

BSFEAL

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARA - UFC

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRACAO,
ATUARIA E CONTABILIDADE - FEAAC

CIENCIAS CONTABEIS

MONOGRAFIA

CUSTOS DOS SERVICOS
APURACAO/METODO ABC

ALUNO : FCO. CARLOS BRITO DOS ANJOS

MAT. : 893489-4

PROF. ORIENTADOR : EDUARDO ARAUJO

- 1 9 9 4 -

*Monografia aprovada
em 13/12/94
✓*

*041
ee*

Agradecimentos,

Aos meus pais, minha esposa, a meu filho, Carlos Junior e a minha filha, Ada Carolinne, que ainda esta com 07 (sete) meses de gestacao.

Um agradecimento especial a minha mae, pelo incentivo, pela forca e apoio.

Ao meu professor de Custos I, Custos II e Orientador da Monografia, Eduardo Araujo que me trouxe o conhecimento da CIENCIA DE CUSTOS, que doravante buscarei aprofundar-me no assunto.

A todos meu sincero OBRIGADO !

SUMARIO

INTRODUÇÃO..... 02

I - CUSTOS DOS SERVIÇOS/CUSTOS POR ATIVIDADE.... 04

II - SISTEMA DE APURAÇÃO DE CUSTOS\ORÇAMENTOS.... 08

III - RELATORIOS GERENCIAIS/ANALISE..... 20

IV - CONCLUSÕES..... 22

V - BIBLIOGRAFIA..... 24

VI - FIGURAS.....25

INTRODUÇÃO

A apuração de custos nos dias atuais não está restrita tão somente à atividade industrial. Estende-se o conceito de Custos ao comércio, à prestação de serviços públicos ou privados, em fim, toda e qualquer atividade que não só a transformação de bens em outros bens, mas a aplicação de mão-de-obra, reunida ou não a aplicação de materiais e que ao final proporcione a satisfação dos desejos de um consumidor, diz-se que esta atividade gerou Custos.

Tradicionalmente o conceito de custos está intimamente relacionado ao conceito de produto. Ainda de maneira análoga pode-se afirmar que na prestação de serviços o produto final é o próprio serviço tendo porém a apuração de seus custos um tratamento adaptado, não ferindo conceitos básicos de Custos. O gerenciamento de custos é realizado através do acompanhamento entre o planejamento ou orçamento de produto e os custos reais. A grande diferença entre a atividade industrial e a prestação de serviços é o nível de risco existente na fase do planejamento dos Custos. Por que? Ora, na indústria todos os equívocos no planejamento são identificados na fase do acompanhamento, sendo ao final de conhecido o custo real, apropria-se custos aos produtos (no caso de erro a menor) ou deduz-se do custo (no caso de erro a maior) contanto que o produto final esta com seus custos reais.

Já na prestação de serviços, não existe esta "chance" de se poder "corrigir" o Orçamento, visto que o preço do produto final que é o serviço, tem seu preço real definido já no orçamento. Não se considera ajustes por indexação, cláusulas contratuais, etc, o valor base é que está em questão, este deve ser o melhor calculado possível, compatível com o serviço e com a perspectiva de retorno de quem o realiza.

Como vimos, o gerenciamento ou o planejamento dos custos dos serviços para o bom êxito operacional, requer um conhecimento apurado das atividades que compõem o serviço a ser realizado, de modo que considere material e mão-de-obra empregados, margem de segurança e custos gerais bem ponderados, para que no orçamento, a composição do custo não esteja IRREAL ou FARAONICA, o que comprometem a empresa provocando prejuízos ou perda de Mercado.

O certo é que com as tendências de Mercado , o preço não será um resultado da composição de custos, e sim uma imposição do próprio mercado , provocando uma revolução na gestão de custos, onde se deve conhecer bem os custos dos processos, redimensioná-los, ter um gerenciamento a altura, de modo que custos, qualidade e lucro, sejam "cobertos" com o preço de mercado.

E é este mercado e a qualidade dos serviços, que está levando a Gestão de custos a uma posição nas empresas de alta importância na Gestão da própria entidade.

I - CUSTOS DOS SERVIÇOS / ATIVIDADE

A prestação de serviços é caracterizada pela mão-de-obra, sua especialização e grau de profissionalismo é que determinam a natureza do serviço prestado, já definidos é claro conforme necessidade do cliente(consumidor). Por isso serviços como Engenharia e Projetos, Assistências Técnicas, Advocacia, Consultórios Médicos em Geral , Contabilidade, Consultorias e Assessorias, e outros estão intimamente ligados à pessoa de quem os realiza. Já os serviços voltados para atividade de terceirização tais como escritórios de vendas, empresas de limpeza e conservação, de segurança, de transportes, locadoras de mão-de-obra em geral, Construcões, Instalacões, estão relacionados a formação técnica e profissionalismo dos responsáveis pela prestação dos serviços.

