

Estudo da terceirização de serviços sob a ótica da entidade contratada: da licitação à rescisão.

Gisele Bernardes Eufrásio (UNIFOR) - giseleeufrasio@yahoo.com.br

Lorena Cármen de Sousa (UNIFOR) - lorenacarmenarcos@hotmail.com

Danielle Martins Duarte Costa (UFV) - danicontabeis2003@yahoo.com.br

Antônio Geraldo Ribeiro (PUC) - ribeirog@uaivip.com.br

Resumo:

Este artigo teve como objetivo principal demonstrar a avaliação dos custos nas empresas de serviços terceirizados para a elaboração de propostas de preços. Os objetivos específicos são estudar os custos de encargos sociais; atendimento às NR's do Ministério do Trabalho; material a ser empregado na execução dos serviços; custos com despesas de deslocamento; custos de Impostos sobre o faturamento e custos administrativos diversos. O objeto de estudo é uma empresa de sociedade Limitada, optante pelo Simples Nacional sediada na cidade de Formiga/MG. O problema de pesquisa gira em torno do seguinte questionamento: quais as dificuldades das empresas de terceirização para reduzir custos a fim de se adequarem à nova realidade? As metodologias de pesquisa para atingir aos objetivos propostos e resolver essa problematização são: pesquisa exploratória, pesquisa descritiva, estudo de caso, pesquisa bibliográfica, levantamento, pesquisas qualitativa e quantitativa, análise de dados e análise documental, por meio dos seguintes instrumentos de pesquisa: questionário e pesquisa documental. Foram feitas simulações para a contratação de uma telefonista e uma faxineira para os serviços terceirizados da empresa em estudo. Como resultados, foram identificadas as principais dificuldades da empresa para o planejamento de custos e apontadas algumas soluções. E por fim, pode-se constatar que a terceirização é uma boa escolha se for feita adequadamente e com muito critério, deve-se estudar cada encargo, cada investimento a ser feito para constatar se a contratação é, de fato, viável.

Palavras-chave: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

Estudo da terceirização de serviços sob a ótica da entidade contratada: da licitação à rescisão.

Resumo

Este artigo teve como objetivo principal demonstrar a avaliação dos custos nas empresas de serviços terceirizados para a elaboração de propostas de preços. Os objetivos específicos são estudar os custos de encargos sociais; atendimento às NR's. do Ministério do Trabalho; material a ser empregado na execução dos serviços; custos com despesas de deslocamento; custos de Impostos sobre o faturamento e custos administrativos diversos. O objeto de estudo é uma empresa de sociedade Limitada, optante pelo Simples Nacional sediada na cidade de Formiga/MG. O problema de pesquisa gira em torno do seguinte questionamento: quais as dificuldades das empresas de terceirização para reduzir custos a fim de se adequarem à nova realidade? As metodologias de pesquisa para atingir aos objetivos propostos e resolver essa problematização são: pesquisa exploratória, pesquisa descritiva, estudo de caso, pesquisa bibliográfica, levantamento, pesquisas qualitativa e quantitativa, análise de dados e análise documental, por meio dos seguintes instrumentos de pesquisa: questionário e pesquisa documental. Foram feitas simulações para a contratação de uma telefonista e uma faxineira para os serviços terceirizados da empresa em estudo. Como resultados, foram identificadas as principais dificuldades da empresa para o planejamento de custos e apontadas algumas soluções. E por fim, pode-se constatar que a terceirização é uma boa escolha se for feita adequadamente e com muito critério, deve-se estudar cada encargo, cada investimento a ser feito para constatar se a contratação é, de fato, viável.

Palavras-chave: Terceirização. Avaliação de custos. Dificuldades das Contratadas.

Área Temática: Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor.

1 Introdução

Partindo da ótica de que um estudo amplo e bem delineado poderá trazer consideráveis benefícios, a partir de um conhecimento claro de cada item de uma planilha de custo, é preciso considerar que, da mesma forma que o setor de terceirização precisa se adequar às diferentes formas administrativas, precisa buscar incessantemente inserir novas técnicas de estrutura organizacional em seu sistema administrativo.

Com a implantação das contratações pelo pregão eletrônico, a disputa por um contrato ficou ainda mais acirrada e derrubou significativamente os preços ofertados. A administração pública se vangloria das benesses dessa nova modalidade de licitação, enquanto as empresas do setor se definham em uma luta avassaladora e de extremo perigo para a sua sobrevivência.

Conseguido, sob árdua disputa, a adjudicação para administração de um serviço de terceiro, a empresa de terceirização de serviços poderá ter, a partir daí, um significativo problema, que é justamente administrar os seus próprios custos e serviços. O quadro de funcionários, executor das tarefas, quase sempre está lotado em ambientes externos, longe do controle visual. Adjudicado o contrato, as cobranças serão inevitáveis, será preciso, então, colocar em prática largos conhecimentos no setor, sob pena de tornar inexequíveis os custos dos serviços assumidos. Diante dessa realidade, o estudo busca solucionar o seguinte problema de pesquisa: quais as dificuldades das empresas de terceirização para reduzir custos a fim de se adequarem à nova realidade?

