

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**PRECIFICAÇÃO DE HONORÁRIOS CONTÁBEIS**

**CURITIBA**

**2016**

**DANILA DEDINO DA SILVA**

**PRECIFICAÇÃO DE HONORÁRIOS CONTÁBEIS**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Contabilidade e Finanças

Prof. Orientador MSc. Luiz Carlos Souza.

**CURITIBA**

**2016**

## RESUMO

SILVA, D. D. PRECIFICAÇÃO DE HONORÁRIOS CONTÁBEIS, segundo o Autor Leão (2008, p. 07) “ Uma das causas de tão pouco tempo de duração das empresas é a formação de preços”; desta forma o objetivo do presente trabalho é realizar a visualização de como precificar os serviços prestados por um escritório contábil, demonstrando todos os passos e os dados levantados, para que seja possível a evidenciação do correto valor de precificação, gerando o retorno desejado aos gestores do negócio. As principais informações base para o estudo foram os levantamentos de valores de custos, as atividades realizadas por cada setor de atuação e a alocação das atividades de cada colaborador por meio de seu custo hora, desta forma, gerando a precificação dos serviços prestados. Através destas informações foi possível a verificação da correta precificação bem como efetuar a confrontação dos valores resultantes com o valor atual cobrado pelo escritório contábil de seus clientes, demonstrando desta forma, que cerca de 84% dos tomadores de serviço escritório contábil estão com os preços abaixo do valor calculado.

**Palavras chave:** Formação de preços. Precificação. Custo hora. Confrontação.

## ABSTRACT

SILVA, D. D. PRICING OF ACCOUNTING FEES, according to Leão Author (2008, p 07) "One of the causes of such a short duration of enterprises is the formation of prices"; thus the aim of this work is to make the viewing of how to price the services of an accounting office, demonstrating all the steps and the data collected, so it is possible the disclosure of the correct value pricing, generating the desired return to managers business. The main information base for the study were the cost values surveys, the activities undertaken by each sector of activity and the allocation of the activities of each employee through its hourly cost, thus generating the pricing of services provided. Through this information it was possible to verify the correct pricing and to make the comparison of the resulting values with the actual amount charged by the accounting office of their clients, thus demonstrating that about 84% of the accounting office service-makers are the prices below the calculated value.

**Keywords:** price: Formation. Pricing. Cost hour. Confrontation.

## AGRADECIMENTOS

*Dedico primeiramente a Deus (sem ele nada seria possível), em segundo lugar ao Adailton Santos e ao professor Luiz Carlos Souza pela ajuda e orientação, e por fim, a minha família (papai e mamãe) e a equipe do escritório, os quais, estiveram presentes em todas as fases deste trabalho.*

*“A sabedoria é árvore que dá vida a quem a abraça;  
Quem a ela se apega será abençoado. ”*

*Provérbios 3:18*

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1: Horas Disponíveis Empregados .....	17
QUADRO 2: Horas Vendidas .....	17
QUADRO 3: Organograma.....	20
QUADRO 4: Principais atividades desempenhadas.....	21
QUADRO 5: Composição de Clientes.....	22
QUADRO 6: Feriados e Recessos 2016 .....	23
QUADRO 7: Horas Vendidas .....	24
QUADRO 8: Depreciação.....	25
QUADRO 9: Gastos Fixos – Mensais .....	26
QUADRO 10: Encargos Sociais e Trabalhistas.....	27
QUADRO 11: Salários e Benefícios .....	29
QUADRO 12: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.1 Departamento Fiscal .....	30
QUADRO 13: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.2 Departamento RH.....	31
QUADRO 14: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.3 Departamento Administrativo.....	32
QUADRO 15: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.4 Departamento Contábil.....	33
QUADRO 16: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.5 Total Consolidado .....	34
QUADRO 17: Imposto sobre Receita:.....	37
QUADRO 18: Tabela do Anexo III - Simples Nacional: .....	37
QUADRO 19: Percentual de Inadimplentes .....	38
QUADRO 20: Resumo de Tarefas:.....	41
QUADRO 21: Totalização dos gastos de horas:.....	45
QUADRO 22: Gestão do tempo aplicado .....	46
QUADRO 23: Gestão do tempo aplicado .....	52
QUADRO 24: Custo por empresa em R\$.....	53
QUADRO 25: Resultado da precificação .....	54
QUADRO 26: Comparação da Precificação atual.....	55
QUADRO 27: Clientes atuais x precificação I .....	56
QUADRO 28: Clientes atuais x precificação II .....	56

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Rateio do setor administrativo e dos custos fixos .....	36
TABELA 2: Markup .....	39

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1	TEMA.....	11
1.2	Delimitação do Tema .....	11
1.3	PERGUNTA DA PESQUISA .....	12
1.4	JUSTIFICATIVA DO TEMA .....	12
1.5	OBJETIVOS .....	13
1.5.1	Objetivo geral .....	13
1.5.2	Objetivos específicos.....	13
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>13</b>
2.1	IMPORTÂNCIA DA FORMAÇÃO DE PREÇOS; .....	13
2.2.	MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS.....	14
2.2.1	Precificação com base nos custos .....	14
2.2.2	Precificação com base nos preços praticados pelo mercado.....	14
2.2.3	Precificação com base no reconhecimento e valorização de produtos pelo mercado consumidor.....	15
2.2.4	Definição de horas vendidas .....	15
2.2.5	Mão de Obra direta .....	16
2.2.6	Custos e despesas variáveis.....	18
<b>3</b>	<b>MÉTODOS</b> .....	<b>18</b>
3.1	CLASSIFICAÇÃO .....	18
3.2	PROCEDIMENTOS.....	19
<b>4</b>	<b>ANÁLISE E DISCUSSÃO DO ESTUDO DE CASO</b> .....	<b>20</b>
4.1	CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA: .....	20
4.1.1	Método atual de elaboração de preços: .....	22
4.2	LEVANTAMENTOS DE FATORES PARA A ELABORAÇÃO DA PRECIFICAÇÃO .....	23
4.2.1	Cálculo das horas vendidas: .....	23
4.2.2	Levantamento e Cálculo da Depreciação.....	25
4.2.3	Gastos Fixos .....	26
4.2.4	Encargos Sociais e Trabalhistas. ....	27

4.2.5	Custo Mão de obra direta.....	28
4.2.6	Custos e despesas variáveis do escritório contábil.....	36
4.2.7	Formação do Markup.....	38
4.3	FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA.....	39
4.3.1	Método de precificação.....	39
4.3.2	Levantamento de atividades por setor para a gestão do tempo aplicado:....	40
4.4	PRECIFICAÇÃO DE HONORÁRIOS CONTÁBEIS:.....	46
4.4.1	Resultado do precificação final a ser cobrada do cliente.....	52
4.4.2	Comparação com o valor atualmente cobrado.....	54
4.5	COMPARAÇÃO DA NOVA PRECIFICAÇÃO COM OS HONORARIOS ATUALMENTE PRATICADOS.....	55
4.6	ATUAL SITUAÇÃO DO ESCRITÓRIO CONTABIL.....	57
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>59</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>61</b>
	<b>APENDICE 1 - Custo por empresa.....</b>	<b>63</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Tudo que movimenta o mercado de negócios, ou seja, o mercado consumidor em alguma fase da cadeia de circulação do produto ou serviço foi precificado por alguém. Alguns exemplos estão no cafezinho da padaria, no almoço, na compra de uma roupa, de um carro ou qualquer outro bem, entre outras situações em que a precificação está presente na vida cotidiana de qualquer ser humano.

Diante disso, a elaboração de forma correta de preços é essencial para a manutenção, sobrevivência e viabilidade de qualquer negócio independente de ramo, mercado ou forma de atuação.

Esta tarefa muitas vezes encarada como simples por diversos entes precificadores, os quais utilizam técnicas básicas de lançar ao valor do custo do produto ou serviço a margem desejada, ou seja, o lucro pretendido, sendo que na maioria dos casos o lucro previamente desejado não é o realizado ao final de um determinado período.

O escritório contábil em análise não possui parâmetros e bases concisas para a elaboração dos honorários, sendo que atualmente o mercado consumidor é o principal precificador em seus negócios, desta forma, será abordado e demonstrado qual o custo do serviço prestado, bem como qual valor deve ser cobrado para que o mesmo venha a atingir o lucro desejado em suas operações.

### 1.1 TEMA

Precificação de honorários contábeis para um escritório de contabilidade situado em Curitiba/PR

### 1.2 Delimitação do Tema

Será realizada a análise dos valores de honorários cobrados por um escritório de contabilidade situado em Curitiba/PR, bem como custos diretos e indiretos ao desempenho da atividade, afim de elaborar um plano para a precificação dos honorários que devem ser cobrados para que se torne possível a seus gestores a

visualização da precificação dos serviços com o intuito de gerar lucro a sociedade empresária.

### 1.3 PERGUNTA DA PESQUISA

Muitos escritórios utilizam da sistemática de cobranças de honorários pré-estipulados em periodicidade mensal, sendo que outros utilizam a sistemática de cobrar por declarações ou até mesmo pelo fluxo de informações, mas diante disso surge a problemática: qual valor adequado a cobrar?

O serviço contábil exige muito conhecimento técnico do profissional da área, sendo assim é necessário que exista uma análise prévia entre tempo para o desempenho das atividades contra o valor do honorário contábil recebido, sendo que podem haver casos onde tomadores do serviço tragam prejuízo a empresa, pelo uso demasiado dos serviços.

Diante deste contexto questiona-se: como precificar a hora do escritório de contabilidade, demonstrando qual valor o mesmo deve cobrar de honorário de seus clientes para que consiga pagar suas obrigações e venha a ter o lucro desejado?

### 1.4 JUSTIFICATIVA DO TEMA

Muitos empreendedores e não ficando de fora as empresas de contabilidade possuem dificuldades na elaboração da precificação dos serviços contábeis, bem como a elaboração correta de um plano claro e conciso para estipular honorários que atendam às necessidades de custeio e retorno sobre o negócio e que venham a saldar obrigações com credores;

O Honorário contábil é definido pela movimentação de documentos da empresa, bem como seu faturamento, regime tributário, quantidade de funcionários, pelo seu setor de atuação, entre outros fatores, a opção de baixar cada vez mais o honorário para conseguir o novo cliente, é atualmente o método para angariar clientes, sendo que esta tática pode significar prejuízos a empresa, uma vez que não ocorre a correta elaboração do honorário contábil diante dos serviços que serão futuramente prestados.

## 1.5 OBJETIVOS

### 1.5.1 Objetivo geral

Precificar os serviços prestados de um escritório contábil;

### 1.5.2 Objetivos específicos

- a) Descrever a situação atual da empresa da composição de suas receitas;
- b) Fazer um levantamento das atividades por setor a fim de verificar o tempo gasto em cada uma;
- c) Analisar os custos e despesas a fim de elaborar o custo do serviço por hora de cada colaborador;
- d) Demonstrar e visualizar a maneira mais adequada para a precificação nos serviços;
- e) Analisar após a precificação, se houve diferenças entre o atual valor cobrado para o novo valor calculado;

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 IMPORTÂNCIA DA FORMAÇÃO DE PREÇOS;

A estruturação de formação de preços é algo essencial para a análise de desempenho de qualquer negócio empresarial e proporciona aos gestores a projeção da rentabilidade da empresa, bem como a sua sobrevivência no seu mercado de atuação, sendo que Leão (2008, p. 07) define: “uma das causas de tão pouco tempo de duração das empresas é a formação de preços”, desta forma, gestores devem buscar aprimoramento e formas ideais para cálculo de preços dos produtos ou serviços ofertados.

Na maioria das vezes quem define e coloca parâmetros na precificação de produtos e serviços é o mercado por meio da concorrência e pela oferta de demanda, diante deste contexto Assef (2011, p. 1) cita que “Isto não quer dizer que a em-

presa não possa definir preços diferenciados, em função de sua maior especialização, qualificação e reconhecimento do consumidor em relação a qualidade de seu produto ou atendimento”. Ou seja, quanto maior a diferenciação e personalização de produtos e serviços, maior será a autonomia para a escolha e determinação de preços.

## 2.2. MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS

Segundo Assef (2011, p. 2) existem três métodos para a formação do preço de vendas: “Multiplicação de um fator de remarcação sobre os custos [...]. Preços praticados pelo mercado; e [...] reconhecimento e valorização de atributos de seu produto/serviço por parte do consumidor. ”

### 2.2.1 Precificação com base nos custos

Segundo Bruni e Famá (2008, p. 267) “Os processos de definição de preços baseados nos custos buscam, de alguma forma adicionar algum valor aos custos”, ou seja, existe a necessidade de mensuração dos custos para que seja aplicado sobre eles o valor desejado de lucratividade e retorno, Assef (2011, p. 2) complementa que esta modalidade é “conhecido como markup”.

O markup segundo a definição de Dubois, Kulpa e Souza (2008, p. 227) “Consiste em adicionar uma certa margem de lucro aos custos dos produtos fabricados ou aos serviços prestados”, sendo que o mark-up pode ser representado pela equação “Preço de venda = Custo unitário + markup”, onde o markup = % do custo unitário”.

O Markup representa uma das formas mais simples de precificação, pois não requer conhecimentos aprofundados sobre o mercado, sendo que Assef (2011, p. 2) cita que não se tem “maior tempo despendido em pesquisas e análises de comportamento e necessidades do mercado consumidor”, tornando assim, este método simples e prático.

### 2.2.2 Precificação com base nos preços praticados pelo mercado

Quando a concorrência determina quais serão os preços a praticar, Bruni e Famá (2008, p. 267) citam que "As empresas prestam pouca atenção a seus custos ou a sua demanda" sendo que isto ocorre pelo fato da necessidade constante de verificação dos preços para a sobrevivência da empresa, ou seja, o foco está no concorrente e não está ligado diretamente a questões internas.

Muitos setores são movidos pela concorrência, sendo que diariamente são enfrentadas negociações agressivas a fim de se angariar novos clientes e conquistar novas vendas.

### 2.2.3 Precificação com base no reconhecimento e valorização de produtos pelo mercado consumidor

Esta modalidade segundo Bruni e Famá (2008, p. 267) consiste em precificar "[...] no valor percebido do produto pelo mercado consumidor. "Sendo que [...] as empresas empregam a percepção que os consumidores têm do valor do produto, e não os custos do vendedor"

Esta forma de precificação está ligada a valorização do produto por meio de diferenciais que não são oferecidos normalmente pelo mercado, como um exemplo está um café da manhã tomado em uma padaria de bairro, e um café da manhã em um hotel de luxo, sendo que os custos são similares, mas a percepção do cliente a sua situação eleva o preço do produto, ou seja, nesta modalidade a essencialidade, a diferença e o inesperado de um produto, marca e serviços trazem a valorização do mesmo.

