

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DOUGLAS SILVESTRE LARANJEIRA

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA DE CUSTO PARA EMPRESA

PRESTADORA DE SERVIÇOS: O CASO DE UMA LAN HOUSE

FLORIANÓPOLIS

2004

DOUGLAS SILVESTRE LARANJEIRA

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA DE CUSTO PARA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS: O CASO DE UMA LAN HOUSE**

Trabalho monográfico apresentado para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, pela Universidade Federal de Santa Catarina.

Orientador: Prof. M.Sc. Nivaldo João dos Santos.

FLORIANÓPOLIS

2004

DOUGLAS SILVESTRE LARANJEIRA

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA DE CUSTO PARA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS: O CASO DE UMA LAN HOUSE**

Este trabalho foi julgado adequado para a obtenção do título requerido e, portanto, aprovado em sua forma final, obtendo a nota de _____, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

Compuseram a banca:

Prof. M.Sc. Luiz Felipe Ferreira
Coordenador de Monografia do CCN

Prof. Orientador M.Sc. Nivaldo João dos Santos
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Prof. Dr. Altair Borgert
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Prof^a. Dra. Bernadete Pasold
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Florianópolis, junho de 2004.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos os brasileiros por terem custeado os meus estudos na Universidade Federal de Santa Catarina.

Agradeço aos meus pais, Mauro e Luisa, e a minha irmã Lilian por simplesmente fazerem parte da minha família.

Agradeço ao meu Orientador, Professor Nivaldo João dos Santos, por toda sua dedicação, compreensão, sua sapiência, sua confiança no potencial dos seus orientandos, sempre animando-nos e desafiando-nos para nos superarmos constantemente.

Agradeço a todos meus colegas universitários, porque crescer academicamente juntos ter sido uma excelente experiência.

Agradeço a todos os professores que contribuíram para a minha formação acadêmica, pelos conhecimentos transmitidos.

Agradeço aos amigos e proprietários da Adrenaline Santa Mônica, Luiz Augusto Loureiro Junior e Luiz Felipe do Nascimento, pela confiança e pela atenção disponibilizada durante a pesquisa.

Finalmente, quero agradecer a todos os meus amigos que, de alguma forma, contribuíram para a realização deste trabalho.

RESUMO

LARANJEIRA, Douglas Silvestre. **Proposta de implantação de sistema de custo para empresa prestadora de serviços: o caso de uma *lan house***. 2004. 50f. Trabalho de Conclusão de Curso em Graduação em Ciência Contábil. Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2004. Orientador: Prof. M.Sc. Nivaldo João dos Santos.

O objetivo da presente pesquisa consiste em propor um sistema de custos para uma microempresa prestadora de serviços, que permite identificar o custo unitário da hora da locação de seus micros computadores, considerando o período de fevereiro a maio de 2004. O sistema proposto é aplicado em um caso prático, em uma franquia de *lan house* estabelecida na cidade de Florianópolis – SC, que aluga seus computadores para que seus clientes possam participar os últimos lançamentos dos jogos em rede, acessar à Internet ou navegar na rede. O sistema não é muito complexo em sua operacionalização, fazendo com que não haja grandes investimentos para sua implantação em termos de equipamentos e pessoal, fornecendo resultados que servem como ferramenta de apoio à gestão. Adotou-se como método de custeio o Custeio por Absorção, por ser o método mais adequado para a realidade da empresa que presta somente um tipo de serviço como a *lan house* em estudo, que possui em seus controles de custos somente custos diretos, e também por ser adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal.

Palavras chaves: Sistema de custos, Franquia, *Lan House* e Custeio por Absorção.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Custeio por Absorção em Empresas Prestadoras de Serviços	24
Figura 2 – Fluxo de atendimento	42

LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 1 – Simulação das possibilidades de receitas no período de fev. a maio de 2004.....46

LISTA DE TABELAS

Quadro 1 – Vantagens e desvantagens do sistema <i>franchising</i>	32
Quadro 2 – Especificações técnicas das máquinas e equipamentos.....	39
Quadro 3 – Especificações dos jogos e programas	40
Quadro 4 – Especificações dos móveis e utensílios	41
Quadro 5 – Especificação dos custos	43
Quadro 6 – Especificação das despesas	44
Quadro 7 – Especificação das depreciações do período de fevereiro a maio de 2004	45
Quadro 8 – Simulação das possibilidades de receitas no período de fev. a maio de 2004.....	46

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 APRESENTAÇÃO DO ASSUNTO	10
1.2 TEMA	11
1.3 PROBLEMA	12
1.4 OBJETIVOS	12
1.4.1 Objetivo geral	12
1.4.2 Objetivos específicos	13
1.5 JUSTIFICATIVA	13
1.6 METODOLOGIA.....	15
1.7 LIMITAÇÕES	16
1.8 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1 SISTEMAS DE CUSTOS	18
2.1.1 Considerações gerais sobre a contabilidade de custos	18
2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO.....	23
2.2.1 Método de Custeio por Absorção	24
2.2.2 Método de Custeio Direto/Variável	25
2.2.3 Método <i>Activity Based Costing</i> (ABC)	28
2.3 CARACTERIZAÇÃO DE FRANQUIA.....	30
2.3.1 Histórico	30
2.3.2 Conceitos e definições básicas	31
2.3.3 Vantagens e desvantagens do sistema	31

2.3.4 Franquia de serviços.....	33
2.4 CARACTERIZAÇÃO DE <i>LAN HOUSE</i>	34
2.4.1 Histórico	34
2.4.2 Conceito e definição.....	34
3 ESTUDO DE CASO.....	36
3.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA	36
3.1.1 Produto	37
3.1.2 Estrutura da empresa.....	38
3.1.3 Processo de prestação de serviço.....	41
3.2 PROPOSTA DE SISTEMA DE CUSTEIO PARA A <i>LAN HOUSE</i>	42
3.3 IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.....	43
3.4 CUSTO-HORA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.....	45
3.5 SIMULAÇÃO DAS POSSIBILIDADES DE RECEITAS NO PERÍODO DE FEVEREIRO A MAIO DE 2004.....	47
4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	47
REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo faz-se a apresentação do tema e da problemática identificada. Em seguida, define-se o objetivo do estudo e finalmente são apresentadas a justificativa do estudo, a metodologia da pesquisa e a divisão estrutural desta monografia.

1.1 APRESENTAÇÃO DO ASSUNTO

Empresas estão utilizando a inovação como principal fonte de produtividade e competitividade, ao mesmo tempo em que sentem a necessidade de globalizar as suas principais atividades econômicas. Capra (2002, p.149) comenta que, as novas empresas criadas para a Internet, as “ponto-com”, que durante certo tempo acusaram aumentos admiráveis de valor sem dar lucro algum, são exemplos marcantes da dissociação entre ganhos financeiros e ganhos produtivos na nova economia.

No Brasil, no período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, foram registrados mais de 3,1 milhões de *hosts* (servidores Internet) com a terminação .br, segundo o Comitê Gestor da Internet no Brasil – CG (2004). O Brasil, conforme CG (2004), assumiu a oitava posição no *ranking* internacional em número de *hosts*, sendo o primeiro da América do Sul e o terceiro nas Américas. Isso evidencia que a população e as empresas brasileira estão cada vez mais se expondo e se beneficiando da Internet frente à economia global.

Segundo o Instituto Nacional da Propriedade Intelectual (2004) a demanda por registro de programas de computador apresentou um aumento de 11% do ano de 2002 para 2003, expandindo de 702 para 781 registros de programas de computador. Isto demonstra o crescimento do interesse dos programadores brasileiros em proteger seu capital intelectual,

com o objetivo de explorá-lo para uso pessoal ou comercial, com segurança.

Pesquisa realizada por Autio et al. (2003, p. 1) confirma que “o empreendedor brasileiro continua sendo jovem, com vários anos de estudo a mais que a média da população, porém apresenta renda declinante ano a ano em face da situação macroeconômica do país”.

A utilização do controle gerencial com a aplicação de um sistema de custos seria uma ferramenta de controle e decisão. Porém, é importante salientar que o papel do sistema de custos não deverá ser somente: reduzir os custos dos serviços ou dos produtos ofertados, pois isso poderá acarretar a perda da qualidade, a qual é condição para a permanência no mercado.

Neste cenário, o mercado das *lan houses* se torna uma opção de investimento. *Lan house* é uma empresa prestadora de serviços que realiza o aluguel de seus computadores para que seus clientes possam participar dos últimos lançamentos dos jogos em rede, acessar a Internet ou navegação na rede.

