

Universidade Federal de Santa Catarina
Centro Sócio Econômico
Departamento de Ciências Contábeis

Soraya Fernandes

**Uma Proposta de Sistema de Custos para empresa prestadora de serviço:
Um estudo de caso da FESTERÊ Entretenimento Ltda.**

Florianópolis, 2005

Soraya Fernandes

**Uma Proposta de Sistema de Custos para empresa prestadora de serviço:
Um estudo de caso da FESTERÊ Entretenimento Ltda.**

**Monografia apresentada à Universidade Federal
de Santa Catarina como um dos pré-requisitos
para a obtenção do grau de bacharel em Ciências
Contábeis.**

Orientador: Erves Ducati

Florianópolis, 2005.

SORAYA FERNANDES

**UMA PROPOSTA DE SISTEMA DE CUSTOS PARA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS: UM ESTUDO DE CASO DA
FESTERÊ ENTRETENIMENTO LTDA.**

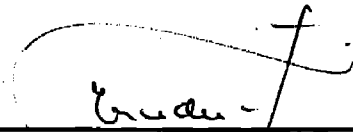
Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de 6,0 atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

14 de março de 2005.




Professor Luiz Felipe Ferreira, M.Sc.
Coordenador de Monografias do Departamento de Ciência Contábeis, UFSC

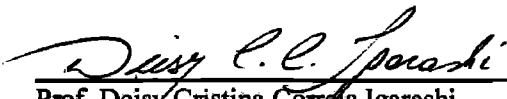
Professores que compuseram a banca:



Prof. Orientador Erves Ducati, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída 7,0



Prof. Nivaldo João dos Santos, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída 8,40



Prof. Deisy Cristina Corrêa Igarashi
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída 8,40

Florianópolis, 2005.

Agradecimentos

Agradeço a Deus.

Agradeço ao professor Erves Ducati, pela criteriosa orientação, acompanhando passo a passo à desenvoltura do trabalho.

Agradeço, principalmente ao meu filho João Vitor, por entender minha ausência. Agradeço também aos meus familiares que acompanharam exaustivamente o decorrer do curso.

Ao grupo FESTERÊ: Tati, Paty e Babão.

Ao meu namorado Marcelo, pelo incentivo e paciência.

E também aquelas pessoas cujos nomes não são citados pela inviabilidade de listá-los, mas que participaram em algum momento na confecção do trabalho.

FERNANDES, Soraya. Uma Proposta de Sistema de Custos para empresa prestadora de serviço: Um estudo de caso da FESTERÊ Entretenimento Ltda. 2005, p. 44. Ciências Contábeis, Florianópolis.

Resumo

O objetivo geral deste trabalho consiste na elaboração de uma proposta de um sistema adequado de custos para uma empresa prestadora de serviços, através de um caso pratico da FESTERÊ Entretenimento Ltda. Um sistema capaz de gerar informações à tomada de decisão. Para o desenvolvimento de tal proposta, a metodologia usada foi o estudo de caso. Na revisão bibliográfica, enfocou-se, inicialmente, o histórico, conceitualização de terminologias e classificação de custos, onde foram evidenciadas algumas modalidades de custeio aplicáveis. O sistema apresentado foi o custeio direto, por uma opção em conjunto com dos sócios da empresa. Apresenta-se então uma proposta de um sistema de custeio para uma empresa prestadora de serviços, enfocando os elementos de custos desta empresa, o método de custeio aplicável, e o poder que tem para a tomada de decisão. Percebe-se então, que é de fundamental importância à existência de um sistema de custos para qualquer empresa, seja qual for a área como um valioso instrumento de apoio ao processo decisório, tanto para a formação de preço, como para a composição de novos produtos que a empresa poderá decidir em oferecer.

Palavras Chaves: Controle, Gestão, Custos

SUMÁRIO

1 Introdução.....	p.7
1.1 Problema.....	p.8
1.2 Justificativa.....	p.8
1.3 Objetivos.....	p.10
1.3.1 Objetivo Geral.....	p.10
1.3.2 Objetivos Específicos.....	p.10
1.4 Metodologia.....	p.11
1.5 Limitação da Pesquisa.....	p.13
1.6 Organização do Estudo.....	p.14
2. Revisão Bibliográfica.....	p.14
2.1 A empresa prestadora de Serviço.....	p.15
2.2 A Contabilidade dos Custos.....	p.15
2.3 Classificação dos Custos.....	p.17
2.3.1 Custos Diretos.....	p.17
2.3.2 Custos Indiretos.....	p.18
2.3.3 Custos Fixos.....	p.19
2.3.4 Custos Variáveis.....	p.19
2.4 Sistemas de Custo.....	p.20
2.4.1 Custeio por Absorção.....	p.21
2.4.2 Custeio Direto ou Variável.....	p.23
2.4.3 Custeio Baseado por Atividades.....	p.25
3 Custo de uma Prestadora de Serviço.....	p.28
3.1 Apresentação da Empresa em Análise.....	p.28
3.2 Custos e Despesas.....	p.29
3.2.1 Custos de Funcionários.....	p.29
3.2.2 Custo dos Materiais.....	p.29
3.2.3 Custos Indiretos de Prestação de Serviço.....	p.30
3.2.4 Despesas.....	p.30
3.3 Proposta de um Sistema de Custo para a Festerê Entretenimento.....	p.31
3.3.1 Método de Custeio Aplicável.....	p.32
3.3.2 Composição dos Custos totais da Festerê.....	p.32
3.3. Apuração dos Custos.....	p.32
3.3.1 Custos e Despesas Variáveis.....	p.33
3.3.2 Despesas e Custos Fixos.....	p.36
3.4 Aplicação do Método.....	p.39
3.5 Tomada da Decisão.....	p.41
4. Conclusões e Recomendações.....	p.42
5. Referência Bibliográfica.....	p.43

CAPÍTULO 1 - INTRODUÇÃO

A vida agitada nas grandes cidades, a crise na economia brasileira e o desempenho da mulher no mercado de trabalho fizeram com que se abrissem portas para várias empresas prestadoras de serviços de todos os setores. A prestação de serviço tornou-se peça chave na economia brasileira.

Entre as muitas empresas que surgem, pode-se destacar as empresas de recreações infantis, as quais auxiliam nas festas de crianças de modo a animá-las e organizá-las.

Verifica-se deste modo que essas empresas, por trabalhar com crianças e com a emoção das pessoas, conta com uma equipe de monitores e recreacionistas, coordena eventos que visa à tranquilidade e o conforto do cliente. Cabe destacar que existe diversos orçamentos os quais são diversificados de modo a atender festas de grande e pequeno porte, contando até mesmo com a locação de equipamentos. A principal atividade é a recreação infantil: E esse serviço não é considerado palpável e fica difícil estipular valores para ele. Para qualquer atividade que manipule valor, está sujeito um controle de custo.