O fator principal está em a empresa buscar alternativas para a diferenciação de seus serviços sendo que Assef (2011, p. 3) aponta que empresário deve "[...] procurar, em seu negócio, oportunidades de diferenciação que sejam percebidas pelo consumidor, permitindo fugir um pouco do modelo de precificação baseado apenas nos concorrentes e/ou nos seus custos".

### 2.2.4 Definição de horas vendidas

Em 1996, a resolução nº 803 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) trouxe orientações quanto a elaboração da precificação do valor dos serviços contá-

beis, sendo que naquele momento houve a citação que o tempo, ou seja, as horas, era o fator indispensável para o cálculo (SILVA, 2012, P. 15)

Art. 6º: O contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:

- I. a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;
- II. o tempo que será consumido para a realização do trabalho;
- III. a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;
- IV. o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;
- V. a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- VI. o local em que o serviço será prestado

Demonstrando assim que sempre o tempo empregado e gasto no serviço prestado é um dos fatores predominantes para a determinação dos valores na elaboração do preço do serviço contábil, desta forma a visualização e o controle do tempo é determinante para a correta precificação.

#### 2.2.5 Mão de Obra direta

A mão de obra direta é o principal e maior custo dos escritórios de contabilidade, sendo que Martins (2003, p. 95) define que “[...] é aquela relativa ao pessoal que trabalha diretamente sobre o produto em elaboração, desde que seja possível a mensuração do tempo despendido e a identificação de quem executou o trabalho, sem necessidade de qualquer apropriação indireta ou rateio”.

A mão de obra direta do escritório de contabilidade está ligada aos colaboradores que estão diretamente e pessoalmente prestando o serviço a ser disponibilizado ao tomador.

Compõem os custos com a mão de obra os diversos encargos legais pagos aos profissionais pelo desempenho de suas funções, sendo que Martins (2003, p. 96) cita que os mais comuns são “[...] os repousos semanais remunerados, as férias, o 13º salário, a contribuição ao INSS, a remuneração dos feriados, as faltas abonadas por gala, nojo etc., além de vários outros direitos garantidos por acordos ou convenções coletivas de trabalho das diversas categorias profissionais”.

Segundo Martins (2003, p. 96) “[...] a maneira mais fácil de calcular esse valor é verificar o gasto que cabe à empresa por ano e dividi-lo pelo número de horas em

que o empregado efetivamente se encontra à sua disposição”. Ou seja, é necessário o levantamento e constatação do tempo despendido pelo empregado a cada tipo de atividade.

Desta forma Martins (2003, p. 96) apresenta como sistemática para cálculo onde o intuito é demonstrar qual o valor de horas disponíveis de cada empregado no desempenho de suas funções, sendo que realiza a seguinte simulação, na qual chega a um valor de 2.016,7 horas anuais por colaborador.

QUADRO 1: Horas Disponíveis Empregados

<b>HORAS DISPONÍVEIS EMPREGADOS</b>	
Horas Diárias em semana de 6 dias	7 horas e 20 minutos
Número de total de dias do ano	365
(-) Repouso Semanais Remunerados	48
(-) Férias	30 dias
(-) Feriados	12
(=) Número de dias à disposição	275
Jornada máxima diária	7,333333 hrs
Número máximo de horas à disposição	2.016,7 horas/ano

FONTE: Martins, 2003, (P. 96).

Para Silva (2012, p. 28) “A definição clara e precisa das horas trabalhadas no mês é de fundamental importância para o cálculo, pois um levantamento errado irá impactar diretamente no preço de venda”. Sendo que realiza a seguinte simulação, na qual chega a um valor de 150 horas mensais por colaborador.

QUADRO 2: Horas Vendidas

<b>HORAS VENDIDAS</b>	
Dias do ano	365
Domingos	52
Sábados	52
Feriados e dias santos	10
Dias úteis das férias	20
Faltas abonadas afastamentos e treinamentos	5
Dias trabalhado no ano	226
Dias disponíveis a cada mês (226/12)	18,8
Horas à disposição por dia útil	8h48

Horas disponíveis por mês	165h26
Reuniões e estudos internos	5h00
Lanches, cafés e outras paradas	10h26
Horas trabalhada por mês	150h00

Fonte: Silva, 2012, (P. 28).

### 2.2.6 Custos e despesas variáveis

Para Silva (2012, p. 45) “Os custos e despesas variáveis são aqueles que oscilam de acordo com o nível de produção ou venda dos serviços prestados”, desta forma podem se classificar como custos variáveis aqueles que estão diretamente ligados ao volume de produção ou prestação de serviço.

Silva (2012, p. 46) ressalta ainda que para serviços contábeis “[...] normalmente se considera apenas a tributação sobre as vendas, mas poderão incidir outros como a propaganda, provisões para perdas com clientes, responsabilidade civil, e comissões de vendas, por exemplo”.

## 3 MÉTODOS

### 3.1 CLASSIFICAÇÃO

A classificação desta pesquisa é considerada como qualitativa e descritiva, Santos (2006, p. 71) cita que a pesquisa qualitativa é aquela que permite que “[...] o acadêmico levante dados subjetivos. [...] Informações pertinentes do universo a ser investigado, que leve em conta a ideia de processo, de visão sistêmica, de significações e de contexto cultural”. Freitas e Prodanov (2013, p. 70) complementam que a pesquisa qualitativa “[...] não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para a coleta de dados [...]”.

Se trata de uma pesquisa descritiva, pois exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade (TRIVINOS, 1987) além disto, Segundo Freitas e Prodanov (2013, p. 70), “ Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais da abordagem”.

### 3.2 PROCEDIMENTOS

Os procedimentos adotados para esta pesquisa foram classificados em estudo de caso, documental e bibliográfica.

Enquadra-se como pesquisa Bibliográfica, pois utiliza fontes constituídas por material já elaborado, constituído basicamente por livros e artigos científicos localizados em bibliotecas, ou seja, visa resolver um problema a partir de teorias anteriormente já desenvolvidas e publicadas. (MACEDO, 1994)

Sendo que a pesquisa bibliográfica é de extrema importância, pois traz a visão teórica sobre o tema do que já foi registrado e pesquisado por outros autores o que traz a base para a elaboração do trabalho de uma forma geral.

Para o presente trabalho, houve a consulta bibliográfica, a qual trouxe classificações e informações importantes em relação ao tema da precificação, bem como conceitos e definições de custos e formas de cálculos que resultariam na elaboração dos preços finais.

Enquadra-se também como pesquisa documental, pois conforme cita Silva (2003, p. 33) “[...] tem por finalidade reunir, classificar, distribuir os documentos de todos os gêneros dos diferentes domínios da atividade humana”, sendo que foram efetuadas coletas de documentos e registros do escritório contábil, como o fluxo de caixa, para classificação e identificação dos custos, os descritivos de receitas, balancetes e demais documentos auxiliares para a elaboração do presente trabalho.

Por fim, enquadra-se como estudo de caso, pois, visa conhecer em profundidade uma determinada situação e ocorrência, sendo que foram evidenciadas todas as variáveis e fases do processo de precificação em conjunto com as considerações finais obtidas.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DO ESTUDO DE CASO

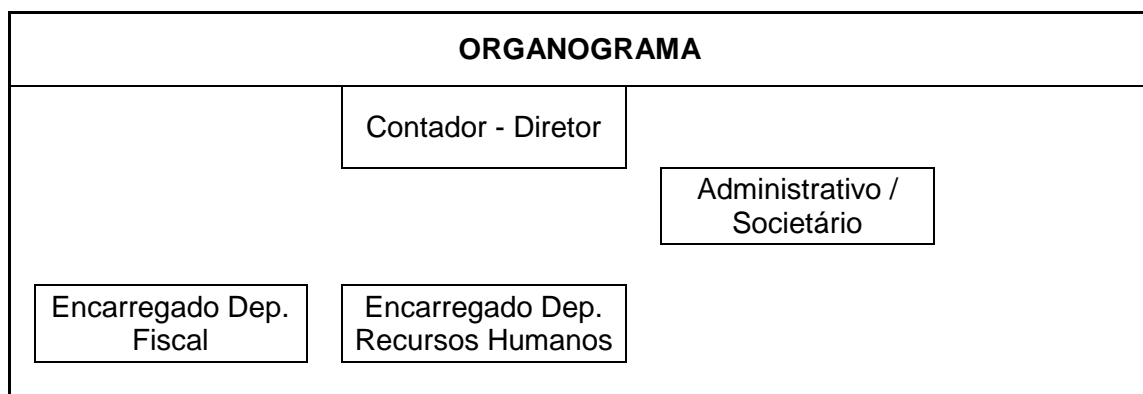
### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA:

A abertura do escritório contábil ocorreu no ano de 2004 com a iniciativa de um contador que possui a experiência de 20 anos na área contábil e desempenha a função de diretor de uma grande empresa do ramo varejista, desta forma o mesmo dispunha do conhecimento necessário para a estruturação e prestação do serviço de contabilidade a terceiros.

Desde a sua abertura até hoje o contador fundador trabalha em tempo integral nesta empresa como diretor financeiro, sendo que designou encarregados para cada setor de atuação em seu escritório.

Atualmente o escritório está inserido no regime de tributação do simples nacional, sendo que possui 7 colaboradores segregados no desempenho das atividades nas áreas de Contabilidade, Fiscal, Trabalhista, Societário/Abertura e Fechamentos de empresas, administrativo, suporte em informática, que é classificado como o setor de Tecnologia da informação, sendo que o escritório possui licença de um sistema de gestão o qual possui integração com o sistema contábil, em base múltipla, ou seja, licença sem limite de usuários, sendo que oferece a seus clientes para que os mesmos gerenciem o faturamento, estoque, financeiro e as compras, desta forma, o escritório contábil possui um profissional que auxilia, na instalação, implantação e suporte do sistema para os clientes. Também é ofertado o serviço de consultoria financeira, que é desempenhado pelo próprio contador.

QUADRO 3: Organograma



Auxiliar Fiscal	Auxiliar Recursos Humanos	Auxiliar Contábil	Office Boy
-----------------	---------------------------	-------------------	------------

Fonte: Elaboração própria (2016).

Entre as principais atividades desempenhadas estão pelo escritório contábil estão:

QUADRO 4: Principais atividades desempenhadas

<b>PRINCIPAIS ATIVIDADES DESEMPENHADAS</b>	
<b>Área trabalhista</b>	Suporte na seleção e recrutamento de pessoal; Admissão e registro de funcionários; Folha de pagamentos; Folha de pró-labores; Cálculo de férias; Cálculo do 13º Salário; Guias de recolhimento de FGTS, GPS e IRRF; Contribuições sindicais e associativas; Informes de rendimentos anuais e RAIS; Rescisão contratual; Homologações no Ministério do Trabalho ou em Sindicatos de Classes; Administração do quadro de funcionários dos clientes
<b>Área Fiscal</b>	Escrituração de livros fiscais (entradas, saídas, ICMS, IPI e ISS); Escrituração de livro inventário; Apuração e emissão de guias de recolhimento de impostos, taxas e contribuições (ISS, ICMS, IPI, PIS, COFINS, IOF, IRPJ e CSLL); Obrigações acessórias; Planejamento tributário;
<b>Área Contábil</b>	Organização, classificação e contabilização de documentos empresariais; Elaboração de plano de contas em nível contábil e gerencial; Conciliação de contas contábeis; Apuração de balancetes; Análise e elaboração do fechamento contábil; Demonstrativos financeiros e de resultados; Controles de distribuição de lucros e de empréstimos; Informes de rendimentos; Escrituração de livros obrigatórios (Diário, Razão, Lalur e Caixa); Controle de ativos imobilizados; Elaboração de balanços; Controle de contas a pagar e a receber;
<b>Assessoria e Consultoria Financeira</b>	Planejamento tributário visando a melhor forma de tributação para cada cliente, de acordo com sua atividade, faturamento, margem de lucro, etc. Apoio ao cliente em questões financeiras e operacionais. Estudo sobre a estrutura societária de cada cliente visando o melhor para o mesmo.
<b>Abertura e Fechamento de Empresas</b>	Acompanhamento de processos de abertura e fechamento de empresa em todos os órgãos e repartições; Elaboração de contratos sociais ou estatutos (para sociedades anônimas); Entrada e acompanhamento de processos de abertura, alterações ou fechamento de empresas em todos os órgãos e repartições públicas; Regularização cadastral em repartições específicas para cada tipo de negócio (vigilância sanitária, ANS, controle ambiental, etc.)
<b>Tecnologia da Informação</b>	Implantação, Instalação, suporte para sistema de gestão de faturamento, estoque, financeiro e compras.

Fonte: Elaboração própria (2016).

O escritório possui 58 clientes ativos, sendo que 51,72% estão inseridos no regime do simples nacional; 18,97% representam empresas do Lucro presumido; 24,14% Representam empresas imunes e isentas ao IRPJ, ou seja, as associações do terceiro setor e por fim 5,17% das empresas são tributadas pelo regime do lucro real.

QUADRO 5: Composição de Clientes

<b>COMPOSIÇÃO DE CLIENTES</b>		
<b>Regime de Tributação</b>	<b>Total</b>	<b>%</b>
<b>Simple Nacional</b>	<b>30</b>	<b>51,72%</b>
<b>Associações/Terceiro Setor</b>	<b>14</b>	<b>24,14%</b>
<b>Lucro Presumido</b>	<b>11</b>	<b>18,97%</b>
<b>Lucro Real</b>	<b>3</b>	<b>5,17%</b>
<b>Total</b>	<b>58</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O escritório está situado na região do bairro Portão na cidade de Curitiba, possuindo como suas instalações um imóvel alugado de 100 m<sup>2</sup> o qual contém uma sala de reunião, uma cozinha, dois banheiros, uma recepção e três salas de trabalho, além de possuir estacionamento para sete veículos.

#### 4.1.1 Método atual de elaboração de preços:

O escritório contábil não possui atualmente métodos de elaboração e precificação, sendo que para precificar seus serviços, somente estima o quanto cliente deve pagar de acordo com quatro fatores, número de funcionários, números notas fiscais emitidas, bem como faturamento e número de lançamentos contábeis.

O escritório também utiliza como base para a precificação a concorrência, sendo que muitas vezes o mercado consumidor não está disposto a pagar pelo valor ofertado, desta forma, para angariar clientes utiliza o preço próximo, aos concorrentes.

