

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
CAMPUS PATO BRANCO
CURSO SUPERIOR DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CÉLIA RITA BERNARDI
ROBERTA LUCION

**ANÁLISE DE VIABILIDADE EM TERCEIRIZAR SERVIÇOS
SECUNDÁRIOS DE UMA CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2009

CÉLIA RITA BERNARDI
ROBERTA LUCION

**ANÁLISE DE VIABILIDADE EM TERCEIRIZAR SERVIÇOS
SECUNDÁRIOS DE UMA CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como requisito parcial para obtenção do Título
de Bacharel, do Curso Superior de Ciências
Contábeis, da Universidade Tecnológica
Federal do Paraná, Campus Pato Branco.

Orientador: Prof. M.Sc. Oldair Roberto Giasson

PATO BRANCO

2009

TERMO DE APROVAÇÃO

**CÉLIA RITA BERNARDI
ROBERTA LUCION**

ANÁLISE DE VIABILIDADE EM TERCEIRIZAR SERVIÇOS SECUNDÁRIOS DE UMA CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS

Trabalho de Diplomação aprovado como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel, do Curso Superior de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Campus Pato Branco, pela seguinte Banca Examinadora:

Prof. M.Sc. Oldair Roberto Giasson
Orientador

Prof. M.Sc. Eliandro Schvirck
Primeiro Membro

Prof. Álvaro Dênis Ceni Scolaro
Segundo Membro

Prof. M.Sc. Antonio Cecílio Silvério
Coordenador Curso de Ciências Contábeis

Pato Branco, 22 de Outubro de 2009.

Dedicamos este trabalho a todas as pessoas que contribuíram para que ele se tornasse possível, e aos nossos familiares que nos deram apoio nos momentos mais importantes.

AGRADECIMENTOS

A nossa condição humana faz com que sejamos dependentes um dos outros, uma vez que não somos auto-suficientes e incapazes de sobreviver sem a ajuda mútua das pessoas. Assim, é necessário que reconheçamos esta condição e agradeçamos a todas aquelas pessoas que direta ou indiretamente possibilitaram a realização deste trabalho e em consequência disto contribuíram para o nosso desenvolvimento pessoal e profissional.

De uma maneira muito especial queremos agradecer a direção da empresa Mont Kóya Comércio de Veículos LTDA, pela disponibilização da empresa para o nosso estudo de caso, aos nossos colegas de trabalho que contribuíram com informações para realização das pesquisas necessárias na elaboração dos demonstrativos.

Aos nossos colegas de turma, em especial Ana Claudia, Cleide, Jaqueline, Fabio e Jean que foram companheiros durante nossa jornada, ao nosso orientador Prof. M.Sc. Oldair Roberto Giasson e demais professores do Curso de Ciências Contábeis, e aos nossos familiares, pela paciência e pelo apoio.

“As pessoas que vencem neste mundo são aquelas que procuram as circunstâncias de que precisam e, quando não as encontram, as criam”.

George Bernard Shaw

RESUMO

A gama de produtos oferecidos no mercado ao consumidor, faz com que os fornecedores procurem oferecer cada vez mais à seus clientes produtos de qualidade e com preço diferenciado. A busca por soluções alternativas no atendimento e na prestação de serviços é constante dentro das organizações. A competitividade, faz com que as organizações busquem novos métodos, objetivando redução de custos e otimizando resultados, não esquecendo da qualidade dos serviços e da satisfação dos clientes. Surge então neste contexto a terceirização dos serviços como forma de suprir a carência de profissionais especializados. As parcerias acontecem baseadas em contratos informais e na credibilidade no prestador de serviço. Esta pesquisa apresenta um estudo de viabilidade na implantação de terceirização, que deve ter como base não somente um critério, mas uma análise detalhada de custos e benefícios relacionados a cada atividade específica da organização. Baseado nessas premissas foram apresentados conceitos relacionados ao estudo, e efetuadas análises dos custos das atividades nas formas terceirizadas e através de estrutura própria, demonstrando os resultados de cada atividade. Foi utilizado o método de custeio ABC, sendo o mais adequado para esta pesquisa. Este trabalho, traz como resultado a análise da viabilidade econômica de atividades específicas, dentro de uma concessionária de veículos.

Palavras-chave: terceirização; viabilidade; serviço; custo; resultado.

ABSTRACT

The range of available products in the market to the consumers makes the suppliers seek to offer more and more to their clients, quality products and with a different price. The search for alternative solutions in the care and in the offered services is constant in the organizations. The competitiveness makes the organizations seek new methods, aiming at cost reductions and optimizing the results, not forgetting the quality of the services and the customers' satisfaction. Then, the outsourcing of services arises in this context as a way to overcome the lack of specialized professionals. The partnerships happen based on informal contracts and on the credibility in the provider service. This research presents a viability study on the implementation of outsourcing, that should be based not only one criterion, but in a detailed analysis of costs and benefits related to each specific activity of the organization. Based on these assumptions, concepts were presented related to the study and analyses were performed of the costs of outsourced activities and through its own structure, showing the results of each activity. It was used the method of ABC, being the most appropriate for this research. This work has as result the economical viability analysis of the specific activities, in a car concessionaire.

Keywords: outsourcing; viability, service, cost, result.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - IMPLANTAÇÃO DA TERCEIRIZAÇÃO: VANTAGENS E FATORES RESTRITIVOS	20
TABELA 2 - PROCESSOS DE IMPLANTAÇÃO DA TERCEIRIZAÇÃO	21
TABELA 3 - CUSTOS DIRETOS: ATIVIDADE ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO	32
TABELA 4 - INVESTIMENTO INICIAL: ATIVIDADE ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO (ESTRUTURA DA EMPRESA).....	33
TABELA 5 - RESULTADO DA ATIVIDADE: ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO	34
TABELA 6 - CUSTOS DIRETOS: ATIVIDADE INSTALAÇÃO DE INSUFILME	35
TABELA 7 - ESTRUTURA ADICIONAL: ATIVIDADE INSTALAÇÃO DE INSUFILME	35
TABELA 8 - RESULTADO DA ATIVIDADE INSTALAÇÃO DE INSUFILME	37
TABELA 9 - CUSTOS DIRETOS ATIVIDADE: LAVAGEM DE VEÍCULOS.....	38
TABELA 10 - ESTRUTURA EXISTENTE E ESTRUTURA ADICIONAL ATIVIDADE: LAVAGEM DE VEÍCULOS.....	38
TABELA 11 - CUSTOS TOTAIS ATIVIDADE: LAVAGEM DE VEÍCULOS (M.O. TERCEIRIZADA OU ESTRUTURA NA EMPRESA)	40
TABELA 12 - CUSTOS DIRETOS ATIVIDADE: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO	41
TABELA 13 - ESTRUTURA ADICIONAL ATIVIDADE: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO	41
TABELA 14 - RESULTADO DA ATIVIDADE: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO	42
TABELA 15 - CUSTOS DIRETOS ATIVIDADE: FUNILARIA E PINTURA	43
TABELA 16 - ESTRUTURA ADICIONAL ATIVIDADE: FUNILARIA E PINTURA.....	43
TABELA 17 - RESULTADO DA ATIVIDADE: PINTURA	45
TABELA 18 - RESULTADO DA ATIVIDADE: FUNILARIA	45

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	12
1.2 PROBLEMAS E PREMISSAS.....	12
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 Objetivo geral	13
1.3.2 Objetivos específicos.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA	13
1.5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	14
1.6 REFERENCIAL TEÓRICO	14
1.6.1 Conceitos	15
1.6.1.1 Serviços.....	16
1.6.1.2. Serviços – Código de Defesa do Consumidor.....	17
1.6.1.3 Terceirização.....	18
1.6.1.4 Serviços Terceirizados - Parcerias.....	21
1.6.1.5 Custos	22
1.6.1.6 Métodos de Custeio.....	24
1.6.1.7 Custeio ABC – Activity Based Costing	25
1.6.1.8 Pay Back	27
1.7 ESTRUTURA	27
2 CAPÍTULO I – ESTUDO DE CASO	29
2.1 EMPRESA.....	29
2.1.1 Apresentação	29
2.2 PROCESSOS.....	30
3 CAPÍTULO II – ANÁLISE DE CUSTOS, INVESTIMENTOS E RESULTADOS	32
3.1 RELATÓRIO DAS ATIVIDADES	32
3.1.1 Instalação de Alarme e Sensor de Estacionamento.....	32
3.1.2 Instalação de Insufilme.....	35
3.1.3 Lavagem de Veículos.....	38
3.1.4 Geometria e Balanceamento.....	40
3.1.5 Funilaria e Pintura	43
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
4.1 RESULTADOS OBTIDOS.....	46
REFERÊNCIAS.....	49
ANEXOS	50

1 INTRODUÇÃO

Em decorrência da competitividade e busca de novos métodos para obter redução de custos e investimentos, as empresas buscam alternativas objetivando melhores resultados, sem que haja queda na qualidade dos produtos ou serviços prestados. O consumidor está cada vez mais exigente no que se refere à qualidade e preço, fazendo com que as organizações se preocupem não somente com o resultado financeiro, mas também com a satisfação do cliente em relação ao atendimento e qualidade. Contudo, as organizações, através de seus administradores, tem sentido muitas dificuldades para estabelecer regras eficazes para a boa gestão de seus produtos ou serviços.

O ramo de comércio de automóveis tem sua imagem no mercado caracterizada pela excelência e garantia fornecida. Em se tratando de uma concessionária com marca diferenciada, que atinge um público seletivo, esses itens tornam-se indispensáveis. O mercado de automóveis de alto padrão no Brasil se abriu a novos concorrentes, havendo uma grande demanda de veículos automotores, com a instalação de diversas montadoras internacionais em nosso território. Algumas dessas montadoras visam à comercialização de veículos de luxo e outras de veículos utilitários leves ou pesados, todas com o intuito de tornar-se conhecida no mercado, atingindo seu público alvo e expandindo sua marca.

