

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
INSTITUTO SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO E ECONOMIA
MBA EM GESTÃO FINANCEIRA, CONTROLADORIA E AUDITORIA

ALESSANDRO MOREIRA

CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS –
ANÁLISE DA PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONTABILIDADE

CURITIBA – PR

2016

ALESSANDRO MOREIRA

CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS –
ANÁLISE DA PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONTABILIDADE

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de especialista em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria, do MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria do Instituto Superior de Administração e Economia da Fundação Getúlio Vargas.

Orientadora: Professora Marcia Cassitas Hino

CURITIBA – PR

2016

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
PROGRAMA FGV MANAGEMENT
MBA EM GESTÃO FINANCEIRA, CONTROLADORIA E AUDITORIA

O Trabalho de Conclusão de Curso “centro de serviços compartilhados – análise da precificação de serviços de contabilidade” elaborado por Alessandro Moreira e aprovado pela Coordenação Acadêmica do MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria, foi aceito como requisito parcial para obtenção do certificado do curso de pós-graduação, nível de especialização, do Programa de Pós-Graduação do Instituto de Administração e Economia da Fundação Getúlio Vargas.

Curitiba 11 de outubro de 2016

José Carlos Franco de Abreu Filho

Coordenador

Marcia Cassitas Hino

Professora Orientadora

TERMO DE COMPROMISSO

O aluno Alessandro Moreira, abaixo assinado, do Curso MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria do Programa FGV Management, realizado nas dependências do Instituto Superior de Administração e Economia, ISAE/FGV, no período de 01/08/2014 a 11/10/2016, declara que o conteúdo do Trabalho de Conclusão de Curso intitulado “centro de serviços compartilhados – análise da precificação de serviços de contabilidade” é autêntico, original e de sua autoria.

Curitiba, 11 de outubro de 2016.

Alessandro Moreira

DEDICATÓRIAS

Dedico essa conquista a minha amada família, minha esposa Waleska e meu filho Reynaldo, que sempre estiveram ao meu lado dando apoio e incentivo, e por vezes abrindo mão de momentos em família e confraternizações para que esse passo fosse alcançado em nossas vidas

Alessandro Moreira

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo apresentar uma pesquisa que visa avaliar a precificação da prestação de serviços de contabilidade executados por um centro de serviços compartilhados, comparando com preços praticados por prestadores desses serviços disponíveis no mercado. Para tanto, a pesquisa buscou se referenciar a partir de teorias e noções na área de centro de serviços compartilhados e foram feitas cotações no mercado com fornecedores conceituados de serviços de contabilidade. Também foram abordados levantamentos qualitativos com o uso da matriz SWOT a fim de certificar a busca pela melhor opção. Com o presente trabalho foi constatado que a melhor opção custo x benefício é manter o centro de serviços compartilhados, tanto pelo valor financeiro cobrado pelo centro de serviços compartilhados ser compatível com os preços aplicados no mercado, como também pelo fato da vantagem de este ser especialista em dar suporte às empresas do mesmo grupo, além de visar a geração de valor para as empresas ligadas.

Palavras-Chaves: CSC, Centro de Serviço Compartilhado, Serviços Compartilhados.

ABSTRACT

The objective of this study is to present a research that evaluates the pricing of accounting services performed by a shared services center, comparing with prices practiced by providers of these services available in the market. To do so, the research sought to refer to theories and notions in the area of shared services center and made quotations in the market with reputable suppliers of accounting services. Qualitative surveys were also approached using the SWOT matrix in order to certify the search for the best option. With the present study it was verified that the best cost-benefit option is to maintain the shared services center, both because the financial value charged by the shared services center is compatible with the prices applied in the market, and also because the advantage of this specialist In supporting the companies of the same group, as well as aiming at generating value for the related companies.

Key Words: CSC, Shared Service Centre, Shared Services.

LISTA DE TABELAS

Tabela 01: Honorários cobrados pelo CSC – Período de janeiro a agosto/2016 21

Tabela 02: Apresentação das propostas de prestadores de serviços de contabilidade 22

Tabela 03: Honorários médios mensais – prestadores de serviços de Contabilidade 22

Tabela 04: Comparativo da precificação do CSC contra o Mercado 23

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01: Evolução gráfica do PIB brasileiro de 2010 a 2015 e mundial em 2015 12

Figura 02: Absorção de Atividades de suporte das diversas unidades de negócio 15

Figura 03: Empresas que implantaram CSC versus o ano de implantação 17

Quadro 01: Benefícios tangíveis e intangíveis de um CSC .. 16

Quadro 02: Análise qualitativa – Matriz SWOT do CSC 24

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	13
2.1	Empresas prestadoras de serviços.....	13
2.2	Serviços de contabilidade	13
2.3	Centro de serviços compartilhados	14
2.3.1	Históricos e conceitos	14
2.3.2	Vantagens da implantação do CSC.....	16
2.3.3	Desvantagens da implantação do CSC	16
2.3.4	CSC no Brasil e no mundo	17
3	METODOLOGIA.....	19
4	Descrição do caso estudado	20
4.1	Modelo atual da prestação de serviços e precificação do csc	20
4.1.1	Análise da legalidade dos serviços prestados pelo CSC.....	20
4.1.2	Análise fiscal dos serviços prestados pelo CSC.	21
4.1.3	Modelo de rateio e critérios de cobrança utilizados pelo CSC	21
4.2	Ddetalhamento dos serviços prestados pelo csc.	22
4.3	Pesquisa de mercado: prestadores de serviços contábeis.....	23
4.4	Comparativo entre a precificação do mercado e o csc	24
4.5	Análise qualitativa dos serviços prestados pelo csc frente ao mercado pesquisado.....	25
5	CONCLUSÃO	27
6	REFERÊNCIAS	28

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho expõe uma pesquisa que visa avaliar a precificação da prestação de serviços de contabilidade executados por um centro de serviços compartilhados, comparando com preços praticados por prestadores desses serviços disponíveis no mercado.

