

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UM ESCRITÓRIO
DE ADVOCACIA**

BERNADETE PASOLD

Florianópolis, julho de 2001.

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UM ESCRITÓRIO DE
ADVOCACIA**

Trabalho de Conclusão de Curso
submetido ao Departamento de
Ciências Contábeis, do Centro Sócio-
Econômico, da Universidade Federal de
Santa Catarina, como requisito parcial
para a obtenção do título de bacharel
em Ciências Contábeis.

Acadêmica: Bernadete Pasold

Orientador: Prof. Dr. Altair Borgert

Florianópolis, julho de 2001.

PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UM ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA

Acadêmica: BERNADETE PASOLD

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 10,0..., atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

Florianópolis, 3 de julho de 2001.



Prof. Luiz Felipe Ferreira

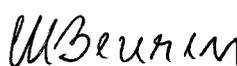
Coordenador de Monografia do Departamento de Ciências Contábeis

BANCA EXAMINADORA:



Prof. Altair Borgert, Dr.

Presidente



Prof.ª Ilse Maria Beuren, Dra.

Membro



Prof. Jôisse Antonio Lorandi, MSc

Membro

Para Cesar, Andrea e Cesar Luiz.

AGRADECIMENTOS

Registro aqui meus agradecimentos a todos aqueles que, de alguma forma, contribuíram para a elaboração deste trabalho e a realização deste curso: a meu marido, Cesar, e a meus filhos, Andrea e Cesar Luiz, pelo auxílio inestimável e paciência; às minhas tias, Lúcia e Lacy, pelas orações e estímulo; ao professor Dr. Altair Borgert, pela disponibilidade e orientação segura e cordial; à professora Dra. Ilse Maria Beuren, por ter me introduzido no mundo da contabilidade gerencial com tanta competência; ao professor Dauro Rodrigues Redaelli (*in memoriam*), sem cujo apoio eu provavelmente não teria prosseguido; ao professor Marcos Laffin, pela paciência em ouvir-me; ao professor e compadre Fernando Ferreira de Mello Júnior, pelo socorro acadêmico inestimável; ao professor Orlando da Silva Júnior, por me fazer recuperar o entusiasmo pela matemática; às amigas Janaina, Cristiane e Aldanei, pelo companheirismo e apoio; a todos os colegas do curso, por me deixarem partilhar de sua energia e entusiasmo; aos advogados, estagiários e funcionários do “Escritório Verde de Advocacia”, pelas informações imprescindíveis à realização deste trabalho.

RESUMO

A presente monografia tem como objetivo elaborar um sistema de custos para um escritório de advocacia, a partir de uma revisão teórica dos métodos de custeio mais conhecidos (Absorção, ABC, Direto ou Variável e UEP) e da análise funcional e econômico-financeira do referido escritório.

Verificando-se a dificuldade de adoção de qualquer um dos métodos mencionados, em sua totalidade, devido, principalmente, às peculiaridades da atividade advocatícia judicial, opta-se por um sistema misto e decide-se mensurar o custo/hora de trabalho do escritório objeto de estudo, não apenas em termos gerais, mas também por área de atuação (Justiça do Trabalho, Justiça Estadual e Justiça Federal) e por Posto Operativo (advogado).

Ao final do trabalho, faz-se uma sucinta análise dos gastos do escritório, através de gráficos em que são mostradas relações percentuais entre os mesmos. Estima-se uma receita mínima mensal que cubra os gastos e sugere-se ainda a adoção de duas fichas de acompanhamento de atividades.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	01
2.	REVISÃO TEÓRICA	04
2.1	Considerações Iniciais	04
2.2	Custeio por Absorção	05
2.3	Custeio Baseado em Atividades	07
2.4	Custeio Direto ou Variável	10
2.5	Método das Unidades de Esforço de Produção	13
3.	ANÁLISE DO CASO EM PAUTA: DIAGNÓSTICO	16
3.1	Apresentação	16
3.2	Estrutura Organizacional	17
3.3	Demonstrativo de Custos com Pessoal de Apoio	21
3.4	Serviços Prestados pelo Escritório Verde de Advocacia	22
4.	PROPOSTA/SUGESTÃO	28
4.1	Quadros Demonstrativos das Atividades Mensais dos Advogados	29
4.2	Demonstrativos Sintéticos de Custos Diretos com Advocacia	41
4.3	Custos Diretos com Advocacia Judicial – Advogados	43
4.4	Alocação de Despesas Mensais entre o Pessoal de Apoio e os Postos Operativos	44
4.5	Alocação de Algumas Despesas Administrativas Mensais entre o Pessoal de Apoio	45
4.6	Alocação de Algumas Despesas e Custos Mensais entre o Pessoal de Apoio	46
4.7	Realocação e Rateio de Custos e Despesas Administrativas Mensais Referentes ao Pessoal de Apoio	47