Empresários do ramo das *lan houses* que almejam promover a expansão de seus negócios com maior velocidade, sem dispor de muito recurso, optam pelos sistemas de franquias. Esse sistema permite que novos investidores possam obter seu próprio negócio, através de uma marca com o sucesso já fixado no mercado, possibilitando que haja uma expectativa de lucro, segurança e vantagens.

1.2 TEMA

Neste sentido, esta pesquisa será um estudo de caso, que pretende abordar o tema: controle gerencial por custos no ramo das *lan houses*.

1.3 PROBLEMA

Devido ao curto prazo de surgimento das empresas de *lan houses* no Brasil, ainda existem entidades que não possuem gerentes com habilitação em gestão, o que é um dos principais motivos da falta de capacitação e qualidade da mão-de-obra no setor. Isto compromete a qualidade do atendimento ao consumidor e também as informações fornecidas para o controle estratégico de gestão.

Neste aspecto, o gerente da loja deve dar valor ao controle gerencial para liderar, motivar, buscar treinamento para seus subordinados e para si próprio para manter e aumentar a lucratividade de sua empresa.

Anthony e Govindarajan (2002, p.34) afirmam que “controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam as estratégias adotadas”.

Esta pesquisa visa, pois, demonstrar e buscar uma forma de responder ao seguinte questionamento: como adequar o método de custeio por absorção para alocação dos custos de uma *Lan House*?

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo geral

Este estudo tem como objetivo geral propor um sistema de custos aplicável a uma *lan house*.

1.4.2 Objetivos específicos

Para atingir o objetivo geral, são propostos os seguintes objetivos específicos:

- conceituar franquias;
- conceituar as empresas de *lan houses*;
- verificar e analisar a forma de funcionamento das *lan houses*;
- propor um sistema de custos aplicável a uma *lan house*.

1.5 JUSTIFICATIVA

Devido ao mercado das *lan houses* estar passando por uma verdadeira reciclagem, com o aumento da demanda de novos usuários de jogos em rede ou de Internet, torna-se necessário que as *lan houses* já em operação se remodelem para acompanhar as novas estruturas das novas *lans*, cada vez mais modernas, suportadas por altos investimentos.

A fase em que qualquer empreendedor montava sua *lan house*, sem pesquisa de mercado e estratégia, acabou. Roque (2004, p.68) afirma que “empresários do ramo acreditam que o mercado comporta novos negócios”.

O mercado das *lan houses* está exigindo um profissionalismo cada vez maior em relação ao modo de administrar seus custos.

Maher (2001, p.47) afirma que “utilizando a cadeia de valor e informações a respeito de custos de atividade, companhias podem identificar vantagens estratégicas no mercado em que atuam”.

O gestor da *lan house*, com um adequado e viável sistema de custo, poderá ter uma fonte de informação confiável para buscar a redução de seus custos internos e eliminar

atividades que não adicionam valor.

Adotar o preço do aluguel dos computadores abaixo do valor do mercado ou realizar preços promocionais em horários específicos e em temporadas diferenciadas, para obter ou manter seus clientes, sem ter a estrutura de custos necessária constitui um dos fatores que podem acarretar a falência da empresa.

De acordo com Santos (1990, p.173), “o problema da formação dos preços está ligado às condições de mercado, às exigências governamentais, aos custos, ao nível de atividade e à remuneração do capital investido (lucro)”.

Atualmente existem franquias de *lan house* já bem conceituadas no mercado que atraem investidores. A franquia é uma boa opção para estes empresários, visto que as franqueadoras dão suporte para: o projeto, instalações e configurações, treinamento, jogos mais procurados, indicação de fornecedores mais baratos, sugestão de preço a ser praticado pelo aluguel dos computadores e programa de gerenciamento. Porém, os mais recentes *softwares* de gerenciamento de *lan house* ainda possuem algumas opções restritas de suporte e as personalizações nem sempre são satisfatórias para seus usuários.

Existem gestores que ainda não quebraram o paradigma de que a *lan house*, para dar lucro, necessita somente estar com todos os computadores alugados; não levam em conta que outras atividades como, por exemplo, as comercializações de alimentos e de bebidas não alcoólicas podem ser lucrativas e conseqüentemente fortaleceriam a renda total da *lan house*.

Em Florianópolis atualmente não existe uma tradição nas empresas de *lan houses* em utilizar um sistema de custos como ferramenta de apoio à gestão.

A presente pesquisa será aplicada numa empresa de *lan house* situada no município de Florianópolis, com a colaboração dos gestores da entidade que forneceram informações relevantes.

1.6 METODOLOGIA

Através da utilização de técnicas e outros procedimentos científicos, procura-se demonstrar as várias abordagens do tema por meio da pesquisa.

Segundo Gil (2002, p.17), pode-se definir pesquisa “como o processo racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

A pesquisa científica, no entendimento de Menezes e Silva (2000, p.22), é “a realização concreta de uma investigação planejada e desenvolvida de acordo com as normas consagradas pela metodologia científica”.

Esta pesquisa, por utilizar materiais escritos, utiliza a técnica da pesquisa bibliográfica. De acordo com Lakatos e Marconi (1996, p.66), pesquisa bibliográfica seria “toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, livros, pesquisas monográficas, teses, material cartográfico etc., e até os meios de comunicação orais: rádio, filmes e televisão”.

Na concepção de Alvarenga e Rosa (2001, p.11), monografia “é a dissertação a respeito de um só assunto. Deve ser exaustiva quanto ao aprofundamento e à parte teórica. Não devemos, portanto, exigir originalidade, mas sim que o assunto a ser tratado seja totalmente esgotado”.

Para Menezes e Silva (2000, p.20), a pesquisa qualitativa

Não requer os usos de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para a coleta de dados e o pesquisador é o instrumento chave. É descritiva. Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais de abordagem.

Este trabalho se caracteriza como uma pesquisa descritiva, pois é realizado um estudo sobre fatos, mas sem que eles sejam manipulados pelo pesquisador. Conforme Andrade (1997, p.15), os fatos são “observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira sobre eles”.

O presente trabalho consiste de um estudo de caso, desenvolvido em uma *lan house* que adota o sistema de franquia. Na visão de Gil (2002, p.54), o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

Para o desenvolvimento do estudo técnico de caso foi necessária a utilização de entrevistas em profundidade para coleta de dados. Segundo Roesch (1999, p.159), *entrevista em profundidade* é “uma técnica demorada e requer muita habilidade do entrevistador. Seu objetivo primário é entender o significado que os entrevistados atribuem a questões e situações em contextos que não foram estruturados anteriormente a partir das suposições do pesquisador”.

Os tipos de dados utilizados nesta pesquisa foram retirados de fontes tais como livros, jornais, *Internet*, periódicos e revistas especializadas.

1.7 LIMITAÇÕES

Por ter sido realizado em somente uma empresa, os resultados desta pesquisa se restringirão à empresa objeto da monografia, com suas características, particularidades e custos incorridos em seu processo de produção. Apesar disso, relações e comparações com outras empresas do setor são cabíveis.

1.8 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Este estudo está estruturado em quatro capítulos precisamente identificados, de acordo com as diversas etapas da pesquisa.

No primeiro capítulo apresenta-se a definição do trabalho, a problemática, os objetivos da pesquisa, bem como a justificativa pela escolha do tema. Também se faz uma explanação da metodologia científica adotada, limitação e, por fim, a organização do trabalho.

O segundo capítulo contempla a fundamentação teórica do trabalho. Assim, inicialmente, faz-se uma incursão nos sistemas de custos e métodos de custeio. Na seqüência, aborda-se a caracterização de uma franquia e de uma *lan house*.

No terceiro capítulo apresenta-se a empresa estudada, com a descrição de seu produto, estrutura da empresa e seu processo de produção. Em seguida, contempla-se a identificação dos elementos de custos, para posteriormente lançar a proposta de implantação de um sistema de custo para empresa prestadora de serviços em questão.

Por fim, o quarto capítulo apresenta as conclusões da pesquisa e também as recomendações para posteriores estudos sobre o tema.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 SISTEMAS DE CUSTOS

Esta seção apresenta os sistemas de custos, abordando os conceitos fundamentais e classificação, como fundamentação teórica à pesquisa.

A terminologia utilizada foi a mesma que a de custos industriais. Martins (2003, p.27) explica que nas “empresas prestadoras de serviços, todavia, passou-se a utilizar seus princípios e suas técnicas de maneira apropriada em função da absoluta similaridade de situação”.