A mencionada pesquisa tem origem em um estudo de caso real, desencadeada por uma indagação proferida por um acionista minoritário de uma determinada empresa, a qual é constituída sob a forma jurídica de sociedade anônima de capital fechado, ou seja, não negocia suas ações em bolsa de valores, e sim, tem seus acionistas pré contratados entre si, sendo nesse caso um total de cinco. Tendo entre eles, um que se trata de uma holding de participações que detém 50% (cinquenta por cento) do capital, é o acionista majoritário controlador e responsável pela gestão da companhia. O restante do capital está distribuído entre outros quatro acionistas, sendo um deles o autor da indagação motivo desse trabalho.

A referida empresa que originou o presente trabalho atua no mercado de máquinas e equipamentos, tem sua sede no Estado do Paraná e filiais nos Estados do Rio Grande do Sul, Pernambuco, Bahia e Ceará. A totalidade dos produtos comercializados tem origem dos Estados Unidos e são adquiridos via processos de importação pela matriz da companhia, a qual comercializa localmente e também distribui via transferência para as demais filiais. Quanto ao quadro de pessoal a empresa possui o número de cem funcionários, distribuídos entre a matriz e suas filiais. Com relação ao porte da companhia, a mesma é enquadrada como média empresa, com faturamento anual na ordem de R\$ 50 milhões.

Quanto a holding controladora, essa também possui participação e investimentos em outras empresas de diferentes ramos de atividades, sempre adotando o perfil de controlador e responsável pela gestão. Desde a sua fundação, buscando redução de custos, ganho de escala e qualidade superior na administração das empresas onde possui participação acionária, formou um Centro de Serviços Compartilhados (CSC) para a prestação de serviços de apoio à gestão, como por exemplo, contabilidade.

O CSC formado pela holding não tem por objetivo a geração de lucro econômico, e sim, com base em critérios pré-definidos ratear a totalidade de suas despesas com as empresas do grupo as quais presta serviços, sendo reembolsado de suas despesas, e zerando o resultado operacional. Nas empresas investidas esse reembolso é alocado como despesa operacional com prestação de serviços administrativos.

A empresa base desse trabalho recebeu por parte de um acionista minoritário um questionamento quanto aos valores pagos ao CSC de propriedade do acionista controlador a título de prestação de serviços de contabilidade, estarem ou não dentro de uma média de mercado. Com o recebimento de tal indagação, a própria holding controladora se questionou quanto aos custos de seu CSC.

Os valores cobrados pelo CSC na prestação de serviços de contabilidade para a empresa base desse trabalho estão precificados dentro da média de mercado?

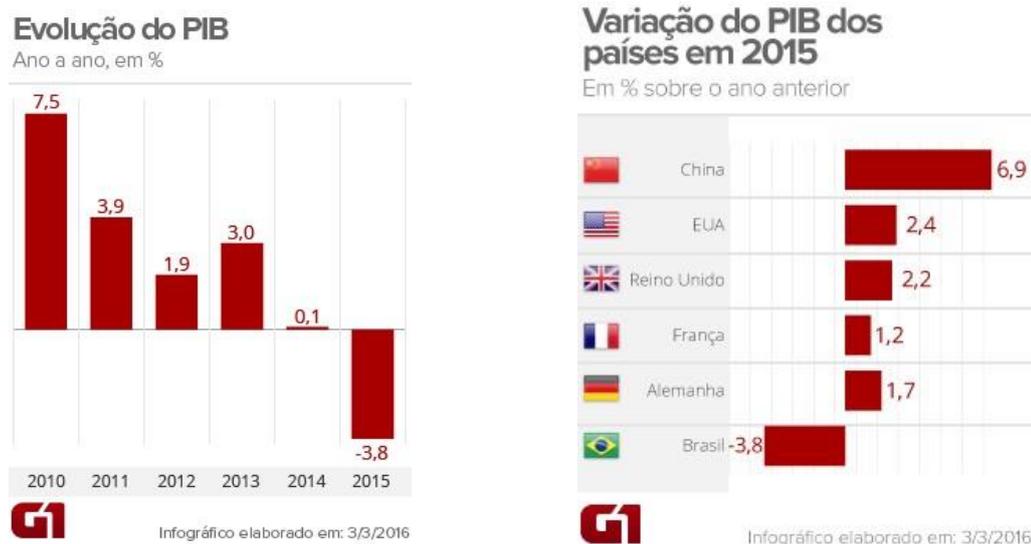
O objetivo desse trabalho é apurar se os valores cobrados pelo CSC na prestação de serviços de contabilidade para a empresa apreciada nesse estudo estão precificados dentro da média de mercado.

Para que esse objetivo seja atingido, faz-se necessário:

- a) Descrever como é o modelo atual e o valor cobrado pelo CSC;
- b) Detalhar os serviços prestados pelo CSC para auxiliar na pesquisa de mercado;
- c) Fazer uma pesquisa no mercado dos prestadores dos serviços englobados pelo CSC a fim de apurar uma precificação média;
- d) Elaborar um comparativo entre os valores cobrados na prestação de serviços pelo CSC e a média do mercado;

Analisando o cenário atual da economia, onde o Produto Interno Bruto (PIB), indicador utilizado para mensurar a atividade econômica levando em conta a soma de todos os bens e serviços finais produzidos, no Brasil vem apresentando uma retração desde 2015 quando atingiu R\$ 5,9 trilhões, ficando 3,8% menor que o ano anterior, de acordo com informação divulgada pelo IBGE. Esse fato evidencia que a economia brasileira vem reduzindo de tamanho, ou seja, produzindo menos. As figuras a seguir demonstram um comparativo da queda brasileira em 2015, frente às altas apresentadas nos anos anteriores no próprio Brasil, e frente aos resultados alcançados por outras economias no ano de 2015.