Para tal fim, as montadoras usam de artifícios em seu marketing, como opcionais de série, design, instalação de concessionária próxima ao cliente, etc., tudo procurando atender as necessidades do cliente, mas com o intuito de gerar riquezas para a organização e obter uma expansão no mercado nacional.

O objetivo inicial das montadoras então é chegar ao consumidor final, através de concessionárias autorizadas distribuídas em pontos estratégicos do país. Estas concessionárias adquirem o direito de comercialização mediante prévia análise da montadora que avalia a região a ser instalada, estrutura física e financeira dos possíveis investidores. Normalmente é um investimento alto, seguindo a risca os padrões determinados e deve ter uma base financeira sólida, já que estas concessionárias estarão comercializando produtos que levam o nome da montadora, a qual tem uma imagem internacional.

A representação da marca é efetivada por um contrato de Concessão Comercial para a venda ou distribuição de veículos por ela montados ou fabricados, assistência técnica, e outras avenças, que em tese são regidos pela Lei 6.729 de 1979. Estas empresas, autorizadas pela montadora, comercializam veículos da marca e fornecem serviços ao consumidor final.

Juntamente com a comercialização de veículos automotores novos e também usados, vem a prestação dos serviços de assistência técnica e manutenção dos mesmos. Para a execução deste trabalho, faz-se necessário que a concessionária tenha em seu quadro de colaboradores, pessoas altamente qualificadas e treinadas pela fábrica, exigindo da entidade um alto investimento em treinamento e atualização de conhecimentos periódicos. Em se tratando de veículos da marca MITSUBISHI, o treinamento, com avaliação da montadora, acontece normalmente a cada trimestre, sendo que é direcionado a departamentos específicos. Também há treinamento em cada mudança na estrutura do veículo e novos modelos, para que mecânicos, consultores, estoquistas, estejam aptos a atender o cliente com qualidade e eficiência.

Tem-se como objetivo principal, o atendimento de serviços relacionados à manutenção mecânica de veículos da marca. Os demais serviços, que também devem ser de alta qualidade, são direcionados a colaboradores que necessitam de treinamento não fornecido pela fábrica. Podemos citar a lavagem completa de veículos, instalação de alguns acessórios, funilaria, pintura, geometria e balanceamento.

Esses serviços secundários são terceirizados e prestados por pequenas empresas parceiras. Podem ser realizados tanto dentro da estrutura física da concessionária, quanto fora dela. Sem supervisão, a garantia pela execução é de inteira responsabilidade da concessionária para com o seu cliente.

Sendo objetivo para os gestores dar continuidade à entidade com geração de lucros, aumentando a riqueza dos investidores, faz-se necessária a tomada de algumas decisões. Dentre elas a terceirização de serviços secundários, para que a empresa possa concentrar seus esforços na atividade principal. Para isso precisa-se de informações financeiras suficientes para analisar se é viável, visando sempre qualidade e resultados.

1.1 DELIMITAÇÃO DO TEMA

A partir do momento que uma organização tem interesse em terceirizar alguns de seus serviços, seu foco está na redução de custos e investimentos, agilidade e qualidade dos serviços oferecidos ao seu cliente, sempre visando seu objetivo principal que é gerar riquezas para a entidade aumentando seu patrimônio e tornando-se um investimento viável para seus investidores.

Neste trabalho, apresentamos conceitos de prestação de serviço e terceirização, bem como suas características, vantagens e desvantagens, métodos e fluxogramas utilizados nos processos de implantação, setores que mais se utilizam deste sistema, contrato com fornecedores, e reflexos na parte funcional e trabalhista da empresa.

Após esta explanação, identificamos quais os possíveis serviços a terceirizar dentro da concessionária e posteriormente, com base em estudo detalhado de custos, através de método de custeio ABC, análise de investimentos para instalação de estrutura bem como o retorno econômico destes investimentos através do PAY BACK, identificamos a viabilidade da terceirização.

A proposta deste estudo é demonstrar aos gestores da concessionária, quais são os serviços viáveis para a terceirização, juntamente com seus benefícios e fatores desfavoráveis a esta terceirização.

1.2 PROBLEMAS E PREMISSAS

Tendo como base no contexto acima, identificamos a necessidade de efetuar levantamentos baseados em dados contábeis, através de planilha de custos, e dados específicos a cada serviço, bem como o investimento necessário para a instalação da estrutura física e de pessoal para execução desses serviços, avaliando o retorno do investimento, o qual será resposta para o questionamento:

- **É ou não viável economicamente a terceirização de alguns serviços secundários de uma concessionária de veículos? Quais são os serviços viáveis e quais são os serviços inviáveis?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar a viabilidade em terceirizar alguns serviços secundários, já terceirizados, de uma concessionária de veículos automotores, fornecendo assim, informações que possam ser utilizadas pela direção para tomada de decisões, visando melhores resultados.

1.3.2 Objetivos Específicos

Identificar o processo físico-operacional da concessionária de veículos em questão.

Identificar serviços secundários terceirizados.

Pesquisar custos dos valores praticados no mercado local.

Projetar estrutura física e de pessoal para realização dos serviços.

Demonstrar para a direção quais desses serviços é viável terceirizar e qual é viável montar estrutura para realizar na concessionária.

1.4 JUSTIFICATIVA

O setor de serviços de uma concessionária de veículos MITSUBISHI, tem a necessidade de excelência e competitividade, oferecendo uma mão-de-obra de qualidade, com custo reduzido, visando um resultado positivo para a empresa e atendendo as expectativas de seus clientes. A busca deste diferencial motivou a análise da viabilidade na terceirização dos serviços secundários.

Para tanto, faz-se necessário um estudo em função da já existência de alguns serviços terceirizados dentro da concessionária, sendo que a identificação do resultado se dá através de uma pesquisa detalhada que irá proporcionar aos gestores informações suficientes para a tomada de decisão.

1.5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

As informações para a realização deste trabalho foram obtidas através de pesquisa de campo e comparativa, apresentadas nos demonstrativos de custos os quais foram aplicados a eles a legislação tributária vigente.

A pesquisa foi aplicada em dois fornecedores de serviços e produtos necessários para realização de cada atividade dentro da concessionária. O custo da mão de obra aplicada aos serviços foi obtido com base em pesquisa de salários e encargos praticados em cada atividade, nas empresas parceiras que trabalham com a concessionária, identificando também o tempo necessário para a execução de cada serviço.

Os custos já existentes foram identificados através de pesquisa em notas fiscais dos fornecedores de produtos e serviços, considerando os impostos incidentes. Os valores referentes receitas auferidas foram obtidos com base nos demonstrativos contábeis e fiscais (notas fiscais emitidas para clientes).

Para a instalação de estrutura própria adicional, nas atividades que tem essa necessidade, foi feito levantamento através de projeto de engenharia, identificando o custo para o investimento.

Este trabalho consiste num estudo teórico - empírico, utilizando como tipo de pesquisa o estudo de caso na concessionária de veículos Mitsubishi – Mont Kóya Comércio de Veículos LTDA.

Tendo em vista que a análise foi feita através de uma pesquisa direta de fatores existentes dentro da concessionária de veículos, faz com que este trabalho seja caracterizado como um estudo de caso.

1.6 REFERENCIAL TEÓRICO

Este trabalho foi baseado em conceitos de autores que consideram a terceirização uma medida necessária para as empresas que estão no caminho da modernização, tendo em vista a competitividade do mercado, a necessidade de agilidade na prestação de serviço, juntamente com qualidade e preço a ser oferecido ao consumidor final.

No caso de uma concessionária de veículos, alguns colaboradores devem ser especializados na atividade principal, para que o serviço efetuado seja com excelência e qualidade, deixando os serviços secundários para colaboradores com conhecimento específico ou através de parcerias com empresas que ofereçam serviços de qualidade, sem que a organização necessite de grandes investimentos em estruturas próprias.

Segundo Giosa (1999:4) “Isto é planejamento estratégico, que requer daqueles que irão propor a Terceirização nas empresas a vantagem competitiva, a vantagem do conhecimento, para se alcançar o sucesso”. Para alcançar esse sucesso é necessário informações que serão base da tomada de decisão. Avaliar qual será o impacto na organização na mudança terceirizando tais serviços.

A opção por terceirizar os serviços, deverá estar embasada em demonstrativos financeiros que viabilizem tal decisão, pois a empresa, bem como seus dirigentes e colaboradores, não poderão estar sujeitos a mudanças a todo instante, o que desestrutura os processos internos afetando o andamento das atividades e seus resultados. A modernização traz como grande desafio aos gestores, inovação, conhecimento e estratégia.

Giosa (1999,p.5) diz que “Produtividade, qualidade e excelência são parâmetros básicos que leva à competitividade entre os países e as organizações” .

De acordo com Giosa (1999, p.11) a terceirização é mais caracterizada como sendo uma técnica moderna de administração.

A Terceirização se investe de uma ação mais caracterizada como sendo uma técnica moderna de administração e que se baseia num processo de gestão, que leva a mudanças estruturais da empresa, a mudanças de cultura, procedimentos, sistemas e controles, capilarizando toda a malha organizacional, com um objetivo único quando adotada: atingir melhores resultados, concentrando todos os esforços e energia da empresa para a sua atividade principal.

1.6.1 CONCEITOS

Utilizamos como base do estudo conceitos de terceirização, serviços, baseados em autores como Giosa, Alvarez, custos, baseados no livro “Custos, Ferramentas de Gestão” do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo e também conceito de PAY BACK e a utilização dos mesmos em uma concessionária de veículos, bem como os reflexos na parte funcional e trabalhista. Esses dados servirão de base para a realização do trabalho.