É necessário analisar a terceirização de serviços não apenas sob a ótica da contratante, mas também é necessário identificar as vantagens e desvantagens para a contratada, uma vez que a parceria deve ser favorável a ambas as partes.

Neste contexto, o objeto de estudo é uma sociedade Limitada, optante pelo Simples Nacional, sediada em Formiga, Minas Gerais, com o objeto social de prestação de serviços terceirizados, mais especificamente na área de limpeza.

A empresa formula propostas a partir de um conceito prático e um pouco generalizadas, podendo elaborar um estudo mais detalhado de seu custo para decisões sensatas nas etapas de lances de preços.

2 Referencial Teórico

2.1 Terceirização de serviços

O tema terceirização inicialmente parece um pouco complexo e, talvez, muito abrangente. No entanto, trata-se de uma abordagem interessante, por ser uma atividade que, embora não seja recente, está em franca expansão e repleta de novidades, principalmente para aqueles que não têm um maior contato no meio. É um processo de gestão pelo qual se transfere, para terceiros, algumas atividades que não se constituem a atividade-fim da empresa.

Ressalta Giosa (1997) em relação a terceirização que, a partir da década de 90, o empresariado brasileiro percebeu a necessidade de racionalizar os recursos, de forma que a flexibilidade estivesse ligada à qualidade, preço e competitividade. No discurso dos dirigentes, a terceirização se apresenta como possibilidade de crescimento e multiplicação de oportunidades para as pequenas e médias empresas e para a transformação dos trabalhadores em empresários.

Catharino (1997, p.72), essencialmente pragmático, acrescenta que a ‘terceirização’ é meio da empresa obter trabalho de quem não é seu empregado, mas do fornecedor com quem contrata”. Assim, ter quem trabalhe para si, sem ser empregado, é a razão básica da ‘terceirização’. A terceirização tem sido uma tendência e as empresas estão investindo cada vez mais nesse setor.

Em muitos casos, a terceirização é a solução para as empresas, já que em muitas situações torna-se mais oneroso contratar funcionários próprios do que terceirizar serviços de uma empresa que já presta aquela atividade por um custo mais acessível.

2.2 Vantagens e desvantagens da terceirização

A terceirização, como qualquer modelo de gestão, apresenta vantagens e desvantagens na análise de seus resultados. No entanto, entende-se que, na soma geral, há mais vantagens do que desvantagens, do contrário, o processo já teria falido.

Segundo Martins (2001), a principal vantagem sob o aspecto administrativo seria a de se ter alternativa para melhorar a qualidade do produto ou serviço vendido e também a produtividade. Seria uma forma também de se obter um controle de qualidade total dentro da empresa, sendo que um dos objetivos básicos dos administradores é a diminuição de encargos trabalhistas e previdenciários, além da redução do preço final do produto ou serviço.

Se por um lado a terceirização acarreta em muitas vantagens, por outro também tem suas desvantagens.

Queiroz (1998) aponta vários riscos legais que comprometem o tomador de serviços quando a terceirização é erroneamente implantada. O principal deles é o vínculo empregatício caracterizado nos art. 2º e 3º da CLT que, em linhas gerais, dizem, respectivamente, “é empregador aquele que dirige a prestação de serviço” e que “é empregado aquele que tem

com o contratante uma relação de pessoalidade, habitualidade, onerosidade que se traduzem em subordinação e dependência”.

Casarett (2008) entende que a terceirização seja um processo com inúmeros benefícios para a economia como um todo, já que permite às empresas se tornarem mais competitivas no que diz respeito a prazos, custos, qualidade, atualização de conceitos, processos etc. No sentido geral, constata-se que a terceirização combina ganhos econômicos (redução de custos) e organizacionais (aumento de flexibilidade).

2.3 Modalidades de licitação

A licitação é o procedimento administrativo pelo qual a Administração Pública seleciona a proposta que oferece mais vantagens para o contrato de seu interesse. As modalidades de licitação têm características próprias, destinando-se a determinados tipos de contratação. A licitação é o gênero do qual as modalidades são as espécies. Conforme o artigo 22 da lei 8.666/93, são cinco modalidades de licitação: a concorrência, a tomada de preços, o convite, o concurso e o leilão. É preciso avaliar qual o caso adequado para aquele tipo de contratação.

Para Piscitelli (2006, p.214), licitação é o conjunto de procedimentos administrativos, legalmente estabelecidos, pelo do qual a Administração Pública cria meios de verificar, entre os interessados habilitados, quem oferece melhores condições para realização de obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações, ou seja, seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse.

Hoje em dia, uma nova modalidade tem sido a principal opção nas licitações pelas vantagens que apresenta. Trata-se do pregão eletrônico, instituído pela Medida Provisória n.º 2.026, editada em 04 de maio de 2000 e regulamentada pelo Decreto n.º 3.555, de 08 de agosto de 2000. O pregão é destinado à aquisição de bens e serviços comuns, qualquer que seja o valor da contratação, em que a disputa pelo fornecimento é feita por meio de propostas e lances, em sessão pública. E essa modalidade agradau a contratantes e contratados.

