório e limpeza	Simple Nacional	EPP
Cliente 26	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 27	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 28	Comércio de artesanatos	MEI	MEI
Cliente 29	Comércio de derivados de própolis	Simple Nacional	ME
Cliente 30	Comércio de gêneros alimentícios	Simple Nacional	ME
Cliente 31	Comércio de madeiras e material de construção	Simple Nacional	EPP
Cliente 32	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 33	Comércio e serviços para animais	Simple Nacional	EPP
Cliente 34	Locação de bens móveis	Simple Nacional	EPP
Cliente 35	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 36	Serviços de Consultoria	Simple Nacional	ME
Cliente 37	Serviços de televisão e cursinho	Lucro Presumido	ME
Cliente 38	Serviços de televisão e cursinho	Lucro Presumido	ME
Cliente 39	Condomínio		DEMAIS

Fonte: Elaboração dos autores, 2019

Foram descritos todos os clientes que, no mês de Outubro/2018, estabelecido para o estudo, participaram efetivamente da receita de honorários contábeis do escritório, diferenciados pela forma de tributação e seus ramos de atividade.

## 4 ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

### 4.1 Apuração dos Custos Diretos

A apuração dos custos diretos foi subdividida em apuração dos custos dos materiais diretos (MD) e dos custos de mão de obra direta (MOD), visando investigar e apurar separadamente os recursos usados diretamente no processo de prestação dos serviços contábeis realizados pelo escritório, tanto pessoal quanto material.

#### 4.1.1 Custos dos Materiais Diretos

Os custos do MD são representados pelo consumo dos materiais de escritório em geral, resmas de papel sulfite, toner e cartuchos de tinta, canetas, cliques, grampos, entre outros.

Para identificar os custos dos materiais diretos, foi realizado um controle do consumo do escritório durante o período estudado, no qual foram identificados os custos do MD consumido por cada cliente, os quais podem ser observados na tabela 4.

Tabela 1: Custos com Materiais

Empresas	Materiais (em R\$)
Cliente 1	4,98
Cliente 2	1,04
Cliente 3	3,13
Cliente 4	2,61
Cliente 5	9,46
Cliente 6	14,94
Cliente 7	9,96
Cliente 8	5,22
Cliente 9	9,46
Cliente 10	3,13
Cliente 11	10,44
Cliente 12	2,09
Cliente 13	1,04
Cliente 14	4,98
Cliente 15	1,04
Cliente 16	3,13
Cliente 17	4,94

Cliente 18	9,96
Cliente 19	4,59
Cliente 20	9,87
Cliente 21	9,46
Cliente 22	4,73
Cliente 23	5,22
Cliente 24	7,83
Cliente 25	4,98
Cliente 26	4,98
Cliente 27	4,73
Cliente 28	2,09
Cliente 29	5,22
Cliente 30	6,26
Cliente 31	14,94
Cliente 32	4,98
Cliente 33	4,73
Cliente 34	9,96
Cliente 35	4,98
Cliente 36	2,09
Cliente 37	2,09
Cliente 38	5,22
Cliente 39	6,26
TOTAL	226,75

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

Os valores descritos na tabela acima são encontrados com base no percentual de faturamento de cada empresa. Em seguida utiliza-se esse resultado para multiplicação com o valor total dos custos com materiais do mês escolhido para análise: Outubro/2018.

$$\text{Materiais} = \frac{\text{Receita do Cliente}}{\text{Receita total (Soma de todos clientes)}} \times \text{Total dos materiais diretos}$$

#### 4.1.2 Custo de Mão de Obra Direta

A apuração do custo de MOD requer, para cada funcionário, informações referentes ao número de dias úteis e de horas efetivamente trabalhadas. Considerando o cenário interno, bem como a rotina diária e o comportamento de cada colaborador da empresa pesquisada, foi considerada uma improdutividade de

10%, referente à ociosidade, a qual foi deduzida da carga horária trabalhada, resultando no número de horas efetivamente trabalhadas por cada empregado.