2.1.1 Considerações gerais sobre a contabilidade de custos

A Contabilidade de Custos, como se conhece nos dias atuais, é derivada da Contabilidade Financeira e praticamente não era utilizada até a chegada das indústrias no século XVIII, com a Revolução Industrial.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.2), a contabilidade de custos “mensura, relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização. Ela fornece informações tanto para a contabilidade gerencial quanto para a contabilidade financeira”.

As empresas que utilizam a contabilidade de custos podem determinar o valor mínimo das vendas necessárias para cobrir os custos de produção de um determinado período, a

margem de lucro, custo de produção por produto, entre outras vantagens.

Martins (2003, p.21) afirma que “devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial”.

A contabilidade de custos fornece dados para a formação de padrões, orçamentos e outras formas de previsões e possibilita o monitoramento e gerenciamento da performance dos valores previstos.

De acordo com Martins (2003, p.23), “mesmo nas empresas prestadoras de serviços que eventualmente faziam uso de Custos para a avaliação dos ‘Estoques de Serviços em Andamento’, ou seja, para a avaliação dos custos incorridos em projetos ainda não acabados, seu campo alargou-se de maneira formidável”.

As empresas prestadoras de serviços, para se manterem no ambiente competitivo de hoje, devem buscar o sistema de custos que corresponda às suas necessidades de controle e auxílio para tomada de decisão.

2.1.2.1 Conceitos fundamentais de custos

Martins (2003, p.24) traz como definição de gasto toda “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”.

De acordo com Crepaldi (1998, p.57), gasto seria o “sacrifício que a entidade arca para obtenção de um bem ou serviço, representado por entrega ou promessa de entrega de ativos

(normalmente dinheiro)”.

Os gastos ocorrem como resultado das operações das entidades que diminuem o ativo realizado com o objetivo de obter bens e serviços.

Em se tratando de desembolso Martins (2003, p.25) e Santos (1990, p.21) mencionam que se refere ao “pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço”. O desembolso é o pagamento efetuado pela obtenção de um bem ou serviço, que pode incidir antes, durante ou após a entrada da utilidade comprada.

No que concerne os investimentos, Horngren, Foster e Datar (2000, p.27) citam que “são aqueles gastos ativados associados a qualquer aspecto do negócio que não seja estoque”. Para Martins (2003, p.25), investimento significa “gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”.

Por sua vez, o custo é definido por Horngren, Foster e Datar (2000, p.19) como “um recurso sacrificado ou de que se abre mão para um determinado fim“. Segundo Martins (2003, p.25), o custo é o “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”. Na verdade, custo é um gasto com que a organização tem que arcar na produção de bens ou serviços para alcançar seus objetivos.

No que concerne a despesa, Martins (2003, p.25) e Crepaldi (1998, p.57) dizem que é “bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receita”. Leone (2000, p.46) diz que as despesas “definem os gastos imediatamente consumidos ou o consumo lento dos gastos de investimentos à medida que estes vão sendo utilizados pelas operações”.

As despesas são bens ou serviços que reduzem o Patrimônio Líquido, por não fazerem parte da produção, para a obtenção de receita.

Por fim, as perdas, conforme Horngren, Foster e Datar (2000, p.474), “são as unidades inaceitáveis da produção, postas de lado ou vendidas pelo valor que se apurar”. Como explica Martins (2003, p.25) perdas são “bem ou serviço consumido de forma anormal e

involuntária”.

Quando a perda for normal para o processo de produção de um determinado produto ela é alocada como custo dos produtos prontos para comercialização. Quando a perda for anormal ao processo de produção de um determinado produto ela é baixada como perda do período.

2.1.2.2 Custos Diretos

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000, p.20), custos diretos “são os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo e que podem ser identificados com este de maneira economicamente viável (custo efetivo)”.

Leone (1998, p.49) afirma que os custos diretos “são os custos que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São os custos diretamente identificados a seus portadores”. Podem ser inteiramente apropriados aos produtos sem a necessidade da utilização de um critério de rateio.

Martins (2003, p.48) diz que “podemos verificar que alguns custos podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo”.

Como exemplo de medidas de consumo temos horas de mão-de-obra utilizadas, quilowatts hora de consumo de energia elétrica das máquinas, embalagem consumida, entre outras.

2.1.2.3 Custos Indiretos

Os custos indiretos na percepção de Horngren, Foster e Datar (2000, p.20), são

Os custos que estão relacionados a um determinado objeto de custo, mas não podem

ser identificados com este de maneira economicamente viável (custo efetivo). Os custos indiretos são alocados ao objeto de custo através de um método de alocação de custo denominado rateio.

Os custos indiretos, como não podem ser inteiramente apropriados aos produtos acabados ou serviços prestados, necessitam de algum critério de rateio para sua alocação. (Crepaldi 1998, p.58).

De acordo com Leone (2000, p.49), os custos indiretos “são aqueles custos que não são facilmente identificados com o objetivo do custo. Às vezes, por causa de sua não-relevância, alguns custos são alocados aos objetos do custeio através de rateios”.

O critério de rateio não é um método de alocação objetivo, o que torna esta apropriação dos custos indiretos frequentemente arbitrária.

2.1.2.4 Custos Fixos e Variáveis

Os dois tipos de custos considerados como básicos nos sistemas contábeis gerenciais são os custos fixos e custos variáveis.

Conforme Santos (1990, p.30), custos e despesas fixas “são aquelas que independem do volume de produção ou venda. Representam a capacidade instalada que a empresa possui para produzir e vender bens ou serviços”.

Na visão de Lunkes (2003, p.112), os custos fixos “dentro de determinada faixa de produção permanecem inalterados, mas podem variar de valor no decorrer do tempo, ou seja, a longo prazo”.

Os custos fixos são os custos que não acompanham as variações quantitativas do volume de produção. Existem mesmo que não ocorra a produção e eles podem sofrer correções monetárias a longo prazo.

Os custos e despesas variáveis, segundo Santos (1990, p.29), “são aquelas que estão diretamente relacionados com o volume de produção ou venda”.

Hornngren, Foster e Datar (2000, p.21) relatam que custo variável “é um custo que se altera em montante em proporções às alterações num direcionador de custo”.

Para Lunkes (2003, p.112), custos variáveis “são aqueles cujos valores alteram-se em função do volume de fabricação da empresa”.

Os custos variáveis são os custos que acompanham as variações quantitativas do volume de produção e só deixam de existir quando não ocorrer produção. Eles também podem sofrer correções monetárias a longo prazo, de forma igual aos custos fixos.

Existem alguns custos que possuem uma quantia fixa, que existe mesmo que não haja produção, e outra quantidade que varia com o nível de produção; são chamados de custos semi-variáveis.

Os custos semi-variáveis de acordo com Leone (2000, p.56), são

Estes custos guardam relação especial com as alterações da base de volume tomada como referência. São custos que, após serem analisados, se verifica que possuem uma parte variável que se comporta como se custo variável fosse e uma parte fixa que se comporta como se custo fixo fosse.

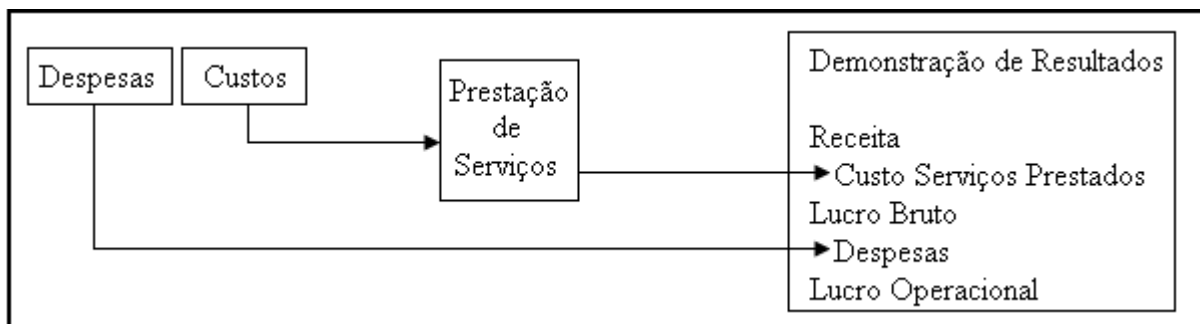
Um exemplo de custo semi-variável ocorre quando a empresa utiliza água na produção. Mesmo que não haja consumo, a concessionária de fornecimento de água irá cobrar uma taxa mínima (fixa) de consumo da entidade.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio determinam como serão apropriados aos produtos os custos de produção.