1.6.1.1 SERVIÇOS

Conforme publicação na Revista de Economia Política, vol. 26/2006, Dimária Silva e Meirelles apresenta vários conceitos de serviços, entre eles conceitos de outros autores, conforme segue.

Serviço é uma organização e uma mobilização, a mais eficiente possível, de recursos para interpretar, compreender e gerar a mudança perseguida nas condições de atividade do destinatário do serviço (Philippe Zarifian – Sociólogo Francês).

Segundo Marx (1867, vol I:159), “um serviço nada mais é que o efeito útil de um valor de uso, seja da mercadoria, seja do trabalho”. Ou seja, a utilidade do serviço se manifesta no processo de realização de trabalho, sendo impossível a sua circulação e utilização tal como uma mercadoria.

A definição de serviço em Say se confunde com trabalho, pois, não sua visão, trabalho nada mais é que a ação da inteligência do homem sobre a natureza e sobre as máquinas e equipamentos para a produção de novos produtos, geradores de utilidade. É o homem colocando a seu serviço as forças da natureza e das máquinas e equipamentos para se satisfazer. Sob esta condição, os serviços são a essência do processo produtivo, pois é através dos serviços prestados pelos vários fatores de produção (terra, trabalho e capital) que se criam novos produtos (Say, 1803:91-2).

Essa definição ampla de serviço proporciona um tratamento particularmente importante na compreensão da dinâmica econômica do setor de serviços, porque estende o conceito de serviço, aplicando-o em toda e qualquer atividade que realize trabalho, ou seja, integrando-se como parte ativa dos processos produtivos.

A visão de Mill (1848), por sua vez, está baseada numa concepção de trabalho e em uma percepção do papel desempenhado pelo trabalho humano no processo de agregação de valor. Na sua concepção, é o trabalho humano que proporciona variabilidade e novas combinações de objetos físicos de forma a gerar novos bens e serviços. O trabalho é um deslocador de objetos físicos (recursos naturais, máquinas e equipamentos, etc.), pois estes objetos em si mesmos não são capazes de se movimentar e gerar valor.

1.6.1.2 Serviço - Código de Defesa do Consumidor

Em artigo publicado no Jornal Paraná Online Oscar Ivan Prux, interpreta conceitos de serviços. Define que serviços são componentes do maior setor da atividade econômica nacional, englobam uma gama quase infindável de formas de prestação de atividade, sendo que, diariamente, surgem alguns que antes não imaginávamos. Tal fato decorre do imenso avanço da tecnologia, do incremento da sociedade de consumo como estilo de vida e mesmo da crise proporcionada pelo desemprego.

Para Prux diante dessa conjuntura, formular conceitos relacionados a serviços ou a prestação de serviços, se tornou árdua tarefa, levando em conta o numeroso elenco de tipos existentes, bem como, a complexidade das características que eles apresentam. Objetivamente, a noção de serviço é realmente muito vaga, podendo abranger inúmeras funções com conteúdos notoriamente diferenciados e nem sempre muito precisos, incluindo-se atividades de ordem material (como transporte, reparação e conserto de produtos, hotelaria, etc.), atividades financeiras (como seguros, fornecimento de crédito, etc.) e atividades intelectuais (como aconselhamentos jurídicos, consultas médicas, etc.). Existem situações em que é difícil visualizar se o que é prestado, primordialmente, representa um produto, uma atividade ou uma terceira forma de fornecimento (exemplo: a locação de automóveis).

Acrescenta que a diversidade ressalta mais ainda quando, de forma até peculiar, a atividade que constitui o serviço, pode, em certas circunstâncias, restringir-se apenas a feitura do contrato e ao pagamento do preço, não se podendo notar nenhum outro labor durante a contratação, como no caso dos seguros ou planos privados de assistência à saúde, nas situações em que o consumidor não sofre sinistro ou doença durante o período de vigência do contrato. Deste modo, serviço ocorre quando o fornecido não é um produto.

Serviço é palavra tradicional na nomenclatura jurídica, mas a expressão “prestação de serviço” só foi realmente adotada majoritariamente pela doutrina depois da entrada em vigor da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei n.º 5.452/43), porque se fez evidente e até necessária uma nítida distinção entre o trabalho assalariado (com subordinação) e o serviço praticado em cumprimento do

contrato civil ou comercial (sem subordinação, mas com vinculação às obrigações contratuais).

De forma abrangente, a Lei 8.078/90, em seu art. 3.º, § 2.º prevê que: “Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista”. Na prática, a maior parte dos serviços que são prestados no mercado costuma ser misto, incluindo também algum produto que lhe integra a composição. Estas circunstâncias, entretanto, não desnaturam a prestação de serviços em sua gênese.

Desta forma, mesmo diante da diversidade de espécies, tem-se conceituação apta a fornecer a identidade jurídica do que seja serviço, conceito amplo e complexo que a ciência do Direito não pode se omitir em formular.

1.6.1.3 TERCEIRIZAÇÃO

A prática da terceirização não é algo novo no mundo dos negócios. Há muitos anos empresas do Brasil e do mundo todo se utilizam dessa contratação, via prestação de serviços, de empresas que se especializam em determinado tipo de serviço, que não cabem ser desenvolvidas dentro da empresa contratante.

Lívio A. Giosa, em seu livro “Terceirização: uma abordagem estratégica” escreve que a terceirização se investe de uma ação mais caracterizada como sendo uma técnica moderna de administração e que se baseia num processo de gestão. Ainda segundo o autor mencionado, a Terceirização originou-se nos EUA, logo após a eclosão da II Guerra Mundial. Nesse momento as indústrias bélicas tinham como desafio concentrar-se no desenvolvimento da produção de armamentos a serem usados contra as forças do Eixo, e por esse fato passaram a delegar algumas atividades de suporte a empresas portadoras de serviços de contratação.

No Brasil, esse conceito se introduziu de forma diferente. O mercado, cada vez mais restrito, acabou determinado à diminuição das oportunidades, possibilitando que novas abordagens fossem aplicadas para buscar a minimização das perdas. Giosa comenta que a Terceirização demonstra o outro lado da moeda: a abertura de novas empresas. Sendo a expectativa e principal sonho do brasileiro ter seu próprio negócio, ajudou a permitir o aceleração desse processo no país.

Alvarez (1996, p. 85) relata que a terceirização no Brasil nasceu nos anos 50 junto com as montadoras de automóveis, mas teve sua grande arrancada sentida recentemente. Muitas empresas brasileiras se utilizam dessa opção, pois além de ser uma alternativa é uma forma de fortalecer empresas menores e também a oportunidade de especializá-las em um determinado ramo de serviços.

Para Giosa (1999 p.14) terceirização:

É a tendência de transferir para terceiros, atividades que não fazem parte do negócio principal da empresa; É uma tendência moderna que consiste na concentração de esforços nas atividades essenciais, delegando a terceiros as complementares; É um processo de gestão pelo qual se repassam algumas atividades para terceiros com os quais se estabelece uma relação de parceria, ficando a empresa concentrada apenas em tarefas essencialmente ligadas ao negócio em que atua.

Isto posto, em uma concessionária de veículos, neste estudo se tratando da marca MITSUBISHI, tem suas atenções voltadas para o serviço principal e essencial dos veículos: a manutenção mecânica. Os demais serviços, caracterizados como não-principais ou secundários tem a possibilidade de serem efetuados por empresas parceiras, ou simplesmente empresas contratadas. Para Giosa (1999, p. 15):

O conceito de parceria entendida como uma visão de relacionamento comercial, onde o fornecedor migra de sua posição tradicional, passando a ser o verdadeiro sócio do negócio, num regime de confiança pleno junto ao cliente, refletindo a sua verdadeira e nova função de parceiro.

Desse modo, o serviço prestado por outra empresa pode ser ágil, se executado por pessoas qualificadas adequadamente para tal fim, e pode ser melhor do que se oferecido pela concessionária, que como já mencionado tem seu foco voltado para o serviço mecânico. Em sua maioria é a experiência em determinada área que forma a parceria e lhe é confiado o veículo de um público seletivo, como o cliente dessa marca. Nessas condições pode ser de grande valia para a empresa contratante, pois não será de forma alguma responsável pelos encargos sociais e trabalhistas dos funcionários da empresa parceira, nem da carga tributária incidente sobre a receita auferida por ela.

Para Alvarez (1996, p. 87) uma das vantagens de se terceirizar é que “A terceirização, dentre seus muitos benefícios, pode proporcionar a distribuição de renda. (...) Ao mesmo tempo que permite o enxugamento, abre as portas para o avanço das pequenas empresas.”

Tabela 1 – Implantação da Terceirização – Vantagens e fatores restritivos.

IMPLANTAÇÃO DA TERCEIRIZAÇÃO	
VANTAGENS	FATORES RESTRITIVOS
Desenvolvimento econômico	Desconhecimento da Alta Administração
Especialização dos serviços	Resistências e conservadorismos
Competitividade	Dificuldades de se encontrar a parceria ideal
Busca da qualidade	Risco de coordenação dos contratos
Controles adequados	Falta de parâmetros de custos internos
Aprimoramento do sistema de custeio	Custo de demissões
Esforço de treinamento e desenvolvimento profissional	Conflito com os Sindicatos
Diminuição do desperdício	Desconhecimento da legislação trabalhista
Valorização dos talentos humanos	
Agilidade das decisões	
Menor custo	
Maior lucratividade e crescimento	

Fonte: Terceirização: uma abordagem estratégica (GIOSA, 1997, pag. 85)

No entanto, se o serviço não for de alta qualidade, pode quebrar a credibilidade e confiança do cliente, visto que a garantia é oferecida pela concessionária e a insatisfação do cliente também é sentida por ela. Outro fator de peso, em se decidir por terceirizar alguns serviços, deve ser o risco por acidentes e eventuais ocorrências com o veículo. A estrutura física necessária na concessionária por não contratar outra empresa, para esse fim, também deve ser levada em consideração, uma vez que é necessário espaço, equipamentos e colaborador treinado.