A tabela 2 apresenta o Número de horas disponíveis e o efetivamente trabalhado por cada colaborador e o sócio.

Tabela 2: Tempo total disponível-referente a Outubro/2018

	1	2	3	4	5	7	8	9	Sócio
Número de Dias	31	31	31	31	31	31	31	31	31
(-) Domingos	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )
(-) Sábados	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )	( 4 )
(-) Feriados	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )	( 2 )
(=) Dias úteis	21	21	21	21	21	21	21	21	21
(x) N° de horas/dias	4h	8h	8h	8h	4h	8h	Afast	8h	4h
(=) N° de horas disponíveis	84h	168h	168h	168h	84h	168h	Afast	168h	84h
(-) Tempo ocioso – 10%	(8,4h)	(16,8h)	(16,8h)	(16,8h)	(8,4h)	(16,8h)	Afast	(16,8h)	(8,4h)
(=) Tempo Disponível Total	75,6h	151,2h	151,2h	151,2h	75,6h	151,2h	Afast	151,2h	75,6h

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

Por fim, com base nos valores encontrados na tabela anterior, estabeleceu-se o custo por hora trabalhada de cada funcionário, através da divisão entre o custo total do funcionário e seu tempo efetivamente disponível, conforme relatado na tabela 3:

TABELA 3: Apuração dos Custos com Mão-de-Obra (em R\$)

Custos	Funcionários								
	1	2	3	4	5	7	8	9	Sócio
Salário mensal	500,00	2.198,02	1.927,00	1457,38	500,00	1310,00		1.049,00	2.500,00
13º Salário (1 mês de Salário x 1/12)		183,17		121,45				87,42	208,33
Férias (1 mês de Salário x 1/12)		183,17		121,45				87,42	
Gratificação de Férias 1/12 de 1/3		61,06		40,48				29,14	
Remuneração									
INSS		197,82		116,59				83,92	104,94
FGTS		175,84		116,59				83,92	
Benefícios Sociais		479,90		1.192,41			470,67	368,93	1089,35
Custo Total	500,00	3.478,97	1.927,00	1.973,94	500,00	1.310,00	470,67	1.789,74	3.902,62
Tempo disponível (h)	75,6h	151,2h	151,2h	151,2h	75,6h	151,2h		151,2h	75,6h
Custo por hora	6,61	23,01	12,74	13,05	6,61	8,66		11,84	51,62

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

Verifica-se, na tabela 3, que o tempo total disponível foi de 982,8 horas no período em que a pesquisa foi realizada o estudo. O custo total, considerando todos os funcionários foi de R\$ 15.852,94. Com isso, tem-se um média de custo de mão de obra direta de R\$ 16,13 por hora.

## 4.2 Custos Indiretos de Produção

Os Custos Indiretos de Produção (CIP) somaram R\$ 5.586,21, durante o mês de outubro de 2018, conforme o levantamento feito nas planilhas e nos sistemas utilizados pelo escritório.

Na tabela 4, podem ser verificados os insumos que compõem os custos indiretos e seus respectivos valores.

Tabela 4: Custos Indiretos

<b>Custos Indiretos</b>	<b>Valor (em R\$)</b>
Material de limpeza	70,00
Energia	552,22
IPTU	303,95
Internet	153,44
Telefone	214,03
Sistema Domínio	390,15
Sistema SCI (software contábil)	500,00
Doações	65,00
Contribuição associativa (CRC do sócio, Associação Comercial)	161,64
Gastos com cartório	73,00
Gastos com veículos (emplacamento, estacionamento, lava jato)	10,00
Locação de moto	100,00
Cursos e treinamentos (capacitação)	236,94
Gastos com faxineira e serviços prestados de informática	186,90
Seguro de responsabilidade civil	148,41
Sistema de alarme	198,90
Publicidade e propaganda (site da empresa)	80,00
Gastos com combustíveis do sócio e do motoboy	1.343,42
Parcelamento de tributos (Simples Nacional)	310,31
Juros e multas	116,22
Tarifas bancárias	296,76
Gastos com descartáveis, água mineral e alimentos	74,92
<b>TOTAL</b>	<b>5.586,21</b>