2.2.1 Método de Custeio por Absorção

Figura 1 – Custeio por Absorção em Empresas Prestadoras de Serviços



Fonte: Martins (2003, p. 38).

Através do método de custeio por absorção, todos os custos fixos ou variáveis de produção são apropriados ao(s) produto(s). Para Maher (2001, p.360), o custeio por absorção é um “sistema de contabilização de custos no qual tanto os custos fixos como os custos variáveis de produção são considerados custo do produto”.

Crepaldi (1998, p.83) afirma que o custeio por absorção “é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Não é um princípio contábil em si”.

O custeio por absorção é válido para fins de levantamento de Balanço Patrimonial e de Demonstração de Resultados.

Na concepção de Martins (2003, p.37) o custeio por absorção “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”.

De acordo com Santos (1990, p.34), o custeio por absorção “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta (rateios)”.

Os custo absorvidos pelos produtos acabados através da apropriação direta são os

custos diretos, e por atribuição por meio de critério de rateio são os custos indiretos.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.211), o custeio por absorção é “o método de custeio do estoque no qual todos os custos de fabricação, variáveis e fixos, são considerados custos inventariáveis”.

No custeio por absorção todos os custos de produção são alocados ao estoque dos produtos fabricados.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p.160), o custeio por absorção “baseado em concepção a respeito do produto, não evidencia o relacionamento entre vendas e lucro, porque nesse método as variações do lucro são relacionadas com a produção”.

Maher (2001, p.375) ressalta que “tratar os custos fixos como custos unitários pode ser enganoso. Um custo fixo unitário é função tanto da quantia do custo fixo como do volume de atividade. Qualquer custo fixo unitário é válido apenas quando a produção é igual à quantidade utilizada para calcular o custo fixo unitário”.

Como ferramenta gerencial de tomada de decisão este método de custeamento pode vir a ser falho, porque existe uma dificuldade de alocação dos custos indiretos fixos que poderão levar a alocações sem fundamentos.

2.2.2 Método de Custeio Direto/Variável

O custeio direto, também chamado de variável, separa os custos de produção em fixos e variáveis. De acordo com Matz, Curry e Frank (1978, p.904), este tipo de custeio “é um método de custo que carrega os produtos somente com os custos que variam diretamente com o volume”.

O custeio variável é um sistema de contabilização de custos que considera os custos

fixos como despesas e não como custo de produção, assim os únicos custos que são atribuídos aos produtos são os custos variáveis.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.211), custeio variável “é o método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação variáveis são considerados custos inventariáveis. Todos os custos de fabricação fixos são excluídos dos custos inventariáveis: eles são custos do período em que ocorreram”.

Quando são utilizados os mesmos valores dos custos, tanto para o custeio variável como para o custeio por absorção, os estoques, no custeio variável, como só absorvem os custos variáveis, apresentam um saldo menor em relação ao estoque do custeio por absorção que, além de absorver os custos variáveis, também absorve os custos fixos.

O custeio variável tem ênfase na demonstração de resultado do exercício, em que o lucro que se obtém segue sempre a direção das vendas.

Crepaldi (1998, p.112) explica que “esse sistema não atende aos princípios fundamentais de contabilidade e não é aceito pelas autoridades fiscais; sua utilização é limitada à contabilidade para efeitos internos da empresa”.

A utilização dos dados coletados através do custeio variável só é válida para compor balanços de uso interno, já que não é aceito tanto pela Auditoria Independente quanto pelo Fisco.

Leone (2000, p.327) comenta que “as despesas e os custos fixos de fabricação representam o consumo da estrutura posta à disposição da fábrica para produzir certa quantidade de unidades durante determinado período”.

Figueiredo e Caggiano (1997, p.166) explicam que há controvérsia sobre o custeio variável: “o lucro pode ser afetado pela maneira com que os custos são confrontados com as receitas; assim, a seleção de um procedimento contábil em vez de outro pode, de acordo com as circunstâncias, afetar o planejamento do lucro”.

Os custos de produção fixos não são estocados no custeio variável, mas são lançados como despesa. Conseqüentemente os custos lançados como despesa do período irão reduzir o lucro.

Leone (2000, p.344) explica que “o custeamento direto oferece de imediato, a qualquer nível, dentro da faixa efetiva de volume, o custo marginal do produto que certamente poderá ser usado para a determinação do volume de produção que alcançará o lucro máximo”.

Um conceito de extrema importância para o custeio variável é o da margem de contribuição, pelo fato do custeio variável basear-se no padrão da margem de contribuição para sua demonstração de resultado.

Conforme Horngren, Foster e Datar (2000, p.45), o cálculo da margem de contribuição seria “as receitas menos os custos dos produtos ou serviços, que variam em função do nível de atividades”.

Na visão de Crepaldi (1998, p.122), a margem de contribuição pode ser entendida “como a parcela do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis e que contribuirá (daí o seu nome) para a absorção dos custos fixos e, ainda, para formar o lucro”.

A margem de contribuição ocorre quando as receitas de vendas se sobrepõem aos custos variáveis dos produtos ou serviços produzidos. Essa diferença não pode ser considerada como lucro, uma vez que faltam os custos fixos a serem deduzidos.

A margem de contribuição tanto pode ser total como unitária. Para Martins (2003, p.179), o conceito de margem de contribuição por unidade “é a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e lhe pode ser imputado sem erro”.

A margem de contribuição unitária auxilia a demonstrar qual dos produtos ou dos serviços deve ter sua venda incentivada.

Na apreciação da margem de contribuição, existe a necessidade de identificar com real precisão as despesas variáveis relacionadas à comercialização e os custos variáveis relacionados à produção. Os encargos fixos, que podem provocar problemas nos momentos de decisão, são excluídos da margem de contribuição para obter a renda líquida.

2.2.3 Método *Activity Based Costing* (ABC)

A premissa fundamental do Custeio Baseado em Atividade está embasada no princípio de que inicialmente os custos são absorvidos pelas atividades desenvolvidas pela empresa e os clientes ou produtos absorvem as atividades.

Conforme Maher (2001, p.280), o método ABC “é um método de custeio em que os custos inicialmente são atribuídos a atividades e depois aos produtos, com base no consumo de atividades pelos produtos”. O ABC é um método que pode ser utilizada na administração de custos em geral, não se limitando apenas ao custeio de produtos.

Para Martins (2003, p.93) uma atividade “é uma ação que utiliza recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para se produzirem bens ou serviços”. Uma atividade é um evento, unidade de trabalho ou tarefa que uma entidade realiza para produzir ou entregar um produto ou serviço.

Para Nakagawa (1994, p.40), o ABC seria “um método desenvolvido para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa”.

Conforme Ostrenga et al. (1997, p.235), utilizando o custeio baseado em atividades “as empresas finalmente podem ver a dinâmica dos seus custos indiretos. Ainda mais importante, finalmente elas podem estruturar programas de ação para lidar com esses custos”.

O ABC é um método de custeio que pesquisa como reduzir sensivelmente as distorções geradas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. Sakurai (1997, p.110) diz que o ABC é “útil como instrumento de aperfeiçoamento contínuo, pois a identificação e a apuração do custo das atividades pode proporcionar informações inestimáveis para a redução de custos”.

O sistema ABC tem um custo de implantação e sustentação; deve-se analisar se seus benefícios superam estes custos. Por isso a empresa deve antes de implantar o ABC verificar se é plausível, necessário e se cabe no orçamento.

Ostrega et al. (1997, p.169) dizem que “o custeio baseado em atividades é tão aplicável a organizações de serviços quanto a industrial. Além disso, aplica-se tanto à determinação dos custos de serviços, clientes ou linhas de negócios, como à determinação dos custos de produtos manufaturados”.

Segundo Maher (2001, p.314), o ABC “desempenha papel importante nas estratégias e planos de longo prazo das companhias, para desenvolver vantagem competitiva em custos”. Em curto prazo algumas decisões estratégicas não devem ser adotadas com base nas informações geradas pelo custeio ABC, devido ao fato de que os estoques de produtos acabados absorvem todos os custos indiretos.

No mercado competitivo as entidades devem estar munidas de informações internas para que possam atender às circunstâncias do mercado em que a empresa está inserida. Conforme Martins (2003, p.296), para atender às necessidades da administração um sistema deve gerar as seguintes informações:

1- margem de contribuição de cada produto (custeio variável); 2- custo de produção de cada bem ou serviço (custeio por absorção, de preferência com rateio dos custos indiretos pelo ABC – muito mais detalhado, analítico e com menor número de possíveis erros do que o tradicional rateio por departamentos); 3- soma de custo global (custo e despesas) de cada produto (ABC completo).

