

**FORMAÇÃO DE PREÇO PARA HONORÁRIOS CONTÁBEIS: ESTUDO
DE CASO EM UM ESCRITÓRIO DE CAMPO GRANDE-MS**

***TRAINING OF PRICE FOR ACCOUNTING HONORARY: CASE STUDY IN AN
ACCOUNTING OFFICE IN CAMPO GRANDE MS***

Recebido: 27/11/2018 – Aprovado: 21/08/2019 – Publicado: 01/09/2019

Processo de Avaliação: Double Blind Review

Marilise da Silva Almeida¹

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco (UCDB)

Eloir Trindade Vasques Vieira²

Doutora em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária

Professora da Universidade Católica Dom Bosco (UCDB)

Fortunato Lopes Bennett³

Mestre em Desenvolvimento Local

Professor da Universidade Católica Dom Bosco (UCDB)

RESUMO

Em razão da inexistência de uma tabela de preços de serviços contábeis padronizada, tanto pelos Conselhos Regionais de Contabilidade como pelos Sindicatos Contábeis, é comum a precificação de tais serviços com base no salário mínimo vigente. Tal prática é realizada sem nenhum estudo dos custos, margem de lucro desejada ou utilização de métodos específicos para a formação de preço. Diante de tal realidade, essa pesquisa pretende questionar se é possível praticar uma tabela de preços com base nos custos. A hipótese era de que sim; pois, tal método seria mais adequado à atividade de prestação

¹ Autora para correspondência: Av. Tamandaré, 6000 – Jardim Seminário, Campo Grande – MS, Brasil. CEP 79117-900. E-mail: marilisesilvaalmeida@gmail.com

² E-mail: eloir@ucdb.br

³ E-mail: fortunato@ucdb.br



de serviços contábeis. Por intermédio do estudo de caso em um escritório de contabilidade da região de Campo Grande (MS), e análise comparativa de dados, a hipótese foi comprovada. Principalmente destacando para o fato de que, por meio dos custos se pode aplicar a margem de lucro desejada e instituir o preço mínimo, com liberdade e segurança no momento da formação de preço.

Palavras-chave: Serviço Contábil; Honorários Contábeis; Formação de Preço.

ABSTRACT

Due to the inexistence of a price list of accounting services standardized by both the Regional Accounting Councils and the Accounting Unions, it is common to price such services based on the current minimum wage. Such a practice is carried out without any study of costs, desired profit margin or use of specific pricing methods. Faced with this reality, this research intends to question if it is possible to practice a price table based on costs. The hypothesis was that yes; since such a method would be more appropriate to the business of providing accounting services. Through the case study in an accounting office of the region of Campo Grande MS, and comparative data analysis, the hypothesis was proven. Mainly highlighting the fact that through costs can apply the desired profit margin and institute the minimum price, with freedom and security at the time of price formation.

Key Words: Accounting Service; Accounting Honorary; Price Formation.

1. INTRODUÇÃO

A atividade contábil feita em escritórios de contabilidade e com profissionais independentes é caracterizada como uma prestação de serviço. Então, seguindo os padrões capitalistas da atualidade essa profissão visa o lucro. Com isso, faz-se necessária a correta formação de preço dos honorários contábeis de forma justa para o cliente e rentável para o profissional.

Dentro dessa premissa, verifica-se que desde os primórdios da contabilidade no Brasil não há ainda uma tabela oficial de preços de honorários, o que pode ocasionar uma diferença de valores, no qual pode ser pela falta de um referencial, ou pela concorrência entre os profissionais.

Tendo em vista a necessidade de padronização dos honorários contábeis, surge a dúvida de como e quanto cobrar. Diante disso, sugere-se a mensuração, de alguns fatores que podem influenciar na formação do preço justo para o cliente e para o contador.

Sendo assim, o problema a ser analisado é verificar se é possível chegar a um método de formação de honorários contábeis que seja lucrativo para o profissional, justo para o cliente e compatível com a concorrência.

A hipótese inicial deste trabalho, com base em levantamentos preliminares, acredita-se que sim; pois a formação de preço de serviços contábeis é de acordo com o perfil do cliente e/ou qualidade do serviço prestado, levando em conta o grau de dificuldade do serviço e tendo como base a quantidade de hora trabalhada.

Assim, este estudo teve por objetivo chegar a um padrão de formação de honorários contábeis, fazendo uso da contabilidade de custos, de modo que seja leal com a concorrência, justo ao cliente e rentável ao contador. Essa pesquisa teve como base a metodologia bibliográfica com abordagem qualitativa e pesquisa de campo, sendo efetuada a análise em um escritório contábil da cidade de Campo Grande (MS).

Analisou-se a implantação da contabilidade de custos para uso como ferramenta na formação de preço, suas vantagens e desvantagens e dificuldades de aplicação, e ainda a possibilidade de uma tabela como referencial na precificação. A empresa estudada não autorizou o uso de seu nome, apenas a verificação de dados e observação de seu dia a dia para análise de serviços prestados.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. SERVIÇO CONTÁBIL

A contabilidade exercida em escritórios contábeis é aquela em que há uma prestação de serviços às empresas que optam por terceirizar sua contabilidade. As empresas são os clientes e o contador ou organização contábil é o prestador. Essa relação dá origem a uma prestação de serviços. Esse vínculo de confiabilidade estabelece uma troca entre o profissional e o cliente, gerando um custo para o contador, onerando sua atividade.