1.6.1.4 Serviços Terceirizados – Parcerias

A parceria sugere um envolvimento e uma integração maior entre contratantes e contratadas, que supera os limites da simples formalização do contrato, onde se define preço, qualidade e prazo de entrega. Essa relação é norteada pela convergência de interesses, onde as partes se comportam como sócios do mesmo empreendimento. Para um resultado positivo é necessário o envolvimento de todos os setores componentes, visto que o novo relacionamento impactará não só na área que efetua a compra ou a contratação do serviço, mas toda a empresa.

Para a implantação de parcerias com fornecedores torna-se necessário a organização de alguns processos, demonstrados no quadro abaixo.

Tabela 2 – Processos de implantação da Terceirização

<p>1. Levantamento das necessidades</p>	<p>Em um primeiro momento faz-se um criterioso levantamento de todos os itens essenciais, em função de seu custo e importância estratégica.</p>
<p>2. Escolha dos fornecedores</p>	<p>Definido o grupo de fornecedores potenciais existentes no mercado passa-se à fase de seleção daqueles que poderão vir a serem parceiros. Devem-se considerar alguns aspectos na avaliação do fornecedor: qualidade do produto, capacidade instalada, tecnologia empregada, seu conceito de mercado, seu relacionamento com os clientes e concorrentes, a situação econômico-financeira, preços praticados e, sobre tudo, seu interesse na parceria.</p>

3. Elaboração de proposta	Escolhido o fornecedor, passa-se a confecção de uma proposta inicial.
4. Negociação	Estabelece-se uma nova relação entre comprador e fornecedor: reverse marketing. Já não é o fornecedor que procura o comprador para colocar seu pedido, mas é o comprador que persuade o fornecedor a aceitar uma proposta vantajosa para as partes.

Fonte: Terceirização: Parceria e qualidade (ALVAREZ, 1996, pag. 7).

A qualidade prioriza a agregação de valor à cadeia produtiva, que culmina na geração de valor para clientes e usuários. Quando se terceiriza, anéis dessa cadeia são de incumbência do parceiro; portanto, a relação entre as partes tem como principal interesse a adequabilidade das contribuições do terceiro para a satisfação dos clientes e usuários do contratante.

Em resumo, terceirização, parceria e qualidade fundem-se em um único conceito.

1.6.1.5 CUSTOS

Conceitos e valores de custo serão de grande importância no estudo em questão, pois será a ferramenta de avaliação da viabilidade em estudo. Cabe ressaltar que custos, diferentemente de despesa, estão diretamente relacionados ao processo de produção de bens ou serviços.

Segundo Ludicibus e Marion (2000, p.19) “A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões”.

Com base nesse contexto, a contabilidade disponibiliza aos gestores a informação sobre custo de seus bens, mercadorias e/ou serviços, seja a empresa com atividade industrial, comercial ou de prestação de serviços.

Conforme Martins (2003, p.21) “A preocupação primeira dos Contadores, Auditores e Fiscais foi fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado”.

Alguns conceitos segundo livro Custos: Ferramentas de Gestão (Conselho Regional de Contabilidade - SP).

Custo: É tudo o que se gasta no produto ou no processo de produção, está ligado diretamente ao produto. São todos os gastos que irão agregar valor ao produto ou ao processo de produção até o momento da venda. Gastos ocorridos após a venda do produto deverá ser considerado despesa.

Custos Diretos: referem-se aos custos que podem ser adequadamente identificados com os bens produzidos ou com os serviços prestados.

Custos Indiretos: são os custos incorridos em todo o processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços e, não sendo possível sua identificação com determinado produto ou serviço, precisam de um critério de rateio para serem identificados e debitados a um produto ou um serviço.

Para Martins (2003, p.49) custos que “não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária (...). São os Custos Indiretos com relação aos produtos”.

Custos Controláveis: são os custos controlados pelo encarregado de um setor, já que ele tem absoluta responsabilidade.

Custos Históricos: são os custos registrados pela contabilidade, em seu valor original, que constam de documentos hábeis, sendo seus valores determinados com total objetividade.

Custo de Reposição: é o valor pago para a reposição do bem consumido.

Além do conhecimento dos conceitos de custos, é necessário ter conhecimento de varias outras informações relacionadas à empresa e a atividade exercida por ela. Dentre esses outros aspectos, alguns serão listados abaixo:

- ✓ Conhecer com relativa profundidade o segmento de atividade da empresa;
- ✓ Conhecimento da legislação fiscal e previdenciária que disciplinam as atividades da empresa;
- ✓ Considerar sempre os valores relevantes, não perdendo tempo com valores insignificantes, muitas vezes difíceis de ser obtidos;

- ✓ Preparar informações, de forma que o usuário que as solicita consiga entendê-las;
- ✓ Explicar ao usuário a metodologia utilizada para a elaboração da informação e as limitações existentes.

Custo Fixo: é o gasto que não está relacionado com a oscilação do volume de vendas do negócio, aquele necessário para manter a estrutura da organização. Ele ocorre mesmo que não haja atividade comercial ou produtiva. Dentre eles, podemos citar gastos com salários, encargos trabalhistas, aluguéis, material de expediente, seguros, e outros. O custo fixo existe independente de existir ou não uma receita ou uma produção.

Custo Variável: são aqueles atribuídos diretamente aos produtos, variando de acordo com a produção e o volume comercializado.

1.6.1.6 MÉTODOS DE CUSTEIO

Custeio é o processo pelo qual se efetua a apropriação dos custos. Para apurá-los é necessário conhecimento das informações monetárias e físicas envolvidas no contexto. Baseando-se nestas informações identifica-se o método de custeio mais adequado na gestão de cada atividade, aquele que venha demonstrar e distribuir de forma mais equilibrada os custos envolvidos.

Métodos de custeio são formas de apuração dos valores de custo dos bens, mercadorias ou serviços das entidades públicas e privadas. Segundo Eller (2000, p.79), “os métodos de custeio tem como função determinar o modo de como será atribuído custo aos produtos”.

A necessidade de atender diferentes situações empresariais e ao mesmo tempo minimizar falhas que podem ocorrer na apuração de custos nas empresas e influenciar resultados faz com que estudiosos busquem um aperfeiçoamento maior nos sistemas de custeio.

Vários são os métodos utilizados, não podendo afirmar que um ou outro seja mais ou menos adequado, pois sua aplicação será de acordo com as características das entidades, ramo de atividade, porte, grau de detalhamento desejado dos valores dos custos, objetivos gerenciais, etc. O importante que o método escolhido de sustentação na tomada de decisão dos gestores.

Os três principais métodos de custeio abordados na bibliografia de custos no Brasil são: Custeio por Absorção, Custeio Variável e Custeio ABC. De acordo com o objeto de estudo, identificamos o Custeio ABC, como sendo o mais adequado para que possamos efetuar as análises necessárias a fim de atingir nossos objetivos. Conceituamos a seguir o método de custeio utilizado neste estudo de caso.

1.6.1.7 CUSTEIO ABC – ACTIVITY BASED COSTING

O custeio ABC tem como principal objetivo identificar a atividade que agrega maior ou menor valor no resultado final da empresa. Procura amenizar as distorções provocadas pelo uso do rateio, necessários aos sistemas anteriores, principalmente, no que diz respeito ao sistema de custeio por absorção.

Martins (2003, p. 87), informa que o Custeio Baseado em Atividades “é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”.

A metodologia ABC parte de duas bases bastante simples: o que se faz e quanto se gasta para fazer. Baseia-se na lógica simples de que as organizações executam diversas atividades para atingir seus objetivos e que essas atividades consomem recursos (humanos, materiais, de instalações, de equipamentos, etc.) que custam alguma coisa para serem mantidos.

Por meio do ABC, os produtos irão receber custos de manutenção a medida que se utilizem, em maior ou menor volume, desses serviços. O custo final do produto será um somatório de diversas atividades que podem ser identificadas e tratadas isoladamente. A idéia é atribuir primeiramente os custos às atividades e posteriormente o custo das atividades aos produtos

- ✓ Primeiro passo: Distribui os custos fixos para as atividades
- ✓ Segundo passo: Distribui o custo das atividades para os produtos

Segundo Martins (2003, p.96) para atribuir custos às atividades e aos produtos usa-se de direcionadores.

Martins (2003, p.96), diz que “há de se distinguir dois tipos de direcionador: **...direcionador de custos e recursos**, e os... **direcionadores de custos de atividades**”.

O custeio ABC é um método de grande importância, por não somente proporcionar valores dos estoques, mas também informações gerenciais auxiliando

os gestores na tomada de decisão, identificando as atividades mais ou menos rentáveis da entidade.

Apresentamos algumas vantagens e desvantagens do Custeio ABC, em destaque na Revista Cenofisco, julho/2009 - 4ª semana.