Figura 01: Evolução gráfica do PIB brasileiro de 2010 a 2015 e mundial em 2015



Fonte: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/03/pib-do-brasil-cai-38-em-2015.html>

Considerando também a inflação, a qual se refere a um conceito econômico que demonstra aumento de preços nos serviços e produtos em um determinado período, se constata que na economia brasileira esse indicador vem apresentando seguidas altas, fechando o ano de 2015 com 10,67%, contra 6,41% em 2014, 5,91% em 2013 e 5,83% em 2012, comprovando assim a mencionada alta segundo informações divulgadas pelo IBGE.

Portanto, no momento atual da economia brasileira, somando a redução do PIB e a alta da inflação, significa dizer que estamos produzindo menos, e ainda apresentando alta nos custos e nas despesas, desenvolvendo assim o pior dos cenários. Nesses casos se torna ainda mais importante dentro das empresas a perseguição permanente por meios que possibilitem o aumento das receitas e/ou redução de despesas.

Além do cenário atual na economia, tem a questão da concorrência entre as empresas que está mais acirrada a cada dia, apontando assim uma frequente busca por eficiência e aumento das margens de lucro.

Desse modo, diante do atual cenário, um estudo comparativo dos custos incorridos na prestação de serviços de contabilidade, entre um CSC e prestadores de serviços do mercado em geral, se torna relevante, visto que pode apontar possibilidade de ganho econômico, e ainda, não somente para as empresas aqui analisadas, como para outras que se encontrem em condições semelhantes.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Ferreira (1999, p.1845) define serviço como atividade econômica que tem como resultado um produto intangível, ao contrário de mercadorias que são tangíveis, ou seja, podem ser tocadas e/ou testadas antes da aquisição. Diante disso a qualidade superior e excelência são indispensáveis nessa atividade, visto que o principal produto de marketing são os resultados positivos produzidos, por mais que sejam intangíveis.

Outra característica das empresas prestadoras de serviços é a simultaneidade, conforme analisa Fitzsimmons (2000, p. 29) comentando que na prestação de serviços a produção e o consumo do produto ocorrem no mesmo instante, não havendo nenhuma etapa intermediária entre a produção de um serviço e seu consumo por parte de um cliente. Confirmando, portanto, a importância da qualidade e excelência.

Conforme observado é possível constatar que a melhor ferramenta para obtenção de novos clientes nas empresas prestadoras de serviços é a divulgação da qualidade e excelência entregues, que podem ser potencializados com a intensificação de geração de valor e benefícios para clientes.

2.2 SERVIÇOS DE CONTABILIDADE

De acordo com Fabretti (2000, p. 30) contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e suas mutações, demonstrando no final de cada trabalho o resultado obtido e a situação econômico-financeira das empresas.

Yamada (2002, p. 22) afirma que hoje o termo mais utilizado para quem fornece esse serviço específico a título comercial, são empresas de serviços contábeis. Os contabilistas, que são os profissionais que desenvolvem essa atividade, devem ser diplomados em curso superior de Ciências Contábeis ou técnicos em contabilidade, desde que diplomados em curso de nível médio na área contábil. Ambos devem ter o registro da categoria profissional, nos devidos CRC's (Conselho Regionais de Contabilidade), órgão que regulamenta e fiscaliza os serviços dos contabilistas.

A dinâmica atual das empresas de serviços contábeis vem passando por mudanças, conforme afirma Thomé (2001, p. 12), sendo uma delas p fato de o trabalho pessoal do

sócio/proprietário ser gradualmente substituído pela mão-de-obra contratada, a prestação de serviços profissionais pelos sócios evoluiu para venda desses mesmos serviços, agora executados por profissionais contratados. O contabilista passou a ser também empresário, dividindo seu tempo entre a supervisão, controle e fiscalização dos serviços executados por seus colaboradores para seus clientes e a administração do próprio negócio.

2.3 CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

A seguir será apresentada uma fundamentação teórica sobre Centros de Serviços Compartilhados (CSC), iniciando por um levantamento de aspectos históricos, passando por conceitos e encerramento com uma contextualização.

Ao iniciar o levantamento foi observado que estudos sobre o tema ainda são limitados, o que pode ser considerado uma oportunidade de maior exploração, estudos e pesquisas.

2.3.1 Históricos e conceitos

Segundo Quinn, Cooke e Kris (2000 *apud* RAMOS, 2005) não existe uma definição clara sobre o início do termo Serviços Compartilhados, contudo, em 1986 a General Electric criou no Estados Unidos um grupo conhecido como “Client Business Service”, o qual tinha por característica os conceitos aplicados hoje nos Centros de Serviços Compartilhados.