A definição de serviços para Padoveze e Takakura Junior (2013, p. 5) é “o conjunto de atividades que se desenvolvem principalmente nos centros urbanos e que diferem das atividades industriais, comerciais e agropecuárias”. Assim, difere da confecção ou comercialização de algo tangível. Ou também, contextualizando o contrato de prestação de serviços: “é um contrato bilateral e oneroso, na medida em que gera direitos e obrigações para ambas as partes. No caso, gera a obrigação de uma das partes em prestar serviços à outra parte, mediante remuneração devidamente ajustada (Fontoura, 2015).

Neste âmbito, pode-se dizer que a contabilidade como serviço é a comercialização do conhecimento técnico do profissional. Este tem as ferramentas para prestar aos seus clientes um serviço de confiança com base em sua formação acadêmica, que lhe dá suporte técnico e intelectual para exercer a contabilidade de forma idônea, dando diretrizes aos seus clientes de forma que atenda suas necessidades e obrigações diante da legislação vigente.

Para Barker (2017, p. 151) a contabilidade é “o processo de identificar, medir e comunicar informação financeira, com o propósito de fornecer informação para a tomada de decisão referente ao desempenho financeiro e à posição financeira de uma organização”.

Conforme consta, é competência do contador utilizar as informações para transformá-las em dados mensuráveis para a tomada de decisões, e apresentar a situação econômica da empresa aos interessados.

Segundo Marion (2015, p. 3) “a Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões”.

Dessa maneira, a contabilidade faz uso de relatórios e registros para a geração de informação relevante. São elas os balanços patrimoniais, as demonstrações de resultado do exercício, demonstrações financeiras, demonstrações de fluxo de caixa, entre outras. Padoveze (2017, p. 78) também acrescenta dizendo “podemos definir então, contabilidade, como a ciência social que controla o patrimônio de uma entidade”. Com os dados fornecidos pelas empresas o profissional contábil tem a capacidade técnica de tornar isso em dados úteis para os usuários interessados nesta informação, para fins de controle e deliberação acerca de algo.

Por outro lado, a contabilidade fornecida como serviço por organizações contábeis ou profissionais independentes tende a ser aquela em que há uma consultoria, e/ou fornecimento da escrituração contábil e fiscal, geração de guias de impostos, confecção da folha de pagamento e auxílio em obrigações trabalhistas, abertura de empresas e, de modo geral, o cultivo saudável da empresa diante do fisco. São obrigações rotineiras e periódicas para manter a empresa nas conformidades exigidas pela lei.

Contudo, para o correto funcionamento de uma organização contábil é fundamental ao profissional a graduação em ciências contábeis, e conhecimento na área para que possa realizar os serviços com responsabilidade (Fuccina & Benetti, 2017).

As atividades executadas em uma organização contábil são setorizadas para facilitar a execução dos serviços. E, de acordo com o Manual de Orientação e Procedimentos para as Organizações Contábeis (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2012, p. 8), cada departamento contempla, de forma resumida:

Departamento de Pessoal: Admissões, rescisões, folhas de pagamento, cálculo e apuração de encargos trabalhistas, obrigações mensais e anuais como CAGED, GPS, GFIP, GRRF, DIRF, RAIS, GRCS, DARF do PIS/Folha de Pagamento, DARF IR sobre salário, férias e rescisão, solicitação de CND e CRF/FGTS, controle do quadro de lotação, informe de rendimentos, férias, exames periódicos, PCMSO, PPR, PPP, LTCAT e outros assuntos previdenciários e trabalhistas.

Departamento Fiscal: notas fiscais (entrada/saída/serviços), apuração de impostos (federais, estaduais e municipais), registro e escrituração de livros e demais obrigações mensais e anuais do ICMS, IPI, ISS, Carnê Leão, GIA mensal do ICMS, declaração mensal e anual de ISS, GIA Modelo B-Anual, SINTEGRA, SPED Fiscal, DMED; baixas de inscrições perante as esferas municipal, estadual e federal, solicitação de negativas e outros tributos e obrigações.

Departamento Contábil: escrituração dos livros Diário e Razão, elaboração do livro LALUR e Fcont, elaboração de Balancetes de Verificação, elaboração de todas as Demonstrações Contábeis exigidas pela legislação societária, análise das Demonstrações Contábeis, controle dos bens do Ativo Permanente, elaboração e entrega da DIPJ, PJSI, DACON, DCTF, DIMOB e DIRF, SPED Contábil.

Societário: constituições, alterações contratuais, elaboração de atas, registro de livros contábeis e fiscais, extinção de empresas, solicitação de certidões (positiva e negativa), cadastros e obtenção de AIDF. Expedição: controle de protocolos de entrada e saída de documentos.

Recepção: atendimento ao público – pessoalmente ou por telefone.

Assessoria: orientação tributária, contábil, fiscal, trabalhista, societária e atendimento ao cliente, conforme previsto no contrato de prestação de serviços.

Consultoria: pareceres, trabalhos ou consultas especiais relacionadas às áreas tributárias, contábil, fiscal, trabalhista e societária, não abrangidos pelo contrato de prestação de serviços (CRC-RS, 2012, p. 8).

Dentre os serviços citados, prestados por organização contábil ou por profissionais autônomos, esses são o objeto de estudo deste trabalho, com foco principal de



identificar qual o custo dessa contabilidade objetivando chegar ao preço do honorário. Vejamos a seguir uma breve explicação a respeito de formação de preço com ênfase em prestação de serviços contábeis.