## 4.2 LEVANTAMENTOS DE FATORES PARA A ELABORAÇÃO DA PRECIFICAÇÃO

### 4.2.1 Cálculo das horas vendidas:

Para dar início ao cálculo das horas vendidas é necessário a verificação dos feriados, dias santos e recessos em 2016, sendo que após esta constatação será possível a visualização da quantidade de dias em que a empresa não irá trabalhar, ou seja, os dias que deverá reduzir para o cálculo das horas efetivamente trabalhadas.

No ano de 2016 constam 10 feriados em que legalmente os colaboradores da empresa devem receber folga, os quais possuem suas datas de segunda a sexta feira, e houve a verificação dos recessos que a empresa historicamente disponibiliza a seus colaboradores quando os feriados caem em terças ou quintas – feira, desta forma, foi verificado que a empresa em 2016 irá disponibilizar também a seus colaboradores 5 dias correspondentes a recesso, totalizando desta forma, 10 dias de feriados legais e 5 dias de recessos disponibilizados pela empresa:

QUADRO 6: Feriados e Recessos 2016

<b>FERIADOS E RECESSOS 2016</b>			
<b>Data</b>	<b>Feriado</b>	<b>Dia da Semana</b>	<b>Recesso</b>
01/01/2016	Ano Novo	Sexta-Feira	
09/02/2016	Carnaval	Terça-Feira	Segunda-Feira
25/03/2016	Sexta Feira Santa	Sexta-Feira	
21/04/2016	Tiradentes	Quinta Feira	Sexta-Feira
01/05/2016	Dia do Trabalho	Domingo	
26/05/2016	Corpus Christi	Quinta-Feira	Sexta-Feira
07/09/2016	Independência do Brasil	Quarta-Feira	
08/09/2016	Aniversario Município	Quinta Feira	Sexta-Feira
12/10/2016	Nossa Senhora Aparecida	Quarta-Feira	
02/11/2016	Finados	Quarta-Feira	
15/11/2016	Proclamação da Republica	Terça-Feira	Segunda-Feira
25/12/2016	Natal	Domingo	
<b>Total de Feriados</b>		<b>10</b>	
<b>Total de Recessos</b>		<b>5</b>	

Fonte: Elaboração própria (2016).

Realizando o cálculo com as informações disponibilizadas pela empresa temos os seguintes valores:

1. O escritório contábil tem como carga horária de seus funcionários 8,48 horas diárias, as quais são desempenhadas de segunda a sexta-feira;
2. Os Feriados, dias Santos e recessos em 2016 totalizaram 15 dias;
3. Pela média histórica, a empresa disponibiliza a cada colaborador anualmente um dia de cursos e treinamentos de atualizações e capacitações, e existe o histórico de faltas abonadas de um dia ao ano para cada colaborador.
4. Por mês são realizadas duas reuniões semanais na empresa as quais possuem a duração de 30 minutos cada, desta forma, por semana 1 hora é reservada para reunião e encontro para troca de informações e conhecimentos, gerando assim 4 horas mensais disponibilizadas para esta finalidade;
5. Como horas de lanches, cafés e outras paradas, houve a verificação pelo escritório de que 3 minutos diários são destinados a lanches, café, higiene pessoal, organização da mesa de trabalho inicialização ou reinicialização de suas máquinas, ou qualquer outra atividade que não está ligada ao desempenho do serviço, desta forma, esses valores totalizam em um mês 1 hora;

QUADRO 7: Horas Vendidas

<b>HORAS VENDIDAS</b>	
Dias do ano	365,00
Domingos	52,00
Sábados	52,00
Feriados, dias santos e recessos	15,00
Dias úteis das férias	20,00
Faltas abonadas afastamentos e treinamentos/cursos	2,00
Dias trabalhado no ano	224,00
Dias disponíveis a cada mês (224/12)	18,67
Horas à disposição por dia útil	8h48
Horas disponíveis por mês	158,29
Horas de reuniões e estudos internos	4,00
Horas de Lanches, cafés e outras paradas	1,00
<b>Horas trabalhada por mês</b>	<b>153,29</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Ao final do cálculo é possível observar que o custo da hora vendida está compreendido em 153,29 mensais, sendo que este valor representa o que efetivamente o que o escritório vende e disponibiliza por colaborador na prestação de seus serviços.

#### 4.2.2 Levantamento e Cálculo da Depreciação

Para Leão (2004, p. 59) “Depreciação é a perda de valor de um bem ativo pelo uso e pela ação do tempo”. E Silva (2012, p. 28) complementa que “O valor poderá ser transferido para uma conta poupança com o objetivo de permitir a renovação dos bens depreciados quando estes já não estiverem em condições de boa utilização”. Desta forma é necessário a verificação e acompanhamento da depreciação dos bens, ou seja, os desgastes deverão ser incluídos no custeio do serviço contábil, uma vez que após a contabilização total da depreciação, quando o bem chegar ao final de sua vida útil, será necessário a verificação da substituição do mesmo, sendo assim seu desgaste mensal deve ser apropriado pelo tempo de sua vida útil.

Segundo definição da empresa o valor residual dos bens, ou seja, o valor de venda que o bem terá após ser totalmente depreciado é correspondente a 20% do valor original de aquisição do mesmo.

Após o levantamento dos bens o escritório contábil apresentou os dados conforme demonstra o quadro da Depreciação.

QUADRO 8: Depreciação

<b>DEPRECIAÇÃO</b>							
<b>Bem</b>	<b>Quant.</b>	<b>Preço Unitário</b>	<b>Valor Total</b>	<b>Valor residual</b>	<b>Vida útil em meses</b>	<b>Vida útil em anos</b>	<b>Depr. Mensal</b>
Computadores	6,00	1.500,00	9.000,00	1.800,00	60,00	5	120,00
Computador Servidor	1,00	4.000,00	4.000,00	800,00	60,00	5	53,33
Impressoras	2,00	350,00	700,00	140,00	60,00	5	9,33
Escrivaninha	1,00	100,00	100,00	20,00	84,00	7	0,95
Mesas de trabalho	3,00	500,00	1.500,00	300,00	84,00	7	14,29
Mesas de Reunião	1,00	1.000,00	1.000,00	200,00	84,00	7	9,52
Cadeiras	15,00	200,00	3.000,00	600,00	36,00	3	66,67
Central de Telefone	1,00	2.600,00	2.600,00	520,00	60,00	5	34,67
Aparelhos de Telefone	4,00	100,00	400,00	80,00	84,00	7	3,81
Arquivo de Aço	2,00	400,00	800,00	160,00	84,00	7	7,62

Armários	3,00	900,00	2.700,00	540,00	84,00	7	25,71
Ar Condicionado	4,00	1.000,00	4.000,00	800,00	84,00	7	38,10
<b>TOTAL</b>			<b>29.800,00</b>				<b>384,00</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

#### 4.2.3 Gastos Fixos

Para Pereira (2009, p. 272) Representam os gastos com atividades não relacionadas diretamente com a produção, ou venda, incorrendo independentemente do nível de atividade da empresa”.

Os gastos fixos irão incidir mensalmente sobre as operações da empresa sem ter relação com a produção ou serviços prestados, desta forma, ficam representados por contas fixas e que não sofrem grandes variações ao longo de períodos.

O levantamento dos gastos fixos do escritório contábil apresentou os seguintes valores, os quais foram levantados por meio de média dos gastos por contas dos últimos 12 meses, já realizando as alterações de valores que sofrem reajustes anuais.

QUADRO 9: Gastos Fixos – Mensais

<b>GASTOS FIXOS – Mensais</b>	
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VALOR</b>
Sistema Operacional Informatizado – Fox	1.600,00
Sistema Operacional Informatizado - Cordilheira	900,00
Telefone – GVT	500,00
Internet – Copel	150,00
Energia Elétrica	400,00
Água	100,00
Aluguel	3.600,00
Consultoria – Econet	200,00
Provedor de E-mail	170,00
Materiais de Uso e consumo	300,00
Cursos/Treinamentos	100,00
Marketing	450,00
Despesas com Passagens e combustível	300,00
Juros e Despesas Bancárias	100,00
Seguro Funcionários	70,00
Seguro Imóvel Escritório	200,00
Manutenção das instalações	100,00
Limpeza - Diarista	450,00
Depreciação	384,00
IPTU	141,67

Anuidade CRC	41,67
Anuidade CRC Colaboradores	83,33
<b>TOTAL</b>	<b>10.340,67</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Para o IPTU, e as anuidades de CRC do escritório bem como de seus colaboradores houve o a divisão do valor por 12 meses por se referem a um período maior de utilização, e desta forma estes valores terão sua apropriação mensal, como estão descritos e listados os demais gastos.

#### 4.2.4 Encargos Sociais e Trabalhistas.

O escritório contábil está inserido no regime de tributação do simples nacional, desta forma pela legislação possui os seguintes custos na contratação de funcionários:

QUADRO 10: Encargos Sociais e Trabalhistas

<b>ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS</b>	
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VALOR</b>
13° Salario	8,33%
Férias	11,11%
FGTS	8,00%
FGTS – estimativa de multa para rescisão	4,00%
Encargos previdenciários sobre 13º salário e férias	2,33%
<b>TOTAL</b>	<b>33,77%</b>

Fonte: Adaptado Silva, 2012, (P. 37).

**-13º Salário:** Cada colaborador possui direito ao 13º salário que corresponde 1/12 sobre a remuneração para cada mês trabalhado, ou seja, 8,33%;

**Terço constitucional de férias:** este benefício se refere ao resultado de 1/3 sobre as férias, sendo que é calculado por, 8,33% que corresponde a um mês dividido por 3 (1/3) que resulta em 2,78%, ou seja, corresponde a 1/12 avos da remuneração somado a 1/3 de férias, ou seja:  $8,33\% + 2,78\% = 11,11\%$ ;

**FGTS: o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço:** corresponde ao percentual de 8% sobre a remuneração bruta mensal;

**FGTS – estimativa de multa para rescisão:** Segundo Silva (2012, p. 39) para calcular o valor do encargo com FGTS na rescisão do contrato de trabalho é necessário que “[...] multiplique o percentual da multa sobre o valor do FGTS e depois pelo percentual de demissões sem justa causa”. Desta forma, tem-se a informação que as últimas demissões realizadas pela empresa foram sem justa causa, ou seja, 100% das demissões nos últimos 12 meses: aplicando na formula temos:  $FGTS = 8\%$  Multa sobre FGTS = 50% Demissões sem justa Causa = 100% =  $8\% \times 50\% \times 100\% = 4\%$ ;

**Encargos previdenciários sobre 13º salário e férias:** Corresponde à os tributos que incidem sobre o 13º e as férias, ou seja, o FGTS de 8% sobre os mesmos com seu percentual mensal. Corresponde ao proporcional de 13º salário e férias (8,33% + 11,11% = 19,44%); com a incidência previdenciária:  $19,44\% \times 12\% = 2,33\%$ .

#### 4.2.5 Custo Mão de obra direta

Silva (2012, p. 40) cita que “o custo direto da mão de obra é formado pela remuneração, benefícios, e encargos sociais e trabalhistas”. Sendo assim foram listados todos os salários, setor, bem como todos os benefícios oferecidos pela empresa para cada colaborador:

QUADRO 11: Salários e Benefícios

<b>SALÁRIOS E BENEFÍCIOS</b>							
<b>FUNÇÃO</b>	<b>NOME</b>	<b>QTDE</b>	<b>SALÁRIO (R\$)</b>	<b>VALE REF.</b>	<b>VALE TRANSP.</b>	<b>CARTÃO ALIMENT.</b>	<b>SALÁRIO TOTAL</b>
<b>1.1 DEPARTAMENTO FISCAL</b>							
Encarregada Dep. Fiscal	FISCAL I	1	2.995,00	330,00	145,20	350,00	3.820,20
Auxiliar de Dep. Fiscal	FISCAL II	1	1.879,64	330,00	145,20	250,00	2.604,84
	<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.874,64</b>	<b>660,00</b>	<b>290,40</b>	<b>600,00</b>	<b>6.425,04</b>
<b>CUSTO HORA/MEDIO DEPARTAMENTO FISCAL</b>							
<b>1.2 DEPARTAMENTO RH</b>							
Encarregada Dep. Pessoal	RH I	1	2.995,00	330,00	145,20	350,00	3.820,20
Auxiliar de Dep. Pessoal	RH II	1	1.879,64	330,00	145,20	250,00	2.604,84
	<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.874,64</b>	<b>660,00</b>	<b>290,40</b>	<b>600,00</b>	<b>6.425,04</b>
<b>CUSTO HORA/MEDIO DEPARTAMENTO RH</b>							
<b>1.3 DEPARTAMENTO FINANCEIRO</b>							
Auxiliar Administrativo	ADMINIS. I	1	1.071,00	-	-	-	1.071,00
	<b>SUB-TOTAL</b>	<b>1</b>	<b>1.071,00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1.071,00</b>
<b>CUSTO HORA/ADMINISTRATIVO / FINANCEIRO</b>							
<b>1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL</b>							
Office Boy	OFICCE BOY I	1	880,00	330,00			1.210,00
Auxiliar Contábil	CONTABIL II	1	3.500,00	330,00	145,20	-	3.975,20
	<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.380,00</b>	<b>660,00</b>	<b>145,20</b>	<b>-</b>	<b>5.185,20</b>
<b>CUSTO HORA/MEDIO DEPARTAMENTO CONTABIL</b>							
<b>CUSTO/HORA MOD TOTAL</b>		<b>8</b>	<b>15.200,28</b>	<b>1.980,00</b>	<b>726,00</b>	<b>1.200,00</b>	<b>19.106,28</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Deve ser adicionado ao salário apurado na tabela de Salários e Benefícios os encargos sociais trabalhistas, e após o resultado desta soma é necessário efetuar a divisão pelo número de horas vendidas, ou seja, as horas que são disponibilizadas aos clientes, sendo que para o escritório foram constatadas 153,29 mensais, desta forma o custo obtido para cada setor.