Convém ressaltar que as empresas, ao escolherem o método de custeio a ser aplicado,

devem ter conhecimento do mercado em que estão inseridas. Cada método de custeio possui vantagens e desvantagens, dependendo da atividade exercida pela entidade.

2.3 CARACTERIZAÇÃO DE FRANQUIA

Nesta seção apresentam-se aspectos relevantes para a caracterização de franquias, tais como: conceitos, histórico, vantagens e desvantagens do sistema.

2.3.1 Histórico

Na Idade Média praticamente já existia o *franchising*, porém sem essa denominação e de formato rudimentar. Cruz (1993, p. 3) explica que “era comum a Igreja Católica conceder autorização a Senhores de terras para que agissem em seu nome, cobrando e coletando impostos devidos à mesma, e ficando, como forma de remuneração, com uma parte do valor coletado e o restante sendo enviado à Igreja”.

Já a versão moderna do *franchising*, segundo Andrade (1993) e Cruz (1993), nasceu nos Estados Unidos da América em 1860, quando a Singer Sewing Machine, indústria de máquinas de costura, resolveu expandir sua participação no mercado utilizando poucos investimentos e atingindo, em nível de varejo, um território maior.

De acordo com Cruz (1993), e Schwartz (2003), no Brasil, em 1910, a indústria de calçados Stella foi a pioneira a utilizar um sistema muito semelhante ao do *franchising* atual, pois levou seus produtos pelo interior do Estado da Bahia através da cessão de sua marca.

Cherto e Rizzo (1995) explicam que, no Brasil:

Sua grande ‘explosão’ se deu a partir de 1987, quando os consultores Marcelo Cherto e Marcus Rizzo conseguiram convencer um pequeno grupo de empresários e executivos, que de alguma forma haviam manifestado interesse no tema, a se unir a eles para fundar a Associação Brasileira de Franchising (ABF).

2.3.2 Conceitos e definições básicas

O contrato de franquia (*franchising*) caracteriza-se como um sistema de parceria empresarial que permite à franqueadora conceder a sua marca e o seu know-how de produção e ao franqueado, o direito de uso e comercialização.

A Associação Brasileira de Franchising, Seccional Rio de Janeiro (2004, p.1), diz que:

Franchising é um sistema por meio do qual uma empresa possuidora de *know-how* de produção e/ou distribuição de determinado produto ou serviço, sendo também normalmente possuidora de marca conceituada, cede a terceiros, possuidores de capital, o direito exclusivo de distribuição de seus produtos ou serviços, em determinado local ou região, por determinado período fixado, seguindo seus padrões de operação.

Para Schwartz (2003, p. 21), franqueado “é a pessoa física ou jurídica que adere a um sistema de franquia mediante a realização de determinado investimento e a celebração de um contrato de franquia. Via de regra é quem opera e administra a franquia (franqueador-operador)”.

Franqueador é a pessoa física ou jurídica que outorga, ou que concede, o direito de uso de sua marca e/ou seu know-how a terceiros. Na concepção de Schwartz (2003, p.21), franqueador “é a pessoa jurídica fundador de uma rede de franquia constituída por si e por seus franqueados individuais cuja continuidade e liderança é por ela assegurada. Em geral, é também a detentora da marca, dos métodos de trabalho repassados a terceiros e da administração do sistema de franquia”.

O suporte legal, no Brasil, do contrato de franquia empresarial é regido pela Lei 8.955, de 15 de dezembro de 1994.

2.3.3 Vantagens e desvantagens do sistema

No sistema de *franchising* encontram-se vantagens e desvantagens, tanto para o

franqueador como para o franqueado, que devem ser analisadas antes de se optar pela utilização deste sistema. A seguir, no Quadro 1, é apresentado um resumo das vantagens e desvantagens do sistema de *franchising*.

Quadro 1 – Vantagens e desvantagens do sistema *franchising*

FRANQUEADOR	
VANTAGENS	DESVANTAGENS
Rapidez de expansão	Perda parcial do controle
Aumento de rentabilidade	Maior custo de supervisão
Possibilidade de redução de custos operacionais	Maiores custos de implantação
Motivação maior dos franqueados	Perda de sigilo
Maior participação do mercado	Risco de desistência
Maior cobertura geográfica	Perda de liberdade
Melhor publicidade	Expansão sem planejamento
Menores responsabilidades	Seleção inadequada
Melhores representantes	Perda de padronização
FRANQUEADO	
VANTAGENS	DESVANTAGENS
Maior chance de sucesso	Maiores controles
Plano de negócio	Autonomia parcial (preços, formato da loja, fornecedores)
Maior garantia de mercado	Risco de descumprimento do contrato
Menores custos de instalação	Taxas de franquia
Economia de escala	Seleção ineficiente
Maior crédito	Localização forçada
Maior lucratividade	Restrições na cessão do sistema
ROI mais rápido	
Pesquisa e desenvolvimento	
Independência do negócio (escolha dos gestores e funcionários)	

Fonte: Leite (1991, p. 8-9).

Uma grande vantagem para o franqueado é a utilização de uma licença ou a concessão do direito de uso de uma marca já reconhecida no mercado e/ou *know-how* de produção ou de distribuição previamente testado e comprovado.

Uma desvantagem do *franchising* é já estar pré-definido, por alguns franqueadores, o valor máximo do preço a ser praticado, mesmo que não haja concorrentes no mesmo território, devendo ser muito bem analisado pelo franqueado este item antes de formalizar o contrato de franquia.

2.3.4 Franquia de serviços

Esse tipo de franquia se baseia no fornecimento de serviços. Utilizando a mesma qualidade na prestação de serviços e a garantia do produto, o franqueado compartilha os clientes do franqueador.

Segundo Leite (1993, p. 33),

O Fabricante-Franqueador estende ao franqueado e seus respectivos clientes assistência técnica de bom nível e garantia dos produtos, além de fornecer componentes e peças originais de reposição gratuitamente por defeito de fábrica, bem como boa manutenção das máquinas e dos equipamentos ao usuário final.

Como alguns exemplos de franquias de serviços, instaladas atualmente em Florianópolis, de marcas e produtos temos: a academia de ginástica *World Gym Fitness Center*, a empresa de lavagem de veículos *Dry Wash*, a escola de idiomas *Yázigi*. Elas adotam os mesmos critérios, parâmetros e sistema de administração e comercialização e mantêm os mesmo serviços de seus franqueadores.

O Estado de Santa Catarina atualmente está sendo bem procurado para alojamento de franquias. Conforme Araújo (2004, p.18), “o bom poder aquisitivo da população, a mão-de-obra qualificada e a economia estável fazem de Santa Catarina um dos principais pólos para

instalação de franquias”.

2.4 CARACTERIZAÇÃO DE LAN HOUSE

Nesta seção apresentam-se aspectos relevantes para a caracterização de *lan house* tais como conceito, definição e histórico.

2.4.1 Histórico

O conceito de *lan house* foi inicialmente introduzido e difundido na Coreia em 1996. Já no Brasil a primeira *lan house* a ser inaugurada foi no final de 1998, pela empresa Monkey, através do empresário *Sunami Chun*, segundo Monkey (2004).

Segundo Roque (2004, p.68), “estima-se que existam perto de 3 mil casas do gênero no Brasil”, demonstrando o rápido crescimento do setor em apenas quase seis anos.

2.4.2 Conceito e definição

De acordo com Dantas (2004, p.1), *lan house* “é um estabelecimento comercial que conta com os próprios computadores configurados e com seus games instalados: o consumidor chega quando quiser e paga pela hora de jogo”.

É uma empresa que aluga seus próprios computadores para que seus clientes possam participar os últimos lançamentos dos jogos em rede, acessar à Internet ou navegação na rede.

De acordo com Monkey (2004, p.1), uma *lan house* fisicamente “é caracterizada por diversos computadores de última geração conectados em rede e com acesso rápido à Internet, em um ambiente *hi-tech*, com ar-condicionado e poltronas confortáveis”.

Roque (2004, p.68) explica que “em geral, o público das *lan houses* pertence às classes média e média alta, é predominantemente masculino e tem entre 12 e 35 anos”.