2.2. Formação de Preço

A atividade profissional tem por vista o reconhecimento financeiro, a remuneração sobre seu serviço. Diante do cenário econômico capitalista, o objetivo de quem presta serviços é o lucro, e pode-se afirmar que, só há lucro quando receitas são maiores que despesas e custos. Nesse sentido, há a necessidade de precificar o serviço de forma correta, analisando os custos e as despesas, e a concorrência e o valor percebido no cliente (Silva, 2015).

Atualmente, no Brasil, prestadores de serviços contábeis formam seu preço com base em questionamentos simples aos seus novos clientes, sem mensurar quanto custa o seu serviço e qual o lucro que almeja. Para Amorim (2018, p. 72) “A realidade do mercado faz com que as empresas contábeis, ao estabelecerem o valor de seus honorários, o façam tendo, na maioria das vezes, como referência única o valor médio praticado pelos concorrentes”. Isso ocorre por receio de seu preço ser demasiadamente alto ou inferior ao praticado no mercado, resultando em uma desvantagem com a concorrência e desconhecimento do seu lucro.

Dessa forma, não é um equívoco a comparação do preço com a concorrência, porém é recomendável a utilização de outros referentes como parâmetro, para que a avaliação do processo da prestação de serviços seja mais clara e consistente em relação ao preço praticado com o lucro. De qualquer modo, o contador tem a liberdade de formular seu preço conforme julgar adequado; não se caracteriza como antiético o profissional que cobra honorário mais baixo que outro (Conselho Federal de Contabilidade, 2014).

O Código de Ética do Profissional Contabilista orienta em seu artigo 6º quais os fatores que devem ser levados em conta no momento da fixação de preço de honorários contábeis:

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 (CFC, 2014).

Sendo assim, são fatores principais que o profissional deve atentar-se na formação de seu honorário o tempo agregado no serviço prestado, a qualidade, o tempo gasto, o tipo de cliente e o lugar em que o serviço será executado. Deve-se evidenciar que, há vários elementos utilizáveis na precificação; cabe a cada profissional definir qual item terá mais relevância para ele, dentro do recomendado pelo código de ética de sua classe.

Pode-se destacar três principais formas de precificação: com base nos custos, na concorrência ou no valor percebido pelo cliente (Silva, 2015). A precificação com base na concorrência é a forma mais fácil de se chegar a um preço; porém, deixa muitas margens de erro em relação ao custo e lucro, visto que cada empresa prestadora do serviço é única e possui suas despesas e custos de forma característica, ou seja, para que esse parâmetro fosse o ideal, a concorrência teria que se aproximar ao máximo dessa empresa, de forma que todas as empresas fossem iguais.

A formação do preço com base no valor percebido pelo cliente é aquela em que o prestador dita seu preço de acordo com a procura, é quando o cliente deseja seu serviço. Dependendo do caso, é a forma onde há probabilidade de atingir maior lucratividade, visto que não há embasamento em fatos e custos, podendo esse valor ser exageradamente maior do que o custo do serviço e o lucro pretendido.

Já a formação de preço com base em custos é mais fiel à realidade da empresa. Nela, pode-se ter ciência dos custos praticados a cada serviço prestado, de forma que facilite o processo de obtenção de lucro. Nessa perspectiva, no próximo item se estudará o método de custo adequado a esse processo, sua importância e sua aplicabilidade a uma empresa de prestação de serviços contábeis.

3. CONTABILIDADE DE CUSTOS

Conhecer a realidade de uma empresa, ter ciência de quanto efetivamente a organização gera lucro é uma competência da Contabilidade de Custos. Por meio de estudos e



técnicas atribuídas ao profissional contador e interessados pela área é possível chegar aos custos e lucros que cada produto e/ou atividade produz.

De acordo com Padoveze e Takakura Junior (2013, p. 27) “a contabilidade de custos é o ramo da ciência contábil que tem por finalidade básica um processo de mensuração analítico do custo unitário dos produtos e serviços para fins contábeis e para o processo de tomada de decisão sobre eles”, ou seja, é o ramo que permite por meio de técnicas específicas, chegar aos custos dos produtos ou serviços.

Essa área da contabilidade começou com o objetivo de avaliar estoques no setor industrial; atualmente, pode-se usar a contabilidade de custos como ferramenta de planejamento, controle e tomada de decisão, e não somente em indústrias, e sim em todos os setores (Martins, 2010).

Assim como objetivos principais, para os autores Padoveze e Takakura Junior (2013, p. 27) estão as premissas de: “apurar o custo unitário dos produtos e serviços para fins da contabilização dos estoques industriais, para gestão eficiente e produtiva dos recursos, para otimizar o mix de produção e vendas, objetivando padronização de custos e metas”.

Sendo assim, pode-se constatar que é possível a utilização da contabilidade de custos na formação de preço de serviços. Para tal, deve-se definir o método de custeio a ser aplicado. A decisão a que método utilizar influencia diretamente nos resultados, e também, a utilização errônea do mesmo pode gerar distorções consideráveis.

Para os autores, inicialmente, qualquer método de custeio é válido na precificação de um produto ou serviço porém, neste estudo se tem como base o Custeio Baseado em Atividades, por sua melhor alocação dos custos indiretos aos serviços com um grau mínimo de arbitrariedade.