VANTAGENS:

- ✓ Informações gerenciais mais confiáveis geradas por meio da redução do rateio;
- ✓ Adequação com maior facilidade do sistema ABC às pessoas jurídicas prestadoras de serviços, uma vez, que se reconhece para esse ramo uma maior dificuldade em se definir custos, gastos e despesas;
- ✓ Redução nas necessidades de se aplicar rateios considerados arbitrários.
- ✓ Observância aos princípios fundamentais de contabilidade;
- ✓ Obrigatoriedade de implantação e revisão dos controles internos das entidades;
- ✓ Identificação com maior facilidade dos itens consumidores de maior quantidade de recursos;
- ✓ Identificação do custo de cada atividade relacionado à totalidade dos custos suportados pela entidade;
- ✓ Implantação em empresas com os mais diversos segmentos de atuação(industria,comercial,prestador de serviços, etc.);
- ✓ Adoção facultativa do sistema ABC paralelo ao de contabilidade
- ✓ Eliminação ou redução de atividades que não representam agregação de valor ao produto;
- ✓ Dentre outros.

DESVANTAGENS:

- ✓ Altos gastos para sua implantação;
- ✓ Exigência de altos níveis de controles internos;
- ✓ Necessidade de revisão freqüente/periódica;
- ✓ Necessidade de organização da empresa anterior à sua implantação;
- ✓ Dificuldade no estabelecimento de integração entre os departamentos da empresa;
- ✓ Ausência de pessoal competente e qualificado que viabilize a implantação do sistema;
- ✓ Dentre outros.

1.6.1.8 PAY BACK

Pay Back é um método de identificação de retorno de investimento onde se encontra o tempo (anos ou meses) em que esse valor retornará através da lucratividade ao caixa do investidor. Tem por finalidade perceber a viabilidade do projeto, considerando tempo e percentual de retorno.

Segundo Kassai (2000, p. 84) Pay Back “é o período de recuperação de um investimento e consiste na identificação do prazo em que o montante do dispêndio de capital efetuado seja recuperado por meio dos fluxos líquidos de caixa gerados pelo investimento”.

Kassai apresenta dois tipos de Pay Back: descontado e original.

Original: é a forma de cálculo de retorno de investimento utilizando o resultado dos valores de fluxo de caixas negativos e positivos, até que este chegue à zero. Desta maneira não há uma atualização monetária dos valores, ou seja, não considera a desvalorização do dinheiro no tempo. É apurado partindo do valor do investimento, deduzindo o valor do lucro ou somando o prejuízo de cada período, a fim de que em um determinado momento este resultado seja nulo.

Descontado: a forma de cálculo deste retorno de investimento é semelhante ao Pay Back original, porém os lucros são trazidos a valor presente na data do investimento inicial, pela taxa mínima de atratividade (TMA), prevista pelos investidores. O resultado do Pay Back (meses ou anos) é encontrado após deduzir do valor do investimento inicial a parcela do lucro, já descontada pela TMA, em que seu saldo seja zero.

O método utilizado neste estudo é o Pay Bak descontado, sendo que a TMA para o cálculo foi de 1% ao mês, conforme demonstrado nos anexos N e W.

1.7 ESTRUTURA

Na primeira parte do trabalho, serão basicamente conceitos de serviços e terceirização, elaborados através de pesquisas em obras de autores diversos, onde serão explanadas também características, vantagens e desvantagens, métodos e processos de implantação. Esses dados servirão de base na mensuração dos dados a serem analisados na concessionária de veículos.

Na segunda parte do trabalho, será apresentada a identificação do processo físico - operacional de uma concessionária de veículos, que é demonstrado no Capítulo I – Estudo de Caso. Neste mesmo capítulo identificaremos também todos os serviços existentes que estão sendo terceirizados totalmente ou parcialmente.

Na terceira parte - Capítulo II – Análise de custos, Investimentos e Resultados - serão analisados custos através do método de custeio ABC, identificando o PAY BACK, demanda mensal de serviços, investimento para a instalação de estruturas física e de pessoal, para que os serviços sejam efetuados dentro da concessionária e uma projeção para estas atividades com seus resultados em um período mensal.

Por fim é apresentado um demonstrativo com comparativos das atividades terceirizadas e uma conclusão da viabilidade.

2 CAPÍTULO I – ESTUDO DE CASO

2.1 EMPRESA

Neste capítulo identificaremos todo o processo físico-operacional de uma Concessionária de Veículos, demonstrando suas atividades e o sistema em que ela está inserida.

2.1.1 Apresentação

A empresa em estudo denomina-se Mont Kóya Comércio de Veículos LTDA, fundada em Abril/2002 com a então razão social RGA Comércio de Veículos LTDA. Atende pelo nome fantasia de Mont Kóya Motors e tem como atividade principal a comercialização de veículos novos da marca MITSUBISHI.

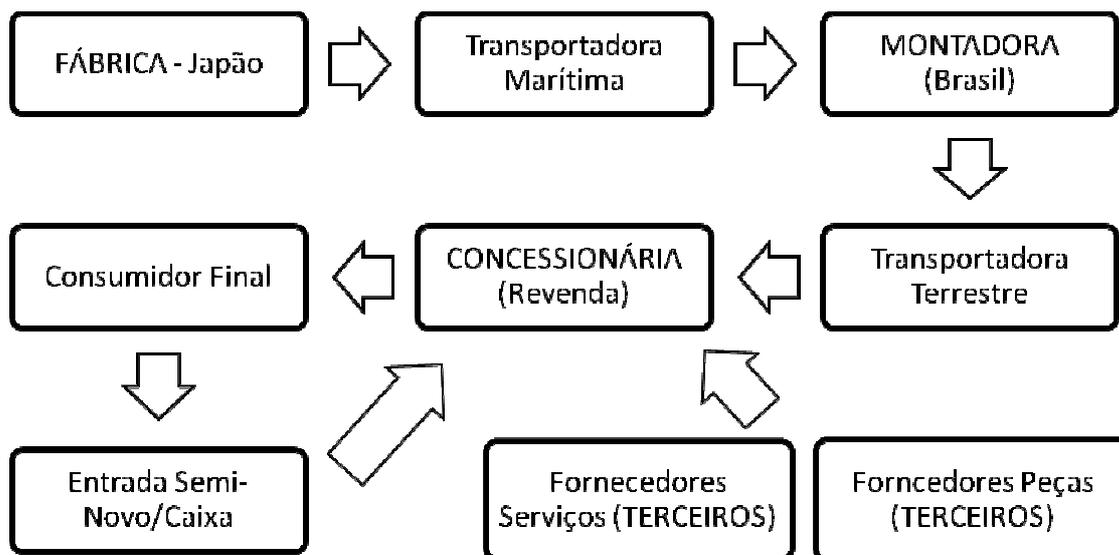
Sociedade empresária limitada é administrada pelo sócio Altemir Ceroni, profissional da área de venda de veículos, com vasta experiência no ramo. Mantém em média quadro de 27 colaboradores, que concentram seu trabalho nos cinco departamentos da empresa, ligados a área de vendas veículos novos e usados, peças, assistência técnica e administrativa.

Situada na Rua Tocantins, 2373, Centro da cidade de Pato Branco, estado do Paraná. Região voltada predominantemente para a agricultura e pecuária, com pequena tendência a industrialização, atende toda a gama de municípios do Sudoeste e Oeste do Paraná, e tem como seus principais clientes, os grandes produtores agrícolas e pecuaristas, além de grandes empresários da região, em decorrência do valor dos produtos comercializados.

A empresa comercializa toda a linha de veículos novos da marca MITSUBISHI, sendo como principal produto os veículos utilitários, em vista da região com característica predominantemente agrícola. Possui como seu principal fornecedor a empresa MMC Automotores do Brasil S.A., montadora autorizada da marca MITSUBISHI no Brasil.

2.2 PROCESSOS

O processo inicial da atividade se dá no despacho do veículo pela montadora, em caso de veículos nacionais e veículos importados pela fábrica do Japão, através da cota destinada a concessionária em estudo, até a venda deste veículo, para o consumidor final, conforme quadro abaixo:



No que se refere a veículos novos, temos envolvidos no processo, a fábrica, a transportadora, a montadora (MMC Automotores do Brasil S.A.) localizada no Brasil, a concessionária revendedora e por fim, o consumidor final.

Quanto aos veículos semi-novos, envolvem-se no processo o cliente que utilizou o seu veículo como pagamento parcial de sua nova aquisição, a concessionária, os prestadores de serviço de manutenção, quando for necessário, e novamente o consumidor final.

No caso de assistência técnica, o processo é iniciado na compra de peças e acessórios originais (montadora/fábrica), ou de peças e acessórios não fornecidos pela fábrica e, portanto não-originais. Depois de adquirida a mercadoria é entregue no endereço do concessionário, através de uma transportadora e, por fim, é revendido ao consumidor, com serviços de mão de obra agregado ou não, dependendo da situação.

Os serviços fornecidos/vendidos ao cliente e que são executados por empresas contratadas ou parceiras (dentro ou fora da concessionária) são: instalação de insulfilme, instalação de alarme e sensor de estacionamento, geometria, balanceamento, cambagem, funilaria, pintura e lavagem completa de veículos. Os demais são executados por profissionais capacitados e empregados pela concessionária, sendo eles em geral serviços na parte mecânica, elétrica e avaliação dos veículos.

3 CAPÍTULO II – ANÁLISE DE CUSTOS, INVESTIMENTOS E RESULTADOS

Neste capítulo é detalhado as análises de cada atividade com base nos cálculos efetuados, demonstrados nos anexos e seguidos dos relatórios das atividades.

3.1 RELATÓRIOS DAS ATIVIDADES

Após pesquisa e análise efetuada em relação a conceitos de custos e métodos de custeio, identificamos que o método de custeio mais adequado para esta pesquisa é o Método de Custeio ABC, já que o objetivo é identificar a viabilidade ou não de terceirização de algumas atividades.

A empresa estudada está enquadrada na forma de tributação através de Lucro Real, para tanto os créditos e débitos de impostos incorridos nos custos e vendas foram com base nas alíquotas vigentes conforme determina a Lei.