As receitas auferidas pelas *lan houses* são constituídas essencialmente pela locação de computadores, mas existem empresas do setor que alugam espaços internos para publicidade de outras empresas e também um espaço para lanchonete. Roque (2004, p.69) explica que possuir uma lanchonete “é uma estratégia que ajuda a segurar a clientela no local e também funciona como reforço de caixa”.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA

Os empreendedores da antiga *lan house* Shoot Games, instalada na avenida Madre Benvenuta, número 908, Bairro Santa Mônica, Florianópolis, Santa Catarina, após dezessete meses de funcionamento optaram por adquirir uma franquia da rede Adrenaline, fundando assim a Adrenaline Santa Mônica.

A franqueada Adrenaline Santa Mônica é uma microempresa, enquadrada no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES Federal, conforme Lei n. 9.317/96, devido à sua atividade e por respeitar o limite de faturamento de microempresa, de R\$ 120.000,00 ao ano.

Foi inaugurada em 01 de fevereiro de 2004, na mesma avenida da antiga Shoot Games, porém em uma outra loja, com capacidade para abrigar 30 computadores.

O objeto social da empresa compreende a comercialização de serviços relacionados a entretenimento em Internet e jogos on line, ou seja, aluguel de computadores ligados a uma rede conectada à Internet. Disponibiliza atualmente quatorze máquinas para esta função.

Atende o público de segunda a segunda das 10:00 até 01:00 hora; assim sua capacidade máxima de aluguel é de 6.300 horas mensais. O valor cobrado por hora de aluguel é de R\$ 2,50 (dois reais e cinquenta centavos), das 10:00 até as 23:00 horas, e de R\$ 2,00 (dois reais) a partir das 23:00 até 01:00 hora.

A empresa, em relação aos seus concorrentes, possui atendimento diferenciado voltado à busca da plena satisfação dos seus clientes, dispõe de um televisor conectado a um aparelho

DVD, direcionados a um confortável sofá, para os clientes que optarem pela espera de computadores em uso. Também possui espaço reservado para a instalação de um Café. O espaço é alugado à empresa Googee, que serve seus produtos tanto para o público da *lan house* como para o público externo.

Normalmente seu público pertence às classes média e média alta, entre 12 e 35 anos. Por atingir uma faixa de clientes com menos de 18 anos, a empresa proíbe que menores de dezesseis anos aluguem os computadores após as 22:00 horas. Os jovens entre dezesseis e dezoito anos incompletos só podem alugar os computadores mediante a autorização de seus pais, após as 22:00 horas.

A Adrenaline Santa Mônica, embora seja uma franquia, possui liberdade na escolha de seus fornecedores e até de critério de formação de preço de seus serviços.

É uma sociedade de responsabilidade limitada, da qual participam dois sócios, cada um com 50% das quotas.

3.1.1 Produto

O produto da empresa consiste no fornecimento de entretenimento em jogos on line e Internet, em um local confortável e seguro para crianças, adolescentes e até mesmo adultos.

Os computadores são alugados por hora. Há a opção de escolha do cliente entre onze jogos em rede e dois programas de uso na Internet, possibilitando aos usuários se entreterem com usuários internos e/ou externos da *lan house*.

Os jogos disponíveis para aluguel são: Battlefield 1942, Battlefield Vietnam, Caron, Counter Strike, Day of Defeat, Far Cry, Grand Prix 4, Gun Bound, Half-Life, Unreal Tournament 2004, Warcraft 3.

Os programas utilizados para acesso à Internet são o navegador Internet Explorer e MSN Messenger.

O produto principal é o jogo Counter Strike, que simula conflitos entre terroristas e policiais, porém, apenas no campo visual. Counter Strike possibilita que o usuário opte em fazer parte de um time de terroristas ou de policiais e para cada cenário disponível o objetivo de cada equipe é diferente.

3.1.2 Estrutura da empresa

A administração da empresa é exercida diretamente pelos dois sócios. Um deles é responsável pela parte executiva, da gerência, pagamento das despesas e atendimento direto aos clientes. O outro sócio é responsável também pelo atendimento direto aos clientes, cobranças do aluguel dos computadores por hora e manutenção dos mesmos e da rede; também cuida do telefone e da parte de publicidade. A contabilidade é terceirizada.

Para efetuar a cobrança do aluguel dos computadores e o cadastro dos clientes a empresa utiliza o programa de gerenciamento Café Station. Este programa é ligado em rede aos computadores destinados à locação, coletando informações de tempo de uso de cada máquina, além de monitorar os jogos.

Os quadros a seguir demonstram todas as máquinas, equipamentos, jogos, programas, móveis e utensílios, utilizados para a prestação de serviços da empresa Adrenaline Santa Mônica.

Quadro 2 – Especificações técnicas das máquinas e equipamentos.

Descrição	Quantidade	Valor Unit. em 1 R\$	Valor Total em 1 R\$
Ar condicionado de 30.000 BTUs	01	1.550,00	1.550,00
Ar condicionado de 60.000 BTUs	01	3.100,00	3.100,00
DVD CCE	01	429,00	429,00
Estabilizadores de 220/110V	14	40,00	560,00
Fone de ouvido Coby	14	42,00	588,00
Micro computador com processador Duron 1,0 GHZ, 256 DDR, 40GB e vídeo de 15 polegadas	01	1.500,00	1.500,00
Micro computador com processador Intel Pentium IV, 1,9 GHZ, 1 GB, 40GB e vídeo de 15 polegadas	01	3.322,00	3.322,00
Micro computador com processador Intel Pentium IV, 1,8 GHZ, 512 DDR, 40 GB e vídeo de 17 polegadas	14	3.280,00	45.920,00
Router ADSL 2 MB	01	-----	-----
Mouse óptico Microsoft 1.1	14	150,00	2.100,00
Mouse pad clone	14	2,00	28,00
No break de 1000VA	02	289,00	578,00
Switch 24 portas 3 COM Super Track II	01	2.420,00	2.420,00
Telefone	01	38,00	38,00
Televisão de 14 polegadas Samsung	01	419,00	419,00
Valor total das máquinas e equipamentos			62.552,00

Fonte: Adrenaline Santa Mônica

No Quadro 2 não constam os valores do equipamento Router ADSL 2 MB, por ter sido doado o equipamento pela franqueadora para a franqueada.

Quadro 3 – Especificações dos jogos e programas

Descrição	Quantidade	Valor Unit. em 1 R\$	Valor Total em 1 R\$
Jogo Battlefield 1942	14	92,00	1.288,00
Jogo Battlefield Vietnam	14	92,00	1.288,00
Jogo Caron	14	----	----
Jogo Counter Strike	14	----	----
Jogo Day of Defeat	14	----	----
Jogo Far Cry	14	89,00	1.246,00
Jogo Grand Prix 4	14	35,00	490,00
Jogo Gun Bound	14	----	----
Jogo Half-Life	14	95,00	1.330,00
Jogo Unreal Tournament 2004	14	50,00	700,00
Jogo Warcraft 3	14	75,00	1.050,00
Café Station	01	2.000,00	2.000,00
MSN Messenger 6.2	16	----	----
Navegador Internet Explorer	16	----	----
Windows XP home edition (EOM)	16	200,00	3.200,00
Valor total dos jogos e programas			12.592,00

Fonte: Adrenaline Santa Mônica

O motivo de alguns jogos não possuírem valores no Quadro 3 é devido ao fato de, que na compra do jogo Half-Life a Adrenaline Santa Mônica obteve licença para realizar cópias, na Internet, de outros jogos da empresa, sem custos adicionais. Já o programa MSN Messenger 6.2 foi adquirido através da Internet de graça e o navegador Internet Explorer foi adquirido junto com o programa Windows XP.