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

O critério de rateio escolhido, para distribuição do total dos CIPs à empresa, foi a participação mensal da receita de honorários recebida por cada empresa em relação ao total da receita total de honorários do escritório multiplicado pelo valor total dos custos indiretos, conforme demonstrado a seguir.

$$\text{Rateio} = \frac{\text{Receita do Cliente}}{\text{Receita total (Soma de todos clientes)}} \times \text{Total dos CIPs.}$$

A tabela 5 apresenta o valor total dos custos indiretos de cada empresa.

Tabela 5: Valor dos Custos Indiretos de cada Empresa

<b>Empresas</b>	<b>Percentual do Faturamento</b>	<b>Total dos CIPs (em R\$)</b>
Cliente 1	2,20%	122,66
Cliente 2	0,46%	25,72
Cliente 3	1,38%	77,15
Cliente 4	1,15%	64,39
Cliente 5	4,17%	233,06
Cliente 6	6,59%	367,98
Cliente 7	4,39%	245,32
Cliente 8	2,30%	128,58
Cliente 9	4,17%	232,98
Cliente 10	1,38%	77,15
Cliente 11	4,60%	257,15
Cliente 12	0,92%	51,43
Cliente 13	0,46%	25,72
Cliente 14	2,20%	122,66
Cliente 15	0,46%	25,72
Cliente 16	1,38%	77,15
Cliente 17	2,18%	121,63
Cliente 18	4,39%	245,32
Cliente 19	2,03%	113,15
Cliente 20	4,35%	243,27
Cliente 21	4,17%	233,06
Cliente 22	2,09%	116,53
Cliente 23	2,30%	128,58
Cliente 24	3,45%	192,86
Cliente 25	2,20%	122,66
Cliente 26	2,20%	122,66
Cliente 27	2,09%	116,53
Cliente 28	0,92%	51,43
Cliente 29	2,30%	128,58
Cliente 30	2,76%	154,29
Cliente 31	6,59%	367,98
Cliente 32	2,20%	122,66
Cliente 33	2,09%	116,53
Cliente 34	4,39%	245,32
Cliente 35	2,20%	122,66
Cliente 36	0,92%	51,43
Cliente 37	0,92%	51,43
Cliente 38	2,30%	128,58
Cliente 39	2,76%	154,29
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>5586,21</b>

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)



Percebe-se que não variação considerável nos valores de CIP rateados para as empresas, pois não há tanta disparidade no percentual de faturamento, somente duas empresas têm a alíquota de 0,46% e duas com a alíquota de 6,59% que representam maior diferença entre elas, as demais mantêm certa proximidade.

#### 4.3 Custos dos Serviços Prestados

Analisando o levantamento dos custos de cada cliente baseados em seus faturamentos, percebe-se o destaque da mão de obra direta, condizente com a tabela 6.