Os números indicativos no quadro correspondem: (1) Função do Colaborador; (2) Nome do colaborador; (3) quantidade de colaboradores; (4) salários por colaborador; (5) Indicação do encargo social apurado em 33,77%; (6) Salários somados aos encargos; (7) Benefício oferecido pela empresa do Vale Refeição, sem nenhum desconto do colaborador; (8) Benefício oferecido pela empresa do vale transporte, sem nenhum desconto do colaborador; (9) Benefício oferecido pela empresa do Cartão Alimentação, sem nenhum desconto do colaborador; (10) Salário total, sendo a soma dos itens (6),(7), (8) e (9); (11) Horas disponíveis de trabalho por colaborador e (12) resultado da divisão de (10) por (11), sendo o custo hora de cada colaborador

QUADRO 12: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.1 Departamento Fiscal

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA		1.1 DEPARTAMENTO FISCAL									
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
FUNÇÃO	NOME	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISP.	CUSTO HORA
Encarr. Dep. Fiscal	FISCAL I	1	2.995,00	1,3377	4.006,41	330,00	145,20	350,00	4.831,61	153,29	31,52
Auxiliar Dep. Fiscal	FISCAL II	1	1.879,64	1,3377	2.514,39	330,00	145,20	250,00	3.239,59	153,29	21,13
	SUB-TOTAL	2	4.874,64	1,3377	6.520,81	660,00	290,40	600,00	8.071,21	306,58	52,65
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DEPARTAMENTO FISCAL POR COLABORADOR NO SETOR</b>											<b>26,33</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O departamento fiscal conta com dois colaboradores e totaliza a disponibilidade de 306,58 horas, com um custo total de R\$ 52,65 por hora de trabalho do setor, obtendo assim uma média de 26,33 por colaborador.

QUADRO 13: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.2 Departamento RH

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA		1.2 DEPARTAMENTO RH									
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
FUNÇÃO	NOME	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISP.	CUSTO HORA
Encarregado Dep. Pessoal	RH I	1	2.995,00	1,3377	4.006,41	330,00	145,20	350,00	4.831,61	153,29	31,52
Auxiliar de Dep. Pessoal	RH II	1	1.879,64	1,3377	2.514,39	330,00	145,20	250,00	3.239,59	153,29	21,13
	SUB TOTAL	2	4.874,64	1,3377	6.520,81	660,00	290,40	600,00	8.071,21	306,58	52,65
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DEPARTAMENTO RH POR COLABORADOR NO SETOR</b>											<b>26,33</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O departamento de RH também conta com dois colaboradores e também totaliza a disponibilidade de 306,58 horas, com um custo total de R\$ 52,65 por hora de trabalho do setor, obtendo assim uma média de 26,33 por colaborador.

QUADRO 14: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.3 Departamento Administrativo

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA		1.3 DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO									
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
FUNÇÃO	NOME	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISP.	CUSTO HORA
Auxiliar Administrativo	ADMINISTRATIVO	1	1.071,00	1,3377	1.432,68	-	-	-	1.432,68	-	-
	<b>SUB-TOTAL</b>	<b>0</b>	<b>1.071,00</b>	1,3377	<b>1.432,68</b>	-	-	-	<b>1.432,68</b>	-	-
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DEPARTAMENTO FINANCEIRO POR COLABORADOR NO SETOR</b>											-

Fonte: Elaboração própria (2016).

O departamento Administrativo conta com apenas um colaborador o qual está sem a indicação das horas disponibilizadas pois refere-se ao setor que não deve ser considerado no valor da hora vendida ao cliente pois não participa do tempo efetivamente disponibilizado aos mesmos, mas o valor efetivamente pago deve ser considerado para o cálculo do custo com a mão de obra.

QUADRO 15: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.4 Departamento Contábil

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA		1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL									
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
FUNÇÃO	NOME	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISP.	CUSTO HORA
Office Boy	OFFICE BOY I	1	880,00	1,3377	1.177,18	330,00	-	-	1.507,18	153,29	9,83
Auxiliar Contábil	CONTÁBIL II	1	3.500,00	1,3377	4.681,95	330,00	145,20	-	5.157,15	153,29	33,64
	SUB-TOTAL	2	4.380,00	1,3377	5.859,13	660,00	145,20	-	6.664,33	306,58	43,48
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DEPARTAMENTO CONTÁBIL POR COLABORADOR NO SETOR</b>											<b>21,74</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O departamento Contábil conta com dois colaboradores totalizando a disponibilidade de 306,58 horas, com um custo total de R\$ 43,48 por hora de trabalho do setor, obtendo assim uma média de 21,74 por colaborador.

QUADRO 16: Cálculo da Mão de Obra Direta. 1.5 Total Consolidado

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA	1.5 TOTAL CONSOLIDADO									
	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
-	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISP.	CUSTO HORA
<b>CUSTO/HORA MOD TOTAL</b>	6	15.200,28	1,3377	20.333,41	1.980,00	726,00	1.200,00	24.239,41	919,74	<b>158,13</b>
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DA EMPRESA</b>										<b>26,35</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Ao realizar a soma de todos os setores temos o custo fixo total com a mão de obra direta representa, R\$ 24.239,41 sendo que as horas disponíveis são: 919,74 o que gera um custo hora de todos os setores referente a mão de obra direta de R\$ 158,13.

Após o levantamento do custo da mão de obra, é necessário efetuar o rateio do valor apresentado do departamento administrativo, pois o mesmo não entra como hora vendida, e o rateio os custos fixos, alocando desta forma os mesmos aos outros departamentos, sendo que, para esta divisão será utilizado o método de rateio proporcional com base na representatividade do departamento pelo seu valor total de salários campo (10) do quadro.

O departamento fiscal representa em custos de salários 35,69% em conjunto com o departamento de RH que possui a mesma representatividade, já o departamento contábil representa 29,22%, fechando desta forma 100%, representado no campo (13) do quadro.

O valor do custo da mão de obra do setor administrativo compreende: R\$ 1.432,68, sendo que o campo (14) do quadro apresenta o rateio pela representatividade dos departamentos em salários totais, desta forma o departamento fiscal incorpora do custo da mão de obra do setor administrativo o valor de R\$ 507,02, o RH R\$ 507,02 e o contábil R\$ 418,64, conforme o rateio.

O custo fixo anteriormente já apresentado, representa R\$ 10.340,67, sendo que o campo (15) apresenta o rateio pela representatividade dos departamentos em salários totais, desta forma o departamento fiscal incorpora dos custos fixos R\$ 3.659,52, o RH 3.659,52 e o contábil R\$ 3.021,63.

Após o rateio é necessário incorporar os custos da mão de obra do setor da administração e os custos fixos, ambos já rateados pela representatividade do setor, efetuando o cálculo para cada colaborador dos mesmos, desta forma o campo (16) apresenta o cálculo do percentual de representatividade do colaborador dentro de seu departamento, sendo que o cálculo também possui como base o levantamento do percentual pela proporção do valor do salário total do colaborador.

Com o percentual do campo (16) é possível incorporar a cada colaborador os custos do departamento administrativo que não participa da hora vendida e os custos fixos do escritório contábil, campo (17).

Ao final dos rateios e apropriações, tem-se o novo custo hora por colaborador, campo (18) o qual foi obtido pela soma do salário total e dos custos apropriados dividido pelo número de número de horas disponíveis (153,29) por colaborador.

TABELA 1: Rateio do setor administrativo e dos custos fixos

(2)	(10)	(13)	(14)	(15)	(16)	(17)	(18)
NOME	SALÁRIO	%	RATEIO	RATEIO	%	TOTAL CUSTO	CUSTO HORA
		REPRESEN.	DEP. ADM	CUSTO FIXO	REPRESEN. POR	DEP ADM	
	TOTAL	DO DEP.	1.432,68	10.340,67	COLAB.	CUSTO FIXO	TOTAL
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.1 DEPARTAMENTO FISCAL</b>							
FISCAL I	4.831,61	35,39%	507,02	3.659,52	59,86%	2.494,19	47,79
FISCAL II	3.239,59				40,14%	1.672,35	32,04
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>8.071,21</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			100,00%	4.166,54	<b>79,83</b>
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.2 DEPARTAMENTO RH</b>							
RH I	4.831,61	35,39%	507,02	3.659,52	59,86%	2.494,19	47,79
RH II	3.239,59				40,14%	1.672,35	32,04
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>8.071,21</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			100,00%	4.166,54	<b>79,83</b>
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL</b>							
OFFICE BOY I	1.507,18	29,22%	418,64	3.021,63	22,62%	778,04	14,91
CONTABIL II	5.157,15				77,38%	2.662,24	51,01
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>6.664,33</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			100,00%	3.440,27	<b>65,92</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

#### 4.2.6 Custos e despesas variáveis do escritório contábil

Como despesa variável o escritório possui as despesas tributárias com o regime do simples nacional, no qual efetua o pagamento por meio do documento de arrecadação do Simples (DAS).

A alíquota definida pelo simples nacional depende do faturamento dos últimos 12 meses da empresa, desta forma, é necessário a verificação das receitas dos últimos 12 meses bem como a realização da previsão estimada de faturamento para os próximos 12 meses (SILVA, 2012 p. 46).

Atualmente o escritório contábil possui a incidência do percentual de 10,26% sobre suas receitas, pois seu faturamento dos últimos 12 meses está em R\$

441.505,26, e realizando a provisão para 2016 e chega-se a um faturamento estimado de R\$ 511.000,00.

QUADRO 17: Imposto sobre Receita:

<b>IMPOSTO SOBRE RECEITA</b>		
<b>Mês</b>	<b>Faturamento/2015</b>	<b>Previsão/2016</b>
Janeiro	26.519,66	37.000,00
Fevereiro	30.855,66	39.000,00
Março	28.067,66	40.000,00
Abril	31.400,66	40.000,00
Maio	42.697,66	40.000,00
Junho	34.272,66	45.000,00
Julho	36.912,66	45.000,00
Agosto	40.082,66	45.000,00
Setembro	36.862,66	45.000,00
Outubro	43.572,66	45.000,00
Novembro	52.900,00	45.000,00
Dezembro	37.360,66	45.000,00
<b>Total</b>	<b>441.505,26</b>	<b>511.000,00</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O cálculo do Simples Nacional, conforme a Lei 123/2006 em seu Artigo 18, § 5º-B apresenta a tabela do anexo III que traz a alíquota de 10,26% para faturamento de 360.000,00 até 540.000,00 reais, desta forma estima-se que esta alíquota permaneça em 10,26% para os próximos 12 meses.

QUADRO 18: Tabela do Anexo III - Simples Nacional:

<b>TABELA DO ANEXO III - SIMPLES NACIONAL</b>	
<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%

Fonte: Elaboração própria (2016).

Outro custo variável identificado pelo escritório contábil são as perdas com clientes, ou seja, o valor previamente contratado deixa de ser honrado e pago pelo tomador, sendo que em levantamento com base na receita dos últimos 12 meses o escritório apresentou o percentual de 1,22% com inadimplência.

A base para a formulação do valor, corresponde a inadimplência do período dividida pela receita do seu período correspondente.

QUADRO 19: Percentual de Inadimplentes

<b>PERCENTUAL DE INADIMPLENTES</b>	
<b>Faturamento/2015</b>	<b>Cientes inadimplentes</b>
26.519,66	450,00
30.855,66	450,00
28.067,66	450,00
31.400,66	450,00
42.697,66	450,00
34.272,66	450,00
36.912,66	450,00
40.082,66	450,00
36.862,66	450,00
43.572,66	450,00
52.900,00	450,00
37.360,66	450,00
<b>441.505,26</b>	<b>5.400,00</b>
<b>Percentual de clientes Inadimplentes</b>	
<b>1,22%</b>	

Fonte: Elaboração própria (2016).

O escritório contábil não possui mais nenhum outro custo ou despesa variável.

#### 4.2.7 Formação do Markup

Segunda Silva (2012, p. 47) “Markup é o percentual aplicado sobre os custos diretos e outros gastos eventualmente apropriados para determinar o preço de venda do serviço, mercadoria ou produto”.

Para a elaboração do percentual do Markup do escritório contábil foi selecionado as despesas variáveis levantadas com o valor do imposto incidente sobre o faturamento o percentual de histórico de perdas com clientes inadimplentes e o valor do lucro desejado nas operações que foi estipulado em 20%.

TABELA 2: Mark-up

<b>MARKUP</b>	
Tributos sobre as receitas	10,26%
Provisão para perdas com clientes	1,22%
Lucro Líquido desejado	20,00%
<b>SOMA</b>	<b>31,48%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Silva (2012, p. 47) cita que a formula para localizar o Mark-up multiplicador é “[...]  $CVV = \text{Custos ou Despesas Variáveis de Vendas}$   $LL = \text{Lucro Líquido}$   $Mkp = 100\% / (100\% - (CVV + LL)).$ ”

Com aplicação dos valores na formula:

$$Mkp = 100\% / (100\% - (11,48\% + 20,00\%)) = 1,4594$$

Tem-se o Markup multiplicador de 1,4594

### 4.3 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A precificação consiste em análises de muitos fatores, como o comportamento mercadológico a percepção do cliente, a concorrência entre outros fatores, mas o ideal é que a empresa contábil se mantenha saldável financeiramente em sua operação e não tenha prejuízos no desempenho de suas atividades.

Partindo desta premissa a precificação deve observar como fator mínimo o custo da operação, pois uma vez que o mesmo já for absorvido pelo serviço recebido o escritório não irá arcar com prejuízos indesejáveis,

#### 4.3.1 Método de precificação

O método de precificação simples e que não requer uma análise profunda do mercado está em utilizar o Markup que consiste em aplicar certo percentual aos custos; sendo que após o levantamento do Markup é necessário para formar o preço e venda utilizar o multiplicador sobre valor dos custos do serviço prestado ao cliente.

Como já foi evidenciado os custos por hora da mão de obra e custos fixos por colaborador, somente é necessário para a formação do preço de venda alocar o colaborador a atividade desempenhada e utilizar o Markup sobre a operação.

Para a realização da precificação do escritório contábil será utilizado o método de precificação com base nos custos, por meio da multiplicação pelo Markup, assim, será possível após a alocação das horas de cada colaborador no serviço prestado, demonstrar o correto preço de venda para cada tomador de serviço.

O cálculo será realizado da seguinte maneira: A tabela de custos, apresenta o custo do colaborador FISCAL I em 31,52 por hora, sendo que este valor já contempla a mão de obra direta e os custos fixos devidamente rateados, desta forma, somente é necessário a verificação da hora trabalhada do colaborador na atividade e multiplicar pelo Markup do escritório contábil de 1,4594.

O colaborador FISCAL I despede 1 hora na empresa Demonstração LTDA cliente do escritório contábil, desta forma o preço a ser cobrado do mesmo deverá ser de 46,00 (Custo:  $31,52 \times \text{Markup } 1,4594 = 46,00$ ). Do resultado 10,26% são impostos (4,72) e 1,22% são provisões para perdas (0,56) resultando em 40,72, que ao ser reduzido os custos de 31,52 sobram 9,20 que corresponde exatamente ao lucro líquido de 20% desejado na operação.