4.8 Alocação de Despesas Administrativas Mensais entre os Postos Operativos	48
4.9 Transporte e Realocação de Custos e Despesas do Pessoal de Apoio	49
4.10 Realocação e Alocação de Custos e Despesas dos Postos Operativos	51
4.11 Quadro – Resumo de Custos e Despesas Totais por Postos Operativos	52
4.12 Custos e Despesas Totais com Advocacia Judicial	53
4.13 Quadro – Resumo de Custos e Despesas com Advocacia Judicial	54
5. ANÁLISE OBJETIVA	55
6. SUGESTÕES PARA ACOMPANHAMENTO DE ATIVIDADES	59
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS	62
8. FONTES CONSULTADAS	63

1. INTRODUÇÃO

Os escritórios de advocacia são definidos como sociedades civis de prestação de serviços de advocacia, conforme o Art. 15 do **Estatuto da Advocacia e da OAB** (Lei nº 8.906, de 04 de julho de 1994).¹ Segundo o Art. 16 do **Estatuto**, “não são admitidas a registro, nem podem funcionar, as sociedades de advogados que apresentem forma ou características mercantis, que adotem denominação de fantasia, que realizem atividades estranhas à advocacia, que incluam sócio não inscrito como advogado ou totalmente proibido de advogar”.

A Sociedade de Advogados possui muitas peculiaridades, entre as quais destacam-se:

- a) o seu registro não é efetuado nem na Junta Comercial (como as demais Limitadas), nem em Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas (como as demais Sociedades Civis Limitadas compostas por profissionais com profissão regulamentada legalmente), mas sim na Ordem dos Advogados do Brasil, na cidade que seja a sede da seccional do Estado-membro, conforme o parágrafo 1º do artigo 15 do **Estatuto**; é também na OAB que são registrados os livros ou documentos contábeis, conforme o parágrafo único o artigo 14 do Provimento nº 23/65 (do Conselho Federal da OAB), com as adaptações ao **Estatuto**;
- b) não é a Sociedade que exerce a advocacia, atividade privativa do advogado; ela apenas disciplina e organiza os trabalhos dos advogados e os resultados patrimoniais auferidos por eles na prestação de serviços de advocacia;
- c) ela é constituída por, no mínimo, dois advogados regularmente inscritos na OAB de seu Estado-Membro de domicílio, podendo ter diretores e/ou sócio-gerente;
- d) ela tem seus empregados, como qualquer empresa, submetidos ao regime CLT, com todos os encargos fiscais, tributários e previdenciários respectivos;
- e) quando se trata de advogados não sócios, a relação que se estabelece não será necessariamente a do regime CLT, porque o Regulamento Geral permite que a Sociedade de Advogados se associe com advogados sem vínculo de emprego, para participação nos resultados; os contratos com tais advogados

¹ Doravante referido simplesmente como **Estatuto**.

são averbados no respectivo registro da Sociedade na OAB, conforme *caput* do artigo 39 e seu parágrafo único do **Estatuto**;