Isto se deve ao fato de que o preço dos serviços prestados é a primeira preocupação de quem contrata os serviços, como também de quem os presta. Assim ao disponibilizar informações aos proprietários da empresa gera condições de aplicar a perspectiva da negociação com seus clientes sem o risco de incorrer em prejuízos.

Deste modo a contabilidade de custos funciona como um centro de processamento de informações, que a recebe, organiza, analisa, transformando-as em informações em nível gerenciais. É um instrumento para acompanhar os efeitos das vendas. Ao contador,

cabe a responsabilidade de informar as opções de sistema e ao administrador optar pelo melhor sistema de custo que se enquadre à empresa.

Assim verifica-se a possibilidade de desenvolver um estudo a fim de auxiliar os proprietários da empresa a estabelecer o preço aos produtos e serviços oferecidos. Para tanto se for necessário a estruturação de um sistema de custos detalhado que seja capaz de fornecer subsidio na negociação com os clientes.

Todavia cabe destacar que caso o gestor não saiba utilizar as informações de custos, o mesmo poderá vir a problemas de ordem econômica e financeira.

A implantação de um sistema de custos se voltará para a quantidade e qualidade das informações que se façam necessárias, tais como: custo de vendas, para auxiliar na formação do preço de venda, proporcionar meios para a redução de custos e desperdícios, e melhor controlar a administração da empresa.

1.1 Problema

Tendo como base que controlar custos é essencial para a vida da empresa, questiona-se qual sistema de custos pode se adequar para a tomada de decisão, numa empresa de recreação infantil?

1.2 Justificativa

O cenário que predomina, atualmente é de alta competição. Isso é consequência das mudanças ocorridas na economia, na cultura e na política, não apenas no Brasil, mas

no mundo todo. Essas mudanças exigem que as empresas se atualizem, reduzam seus custos sem que prejudique a formação dos preços de venda.

Desta forma custos são uma ferramenta muito importante, referem-se aos procedimentos contábeis e extracontábeis necessários para se conhecer o quanto custa para a empresa seus serviços.

Como uma das funções da contabilidade de custos é gerar informações fundamentais para o controle e tomada de decisão para os gestores, como: distinção entre custos e despesas, custos diretos, custos indiretos. Observa-se é que as empresas do mesmo ramo, pesquisadas informalmente, não utilizam a ferramenta, cabe ao Contador, auxiliar não somente na contabilidade fiscal, mas também na gerencial.

Portanto, por ser a empresa de recreação infantil e pouco profissionalizada administrativamente, bem como os profissionais que nela atuam se constituírem de profissionais especializados em Educação Física Pedagógica, pretende-se dar uma contribuição com relação ao sistema de custo, que se pode adotar para a tomada de decisão e formação de preços.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral é propor um sistema de custeio adequado para a empresa de prestação de serviços, capaz de gerar informações à tomada de decisão. Como não são sistematizados os custos na maioria das empresas deste ramo, pois há uma dificuldade dos empresários em fazê-lo, muitas vezes não sabem como formar seus preços, especialmente pela forte pressão da concorrência e o desconhecimento da sua real estrutura de custos. É preciso buscar um método confiante, que possa fortalecer a empresa e manter sua sobrevivência no mercado.

1.3.2 Objetivos Específicos

São os objetivos específicos:

- a) Verificar os serviços desenvolvidos na empresa estudada;
- b) Levantar os custos de uma empresa de prestação de serviço;
- c) Identificar o conjunto de informações necessárias à formação do sistema de custos;
- d) Propor um sistema de custo adequado para a empresa.

1.4 METODOLOGIA

Para o estudo, existem pesquisas mais aplicáveis, e em três categorias:

..Pesquisa quanto aos objetivos, que contempla as pesquisas exploratórias, descritivas e explicativas; pesquisa quanto aos procedimentos, que aborda o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental; e a pesquisa quanto à abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa. [BEUREN et al, 2003, p.79]

Dentre os diversos tipos de pesquisa científica foi escolhido para a confecção desta pesquisa o estudo de caso.

...o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados...[LAKATOS e MARCONI, 1987, p. 58]

O estudo de caso é adotado como investigação, de diversas áreas de conhecimento, assim argumenta LAKATOS e MARCONI [1987]. As vantagens de se fazer um estudo de caso, é que em virtude da flexibilidade do planejamento, ao longo do seu processo, o pesquisador é atento a novas descobertas, e são também de linguagem mais acessível do que outros relatórios de pesquisa.

Delimita-se o tema, problema, objetivo, justificativa, os procedimentos metodológicos que podem ser utilizados no estudo. Na literatura de BEUREN et al [2003, p. 77] encontra-se: “...o delineamento da pesquisa implica a escolha de um plano para conduzir a investigação. Dessa seleção de caminhos alternativos decorrem algumas limitações.”

Assim observa-se que determinação do tipo de pesquisa são provem dos objetivos, por isso BEUREN et al destaca que [2003, p. 80]: “Diante da necessidade de definir o

delineamento da pesquisa, quanto aos objetivos, o estudante poderá enquadrar seu trabalho monográfico como uma pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa.”

Em busca das questões propostas, o estudo foi desenvolvido como a seguir:

- Para um maior aprofundamento sobre o tema “custo de prestação de serviços” foi realizado uma pesquisa bibliográfica em torno de seus objetivos e algumas definições sobre os elementos que compreendem o custo da atividade de serviços;

- Foi feita a seleção de uma empresa de Recreação Infantil para a pesquisa de campo;

- Foi feita a realização do estudo na empresa, para conhecer melhor os custos relacionados as atividades de serviços, através de um levantamento de dados. O levantamento foi executado da seguinte forma:

- a) Através de uma entrevista informal com o administrador da empresa;
- b) Através de discussões, em nível acadêmico de questões formuladas;
- c) Análise e avaliação final do relatório junto ao orientador.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Por tratar de um estudo de caso, onde se estudou uma empresa de recreação infantil, alerta-se para que não se façam generalizações com os dados obtidos, já que estes são relacionados com as características do caso em particular, o que não impede que se façam relações com outras empresas da área.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O presente trabalho, no que concerne à sua organização, está dividido em cinco capítulos, com o intuito de facilitar o entendimento do mesmo.

O primeiro capítulo compreende a apresentação das justificativas e definição do problema do tema de pesquisa. Além disso, são formulados os objetivos do trabalho. Por fim, é evidenciada a metodologia aplicada e as limitações impostas ao estudo.