Para ser possível esta forma de precificação o escritório contábil iniciou os procedimentos para gerenciar o tempo aplicado em cada atividade a fim de mensurar os valores despendidos a cada uma delas em cada cliente, por colaborador.

#### 4.3.2 Levantamento de atividades por setor para a gestão do tempo aplicado:

O escritório de contabilidade vende horas e conhecimento, desta forma Silva (2012, p. 67) cita que é “[...] estes produtos que devem ser comercializados e não o número de lançamentos de notas fiscais, de colaboradores, ou o regime tributário, exemplos de medidas não confiáveis para a precificação”.

Para muitas profissões, já é comum esta estratégia de precificar sobre hora despendida, como ocorre nos casos de visitas técnicas, contratação de serviços de

eletricistas, mecânicos, pintores, entre outras profissões que utilizam o tempo disponibilizado para cobrar os seus serviços.

Em uma análise geral colocar um preço sobre a hora disponibilizada é simples e rápido, mas esta informação para a atividade de escritórios contábeis, muitas vezes não é mensurada, ou seja, não existe o controle de qual o tempo que cada cliente precisa para o desempenho de suas atividades, sendo assim, existe a dificuldade na precificação correta que tenha fundamentos concisos e exatos.

Para Silva (2012, p. 67) “Na atividade contábil, descobrir qual é o tempo aplicado facilitará a definição do valor a ser cobrado”. Sendo que após encontrar o tempo aplicado em cada serviço “Basta multiplicá-lo pelo valor hora [...]”.

Desta forma o escritório contábil realizou o levantamento de todas as atividades que o mesmo desempenha, listadas por cada departamento, sendo segregados em: Centros de custos sintéticos: Contabilidade, Financeiro, Fiscal, Geral, RH e TI os segregando em periodicidade anuais e mensais.

QUADRO 20: Resumo de Tarefas:

<b>RESUMO DE TAREFAS</b>			
<b>Centro de Custo Sintético</b>	<b>Centro de Custo Analítico</b>	<b>Obrigações Atividades</b>	<b>Periodicidade</b>
Contabilidade	Contábil	Elaboração de demonstrativos e notas explicativas	Anual
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Diário	Anual
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Lalur	Anual
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Razão	Anual
Contabilidade	Declarações	COAF	Anual
Contabilidade	Declarações	DASN/SIMEI	Anual
Contabilidade	Declarações	DEFIS - Simples Nacional	Anual
Contabilidade	Declarações	ECD-SPED CONTABIL	Anual
Contabilidade	Declarações	ECF-SPED FISCAL	Anual
Contabilidade	Declarações	IRPJ - Inativas	Anual
Contabilidade	Contábil	Impressão - termo de responsabilidade	Anual
Contabilidade	Contábil	Apuração de Resultados Contábeis	Mensal

Contabilidade	Contábil	Apuração e Análise das Demonstrações Financeiras -Balancete, Balanço, DRE	Mensal
Contabilidade	Contábil	Arquivo de documentos contábeis	Mensal
Contabilidade	Contábil	Atender auditorias internas e externas quando necessário	Mensal
Contabilidade	Contábil	Checklist que não mandou documentação contábil (extratos, notas, recibos, faturas, planilhas, etc. )	Mensal
Contabilidade	Contábil	Conciliação de todas as contas	Mensal
Contabilidade	Contábil	Consultoria Contábil	Mensal
Contabilidade	Contábil	Controle do ativo imobilizado	Mensal
Contabilidade	Contábil	Desenvolver planilha de controle de caixa para os clientes conforme sua necessidade	Mensal
Contabilidade	Contábil	Executar outras tarefas conforme necessidade ou a critério da Diretoria	Mensal
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo Fiscal	Mensal
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo Imobilizado	Mensal
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo RH	Mensal
Contabilidade	Contábil	Integração Planilha de Excel	Mensal
Contabilidade	Contábil	Integração Sistema Fox	Mensal
Contabilidade	Contábil	Lançamento Manual no Sistema EBS	Mensal
Contabilidade	Contábil	Organização e classificação dos documentos	Mensal
Contabilidade	Contábil	Orientar clientes junto ao Fox no intuito de prevenir lançamentos indevidos	Mensal
Contabilidade	Contábil	Parametrizar Fox	Mensal
Financeiro	Consultoria Financeira	Consultoria Financeira	Mensal
Financeiro	Societário	Constituição/Alteração de Contratos e Atas	Mensal
Fiscal	Declarações	DFC - Declaração Fisco Contábil	Anual
Fiscal	Declarações	DIMOB	Anual
Fiscal	Declarações	DIRF	Anual
Fiscal	Declarações	DITR	Anual
Fiscal	Alvarás	Renovação emissão de Alvarás	Anual
Fiscal	Declarações	DCTF	Mensal
Fiscal	Declarações	Digitação NF Site das Prefeituras	Mensal
Fiscal	Declarações	GIA - Substituição Tributária	Mensal
Fiscal	Declarações	IBGE	Mensal
Fiscal	Declarações	Sintegra	Mensal
Fiscal	Declarações	SPED - Fiscal	Mensal
Fiscal	Declarações	Sped Contribuições	Mensal
Fiscal	Fiscal	Acompanhamento CIAP	Mensal
Fiscal	Fiscal	Arquivos de Documentos	Mensal
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Apuração ICMS	Mensal
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão Livro de Apuração IPI	Mensal
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Entradas de Mercadorias	Mensal
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Prestação de Serviços	Mensal

Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Registro de Inventário	Mensal
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Saídas de Mercadorias	Mensal
Fiscal	Fiscal	Controle e Emissão de Impostos retidos na fonte (CS-RF/IRRF/INSS)	Mensal
Fiscal	Impostos	Recálculos de Guias	Mensal
Fiscal	Impostos estaduais	ICMS	Mensal
Fiscal	Impostos federais	DAS - Simples Federal	Mensal
Fiscal	Impostos federais	IPI	Mensal
Fiscal	Impostos federais	PIS / COFINS	Mensal
Fiscal	Impostos municipais	ISS	Mensal
Fiscal	Impostos municipais	ISS - Retido na Fonte	Mensal
Fiscal	Fiscal	Levantamento e comunicação de dívidas	Mensal
Fiscal	Fiscal	Parcelamento de Dívidas / Envio	Mensal
Fiscal	Fiscal	Emissão e controle de Certidões	Mensal
Fiscal	Impostos federais	IR/CSLL presumido	Mensal
Fiscal	Fiscal	Baixa e importação de Nfse/Nfe/ NFC-e Entrada/Saídas	Mensal
Fiscal	Fiscal	Importação Lote Fiscal Fox	Mensal
Fiscal	Fiscal	Separação, Conferência e organização notas (retirar das despesas e fluxo)	Mensal
Fiscal	Fiscal	Assessoramento emissão de (NFe) Fox - Consultoria	Mensal
Fiscal	Fiscal	Assessoramento emissão de (NFe);	Mensal
Fiscal	Fiscal	Digitação de Notas (Papel) D1 Recibos de Locação	Mensal
Fiscal	Fiscal	Apuração rendimento de aplicação financeiras	Mensal
Fiscal	Fiscal	Consultoria e-mail / Telefone	Mensal
Fiscal	Fiscal	Leitura/ acompanhamento Legislação	Mensal
Geral	Geral	Serviços de Boy - Coleta e protocolo de documentos	Mensal
RH	Declarações	GFIP/SEFIP 13º Salário	Anual
RH	Declarações	RAIS	Anual
RH	Folha	13º salário (1ª e 2ª parc)	Anual
RH	Folha	Acordo compensação horas	Anual
RH	Folha	Férias Coletivas (comunicado e recibo)	Anual
RH	Impostos folha	Contribuição Sindical Empregados	Anual
RH	Impostos folha	Contribuição Sindical Patronal	Anual
RH	Impostos folha	Reversão Salarial Empregados	Anual
RH	Folha	Identificação sindicato e controle CCT	Anual
RH	Declarações	GFIP/SEFIP (FGTS - Mensal)	Mensal
RH	Declarações	GFIP/SEFIP Inativas	Mensal
RH	Folha	Adiantamentos Salariais	Mensal
RH	Folha	Admissão (cadastro, CTPS, Livro)	Mensal
RH	Folha	Advertências / Suspensão	Mensal
RH	Folha	Afastamentos Previdência	Mensal
RH	Folha	Apuração Cartão Ponto	Mensal
RH	Folha	Atualização CTPS e Livro	Mensal
RH	Folha	Aviso Prévio	Mensal
RH	Folha	CAGED (envio)	Mensal

RH	Folha	CAGED (impressão extrato)	Mensal
RH	Folha	CAT (Acidente de trabalho)	Mensal
RH	Folha	Controle contrato de experiência	Mensal
RH	Folha	Férias (calculado)	Mensal
RH	Folha	Folha de Pagamento (Holerites e prebendas)	Mensal
RH	Folha	Folha Doméstica (e-social)	Mensal
RH	Folha	Multa FGTS	Mensal
RH	Folha	Rescisão Contrato	Mensal
RH	Folha	Seguro Web	Mensal
RH	Folha	E-social	Mensal
RH	Impostos federais	INSS - Fonte (SERVIÇOS)	Mensal
RH	Impostos federais	IRRF (Prest. Serviços Empresas)	Mensal
RH	Impostos folha	FTGS (Atualização de índices)	Mensal
RH	Impostos folha	INSS - EMPREGADOS	Mensal
RH	Impostos folha	INSS - EMPRESA	Mensal
RH	Impostos folha	IRRF (Salários/Prebenda)	Mensal
RH	Impostos folha	PIS (Salários)	Mensal
RH	Folha	Controle de Férias	Mensal
RH	Impostos	Recálculos de Guias	Mensal
Fiscal –TI	Fiscal	Compra de Certificação Digital	Anual
Fiscal –TI	TI - interno	TI - interno	Mensal
Fiscal –TI	TI - Suporte Fox	TI - Suporte Fox	Mensal

Fonte: Elaboração própria (2016).

Para cada atividade levantada foram listadas pelos colaboradores o tempo gasto no desempenho das mesmas, sendo que os valores das horas foram citados de forma aproximada de acordo com o tempo estimado na realização da atividade especificamente a cada empresa.

Após esta classificação em minutos pelos colaboradores que desempenham as atividades é realizada ao final a soma de todos os horários, sendo segregados como:

- Gasto Anual: Minutos despendidos para as rotinas anuais.
- Gasto Mensal: Minutos despendidos para as rotinas mensais.

Para os gastos anuais os minutos apenas são somados, mas para os gastos mensais, os minutos são somados e posteriormente multiplicados por 12 (meses do ano) para que possuam a mesma base do gasto anual, gerando assim o “Total Ano”, de cada empresa.

Após calculado o gasto anual, é efetuada a divisão do valor por 12 (meses do ano), desta forma resultando na Média do mês em minutos.

Por fim, é realizada a divisão da Média do mês em minutos por 60 (equivalente a uma hora), para a obtenção do valor da média do mês em horas.

Este mesmo cálculo é realizado por cada setor componente da planilha resumo de tarefas.

QUADRO 21: Totalização dos gastos de horas:

<b>TOTAL</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA - MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

<b>FISCAL</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

<b>RH</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

<b>CONTABILIDADE</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

<b>FINANCEIRO</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

<b>GERAL – OFFICE BOY</b>	<b>GASTO ANUAL</b>
	<b>GASTO MENSAL</b>
	<b>TOTAL ANO</b>
	<b>MEDIA - MÊS EM MINUTOS</b>
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Para o cálculo efetivo do custo de cada empresa tomadora de serviços, os dados da Média do mês em horas, são multiplicados pelo custo hora (mão de obra direta, adicionada de custos fixos e o rateio do setor administrativo), composto anteriormente.

As empresas que foram objeto de análises de seus custos e consequentemente das análises da sua correta precificação, serão nomeadas como “Empresa 1”, “Empresa 2” e assim sucessivamente por questões da preservação, sigilo e ética profissional.

#### 4.4 PRECIFICAÇÃO DE HONORÁRIOS CONTÁBEIS:

Munido de todas as informações e fatores que compõem a precificação iniciou-se a efetiva precificação para cada cliente no escritório contábil, sendo assim, para a EEMPRESA 1 foram agregadas os seguintes minutos no despenho de suas atividades:

QUADRO 22: Gestão do tempo aplicado

GESTAO DO TEMPO APLICADO				EMPRESA 1	
Centro de Custo Sintético	Centro de Custo Analítico	Obrigações Atividades	Period.	Func. I	Func. II
Contabilidade	Contábil	Elaboração de demonstrativos e notas Explicativas	Anual		15,00
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Diário	Anual		15,00
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Lalur	Anual		15,00
Contabilidade	Contábil	Emissão e Encadernação livro Razão	Anual		15,00
Contabilidade	Declarações	COAF	Anual		-
Contabilidade	Declarações	DASN/SIMEI	Anual		-
Contabilidade	Declarações	DEFIS - Simples Nacional	Anual		-
Contabilidade	Declarações	ECD-SPED CONTABIL	Anual		180,00
Contabilidade	Declarações	ECF-SPED FISCAL	Anual		180,00
Contabilidade	Declarações	IRPJ - Inativas	Anual		-
Contabilidade	Contábil	Impressão - termo de responsabilidade	Anual		-
Contabilidade	Contábil	Apuração de Resultados Con-	Mensal		

		tábeis			180,00
Contabilidade	Contábil	Apuração e Análise das Demonstrações Financeiras - Balancete, Balanço, DRE	Mensal		180,00
Contabilidade	Contábil	Arquivo de documentos contábeis	Mensal	120,00	
Contabilidade	Contábil	atender auditorias internas e externas quando necessário	Mensal		-
Contabilidade	Contábil	checklist que não mandou documentação contábil (extratos, notas, recibos, faturas, planilhas, etc.)	Mensal	30,00	-
Contabilidade	Contábil	Conciliação de todas as contas	Mensal		90,00
Contabilidade	Contábil	Consultoria Contábil	Mensal		60,00
Contabilidade	Contábil	Controle do ativo imobilizado	Mensal		30,00
Contabilidade	Contábil	Desenvolver planilha de controle de caixa para os clientes conforme sua necessidade	Mensal		-
Contabilidade	Contábil	Executar outras tarefas conforme necessidade ou a critério da Diretoria	Mensal		15,00
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo Fiscal	Mensal	15,00	15,00
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo Imobilizado	Mensal		30,00
Contabilidade	Contábil	Integração Contábil Módulo RH	Mensal		30,00
Contabilidade	Contábil	Integração Planilha de Excel	Mensal	30,00	30,00
Contabilidade	Contábil	Integração Sistema Fox	Mensal		
Contabilidade	Contábil	Lançamento Manual no Sistema EBS	Mensal		-
Contabilidade	Contábil	Organização e classificação dos documentos	Mensal	60,00	
Contabilidade	Contábil	Orientar clientes junto ao Fox no intuito de prevenir lançamentos indevidos	Mensal		-
Contabilidade	Contábil	Parametrizar Fox	Mensal		
Financeiro	Consultoria Financeira	Consultoria Financeira	Mensal		60,00
Financeiro	Societário	Constituição/Alteração de Contratos e Atas	Mensal		
Fiscal	Declarações	DFC - Declaração Fisco Contábil	Anual	120,00	
Fiscal	Declarações	DIMOB	Anual		-
Fiscal	Declarações	DIRF	Anual	30,00	
Fiscal	Declarações	DITR	Anual		-
Fiscal	Alvarás	Renovação emissão de Alvarás	Anual	30,00	
Fiscal	Declarações	DCTF	Mensal		