De acordo com Fernandes (2003, p. 441), no pregão ocorre a inversão das fases de julgamento das demais modalidades. Segundo o autor, na licitação convencional, o julgamento começa com o exame do envelope, o qual contém todos documentos necessários para que a empresa seja habilitada sob o aspecto jurídico, fiscal, técnico e econômico-financeiro conforme o contrato. Somente depois disso é examinada a proposta, no envelope onde consta a descrição do objeto e o preço.

O sucesso do pregão eletrônico pode ser comprovado pelas vantagens que essa modalidade acarreta, porém ainda que o pregão seja a modalidade mais utilizada atualmente, é preciso avaliar se ela é a mais adequada para aquele tipo de concorrência.

2.4 Atividade-meio e atividade-fim

A terceirização é propícia para a atividade-meio, mas não é tão simples distingui-la da atividade fim, neste sentido, há de se ressaltar que existem atividades-fim que, dependendo da orientação tecnológica, podem converter-se em atividades-meio e vice-versa.

O Enunciado 331 do Tribunal Superior do Trabalho (TST) só admite a terceirização na atividade-meio e não na atividade-fim. Para Vidal Neto (1992), a terceirização real tem várias características: é uma forma moderna e aperfeiçoada de organização empresarial, é uma atividade econômica normal, que pode ser desenvolvida livremente, com respaldo nas disposições do parágrafo único do art. 170 da Constituição Federal: “É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.” (Vidal Neto, 1992, p. 28).

Segundo Camino (2003), a expressão atividade-meio refere-se aos serviços de apoio, acessórios, embora permanentes e necessários à atividade da empresa. As atividades-meio são vistas como aquelas que apresentam um grau de autonomia e especialização suficientes para justificar a sua terceirização.

Proibir a subcontratação na atividade-fim, admitindo-a só na atividade-meio, não se afigura aceitável para muitos estudiosos, especialistas e empresários, sendo esse um dos pontos de disputa entre sindicatos e empresas com a Justiça, que emite diversos pareceres sobre o assunto.

Melhado (1996), ressalta que “deve ser afastada a idéia preconceituosa de que a terceirização somente é legal quando realizada em atividades-meio, sendo previamente ilegal nas atividades-fim da terceirizada”, isso deve ser observado segundo o autor “na medida em que a complexidade do processo produtivo chega a tal ponto que muitas vezes é impossível diferenciar as ações acessórias das principais”.

Robortella (1999) ressalta que, a tendência é não mais se erigir a terceirização na atividade-meio como critério absoluto de legalidade ou validade. O autor considera perfeitamente lícita a terceirização de qualquer parte do sistema produtivo. Para ele, não importa se os serviços são realizados no estabelecimento da fornecedora ou da tomadora e independe se trata de atividade-fim, essencial ou primordial da empresa ou atividade-meio.

Fica evidente que nem toda atividade é passível de terceirização. As empresas devem ter bem delineado o que deve ou não ser terceirizado, observando as vantagens e desvantagens, as modalidades e formas de contratação, a legalidade dos serviços outros critérios que ajudam na hora da decisão. Percebe-se também que certas atividades podem então ser caracterizadas como um serviço de apoio, adicional, de forma que não comprometam a qualidade e a autenticidade do exercício das atividade-fim. Por esses motivos, as atividades meio e fim não se fundem.

2.5 Passivo trabalhista e co-responsabilidades

Sabe-se que, mesmo regular, obedecidos os critérios determinados para a terceirização, com a manutenção do vínculo empregatício entre o trabalhador terceirizado e a prestadora de serviços, o item IV do Enunciado 331 do TST prevê a responsabilidade subsidiária do tomador de serviços diante do inadimplemento das obrigações trabalhistas por parte do empregador, desde que citado na lide no termo de execução judicial. Não há necessidade de provar efetivamente a inidoneidade financeira da real empregadora, diante do inadimplemento constatado nos autos do processo, o que é suficiente para a condenação subsidiária do tomador.

A súmula 331 do TST apresenta a seguinte orientação:

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993).

Na hipótese de fraude pela prática de terceirização ilícita incidirá o art. 9º da CLT, sendo considerados nulos os atos relativos à terceirização, formando-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador. A prestadora de serviços, participante da fraude responderá solidariamente, com base no art. 942 do Código Civil de 2002. A condenação subsidiária decorre da culpa *in eligendo* e da culpa *in vigilando*, com base no *caput* do art. 927 do Código Civil de 2002

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Infere-se que o gestor deve ter sempre em mãos contratos contendo: especificações adequadas, multas contratuais, garantias, poder de rescisão, bem como previamente ter feito uma seleção adequada do fornecedor, além de um acompanhamento rigoroso e uma análise individualizada das retenções de tributos, para que a empresa contratante não venha se responsabilizar por impostos e contribuições não retidos, sobre os quais assume o ônus.