- f) também quando se trata de **estagiário** acadêmico de Direito não se estabelece vínculo empregatício, havendo regime legal especial (o mesmo dos demais estagiários);
- g) quanto ao ISS, há decisões judiciais firmes isentando as Sociedades de Advogados de seu recolhimento, devendo, contudo, cada advogado, seja sócio, seja o contratado pelo sistema especial do Regulamento, seja o advogado empregado, recolher individualmente o ISS em base fixa;
- h) quanto ao INSS (atualmente 20% sobre remuneração para terceiros), há divergências: o INSS julga que deve haver o recolhimento incidente sobre o pagamento para advogados (nos contratos pelo sistema especial) e para estagiários (contrato de estágio); algumas OABs seccionais entendem que não deve haver tal recolhimento;
- i) quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica Retido na Fonte, parece estar pacificado que o cliente (somente quando ele for Pessoa Jurídica) deve reter na fonte 1,5% do valor bruto cobrado pelos serviços advocatícios, o que já deve constar no Recibo (a Sociedade de Advogados não emite nota fiscal, porque lhe é vedada a atividade mercantil, como já mencionado); quando o cliente for Pessoa Física tal retenção, obviamente, não é feita;
- j) a Sociedade recolhe PIS, COFINS (em discussão judicial), FGTS e INSS (dos empregados CLT), Imposto de Renda Pessoa Jurídica e INSS sobre o lucro;
- k) os honorários advocatícios estão todos normatizados pelo **Estatuto**, através de uma Tabela, emitida anualmente pela OAB, seccional de Santa Catarina, que estabelece valores mínimos. Tais honorários podem ser de sucumbência, convencionados, ou fixados por arbitramento judicial (**Estatuto**, Art. 22). Além disso, "salvo estipulação em contrário, um terço dos honorários é devido no início do serviço, outro terço até a decisão da primeira instância e o restante no final" (**Estatuto**, art.22, § 3º).

Assim, embora a atividade advocatícia não seja considerada uma atividade mercantil, as Sociedades de Advogados, comumente referidas como Escritórios de Advocacia, funcionam, até certo ponto, como pequenas empresas: possuem empregados, arcam com despesas fixas, auferem receitas (honorários advocatícios),

pagam tributos, estão obrigadas por lei a fazer os demonstrativos contábeis habituais, etc. Normalmente, no entanto, utilizam a contabilidade apenas com finalidade fiscal. Os advogados, em sua grande maioria, desconhecem a existência da contabilidade de custos e gerencial, estabelecendo objetivos e exercendo controle financeiro apenas de forma empírica e intuitiva. A adoção de um sistema de gerenciamento de custos certamente lhes propiciaria informações úteis que lhes possibilitariam, além de um maior conhecimento sobre sua situação econômico-financeira, o controle de seus gastos e o estabelecimento de prioridades na atuação advocatícia uma vez que, como bem assinala Guimarães, o sistema de honorários advocatícios “está baseado no valor que a causa venha a significar para a parte, e não em relação ao serviço realizado” (1998:75).

Visa, pois, a presente monografia, a partir de uma fundamentação teórica relativa a alguns sistemas de gerenciamento de custos e da análise funcional e econômico-financeira de um determinado escritório de advocacia, definir um possível modelo de gestão de custos para o referido escritório. Serão utilizadas, para isso, as técnicas de pesquisa bibliográfica, estudo de caso, entrevista e coleta de dados contábeis. Aos montantes monetários e ao número de horas de trabalho do referido escritório foi aplicado um índice multiplicador, assim como lhe foi atribuído um nome fictício.

2. REVISÃO TEÓRICA

2.1 Considerações Iniciais

Segundo Martins (1998: 19), “até a Revolução Industrial (século XVIII), quase só existia a Contabilidade Financeira (ou geral), que, desenvolvida na Era Mercantilista, estava bem estruturada para servir as empresas comerciais”. A contabilidade, visando à apuração do resultado de cada período e ao levantamento do balanço final, levantava os estoques em termos físicos e monetários (custo histórico) e, por diferença, apurava o custo das mercadorias vendidas que, deduzido das receitas, propiciava o conhecimento do lucro bruto. Do lucro bruto bastava deduzir as despesas com a manutenção da entidade, com as vendas e com os financiamentos das atividades para que se chegasse ao lucro líquido do exercício.

Com o advento das indústrias, a situação tornou-se bem mais complexa. Ao invés do valor das “compras” da empresa comercial, havia agora a considerar os fatores de produção, típicos da atividade produtiva. Por influência ainda do que se vinha fazendo nas empresas comerciais, deixou-se de incluir nos custos dos produtos vendidos aqueles que já eram considerados despesas no período de sua incorrência, tais como as despesas administrativas, financeiras e de vendas, e os custos seriam apenas os valores correspondentes à remuneração dos fatores de produção. Logo, em seus primórdios, a contabilidade de custos visava unicamente à mensuração monetária do resultado e dos estoques e só paulatinamente começou a ser vista como importante instrumento gerencial. Segundo Martins (1998: 22),

a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: no auxílio ao Controle e na ajuda à tomada de decisões. No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

No que diz respeito à tomada de decisões, a contabilidade de custos oferece informações relevantes à administração que lhe permitem verificar, por exemplo, se um produto é ou não rentável, se seus custos podem ser diminuídos, se é mais lucrativo substituí-lo por outro ou comprá-lo de terceiros. A contabilidade de custos é também um importante auxiliar na decisão sobre preços, embora atualmente os mesmos sejam muito mais uma imposição do mercado. Apesar disso, é através da

análise de custos que se poderá verificar a participação de cada produto no lucro total, o montante de vendas mínimo para que ele seja rentável, etc.