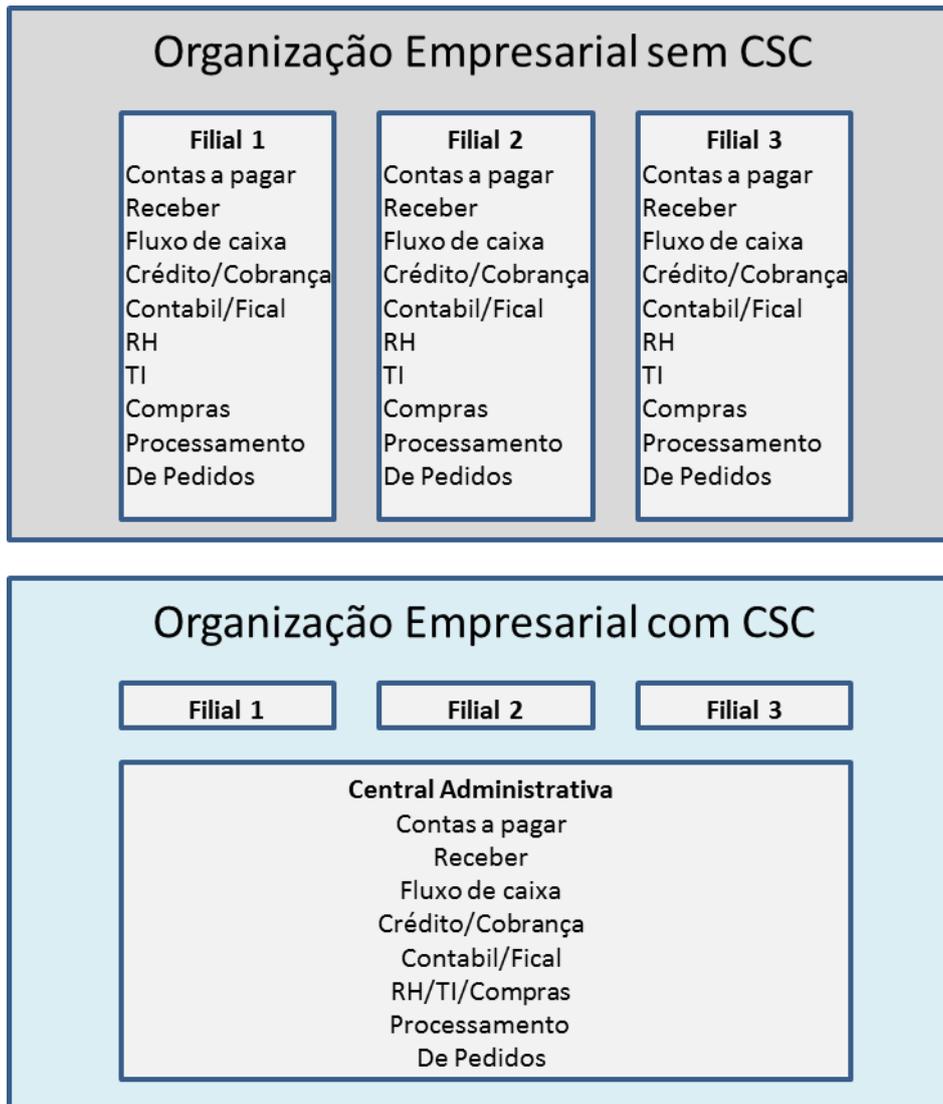
Os autores ainda expõem que a terminologia Serviços Compartilhados foi lançada em 1990, quando foi realizado um estudo sobre as melhores práticas para a A.T.Kearney, onde foram incluídas empresas como Ford, Johnson & Johnson, IBM, AT&T, Nynex, Digital, Dupont, Hewlett-Packard, Alcoa e Shell. Durante os trabalhos do referido estudo um tema em comum era observado pelos consultores participantes, a operação dos serviços financeiros de forma compartilhada. Desse modo, portanto, surgia o registro da ideia de serviços compartilhados.

Assim sendo, Quinn Cooke e Kris (2000, *apud* RAMOS, 2005), dizem que duas afirmações sobre a origem do CSC são corretas: os serviços compartilhados nasceram nos Estados Unidos e especificamente na área financeira das companhias.

Descrevendo a conjuntura de um CSC dentro das organizações, destaca-se basicamente que os serviços compartilhados se apresentam em um sistema no âmbito de uma empresa que terá condições de absorver as atividades consideradas como apoio às atividades

principais de cada unidade de negócio. Tais atividades são consolidadas em uma unidade em separado, onde serão operados todos os processos tipicamente de suporte, e esses serão considerados como o processo de operação principal dessa unidade, conforme pode ser graficamente ilustrado na figura a seguir.

Figura 02: Absorção de Atividades de suporte das diversas unidades de negócio



Fonte: FRANCHIOSI, 2009, p 02.

Conforme ilustrado na Figura 01, a utilização de um CSC nas organizações transforma uma estrutura de unidades autônomas em um processo de centralização das áreas de apoio, concentrando os recursos de todas as atividades em uma única área de suporte, a qual passa a ser fornecedora de todas as atividades suporte para toda a empresa.

Um CSC executando todas as atividades consideradas de apoio e suporte de rotinas administrativas, possibilita uma maior concentração das filiais ou empresas de um grupo econômico, na busca por maior eficiência em suas atividades fim, seja através de aprimoramento nas estratégias de vendas, marketing, produção ou distribuição, aumentando assim as chances de encontrar as melhores oportunidades de agregação de valor nas companhias.

2.3.2 Vantagens da implantação do CSC

De acordo com Schulman, Harmer, Lusk (2001), o objetivo esperado da implantação de CSC são basicamente, redução de custos, aumento da confiança, e a veracidade das informações, melhorar o nível da qualidade dos serviços das áreas de suporte e criar um padrão para crescimento e as mudanças.

A seguir seguem alguns benefícios da implantação do CSC conforme descrevem SCHULMAN; HARMER; LUSK (2001).

Quadro 01: Benefícios tangíveis e intangíveis de um CSC.

BENEFÍCIOS	
Tangíveis	Intangíveis
Redução de despesas	Melhoria dos serviços aos parceiros (clientes)
Aumento da produtividade	Processos padronizados e grupo de recursos
Economias de escala	Abordagem “uma empresa”
Alavancagem da tecnologia	Transição mais rápida focando-se em “valor agregado”
Maior controle	Manutenção mais eficaz dos padrões do “bloco de códigos”
Aumento do capital de giro	Melhoria da acuracidade e da uniformidade das informações
Alavancagem das compras pela consolidação de fornecedores	Melhor alavancagem da curva de aprendizado

Fonte: SCHULMAN; HARMAR; LUSK 2001.