Em alguns serviços , tais como Assistências Técnicas, Instalacões, etc, podem incluir ainda o emprego de materiais(peças,fios), ou então é fornecida uma relação de material ao cliente, para aquisição, contratando somente a mão-de-obra.

Há ainda compondo o Custo do Serviços os Gastos Administrativos, cujo montante depende da estrutura de supor-

te e apoio à prestação dos serviços. Poderão ser apropriados se apenas um único serviço é prestado por cada vez, ou sofrem rateio se mais de um serviço por vez ou mais de um tipo de serviço é prestado. Assim é bem simples no caso de um escritório de Advocacia, levantar os custos administrativos, tais como Secretária, Aluguel, Energia, Telefone, Mat.Expediente, Contino, Agua, etc, e rateá-los proporcionalmente às horas trabalhadas em cada caso.

Já não é tão simples quando se trata de empresas prestadoras de serviços que possuem uma estrutura que constituem os gastos administrativos, o grande leque dos custos indiretos dos Serviços.

Como vimos o custo dos serviços é composto na regra geral pelo somatório dos seguintes componentes:

Mão-de-obra

Material Empregado

Custos Indiretos dos Serviços(CIS)

I.1 - ATIVIDADES DOS SERVIÇOS

Na prestação dos serviços, os custos Diretos, ou seja mão-de-obra e material empregado são diretamente apropriados aos serviços, porém os custos indiretos compreendidos pelos gastos Administrativos tem que sofrer processo de rateio. A melhor técnica de realizar rateio é através do custeio por Atividade do Método ABC (Custeamento Baseado em Atividades). Aqui a

ideia consiste em adptar os princípios do ABC , que foram desenvolvidas para serem aplicados na Indústria de Ponta, a serem empregados agora no custeamento dos serviços. Como? Vejamos.

O primeiro passo é identificar as Atividades necessárias ao funcionamento da Empresa. Atividades são um conjunto de processos, que consistem na realização de tarefas para conduzirem a um determinado resultado. A atividade de compras, por exemplo, de Orçamento, atividade de Marketing e outros.

Todas essas Atividades constituem a função MEIO, ou seja de suporte e apoio à função FIM que é a Prestação de Serviços. Toda estrutura de apoio estando dividida em atividades será mais transparente a avaliação de desempenho, saber-se-á quanto custa cada atividade, poderá se identificar atividades que não agregam valor aos serviços, ou seja , atividades que podem ser eliminadas.

O cliente "ver" a empresa de "fora" ou seja, o que ele ver é a gama de serviços que a empresa presta, e em particular aquele que lhe irá satisfazê-lo. O cliente não se importa pelo Dpto. de Contabilidade, pelo Financeiro, Dpto. De Pessoal, ele apenas deseja um serviço de qualidade e baixo custo. Portanto nada mais lógico que as empresas se moldarem de tal forma que toda empresa esteja praticamente contida em sua atividade fim, ou seja toda atividade voltada para os serviços que por sua vez voltadas para conduzirem à satisfação plena do cliente.

O princípio consiste em custear cada ativi-

dade da empresa , quanto se gasta na atividade de compras, atividade de orçamento, etc. O custeio de cada atividade compreende levantar todos os gastos consumidos para a realização das tarefas, espaço físico, pessoal, material de expediente, energia, etc. Os gastos próprios ou diretos de cada atividade são apropriados, os gastos globais da empresa são rateados por atividades. Por exemplo, os gastos com pessoal da atividade de compras são apropriados, já o gasto com aluguel, é rateado proporcionalmente a área ocupada por cada atividade, e assim por diante. Desta forma tem-se o custo de cada atividade. Os serviços consomem parte de cada atividade, e esta "parte" é que tem seu valor rateado ao serviço, logo a parcela dos Custos Indiretos dos Serviços (CIS) nada mais é que o rateio de cada atividade. Por exemplo o custo da atividade Compras pode ser rateado proporcionalmente às notas de compras requisitadas por cada serviço, já os custos da atividade de Orçamento rateados proporcionalmente ao valor de cada orçamento de cada serviço, e assim por diante. Resumindo, toda a filosofia de custeamento consiste em custear por atividades, apropriando e rateando custos e depois ratear o custo de cada atividade aos serviços, adicionando-os aos custos diretos.

II - SISTEMA DE APURAÇÃO DE CUSTOS/ ORÇAMENTOS

Vimos que nosso Custo dos Serviços está com-
posto por:

Mão-de-Obra Empregada

Material Empregado

CIS (Custos Indiretos dos Serviços)

Um sistema de Custos não tem como única fun-
ção apurar estes componentes e apropriá-los aos serviços presta-
dos, claro que esta é uma das principais funções, mas um verda-
deiro sistema de custeio no mínimo incluindo esta, desempenha as
seguintes funções:

- Apurar custos dos itens componentes dos serviços;
- Apurar custos das Atividades;
- Ratear custos das Atividades por serviços;
- Fornecer orçamento de rateio para propostas de
serviços a serem realizadas;

- Comparar custo orçado e custo real incorrido/

Analisar;

- Fornecer Indicadores de Desempenho e Qualidade;
- Identificar Atividades que não agregam valor;
- Fornecer Relatórios Gerenciais;

Como já vimos a filosofia de custeio em questão consiste na apropriação direta dos custos de Mão-de-Obra e Material, visto que é conhecido a "priori", a especialização profissional de cada componente da Mão-de-Obra e um orçamento de material a ser empregado, podendo-se apropriar todos estes valores ao custos dos serviços, e que o CIS, sofre um processo de rateio das Atividades para cada serviço.