2.6 Os custos nos serviços terceirizados

Durante uma prestação de serviços, o custo está na execução deste, trata-se de um processo analítico que utiliza informações operacionais e informações contábeis. Depois de apuradas tais informações, torna-se necessária uma análise e classificação dos custos que, conforme a literatura pertinente ao tema, pode compor-se de até quatro elementos básicos: material aplicado nos serviços; mão-de-obra aplicada; custos indiretos dos serviços (específicos) e os custos indiretos dos serviços (não específicos).

Uma empresa é considerada prestadora de serviços quando ela produz ou vende conhecimento, assessoria, suporte, treinamento, dentre outros, para pessoas físicas ou jurídicas, e o que diferencia a prestação de serviços das outras atividades econômicas comerciais é a intangibilidade do produto (BERNARDI, 1998). O próprio autor elabora uma estrutura dos custos dos serviços, conforme o quadro abaixo (Quadro 1):

- MATERIAL / RECURSOS APLICADOS NOS SERVIÇOS
- MÃO-DE-OBRA APLICADA
- CUSTOS INDIRETOS DOS SERVIÇOS (CIS) – ESPECÍFICOS
Materiais Indiretos
Mão-de-Obra Indireta
Gerências nos serviços
Supervisão dos serviços
Chefias dos serviços
Pessoal de apoio aos serviços
- OUTROS CUSTOS DOS SERVIÇOS:
Aluguéis
Energia elétrica
Depreciações
Leasing
Seguros
Materiais de consumo
Telefone

Pequenas Ferramentas
Outros custos de serviços
- Custos INDIRETOS DOS SERVIÇOS (CIS) – NÃO ESPECÍFICOS:
Administração Central, que compreende:
Diretoria de operações
Gerências operacionais
Planejamento e controle dos serviços
Almoxarifado
Compras
Apoio Operacional de natureza administrativa.

Fonte: Bernardi, 1998, p. 114-115

Quadro 1- Estrutura dos custos dos serviços

Vale ressaltar que, devido à diversidade nas atividades de prestação de serviços, alguns fatores não são aplicáveis, no entanto, por teoria, qualquer tipo de serviço possui algum fator aplicável aqui exposto. Bernardi (1998) conceitua os serviços da seguinte maneira:

O serviço é um produto, quantificado e valorizado em horas de serviço, relatórios, linhas de processamento, horas/máquina, quilômetros rodados, peso transportado, passageiros transportados, enfim, uma unidade de medida específica e apropriada a cada caso, devendo ser o sistema de custos desenvolvido adequadamente para apurar o fator”. (BERNARDI, 1998, 128)

Independentemente do tipo de empresa, seja ela industrial, comercial ou de serviços, o essencial para um perfeito sistema de custos é a qualidade da informação, tanto a informação operacional, quanto a financeira, contábil e gerencial, essas informações são condições *sine qua non* à precisão e confiabilidade na definição dos custos de qualquer empresa. Para a participação em um processo licitatório, será de suma importância que a empresa de terceirização faça uma análise bem detalhada de todos os itens que irão compor o seu custo, para que, assim, possa determinar a sua proposta de preços.

Especialmente, no pregão eletrônico, onde ocorre a disputa entre os competidores, em tempo real, é preciso que se tenha o ponto de equilíbrio, para saber até onde a empresa poderá ofertar lances. Para ilustração final de uma análise de custos, segue um modelo de planilha normalmente usada em processos licitatórios para serviços de conservação e limpeza, foco principal deste estudo (Quadro 2). Elaborada, preferencialmente em Excel, a planilha detalha cada item que irá compor o preço final e é exigência determinada nos editais de licitação. Os valores citados são hipotéticos.

CATEGORIA:	% S/ Piso Salarial	VALOR (R\$)
I - MÃO-DE-OBRA (unitária) (piso salarial da categoria)		
Piso Salarial da Categoria		1.000,00
Adicional noturno		
Reserva Técnica		
SUB TOTAL		1.000,00
II - ENCARGOS SOCIAIS		
GRUPO A - Encargos Básicos (fixos)		
01 – INSS	20,00%	200,00
02 - SENAI ou SENAC	1,00%	10,00
03 - SESC ou SESI	1,50%	15,00
04 – INCRA	0,20%	2,00
05 - SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,50%	25,00
06 – FGTS	8,00%	80,00
07 - SEGURO ACIDENTE TRABALHO	2,00%	20,00
08 – SEBRAE	0,60%	6,00
Total do Grupo A	35,80%	358,00
GRUPO B - Encargos Trabalhistas		
10 – FÉRIAS	11,11%	111,10
11 - AUXÍLIO DOENÇA	0,30%	3,00
12 - LICENÇA MATERNIDADE/PATERNIDADE	1,55%	15,50
13 - FALTAS LEGAIS	0,20%	2,00
14 - ACIDENTE DE TRABALHO	0,15%	1,50
15 - AVISO PRÉVIO TRABALHADO	0,20%	2,00
16 – 13º SALÁRIO	8,33%	83,30
Total do Grupo B	21,84%	218,40
GRUPO C - Encargos Trabalhistas ocasionais		
17 - AVISO PRÉVIO INDENIZADO	7,27%	72,70
18 - INDENIZAÇÃO ADICIONAL	0,15%	1,50
19 - INDENIZAÇÃO (RESCISÃO SEM JUSTA CAUSA)	2,55%	25,50
Total do Grupo C	9,97%	99,70
GRUPO D		
20 - INCIDÊNCIA DOS ENCARGOS DO GRUPO "A" SOBRE O GRUPO "B"	7,93%	79,30
TOTAL DE ENCARGOS SOCIAIS	75,54%	755,40
TOTAL DE SALÁRIOS + ENCARGOS SOCIAIS		1.755,40
III – INSUMOS		
01 – UNIFORME	2,125%	10,00