O *Activity-Based Costing* (ABC), traduzido como Custeio Baseado em Atividades, consiste em um método de custeio que objetiva reduzir a arbitrariedade no rateio dos custos indiretos, com intuito de diminuir distorções e, além disso, pode ser usado também como ferramenta de gestão de custos. É um método que se baseia no custo das atividades. Atividades essas que são a utilização de recursos para produzir bens ou serviços e são necessárias para concluir um processo (Martins, 2010).

No entanto, tem-se a contabilidade de custos para chegar ao valor do produto ou serviço, mas, para cumprir com o objetivo de formar preço de venda, é necessário acrescentar ao custo a margem de lucro almejada e inserir os custos variáveis.



Para esse fim, aplicar-se-á o multiplicador sobre os custos, conhecido como *Mark Up*, “é uma metodologia para se calcular preços de venda de forma rápida a partir do custo” Bernardi (2017, p. 205). Com esse multiplicador é possível estabelecer um percentual de lucro e aplicar diretamente ao custo, chegando ao preço de venda.

O preço praticado após a constatação dos custos e aplicação do *mark up* deve ser suficiente para cobrir os custos, as despesas, os impostos, e ainda alcançar o lucro. Visto que a aplicação deste multiplicador não é somente para atingir a margem de lucro.

Para Bernardi (2017, p. 139) “desenvolve-se a estrutura do *mark up*, cujo preço é igual ao somatório dos elementos: Custos; Despesas; Impostos s/ vendas e Lucro Pretendido”. Dessa forma, para cumprir com o objetivo desse estudo, o *mark up* é ferramenta útil e necessária.

Nesse contexto, após a apresentação da metodologia aplicada a este estudo, será feito o estudo de caso com base no referencial teórico aqui apresentado.

4. MATERIAIS E MÉTODOS

A metodologia utilizada para a produção deste trabalho foi a pesquisa bibliográfica com abordagem qualitativa, em conjunto com um estudo de caso para verificar a implantação da contabilidade de custos na formação de preço em um escritório contábil. No referencial teórico foi esclarecido sobre o serviço contábil e suas atribuições, assim como a formação de preço e sua relação com a contabilidade de custos.

O estudo teve como objeto de pesquisa um escritório contábil da cidade de Campo Grande (MS), no qual houve um levantamento de dados, análise de documentos contábeis e arquivos de controle interno para a mensuração de custos reais, com base no exercício de 2018. Além disso, pela análise do *software* utilizado na prestação do serviço, foi possível acusar o tempo utilizado em cada tarefa.

A seguir, são apresentados os resultados obtidos e a conclusão do trabalho, de acordo com o proposto.



5. DISCUSSÃO E RESULTADOS

Neste estudo a empresa em questão é optante pelo regime de tributação Simples Nacional; consiste em um escritório contábil com dois sócios contadores. O escritório tem pouco mais de um ano de atividade, e possui 18 clientes sendo 78% pessoas jurídicas microempresas, empresários individuais ou empresas de pequeno porte tributadas pelo Simples Nacional. O estudo levou como base os custos e serviços do ano 2018.

Seu faturamento mensal é pouco mais de R\$ 10.500,00 (dez mil e quinhentos reais) e atualmente não há método de formação de preço, visto que, segundo os proprietários, esta cria seus preços de acordo com mensuração prévia de demanda e dificuldade do serviço, e na maioria das vezes utiliza do salário mínimo vigente como parâmetro.

A empresa em análise presta serviços nas áreas fiscal, trabalhista e contabilidade. As atividades executadas no departamento trabalhista são: confecção dos holerites mensalmente por meio de *software*, confecção de aviso e recibo de férias por meio de *software*, confecção do termo de rescisão do contrato de trabalho por meio de *software*; confecção de aviso prévio por meio de *software*; confecção de seguro desemprego por meio de *site* disponibilizado pelo ministério do trabalho; confecção de guia de recolhimento rescisório do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) por meio de aplicativo disponibilizado pela Caixa Econômica Federal; movimentação de saída do trabalhador motivada pela rescisão feita por *site* disponibilizado pela Caixa Econômica Federal; apuração e confecção da guia do imposto da previdência social sobre a folha de pagamento, GPS; apuração e confecção da guia de recolhimento do fundo de garantia do trabalhador (FGTS); geração de informação Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (SEFIP), por meio de *site* disponibilizado pela Caixa Econômica Federal (CEF); geração de informação ao Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), por meio de aplicativo disponibilizado pelo ministério do trabalho; admissão de trabalhadores e confecção de contrato de trabalho. Como se pode ver, no momento deste estudo a aplicação do e-Social não se fez



obrigatória, portanto, a unificação das declarações das obrigações trabalhistas de fato não ocorreu.

As atividades executadas dentro do departamento fiscal são: confecção de notas fiscais por meio de *site* da prefeitura para notas de serviço ou programas específicos para notas de comércio e lançamentos desta no *software* da contabilidade; apuração de impostos mensais sobre o faturamento por *site* do Simples Nacional ou quando empresas em geral, por meio do *software*; entrega mensal Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação (DeSTDA); entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD) por meio de programa fornecido pela Receita Federal; emissão de certidões de regularidade dos clientes por meio de *sites* específicos e emissão e assinatura de faturamento.

As atividades executadas no departamento de Contabilidade são: lançamentos de despesas, pagamentos e receitas por meio de *software*; conciliação das contas contábeis; confecção de livro-diário; confecção de livro-razão; organização de documentos para arquivo; emissão de Balanço Patrimonial, Balancetes e Demonstração de Resultado do Exercício por meio de *software*.