OBS: Não nos deteremos aqui em levantar e trabalhar com Custos Fixos e Custos Variáveis nem trabalhar com análise da Margem de Contribuição. Visto que cada serviço possui particularidades, mantendo uma grande heterogeneidade, não sendo viável a utilização da Margem de Contribuição para análise, e considerando ainda que os custos fixos sejam minimizados ao máximo, visto que não agregam valor aos serviços.

A arquitetura do sistema consiste em trabalhar com custos Diretos e Indiretos (Mão-de-Obra e Material empregado) que são facilmente identificados conforme a especificação de cada serviço podendo já serem apropriados diretamente a cada um. É bom notar que quem elabora um orçamento de serviços deve conhecê-lo bem, identificar mão-de-obra necessária, material a ser empregado e tempo de execução, mas quanto ratear dos CIS (Custos Indiretos dos Serviços) para o serviço ou melhor para o orçamento em questão? E aí que entra o Sistema de Custos.

Apurar o custo Real do Serviço Incorrido é

uma tarefa fácil realizada pelo Sistema, visto que, isto é possível através do controle e preenchimentos de mapas de apuração de custos, que ao final da realização do serviço é consolidado e comparado ao custo Orçado. Estas são tarefas do sistema, mas o orçamento dos serviços, dependem tão somente da competência técnica e profissional de quem o realiza. Claro que após algum tempo de apuração o orçamento poderá se utilizar dos dados históricos que o sistema acumula e emite relatórios de Orçado e Real por natureza de serviços, que são bases e fontes de dados para orçamento de rateio dos Custos Indiretos.

Aqui como na maioria dos casos, a figura da pessoa humana é indispensável e valorosa. Vimos que o Sistema de Apuração de Custos dos Serviços (SACS) é em banco de dados que apura, apropria e rateia custos conforme as informações que lhes são fornecidas, pois aqui como em qualquer Sistema os resultados não são superiores ou inferiores aos dados de entrada. E estes dados dependem das pessoas, de todas, não só do orçamentista, este consolida informações.

Na verdade um SACS, o que faz realmente é, ocorrendo o serviço este apura mão-de-obra, material e custo das atividades, "consumo" das atividades pelo serviço realizando o rateio do CIS. Isto é utilíssimo para o acompanhamento, controle-gerenciamento técnico e gerenciamento de custos, avaliação de desempenho, porém tudo isto só é possível se aprovado pelo cliente, que o faz perante o ORÇAMENTO, do qual depende os resultados favoráveis ou desfavoráveis. Como vimos o que é necessário é um

sistema de Orçamento de custos dos serviços, esta função esta subtendida na denominação anterior (SACS) e isto é alcançado com a função do SACS + Orçamento dos serviços visto que características abstratas como competência, experiência, técnica, conhecimento de mercado e do serviços não se pode compor em um sistema formal e lógico.

Como vimos a apuração de custos dos serviços está intimamente relacionado com atividade de Orçamento. Orçar custos dos serviços sofre a influência da filosofia da empresa perante o mercado, do Planejamento Estratégico, dos Orçamentos de Despesas e Receitas, etc. Então como o SACS pode ser utilizado nos orçamentos dos serviços? Vejamos a arquitetura e estrutura do Sistema de Apuração de Custo dos Serviços (SCAS).

Primeiro passo, definir a natureza, espécie e tipos dos serviços a serem prestados.

Segundo passo, arquitetar a estrutura de suporte e apoio necessários para o desenvolvimento dos serviços.

Terceiro passo constituir toda estrutura em atividades. Definí-las e estruturá-las funcionalmente e fisicamente, definir processos e tarefas.

Como se pode notar estes três primeiros passos formam o organismo da empresa que se confunde com a estrutura do SACS.

Muito bem o SACS propriamente dito compreende:

- 1 - APURAÇÃO DO CUSTO DE MÃO DE OBRA;
- 2 - APURAÇÃO DO MATERIAL EMPREGADO;
- 3 - APURAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS DOS SERVIÇOS;
- 4 - CUSTEIO DAS ATIVIDADES (SUPORTE E APOIO);
- 5 - BASE DE RATEIO POR ATIVIDADE AOS SERVIÇOS;
- 6 - FORMAÇÃO DO CUSTO TOTAL;
- 7 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE ;
- 8 - INDICADORES DE QUALIDADE E DESEMPENHO;
- 9 - RELETÓRIOS GERENCIAIS.