02 – EQUIPAMENTOS	1,431%	10,00
03 - VALE ALIMENTAÇÃO	19,308%	10,00
04 - VALE TRANSPORTE	7,051%	10,00
05 – MANUTENÇÃO DE DESP.EQUIPAMENTOS	1,137%	10,00
06 - SEGURO DE VIDA	1,415%	10,00
07 - MATERIAL DE LIMPEZA	19,365%	10,00
08 - DESPESAS GERAIS - DEDET/DESRAT/OUTROS	3,441%	10,00
TOTAL DOS INSUMOS	55,273%	80,00
IV - DEMAIS COMPONENTES		
01 – LUCRO	7,63%	10,00
02 - DESPESAS ADMINISTRATIVAS/OPERACIONAIS	7,00%	10,00
TOTAL DOS DEMAIS COMPONENTES	14,63%	20,00
SUB TOTAL = SALARIO + ENCARGOS + INSUMOS		1.855,40
V – TRIBUTOS		
COFINS	7,60	160,70
PIS	1,65	34,89
IR	1,00	21,14
ISS	2,00	42,29
TOTAL DOS TRIBUTOS	12,25	259,02
CUSTO MENSAL DE 01 SERVENTE		2.114,42
CUSTO ANUAL DE 01 SERVENTE		25.373,04

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 2- Modelo de planilha usada em processos licitatórios

2.7 Custo de mão de obra e encargos sociais

Em muitos casos, a maior parte dos gastos de uma empresa é com o pagamento da mão de obra. Para se manter em pleno funcionamento, os empregadores têm que investir constantemente na contratação de funcionários e na capacitação deles. E tudo isso tem um custo, geralmente elevado.

No que diz respeito aos custos de mão-de-obra, devem ser incluído todos os gastos, que vão desde os de recrutamento, seleção e admissão, até os necessários no caso de desligamento do empregado, pois todos esses gastos estão relacionados ao ciclo de vida do funcionário. (ROCHA, 1992).

Segundo a visão de Crichton (1968), o custo de mão de obra é a soma de vários itens, como: taxa básica estabelecida em negociação individual ou coletiva (horária, diária etc); ajuda de custo; bônus de incentivo (abonos); gratificação por mérito; pagamentos por horas extras; feriados pagos; pensões por aposentadoria; pagamento de faltas por doença; participação nos lucros; participação societária; serviços subsidiados em restaurantes, recreação etc; seguro contra acidentes do trabalho e contribuições sociais sobre salários.

O debate sobre o cálculo do custo de encargos sociais para os empregadores já vem de longa data. Conforme Rocha (1992), muitas pessoas afirmam que o percentual de encargos é superior a 100%; outras alegam que é algo entre 65% e 80% e há quem diz que é bem menor, entre 40% e 50%. É preciso na visão do autor considerar o salário como base de cálculo e todas as outras rubricas, como encargos. Nos estudos sobre o assunto há vários argumentos que os custos de admissão e os benefícios variam muito de uma empresa para outra e que não são diretamente proporcionais ao valor do salário. Deste modo, quando esses itens são incluídos no cálculo dos encargos, poderia ocasionar percentuais enganosos e não representam a realidade das empresas.

Além de observar os custos de mão de obra e encargos sociais, é preciso analisar e cumprir também as NR's do Ministério do Trabalho, que são de observância obrigatória pelas empresas privadas e públicas e pelos órgãos públicos de administração direta e indireta, pois os empregados são regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Caso essas NR's não sejam cumpridos, a empresa pode ter mais despesas com multas e outras penalidades, que vão onerar ainda mais e trazer prejuízos. Ainda é necessário avaliar os demais custos, como despesas de deslocamento; de insumos diversos e administrativos. Todos esses custos e outros que variam de uma empresa para outra devem ser bem planejados para uma boa administração e controle da empresa. Algumas dessas despesas incidem diretamente nos custos de mão de obra, dependendo das funções e atividades desempenhadas pelas empresas. Portanto, calcular os custos de mão de obra e despesas em geral de um estabelecimento é uma tarefa que merece a devida acuidade e precisão, só assim uma empresa terá vida útil a longo prazo e obterá sucesso.