TABELA 6: Custos Total dos Serviços Prestados por empresa

Empresas	Material Direto (em R\$)	Mão de Obra Direta (em R\$)	Custo Indireto de Produção (em R\$)	Custo Total (em R\$)
Cliente 1	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 2	1,04	78,47	25,72	105,22
Cliente 3	3,13	235,40	77,15	315,67
Cliente 4	2,61	196,46	64,39	263,46
Cliente 5	9,46	711,13	233,06	953,65
Cliente 6	14,94	1122,84	367,98	1505,76
Cliente 7	9,96	748,56	245,32	1003,84
Cliente 8	5,22	392,33	128,58	526,12
Cliente 9	9,46	710,90	232,98	953,33
Cliente 10	3,13	235,40	77,15	315,67
Cliente 11	10,44	784,65	257,15	1052,24
Cliente 12	2,09	156,93	51,43	210,45
Cliente 13	1,04	78,47	25,72	105,22
Cliente 14	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 15	1,04	78,47	25,72	105,22
Cliente 16	3,13	235,40	77,15	315,67
Cliente 17	4,94	371,14	121,63	497,71
Cliente 18	9,96	748,56	245,32	1003,84
Cliente 19	4,59	345,25	113,15	462,99
Cliente 20	9,87	742,28	243,27	995,42
Cliente 21	9,46	711,13	233,06	953,65
Cliente 22	4,73	355,57	116,53	476,82
Cliente 23	5,22	392,33	128,58	526,12
Cliente 24	7,83	588,49	192,86	789,18
Cliente 25	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 26	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 27	4,73	355,57	116,53	476,82
Cliente 28	2,09	156,93	51,43	210,45
Cliente 29	5,22	392,33	128,58	526,12
Cliente 30	6,26	470,79	154,29	631,35
Cliente 31	14,94	1122,84	367,98	1505,76

Cliente 32	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 33	4,73	355,57	116,53	476,82
Cliente 34	9,96	748,56	245,32	1003,84
Cliente 35	4,98	374,28	122,66	501,92
Cliente 36	2,09	156,93	51,43	210,45
Cliente 37	2,09	156,93	51,43	210,45
Cliente 38	5,22	392,33	128,58	526,12
Cliente 39	6,26	470,79	154,29	631,35
TOTAL	226,75	17045,36	5586,21	22858,32

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

Após serem levantados os dados para a formação da tabela com os custos totais de cada cliente, onde neles estão inclusos os custos com material direto, mão-de-obra direta e custos indiretos, é necessária uma análise a fim de confrontar os valores encontrados com os de mercado. Para isso, primeiro se faz essencial uma pesquisa sobre a formação de preço, demonstrada no parágrafo seguinte.

#### 4.4 Formação de preço

A metodologia trabalhada no cálculo do preço foi o Mark-Up, levando em consideração uma margem de lucro de 20%, esta é a margem esperada pelas empresas de serviços segundo o Sebrae. O que resultou em um valor de 1,25 para o primeiro Mark-up a ser utilizado.

$$\text{I. } 100\% - 20\% = 80\%$$

$$\text{II. } 100/80 = 1,25$$

Em seguida calcula-se um segundo Mark-Up com base na alíquota de tributação do escritório contábil, que por ser optante pelo Simples Nacional é de 6%, referente aos impostos federais (PIS, COFINS, CSLL E IRPJ), que representam 4%, e municipais (ISS), que representa 2%.

$$\text{I. } 100\% - 6\% = 94\%$$

$$\text{II. } 100/94 = 1,0638$$

Logo em seguida deve-se calcular o preço utilizando o custo do serviço multiplicado pelos dois Mark-Up:

$$(\text{Custo do serviço} \times \text{Mark-Up 1}) \times \text{Mark-Up 2} = \text{Preço}$$

Chegando assim ao resultado final do Preço Apurado.

#### 4.5 Comparativo entre os preços

Em sequência os dados obtidos foram confrontados com os valores efetivamente cobrados pelo escritório, segundo tabela abaixo:

Tabela 7: Preço Apurado x Preço Praticado

Empresas	Preço Apurado (em R\$)	Preço Praticado (em R\$)	Diferença (em R\$)
Cliente 1	667,45	477,00	190,45
Cliente 2	139,93	100,00	39,93
Cliente 3	419,78	300,00	119,78
Cliente 4	350,35	250,38	99,97
Cliente 5	1268,15	906,30	361,85
Cliente 6	2002,34	1431,00	571,34
Cliente 7	1334,89	954,00	380,89
Cliente 8	699,63	500,00	199,63
Cliente 9	1267,73	906,00	361,73
Cliente 10	419,78	300,00	119,78
Cliente 11	1399,26	1000,00	399,26
Cliente 12	279,85	200,00	79,85
Cliente 13	139,93	100,00	39,93
Cliente 14	667,45	477,00	190,45
Cliente 15	139,93	100,00	39,93
Cliente 16	419,78	300,00	119,78
Cliente 17	661,85	473,00	188,85
Cliente 18	1334,89	954,00	380,89
Cliente 19	615,67	440,00	175,67
Cliente 20	1323,70	946,00	377,70
Cliente 21	1268,15	906,30	361,85
Cliente 22	634,07	453,15	180,92
Cliente 23	699,63	500,00	199,63
Cliente 24	1049,44	750,00	299,44
Cliente 25	667,45	477,00	190,45
Cliente 26	667,45	477,00	190,45
Cliente 27	634,07	453,15	180,92
Cliente 28	279,85	200,00	79,85
Cliente 29	699,63	500,00	199,63
Cliente 30	839,56	600,00	239,56
Cliente 31	2002,34	1431,00	571,34
Cliente 32	667,45	477,00	190,45
Cliente 33	634,07	453,15	180,92
Cliente 34	1334,89	954,00	380,89
Cliente 35	667,45	477,00	190,45
Cliente 36	279,85	200,00	79,85
Cliente 37	279,85	200,00	79,85
Cliente 38	699,63	500,00	199,63
Cliente 39	839,56	600,00	239,56
TOTAL	30396,70	21723,43	8673,27

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa (2019)

Após o comparativo entre o preço praticado e o preço apurado pelo estudo, nota-se uma relevante diferença de aproximadamente 40% entre o valor ideal para

cobrir os custos e atingir o lucro estimado e os atuais honorários cobrados, evidenciando a necessidade de acréscimo de cobrança para atingir a margem de lucro esperada pelo mercado, de 20%. Também uma alternativa para atingir os resultados previstos seria um corte de gastos, buscando maior eficiência e melhor utilização dos recursos. Uma outra prática também comum é a captação de novos clientes, buscando repartir os custos fixos entre os clientes de maneira que seu custo unitário do serviço contábil seja menor.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo apurar os custos e a formar os preços dos serviços contábeis prestados por um escritório de contabilidade, localizado na cidade de Maceió. Além da contribuição para o aprendizado, o presente trabalho proporcionou ao empresário, dono da empresa objeto de estudo uma projeção para implementar uma nova margem de lucro em seu escritório contábil.

Ao analisar todas as etapas do processo de coleta de dados, constatou-se que a empresa não se enquadra a expectativa de mercado para as empresas de serviços que seria alcançar uma margem de lucro de 20%. Com os resultados do estudo a empresa obteve as informações necessárias para implementação do novo preço de venda de seus serviços. Verificou que a empresa pode aumentar o preço de seus serviços em 40% para que se possa alcançar a margem de lucro esperada.

Quanto à sugestão para novos artigos de pesquisa, esta é uma área bem relevante e de grande aplicabilidade e interesse para os empresários, assim fica a sugestão para outras pesquisas na área de custos, pois o mesmo tem muito a evoluir e a agregar a gestão de uma empresa.

Depende de todos os contadores saber vender seus serviços e como promove-los, para que seja valorizado pelos clientes. Para isso devem estar informados e se atualizando a todo momento, pois é pela busca de aprendizado que estabelecerá uma sociedade mais honesta e humana.

## REFERÊNCIAS

ACEVEDO, Claudia Rosa; NORONHA, Joulina Jordan. Monografia no Curso de Administração. 3ª ed. Editora Atlas – São Paulo 2007.

ALBERTON, João Rafael et al. Custeio Baseado em Atividades: aplicação em uma empresa prestadora de serviços contábeis na cidade de Marau (RS). **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 200, p. 86-99, 2013.