No segundo capítulo, procurou-se compor seções de contemplar a revisão bibliográfica. Inicialmente, comentou-se sobre o histórico, conceituação de terminologia e classificação dos custos onde se tentou evidenciar as modalidades de custos aplicáveis. Por fim, foram abordadas algumas características de empresas prestadoras de serviço.

No terceiro e último capítulo, discorreu-se os principais aspectos de um estudo de caso de uma empresa prestadora de serviços de recreação infantil. Primeiramente, fez-se uma breve apresentação da empresa em análise. Em seguida, foram enfocados os custos da empresa em estudo. Foram apresentados também a proposta do sistema de custos para a FESTERÊ Entretenimento Ltda.

No quarto capítulo são apresentadas conclusões do estudo algumas recomendações para trabalhos futuros e por fim no capítulo cinco são apresentados as referências bibliográficas.

CAPÍTULO II - REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Na realização de qualquer trabalho científico, torna-se importante o embasamento teórico, o qual serve de apoio, tanto para o desenvolvimento quanto para um melhor entendimento acerca do tema estudado.

Assim, este capítulo busca reunir subsídios para facilitar o alcance dos objetivos da pesquisa. Desse modo, inicia-se com uma abordagem sobre a empresa prestadora de serviços. Na seqüência, descreve-se o conceito e classificação dos custos, passando pelos elementos dos custos e bases de rateio. Depois, trata-se dos métodos de custeio, com ênfase no custeio por absorção, direto ou variável, e no custeio baseado por atividades, alinhavando-se os sistemas de acumulação de custos, por processo e por ordem.

2.1 A EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO

A representatividade no setor de serviços, na economia globalizada, possibilita deduzir que este setor emprega inúmeras pessoas. Serviço define GONÇALVES et al [1998, p. 12]: “É qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração...”

As atividades de prestação de serviços são diferenciadas pelo aspecto da intangibilidade do produto, conforme traz VIEIRA em seu estudo de caso:

...diante da diversidade de situações e particularidade em serviços definiremos uma empresa prestadora de serviços, como aquela que vende e produz conhecimento, especialização, suporte e apoio a qualquer entidade, pessoa física ou jurídica, com ou sem fins lucrativos...[VIEIRA, 1999, p. 25]

Ainda, de acordo com VELHO [1995, p. 5] as características da prestação de serviços, fazem com que ele não seja armazenado, concertado e nem garantir repetição.

A forma de tratar o cliente, ou seja, o atendimento dedicado, é também um tipo de serviço prestado, porém não é algo que se possamos considerar palpável. É um serviço em que a emoção das pessoas que o estão prestando é envolvida, pessoas essas conhecidas como provedoras do serviço. [GONÇALVES, 1998, p. 13]

Tem-se como exemplo de empresa prestadora de serviço, a empresa de recreação infantil em estudo. Uma das principais características do moderno mundo econômico é o aumento, cada vez mais significativo, das atividades empresariais relacionadas à prestação de serviços.

2.2 A CONTABILIDADE DE CUSTOS

De acordo com MARTINS [1985], a Contabilidade de Custos nasceu com a Revolução Industrial, quando surgiu a necessidade de se atribuir valores aos estoques. Uma vez que a contabilidade industrial apresentava uma avaliação bem mais complexa do que a realizada em empresas comerciais, pois elas, o custo do produto é o preço de compra da mercadoria. Por decorrência, foram criadas normas e procedimentos de apuração dos custos.

“... principal função era registrar os custos que capacitavam o administrador a avaliar os estoques e, conseqüentemente, a determinar mais corretamente os resultados e levantar o balanço.” . Com o crescimento das empresas, a contabilidade de custos ganhou uma nova missão: gerencial. [LEONE, 1983 p. 17]

De acordo com PEREIRA, a Contabilidade de Custos deixou de ser, com o passar do tempo, um instrumento de avaliação de estoque e assumiu um papel importante no apoio, a tomada de decisão [2001]. Como também leciona LEONE [1983, p. 13]: “ A contabilidade de custos , engloba técnicas da contabilidade geral e extracontábeis para o registro, organização, análise e interpretação dos dados relacionados à produção ou à prestação de serviços...”

Contabilidade de custos auxiliam no controle na avaliação do estoque e dos lucros globais, fornece também dados para o estabelecimento de: padrões, orçamentos, acompanhamento e comparação com os valores anteriormente definidos, BACKER e JACOBSEN [1979].

Entretanto para que as organizações possam fazer uso dos benefícios gerados pela contabilidade de custos é necessário que os administradores tenham o entendimento da separação entres os custos e despesas e também conheçam a classificação dos custos uma vez que essa classificação é imprescindível para identificar o sistema de custeio que melhor aplica ao perfil da empresa. Como explica MARTINS: “Despesa – Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas” [1985, p 22]. A principal diferença entre custos e despesas é que os custos incorrem na produção de bens e/ou serviços, enquanto que as despesas incorrem fora do ambiente de produção da empresa, isto é, todos os gastos incorridos após o fim do processo produtivo é considerado despesa.

Resumidamente, outras terminologias que trazem nas literaturas sobre os sistemas de custos, para facilitar o entendimento do estudo:

“Perda: Bem ou serviço consumidos de forma anormal ou involuntária;

Gasto: Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse apresentado por entrega ou promessa de ativos, não identificados no processo de produção;
Investimento: gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuídos a futuros períodos.” [MARTINS, 1985, p. 21]

Para ZANELLA, a conjugação das informações contábeis são fundamentais para integração dos custos com a contabilidade, é necessário a sintonia dos setores de origem das informações com o setor de processamento das mesmas [1993].

Assim a partir deste momento após identificado os elementos que compõem os custos e os que compõem despesas será apresentado a classificação dos custos em diretos, indiretos, fixos e variáveis.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

LEONE [1981] afirma que a classificação dos custos de uma empresa destina-se a oferecer informações para determinar o montante mais real do custo do produto estudado, bem como a rentabilidade e da eficiência das atividades das empresas. Conforme o CONSELHO DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO [1997], os custos de produção são compostos por: custos diretos, indiretos, fixos e variáveis.

2.3.1 Custos Diretos

Quanto à alocação dos custos ao produto ou serviços, podem ser diretos ou indiretos. Os custos diretos são caracterizados por não haver dúvidas quanto a alocação do valor ao bem ou serviço produzido, pois estão diretamente associados a produção. Define

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU: “São gastos que dependem diretamente da produção”[1973, p.30].

De acordo com CRC-SP [1995], os custos diretos são de fácil apropriação, pois não há a necessidade de rateios para conhecê-los, que conseqüentemente elimina duvidas quanto a sua alocação, uma vez que antes são consumidos pelos produtos fabricados como por exemplo matéria prima e mão de obra.