					20,00
Fiscal	Declarações	Digitação NF Site das Prefeituras	Mensal	30,00	
Fiscal	Declarações	GIA - Substituição Tributária	Mensal	30,00	
Fiscal	Declarações	IBGE	Mensal	-	
Fiscal	Declarações	Sintegra	Mensal	-	
Fiscal	Declarações	SPED - Fiscal	Mensal	480,00	
Fiscal	Declarações	Sped Contribuições	Mensal	120,00	
Fiscal	Fiscal	Acompanhamento CIAP	Mensal	15,00	
Fiscal	Fiscal	Arquivos de Documentos	Mensal	20,00	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Apuração ICMS	Mensal	120,00	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão Livro de Apuração IPI	Mensal	120,00	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Entradas de Mercadorias	Mensal	180,00	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Prestação de Serviços	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Registro de Inventário	Mensal	30,00	
Fiscal	Fiscal	Conferência e impressão livro de Saídas de Mercadorias	Mensal	120,00	
Fiscal	Fiscal	Controle e Emissão de Impostos retidos na fonte (CS-RF/IRRF/INSS)	Mensal	-	
Fiscal	Impostos	Recálculos de Guias	Mensal	-	
Fiscal	Impostos estaduais	ICMS	Mensal	30,00	
Fiscal	Impostos federais	DAS - Simples Federal	Mensal	-	
Fiscal	Impostos federais	IPI	Mensal	-	
Fiscal	Impostos federais	PIS / COFINS	Mensal	60,00	
Fiscal	Impostos municipais	ISS	Mensal	-	
Fiscal	Impostos municipais	ISS - Retido na Fonte	Mensal	30,00	
Fiscal	Fiscal	Levantamento e comunicação de dividas	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Parcelamento de Dívidas / Envio	Mensal	15,00	
Fiscal	Fiscal	Emissão e controle de Certidões	Mensal	-	
Fiscal	Impostos federais	IR/CSLL Presumido	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Baixa e importação de Nf-se/Nfe/ NFC-e Entrada/Saídas	Mensal	60,00	

Fiscal	Fiscal	Importação Lote Fiscal Fox	Mensal		
Fiscal	Fiscal	Separação, Conferência e organização notas (retirar das despesas e fluxo)	Mensal	60,00	
Fiscal	Fiscal	Assessoramento emissão de (NFe) Fox - Consultoria	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Assessoramento emissão de (NFe);	Mensal	30,00	
Fiscal	Fiscal	Digitação de Notas (Papel) D1 Recibos de Locação	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Apuração rendimento de aplicação financeiras	Mensal	-	
Fiscal	Fiscal	Consultoria email / Telefone	Mensal	120,00	
Fiscal	Fiscal	Leitura/ acompanhamento Legislação	Mensal	30,00	
Geral	Geral	Serviços de Boy - Coleta e protocolo de documentos	Mensal	120,00	
RH	Declarações	GFIP/SEFIP 13º Salário	Anual		60,00
RH	Declarações	RAIS	Anual		60,00
RH	Folha	13º salário (1ª e 2ª parc)	Anual		30,00
RH	Folha	Acordo compensação horas	Anual		30,00
RH	Folha	Férias Coletivas (comunicado e recibo)	Anual		30,00
RH	Impostos folha	Contribuição Sindical Empregados	Anual		40,00
RH	Impostos folha	Contribuição Sindical Patronal	Anual		-
RH	Impostos folha	Reversão Salarial Empregados	Anual		-
RH	Folha	Identificação sindicato e controle CCT	Anual		50,00
RH	Declarações	GFIP/SEFIP (FGTS - Mensal)	Mensal		30,00
RH	Declarações	GFIP/SEFIP Inativas	Mensal		
RH	Folha	Adiantamentos Salariais	Mensal		-
RH	Folha	Admissão (cadastro, CTPS, Livro)	Mensal		10,00
RH	Folha	Advertências / Suspensão	Mensal		30,00
RH	Folha	Afastamentos Previdência	Mensal		20,00
RH	Folha	Apuração Cartão Ponto	Mensal		20,00
RH	Folha	Atualização CTPS e Livro	Mensal		30,00
RH	Folha	Aviso Prévio	Mensal		20,00
RH	Folha	CAGED (envio)	Mensal		20,00
RH	Folha	CAGED (impressão extrato)	Mensal		30,00

RH	Folha	CAT (Acidente de trabalho)	Mensal		-
RH	Folha	Controle contrato de experiência	Mensal		20,00
RH	Folha	Férias (calculado)	Mensal		30,00
RH	Folha	Folha de Pagamento (Holerites e prebendas)	Mensal		20,00
RH	Folha	Folha Doméstica (e-social)	Mensal		-
RH	Folha	Multa FGTS	Mensal		-
RH	Folha	Rescisão Contrato	Mensal		30,00
RH	Folha	Seguro Web	Mensal		10,00
RH	Folha	e-social	Mensal		10,00
RH	Impostos federais	INSS - Fonte (SERVIÇOS)	Mensal		10,00
RH	Impostos federais	IRRF (Prest Serviços Empresas)	Mensal		-
RH	Impostos folha	FTGS (Atualização de índices)	Mensal		-
RH	Impostos folha	INSS - EMPREGADOS	Mensal		30,00
RH	Impostos folha	INSS - EMPRESA	Mensal		30,00
RH	Impostos folha	IRRF (Salários/Prebenda)	Mensal		
RH	Impostos folha	PIS (Salários)	Mensal		
RH	Folha	Controle de Férias	Mensal		
RH	Impostos	Recálculos de Guias	Mensal		
Fiscal - TI	Fiscal	Compra de Certificação Digital	Anual		
Fiscal - TI	TI - Interno	TI - Interno	Mensal		
Fiscal - TI	TI - Suporte Fox	TI - Suporte Fox	Mensal		
<b>TOTAL</b>					
			<b>GASTO ANUAL</b>	180,00	720,00
			<b>GASTO MENSAL</b>	2.075,00	1.140,00
			<b>TOTAL ANO</b>	25.080,00	14.400,00
			<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>	2.090,00	1.200,00
			<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	34,83	20,00
<b>FISCAL</b>					
			<b>GASTO ANUAL</b>	180,00	-
			<b>GASTO MENSAL</b>	1.700,00	20,00
			<b>TOTAL ANO</b>	20.580,00	240,00
			<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>		

		1.715,00	20,00
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	28,58	0,33
<b>RH</b>			
	<b>GASTO ANUAL</b>	-	300,00
	<b>GASTO MENSAL</b>	-	400,00
	<b>TOTAL ANO</b>	-	5.100,00
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>	-	425,00
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	-	7,08
<b>CONTABILIDADE</b>			
	<b>GASTO ANUAL</b>	-	420,00
	<b>GASTO MENSAL</b>	255,00	660,00
	<b>TOTAL ANO</b>	3.060,00	8.340,00
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>	255,00	695,00
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	4,25	11,58
<b>FINANCEIRO - CONTABILIDADE</b>			
	<b>GASTO ANUAL</b>	-	
	<b>GASTO MENSAL</b>	-	60,00
	<b>TOTAL ANO</b>	-	720,00
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>	-	60,00
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	-	1,00
<b>GERAL - OFFICE BOY</b>			
	<b>GASTO ANUAL</b>	120,00	-
	<b>GASTO MENSAL</b>	120,00	-
	<b>TOTAL ANO</b>	1.560,00	-
	<b>MEDIA MÊS EM MINUTOS</b>	130,00	
	<b>MÉDIA - MÊS EM HORAS</b>	2,17	-

Fonte: Elaboração própria (2016).

Totalizando assim:

- 28,58 Horas/mês do Funcionário I do Fiscal;
- 0,33 Horas/mês do Funcionário II do Fiscal;

- 7,08 Horas/mês do Funcionário II do RH;
- 11,58 Horas/mês do Funcionário II da Contabilidade;
- 4,25 Horas/mês do Funcionário I - Office Boy;
- 1,00 Horas/mês do Funcionário II do financeiro que atualmente está sendo despendido pelo Funcionário II da Contabilidade e;
- 2,17 Horas/mês do Funcionário I – do geral desempenhado pelo Office Boy.

#### 4.4.1 Resultado do precificação final a ser cobrada do cliente.

Após todo o levantamento e indicação das horas despendidas na EMPRESA 1 é necessário efetuar a multiplicação pelo valor do custo hora anteriormente demonstrado de cada colaborador, para que desta forma o resultado seja a representação de qual o custo efetivo da prestação de serviço na empresa analisada.

QUADRO 23: Gestão do tempo aplicado

<b>CUSTO POR COLABORADOR</b>	
<b>NOME COLABORADOR</b>	<b>CUSTO HORA</b>
	<b>TOTAL</b>
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.1 DEPARTAMENTO FISCAL</b>	
FISCAL – FUNCIONÁRIO - I	47,79
FISCAL – FUNCIONÁRIO - II	32,04
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>79,83</b>
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.2 DEPARTAMENTO RH</b>	
RH – FUNCIONÁRIO - I	47,79
RH – FUNCIONÁRIO - II	32,04
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>79,83</b>
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL</b>	
OFFICE BOY – FUNCIONÁRIO - I	14,91
CONTABIL – FUNCIONÁRIO - II	51,01
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>65,92</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Efetuando a multiplicação das horas da EMPRESA 1 de acordo com o custo de cada colaborador indicado tem-se os seguintes valores em reais:

QUADRO 24: Custo por empresa em R\$

CUSTO POR EMPRESA EM R\$		EMPRESA 1	
NOME	CUSTO HORA TOTAL	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO (R\$)
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.1 DEPARTAMENTO FISCAL</b>			
FISCAL I	47,79	28,58	1.366,01
FISCAL II	32,04	0,33	10,68
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.2 DEPARTAMENTO RH</b>			
RH I	47,79	-	-
RH II	32,04	7,08	226,97
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL</b>			
OFFICE BOY I	14,91	6,42	95,66
CONTABIL II	51,01	12,58	641,88
-	-	<b>TOTAIS</b>	
		<b>55,00</b>	<b>R\$ 2.341,21</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

O resultado significa que para a EMPRESA 1 o escritório contábil disponibiliza mensalmente 55 horas, e isto custa R\$ 2.431,21, ou seja, o custo mensal para manter esta empresa no escritório é de R\$ 2.431,21.

Por fim, para verificar qual a correto preço de venda a ser cobrado da EMPRESA 1 é necessário efetuar a multiplicação pelo Markup, o qual foi anteriormente estabelecido em um multiplicador de 1.4594, dessa forma tem-se:

O custo de R\$ 2.341,21 multiplicado pelo Markup de 1,4594 resulta em R\$ 3.416,82, sendo que este é o preço que o serviço deve ser ofertado ao cliente.

QUADRO 25: Resultado da precificação

RESULTADO DA PRECIFICAÇÃO	EMPRESA 1	
	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
	55,00	2.341,21
MARKUP MULTIPLICADOR	1,4594	
<b>PREÇO DO SERVIÇO A SER COBRADO</b>	<b>3.416,82</b>	

Fonte: Elaboração própria (2016).

Para confirmação do cálculo faz-se necessários os seguintes desmembramentos:

1. Impostos sobre os serviços é de 10,26% ( $3.416,82 * 10,26\% = 350,57$ );
2. A provisão para a inadimplência é de 1,22% ( $3.416,82 * 1,22\% = 41,69$ );
3. O lucro desejado é de 20% ( $3.416,82 * 20\% = 683,36$ );

Ou seja, o preço de venda é: R\$ 3.416,82, reduzido dos impostos R\$ 350,57; reduzido a provisão por inadimplência de R\$ 41,69 e por fim reduzido o custo da operação de R\$ 2.341,21 resulta em R\$ 683,36, que representa exatamente o valor do lucro desejado para a operação.

#### 4.4.2 Comparação com o valor atualmente cobrado.

Após evidenciar o valor da precificação da EMPRESA 1 realizou-se a comparação com o valor que atualmente é cobrado da empresa para a verificação se esta operação de serviços gera prejuízos ou ganho ao escritório contábil.

A EMPRESA 1 paga atualmente ao escritório contábil o valor de R\$ 1.700,00 mensais, gerando assim um prejuízo de R\$ 641,21 sobre o custo que o escritório possui para desenvolver os serviços contratados por ela.

Analisando sobre o novo preço do serviço o escritório contábil deverá aumentar os honorários desta empresa em mais R\$ 1.716,82, para poder atingir o valor desejado de lucratividade, sendo que este valor representa uma elevação de 101% sobre o honorário atualmente praticado.

QUADRO 26: Comparação da Precificação atual

COMPARAÇÃO DA PRECIFICAÇÃO ATUAL	EMPRESA 1	
	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
	55,00	2.341,21
VALOR PAGO ATUALMENTE		1.700,00
DIFERENÇA DO CUSTO		-641,21
MARKUP MULTIPLICADOR		1,4594
<b>PREÇO DO SERVIÇO A SER COBRADO</b>		<b>3.416,82</b>
ELEVAÇÃO/REDUÇÃO DE HONORÁRIO		1.716,82
% DEFASAGEM HONORÁRIO		101%

Fonte: Elaboração própria (2016).