3.1.1 Instalação de Alarme e Sensor de Estacionamento

Abaixo relatamos em cada atividade os dados coletados para análise, cálculos necessários para demonstração dos resultados e a conclusão da pesquisa caso a caso.

TABELA 3 – Custos Diretos: Atividade ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO

CUSTO DIRETO	VALOR (R\$)	UNIDADE/MEDIDA	VALOR VENDA (R\$)
Salários	1.622,06	Mensal	
Alarme	180,00	Unitário	500,00
Central de Vidros	50,00	Unitário	350,00
Sensor de Estacionamento	115,00	Unitário	800,00
Estilete	10,00	Unitário	
Fios	5,00	Unitário	
Terminais	0,20	Unitário	

Fonte: Controle de estoque da empresa e salários praticados no mercado, acrescidos dos encargos sociais vigentes.

TABELA 4 – Investimento Inicial: Atividade ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO (estrutura da empresa)

ESTRUTURA ADICIONAL	VALOR (R\$)
Furadeira	269,00
Caixa de Ferramentas	48,00
TOTAL	317,00

Fonte: Preços praticados no mercado.

Terceirizado – Unitário/Demanda

Nesta primeira situação, como ocorre hoje na empresa, objeto do nosso estudo, os serviços de instalação de alarme e sensor de estacionamento estão sendo terceirizados, sendo que são fornecidos à prestadora do serviço somente as unidades das mercadorias e as mesmas são instaladas nas dependências da concessionária.

Com base nos dados obtidos através das notas fiscais de prestação de serviços contabilizadas no mês de referência Agosto/2009, calculamos o custo líquido unitário de cada mercadoria, deduzindo os créditos de PIS (1,65%), COFINS (7,6%) e ICMS (12%), sobre o valor de aquisição de cada produto, os quais estão demonstrados no ANEXO A – PLANILHA 1. Da mesma forma, identificamos o preço praticado no mês de Agosto/2009, calculamos sobre o valor da receita de cada produto os impostos incidentes, PIS (1,65%), COFINS (7,6%) e ICMS (18%), deduzimos o custo líquido unitário, com isso obtendo lucro unitário final.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (08/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, conforme demonstrado no ANEXO A – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Exclusiva) – Unitário/Demanda:

Foram efetuados diversos cálculos utilizando os dados obtidos na TABELA 3, os quais relatamos a seguir:

Levantamento de horas efetivamente trabalhadas para cada serviço individualmente, servindo de base para a distribuição de salários e encargos, que foram calculados sobre a carga horária disponível no mês (220 horas), demonstrado no ANEXO B – PLANILHA 1.

Nestes cálculos buscamos obter o resultado unitário da atividade, considerando que a empresa disponibilize um funcionário exclusivo para a atividade de instalação de alarme/sensor e atividade de instalação de insulfilm. Os créditos e débitos de impostos incidentes se repetem, apenas diferenciando o custo em função dos salários e encargos, os quais nesta situação fazem parte do custo da mão de obra do produto.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (Agosto/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, demonstrado no ANEXO B – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Paralela) – Unitário/Demanda:

Nesta situação disponibilizamos o tempo excedente e ocioso do funcionário, das atividades para uma terceira, que poderia ser como auxiliar de mecânico ou eletricitista, redistribuindo os salários e encargos, já que a empresa dispõe de pessoa apta para desempenhar a função, conforme demonstramos no ANEXO C – PLANILHA 1.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (08/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, referente ANEXO C – PLANILHA 2.

Segue abaixo quadro demonstrativo com os resultados apurados.

TABELA 5 – Resultado da Atividade – ALARME E SENSOR DE ESTACIONAMENTO

RESULTADO	Terceirizado	Atividade Exclusiva	Com At. Paralelas
Unitário (R\$)	950,34	968,68	1.080,67
Demanda (R\$)	8.501,48	8.856,37	9.630,23

Fonte: Resumo geral dos ANEXOS A, B e C.

Conclusão da Atividade:

Com base em nossos estudos concluímos que o resultado unitário teve seu melhor desempenho na terceira opção: Estrutura da empresa com atividade paralela, já que o custo da mão de obra que é um dos fatores relevantes do custo se

dilui, demonstrando que individualmente a terceirização ficou com o pior resultado unitário.

Na demanda mensal o resultado se repetiu na mesma proporção, sendo a melhor opção estrutura na empresa com atividade paralela, mas demonstrando que também é viável com o funcionário desempenhando somente essa função (atividade exclusiva: instalação de alarme, sensor de estacionamento e insufilme).

A instalação de alarme, sensor de estacionamento e insufilme são em conjunto, já que o cliente opta por instalar sensor de estacionamento e alarme, simultaneamente instala a película de insufilme.

Em relação aos investimentos adicionais, por serem irrelevantes, não se tornaram motivos para demais cálculos de retorno de investimentos entre outros.

Portanto para uma tomada de decisão não basta apenas olhar o resultado individual de cada produto, mas também a demanda dos serviços a serem colocados no mercado.

3.1.2 Instalação de Insufilme

TABELA 6 – Custos Diretos: Atividade INSTALAÇÃO DE INSUFILME

CUSTO DIRETO	VALOR (R\$)	UNIDADE/MEDIDA	VALOR VENDA (R\$)
Salários	1.622,06	Mensal	
Película	54,00	Unitário	250,00
Lâminas	0,08	Unitário	
Materiais diversos	0,16	Unitário	
Hora	2 hs	Unitário	

Fonte: Pesquisa de preços de materiais e salários praticados no mercado acrescidos dos encargos sociais vigentes.

TABELA 7 – Estrutura Adicional: Atividade INSTALAÇÃO DE INSUFILME

ESTRUTURA ADICIONAL	VALOR (R\$)
Já existente	-

Foram efetuados diversos cálculos utilizando os dados acima os quais relatamos a seguir:

Terceirizado – Unitário/Demanda:

A instalação de insufilme nos veículos de clientes da empresa estudada são terceirizados, sendo que o material para instalação, ou seja película e demais

materiais, são fornecidos pela empresa prestadora do serviço e estão incluídos no valor cobrado da contratante.

Com base nos dados obtidos nas notas fiscais de entrada contabilizadas no mês de referência Agosto/2009, calculamos o custo líquido unitário de cada mercadoria, deduzindo os créditos de PIS (1,65%) e COFINS (7,6%), sobre o valor de aquisição de cada produto/instalação, os quais estão demonstrados no ANEXO D – PLANILHA 1. Da mesma forma calculamos sobre o valor da receita de cada produto os impostos incidentes, PIS (1,65%), COFINS (7,6%) e ISS (2%), deduzimos o custo líquido unitário, com isso obtendo lucro unitário final, destacados no ANEXO D – PLANILHA 1.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (Agosto/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, demonstrado no ANEXO D – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Exclusiva) – Unitário/Demanda:

Nestes cálculos buscamos obter o resultado unitário da atividade, considerando que a empresa disponibilize um funcionário exclusivo para a atividade de instalação de insulfilm juntamente com a atividade de alarme/sensor de estacionamento. O salário do funcionário acrescido dos encargos sociais foram divididos pela carga horária (220 horas mensais) e multiplicados pelas horas necessárias para execução de cada serviço. Os créditos e débitos de impostos incidentes se repetem, apenas diferenciando o custo em função dos salários e encargos, os quais nesta situação fazem parte do custo da mão de obra do produto, demonstrado no ANEXO E – PLANILHA 1.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (Agosto/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, de acordo com o ANEXO E – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Paralela) – Unitário/Demanda:

Nesta situação disponibilizamos o tempo excedente e ocioso do funcionário das atividades para uma terceira, que poderia ser como auxiliar de mecânico ou electricista, já que a empresa dispõe de pessoa apta para desempenhar a função. O salário do funcionário acrescido dos encargos sociais foram divididos pela carga horária (220 horas mensais) e multiplicados pelas horas necessárias para execução

de cada serviço, diferenciando o custo de instalação em função da mão de obra conforme demonstrado no ANEXO F – PLANILHA 1.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (Agosto/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, conforme ANEXO F – PLANILHA 2.

Segue abaixo quadro demonstrativo com os resultados apurados.

TABELA 8 – Resultado da Atividade INSTALAÇÃO DE INSUFILME.

RESULTADO	Terceirizado	Atividade Exclusiva	Com At. Paralelas
Unitário (R\$)	112,98	169,16	207,14
Demanda (R\$)	1.355,70	2.029,92	2.485,55

Fonte: Resumo geral das ANEXOS D, E e F.

Conclusão da Atividade:

Com base em nossos estudos concluímos que o resultado unitário teve melhor desempenho na segunda e na terceira opção: Estrutura da empresa com atividade exclusiva e paralela. Demonstrando que individualmente a terceirização ficou com o pior resultado unitário, salientando que de qualquer forma é viável economicamente para a empresa montar estrutura própria e desenvolver essa atividade internamente.

Pela demanda mensal o resultado se repetiu na mesma proporção do individual, demonstrando de forma clara e segura que individualmente ou de forma geral o melhor desempenho do resultado continuou sendo a terceira opção: Estrutura da empresa com atividade paralela, seguindo em segundo plano a opção de Estrutura da empresa atividade exclusiva, ambas trabalhando paralelamente com a atividade de instalação de alarme/sensor de estacionamento, deixando de ser viável a terceirização desta atividade.

A viabilidade de terceirização aconteceria em caso de disponibilização de um funcionário somente para a instalação de insufilme, não desenvolvendo qualquer outra atividade, inclusive instalação de alarme e sensor de estacionamento, já que a demanda de serviços não seria suficiente para cobertura dos custos de instalação.

Em relação aos investimentos, por já existir uma estrutura a ser utilizada, não ocorre a necessidade de investimentos adicionais, não havendo cálculos de retornos de investimentos.