Vejamos cada ponto detalhadamente:

1. APURAÇÃO DO CUSTO DA MÃO DE OBRA

Apurar o custo da mão de obra consiste em valorar monetariamente o valor das remunerações das especializações necessárias a realização de determinado serviço. É interessante se possuir uma tabela destes preços de mão de obra e mantê-la atualizada. Estes preços são determinados geralmente por tabelas de honorários dos Órgãos de Classe, valores sugeridos por sindicatos e/ou outras entidades, o próprio mercado é uma grande referência visto que mostra o preço praticado, ou ainda em alguns casos o próprio especialista, técnico ou profissional estipula seu preço em virtude de seu conhecimento, experiência, segurança, confiabilidade do mercado em seu ramo de atividade.

Compõem ainda o custo da mão de obra os Encargos Sociais (INSS, FGTS, E OUTROS), horas extras, etc.

Vejamos alguns formulários úteis na apuração do custo da mão de obra, conforme fig. 3 e fig. 4.

2. APURAÇÃO DO MATERIAL EMPREGADO

Orçar o material necessário para execução dos serviços requer também, claro um nível de conhecimento dos mesmos por parte do orçamentista dos serviços, de modo que esta

relacione todos os materiais necessários, levante os quantitativos para daí precificá-los, estando assim seu custo apurado.

Os valores dos materiais são obtidos de duas formas, através de um relatório do almoxarifado para casos que estão nesta situação e/ou através de coleta de preços. Quando da aprovação do orçamento os mapas são enviados a atividades de compras ou atividades técnicas (almoxarifado).

Os mapas das fig. 5,6, e 7 auxiliam muito esta etapa de apuração dos custos dos Materiais.

3. APURAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS DOS SERVIÇOS(DIRETOS)

Compõem estes custos, todos aqueles que gastos necessários para realização do serviço (que não mão-de-obra e materiais), tais como locação de equipamentos, ferramentas, viagens e estadias, transportes, fretes, refeições, etc. Estes custos são Indiretos ao serviço, porém são Diretos no universo da empresa e do orçamentista, visto que incorrerão para cada serviço em particular. Em alguns casos, certos custos destes são inclusos no cálculo de mão-de-obra (viagens, refeições, transportes), achamos melhor relacioná-los em separado para um melhor acompanhamento e gerenciamento.

OBS. Não confundir esses Custos Indiretos com os custos administrativos de apoio e suporte, estes serão ratea-

dos por atividade, aqueles são apropriados a cada serviço. Apenas a terminologia técnica adotada, denominando-os custos indiretos sob o universo do serviço em questão.

O mapa da fig. 8 pode ajudar na apuração dos custos indiretos. A precificação dos itens também através de tabelas de preços, coletas de preços, etc.

4. CUSTEIO POR ATIVIDADE

Uma vez já definidas as atividades, esta etapa consiste em custeá-las, apropriando e rateando para cada uma todos os gastos da empresa (não incluir custos dos serviços pois estes são apropriados diretamente).

Os gastos que diretamente são identificados com cada Atividade como Pessoal, Mat. De Expediente, Telefone e outros são apropriados (diretamente), porém gastos globais que se referem a mais de uma Atividade ou a todas, deve-se definir uma base de rateio para cada gasto, por exemplo; O gasto com máquina e papel XEROX, pode ser rateado proporcionalmente ao número de cópias consumidas por cada Atividade; O gasto com Aluguel, Limpeza e Conservação, IPTU e outros podem ser rateados proporcionalmente à área (m²) ocupada por cada Atividade; Energia rateada proporcionalmente à carga elétrica instalada em cada uma, e assim por diante.

Definidas as bases de rateio (No. de cópias, m2, carga(W), etc.) são apurados os Referenciais para rateio, que são as quantidades das unidades de rateio consumidas por cada Atividade, por exemplo; O gasto com XEROX é rateado conforme o número de cópias (base) e foram batidas 1000 cópias (Referencial Total) e duas Atividades consumiram 50 e 100 cópias respectivamente, o valor do gasto foi R\$ 70,00, quanto cada Atividade gastou?

VALOR GASTO	R\$ 70,00
BASE P/ RATEIO	No. de Cópias
REFERENCIAL TOTAL	1000 cópias
REFERENCIAL P/ RATEIO	50 (ATIVIDADE 1)
REFERENCIAL P/ RATEIO	100 (ATIVIDADE 2)

* VALOR RATEADO = $\frac{\text{VALOR GASTO} \times \text{REFERENCIAL P/ RATEIO}}{\text{REF. TOTAL}}$

ATIVIDADE 1 VR. RATEADO = $\frac{70,00 \times 50}{1000} = 3,50$

ATIVIDADE 2 VR. RATEADO = $\frac{70,00 \times 100}{1000} = 7,00$

As figuras 9, 10 e 11, mostram alguns mapas que podem ser utilizados para apuração dos custos das Atividades.