2.3.2 Custo Indireto

Os custos indiretos caracterizam-se pela dificuldade quanto à sua alocação, uma vez que estão relacionados diretamente com o produto. Afirma LEONE: “São custos que não podem ser identificados com uma unidade administrativa ou com o produto que está sendo fabricado” [1983, 9. 109]. Utiliza-se o rateio para alocar os valores ao serviço ou ao bem. Em algumas vezes, leciona LEONE , “o custo é considerado indireto apenas porque seu valor não é significativo” [1981, p. 55].

Em relação aos custos indiretos, o CRC-SP [1995], afirmam que estes custos são incorridos dentro do processo produtivo e para serem apropriados aos produtos faz-se necessário o uso de rateio, o qual devem buscar refletir de modo adequado com a mínimo desvios da parcela atribuída ao produto.

2.3.3 Custo Fixo

Quanto à sua dependência do volume de produção/vendas, podem ser fixos ou variáveis. Os termos “fixos e variáveis”, usados para definir um certo tipo de custo, conforme LEONE, são utilizados para descrever como um custo se comporta diante das atividades, e das mudanças delas [1981]. Custos fixos são aqueles que não variam em função do volume de produção ou vendas, são custos constantes ou permanentes. Um exemplo claro é citado por LEÃO: “O custo fixo mensal de um veículo é o custo que independe da operação do veículo, sendo representado pelo custo com licenciamento e seguro” [1999, p. 62].

Definiu o CRC-SP, custos fixos são incorridos independentemente do volume de produção da empresa, assim aluguel, que é devido, será sempre o mesmo valor independentemente das oscilações das atividades da empresa [1995].

2.3.4 Custos Variáveis

Os custos variáveis são os custos que variam conforme a quantidade produzida ou vendida. LEÃO apresenta um exemplo de processo produtivo de carros e destaca: “Este custo é representado pelas despesas de operação e manutenção do veículo[...]” [1999, p. 64] Salienta ainda ASSEF: “Os custos que oscilam proporcionalmente às vendas realizadas ou ao nível de produção industrial” [1997, p. 33].

De acordo com o CRC-SP [1995], que os custos variáveis oscilam conforme as atividades da empresa. Quanto maior a quantidade produzida maior o consumo de

recursos e conseqüentemente os custos. Esse custo varia de acordo com o volume de produção. Observa-se que os materiais diretos podem ser classificados como custos variáveis. De acordo com LEONE: “os custos variáveis somente aparecem quando a atividade ou a produção é realizada” [1981, p. 69]. Ou seja ao nível zero de produção a organização não incorrerá neste custos.

Há, também, a possibilidade de existirem custos semivariáveis. Afirma LEONE, que o custo de energia elétrica é um exemplo de custo semivariável, pois existe uma parcela fixa, que a empresa deve empenhar de qualquer forma. E existe também outra variável que oscila conforme a atividade da empresa [1981].

2.4 SISTEMAS DE CUSTOS

Os sistemas de custos têm como objetivo principal mensurar os custos envolvidos na produção de bens e serviços. Assim devem-se apropriar os custos, sejam eles diretos ou indiretos, ao bem produzido ou bem executado. Quando a empresa trabalha com produtos e serviços diversificados, existe a necessidade de ratear esses custos indiretos.

De acordo com LEONE [1983], a contabilidade de custos deve estabelecer os critérios de bases para rateios que melhor representem a utilização dos produtos ou serviços. As bases de rateio mais comuns são as seguintes: unidades produzidas, horas máquinas, horas de mão-de-obra direta, custo de mão de obra, custos de materiais, quantidades de materiais, entre outros. Como cada empresa tem sua particularidade, pode-se criar uma base de rateio específica, que seja mais condizente com seu ambiente.

Como base de definição, LEONE [1983] diz que, sistema de custos é um meio para coletar os dados, e organizá-los, com o objetivo de produzir as informações gerenciais, ou seja, filtrar os custos das despesas, por centros, para que se consiga promover relatórios articulados e um melhor controle pelos gestores. Para que isso aconteça, e proporcione os resultados desejados, toda empresa deverá estar envolvida e a sua eficiência dependerá das informações recebidas dos diversos setores da produção, pois elas são responsáveis pela qualidade final dos relatórios.

Assim definem Sistema de Custos como uma forma de apropriação ou alocação de custos aos produtos ou serviços. MARTINS, destaca que sistemas de custeio servem para o fornecimento de informações para a tomada de decisão e formação de preço [1985].

Assim a seguir, considerando a evolução histórica do sistema de custos será apresentada três formas de alocação de custos sendo: absorção, variável, e ABC.

2.4.1 Custeio por absorção

Este método, conforme o CONSELHO DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO: “[...] apropria aos produtos fabricados pela empresa de todos os custos incorridos no processo de fabricação, quer sejam de comportamentos fixo ou variáveis”[1995].

Em LEONE, há a seguinte afirmação: “Essa denominação indica basicamente os custos relacionados com a fabricação, independentemente do seu comportamento diante do volume de atividade[...]” [1983, p. 420]. Em análise rápida, chega-se a concluir que a

diferença básica entre custeio por absorção e custeio direto ou variável está relacionada ao tratamento dado aos custos fixos.

Encontra-se, ainda, na literatura do CRC-SP, que nesse sistema os custos auxiliares ou de suporte serão objeto de rateio para a determinação do custo global do produto. Sendo parte do custo do produto fabricado, serão transferidos contabilmente para a conta de estoque de produtos acabados [1995].

A determinação da modalidade de utilização de um método ou outro vai depender de diversos fatores, tais como: ramo da atividade que a empresa atua, das implantações de natureza fiscal, do porte da empresa, do custo/benefício, dos objetos pretendidos e outros. Segundo LEONE: “[...] é necessário estabelecer a comparação entre os dois métodos, por meio de um único exemplo numérico, a fim de serem observados os efeitos do volume da atividade sobre lucros [...]” [1983, p. 421]. Entretanto, dois regimentos de nosso país obrigam as empresas a adotarem o custeio por absorção, a Lei de Sociedade por Ações e o Regulamento do Imposto de renda. Isso por uma forma parcial pois este custeio deverá absorver todos os custos e despesas de fabricação, ignorando as despesas administrativas, comerciais e outras. As próprias leis da Contabilidade estimulam o uso do custeio citado. A idéia sempre é que o produto fabricado deva absorver todo o custo necessário para a sua confecção.

Em análise, a fixação de preços, de acordo com o método com base nas informações alcançadas, poderá apresentar alguns problemas:

- “A) Fixação de preços sem um conhecimento real da margem de contribuição mais efetiva de cada produto vendido.
- B) Fixação de preços de forma menos eficiente em termos de identificação do mix mais adequado de produção e vendas, para fins de otimização do resultado global.
- C) Controle de custos fixos em nível de produto específico, através da utilização de critérios de rateios, sem maior expressão para fins de controle gerencial.