3 Metodologia da pesquisa

3.1 Estudo de caso

Para o desenvolvimento deste estudo, são empregados diversos recursos metodológicos, como análise de dados, questionário, levantamento, pesquisas quantitativa e qualitativa, pesquisa bibliográfica, entre outras. Quanto aos objetivos, os tipos de pesquisas escolhidos são a exploratória e a descritiva. A pesquisa exploratória é definida por Santaella (2001) como uma espécie de prévia dos estudos que têm por finalidade ampliar as informações do pesquisador sobre o assunto abordado.

Quanto às técnicas de pesquisa, o presente trabalho se insere no estudo de caso, pesquisa bibliográfica e levantamento. Triviños (1987, p.133) argumenta que o estudo de caso é uma categoria de pesquisa cujo objetivo é uma unidade que será analisada com maior ênfase.

Esse tipo de pesquisa é apropriado em uma situação particular, visando compreender suas causas específicas. Nessa perspectiva, e em fidelidade a sua proposição, o presente estudo busca analisar os custos de objeto de licitação, especificamente os custos para a contratada de alocação de uma funcionária para prestação de serviços de limpeza, com emprego de material e carga horária de 44 horas semanais.

Também é estudado o custo de uma funcionária para prestação de serviços de telefonia, com carga horária máxima permitida de 36 horas semanais, neste caso, sem o emprego de qualquer material. A análise consistirá na elaboração de uma planilha para cada custo, com levantamento do custo de encargos sociais, insumos, impostos sobre faturamento e custo administrativo e lucratividade. O objetivo final é o conhecimento real dos custos para a padronização de valores a serem ofertados, ou ainda, para o balizamento de valores mínimos em disputas licitatórias, fato cotidiano na empresa em estudo.

O levantamento está relacionado à coleta de dados, sendo a etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas para se obter os

dados previstos (LAKATOS; MARCONI, 2001). Neste trabalho, inicialmente, são levantados junto à empresa estudada os dados iniciais necessários à pesquisa, no caso os salários convencionados para cada classe. A partir dos salários, os demais custos são desenvolvidos criteriosamente, conforme dados levantados na própria empresa e em estudos de informações específicas já realizadas, no caso dos encargos sociais e impostos sobre faturamento. A coleta de dados inicial foi feita por meio de contato com a direção da empresa, sendo solicitada a cópia das convenções coletivas das categorias a serem analisadas. Outros levantamentos deverão ser feitos no decorrer do trabalho.

No contexto desta pesquisa, dados foram levantados e analisados para uma consequente análise dos percentuais de encargos sociais devidos, fixos e variáveis, além de serem explicitados cada percentual individualmente. No mesmo grau, busca-se analisar, com base na legislação vigente e na prática contábil, os impostos que incidirão sobre o faturamento, com detalhamento de cada rubrica.

3.2 Caracterização da empresa

Trata-se de uma microempresa com a classificação 206-2 – Sociedade Empresária Limitada, localizada em Formiga - MG, com característica familiar. O quadro societário é composto por dois sócios, os quais ficam responsáveis pela direção geral e respondem pessoalmente por todos os atos administrativos. A empresa atua no mercado há mais de 30 anos, com o objetivo social de prestar serviços terceirizados, mais especificamente, na área de limpeza.

Os principais clientes são instituições financeiras públicas e privadas e órgãos da administração pública em geral, como bancos e prefeituras. Assim, a maioria das contratações é feita por meio de licitações públicas, como determina a legislação.

Os sócios da empresa apontam como vantagens competitivas o tratamento diferenciado garantido pela Lei Complementar 123 nas contratações com o poder público e os menores impostos, sendo que a empresa tem diversos encargos, como imposto único simples nacional, englobando IR, CSLL, PIS, COFINS. Quanto às desvantagens, a principal delas é o menor portfólio na apresentação de clientes de longa data, ou seja, o pouco tempo de atuação no mercado.

Como principais desafios são apontados o aumento no número de contratos e, com aumento de faturamento e por consequência uma maior estabilidade no mercado com mais significativos atestados de capacidade técnica, o que melhora a apresentação e possibilidade de participação em novos processos licitatórios. A principal estratégia mercadológica da empresa é a qualidade na prestação dos serviços.

No que tange às questões financeiras, a receita bruta atual da empresa é de R\$51.529,00. O total de despesas é de R\$44.582,32, sendo os gastos divididos em salários (mão de obra direta) R\$21.632,00; encargos sociais R\$14.171,12; impostos sobre faturamento R\$4.354,20 e despesas administrativas R\$4.425,00. O pagamento dos salários dos servidores é feito de acordo com as convenções coletivas de cada classe.