Quadro 4 – Especificações dos móveis e utensílios

Descrição	Quantidade	Valor Unit. em 1 R\$	Valor Total em 1 R\$
Balcão para atendimento ao cliente	01	252,00	252,00
Cadeira	02	30,00	60,00
Cadeira estofada ergonômica	14	110,00	1.540,00
Sofá com duas poltronas	01	135,00	135,00
Sofá com três poltronas	01	256,00	256,00
Valor total dos móveis e utensílios			2.243,00

Fonte: Adrenaline Santa Mônica

3.1.3 Processo da prestação de serviço

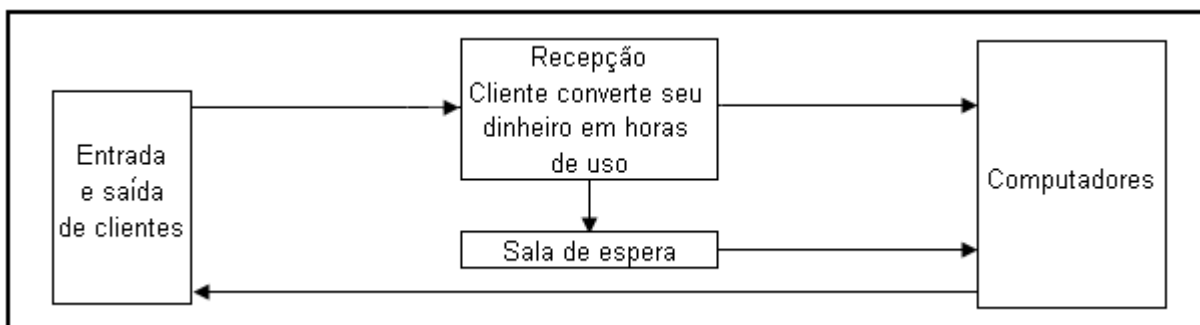
O processo se inicia quando o cliente após entrar na loja é cadastrado pelo atendente que coleta dados como nome, endereço, telefone, e-mail e por fim o *login* e a senha determinados pelo cliente.

Após o cadastramento do cliente, o usuário irá determinar quanto ele irá disponibilizar em dinheiro para ser convertido em horas de uso. Assim, o atendente o encaminha para um computador vago, e o próprio cliente digita seu *login* e sua senha, para conectar-se à rede interna da loja, podendo escolher os jogos de sua preferência e jogar o tempo que já foi devidamente pago. A informação de tempo restante de uso é disponível ao cliente em sua tela, para que ele tenha exata noção do tempo transcorrido. Quando o usuário não estiver mais interessado no uso do computador, mesmo que suas horas compradas não tenham sido esgotadas, o cliente só necessita desconectar seu *login* e se retirar da máquina.

Depois do primeiro cadastramento o cliente não necessita mais de nenhum tipo de cadastro, e a cada vez que for à loja, se ainda dispuser de horas de uso, basta dirigir à recepção e verificar se existe algum computador disponível. Se houver a disponibilidade, o

cliente deverá dirigir-se ao computador e digitar seu *login* e sua senha para dar início à sua utilização. Caso contrário irá ter que comprar novas horas de uso no balcão.

Figura 2 – Fluxo de atendimento



Fonte: Adrenaline Santa Mônica

3.2 PROPOSTA DO SISTEMA DE CUSTEIO PARA A *LAN HOUSE*

Martins (2003, p.296) explica que “é absolutamente incorreto dizer-se sempre que um método é, por definição, melhor do que outro. Na realidade, um é melhor do que outro em determinadas circunstâncias, para determinadas utilizações”.

Conforme Horngren, Foster e Datar (2000, p.103), “a escolha do método deve ser orientada em função da utilização da informação resultante. Os números fornecidos pelos relatórios subsidiarão a escolha”.

Assim, dentre os métodos de custeio apresentados no capítulo anterior, constatou-se que o método ABC, também é adequado à empresa em questão. A utilização deste método requer uma pequena reengenharia da empresa que irá exigir mais tempo e competência dos funcionários, para coletar e processar as informações, em relação aos outros métodos. Tornando um método um pouco mais caro em relação aos demais, mas a relação custo-benefício é viável.

Com relação ao método de custeio variável, também não seria muito cabível aplicá-lo na empresa em questão, visto que seus custos mais relevantes são os fixos.

A proposta do sistema de custeio a ser utilizado para mensurar o custo da prestação de

serviço, é o custeio por absorção, pois este método de custeio atende à legislação fiscal. Com a utilização do custeio por absorção, tanto os custos variáveis como os custos fixos de produção são considerados como custo do produto.

Cabe também aplicá-lo na empresa em questão, visto que seus custos mais relevantes são os fixos. Além disso, a *lan house* em estudo só presta um tipo de serviço, logo todos os seus custos serão diretos, não sendo necessária a utilização de nenhum critério de rateio.

3.3 IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Os custos dos aluguéis dos micros computadores são compostos pelos pró-labores, provedor de Internet, manutenção dos computadores, energia elétrica, e as depreciações, das máquinas e equipamentos, dos móveis e utensílios e das edificações.

Quadro 5 – Especificação dos custos

Discriminação	Valor em 1 R\$
Aluguel	10.000,00
Depreciação das Benfeitorias na Propriedade de Terceiros	89,38
Depreciação das Máquinas e Equipamentos	393,27
Depreciação dos Móveis e Utensílios	74,69
Depreciação dos Jogos e Programas	1.398,97
Depreciação dos Micro Computadores	3.384,49
Energia Elétrica	7.400,00
Pró-labores	2.080,00
Provedor de Internet	-----
Valor total dos custos	24.820,80

Fonte: Adrenaline Santa Mônica (fev. / mai. 2004)

O provedor de Internet a franqueadora disponibiliza para a franqueada sem nenhum

custo.

As despesas abrangem água, comissão de venda para a franqueadora, faxineira, material de escritório e de limpeza, propaganda, serviços contábeis e telefone.

As despesas são demonstradas no quadro 6.

Quadro 6 – Especificação das despesas

Discriminação	Valor em 1 R\$
Água	-----
Comissão à Franqueadora	-----
Faxineira	800,00
Material de Escritório	20,00
Material de Limpeza	160,00
Propaganda	800,00
Serviços Contábeis	1000,00
Telefone	800,00
Total das despesas	3.580,00

Fonte: Adrenaline Santa Mônica (fev. / mai. 2004)

No Quadro 6 não consta o valor da despesa com água, em função de já estar incluída no valor do aluguel.

O valor da comissão à franqueadora é calculado através de 5 (cinco) por cento sobre o lucro bruto. Como o lucro bruto não foi fornecido pela empresa em estudo não foi possível quantificar e introduzir o valor da comissão no Quadro 6.

A depreciação das máquinas e equipamentos e das edificações a serem alocadas ao processo é apresentada a seguir.

Quadro 7 – Especificação das depreciações do período de fevereiro a maio de 2004

Discriminação	Valor em 1 R\$	Vida Útil em anos	%	Depreciação
Depreciação das Benfeitorias na Propriedade de Terceiros	2.340,00	5	6,67	89,38
Depreciação das Máquinas e Equipamentos	11.810,00	10	3,33	393,27
Depreciação dos Móveis e Utensílios	2.243,00	10	3,33	74,69
Depreciação dos Jogos e Programas	12.592,00	3	11,11	1.398,97
Depreciação dos Micro Computadores	50.742,00	5	6,67	3.384,49
Valor total da depreciação				5.340,80

Fonte: Adrenaline Santa Mônica (fev./ mai. 2004)

3.4 CUSTO-HORA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

O custo-hora foi identificado pela divisão do custo total pela quantidade de horas prestadas, no período de fevereiro a maio de 2004. O custo total da empresa foi de R\$ 24.820,80 (vinte e quatro mil reais e oitocentos e vinte reais e oitenta centavos) que, dividido pelas 25.200 horas prestadas, resultou em um custo da hora locada de R\$ 0,98 (noventa e oito centavos).

As horas prestadas foram obtidas pela multiplicação das 15 horas diárias de funcionamento pelos 14 micros computadores disponíveis, resultando em 210 horas diárias, as quais então foram multiplicadas por 120 dias.

3.5 SIMULAÇÃO DAS POSSIBILIDADES DE RECEITAS NO PERÍODO DE FEVEREIRO A MAIO DE 2004

O Quadro 8 retrata a simulação das receitas no período de fevereiro a maio de 2004, em que foi simulado o aluguel de 40%, 40,48%, 80% e 100% das horas disponíveis. Estas

receitas potenciais foram compostas pela quantidade total das horas disponíveis em computadores pelo valor cobrado pelo aluguel de uma hora.