A Tabela 1 apresenta os custos fixos anuais e mensais da empresa:

Tabela 1
Custos fixos Anuais e Mensais.

CUSTOS FIXOS ANUAIS E MENSAIS

DESCRIÇÃO	ANUAL	MENSAL
Pró-Labore	R\$ 60.000,00	R\$ 5.000,00
Aluguel, Condomínio, Água	R\$ 11.400,00	R\$ 950,00
Registro ao Conselho de Contabilidade - Pessoa Jurídica	R\$ 511,00	R\$ 42,58
Registro ao Conselho de Contabilidade - Pessoa Física	R\$ 1.022,00	R\$ 85,17
Software	R\$ 1.235,50	R\$ 102,96
Energia	R\$ 1.980,00	R\$ 165,00
Telefone	R\$ 360,00	R\$ 30,00
Internet	R\$ 1.558,80	R\$ 129,90
Locação de Impressora	R\$ 2.160,00	R\$ 180,00
Material de Escritório	R\$ 600,00	R\$ 50,00
Material de Limpeza, Copa e Cozinha	R\$ 840,00	R\$ 70,00
Taxa de Alvará	R\$ 160,00	R\$ 13,33
Taxas Bancárias	R\$ 432,00	R\$ 36,00
Depreciação	R\$ 1.201,56	R\$ 100,13
TOTAL	R\$ 81.827,30	R\$ 6.955,07

Fonte: Elaboração própria (2018).

Diante das atividades descritas na Tabela 1, em primeiro lugar foram expostos os custos fixos da entidade, que foram cotados de maneira mensal. Alguns custos são anuais, tais como a anuidade da entidade de classe e o valor da utilização do *software*; cujo valor é único, foram divididos por doze para melhor visualização. Como custo variável, são 6% (seis por cento) sobre o preço de venda a título de tributos.

Descritos todos os custos fixos e variáveis da empresa, foi alocado a cada departamento a quantidade de hora disponível por mês, tendo como base a análise do tempo médio utilizado em cada área. O levantamento do tempo foi feito por meio de análise de produção disponível no *software* e consulta com os contadores. Considerando 8 horas de trabalho por dia e 222 dias úteis no ano, chega-se a 1.776 horas de trabalho úteis ao ano, que divididas pela quantidade de meses no ano que são 12, tem-se 148 horas de trabalho úteis por mês, descartando assim, feriados e finais de semana. As 148 horas foram multiplicadas por 2 por conta dos dois profissionais que intercalam entre os departamentos. Na tabela 2, está a quantidade de horas mensais destinadas a cada departamento e sua porcentagem para melhor visualização:

Tabela 2

Tempo destinado a cada departamento/mão de obra de cada departamento.

MÃO DE OBRA DE CADA DEPARTAMENTO				
	DEPTO TRABALHISTA	DEPTO FISCAL	DEPTO CONTÁBIL	TOTAL
HORA HOMEM / MÊS	88 h	112 h	96 h	296 h
%	30%	38%	32%	100%

Fonte: Elaboração própria (2018).

Com base nisso, o próximo passo foi alocar o custo direto da mão de obra aos três departamentos com base no tempo disponível na Tabela 2. Foi considerado como custo direto o pró-labore dos sócios de valor R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) cada, totalizando R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) demonstrado na Tabela 3:

Tabela 3

Alocação do custo direto a cada departamento.

RATEIO DO CUSTO DIRETO COM BASE NA HORA /HOMEM			
DEPARTAMENTO TRABALHISTA	DEPARTAMENTO FISCAL	DEPARTAMENTO CONTABIL	TOTAL
R\$ 1.500,00	R\$ 1.900,00	R\$ 1.600,00	R\$ 5.000,00

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Nesse contexto, seguindo o mesmo critério de rateio, com base no tempo de mão de obra direta, distribuíram-se os custos indiretos a cada departamento, estes que R\$ 1.955,07 (hum mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e sete centavos) foram alocados conforme a Tabela 4. Não houve um método específico de rateio para os custos indiretos pela dificuldade de uma alocação mais precisa a cada departamento, pois no local da empresa em estudo, os sócios dividem a mesma sala e os mesmos recursos para realizar suas atividades, de forma que os custos são consumidos por igual. Desse modo, o melhor método nesse caso foi a alocação com base no tempo da mão de obra direta dedicada a cada departamento por mês.

Tabela 4

Alocação dos custos indiretos a cada departamento.

RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS COM BASE DA MÃO DE OBRA DIRETA			
DEPARTAMENTO TRABALHISTA	DEPARTAMENTO FISCAL	DEPARTAMENTO CONTÁBIL	TOTAL
R\$ 586,52	R\$ 742,93	R\$ 625,62	R\$ 1.955,07

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Com os custos alocados, o custo por hora por departamento foi calculado conforme demonstra a Tabela 5, foi dividido o custo total por 148 horas mensais, que, conforme demonstrado, é o tempo realmente útil por mês utilizado pela empresa para oferecer seus serviços.

Tabela 5

Custo da hora de cada departamento.