3.1.3 Lavagem de Veículos

TABELA 9 – Custos Diretos Atividade: LAVAGEM DE VEÍCULOS

CUSTO DIRETO	VALOR (R\$)	UNIDADE MEDIDA
Salários	1.950,00	Mensal
Água	300,00	Mensal
Energia Elétrica	100,00	Mensal
Intercap	65,00	50 ltrs/212 un
Solupan	65,00	50 ltrs/212 un
Pneu brilho	70,00	Litro
Shampoo	50,00	50 lts
Silicone	60,00	2 ltrs
Massa polim/cera	10,00	Lata 200 grs
Material de limpeza	100,00	Mensal
Lixa	2,00	Mensal
Líquido Lustrador	30,00	Litro
Panos	25,00	Mensal
Escova	25,00	Mensal
Pincel	5,00	Mensal
Luvas	10,00	Mensal
Avental	13,00	Mensal
Botas	14,00	Mensal
Uniforme	20,00	Mensal
Coleta de Resíduos	200,00	Mensal

Fonte: Pesquisa de preços de materiais e salários praticados no mercado acrescidos dos encargos sociais vigentes.

TABELA 10 – Estrutura Existente e Estrutura Adicional – Atividade: LAVAGEM DE VEÍCULOS

ESTRUTURA EXISTENTE	VALOR (R\$)
Compressor	4.440,00
Aspirador de Pó	280,00
Wap maquina de lavar	3.930,00
Rampa c/esquema de drenagem	10.000,00
TOTAL	18.650,00
ESTRUTURA ADICIONAL	VALOR (R\$)
Toldo	5.000,00
Carpete Clean	1.150,00
Politriz	799,00
Caixa de Ferramentas	48,00
Centrífuga	330,00
TOTAL	7.327,00
TOTAL GERAL DA ESTRUTURA	25.977,00

Fonte: Pesquisa de preços de equipamentos e instalações praticados no mercado.

Foi feito um levantamento de horas utilizadas em cada serviço individualmente, servindo de base para a distribuição de salários e encargos, os quais foram divididos pela carga horária e multiplicados pelas horas utilizadas para execução dos serviços. Os materiais utilizados foram calculados mediante uma média mensal, acrescida dos serviços excedentes que no mês Agosto/2009 foram efetuados fora da empresa (lavagens externas), demonstrados no ANEXO G – PLANILHA 1 e 2.

A análise da atividade de lavagem foi feita somente visualizando os custos gerados, pois não existe receita de lavagem sobre os veículos que passaram pela oficina, nem para os veículos novos e usados em estoque, neste caso os custos são incorporados ao preço de venda. Para uma análise de resultado, seria necessário estipular uma receita ao departamento de lavagem, em contrapartida um custo para os departamentos de oficina, novos e usados.

Foram efetuados diversos cálculos utilizando os dados acima sobre a demanda os quais relatamos a seguir:

Terceirizado – Demanda:

Com base no total dos serviços efetuados dentro e fora da concessionária, calculamos quais seriam os custos totais dessa atividade em caso de terceirização total. A atividade seria efetuada por uma empresa terceirizada, a qual forneceria todos os produtos, mão de obra e estrutura para a realização dos serviços. Estes seriam contabilizados em despesa de lavagem.

Os cálculos foram feitos com base no preço cobrado pela empresa prestadora do serviço no mês Agosto/2009.

Não foram utilizados créditos de impostos aos custos sobre estes serviços. Os cálculos acima estão demonstrados no ANEXO G – PLANILHA 1.

Estrutura da Empresa – Demanda:

Através da quantidade de horas necessárias para cada serviço, foi efetuado a distribuição de salários e encargos de dois funcionários, com base na carga horária mensal (220 horas). Também baseado nas horas trabalhadas, foram efetuados as distribuições de água e energia elétrica. Já os produtos químicos e materiais diversos utilizados e custo na coleta e tratamento de resíduos foram

efetuados com base nos veículos totais os quais foram efetuados serviços da atividade no mês Agosto/2009. Os dados acima encontram-se demonstrados no ANEXO G – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Mão de Obra Terceirizada) – Demanda:

A análise foi feita tomando como base a planilha de cálculos de Estrutura da empresa, retirando o custo de encargos e salários e adicionando o custo da mão de obra terceirizada, que é o fator de mudança neste caso.

Segue abaixo quadro demonstrativo com os custos apurados.

TABELA 11 – Custos Totais Atividade: LAVAGEM DE VEÍCULOS (Mão de obra terceirizada ou estrutura na empresa)

CUSTOS	Terceirizado	Estrutura Empresa	M.O. Terc./Est. Empresa
Demanda (R\$)	5.565,00	3.114,00	4.164,00

Fonte: ANEXO G e H.

Conclusão da Atividade:

Tendo como base os cálculos efetuados, concluímos que não há viabilidade de terceirização parcial ou total, pois os custos incidentes sobre os serviços desta atividade são inferiores aos terceirizados. A diferença tanto para o parcial, como para o total terceirizado, é significativo. Os investimentos adicionais, tendo como base o PAY BACK, teriam um retorno em menos de um ano. Esses fatores demonstram que a atividade de terceirização de lavagem e demais serviços da atividade não são viáveis para a organização. As análises estão demonstradas no ANEXO G e H – PLANILHAS 1 e 2.

3.1.4 Geometria e Balanceamento

Abaixo relatamos na atividade os dados coletados para análise, cálculos necessários para demonstração dos resultados e a conclusão da pesquisa caso a caso.

TABELA 12 – Custos Diretos Atividade: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO

CUSTO DIRETO	VALOR (R\$)	UNIDADE/MEDIDA
Salários	2.433,00	Mensal
Energia Eletrica	200,00	Mensal
Agua	50,00	Mensal
Chumbinho	5,00	Unitário/Veiculo
Manut Programa	37,50	Mensal
Equip. Proteção	30,00	Mensal
Manut Maquinas	245,00	Mensal

Fonte: Pesquisa de preços de materiais e salários praticados no mercado acrescidos dos encargos sociais vigentes.

TABELA 13 – Estrutura Adicional Atividade: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO

ESTRUTURA ADICIONAL	VALOR (R\$)
Rampa de Geometria	10.000,00
Máquina Balanceamento/Programa	3.500,00
Computador – 2 unidades	2.400,00
Máquina Cambagem	4.500,00
Máquina de Alinhamento	35.000,00
Elevador	7.780,00
Barracão	40.000,00
TOTAL	101.980,00

Fonte: Pesquisa de preços de equipamentos e instalações praticados no mercado.

Foram efetuados diversos cálculos utilizando os dados acima os quais relatamos a seguir:

A empresa estudada está enquadrada na forma de tributação através de Lucro Real, para tanto os créditos e débitos de impostos incorridos nos custos e vendas foram com base nas alíquotas vigentes conforme determina a Lei.

Foi feito um levantamento de horas utilizadas para cada serviço individualmente, que serviu de base de distribuição de salários e encargos.

Terceirizado – Unitário/Demanda:

O resultado na forma individual foi feito da seguinte maneira: O custo teve como base o valor pago ao fornecedor do serviço, deduzindo o credito de PIS (1,65%) e COFINS (7,60%), aproveitados sobre este valor. Na receita foram considerados os mesmos impostos que foram deduzidos do valor cobrado do cliente. Com base nestes cálculos chegamos a um valor positivo. Demonstrado no ANEXO I – PLANILHA 1.

Tomamos como base o mês de referência Agosto/2009, e sobre ele foram calculados os custos e receitas totais em uma demanda de 25 serviços, conforme ANEXO I – PLANILHA 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Exclusiva) – Unitário/Demanda:

Nesta estrutura foi disponibilizado um funcionário para efetuar os serviços, adicionando aos custos diretos, salários e encargos, energia e água, manutenção de máquinas, todos estes valores proporcionais ao custo unitário a fim de obter o resultado unitário do serviço.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (08/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade.

Os dados acima estão demonstrados no ANEXO J e K – PLANILHA 1 e 2.

Estrutura da Empresa (Atividade Paralela) – Unitário/Demanda:

Nesta situação disponibilizamos o tempo excedente e ocioso do funcionário para uma atividade extra, de acordo com a necessidade da empresa, reduzindo com isso o custo de salários e encargos unitários.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (Agosto/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade, demonstrados no ANEXO L e M – PLANILHAS 1 e 2.

Segue abaixo quadro demonstrativo com os resultados apurados.

TABELA 14 – Resultado da Atividade: GEOMETRIA E BALANCEAMENTO

RESULTADO	Terceirizado	Atividade Exclusiva	Com At. Paralelas
Unitário (R\$)	48,11	(34,88)	51,38
Demanda (R\$)	1.202,81	(872,03)	1.284,49

Fonte: Resumo dos ANEXOS I, J, K, L e M.

Conclusão da Atividade:

Após análise, conclui-se que mesmo utilizando a estrutura de pessoal para atividades diversas e obtendo um lucro superior a terceirizada, não se torna viável

em função do alto investimento inicial, com um provável retorno em longo prazo (9 anos), conforme cálculo de PAY BACK (ANEXO N). A probabilidade de aplicação em investimentos com maior rentabilidade em curto prazo descarta a viabilidade de suprir esta atividade com estrutura própria.

3.1.5 Funilaria e Pintura

Abaixo relatamos em cada atividade os dados coletados para análise, cálculos necessários para demonstração dos resultados e a conclusão da pesquisa caso a caso.

TABELA 15 - Custos Diretos Atividade: FUNILARIA E PINTURA

CUSTO DIRETO	VALOR (R\$)	UNIDADE DE MEDIDA
Salários	1.622,06	Mensal
Lixa	2,00	Unitário
Massa p/Polimento	0,05	Gramas
Fita Crepe	2,50	Unitário/rolo
Fundo	0,03	Gramas
Tinta	0,067	Gramas
Verniz	0,039	Gramas

Fonte: Pesquisa de preços de materiais e salários praticados no mercado acrescidos dos encargos sociais vigentes.