D) Aplicação de conceitos de custos médio ponderado de materiais e produtos, distorcendo uma apuração, mais precisa de custos e resultados, quando registrados altos índices de inflação.” [CRC-SP, 1995, p. 36]

Para MARTINS, esse método não fere os princípios Contábeis, no que se refere ao regime de Competência e a Confrontação, que, segundo eles, devemos apropriar as receitas e delas deduzir todos os sacrifícios envolvidos pela sua aquisição ou confecção. Então, para efeitos de balanço e resultados oficiais, esse é o método apropriado e aceito pelo Fisco [1985].

2.4.2 Custeio Direto ou Variável

Conforme DUDICK [1974], o custeio direto é de fácil entendimento pela eliminação das variâncias de volumes. O custeio direto demonstra o impacto dos custos periódicos sobre os lucros, apresentando, também, a relação entre volume e lucro.

De acordo com LEONE, somente as despesas e os custos variáveis devem ser debitados aos custos dos produtos, enquanto os custos fixos vão ser comparados com o lucro do período. Um exemplo do autor é de uma fábrica que possui uma estrutura fixa por período, que dispende um valor Y, e fabrica X unidades de produtos; se a fábrica passa a confeccionar 2X unidades de produtos, a estrutura fixa ainda continuará a dispende o valor Y, ou seja, a empresa passa a vender mais com o mesmo custo/despesa fixa [2000].

Para fins de decisão, afirma MARTINS [1985] que o custeio direto tem mais condições de informar com rapidez a administração da empresa, por tratar os custos fixos como despesa. Só que, para avaliar os estoques, os Princípios Contábeis, hoje aceitos, e o

Fisco não admitem o uso deste custeio nas demonstrações de resultados. Isso quer dizer que a empresa poderá utilizá-lo extra contabilmente.

Conceitua LEONE que os profissionais a contabilidade de custos vem se esforçando para não só atribuir as despesas e custos fabris aos produtos ou serviços, como também apropriar as despesas comerciais e administrativas numa tentativa de apurar os custos totais dos produtos e, assim, tentar conhecer o produto mais ou menos lucrativo, obter a combinação de vendas mais lucrativa, quantas unidades de produtos precisam ser vendidas, a fim de realizar um lucro planejado, o ponto máximo de redução de preço de venda, sem incorrer perdas significativas, entre outras opções [2000].

DUDICK afirma que com a separação dos custos fixos e variáveis o cálculo do ponto de equilíbrio baseado na composição de vendas de um período torna-se mais simples [1974]. “O ponto de equilíbrio é o ponto da atividade da empresa no qual não há lucro nem prejuízo, isto é, o ponto em que a receita é igual ao custo total [LEONE, 1983].

Ainda nas considerações de LEONE [1983], a vantagem de se usar o custeio direto é que a margem de contribuição oferece meios de identificar os produtos ou serviços que estão dando à empresa maior rentabilidade, assim como também onde o custo pode ser diminuído ou até eliminado, e dessa forma os custos fixos poderão ser estudados para uma reestruturação. Além de facilitar a análise do ponto de equilíbrio, e da determinação da contribuição marginal, mostra também as mudanças nos lucros causadas pelas mudanças no volume e mudança na combinação de vendas.

A margem de contribuição no custeio direto é maior que o lucro bruto do custeio por absorção e essa condição pode conduzir o departamento de vendas de uma empresa a tomar decisões errôneas, como solicitar preços inferiores ou maiores bonificações e benefícios. Para MARTINS, margem de contribuição é a diferença entre a Receita e o

Custo Variável [1996]. O fato é que no custeio direto, o preço é definido pelo lucro líquido não pela margem de contribuição, [MATZ, 1978]

Existem algumas desvantagens em usar o custeio direto:

“A) O sistema sofre restrições de ordem tributária, em que os resultados apurados não são reconhecidos pela Receita Federal para fins de cálculos do lucro real [lucro tributável] como base para o cálculo do imposto de renda devido pela pessoa jurídica.

B) O sistema também não recebe um conhecimento técnico do ponto de vista contábil tradicional. A utilização do sistema de custeio direto, para fins de preparo de demonstrativos financeiros, sem dúvida, provocaria uma ressalva no parecer dos auditores independentes.

C) Apresentação de maior grau de flutuação nos resultados apurados por causa do não-diferimento de custos fixos através dos produtos mantidos em estoque ou no processo de fabricação no final de cada período contábil.

D) dificuldade quanto à definição dos custos de comportamento efetivamente variáveis.

E) Apuração de resultados não coincidentes com aqueles de natureza contábil apresentados aos acionistas ou publicados pela empresa.” CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO [1995, p. 38]

De acordo com considerações de MATZ [1978], para a implantação do sistema é sugerido uma ampliação no plano de contas, para que se mantenha as despesas fixas fora dos custos do produto. Essas despesas devem ser direcionadas para contas separadas. Exige-se, também, um estudo das tendências dos custos, para que os separe em fixos e variáveis, proporcionando uma estrutura para a acumulação e análise dos custos.

2.4.3 Custeio baseado por atividades

De acordo com Tecnosul Consulting, a metodologia ABC nasceu a partir dos meados da década de oitenta, criada pelos professores Cooper e Kaplan. No método, as atividades são o centro do processo de custeio, e a base de alocação usadas neste custeio são medições de atividades executadas.

Conceituou o CRC-SP que o método analisa o comportamento dos custos por atividades e estabelece relações entre atividades e consumo de recursos, independentemente da departamentalização, identificando os fatores que levam aos custos. Ou seja, a empresa é um conjunto de atividades, cada uma composta de tarefas, que transformam os recursos internos em produtos. A partir do cálculo de cada atividade é possível avaliar a eficácia da organização [1995].

Ainda de acordo Tecnosul Consulting, a implantação desse custeio poderá trazer para a entidade diversos benefícios, como: apurar os custos reais da produção e, principalmente, os custos indiretos, a prevenção de falhas, eliminar desperdícios, aperfeiçoar as atividades, ou eliminá-las, o que melhora na base de informação para a tomada de decisão, entre outros benefícios.

O ABC é uma ferramenta de custeio voltada para o gerenciamento dos negócios. Serve de instrumento de integração das diversas áreas e elimina distorções dos antigos sistemas de rateio, de acordo com CRC-SP, os principais benefícios listados do ABC são:

- “Identifica as reais fontes geradoras de custos em função dos geradores de custo, podendo, desta forma, identificar exatamente quais e onde os recursos vem sendo consumido
- Identifica o grau de valor agregado que cada atividade atribui ao negócio
- Identifica o custo efetivo dos produtos e processo em função da eliminação das distorções propiciadas pelos atuais sistemas de rateio, atribuindo aos objetos de custeio os custos efetivamente incorridos
- Permite a gestão do portfolio de produtos, analisando a rentabilidade individual de cada produto e sua contribuição para o negócio. É base para determinação de remuneração, preços e tarifas.
- Incentiva a integração entre as áreas envolvidas no processos e atividades, maximizando os esforços para a resolução de problemas e aumento da qualidade.