2.3.3 Desvantagens da implantação do CSC

A mudança de um modelo de negócios também pode envolver desvantagens para uma organização, como por exemplo, o custo de implantação. Silva Santos e Santos (2006), afirmam que os efeitos desfavoráveis normalmente aparecem no início do projeto e vão reduzindo na medida em que estas vão se adequando ao fluxo normal das operações e que o

tempo para que sejam minimizados depende do quão bem planejado foi o processo de transição.

Assim sendo, pode-se destacar que para implantar um CSC, primeiramente deve ser desenvolvido um planejamento estratégico muito bem definido, o qual assegure a mudança de cultura eficaz voltado para os serviços, devendo automatizar todos os processos que sejam manuais e avaliar constantemente os benefícios e monitorar as tarefas de cada envolvido nessa mudança com o objetivo do melhor êxito nas operações do CSC.

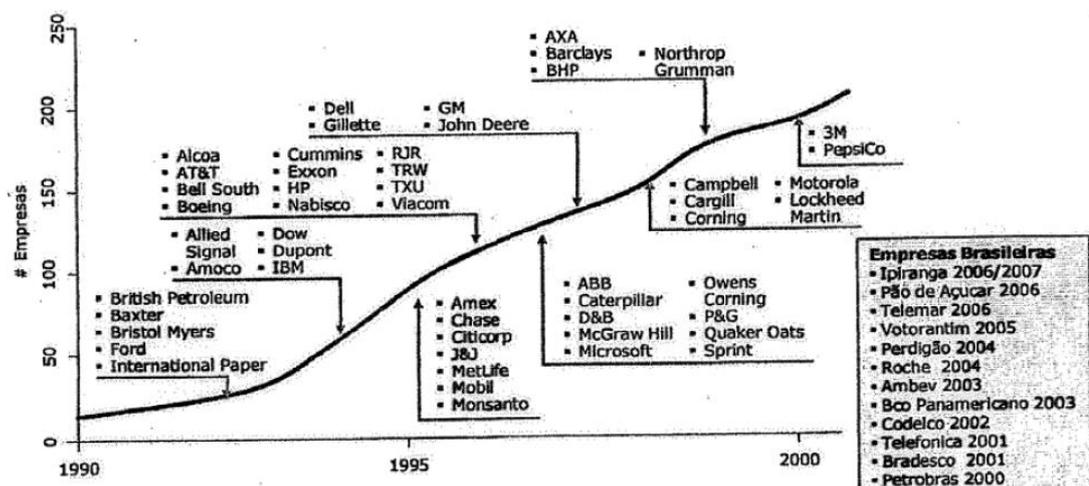
2.3.4 CSC no Brasil e no mundo

De acordo com Martins e Amaral (2008, p. 173 a 175) a utilização do conceito CSC é recente, sendo que o modelo de CSC começou no final dos anos 90. Grandes empresas começaram a adotar o compartilhamento de serviços, denotando mudanças no gerenciamento das empresas nos vários ramos empresariais entre os quais:

- Bancário – Bradesco;
- Editoras – Editora Abril;
- Industrial – Petrobras, Alcoa, Rhodia, Votorantim, Dow química;
- Construção civil – Camargo Correa;
- Alimentos e bebidas – Ambev, Sadia.

Magalhães (2009, p. 166) apresenta em forma de gráfico as empresas que desenvolveram CSC versus o ano de implantação, incluindo discriminação da cronologia envolvendo empresas brasileiras.

Figura 03: Empresas que implantaram CSC versus o ano de implantação



Fonte: MAGALHÃES, 2009, p.166.

3 METODOLOGIA

A metodologia adotada para solucionar a indagação proferida nesse trabalho se desenvolveu com a utilização de pesquisa de mercado, na qual foram abordados itens quantitativos, que é a precificação propriamente dita, e itens qualitativos, pois em função do porte e operações da empresa tomadora dos serviços, o prestador desses, precisa oferecer qualidades e quesitos mínimos.

A pesquisa foi executada na mesma região do CSC, a fim de trazer maior comparabilidade quanto a precificação. Quanto a descrição dos serviços prestados em si, esses foram descritos e classificados, bem como foi providenciado uma apresentação da empresa tomadora quanto as suas atividades, operações e porte, trazendo assim uma maior qualidade para a pesquisa de mercado.

Para a seleção e prospecção no mercado, os seguintes parâmetros foram considerados: i) possuir estrutura física de atendimento na cidade de Curitiba-PR; ii) atender empresas de porte semelhante ao da empresa base desse estudo; iii) possuir tempo relevante de experiência de mercado em sua área de atuação; iv) não possuir débitos trabalhistas.

Visando a obtenção de propostas assertivas e mais precisas das empresas selecionadas para a pesquisa de mercado, as mesmas basearam-se em um questionário preenchido pelos gerentes e coordenadores de cada uma das áreas da empresa tomadora dos serviços, os quais ainda, por fim participaram de reuniões com as empresas selecionadas com o objetivo de sanar qualquer dúvida ou esclarecimento quanto a execução dos serviços a serem prestados. Foram contatadas sete empresas e recebidas seis propostas.

De posse do resultado da pesquisa de mercado foi desenvolvido comparativo entre os preços levantados e o aplicado pelo CSC, assim sendo possível apresentar uma resposta ao problema de pesquisa do presente trabalho.

4 DESCRIÇÃO DO CASO ESTUDADO

O presente trabalho se desenvolve no entorno da análise da precificação da prestação de serviços de contabilidade executados por um CSC, frente aos preços praticados pelo mercado dos prestadores desses serviços. Para iniciar a descrição do caso estudado, o primeiro passo é fazer uma apresentação do modelo atual praticado pelo CSC, bem como os valores precificados e cobrados.

4.1 MODELO ATUAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E PRECIFICAÇÃO DO CSC

Com a finalidade de legitimar a operação e examinar se existe algo que impeça a operação entre o CSC e a empresa base desse estudo, que de agora em diante será chamada de “controlada”, será apresentado a seguir, uma análise quanto a validade dos serviços prestados.