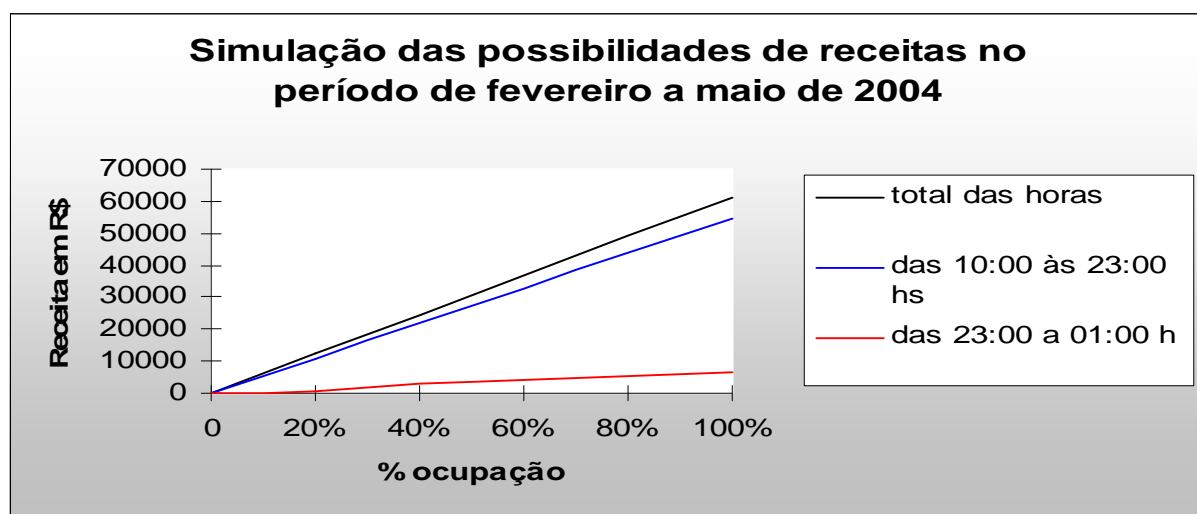
Quadro 8 – Simulação das possibilidades de receitas no período de fevereiro a maio de 2004

Discriminação	Total das horas	Valor de 1 hora alugada em 1 R\$	40% das horas alugadas	40,48% das horas alugadas	80% das horas alugadas	100% das horas alugadas
Receitas das 10:00 às 23:00 horas	21.840	2,50	21.840,00	22.102,08	43.680,00	54.600,00
Receitas das 23:00 a 01:00 hora	3.360	2,00	2.688,00	2.718,72	5.376,00	6.720,00
Valor total das receitas			24.528,00	24.820,80	49.056,00	61.320,00

Fonte: Adrenaline Santa Mônica (fev./ mai. 2004)

Para ilustrar a simulação representada no Quadro 8, há o Gráfico 1, que representa também esta variação de possibilidades de receitas no mesmo período.

Gráfico 1 – Simulação das possibilidades de receitas no período de fevereiro a maio de 2004



Fonte: Adrenaline Santa Mônica (fev./ mai. 2004)

Desta forma pode-se observar que se a empresa tivesse alugado 40% das suas horas disponíveis, suas receitas não conseguiriam cobrir os seus custos e suas despesas. Já com 40,48% a empresa conseguiria igualar suas receitas com seus custos, ou seja, o lucro bruto seria igual a zero. Porém com 46,31% a empresa conseguiria igualar seu custo e suas despesas, assim seu lucro operacional seria igual a zero. Convém lembrar que o valor total das despesas desta pesquisa não possui o valor da comissão à franqueadora.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Conclui-se que os investidores que optarem por adquirir uma franquia necessitam antes conhecer todas as vantagens e desvantagens da utilização deste sistema, lembrando que as franqueadoras do mesmo mercado podem oferecer melhores vantagens em relação às outras.

Observou-se que as receitas auferidas pelas *lan houses* não são somente decorrentes da locação de seus próprios micro computadores, mas também do aluguel dos espaços internos para a publicidade de outras empresas, assim como da reserva do espaço para lanchonete.

Na empresa em estudo a política de formação de preço adotada é subjetiva, sem a utilização do preço sugerido pela franqueadora. O mesmo ocorre no que se refere a custos. O procedimento atual adotado é utilizar um valor menor que o preço de mercado.

Constatou-se que um método de custos adequado poderá trazer benefícios, no sentido de auxiliar a gestão como ferramenta de apoio, por exemplo, na apuração do custo unitário da hora prestada, no controle dos gastos, entre outros. Acredita-se que, desta forma, tenha-se atingido o objetivo geral, que foi propor um sistema de custos aplicável a uma *lan house*.

Por se tratar de um estudo de caso, é importante ressaltar que as conclusões aqui apresentadas são aplicáveis exclusivamente à empresa objeto de estudo. Recomenda-se a aplicação desta pesquisa a outras empresas de *lan house*, a fim de se observar o aperfeiçoamento da metodologia da pesquisa selecionada, e no sentido de expandir a discussão de sistemas de custos aplicado às empresas do setor.

5 REFERÊNCIAS

ALVARENGA, Maria Amália de Figueiredo Pereira; ROSA, Maria Virginia de Figueiredo Pereira do. **Apontamentos de metodologia para a ciência e técnicas de redação científica**:(monografias, dissertações e teses) de acordo com a ABNT 2000. 2. ed. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2001. 181p.

ANDRADE, Jorge Pereira. **Contratos de franquia e leasing**. São Paulo: Atlas, 1993. 139 p.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**: noções práticas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. Tradução de Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2002. 1019 p.

ARAÚJO, Viviane. Franquia vence pessimismo e cresce. **Diário Catarinense**, Florianópolis, 25 abril 2004. Caderno de economia, p. 18.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING SECCIONAL RIO DE JANEIRO. **Conceitos**. Disponível em <<http://www.abfrj.com.br>>. Acesso em: 11 abr. 2004.

AUTIO, Erkkko, et al. **GEM Global 2003 Executive Report**. Disponível em <<http://www.gemconsortium.org>>. Acesso em 30 dez. 2003.

BOISVERT, Hugues. **Contabilidade por Atividades**: contabilidade de gestão: práticas avançadas. São Paulo: Atlas, 1999. 93 p.

BRASIL. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições das microempresas e das empresas de pequeno porte – SIMPLES e dá outras providências. Disponível em <<http://www.utilitas.com.br>>. Acesso em 16 jun. 2004.

CAPRA, Fritjof. **As conexões ocultas**. São Paulo: Cultrix, 2002.

CHERTO, Marcelo; RIZZO, Marcus. **Franchising na prática**. São Paulo: Makron Books, 1995. 118p.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1998. 275p.

CRUZ, Gloria Cardoso de Almeida. **Franchising**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993. 92 p.

COMITÊ GESTOR DA INTERNET NO BRASIL. **Posição do Brasil no Mundo**. Disponível em <<http://www.cg.org.br>>. Acesso em 10 ab. 2004.

DANTAS, Verônica. **Jogos eletrônicos em rede seduzem brasileiros**. Disponível em <<http://www.alphanet.ne.jp>>. Acesso em: 22 mar. 2004.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cezar. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 276p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 171p.

HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1989. 2 v.

HORNGREN, Charles T; FOSTER George; DATAR, Srikant M. **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro: LTC, 2000. 717p.

INSTITUTO NACIONAL DA PROPRIEDADE INTELECTUAL. **Relatório de Gestão: janeiro a dezembro de 2003**. Disponível em <<http://www.inpi.gov.br>>. Acesso em: 25 mar. 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de Pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LEITE, Roberto Cintia. **Franchising: na criação de novos negócios**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1991. 173 p.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos: Contém Critério do Custeio ABC**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 457 p.

LUNKES, Rogério João. **Manual de Orçamento**. São Paulo: Atlas, 2003. 161p.

MAGALHÃES, João. Brasil é o oitavo do mundo na Web. **Estadão**, São Paulo, 19 fevereiro de 2004. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br>>. Acesso em: 25 mar. 2004.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: Criando Valor Para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001. 905 p.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 370 p.

MATZ, Adolph; CURRY, Othel J.; FRANK, George W. **Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1978. 3 v.

MENEZES, Estela Muszkat; SILVA, Edna Lúcia da. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2000.

MONKEY. **LAN Houses: novo conceito de entretenimento**. Disponível em <<http://www.monkey.com.br>>. Acesso em: 25 fev. 2004.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC Custeio Baseado em Atividades**. São Paulo: Atlas, 1994. 95 p.

OSTRENGA, Michael, et al. **Guia da Ernst & Young para gestão total dos custos**. 13. ed. Rio de Janeiro: Record, 1997. 349 p.

REY, Luis. **Planejar e Redigir Trabalhos Científicos**. 2. ed. São Paulo: Blucher, 1993.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROQUE, Wagner. No pique dos jogos eletrônicos. **Pequenas Empresas & Grandes Negócios**, São Paulo, n. 180, p. 68-69, jan. 2004.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento Integrado de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997. 279p.

SANTOS, Joel José dos. **Análise de custos: um enfoque gerencial com ênfase para custeamento marginal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990. 191p.

SCHWARTZ, José Castro. **Franquia de A a Z: o que você precisa saber**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2003. 82 p.