- Permite realizar *benchmarking*¹ com outras empresas do mesmo setor, comparando os custos unitários dos geradores de custo, permitindo uma análise comparativa com as melhores práticas do mercado.
- Permite estabelecimento de *cost targets*² para cada atividade, possibilitando a gestão desses custos na fonte, eliminando arbitrariedades nos processos de redução de custos.”[CRC-SP, 1995, p. 18]

Para o CRC-SP, a metodologia do ABC é fundamental para o sucesso da implantação do sistema, a administração da empresa deve estar convencida de que esse novo modelo de gestão irá auxiliar a empresa devendo ser passado para os demais funcionários, através de comunicação transparente, mostrando os objetivos da introdução desse novo modelo e ressaltando que a colaboração de todos é imprescindível [1995].

¹ Benchmarking: segundo SORIO, os Japoneses têm uma palavra chamada “dantotsu” que significa lutar para tornar-se o “melhor do melhor”, com base num processo de alto aprimoramento que consiste em procurar, encontrar e superar os pontos fortes dos concorrentes

² Target cost [custo alvo] O custo-alvo surgiu nos países como o Japão [1970], Alemanha [1993] e posteriormente nos Estados Unidos. Segundo MARTINS [1997], o conceito que vem sendo utilizado por empresas de “classe mundial” é o de custo-alvo, ou target cost em inglês, que é o custo máximo admissível de um produto ou serviço para que, dado o preço de venda que o mercado aceita, consiga o mínimo de rentabilidade que se quer.

CAPÍTULO III - CUSTO DE UMA PRESTADORA DE SERVIÇOS

Este capítulo foi dividido em seções. Primeiramente, fez-se uma breve apresentação da empresa em análise. Em seguida, foram enfocados os custos da empresa em estudo. Adiante é apresentada a proposta do sistema de custos para empresa FESTERÊ Entretenimentos Ltda..

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA EM ANÁLISE

A empresa objeto deste trabalho chama-se FESTERÊ Entretenimento Ltda e atende com o nome fantasia de FESTERÊ. Atua no ramo de prestação de serviços, especializada em recreações infantis e aluguéis de equipamentos recreativos.

Essa empresa foi fundada em janeiro de 2000, pelos sócios Tatiane Cristine Martins e Sergio Ricardo da Silva, que são formados em Educação Física. Encontra-se situada na rua Francisco José Ramos, bairro Itacorubi no município de Florianópolis-SC.

A seguir serão identificados o que são custos e o que são despesas, a fim de poder dar continuidade às diversas etapas desse estudo. Dentro de custos e despesas, separou-se o que são fixos e variáveis. Em seguida são comentados os custos que serão contemplados na proposta de sistema de custo para a FESTERÊ Entretenimento Ltda.

3.2 Custos e Despesas

Esses são os componentes existentes para a realização dos serviços. Foi apresentado os custos estão divididos em: custo com pessoal, custo com materiais e custos indiretos de prestação de serviços. As despesas são arroladas, a princípio sem classificação.

3.2.1 Custos de funcionários

Os custos com os funcionários na Festerê Entretenimento podem ser levantados através das quantidades de contratos e das modalidades dos contratos executados pela empresa. A empresa trabalha com a modalidade de free-lance para a mão-de-obra.

3.2.2 Custos dos Materiais

Para que se possa ter um controle efetivo deste elemento de custo, faz-se necessário relacionar e classificar todos os materiais diretos usados nos diversos contratos de prestação de serviços. Essa classificação pode ser conforme segue:

- Uniformes: Jardineira colorida, camiseta e chapéu;
- Equipamentos individuais: Bomba de encher balão, balões, fantoches, balas, tintas especiais para pinturas faciais, etc;

Estando o material todo relacionado e classificado, ele deve ser todo catalogado para facilitar a organização do almoxarifado. E através de fichas de controle, pode-se ter o controle de entrada e saída de uniformes, equipamentos e outros materiais.

3.2.3 Custos indiretos de Prestação de Serviços

São os custos indiretos e fixos (geralmente) incorridos pelos vários contratos de prestação de serviços. Estes custos variam de empresa para empresa. Na FESTERÊ, foram encontrados os seguintes custos:

- Depreciação: Equipamentos: Piscina de bolinhas e cama elástica.

- Telefone e Internet (manutenção de site);

No caso do telefone, é claro que pode ocorrer variações de um mês para o outro, mas é uma pequena parcela, não leva-se em consideração, essa variação.

Os valores desses custos são encontrados na contabilidade e pesquisados através de documentação.

3.2.4 Despesas

As despesas fixas são todos os gastos que a empresa tem na área administrativa.

As despesas são relacionadas:

- Energia elétrica;
- Água;
- Aluguel;
- Imposto Municipal (ISS);
- Imposto Federal (SIMPLES);
- Hospedagem de site eletrônico;
- Material de expediente;
- Despesas bancárias;
- Pró-labore;
- Honorários do Contador.

Essas despesas são consideradas fixas, sendo indispensáveis para a colaboração das atividades das empresas.

3.3 PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTO PARA A FESTERÊ ENTRETENIMENTO

A empresa, objeto do estudo, atualmente, apura seus custos de maneira global, ou seja, apurar todos os custos e compara com a receita obtida. A simulação será feita a partir da realização de 32 contratos firmados.

3.3.1 Método de custeio aplicável

O método de custeio aplicado na FESTERE para a elaboração do sistema de custos será o custeio direto. A escolha desse método foi adotada em conjunto com os gestores/sócios da empresa, por ser mais simples e por mostrar as informações da forma que eles melhor entenderam. Esse método não apropria todos os custos ao serviço, ou seja, não serão atribuídos aos serviços os custos fixos.

3.3.2 Composição dos custos totais da FESTERÊ

Terminada a etapa de distribuição de custos indiretos aos centros de custos, identifica-se, através de mapas, os custos totais da empresa em estudo.

Neste instante, a gerência da empresa terá informações importantes em mãos, pois saberá qual o gasto com cada festa, ou ordem de serviços, ou seja, quanto custará a manutenção de cada contrato de prestação de serviço com cada cliente.

3.3 APURAÇÃO DOS CUSTOS DOS SERVIÇOS

De acordo com o proposto nos objetivos específicos deste estudo de caso, fez-se uma análise dos custos da empresa FESTERÊ. Para facilitar esta análise, utilizaram-se dados referentes a serviços prestados, descrevendo todo o processo com seus respectivos custos.