#### 4.5 COMPARAÇÃO DA NOVA PRECIFICAÇÃO COM OS HONORARIOS ATUALMENTE PRATICADOS.

A sistemática de cálculo da nova precificação foi realizada para todas as 58 empresas do escritório contábil conforme visualização Apêndice I – Custo por empresa, sendo que é possível visualizar as seguintes situações:

1. Das 58 empresas analisadas 35 trazem prejuízos para o escritório contábil, ou seja, 60,34% dos clientes.
2. 14 clientes que representam 24,14% não geram prejuízos, mas também não atingem a margem de lucro evidenciada na nova precificação.
3. O restante de 9 clientes estão com os seus preços de serviços iguais ou superiores a nova precificação, ou seja, 15,52% dos clientes estão com seus honorários corretos.

QUADRO 27: Clientes atuais x precificação I

<b>CLIENTES ATUAIS X PRECIFICAÇÃO I</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>CLIENTES</b>	<b>%</b>
CLIENTES QUE GERAM PREJUÍZO	35	60,34%
CLIENTES QUE NÃO GERAM PREJUÍZO, MAS NÃO ATINGEM A NOVA PRECIFICAÇÃO	14	24,14%
CLIENTES QUE PAGAM IGUAL OU SUPERIOR A NOVA PRECIFICAÇÃO	9	15,52%
<b>TOTAIS</b>	<b>58</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Diante dos dados é possível afirmar que 84,48% dos clientes do escritório contábil estão pagando de honorários contábeis abaixo do que a nova precificação apresentada demonstrou, sendo que somente 15,52% pagam o valor adequado que geram o lucro e retorno desejado:

QUADRO 28: Clientes atuais x precificação II

<b>CLIENTES ATUAIS X PRECIFICAÇÃO II</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>CLIENTES</b>	<b>%</b>
ABAIXO DA PRECIFICAÇÃO	49	84,48%
PRECIFICAÇÃO CORRETA	9	15,52%
<b>TOTAIS</b>	<b>58</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016)

Para todos os colaboradores, nas 58 empresas do escritório foram alocados as suas respectivas horas de atividades, sendo que para alguns colaboradores a carga horária de 153,29 mensais foram atingidas e para outros não, ficando saldo de horários onde o colaborador deveria estar trabalhando e a disposição de alguma empresa.

Ao apresentar os dados aos colaboradores, houve a explicação unânime que estas horas não conseguem ser destinadas as empresas tomadoras, ou seja, algumas atividades que não se possui o controle, nem há como fazer a mensuração, como por exemplo o atendimento telefônico, a recepção, estudos de legislação, tempo para processamento do computador, as trocas de informações entre os setores, e até mesmo consultorias e solicitações de empresas que estão em fase de abertura ou migração de contabilidade, que ainda não constam na lista efetiva de clientes do escritório, entre outros fatores, não passíveis de identificação nem de alocação em determinada empresa

Desta forma pode-se dizer que a precificação resultante de cada empresa levou em consideração o histórico da mesma junto ao escritório, ou seja, o tempo estimado que cada colaborador leva para o desempenho das atividades, sendo que podem haver variações nos valores dependendo da mudança, ou alteração nas formas de atuações na empresa e estas devem sempre ser controladas para que em casos de alteração o cliente seja comunicado e seu honorário seja alterado, sendo que isto deve ser respaldado e citado no contrato de prestação de serviços entre o escritório e seu cliente.

#### 4.6 ATUAL SITUAÇÃO DO ESCRITÓRIO CONTABIL.

Atualmente o escritório contábil possui de receita mensal fixa o valor de R\$ 28.420,00 e não apresenta lucros, pois o custo atual é superior as receitas obtidas, desta forma com a elaboração da precificação correta, é possível observar que a grande maioria de seus clientes estão com preços defasados que necessitam de uma revisão.

A redução dos custos também deve ser alvo de verificações, mas segundo a gestão o quadro de funcionários, que representa o maior custo, está bem reduzido para a demanda de solicitações, desta forma, a revisão dos preços, é de fato necessária e vital para a manutenção da viabilidade do negócio.

Com a proposta da nova precificação o valor das receitas passaria a ser 49.120,54, ou seja, ter um aumento de receitas em 20.700,00, o que representa 42,14% de aumento em sua receita atual, ou seja, quase dobrar o faturamento.

Talvez neste momento não seja possível a elevação dos preços de forma rápida e instantânea, mas será necessário a revisão e acompanhamento de caso a caso, ou seja, tomador a tomador de serviços para que seja verificado, ou a hipótese de redução da carga de trabalho interna do escritório para manter o honorário atual, ou seja, solicitar ao cliente o auxílio em algumas áreas, como a maior informatização, o melhor envio e manuseio das informações, sendo que se isto não for possível a elevação dos honorários deve ocorrer.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente trabalho, é possível verificar após os cálculos de precificação que o escritório contábil possui 84,48% de seus clientes pagando abaixo do novo preço de venda calculado através da técnica markup.

Os cálculos para a formulação do preço levaram em consideração: o tempo estimado de cada colaborador no desempenho de todas as atividades, sendo composto por custos fixos, da mão de obra direta, alocados a cada colaborador por meio de suas horas vendidas, considerando também custos variáveis e o desejo de 20% de retorno sobre o preço de venda.

Após a verificação dos valores das novas precificações por cliente tomador do serviço, é possível observar que devem ser tomadas decisões vitais a manutenção e continuidade do negócio, uma vez que não se tem o retorno esperado, e atualmente existe prejuízo no desempenho das atividades.

Deve ocorrer a redução das horas dos colaboradores, aplicadas a cada empresa tomadora de serviços, por meio de otimização de rotinas internas, capacitação e informatização das operações contábeis para que o novo custo possa ser cálculo e verificado. Com relação direta a este fator, está a revisão de como o tomador do serviço envia e fornece ao escritório contábil sua movimentação mensal, ou seja, em conjunto com a revisão para melhorias internas, faz-se necessário a revisão junto ao tomador, de como o mesmo pode melhorar o envio e o controle de suas informações, visando reduzir as suas horas consumidas e conseqüentemente ter um honorário mensal adequado a nova realidade.

Também deve ocorrer a redução e a revisão detalhada de custos internos, principalmente custos fixos e mão de obra direta, que são os fatores principais na elaboração do preço, para que valor das horas vendidas, seja o menor possível, desta forma, não refletindo diretamente aos clientes contratantes.

Após a revisão das rotinas internas do escritório, bem como a revisão junto aos clientes, aliada a redução de custos, deve ser reformulado e calculado novamente as horas consumidas pelas empresas contratantes, sendo que se o resultado ainda estiver insatisfatório ao lucro desejado, é necessário a elevação do honorário pago pelo tomador, para que o mesmo esteja remunerando o que consome.

É importante ressaltar que na maioria dos casos, em qualquer negócio quem define os preços é o mercado consumidor, por meio da concorrência, em se tratando de serviços contábeis não é diferente, mas em paralelo é necessário e imprescindível a verificação interna dos custos e da correta precificação, pois nenhuma atividade pode resistir a constantes prejuízos, sendo que se isto ocorrer torna a atividade desempenhada inviável.

Cada empresa tomadora dos serviços do escritório contábil, deve ser objeto de análises de forma detalhada e individual, sendo que, se não for possível a elevação dos honorários após todas as alternativas de reduções e revisões, será necessário que seja cogitado a dispensa do cliente, pela inviabilidade na prestação do serviço.

## REFERÊNCIAS

ASSEF, Roberto. **Guia prático de formação de preços**: 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

BRUNI, Adriano Leal; FAMA, Rubens, **Gestão de custos e formação de preços**: com aplicações na calculadora HP. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DUBOIS, Alex; KULPA Luciana; SOUZA Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços**: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FREITAS, Ernani Cesar de; PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

LEÃO, Nildo Silva. **Custos e orçamentos na prestação de serviços**. São Paulo: Nobel, 2004.

LEÃO, Nildo Silva. **Formação de preços de serviços e produtos**: 1. ed. São Paulo: Nobel, 2008.

MACEDO, Neusa Dias de. **Iniciação a pesquisa bibliográfica**: guia do estudante para fundamentação do trabalho de pesquisa: 2. ed. São Paulo: Edições Loyola, 1994.

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

PEREIRA, Agnaldo Santos. **Finanças Corporativas**. Curitiba: IESDEI, 2009.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro. **Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade**: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Gilmar Duarte da. **Honorários contábeis**: uma solução baseada no estudo do tempo aplicado. Maringá: Clichetec, 2012.

SANTOS, Vanice dos. **Trabalhos acadêmicos para a pesquisa de normas técnicas**. Porto Alegre: AGE, 2006.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

TRIVINOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

## APENDICE 1 - Custo por empresa.

CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA																	
(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	(16)	(17)	(18)	
NOME	QTDE	SALÁRIO (R\$)	ENCARGO SOCIAL 33,77%	SALÁRIO COM ENCARGOS	VALE REF.	VALE TRANSP.	CARTÃO ALIMENT.	SALÁRIO TOTAL	HORA DISPONÍVEL	CUSTO HORA	% REPRESEN. DO DEP.	RATEIO DEP. ADM 1.432,68	RATEIO CUSTO FIXO 10.340,67	% REPRESEN. POR COLABORADOR	TOTAL CUSTO DEP ADM CUSTO FIXO	CUSTO HORA TOTAL	
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.1 DEPARTAMENTO FISCAL</b>																	
FISCAL I	1	2.995,00	1,3377	4.006,41	330,00	145,20	350,00	4.831,61	153,29	31,52	35,39%	507,02	3.659,52	59,86%	2.494,19	47,79	
FISCAL II	1	1.879,64	1,3377	2.514,39	330,00	145,20	250,00	3.239,59	153,29	21,13				40,14%	1.672,35	32,04	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.874,64</b>	<b>1,3377</b>	<b>6.520,81</b>	<b>660,00</b>	<b>290,40</b>	<b>600,00</b>	<b>8.071,21</b>	<b>306,58</b>	<b>52,65</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			<b>100,00%</b>	<b>4.166,54</b>	<b>79,83</b>	
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.2 DEPARTAMENTO RH</b>																	
RH I	1	2.995,00	1,3377	4.006,41	330,00	145,20	350,00	4.831,61	153,29	31,52	35,39%	507,02	3.659,52	59,86%	2.494,19	47,79	
RH II	1	1.879,64	1,3377	2.514,39	330,00	145,20	250,00	3.239,59	153,29	21,13				40,14%	1.672,35	32,04	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.874,64</b>	<b>1,3377</b>	<b>6.520,81</b>	<b>660,00</b>	<b>290,40</b>	<b>600,00</b>	<b>8.071,21</b>	<b>306,58</b>	<b>52,65</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			<b>100,00%</b>	<b>4.166,54</b>	<b>79,83</b>	
<b>CALCULO DA MÃO DE OBRA DIRETA 1.4 DEPARTAMENTO CONTÁBIL</b>																	
OFFICE BOY I	1	880,00	1,3377	1.177,18	330,00	-	-	1.507,18	153,29	9,83	29,22%	418,64	3.021,63	22,62%	778,04	14,91	
CONTABIL II	1	3.500,00	1,3377	4.681,95	330,00	145,20	-	5.157,15	153,29	33,64				77,38%	2.662,24	51,01	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>2</b>	<b>4.380,00</b>	<b>1,3377</b>	<b>5.859,13</b>	<b>660,00</b>	<b>145,20</b>	<b>-</b>	<b>6.664,33</b>	<b>306,58</b>	<b>43,48</b>	<b>SUB-TOTAL</b>			<b>100,00%</b>	<b>3.440,27</b>	<b>65,92</b>	
<b>CUSTO/HORA MOD TOTA</b>	<b>6</b>	<b>15.200,28</b>	<b>1,3377</b>	<b>20.333,41</b>	<b>1.980,00</b>	<b>726,00</b>	<b>1.200,00</b>	<b>24.239,41</b>	<b>919,74</b>	<b>158,13</b>	<b>100,00%</b>	<b>1.432,68</b>	<b>10.340,67</b>	<b>-</b>	<b>11.773,35</b>	<b>225,59</b>	
<b>CUSTO HORA/MÉDIO DA EMPRESA</b>										<b>26,35</b>	<b>CUSTO HORA/MEDIO POR COLABORADOR</b>					<b>37,60</b>	

	EMPRESA 1		EMPRESA 2		EMPRESA 3		EMPRESA 4		EMPRESA 5	
	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
	28,58	1.366,01	7,51	359,09	1,25	59,74	10,97	524,37	0,06	2,99
	0,33	10,68	0,25	8,01	14,51	465,08	0,33	10,68	1,83	58,75
	-	-	11,43	546,27	-	-	-	-	9,39	448,70
	7,08	226,97	-	-	12,36	396,09	2,26	72,54	-	-
	-		-		-		-		-	
	6,42	95,66	4,00	59,63	8,92	132,93	1,84	27,43	8,92	132,93
	12,58	641,88	3,04	155,16	12,08	616,38	6,44	328,38	12,92	658,88
	<b>55,00</b>	<b>2.341,21</b>	<b>26,24</b>	<b>1.128,16</b>	<b>49,13</b>	<b>1.670,21</b>	<b>21,85</b>	<b>963,41</b>	<b>33,12</b>	<b>1.302,24</b>
<b>VALOR PAGO ATUALMENTE</b>		<b>1.700,00</b>		<b>550,00</b>		<b>2.350,00</b>		<b>750,00</b>		<b>880,00</b>
<b>DIFERENÇA DO CUSTO</b>		<b>-641,21</b>		<b>-578,16</b>		<b>679,79</b>		<b>-213,41</b>		<b>-422,24</b>

<b>MARKUP MULTIPLICADOR</b>	<b>1,4594</b>	<b>1,4594</b>	<b>1,4594</b>	<b>1,4594</b>	<b>1,4594</b>
<b>PREÇO DO SERVIÇO A SER COBRADO</b>	<b>3.416,82</b>	<b>1.646,47</b>	<b>2.437,55</b>	<b>1.406,02</b>	<b>1.900,53</b>
<b>ELEVAÇÃO/REDUÇÃO DE HONORARIO</b>	<b>1.716,82</b>	<b>1.096,47</b>	<b>87,55</b>	<b>656,02</b>	<b>1.020,53</b>
<b>% DEFASAGEM HONORÁRIO</b>	<b>101%</b>	<b>199%</b>	<b>4%</b>	<b>87%</b>	<b>116%</b>