TABELA 16 - Estrutura Adicional Atividade: FUNILARIA E PINTURA

ESTRUTURA ADICIONAL	VALOR (R\$)
Barracão /estufa	30.000,00
Elevador	7.780,00
Compressor	2.800,00
Pistola de Pintura	378,00
Policorte	348,00
Caixa de Ferramentas/Ferram.divrs	500,00
Furadeira	269,00
Maquina de soldar	436,00
Lixadeira/pinceis	629,00
Armário	314,00
TOTAL	43.454,00

Fonte: Pesquisa de preços de equipamentos e instalações praticados no mercado e ANEXO X.

Foram efetuados diversos cálculos utilizando os dados acima os quais relatamos a seguir:

A empresa estudada está enquadrada na forma de tributação através de Lucro Real, para tanto os créditos e débitos de impostos incorridos nos custos e vendas foram com base nas alíquotas vigentes conforme determina a Lei.

Foi feito um levantamento de horas utilizadas para cada serviço individualmente, que serviu de base de rateio de salários e encargos.

Terceirizado – Unitário/Demanda:

Com base nos valores cobrados pelos fornecedores dos serviços no mês de agosto/2009, e valores repassados aos clientes, de forma individual, chegamos a um resultado unitário.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (08/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade.

Estrutura da Empresa (Atividade Exclusiva) – Unitário/Demanda:

Através de pesquisa efetuada juntamente aos fornecedores de serviços e materiais diversos, obtivemos as quantidades físicas necessárias dos produtos bem como o tempo necessário para a execução de cada serviço. Por tratar-se de serviços que se completam, os valores unitários se equiparam, pois após a funilaria é indispensável a pintura.

Com estas informações, efetuamos os cálculos necessários, rateando salários e encargos de acordo com as horas utilizadas para a realização do trabalho. Do custo foram deduzidos créditos de PIS (1,65%) e COFINS (7,6%), sobre o valor de aquisição de cada produto, bem como deduzidos da receita os mesmos impostos, acrescidos de 2% de ISS, os quais estão demonstrados nas planilhas de cálculos. Chegamos a um resultado unitário do serviço de cada item do veículo.

Com base nas vendas ocorridas no mês de referência (08/2009), calculamos o resultado geral da atividade, obtendo o lucro total da atividade.

Segue abaixo quadro demonstrativo com os resultados apurados.

TABELA 17 – Resultado da Atividade: PINTURA

	Terceirizado	Atividade Exclusiva
Unitário (R\$)	1.425,11	1.405,69
Demanda (R\$)	4.026,14	3.694,84

Fonte: Resumo dos ANEXOS O, QI, S e U.

TABELA 18 – Resultado da Atividade: FUNILARIA

	Terceirizado	Atividade Exclusiva
Unitário (R\$)	1.425,11	999,35
Demanda (R\$)	4.181,89	2.927,09

Fonte: Resumo dos ANEXOS P, R, T e V.

Conclusão da Atividade:

De acordo com as informações acima citadas, e após cálculos necessários para análise, verificamos que, tanto individualmente, quanto na forma da demanda mensal, a empresa terá maior retorno financeiro terceirizando os serviços. Este resultado foi principalmente em função da mão de obra, já que os serviços da demanda, não suprem o tempo disponível do funcionário. Esse tempo ocioso torna-se despesa para a empresa, diminuindo o resultado financeiro. O investimento é relevante em função do tempo de retorno do mesmo, conforme demonstrado no ANEXO W. Entre esses fatores, ainda existe a qualificação do profissional, já que a empresa prestadora do serviço tem qualidade dos serviços e experiência no ramo.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

4.1 RESULTADOS OBTIDOS

Na concessionária de veículos Mont Kóya, identificamos as seguintes viabilidades:

- ✓ Instalação de alarme e sensor de estacionamento: Somente será viável terceirizar, se suprir as horas ociosas do profissional nas atividades de insufilme e mecânica.
- ✓ Instalação de Insufilme: Será viável suprimindo as horas ociosas com a Instalação de alarme e sensor de estacionamento ou outra de acordo com a necessidade da empresa. A disponibilização de um funcionário somente para esta atividade não será viável economicamente.
- ✓ Lavagem: Nesta atividade, não será viável a terceirização, pois mesmo disponibilizando dois funcionários o resultado será mais favorável economicamente para a empresa montando estrutura própria mesmo com investimento inicial.
- ✓ Geometria e Balanceamento: Não é viável montar a estrutura na empresa para desenvolver tal atividade, pois a demanda não comporta os custos e investimentos necessários.
- ✓ Funilaria e Pintura: De forma alguma é vantajoso economicamente para a empresa montar estrutura para a realização dos serviços da atividade.

Destaca-se como ponto forte da organização, a abertura para mudanças, buscando melhorias, objetivando o crescimento da estrutura.

Através desta pesquisa podemos dizer que os métodos de custeio e demonstrativos contábeis, são ferramentas indispensáveis para a tomada de decisão dentro de uma organização.

Com base nos resultados obtidos, concluímos que os objetivos deste estudo foram atingidos, demonstrando aos gestores da empresa, através de pesquisa, cálculos e demonstrativos a viabilidade ou não em terceirizar serviços dentro da concessionária de veículos.

A proposta deste estudo foi demonstrar aos gestores da concessionária de veículos MONT KÓYA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, quais seriam os serviços viáveis para a terceirização, juntamente com seus benefícios e fatores desfavoráveis a esta terceirização. Visando atingir este objetivo, buscamos entender junto aos gestores, quais parâmetros são utilizados hoje na tomada de decisão em relação à opção de terceirizar ou não serviços dentro da organização.

Respondendo ao nosso questionamento, o gestor da organização estudada, informou que os parâmetros para a tomada de decisão baseiam-se em um contexto macro e destaca a mão de obra qualificada, agilidade e qualidade dos serviços prestados ao cliente como prioridade na empresa. A demanda dos serviços secundários não são auto-suficientes para cobrir custos e despesas necessários para manter a atividade. O investimento torna-se inviável financeiramente, por se tratar de um retorno em longo prazo. Em função da quantidade de serviços ser considerada pequena, torna-se difícil a especialização e excelência dos profissionais que atuam na atividade.

Partindo deste princípio, tentamos identificar alguns controles internos existentes, os quais serviriam de base para nossos estudos. Verificamos então que não havia um planejamento baseado em custos diretos, mas sim em uma visão global do negócio através de relatórios gerenciais fornecidos pelos demonstrativos contábeis. Seria então de grande importância demonstrar aos os gestores, de forma individualizada o resultado de cada atividade utilizando-se ou não de parcerias nos serviços secundários da concessionária.

Iniciamos nossas pesquisas levantando dados de custos individualmente, baseados diretamente nas informações obtidas nos documentos fiscais, já que através dos razões contábeis tínhamos a informação de forma vaga, ou seja, identificávamos o fornecedor, os valores, a conta a qual estava efetuado o lançamento, mas não havia possibilidade de identificarmos o tipo de serviço, para então efetuar um levantamento de custos a fim de que projetássemos uma possibilidade de implantar a estrutura dentro da organização e não terceirizar. Da mesma forma na receita, os dados obtidos através destes relatórios, eram insuficientes para uma análise detalhada.

Após a coleta de informações dos fatos ocorridos, buscamos equiparar os custos hoje existentes aos prováveis custos viabilizando a montagem de estrutura própria para atendimento destes serviços. A pesquisa destes custos foi efetuada

com base em informações junto a fornecedores de materiais, serviços e demais para a montagem da estrutura.

Para que nosso estudo tivesse credibilidade, usamos como base, as teorias contábeis, bem como os métodos de cálculo de custos a fim de obter e demonstrar aos gestores o resultado real de cada atividade.

O estudo acima efetuado demonstrou através das pesquisas e planilhas de cálculos, onde foram apresentados custos, receitas, resultados e retornos de investimento econômico, que os processos de terceirização devem ser previamente analisados antes de uma implantação. Existem algumas variáveis que podem alterar as informações. Em suma, não existe regra geral para viabilidade de terceirização dentro de uma organização, visto que a análise visualiza não somente a parte financeira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVAREZ, Manuel S. B.. **Terceirização: parceria e qualidade**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Custos: ferramentas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2000.

ELLER, R.. Análise crítica do ABC sob a ótica de diferentes visões. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, p.79-86, Nov/Dez 2000.

GIOSA, Livio Antonio. **Terceirização: Uma abordagem estratégica**. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Pioneira, 1997.

IUDICIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KASSAI, José Roberto, (2000) **Retorno de Investimento: Abordagem Matemática e Contábil do Lucro Empresarial**. São Paulo: Ed. Atlas S.A., 2000

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

O ESTADO DO PARANÁ/PARANÁ ONLINE. **O Conceito de Serviço no Código de Defesa do Consumidor**. Disponível em:
<<http://www.paranaonline.com.br/colunistas/235/45616/?postagem=O+CONCEITO+DE+SERVICO+NO+CODIGO+DE+DEFESA+DO+CONSUMIDOR>>
Acesso em 15 setemb. 2009.

REVISTA DE ECONOMIA POLÍTICA, vol. 26, nº 1 (101), pp. 119-136 Janeiro-Março/2006. **O Conceito de Serviço**. Disponível em:
<http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/art_cie/art_37.pdf>
Acesso em 15 setemb. 2009.

REVISTA CENOFISCO. **Publicação Semanal – 4ª Semana/Julho-2009**. Curitiba: 2009.

ANEXOS