3.3 Contratações de uma faxineira e de uma telefonista

Com as planilhas elaboradas, é possível analisar se as contratações são pertinentes ou se podem ser sugeridas alterações. No caso de contratações do serviço público federal, obedecem a um modelo instruído na Instrução Normativa 02/2008, que dispõe sobre regras e diretrizes para a contratação de serviços, continuados ou não. Especificamente na contratação para serviços de limpeza, ela é feita em função do número de metros quadrados a serem limpos. Nos demais serviços é elaborada em função da carga horária a ser praticada.

As demais planilhas obedecem também a instruções normativas e são feitas conforme modelos inseridos nos editais de licitação. Geralmente contemplam os salários a serem pagos, os encargos sociais e benefícios trabalhistas, os insumos a serem consumidos na prestação dos serviços, os impostos sobre o faturamento e outras despesas inerentes e até mesmo particulares de cada serviço.

Neste estudo, as propostas são avaliadas para se tentar prevenir prejuízos e para obter mais vantagens durante uma contratação. Assim como toda empresa, a empresa em questão adota certos critérios, entre eles o conhecimento amplo e irrestrito dos custos. Esse é o ponto básico para manter uma política estruturada pela empresa.

No caso deste estudo, foram tomadas como referência duas planilhas para funções distintas: uma planilha de telefonista e uma de faxineira. Deve-se ressaltar que as contratações são feitas de acordo com as solicitações de cada edital quando a empresa é vencedora da licitação.

Na contratação da faxineira, seria uma funcionária para trabalhar 44 horas semanais, em Formiga, com salário mensal de R\$ 519,98, conforme o salário normativo da classe - para 44 horas semanais - data base 01/01/2010. A instituição sindical é SEAC/FETHEMG. Não haveria gastos com horas extras, adicional noturno e nem adicional de insalubridade. As despesas com encargos sociais/trabalhistas englobam INSS, FGTS, seguro acidente de trabalho, férias, auxílio doença, licença maternidade/paternidade, faltas legais, aviso prévio trabalhado, 13º salário, aviso prévio indenizado, indenização adicional, indenização rescisão sem justa causa. O total das despesas seria de R\$ 340,64 o que corresponde a 65,51%. O maior custo seria com a rubrica INSS (R\$ 104,00).

Com relação aos insumos, os gastos seriam com uniforme, vale transporte menos participação do funcionário, treinamento e/ou reciclagem e PQM, seguro de vida em grupo, material de limpeza, equipamentos, vale alimentação menos participação do funcionário e NR 07, no total de R\$ 310,10 (58,46% dos salários).

Os tributos apresentados nas planilhas são: ISS e SIMPLES NACIONAL, no total de R\$108,05 (8,45% do total do faturamento).

Na contratação da telefonista, o salário seria de R\$810,72 e a carga horária 36 horas semanais. A planilha engloba os mesmos itens do caso da contratação da faxineira. O total dos encargos sociais trabalhistas seria de R\$ 531,11 (65,51% do salário), somente com INSS seriam gastos R\$ 162,14. Obviamente os gastos são maiores do que os da faxineira pela diferença salarial.

Os gastos com insumos na contratação da telefonista somariam R\$ 254,76 (32,26%), seriam menores do que os da faxineira por causa da diferença de gastos com materiais e equipamentos, uma vez que no caso das telefonistas estes são dispensáveis.

Nas contratações, mesmo que para serviços terceirizados, caberá à empresa toda a responsabilidade pelos pagamentos aos funcionários (salários, direitos, uniformes etc), além de, em certos casos, se exigidos, da entrega de material de limpeza. Quando há benefício, tem-se o caso, por exemplo, do ticket alimentação, que somente é dado aos funcionários que trabalham 44 horas semanais, de acordo com a previsão da Convenção Coletiva de Trabalho da Classe de limpeza em Minas Gerais.

Quanto ao vale transporte, a situação é diferente, todos têm direito ao benefício, independente da carga horária trabalhada. Da mesma forma uniforme, seguro de vida e outros benefícios. As férias de funcionários contratados para trabalharem no regime de tempo parcial (artigo 58-A da CLT) são diferenciadas. Nesse regime, estão incluídos os funcionários contratados para trabalharem até 25 horas semanais. Nesse caso, o artigo 130-A da CLT determina a duração de férias numa proporção especial de dias: 18 dias, para a jornada semanal superior a 22 horas, até 25 horas; 16 dias, para a jornada semanal superior a 20 horas, até 22 horas; 14 (quatorze) dias, para a jornada semanal superior a 15 horas, até 20 horas; 12

dias, para a jornada semanal superior a 10 horas, até 15 horas; 10 dias, para a jornada semanal superior a 5 horas, até 10 horas; e, 8 dias, para a jornada semanal igual ou inferior a 5 horas.

Ao final, constata-se que os custos para contratação de uma faxineira é de R\$ 1.278,77. No caso da contratação da telefonista seriam gastos R\$1.677,55. A partir daí, fica determinado o custo que servirá para base da oferta de preços numa licitação. Com o custo apurado, resta estabelecer os percentuais de despesas administrativas e lucratividade, os quais irão compor o preço final que a empresa ofertará em um processo licitatório para essas categorias e cargas horárias em estudo.