CUSTO POR HORA POR DEPARTAMENTO			
	DEPTO TRABALHISTA	DEPTO FISCAL	DEPTO CONTÁBIL
Custo Direto / Hora	R\$ 10,14	R\$ 12,84	R\$ 10,81
Custo Indireto / Hora	R\$ 6,67	R\$ 6,63	R\$ 6,52
TOTAL	R\$ 16,81	R\$ 19,47	R\$ 17,33

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Definidos os custos, o próximo passo deste estudo foi alocar os custos por departamento a cada atividade executada. Foi alocado o custo de acordo com o tempo gasto em minutos em sua execução. O tempo em questão foi com base em análise de demonstrativo de produção fornecido pelo *software* e entrevista com os contadores. Na Tabela 6, observam-se as atividades separadas por departamentos, os minutos necessários para sua execução e seu custo unitário calculado com base na Tabela 5.

Constatado o custo de cada atividade, por meio deste, foi possível se chegar ao custo do pacote de serviço total que cada cliente utiliza, com base no histórico do cliente ou por meio de estimativa de quais serviços vai utilizar. E, descoberto o custo total, é possível estimar o lucro desejado para a partir daí formar o preço mínimo. A seguir, para validar tal método, foi realizada uma análise de sua aplicação, como medida de comparação com dois clientes da empresa em estudo.

Os clientes em questão são empresas tributadas pelo regime Simples Nacional, o que torna menor a quantidade de trabalho e sua dificuldade. Porém, o cliente A consome boa quantidade dos departamentos por sua quantidade alta de funcionários, sua rotatividade de pessoal, seu volume de notas e seu alto movimento contábil. O cliente B, por sua vez, demanda menor trabalho, porém em entrevista inicial com os sócios, foi dito que o honorário pago pela empresa B não condiz com a realidade, e que a empresa paga abaixo do que poderia.

Tabela 6**Atividades, Tempo em Minutos e Custo.**

DEPARTAMENTO TRABALHISTA		
Atividade	Tempo utilizado em minutos	Custo por atividade
Confecção de Holerites	7	R\$ 1,96
Confecção de Aviso e Recibo De Férias	15	R\$ 4,20
Efetuar Registro de Trabalhador	45	R\$ 12,60
Confecção de Rescisão Do Contrato De Trabalho	45	R\$ 12,60
Confecção de Aviso Prévio	7	R\$ 1,96
Geração da Movimentação Do Trabalhador	10	R\$ 2,80
Geração do Requerimento De Seguro Desemprego	10	R\$ 2,80
Geração de GRRF Eletrônica	15	R\$ 4,20
Transmissão do GFIP	15	R\$ 4,20
Transmissão do CAGED	10	R\$ 2,80
Envio da RAIS	60	R\$ 16,80
Envio da DIRF	60	R\$ 16,80
Geração de GRF	12	R\$ 3,36
Geração de GPS	10	R\$ 2,80
Geração de Guia DARF De IRRF	10	R\$ 2,80
Geração de Guia De Contribuição Sindical	10	R\$ 2,80
Departamento Fiscal		
Lançamento de Notas Fiscais	2	R\$ 0,65
Geração do Simples Nacional	10	R\$ 3,25
Geração do PIS	10	R\$ 3,25
Geração COFINS	10	R\$ 3,25
Geração do IRPJ	10	R\$ 3,25
Geração do CSLL	10	R\$ 3,25
Geração da Guia de ISSQN	10	R\$ 3,25
Geração do IRRF Sobre Notas Fiscais	10	R\$ 3,25
Realizar Faturamento	15	R\$ 4,87
Transmissão de SPED Fiscal	30	R\$ 9,74
Transmissão de SPED Contribuições	30	R\$ 9,74
Transmissão DESTDA SEDIF	10	R\$ 3,25
Departamento Contábil		
Lançamentos Contábeis	2	R\$ 0,58
Conciliação por Conta Contábil	10	R\$ 2,89
Confecção de Livro-Diário	30	R\$ 8,66
Confecção de Livro-Razão	30	R\$ 8,66
Organizar e Arquivar Documentos	30	R\$ 8,66
Emissão de Balanço Patrimonial	10	R\$ 2,89
Emissão de Balancete	10	R\$ 2,89
Emissão de DRE	10	R\$ 2,89

Fonte: Elaboração Própria, 2018.

Na Tabela 7, a quantidade consumida por cliente, por departamento e por atividade.

Numerou-se os serviços para melhor visualização conforme segue:

- Atividade 1: Confecção de holerites;

- Atividade 2: Confeção de aviso e recibo de férias;
- Atividade 3: Confeção de rescisão do contrato de trabalho;
- Atividade 4: Efetuar o registro do trabalhador;
- Atividade 5: Transmissão de Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, SEFIP;
- Atividade 6: Transmissão de Cadastro Geral de Empregados e Desempregados, CAGED;
- Atividade 7: Confeção e envio de Guia de Recolhimento do FGTS, GRF;
- Atividade 8: Confeção e envio de Guia da Previdência Social, GPS;
- Atividade 9: Confeção e envio de Guia de Imposto de Renda Retido na fonte do trabalhador;
- Atividade 10: Confeção e envio de Boleto de Contribuição ao Sindicato;
- Atividade 11: Entrega da Relação Anual de Informações Sociais, RAIS;
- Atividade 12: Entrega da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, DIRF.

Dessa maneira, entender o consumo de serviços mensais por departamento se faz necessário.

Tabela 7

Consumo de serviços mensais Departamento Trabalhista.

DEPARTAMENTO TRABALHISTA												
QUANTIDADE DE SERVIÇOS POR MÊS												
ATIVIDADE	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
CLIENTE A	60	5	1	2	1	1	1	1	1	1	0,08	0,08
CLIENTE B	13	0,7	0,5	0,3	1	1	1	1	1	1	0,08	0,08

Fonte: Elaboração própria, 2018.