5. BASE DE RATEIO POR ATIVIDADE AOS SERVIÇOS.

Já vimos a apuração de custos das Atividades, vejamos agora como repassá-las ou melhor, rateá-las aos serviços.

É necessário se estudar e definir uma base de rateio para cada atividade, de modo que se identifique com os serviços que as consumiram ou de como as atividades dão suporte e apoio aos mesmos. Assim teremos o custo total da atividade, a base de rateio, o referencial total e o referencial para rateio.

Assim, o custo da atividade de compras pode ser rateado aos serviços proporcionalmente às quantidades de notas de compras, ou de itens, solicitados por cada serviço. A atividade técnica pode ter rateado proporcionalmente às horas trabalhadas por cada serviço.

Exemplo:

O custo da atividade de compras foi R\$ 700,00.

A base de rateio é o No. de notas de compra.

Foram batidas 70 notas de compra (Referencial Total).

O serviço 1 requisitou 20 notas de compra (Referencial para rateio).

O serviço 2 requisitou 30 notas de compra (Referenciala para rateio).

Para cada serviço o custo foi:

$$\text{Serviço 1 : } \frac{700}{70} \times 20 = 200,00$$

$$\text{Serviço 2 : } \frac{700}{70} \times 30 = 300,00$$

6. FORMAÇÃO DO CUSTO TOTAL

O Custo Total é o somatório de todos os custos já apurados.

O formulário da figura 13 auxilia na apuração do Custo Total.

7. ACOMPANHAMENTO E CONTROLE

O acompanhamento e controle da apuração dos custos dos serviços reside no fato de realizar uma "supervisão" do andamento do serviço em termos financeiro bem como "checar" os valores orçados com os valores reais incorridos. É bom notar que este acompanhamento financeiro pode detectar falhas, incompatibilidades, e outros erros, porém, estas identificação não ocorrerão ou pouco ocorrerão se o acompanhamento e controle técnico for

eficiente, pois em muitos casos a ocorrência da disparidade financeira entre o orçado e o real, é devido a um excesso de gasto, por erro técnico, descontrole em emprego de material, ou imperícia do profissional provocando elevação dos Custos.

Vimos mais uma vez que o sistema de Apuração de Custos dos serviços (SACS) depende dos prerequisites técnicos peculiares a atividade em questão .

Vejamos alguns formulários uteis no acompanhamento e Controle (fig. 14 a 20).

8. INDICADORES DE QUALIDADE E DESEMPENHO

Na conjuntura atual, onde o consumidor está cada vez mais exigente no que se refere ao consumo de bens e serviços. Um bom sistema de apuração de custos deve fornecer indicadores de qualidade e desempenho para informar o nível de satisfação e aceitação do cliente, gerando um bom resultado ou mostrando que se deve tomar decisões corretivas.

Os indicadores podem ser o percentual da variação entre o Real e o Orçado; A diferença entre quantidade de orçamentos elaborados e orçamentos aprovados; variação entre o

tempo previsto para execução do serviço e o prazo real consumido; prazo de atendimento às requisições de compras; variação entre os valores orçados e reais; Tempo de elaboração de orçamento, e muitos outros indicadores que retratem o desempenho e a qualidade técnica e funcional.

9. RELATÓRIOS GERENCIAIS

Vejamos um capítulo específico para tratar do assunto.

III - RELATORIOS GERENCIAIS / ANALISE

Os relatórios são a forma sintética e sinóptica de se analisar o desenvolvimento de tarefas, processos, atividades e serviços.

Os relatórios espelham como está sendo, e/ou como foi o andamento dos serviços, que interpretados e bem analisados por técnicos do assunto em questão, possibilitam a avaliação do planejamento e Orçamento.

São denominados Relatórios Gerenciais, por que vão auxiliar no gerenciamento de custos, visto que serão banco de dados, e valores históricos para planejamento e orçamentos futuros, e ainda fornecem informações para apoio na gestão dos custos e da empresa como um todo.

Analisar relatórios gerenciais, significa interpretar as informações contidas, verificando suas rubricas, valores, números, indicadores e outros, se estão compatíveis com a realidade da empresa, mercado, com o planejamento e orçamento, e/ou comparando com dados padrões já estabelecidos pela empresa e/ou mercado. Portanto a análise é peculiar a cada caso, a cada empresa em específico, e por profissionais capacitados que dominem e conheçam a entidade e mercado, ou por gerentes responsáveis por áreas, no que se refere a análise de relatórios gerenciais, por área, setor, atividade, etc.

Vejamos algumas sugestões de estruturas de Relatórios Gerenciais: (fig. 21 a 25)

IV - CONCLUSÕES

Vimos que apurar custos dos serviços nada mais é, que uma tarefa de orçamento e que todos os mecanismos de apuração, acompanhamento, controle e avaliação são utilizados para garantir um bom andamento da execução dos serviços e para constituir um banco de dados, informações úteis para auxílio na elaboração de orçamentos futuros.