Esta análise será feita através de uma simulação de dados de uma contratação de uma festa infantil, onde o serviço prestado tem a duração de 3 (três) horas. Passando disso, o cliente deverá pagar a diferença. A empresa faz em média 32 (trinta e duas) festas por mês. O valor cobrado em cada serviço é de R\$250,00

Para apuração do sistema, fez-se a separação de custos fixos dos custos variáveis, e também das despesas fixas das variáveis, como segue:

3.3.1 Custos e Despesas Variáveis

Foram coletados os seguintes dados para os custos variáveis e despesas variáveis:

a) Custos variáveis:

Os custos variáveis tem-se quando, e somente quando há o evento contratado pelo cliente. De acordo com os dados coletados pela empresa, tem-se:

- Mão-de-obra (Free Lancer):

Para o cálculo de mão-de-obra, deve-se abordar que a empresa trabalha com dois tipos de recreacionistas: o titular e o ajudante.

O titular recebe, para um período de 3 (três) horas R\$ 50,00 (cinquenta reais), e o ajudante recebe, pelo mesmo período R\$ 40,00 (quarenta reais). Sendo assim, por festa a empresa tem um custo total com mão de obra de R\$ 90,00.

Sobre a mão de obra, não incide nenhuma tributação, pois a empresa é optante pelo SIMPLES, que será comentado adiante. Apenas é retido 11% que é repassado ao INSS.

- Material de recreação:

O material a ser usado em cada evento será conforme quadro a seguir:

Quadro 1 – Cálculo dos materiais utilizados nos eventos

Quantidade	Descrição do material	Preço unitário	Preço total
1saco	Balões	R\$ 5,00 / sc	R\$ 5,00
½ Kg	Balas	R\$ 3,50 / kg	R\$ 1,75
50ml	Maquiagem líquida	R\$ 0,12 / ml	R\$ 6,00
50g	Glíter	R\$ 120,00 / kg	R\$ 0,60
Total			R\$ 13,65

Fonte: Empresa Festerê Entretenimento Ltda.

b) Despesas Variáveis

A empresa estudada é optante pelo simples. De acordo com a Lei 9.317/96, O SIMPLES é uma forma simplificada e englobada de recolhimento de tributos e contribuições, tendo como base de apuração a receita bruta, trata-se de um favorecimento às microempresas e empresas de pequeno porte.

De acordo com essa forma de tributação, a empresa pagará uma única taxa sobre o faturamento, referente aos impostos federais, que de acordo com o relatório da contabilidade do mês de novembro foi de 6% sobre o faturamento.

Como a empresa é uma prestadora de serviços, paga o imposto municipal, que é o ISS (Imposto Sobre Serviços) que é o equivalente a 5% sobre o faturamento.

Calculando os impostos que irão variar conforme as atividades da empresa, chegou-se:

$$R\$8.0000,00 * 6\% = R\$ 480,00 \text{ Simples}$$

$$R\$8.0000,00 * 5\% = R\$ 400,00 \text{ ISS}$$

Total de despesas variáveis: R\$ 880,00

3.3.2 Despesas e Custos Fixos

Foram coletados da contabilidade, os seguintes dados para despesas fixas e custos fixos:

a) Despesas Fixas

Conforme relatório de despesas do mês de novembro de 2004, as despesas são:

Quadro 2 – Despesas Fixas

Descriminação da Despesa	Valor
Despesas Bancárias	R\$ 56,30
Pró-labore	R\$ 300,00
Energia Elétrica	R\$ 80,00
Água	R\$ 53,80
Aluguel	R\$ 350,00
Honorário do Contador	R\$ 170,00
Total	R\$ 1.010,10

Fonte: Festerê Entretenimento Ltda.

De acordo com a modalidade de tributação da empresa, sobre o Pró Labore não é devida nenhuma quantia de encargos sociais, apenas são retidos 11% e repassado ao INSS.

b) Custos Fixos

De acordo com a administração da empresa, considera-se custos fixos os uniformes usados pelos recreadores, a depreciação de equipamentos e veículos, e o gasto com transportes

- Uniformes:

Cada recreacionista usará uma camiseta, jardineira e se for preciso moleton. A empresa dispõem de 10 conjuntos de uniforme, o item que se usou para calcular o custo do uniforme foi a depreciação, como segue quadro a seguir:

Quadro 3 – Cálculo da depreciação dos uniformes

Quantidade	Descrição do uniforme	Preço unitário	Preço total
10	Camiseta	R\$ 4,50	R\$ 45,00
10	Jardineira	R\$ 30,00	R\$ 300,00
10	Moleton	R\$ 10,00	R\$ 100,00
Total			R\$ 445,00
Total de depreciação em 2 (dois) anos			R\$ 222,50
Depreciação mensal (4,1666% a.m.)			R\$ 18,54

Fonte: Festerê Entretenimento Ltda

- Depreciação de Equipamentos:

A depreciação será calculada sobre os equipamentos relacionados no quadro a seguir, seguindo a média utilizada pelas empresas que representa a vida útil dos equipamentos em 3 (três) anos.

Quadro 4 – Cálculo da depreciação

Quantidade	Descrição do equipamento	Preço unitário	Preço total
02	Bomba de encher balões	R\$ 11,00	R\$ 22,00
01	Cama elástica	R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00
01	Piscina de Bolinhas	R\$ 1.800,00	R\$ 1.800,00
Total			R\$ 6.122,00
Depreciação em 3 (três) anos			R\$ 2.040,66
Total Mensal (2,777% a.m.)			R\$ 170,05

Fonte: Festerê Entretenimento Ltda

- Custo com Telefones e hospedagem do site eletrônico:

Para a empresa, telefones fixo, celulares e hospedagem do site eletrônico são muito importante para a prestação do serviços, pois todos os contratos são firmados via telefone/fax.

Em média, o custo mensal de telefone, é de R\$450,00.

A hospedagem do site eletrônico é de R\$39,00

Total desses custos E\$ 489,00.

3.4 Aplicação do método

O sistema para análise do presente estudo será o custeio direto. Na aplicação tem-se: nos períodos sazonais a empresa trabalha com uma receita de R\$8.0000,00 que se obtém de 32 festas ao mês.