As atividades que são executadas uma vez por ano foram divididas por doze, e nas de caráter esporádico foi feita uma média mensal conforme a demanda utilizada.

A Tabela 8 apresenta as atividades do Departamento Fiscal que serão enumeradas conforme abaixo:

- Atividade 1: Lançamento de notas fiscais;
- Atividade 2: Cálculo e envio de Guia do Simples Nacional;
- Atividade 3: Emissão de Faturamento, assinatura e envio;
- Atividade 4: Envio da Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação, DESTDA.

Tabela 8

Consumo de serviços mensais Departamento Fiscal.

DEPARTAMENTO FISCAL				
QUANTIDADE DE SERVIÇOS POR MÊS				
ATIVIDADE	1	2	3	4
CLIENTE A	300	1	0,25	0
CLIENTE B	40	1	1	1

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Os serviços que não são mensais foram divididos para se obter uma média, como a atividade 4 que a empresa solicita por volta de três vezes ao ano.

As atividades relativas ao setor contábil e seu consumo são utilizadas conforme o Tabela 9, e, para melhor visualização, segue abaixo a lista das atividades:

- Atividade 1: Lançamentos contábeis;
- Atividade 2: Conciliação de contas contábeis;
- Atividade 3: Emissão de Livro-Diário;
- Atividade 4: Emissão de Livro-Razão;
- Atividade 5: Organização e arquivo de documentos;
- Atividade 6: Emissão de Balanço Patrimonial;
- Atividade 7: Emissão de Balancetes;
- Atividade 8: Emissão de Demonstração de Resultado do Exercício.

Tabela 9

Consumo de serviços mensais Departamento Contábil.

DEPARTAMENTO CONTÁBIL								
QUANTIDADE DE SERVIÇOS POR MÊS								
ATIVIDADES	1	2	3	4	5	6	7	8
CLIENTE A	60 0	3 5	0,0 8	0,0 8	1	0,08	0,08	0,08
CLIENTE B	40 0	2 5	0,0 8	0,0 8	1	0,08	0,08	0,08

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Agora, a aplicação dos custos identificados na Tabela 5 na empresa A e B, deu-se andamento nas atividades por números para melhor visualizar a tabela. Os custos descritos na Tabela 10 são provenientes da multiplicação da quantidade demandada com o custo da atividade.



Tabela 10**Custo por cliente Departamento Trabalhista.**

DEPARTAMENTO TRABALHISTA													
VALORES EM REAIS DE SERVIÇOS													
ATIVIDADES	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	TOTAL
CLIENTE A	R\$ 117,60	R\$ 21,00	R\$ 24,36	R\$ 25,22	R\$ 4,20	R\$ 2,80	R\$ 3,36	R\$ 2,80	R\$ 2,80	R\$ 2,80	R\$ 1,40	R\$ 1,40	R\$ 209,74
CLIENTE B	R\$ 25,48	R\$ 2,94	R\$ 12,18	R\$ 3,78	R\$ 4,20	R\$ 2,80	R\$ 3,36	R\$ 2,80	R\$ 2,80	R\$ 2,80	R\$ 1,40	R\$ 1,40	R\$ 65,94

Fonte: Elaboração própria, 2018.

A seguir a Tabela 11 com os custos ao Departamento Fiscal:

Tabela 11**Custo por cliente Departamento Fiscal.**

DEPARTAMENTO FISCAL					
VALORES EM REAIS DE SERVIÇOS					
ATIVIDADES	1	2	3	4	TOTAL
CLIENTE A	R\$ 195,00	R\$ 3,25	R\$ 1,22	-	R\$ 199,47
CLIENTE B	R\$ 26,00	R\$ 3,25	R\$ 4,87	R\$ 3,25	R\$ 37,37

Fonte: Elaboração própria, 2018.

E, por fim, a Tabela 12 com os custos totais levantados ao Departamento Contábil.

Tabela 12**Custo por cliente Departamento Contábil.**

DEPARTAMENTO CONTÁBIL									
VALORES EM REAIS DE SERVIÇOS									
ATIVIDADES	1	2	3	4	5	6	7	8	TOTAL
CLIENTE A	R\$ 348,00	R\$ 101,15	R\$ 0,69	R\$ 0,69	R\$ 8,66	R\$ 0,23	R\$ 0,23	R\$ 0,23	R\$ 459,89
CLIENTE B	R\$ 232,00	R\$ 72,25	R\$ 0,69	R\$ 0,69	R\$ 8,66	R\$ 0,23	R\$ 0,23	R\$ 0,23	R\$ 314,99

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Diante do demonstrado nas tabelas acima, chegamos ao custo total dos serviços oferecidos às empresas A e B. Somando os custos das Tabelas 9, 10 e 11, temos:

- Empresa A: R\$ 869,10 (oitocentos e sessenta e nove reais e dez centavos);
- Empresa B: R\$ 418,30 (quatrocentos e dezoito reais e trinta centavos).

Nesse momento, com o custo por cliente definido, podemos aplicar o método *Mark Up* para acrescentar ao custo a tributação e a margem de lucro desejada, chegando assim a uma sugestão de preço de venda.