4.1.1 Análise da legalidade dos serviços prestados pelo CSC

Um contrato para a execução da prestação de serviços firmado entre o CSC e a controlada foi assinado com a intitulação de “Contrato de Prestação de Serviços Profissionais”, no qual são apontados os serviços de contabilidade. Após a verificação dos critérios legais e estatutários foi constatado que o contrato foi realizado segundo as normas previstas nos atos constitutivos da controlada, uma vez que assinado pelas pessoas designadas, bem como pactuado sobre objeto válido, conforme determinação do estatuto social também da Controlada.

Quanto a possível indagação de contratação com favorecimento por parte da controladora proprietária do CSC, e conseqüente prejuízo para a Controlada, no artigo 245 da lei 6.404/76, foi verificado que a simples contratação entre empresas ligadas societariamente não é capaz de caracterizar tal favorecimento. Para estar diante de tal situação, deve estar efetivamente comprovado que o negócio foi realizado em condições de favorecimento ou não equitativas com a concorrência, assunto esse, que por sinal é o problema de pesquisa do presente trabalho, e será tratado mais a frente com a comparação dos valores cobrados pelo CSC frente a pesquisa de mercado.

4.1.2 Análise fiscal dos serviços prestados pelo CSC.

A questão nesse ponto, se dá por um possível questionamento quanto a apreciação pelo fisco dos valores pagos pela controlada ao CSC a título de serviços profissionais prestados. Para esclarecer esse ponto, destaca-se que para uma despesa de qualquer natureza possa ser considerada pelo fisco, essa deve ser uma despesa operacional, ou seja, uma despesa necessária e incorrida para a realização das transações ou operações usuais exigidas pela atividade da empresa, conforme disposto no art. 299 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999.

De acordo com o contrato firmado, os serviços prestados pelo CSC para a controlada podem ser enquadrados como despesas operacionais, pois mesmo não sendo serviços relacionados à atividade fim da contratante, são necessários para a manutenção de suas operações. Sendo assim não há impeditivo fiscal quanto a prestação dos serviços pelo CSC para a controlada.

4.1.3 Modelo de rateio e critérios de cobrança utilizados pelo CSC

A Controladora iniciou suas atividades em 1.998, atuando como holding de participações em diversos ramos de atividade. No início ela possuía 100% de participação nas empresas componentes do grupo, sendo assim, por deliberação dos acionistas não havia a necessidade de rateio das despesas auferidas no CSC. No entanto, com o amadurecimento de sua gestão, a holding acabou por adquirir participação em sociedades aonde veio a não possuir 100% do capital, isso ocorreu por exemplo, na empresa controlada base desse trabalho, onde a participação é de 50%. Diante disso os acionistas da controladora identificaram a necessidade de estabelecer uma contraprestação pelos serviços prestados pelo CSC. No ano de 2012 houve a formalização via assinatura de contrato de prestação de serviços entre a Controladora e as empresas a ela ligadas. A cobrança pelos serviços prestados pelo CSC se dá pelo reembolso das despesas operacionais por ele auferidas, com o uso de um critério de rateio, e consequente emissão de nota de débito, a qual é efetivamente paga pelas empresas tomadoras dos serviços.

O modelo atual de cobrança do reembolso de suas despesas operacionais é o mesmo utilizado desde o início de 2012 pelo CSC. Primeiramente é realizado um rateio das despesas dentro do CSC, com a finalidade de apurar o custo real de cada departamento, dentre eles o setor de contabilidade. Em seguida, cada departamento, por meio de critérios próprios, rateia

seus custos entre as empresas do grupo as quais presta serviços, conforme apresentado a seguir.

O departamento de contabilidade possui um descritivo das atividades que devem ser desenvolvidas mensalmente, e para cada uma é estipulado o número de horas necessárias, levando em conta o porte e atividade de cada empresa, bem como a complexidade de cada atividade. Periodicamente o apontamento de horas é revisado, sendo ao menos duas vezes ao ano.

Sendo assim, fica registrado que o custo total de cada departamento é alocado a cada uma das empresas do grupo conforme o uso efetivo dos serviços oferecidos pelo CSC.

Com base nos critérios atuais e em levantamento realizado nas cobranças compreendidas no período de janeiro a agosto de 2016, foi constatado que o valor mensal cobrado pelo SCS da empresa controlada, base desse estudo, ficou na média de R\$ 14.985,00 para os serviços de contabilidade. Foram considerados esses valores como média, sem que traga prejuízo ao estudo, porque mesmo os valores sofrendo variações com base nas despesas do CSC e no volume dos serviços, a variação da cobrança aqui analisada não excedeu 2,5% para mais ou para menos ao longo do período.

Tabela 01: Honorários cobrados pelo CSC – Período de janeiro a agosto/2016

Serviços	Jan.16	Fev.16	Mar.16	Abr.16	Mai.16	Jun.16	Jul.16	Ago.16	Média
Contabilidade	14.520	14.650	15.360	15.170	15.160	15.270	14.980	14.770	14.985

4.2 DETALHAMENTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELO CSC.

Para servir de apoio na elaboração da pesquisa de mercado, a seguir é apresentado o detalhamento dos serviços prestados pelo CSC.

Escrituração Contábil: classificação da contabilidade de acordo com normas e princípios vigentes, emissão mensal de balancetes e relatórios gerenciais, contendo uma comparação entre as movimentações efetivadas frente a previsões orçamentárias anuais, além da elaboração de balanço anual e entrega das declarações e obrigações exigidas em lei.

Escrituração Fiscal: orientação aplicada dos dispositivos legais vigentes nas esferas municipais, estaduais e federal, escrituração dos registros fiscais de todos os livros obrigatórios exigidos em lei, entrega das declarações e obrigações acessórias exigidas em lei.