É inevitável a participação da pessoa humana neste processo, como em todos, principalmente porque todo o resultado dos serviços e da empresa como um todo dependem de pessoas. Estas pessoas que fornecem informações, que realizam coleta de dados, que interpretam dados, que elaboram orçamentos, planejamentos, que gerenciam e dirigem, em fim, a figura da pessoa humana na gestão de custos é prioritária, a qualidade e desempenho dos serviços são diretamente a qualidade profissional, técnica, de formação daqueles que os realizam.

O Sistema de Apuração de Custos dos Serviços (SACS) é uma ferramenta de apoio e suporte, que trata as informações, não as cria. O orçamento de custos é a própria apuração dos custos, e todo resultado depende da perícia do orçamentista, que como já vimos deve conhecer bem a atividade, a empresa, os serviços e o mercado, para prever um produto final que é os serviços e

custeá-lo a "anteriori".

Foi sugerido neste trabalho o emprego das técnicas do custeio por atividade (método ABC), porém adaptando-as somente ao custeio da máquina Administrativa, estratificando-a em atividades, processos e tarefas para se conseguir uma boa gestão destes custos que não agregam valor aos serviços. Fica portanto a idéia central, o serviço é custeado com seus custos diretos e indiretos e o rateio das atividades consumidas do suporte e apoio (Estrutura Administrativa).

V - BIBLIOGRAFIA

NAKAGAWA, Masayuki. Gestão Estratégica de Custos. São Paulo. Editora Atlas, 1993.

CFC, XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade, Salvador, Bahia. 1992.

MARTINS, Elliseu. Contabilidade de Custos. São Paulo. Editora Atlas, 1991.

JOHSON, H. Thomas, KAPLAN, S. Contabilidade Gerencial. Editora Campus.

BSFEAL

FIGURAS

COMPRAS

CONTABILIDADE

ADMINISTRACAO

MARKETING

R. H. - SETOR PESSOAL

FINANCEIRO

SERVICOS

ORCAMENTOS

FIG. 1 - ATIVIDADES

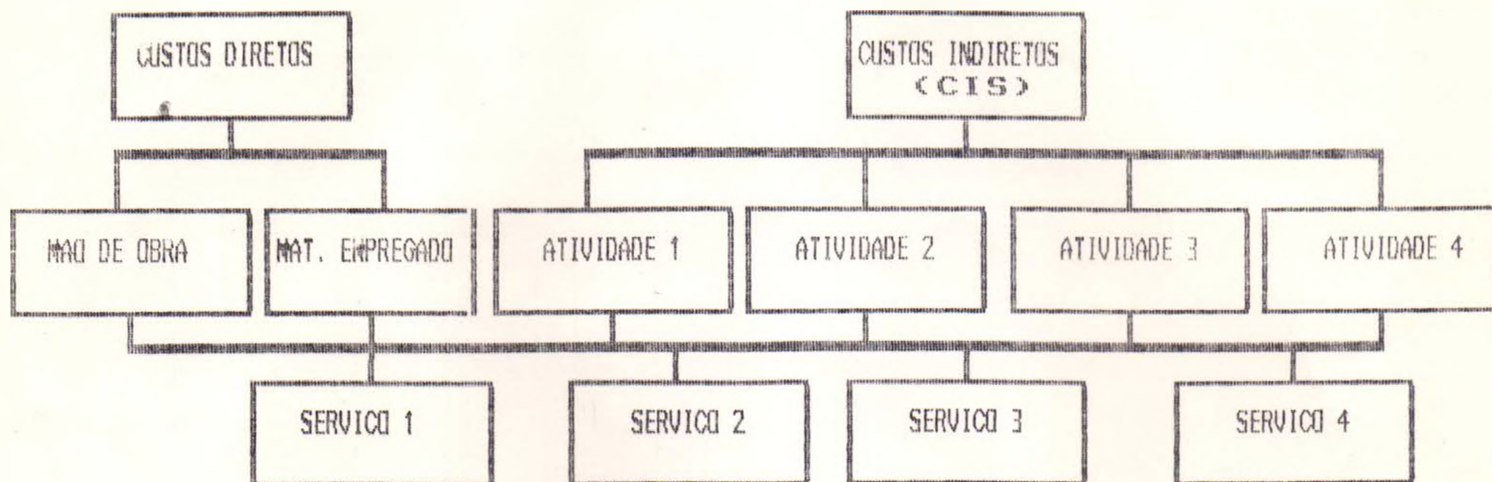


FIG. 2 - ESQUEMATICO DOS CUSTOS

LOGOTIPO

TABELA DE PRECOS DE MAO DE OBRA

MES / ANO : _____ / _____

ESPECIALIDADE	VALOR DA REMUNERACAO			ENCARGOS			TOTAL MAO DE OBRA			DATA	BASE
	HORA	DIA	MES	INSS	FGTS	OUTROS	HORA	DIA	MES		
TOTAL GERAL											