EMPRESA 6		EMPRESA 7		EMPRESA 8		EMPRESA 9		EMPRESA 10	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
0,04	1,99	0,04	1,99	0,02	1,00	3,79	181,21	7,83	374,36
0,50	16,02	1,00	32,04	1,00	32,04	0,50	16,02	9,50	304,41
2,96	141,38	3,56	169,92	9,88	471,93	6,46	308,65	3,39	161,96
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6,17	91,93	3,63	54,04	3,38	50,31	8,42	125,47	2,88	42,86
6,58	335,82	6,58	335,82	6,58	335,82	13,42	684,39	5,04	257,18
<b>16,25</b>	<b>587,14</b>	<b>14,81</b>	<b>593,82</b>	<b>20,85</b>	<b>891,10</b>	<b>32,58</b>	<b>1.315,74</b>	<b>28,64</b>	<b>1.140,77</b>
-	400,00	-	480,00	-	730,00		1.500,00		680,00
	<b>-187,14</b>		<b>-113,82</b>		<b>-161,10</b>		184,26		<b>-460,77</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>856,89</b>		<b>866,63</b>		<b>1.300,50</b>		<b>1.920,22</b>		<b>1.664,86</b>
	<b>456,89</b>		<b>386,63</b>		<b>570,50</b>		<b>420,22</b>		<b>984,86</b>
	114%		81%		78%		28%		145%

EMPRESA 11		EMPRESA 12		EMPRESA 13		EMPRESA 14		EMPRESA 15	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
0,06	2,66	3,10	148,35	0,75	35,84	0,92	43,81	8,21	392,28
14,42	461,96	15,28	489,55	4,72	151,32	19,58	627,52	0,25	8,01
2,82	134,74	11,24	536,98	2,83	135,41	19,94	953,15	4,67	223,02
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
4,00	59,63	2,38	35,41	3,10	46,28	5,25	78,27	2,88	42,86
5,54	282,68	6,04	308,19	5,04	257,18	13,33	680,14	5,29	269,93
<b>26,83</b>	<b>941,67</b>	<b>38,03</b>	<b>1.518,48</b>	<b>16,45</b>	<b>626,02</b>	<b>59,03</b>	<b>2.382,88</b>	<b>21,29</b>	<b>936,10</b>
-	500,00	-	1.300,00	-	530,00	-	2.200,00	-	550,00
	<b>-441,67</b>		<b>-218,48</b>		<b>-96,02</b>		<b>-182,88</b>		<b>-386,10</b>

	1,4594		1,4594		1,4594		1,4594		1,4594
	<b>1.374,30</b>		<b>2.216,11</b>		<b>913,63</b>		<b>3.477,65</b>		<b>1.366,17</b>
	<b>874,30</b>		<b>916,11</b>		<b>383,63</b>		<b>1.277,65</b>		<b>816,17</b>
	175%		70%		72%		58%		148%

EMPRESA 16		EMPRESA 17		EMPRESA 18		EMPRESA 19		EMPRESA 20	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
3,50	167,27	0,50	23,90	6,71	320,59	3,56	169,92	0,33	15,93
-	-	8,42	269,70	0,33	10,68	-	-	3,58	114,82
4,69	224,35	5,06	241,61	-	-	1,66	79,32	-	-
-	-	-	-	1,56	49,85	-	-	2,67	85,45
-								-	
5,58	83,24	4,58	68,33	1,92	28,68	5,00	74,54	3,42	50,93
3,29	167,91	5,27	268,87	1,97	100,25	3,04	155,16	1,97	100,25
<b>17,07</b>	<b>642,76</b>	<b>23,83</b>	<b>872,40</b>	<b>12,49</b>	<b>510,05</b>	<b>13,26</b>	<b>478,94</b>	<b>11,97</b>	<b>367,39</b>
-	<b>300,00</b>	-	<b>870,00</b>	-	<b>500,00</b>	-	<b>350,00</b>	-	<b>500,00</b>
	<b>-342,76</b>		<b>-2,40</b>		<b>-10,05</b>		<b>-128,94</b>		<b>132,61</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>938,06</b>		<b>1.273,20</b>		<b>744,38</b>		<b>698,97</b>		<b>536,17</b>
	<b>638,06</b>		<b>403,20</b>		<b>244,38</b>		<b>348,97</b>		<b>36,17</b>
	213%		46%		49%		100%		7%

EMPRESA 21		EMPRESA 22		EMPRESA 23		EMPRESA 24		EMPRESA 25	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
0,04	1,99	0,85	40,49	-	-	-	-	2,08	99,56
2,50	80,11	0,33	10,68	16,58	531,39	0,58	18,69	0,33	10,68
-	-	-	-	1,97	94,25	-	-	-	-
0,88	28,04	14,90	477,54	40,00	1.281,74	0,88	28,04	1,04	33,38
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2,33	34,78	2,33	34,78	1,83	27,33	0,42	6,21	1,36	20,29
1,97	100,25	1,97	100,25	1,97	100,25	2,44	124,69	1,90	97,06
7,72	245,17	20,38	663,74	62,35	2.034,96	4,32	177,63	6,72	260,98
-	500,00	-	1.000,00	-	0,01	-	150,00	-	350,00
	254,83		336,26		-2.034,95		-27,63		89,02

	1,4594		1,4594		1,4594		1,4594		1,4594
	357,81		968,68		2.969,88		259,24		380,88
	-142,19		-31,32		2.969,87		109,24		30,88
	-28%		-3%		2970%		73%		9%

EMPRESA 26		EMPRESA 27		EMPRESA 28		EMPRESA 29		EMPRESA 30	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
-	-	-	-	4,67	223,02	-	-	1,33	63,72
4,10	131,51	0,50	16,02	-	-	1,42	45,39	0,33	10,68
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	1,04	49,78	-	-	-	-
1,04	33,38	0,54	17,36	-	-	3,50	112,15	1,38	44,06
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
5,42	258,86	0,08	1,24	0,67	10,04	0,85	12,73	1,83	27,33
2,15	109,81	1,00	51,01	2,02	103,08	2,02	103,08	1,92	98,12
<b>12,72</b>	<b>533,57</b>	<b>2,13</b>	<b>85,63</b>	<b>8,40</b>	<b>385,93</b>	<b>7,79</b>	<b>273,36</b>	<b>6,80</b>	<b>243,92</b>
-	<b>350,00</b>	-	<b>100,00</b>	-	<b>300,00</b>	-	<b>250,00</b>	-	<b>200,00</b>
	<b>-183,57</b>		<b>14,37</b>		<b>-85,93</b>		<b>-23,36</b>		<b>-43,92</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>778,71</b>		<b>124,97</b>		<b>563,24</b>		<b>398,96</b>		<b>355,98</b>
	<b>428,71</b>		<b>24,97</b>		<b>263,24</b>		<b>148,96</b>		<b>155,98</b>
	122%		25%		88%		60%		78%

EMPRESA 31		EMPRESA 32		EMPRESA 33		EMPRESA 34		EMPRESA 35	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
-	-	-	-	-	-	0,04	1,99	2,38	113,50
1,33	42,72	1,33	42,72	1,33	42,72	5,58	178,91	0,33	10,68
-	-	1,74	82,97	-	-	8,84	422,55	-	-
3,75	120,16	-	-	1,38	44,06	-	-	1,82	58,30
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1,67	24,85	1,85	27,64	0,67	10,04	1,08	16,15	0,78	11,59
2,02	103,08	2,02	103,08	2,02	103,08	1,67	85,37	0,97	49,24
<b>8,77</b>	<b>290,82</b>	<b>6,94</b>	<b>256,42</b>	<b>5,40</b>	<b>199,91</b>	<b>17,22</b>	<b>704,97</b>	<b>6,27</b>	<b>243,32</b>
	<b>350,00</b>		<b>350,00</b>		<b>250,00</b>		<b>1.200,00</b>		<b>400,00</b>
	<b>59,18</b>		<b>93,58</b>		<b>50,09</b>		<b>495,03</b>		<b>156,68</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>424,43</b>		<b>374,23</b>		<b>291,75</b>		<b>1.028,85</b>		<b>355,11</b>
	<b>74,43</b>		<b>24,23</b>		<b>41,75</b>		<b>-171,15</b>		<b>-44,89</b>
	21%		7%		17%		-14%		-11%

EMPRESA 36		EMPRESA 37		EMPRESA 38		EMPRESA 39		EMPRESA 40	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
4,54	217,05	1,08	51,77	3,94	188,17	-	-	1,67	79,65
8,33	267,03	-	-	-	-	0,42	13,35	-	-
1,04	49,78	-	-	-	-	-	-	1,49	71,35
-	-	3,43	109,93	1,04	33,38	1,04	33,38	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1,75	26,09	0,58	8,70	1,58	23,60	0,17	2,48	1,17	17,50
0,98	49,95	2,02	103,08	2,15	109,81	0,92	46,76	2,15	109,81
<b>16,65</b>	<b>609,90</b>	<b>7,12</b>	<b>273,48</b>	<b>8,72</b>	<b>354,97</b>	<b>2,54</b>	<b>95,97</b>	<b>6,49</b>	<b>278,31</b>
	<b>300,00</b>	-	<b>0,01</b>	-	<b>150,00</b>	-	<b>0,01</b>	-	<b>370,00</b>
	<b>-309,90</b>		<b>-273,47</b>		<b>-204,97</b>		<b>-95,96</b>		<b>91,69</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>890,10</b>		<b>399,12</b>		<b>518,06</b>		<b>140,07</b>		<b>406,18</b>
	<b>590,10</b>		<b>399,11</b>		<b>368,06</b>		<b>140,06</b>		<b>36,18</b>
	197%		399%		245%		140%		10%

EMPRESA 41		EMPRESA 42		EMPRESA 43		EMPRESA 44		EMPRESA 45	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
0,50	23,90	0,50	23,90	-	-	0,50	23,90	-	-
1,33	42,72	1,00	32,04	0,67	21,36	0,83	26,70	0,42	13,35
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1,38	44,06	1,04	33,38	1,04	33,38	1,04	33,38	1,04	33,38
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
0,42	6,32	1,92	28,57	0,83	12,42	0,92	13,77	0,92	13,77
0,94	48,18	2,15	109,81	2,15	109,81	2,15	109,81	2,15	109,81
<b>4,58</b>	<b>165,17</b>	<b>6,61</b>	<b>227,70</b>	<b>4,69</b>	<b>176,98</b>	<b>5,45</b>	<b>207,56</b>	<b>4,53</b>	<b>170,31</b>
-	<b>350,00</b>	-	<b>300,00</b>	-	<b>0,01</b>	-	<b>300,00</b>	-	<b>250,00</b>
	<b>184,83</b>		<b>72,30</b>		<b>-176,97</b>		<b>92,44</b>		<b>79,69</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>241,06</b>		<b>332,32</b>		<b>258,29</b>		<b>302,92</b>		<b>248,56</b>
	<b>-108,94</b>		<b>32,32</b>		<b>258,28</b>		<b>2,92</b>		<b>-1,44</b>
	-31%		11%		258%		1%		-1%

EMPRESA 46		EMPRESA 47		EMPRESA 48		EMPRESA 49		EMPRESA 50	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
-	-	0,67	31,86	6,29	300,68	4,61	220,37	-	-
0,42	13,35	1,17	37,38	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	2,42	115,49
1,04	33,38	1,04	33,38	1,04	33,38	1,04	33,38	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
0,92	13,77	0,83	12,42	1,38	20,50	1,10	16,46	0,27	4,04
2,15	109,81	2,15	109,81	2,15	109,81	2,15	109,81	-	-
4,53	170,31	5,86	224,86	10,86	464,37	8,91	380,02	2,69	119,53
	0,01	-	0,01	-	250,00	-	250,00	-	350,00
	<b>-170,30</b>		<b>-224,85</b>		<b>-214,37</b>		<b>-130,02</b>		<b>230,47</b>

	1,4594		1,4594		1,4594		1,4594		1,4594
	248,56		328,17		677,72		554,61		174,45
	248,55		328,16		427,72		304,61		-175,55
	249%		328%		171%		122%		-50%

EMPRESA 51		EMPRESA 52		EMPRESA 53		EMPRESA 54		EMPRESA 55	
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO
-	-	0,54	25,89	0,04	1,99	0,04	1,99	0,04	1,99
-	-	0,50	16,02	0,50	16,02	0,50	16,02	-	-
2,42	115,49	-	-	-	-	-	-	3,39	161,96
-	-	2,76	88,56	1,04	33,38	1,04	33,38	1,04	33,38
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
0,27	4,04	1,29	19,26	5,08	75,78	1,02	15,22	1,29	19,26
-	-	2,07	105,56	2,07	105,56	2,07	105,56	2,07	105,56
<b>2,69</b>	<b>119,53</b>	<b>7,17</b>	<b>255,29</b>	<b>8,74</b>	<b>232,74</b>	<b>4,67</b>	<b>172,17</b>	<b>7,83</b>	<b>322,15</b>
-	<b>250,00</b>	-	<b>150,00</b>	-	<b>250,00</b>	-	<b>150,00</b>	-	<b>230,00</b>
	<b>130,47</b>		<b>-105,29</b>		<b>17,26</b>		<b>-22,17</b>		<b>-92,15</b>

	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>
	<b>174,45</b>		<b>372,58</b>		<b>339,66</b>		<b>251,27</b>		<b>470,15</b>
	<b>-75,55</b>		<b>222,58</b>		<b>89,66</b>		<b>101,27</b>		<b>240,15</b>
	-30%		148%		36%		68%		104%

EMPRESA 56		EMPRESA 57		EMPRESA 58		SOMA HORAS COLAB.
HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	HORAS EMPRESA	TOTAL CUSTO	
0,54	25,89	0,54	25,89	0,54	25,89	125,72
0,50	16,02	0,50	16,02	0,50	16,02	150,53
						-
						-
-	-	2,33	111,51	2,42	115,49	129,06
2,35	75,21	0,04	1,34	0,04	1,34	120,57
-		-		-		-
						-
1,29	19,26	2,92	43,48	1,02	15,22	140,83
2,07	105,56	2,07	105,56	2,07	105,56	201,95
<b>6,75</b>	<b>241,94</b>	<b>8,40</b>	<b>303,80</b>	<b>6,59</b>	<b>279,52</b>	
-	<b>250,00</b>	-	<b>400,00</b>	-	<b>500,00</b>	
	<b>8,06</b>		<b>96,20</b>		<b>220,48</b>	
	<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>		<b>1,4594</b>	
	<b>353,09</b>		<b>443,37</b>		<b>407,94</b>	<b>49.120,54</b>
	<b>103,09</b>		<b>43,37</b>		<b>-92,06</b>	<b>20.700,48</b>
	41%		11%		-18%	