4.3 PESQUISA DE MERCADO: PRESTADORES DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

De acordo com as informações providas pelo setor de contabilidade do CSC, bem como todos os departamentos envolvidos da empresa controlada, as empresas contatadas apresentaram suas propostas. Por se tratar de um estudo de um caso real, a seguir não serão apresentadas as empresas que oficializaram as propostas, apenas destacamos que todas atingiram os pré-requisitos estabelecidos na metodologia apresentada.

Para as atividades voltadas aos serviços contábeis, foram contatadas sete empresas e recebidas seis propostas. Uma das empresas deixou o processo de cotação por reconhecer não possuir domínio técnico suficiente para assumir os referidos serviços. A seguir destacamos as propostas:

Tabela 02: Apresentação das propostas de prestadores de serviços de contabilidade

Empresas	Honorário mensal (R\$)	Honorário anual
“A”	7.620,00	91.440,00 (*)
“B”	12.750,00	153.000,00
“C”	13.750,00	165.000,00
“D”	14.480,00	173.760,00(**)
“E”	16.500,00	198.000,00 (***)
“F”	30.396,00	364.752,00 (****)

(*) um honorário extra anual no valor de R\$ 6.200,00 no mês de dezembro;

(**) dois honorários extras ao ano no valor de R\$ 28.960,00 nos meses de junho e dezembro;

(***) um honorário extra anual no valor de R\$ 16.500,00 no mês de dezembro;

(****) um honorário extra anual no valor de R\$ 27.500,00 no mês de dezembro;

Os honorários classificados como extras pelos pesquisados possuem todos a mesma justificativa, se trata de serviços adicionais na confecção do balanço patrimonial e da declaração de imposto de renda, que segundo os pesquisados se trata de um padrão do mercado tais valores cobrados de forma adicional.

Portanto, para ser comparável essa pesquisa, frente aos honorários cobrados pelo CSC se fez necessário somar ao honorário anual os adicionais, depois dividir por doze (meses do ano) para se ter um valor médio mensal, visto que no CSC não há a questão de honorários extras pontuais.

Tabela 03: Honorários médios mensais – prestadores de serviços de Contabilidade

Empresas	Honorário mensal (R\$)	Honorário anual
“A”	8.136,67	97.640,00
“B”	12.750,00	153.000,00
“C”	13.750,00	165.000,00
“D”	16.893,33	202.720,00
“E”	17.875,00	214.500,00
“F”	32.687,67	392.252,00

Fazendo uma média simples do mercado se chega a um valor mensal de R\$ 17.015,45. Contudo, pode-se observar uma variação de 52,18% da média para o preço mais baixo e 92,11% para o mais alto. Sendo que esses dois valores extremos apresentam grande variação, ambos sendo descartados, e refazendo a média entre as propostas restantes chega-se a um valor médio mensal de R\$ 15.317,08.

4.4 COMPARATIVO ENTRE A PRECIFICAÇÃO DO MERCADO E O CSC

Após a apresentação da precificação do CSC e do levantamento no mercado geral via pesquisa, agora é possível fazer um comparativo entre os preços, conforme tabela a seguir.

Tabela 04: Comparativo da precificação do CSC contra o Mercado

Média CSC	Mercado (Média geral)	Mercado (Média desconsiderando valor mais alto e mais baixo)
R\$ 14.985	R\$ 17.015	R\$ 15.317

No comparativo acima é apresentado uma análise frente a média geral e uma média onde foram desconsiderados os valores mais altos e mais baixo da pesquisa, valores esses que apresentavam uma grande variação comparando-se com a média geral.

Em ambos os casos, pesquisa completa com todas as propostas, ou com a desconsideração da mais alta e mais baixa, o valor médio cobrado pelo CSC no período pesquisado ficou menor.

4.5 ANÁLISE QUALITATIVA DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELO CSC FRENTE AO MERCADO PESQUISADO

Após o levantamento do comparativo da precificação dos serviços prestados pelo CSC frente ao mercado pesquisado, foi providenciada uma análise qualitativa voltada ao CSC a fim de identificar pontos fortes e fracos, oportunidades e ameaças frente ao mercado. Para isso foi utilizado a ferramenta denominada matriz SWOT, conforme apresentado a seguir.

Quadro 02: Análise qualitativa – Matriz SWOT do CSC

<u>Forças</u>	<u>Fraquezas</u>
<ul style="list-style-type: none"> * Conhecimento do negócio da controlada; * Agilidade na apresentação de resultados; * Preço abaixo da média do mercado; * Padronização; * Atualização e qualificação da equipe; 	<ul style="list-style-type: none"> * Despesas operacionais elevadas; * Dependência das empresas controladas como clientes;
<u>Oportunidades</u>	<u>Ameaças</u>
<ul style="list-style-type: none"> * Abrir a prestação de serviços ao mercado; 	<ul style="list-style-type: none"> * Concorrência do mercado;

As forças identificadas pelo CSC prestador dos serviços baseiam-se pelo fato de este ser de propriedade da holding controladora, possuindo assim um conhecimento profundo do negócio e inclusive das estratégias das empresas controladas e tomadoras dos serviços, e ainda, estando dentro do mesmo grupo pode oferecer agilidade na apresentação dos resultados e apresentar relatórios e demonstrativos padronizados para o grupo todo. Os ramos de atividades das empresas controladas sendo claros e objetivos, possibilita um direcionamento e treinamento contínuo da equipe, resultando assim maior qualidade, segurança e eficiência nos serviços. Por fim, depois da pesquisa foi constatado que o preço cobrado pelo CSC está abaixo do mercado. Como oportunidade de potencializar o resultado do CSC apresenta-se uma possível opção de abertura para prestação de serviços ao mercado em geral.