Para maior detalhamento, separou-se os custos fixos das despesas fixas, que diminuídas da margem de contribuição chegou-se ao valor do Lucro Líquido. Segue os valores em tabela:

Quadro 5 – Aplicação do método

1-Total de Receita Mensal Mínima	R\$ 8.000,00
2-Mão de Obra	R\$ (2.880,00)
4-Materiais	R\$ (436,80)
5-Total de Custos Variáveis(2+3+4)	R\$ (3.316,80)
6-SIMPLES	R\$ (480,00)
7-ISS	R\$ (400,00)
8-Total de Despesas Variáveis (6+7)	R\$ (880,00)
9-Margem de Contribuição (1-5-8)	R\$ 3.803,20
10-Uniformes	R\$ (18,54)
11-Depreciação de Equipamentos	R\$ (170,05)
12-Telefones/Internet	R\$(489,00)
13-Total de Custos Fixos (7+8+9)	R\$ (677,59)
14-Total de despesas fixas	R\$ (1.010,10)
15- Lucro Líquido (9-10-11)	R\$ 2.115,51

Fonte: Festerê Entretenimento Ltda.

No quadro 4 demonstrou o Lucro Líquido através da apuração dos custos. O total dos custos variáveis se obtém do total de custos de mão e materiais referente a 32 eventos contratados. O total de despesas variáveis são referente a soma dos impostos federais e municipais, que a empresa é de dever pagar sobre o seu faturamento. A partir disto, é apurado a margem de contribuição, que se obtém da confrontação do faturamento com os custos variáveis e despesas variáveis.

Os custos com depreciação de equipamentos, uniformes e custos com telefones e Internet são elencados como custos fixos, o total de despesas fixas são retirados do quadro 3.

A margem de contribuição tem o objetivo facilitar a gerência na tomada de decisão, através dela pode se estudar a viabilidade de um novo serviço oferecido pela empresa. Pois é a margem de contribuição que cobre os custos fixos.

Os custos variáveis são superiores aos custos fixos. Alteração relativa aos custos variáveis poderia resultar melhoras significantes do desempenho do lucro. As alterações citadas poderiam ser: mudança de fornecedores, em relação aos materiais gastos na recreação.

Como foi um estudo feito em conjunto com os gestores da empresa, o benefício que o mesmo trouxe, foi a visão administrativa e estratégica antes não vista. E a comprovação que o sistema pode ser implantado, sem objeção dos sócios.

Por fim, chegou-se ao valor necessário de contratos realizados para cobrir os custos fixos, chegando ao ponto de equilíbrio, na qual com a realização de 10 eventos em média a empresa consegue alcançar os custos fixos.

3.5 Tomada de Decisão

Através dos dados que foram apresentados, pode se tomar alguma postura decisória para o futuro da empresa. Sabendo onde estão concentrados os gastos, pode se pensar em investimentos, captação de clientes, administrar adequadamente os custos, a fim de melhores resultados econômicos e financeiros.

Hoje, a empresa tem sede na residência de um dos sócios, e os próprios querem mais independência, mudando de endereço a sede da empresa. Fazendo isso, mudará a composição dos custos fixos, pois terão gastos como aluguel, IPTU, entre outros ainda não existentes na empresa. Havendo esta mudança, o sistema implantado na empresa poderá auxiliá-los nesta decisão.

A base do custeio variável é a margem de contribuição, que é obtida através da diferença da receita total e a soma dos custos e despesas variáveis. Essa base evidencia a potencialidade dos serviços em absorver os custos fixos e gerar lucro, portanto é uma boa ferramenta para a tomada de decisão. A partir da margem de contribuição a empresa pode tentar oferecer um a nova composição no seu serviço.

CAPÍTULO IV - CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A concorrência entre esta modalidade de prestação de serviço está cada vez mais acirrada. E os clientes que contratam este tipo de serviço também são exigentes em função de trabalhar com um público delicado, que é a criança. Dentro desta realidade, com um mercado competitivo as empresas disputam seu espaço. Por isso a importância da gestão e controle dos custos.

Envolvendo-se com as rotinas da empresa e certificando-se de suas necessidades, buscou-se uma abordagem, que atendesse tanto as exigências acadêmicas quanto à empresa pesquisada.

O que se percebeu, também, foi a necessidade de captação de clientes, com propagandas, a empresa quase não trabalha com esse setor.

A idéia de se estudar o custeio direto aplicado a FESTERÊ, fez-se saber a real situação da empresa, pois captando mais clientes através de propaganda, ou qualquer outro método de captação, poder-se-ia chegar a um lucro mais satisfatório.

Para estudos futuros, recomenda-se um estudo a partir de um monitoramento de desempenho das diversas atividades desenvolvidas da empresa, buscando o melhor gerenciamento destas.

CAPÍTULO V - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABC, Activity Based Costing, Custeio Baseado por Atividades. Disponível em:<http://www.allora.com.br/abc>.>

ASSEF, Roberto. Guia prático de formação de preços: Aspectos mercadológicos, tributários e financeiros para pequenas e médias empresas. 9. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

BACKER, M.; JACOBSEN, L. E. Contabilidade de Custos: Um enfoque de administração de empresas. São Paulo: McGraw-Hill. 1979,v..1 e 2.

BEUREN , Ilse Maria (Org). Como Elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

CRC-SP. Custo como ferramenta gerencial. São Paulo, 1995.

DELOITTE TOUCH TOHMATSU. Um enfoque gerencial da contabilidade de custos. In:CRC-SP. Curso de contabilidade gerencial. São Paulo: Atlas. 1997. p.21-51

DUDICK, Thomas S. Controle de custos industriais.. São Paulo: Atlas, 1974.

GIL, Carlos Antonio. Como elaborar projetos de pesquisa. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GONÇALVES, Reinaldo et al. A nova economia internacional: uma perspectiva brasileira. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia Científica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LEÃO, Nildo Silva. Custos e orçamentos na prestação de serviços. Nobel:1999.

LEONE, George S. G. CUSTOS: Um enfoque administrativo. 7. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1983.

LEONE, George S. G. Curso de Contabilidade de Custos. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 2. ed. São Paulo: Atlas. 1985.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MATZ, Adolph; CURRY, Othel J. (Othel Jackson); FRANK, George W. Contabilidade de custos. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1978, v.2.

PEREIRA, Claudia C. Custos Empresariais. Florianópolis, 2001.

SANTOS, Joel José dos. *Análise de Custos: Um enfoque gerencial com ênfase para custeio marginal*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

SORIO, Washington. O que é Benchmarking? Disponível em: <<http://www.guiarh.com.br>>.

VELHO, Altemir da Silva; POSSAMAI, Osmar; Universidade Federal de Santa Catarina. *O aperfeiçoamento contínuo da qualidade do serviço*. 1995. 103f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina.

VIEIRA, Alessandra. *Custos de uma prestadora de serviços. Análise de um caso prático*. 1999. P. 48. Ciências Contábeis. Bíguaçu.

ZANELLA, Luis Carlos. *Administração de Custos em hotelaria*. Caxias do Sul: EDUSC, 1993.