FIG. 3 - TABELA DE PRECOS DE MAO DE OBRA

LOGOTIPO

ORCAMENTO DE MAO DE OBRA

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

ESPECIALIDADE	SERVICOS A REALIZAR	PERIODO/QUANT. H/D/M	VALOR UNITARIO	TOTAL
TOTAL GERAL				

FIG. 4 - ORCAMENTO DE MAO DE OBRA

LOGOTIPO

ORCAMENTO DE MATERIAL

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO MATERIAL	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
TOTAL GERAL						

FIG. 5 - ORCAMENTO DE MATERIAL

LOGOTIPO

RELATORIO DE MATERIAL

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO MATERIAL	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
TOTAL GERAL						

FIG. 6 - RELATORIO DE MATERIAL

LOGOTIPO

COLETA DE PRECOS

BSFEAC

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO MATERIAL	UD	QUANT	EMPRESA 1	EMPRESA 2	EMPRESA 3	EMPRESA 4

CONDICAOES DE PAGAMENTO
JURDS (%), ENTREGA

FIG. 7 - COLETA DE PRECOS

LOGOTIPO

ORCAMENTO DE CUSTOS INDIRETOS

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO GASTO	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
T O T A L G E R A L						

FIG. 8 - ORCAMENTO DE CUSTOS INDIRETOS

LOGOTIPO

CUSTOS DIRETOS POR ATIVIDADE

ATIVIDADE : _____
PERIODO : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO GASTO	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
T O T A L G E R A L						

FIG. 9 - CUSTOS DIRETOS POR ATIVIDADE

LOGOTIPO

CUSTOS INDIRETOS POR ATIVIDADE
APURACAO E RATEIO

SERVICO : _____
 CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO GASTO	VALOR	BASE DE RATEIO	REFERENCIAL TOTAL	ATIVIDADE	REFERENCIAL PARA RATEIO	VALOR RATEADO

OBS :

FIG. 10 - CUSTOS INDIRETOS POR ATIVIDADE (APURACAO E RATEIO)

LOGOTIPO

CONSOLIDACAO DOS CUSTOS POR ATIVIDADE
DIRETOS E INDIRETOS

SERVICO : _____
 CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	ATIVIDADE	DESCRICAO DO GASTO	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
		CUSTOS DIRETOS					
		SUB TOTAL					
		CUSTOS INDIRETOS					
		SUB TOTAL					
TOTAL GERAL							

FIG. 11 - CONSOLIDACAO DOS CUSTOS POR ATIVIDADE (DIRETOS E INDIRETOS)