Como fraqueza e ponto de atenção foi destacada a elevada despesa operacional do CSC, observação essa embasada no comparativo da precificação do CSC e da média do mercado onde os valores ficaram muito próximos, porém no mercado há a questão de margem de lucro já incorporada no preço, o que não ocorre no CSC, e se fosse o caso, para alcançar resultado teria a necessidade de elevar os preços dos serviços, outro ponto de atenção levantado foi a dependência total das empresas do grupo como demanda de clientes.

Analisando o cenário como um todo foi apontada uma ameaça que seria a concorrência do mercado e consequente discussão sobre preços.

5 CONCLUSÃO

Após verificação do estudo de caso abordado nesse trabalho e a checagem dos dados levantados no referencial teórico, constatou-se que existem elementos que consentem as seguintes considerações.

Durante a pesquisa de mercado foi constatado que inexitem grandes empresas prestadoras de serviços contábeis na cidade de Curitiba-Pr. Foi observado junto às empresas contatadas que a maioria de seus clientes são empresas pequenas e médias, e que não possuem filiais em mais de um Estado fora do Paraná. A justificativa para tal fato é que as grandes empresas possuem os serviços de contabilidade internamente, julgando que tal serviço é de extrema relevância e sigilo, devido às informações financeiras e estratégicas.

Para análise da precificação dos serviços de contabilidade foram recebidas seis propostas, as quais foram suficientes para formar uma média de valores cobrados pelo mercado. Ficou demonstrado no comparativo da precificação que os valores cobrados pelo CSC estão dentro da média praticada pelo mercado.

Portanto, visto que a precificação praticada pelo CSC está dentro do mercado, e ainda apresenta vantagens qualitativas, conforme observadas na abordagem da análise da matriz SWOT, conclui-se que a melhor opção é manter a situação atual com a estruturação dos serviços via CSC.

Uma das possibilidades e risco quanto a prestação de serviços pelo CSC a uma empresa controlada e/ou ligada societariamente se dá pela possível indagação quanto à contratação com favorecimento por parte da controladora proprietária do CSC, e conseqüente prejuízo para a Controlada. O que ficou constatado que para estar diante de tal situação, deve estar efetivamente comprovado que o negócio foi realizado em condições de favorecimento ou não equitativas com a concorrência, o que na comparação de preços com o mercado ficou definitivamente comprovado não existir.

Além da precificação média do mercado, da qual inclusive o CSC está dentro, existe um fator intangível no processo que é a estabilidade e histórico que o CSC detém das empresas para as quais presta serviços. Também se pode destacar que o CSC preza pela excelência na prestação de serviços e ainda pode assumir um papel estratégico com o uso de suas atribuições e conhecimento técnico, com o intuito de aumentar o êxito das operações das empresas ligadas, visando geração de valor.

6 REFERÊNCIAS

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 9º Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FERREIRA, A. B. H. **Novo Aurélio do Século XXI**: o dicionário da língua portuguesa – 3ª edição – Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FITZSIMMONS, J. A. e FITZSIMMONS, M. J. **Administração de Serviços**: operações, estratégias e tecnologia de informação – 2ª edição – Porto Alegre: Bookman, 2000.

FRANCHIOSI, D. **Centralizar atividade de apoio? De que forma?** São Paulo: UNIMED – HBPREVER, 2009. Disponível em <http://hbprever.com.br/site/artigo.php?cod=40&x=7&y=9>, acessado em 28/09/2016

MAGALHÃES, C. **Passo a passo para planejamento, estruturação, estratégias e processos de um Centro de Serviços Compartilhados**. São Paulo: Conexões Educação Empresarial, 2009.

MARTINS, V.P.; AMARAL, F.P.; **A consolidação da prática de serviços compartilhados**. 2008. Dissertação (Mestrado em gestão de negócios) – Universidade Católica de Santos, Santos, 2008. Disponível em <http://unisantos.br/mestrado/gestao/egesta/artigos/142.pdf>, acessado em 28/09/2016

QUINN, B.; COOKE, R.; KRIS, A. **Shared Services**: mining for corporate gold. London: Financial Times Prentice Hall, 2000 *apud* RAMOS, L. J. T. **Serviços compartilhados como forma de estruturação organizacional**. 2005. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2005. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/ea000305.pdf>, acessado em 28/09/2016

SCHULMAN, D.; HARMER, M.; LUSK, J. **Shared Services**: agregando valor às unidades de negócios. São Paulo: MAKRON Books, 2001.

SILVA, J.A.T.; SANTOS, R.F.; SANTOS, N.M.B. **Criando valor com serviços compartilhados**: aplicação do balanced scorecard. São Paulo: Saraiva, 2006.

THOMÉ, I. **Empresas de Serviços Contábeis**: estrutura e funcionamento. São Paulo: Atlas, 2001.

YAMADA, L. S. O. **O perfil do profissional contábil no contexto empresarial e educacional da Cidade de Cacoal.** UFSC, 2002. Disponível em <<http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/9347.pdf>>, acessado em 05/11/2007.

CURY, ANAY; CAOLI, CRISTIANE. **PIB do Brasil cai 3,8% em 2015 e tem pior resultado em 25 anos,** mar.2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/03/pib-do-brasil-cai-38-em-2015.html>>, acessado em 11/09/2016 as 21h:30min.

GEISEL, ERNESTO. **Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos – Dispõe Sobre as Sociedades por Ações,** dez.1976. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>, acessado em 12/09/2016 as 19h:55min.

CARDOSO, FERNANDO HENRIQUE. **Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos – Decreto n. ° 3.000, de 26 de março de 1999,** mar.1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>, acessado em 12/09/2016 as 20h:10min.

IBGE, INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Séries Históricas IPCA, INPC, IPCA-15, e IPCA-E,** set.2016. Disponível em <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultseriesHist.shtm>, acessado em 13/09/2016 as 23h:58min.

IBGE, INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Contas Nacionais Trimestrais,** set.2016. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/pib/defaultcnt.shtm>>, acessado em 13/09/2016 as 22h:47min.