4 Conclusão

Constatou-se que um dos principais problemas que as empresas de terceirização enfrentam é a competitividade na contratação de serviços, principalmente em decorrência do pregão eletrônico, que derrubou significativamente os preços ofertados. Assim, para se manterem no mercado, as empresas têm que traçar estratégias e muitas delas acabam por praticar preços abaixo dos de mercado, podendo ocasionar a falência de alguns empreendimentos, comprometendo a prestação dos serviços, pois, muitas vezes, os valores contratados são tão baixos que se tornam insuficientes para a execução das atividades.

Como confirmaram os resultados do estudo de caso, trata-se de uma microempresa bem administrada e que planeja bem os seus custos. Já que o número de funcionários oscila de acordo com os contratos em andamento, torna-se mais ainda necessário planejar os custos funcionais, como no caso da simulação dos contratos. A empresa se encontra na condição de ME e tem um pequeno diferencial no custo de impostos, se comparada a empresas maiores, o que ajuda um pouco nas planilhas.

As simulações de contratos para uma faxineira e uma telefonista, foram colocadas em planilhas, com todos os itens de custos inerentes e particulares de cada atividade, o que levaria a empresa a determinar, inclusive, qual o seu percentual de administração e lucros.

Uma das principais dificuldades encontradas foi apresentar soluções para a empresa, já que a empresa pratica boa parte do que é recomendado para o sucesso de uma empresa de terceirização, além de estar em conformidades com as normas técnicas.

Enfim, pode-se constatar que a terceirização é uma boa escolha se for feita adequadamente e com muito critério, tudo deve ser planejado, inclusive os custos com a contratação de pessoal pela contratante para balizar o valor do contrato e pela contratada a fim de equalizar e oferecer a sua proposta de preços.

Diante disso, este estudo propiciou e poderá propiciar a quem o ler uma boa visão da rotina administrativa de uma empresa de terceirização de serviços.

Referências

BRASIL. **Lei n. 8.666**, de 21 de junho de 1993. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 25.10.2008.

BERNARDI, Luiz Antonio. **Política e formação de preços**: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CAMINO, Carmen. **Direito individual do trabalho**. 4ª ed. Porto Alegre: Síntese, 2003, págs. 235-6.

CASARETTI, Luiz Henrique. **Terceirização**. Disponível em:
<http://www.classecontabil.com.br/servlet_art.php?id=1679>. Acesso em: 25.10.2008.

CATHARINO, José Martins. **Neoliberalismo e Sequela: privatização, desregulação, flexibilização, terceirização**. São Paulo: LTr, 1997, pág. 72.

⁴ Obra de referência do tópico: MARTINS, Sergio Pinto. *A terceirização e o direito do trabalho*. 6^a ed. São Paulo: Atlas, 2003, págs. 29-37.

CRICHTON, Anne. **Personel management in context**. London: B. T. Batsford Ltda. 1968, p.278.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby, **Sistema de registro de preços e pregão**, 1^a ed., Belo Horizonte, Editora Fórum, 2003.

GIOSA, Lívio Antonio. **Terceirização: uma abordagem estratégica**. 5. ed. rev. ampl. São Paulo: Pioneira, 1997.

LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina de A . Ciência e conhecimento científico. In: **Fundamentos da Metodologia Científica**. SP: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MELHADO, Reginaldo. **Globalização**, terceirização e princípio de isonomia salarial. Revista LTr, vol. 60, nº 10, pp. 1.322/1.330, outubro de 1996, Ed. LTr, São Paulo.

PISCITELLI, Roberto; TIMBÓ, Maria; ROSA, Maria. **Contabilidade pública**. 9a. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

QUEIROZ, Carlos Alberto Ramos Soares de. **Manual e terceirização**. 9. ed. São Paulo: STS, 1998.

ROBORTELLA, Luiz Carlos Amorim. **Terceirização: Tendências em doutrina e jurisprudência**. Revista do Trabalho & Doutrina, nº21, pp. 32-37, jun. 1999.

ROCHA, Welington. Custo de mão de obra e encargos sociais. **Caderno de Estudos nº06**, São Paulo, FIPECAFI – Outubro/1992. Disponível em:
<<http://www2.ifes.com.br/webifefes/conhecimento/Files/ADMINISTRA%C7%C3O%20FINANCEIRA%20e%20CUSTOS/Contabilidade,%20Custos,%20Fluxo%20de%20Caixa%20e%2>

0Forma%20de%20Pre%20os/Artigos%20Nacionais/Custo%20de%20MO%20e%20Encargos%20Sociais.pdf>. Acesso em 31 out. 2009.

SANTAELLA, Lúcia. **Comunicação e pesquisa:** projetos para mestrado e doutorado. São Paulo: Hacker, 2001.

TRIVINOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo: Atlas, 1987.

VIDAL NETO, P. (1992). **Aspectos Jurídicos da Terceirização.** Revista de Direito do Trabalho. São Paulo, nº 80.