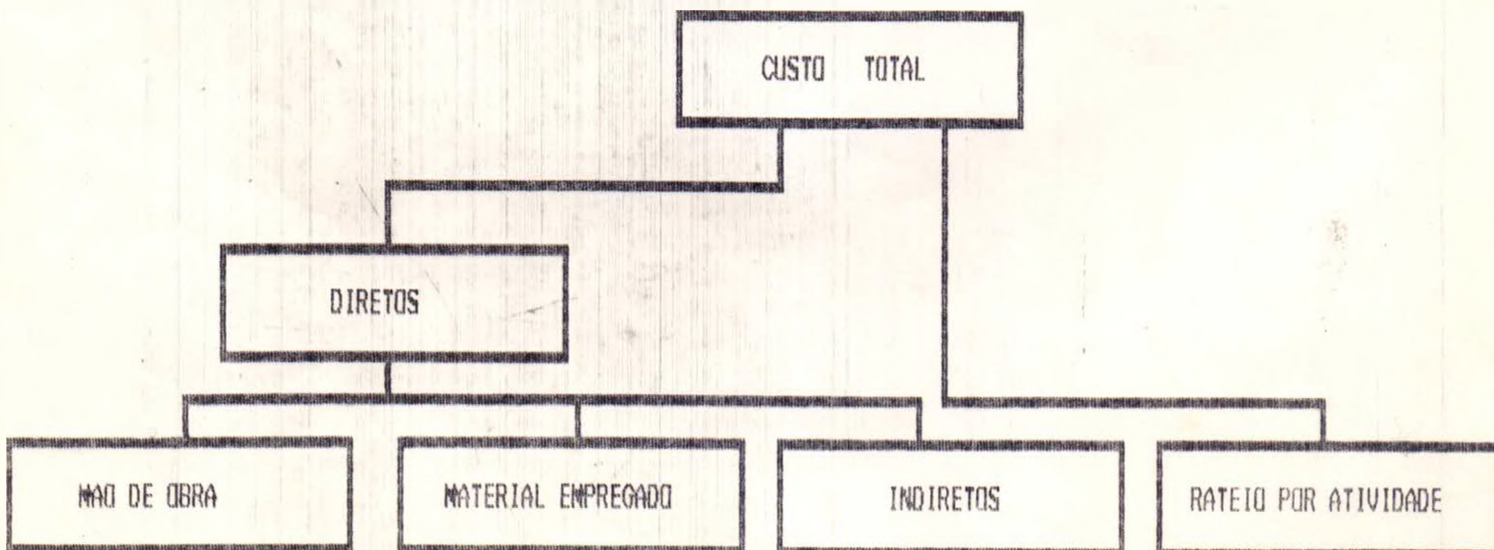


FIG. 12 - CUSTOS DIRETOS POR ATIVIDADE

LOGOTIPO

CUSTO TOTAL

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

MAO DE OBRA DESC. ESPECIALIDADES	MATERIAL	CUSTOS INDIRETOS	RATEIO DOS CUSTOS POR ATIVIDADE	TOTAL
TOTAL GERAL				

FIG. 13 - CUSTO TOTAL

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
MAO DE OBRA**

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

ESPECIALIDADE	PERIODOS TRABALHADOS			VALOR UNITARIO			ENCARGOS			TOTAL
	HORAS	DIAS	NESES	HORA	DIA	MES	HORA	DIA	MES	
TOTAL GERAL										

FIG. 14 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (MAO DE OBRA)

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
MATERIAL**

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO MATERIAL	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
TOTAL GERAL						

FIG. 15 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (MATERIAL)

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
CUSTOS INDIRETOS**

SERVICO : _____
CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO GASTO	UD	QUANT.	VALOR UNITARIO RS	VALOR TOTAL	OBS
TOTAL GERAL						

FIG. 16 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (CUSTOS INDIRETOS)

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
CUSTOS DIRETOS POR ATIVIDADE**

ATIVIDADE : _____
 PERIODO : _____ DATA ____/____/____

IT	DESCRICAO DO GASTO	UD	QUANT	VALOR UNITARIO	TOTAL	OBS
TOTAL GERAL						

FIG. 17 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (CUSTOS DIRETOS POR ATIVIDADE)

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
CUSTOS INDIRETOS POR ATIVIDADE**

SERVICO : _____
 CLIENTE : _____ DATA ____/____/____

ATIVIDADE	REFERENCIAL TOTAL	REFERENCIAL PARA RATEIO	CUSTO TOTAL R\$	VALOR RATEADO R\$	OBS
TOTAL GERAL					

FIG. 18 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (CUSTOS INDIRETOS POR ATIVIDADE)

LOGOTIPO

**ACOMPANHAMENTO E CONTROLE
CUSTO TOTAL**

ATIVIDADE : _____
 PERIODO : _____ DATA ____/____/____

MAO DE OBRA DESCRICAO DAS ESPECIALIDADES	MATERIAL	CUSTOS DIRETOS	CUSTOS INDIRETOS	RATEIO DOS CUSTOS POR ATIVIDADE	TOTAL
TOTAL GERAL					

FIG. 19 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (CUSTO TOTAL)

LOGOTIPO

ACOMPANHAMENTO E CONTROLE INDICADORES

PERIODO : _____ DATA ____/____/____

DESCRICAO DO INDICADOR	UD	QUANT	PADRAO	VARIACAO (+/- %)	U B S
TOTAL GERAL					

FIG. 20 - ACOMPANHAMENTO E CONTROLE (INDICADORES)

LOGOTIPO

CUSTOS DAS ATIVIDADES (MES)

ATIVIDADE : _____
PERIODO : _____ DATA ____/____/____

ATIVIDADE	CUSTOS DIRETOS	CUSTOS INDIRETOS	CUSTO TOTAL	CONSIDERACOES	OBS
TOTAL GERAL					

FIG. 21 - CUSTOS DAS ATIVIDADES (MES)

LOGOTIPO

CUSTOS DAS ATIVIDADES (SEMESTRE)

ATIVIDADE : _____
PERIODO : _____ DATA ____/____/____

ATIVIDADE	MES 1	MES 2	MES 3	MES 4	MES 5	MES 6	TOTAL
TOTAL GERAL							

FIG. 22 - CUSTOS DAS ATIVIDADES (SEMESTRE)

LOGOTIPO

INDICADORES **BSFEAC**

PERIODO : _____ DATA ____/____/____

DESCRICAO DO INDICADOR	UD	QUANT	PADRAO	VARIACAO (+/- %)	OBS
TOTAL GERAL					

FIG. 23 - INDICADORES

LOGOTIPO

APURACAO DOS CUSTOS DOS SERVICOS

PERIODO : _____ DATA ____/____/____

SERVICO/CLIENTE	VALOR DO FATURAMENTO	CUSTOS DIRETOS			CUSTOS INDIRETOS POR ATIVIDADE	SALDO
		MAO DE OBRA	MATERIAL	INDIRETOS		
TOTAL GERAL						

FIG. 24 - APURACAO DE RESULTADOS DOS SERVICOS

LOGOTIPO

CUSTOS DAS ATIVIDADES
(SEMESTRE)

ATIVIDADE : _____
PERIODO : _____ DATA ____/____/____

SERVICOS	F A T U R A M E N T O						TOTAL
	MES 1	MES 2	MES 3	MES 4	MES 5	MES 6	
TOTAL GERAL							

FIG. 25 - FATURAMENTO