A margem de lucro mínima desejada pelos sócios é de 35% e a tributação é a base do regime Simples Nacional a alíquota de 6%. Foi separada a aplicação do multiplicador em duas etapas; primeiro, a aplicação da Margem de Lucro sobre o custo total: 1,35%, e posteriormente, a alíquota do tributo de 1,06%. A Tabela 12 demonstra essa aplicação:

Tabela 13

Aplicação do *Mark Up*.

APLICAÇÃO DO MARK UP			
	CUSTO TOTAL	MARK UP I - 1,35%	MARK UP II 1,06%
CLIENTE A	R\$ 869,10	R\$ 1.173,28	R\$ 1.243,68
CLIENTE B	R\$ 418,30	R\$ 564,71	R\$ 598,59

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Sendo assim, praticando o lucro mínimo desejado, o preço de venda do serviço fica para a empresa A: R\$ 1.243,68 (hum mil, duzentos e quarenta e três reais e sessenta e oito centavos) e empresa B: R\$ 598,59 (quinhentos e noventa e oito reais e cinquenta e nove centavos). Comparando com o preço praticado para análise, temos a seguir na Tabela 13 a variação do preço cobrado com o preço sugerido nesse estudo.

Tabela 14

Comparação preço sugerido e preço praticado.

	PREÇO SUGERIDO	PREÇO PRATICADO	VARIAÇÃO %
CLIENTE A	R\$ 1.243,68	R\$ 1.431,00	15%
CLIENTE B	R\$ 598,59	R\$ 477,00	-20%

Fonte: Elaboração própria, 2018.

Verifica-se que para o cliente A o preço cobrado está acima do esperado pela empresa. Para a empresa B, o preço praticado não atinge o mínimo estipulado por esse estudo, mas é capaz de cobrir os custos que causa à empresa.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio da pesquisa buscou-se questionar sobre a aplicação da contabilidade de custos ao serviço contábil para a formação de honorários e criação de uma tabela referencial de preço. A princípio acreditava-se que tal método era o mais adequado para tal atividade. Por meio desta pesquisa realizada em uma organização contábil da cidade de Campo Grande (MS) no ano 2018, constatou-se que é possível a formação de uma tabela de preço com base nos custos, desde que esse sistema de precificação esteja em constante adaptação à realidade da empresa, levando em consideração como preço base, podendo variar de acordo com o preço que o cliente se dispõe a pagar e análise da concorrência. Foi possível constatar a eficácia da Contabilidade de Custos como ferramenta para gestão de preços e sua aplicabilidade em uma empresa de prestação de serviços. Neste trabalho, essa ferramenta foi fundamental para, a partir dos custos se chegar ao mínimo a ser praticado como preço. O uso desse método consiste em constante adaptação de seus parâmetros de custos para estar sempre condizente com a realidade da empresa. Usando a gestão de custos a seu favor é possível ter mais segurança no momento da formação de preço, podendo maximizar lucros e diminuir possíveis perdas. É necessário levar em conta, que o uso de tal ferramenta isolada, pode não fazer sentido, sendo necessário um conjunto com análise de mercado, preço que o cliente está disposto a pagar e principalmente a qualidade do serviço prestado e o valor do capital intelectual que exerce aquele serviço. Diante do exposto, a hipótese foi comprovada, porém, o estudo deve estar em constante atualização para que sua eficácia seja cumprida.

REFERÊNCIAS

- Amorim, A. B. de. (2018). Formação de preço dos honorários contábeis com base no volume de trabalho do cliente: estudo de caso na empresa x. *Interfacis*. Belo Horizonte. 4, p. 69-84. Recuperado em 29 de janeiro de 2019, de <http://facisaead.com.br/ojs/index.php/interfacis/article/view/130>.
- Barker, R. (2017). *Introdução à Contabilidade*. São Paulo: Saraiva.
- Bernardi, L. A. (2017). *Formação de preços: estratégias, custos e resultados*. 5. ed. São Paulo: Atlas.

- Bernardi, L. A. (2009). *Manual de formação de preços*. São Paulo: Atlas.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2014) *NBC PG 200 – Contadores que prestam serviços (Contadores Externos)*. Brasília. Recuperado em 25 de janeiro de 2019, de <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG200.pdf>.
- Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. (2012). *Manual de orientação e de procedimentos para as organizações contábeis*. Porto alegre. Recuperado em 24 de janeiro de 2019 de http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_manual_OrientProcedOC.pdf.
- Fontoura, R. B. (2015). *Contratos de prestação de serviços e mitigação de riscos*. 8. ed. São Paulo: Atlas.
- Fuccina, P. & Benetti, J. E. (2017) Desafios que os profissionais de contabilidade e os gestores de escritórios encontram no mercado de trabalho de Chapecó-SC. *Revista Tecnológica*, 6, 101-118. Recuperado em 29 de janeiro de 2019, de <https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/220>.
- Marion, J. C. (2015). *Contabilidade empresarial*. 17. ed. São Paulo: Atlas.
- Martins, E. (2010). *Contabilidade de Custos*. 10. ed. São Paulo: Atlas.
- Padoveze, C. L. & Takakura Junior, F. K. (2013). *Custo e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral*. São Paulo: Atlas.
- Padoveze, C. L. (2017). *Contabilidade geral – facilitada*. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método.
- Silva, E. O. Precificação de honorários contábeis. 16ª Conescap, 2015. Fenacon. Recuperado em 25 de janeiro de 2019, de http://www.fenacon.org.br/media/uploads/revistas/Livreto_-_PrecificacaoFINAL4.pdf.