BENETTI, Juliana Eliza; HEIN, Nelson. Perfil dos profissionais responsáveis pelas empresas de serviços contábeis em Chapecó/SC e as regressões e correlações canônicas entre as atividades. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 25, p. 65-81, 2011.

BOMFIM, E. A.; PASSARELLI, J. Custos. Formação de preços. 2011.

CAVALCANTE, Carmem Haab Lutte; DA SILVA, Catiane. Custo da prestação de serviços contábeis. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 165, p. 64-73, 2007.

DE BRITO, Silvia Marques et al. Evidenciação contábil de instituições bancárias no Brasil. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 1, n. 2, 2009.

DE IUDÍCIBUS, Sergio. **Teoria da contabilidade**. Atlas, 2004.

DE SOUZA, Luciano Guedes; ALVES, Marcelo Evandro. APURAÇÃO DE CUSTO POR DEPARTAMENTO EM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE DO MUNICÍPIO DE NOVA OLÍMPIA. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 1, n. 1, 2015.

DE SOUZA RIBEIRO, José Edipoan Augusto et al. ANÁLISE DOS FATORES QUE LEVAM AS EMPRESAS DE COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO A TERCEIRIZAREM OS SERVIÇOS CONTÁBEIS. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 1, n. 2, 2012.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana. SOUZA Luiz Eurico. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2006.

FIGUEIREDO, Sandra; FABRI, Pedro Ernesto. **Gestão de empresas contábeis**. Atlas, 2000.

GATTI, Ivan Carlos. As empresas de serviços contábeis no ano 2000. **Revista Brasileira de Contabilidade**, (121), p. 8-21, 2000.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Plageder, 2009.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. **São Paulo**, v. 5, n. 61, p. 16-17, 2002.

GOMES, Karini de Freitas. A qualidade dos serviços contábeis como diferencial para seus clientes: um estudo em uma organização contábil de Criciúma-SC. 2012.

HENRIQUE, Marco Antonio et al. Desafios na administração de empresas de serviços contábeis: da importância da profissão aos desafios atuais. **Encontro Latino Americano de Iniciação Científica**, v. 13, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Contabilidade comercial. 1987.

LYRA, Ricardo Luiz Wüst Corrêa de. **Uma contribuição a mensuração do resultado econômico da decisão de investimento em qualidade em empresas de serviços contábeis: uma abordagem da gestão econômica**. 2003. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

MARTINS, Eliseu et al. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2003.

NASCIMENTO, Edson QUEIROZ et al. Análise da apuração de custos e sua alocação por departamentos como fator determinante da precificação do honorário contábil: Um estudo de caso aplicado a uma empresa contabilidade de médio porte. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2017.

OTT, Ernani. Contabilidade Gerencial Estratégica: Inter-relacionamento da contabilidade financeira com a contabilidade gerencial. **BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos. São Leopoldo-RS**, 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo et al. Planejamento estratégico em organizações contábeis na Cidade de São Paulo. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 5, n. 1, p. 73-98, 2011.

PEREZ JR.; J. H.; DE OLIVEIRA, L. M.; COSTA, R. G. Gestão estratégica de Custos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

REZENDE FILHO, Amaury Jose; DOS SANTOS, Narciso Augusto; SILVA, Claudionardo Fragozo da. A prestação de serviços contábeis: um estudo de caso no município de Três Lagoas-MS. **Revista Factu, Unaí-MG**, v. 4, p. 51-78, 2005.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de preço: a arte do negócio**. Makron Books, 1995.

SHIGUNOV, Tânia Regina Zunino. Qualidade dos serviços contábeis como ferramenta de gestão para os escritórios de contabilidade. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 3, n. 5, p. 43-62, 2011.

THOMÉ, Irineu. **Empresas de serviços contábeis: estrutura e funcionamento.** Editora Atlas SA, 2001.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda.** Editora Saraiva, 2017.