A contabilidade de custos tornou-se um instrumento gerencial de controle e decisão tão importante que é hoje utilizada não apenas por empresas industriais mas também por empresas de serviços, comerciais, financeiras, etc.

Existem vários métodos de custeio, isto é, formas de apropriação de custos, e provavelmente novos estão em gestação neste momento. Tendo em vista o escopo da presente monografia serão apresentados, sucintamente, quatro deles: o Custeio por Absorção, o Custeio Baseado em Atividades (ABC), o Custeio Direto ou Variável e o Método das Unidades de Esforço de Produção (UEP).

2.2 Custeio por Absorção

Provavelmente o mais antigo dos métodos de custeio, o Custeio por Absorção, por muitos chamado de “tradicional”, consiste, segundo Martins (1998: 41), “na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção”. Assim, só são considerados *custos* os gastos relativos ao processo produtivo (gastos operacionais) e são considerados *despesas* todos os demais gastos, tais como aqueles efetuados com vendas, administração e financiamentos. Embora, a princípio, pareça fácil separar gastos operacionais de gastos não-operacionais, na prática essa separação nem sempre é operacionalizada de forma satisfatória. Gastos com o Departamento de Recursos Humanos, por exemplo, devem ser divididos entre *custos* (aqueles referentes ao pessoal ligado à atividade-fim da empresa) e *despesas* (aqueles referentes ao pessoal da administração). Muitas vezes as instalações, equipamentos e mão-de-obra da produção são utilizados para elaborar bens ou executar serviços não destinados à venda, por exemplo. Neste caso, há que se separar os gastos em *custos*, aqueles ligados à atividade-fim, e *despesas*, aqueles não ligados à atividade-fim. Tal divisão é comumente feita através de rateio, baseado em algum critério lógico, ou por analogia, dada a impossibilidade de se fazer uma divisão cientificamente precisa. O rateio, obviamente, envolve uma dose, maior ou menor, de subjetividade, e nisso reside uma das maiores falhas do método. Segundo o IOB (Bol. 9: 9),

por mais objetivos que pretendam ser os critérios de rateio, eles sempre apresentam um forte componente arbitrário, que distorce os resultados apurados por produto e dificulta (quando

não impede) as decisões da gerência com relação a assuntos de vital importância para a empresa, como, por exemplo, a determinação de preços de venda ou a descontinuação da fabricação de produtos deficitários.

Hausmann também salienta que “a arbitrariedade sempre vai existir nestas alocações, sendo que, às vezes, ela existirá em nível bastante aceitável e, em outras oportunidades, aceitamo-las em razão da inexistência de alternativas melhores” (2001:120). Depois de assinalar que a pessoa responsável pela escolha dos critérios de rateio precisa conhecer bem o processo produtivo da entidade, o referido autor (2001:121) lista as principais bases de rateio dos custos indiretos: rateio com base na mão-de-obra direta, com base em horas-máquina, com base na matéria-prima aplicada, com base no custo direto total, com base na área, no volume, etc.

Martins (1998: 57-61) sugere os seguintes passos na aplicação de um sistema simples de custeio por absorção:

- a) separação dos gastos da empresa entre custos e despesas;
- b) apropriação dos custos diretos de produção aos produtos;
- c) apropriação dos custos indiretos de fabricação (CIF) aos produtos, através de rateio.

O Custeio por Absorção pode ser burilado através da departamentalização. *Departamento*, segundo Martins (1998:70), “é a unidade mínima administrativa para a Contabilidade de Custos, representada por homens e máquinas (na maioria dos casos), que desenvolve atividades homogêneas”. Cada departamento costuma ter um responsável por suas atividades, o que facilita o seu controle.

Os departamentos são divididos em dois grandes grupos: *Departamentos de Produção*, que modificam os produtos diretamente, de alguma forma, e *Departamentos de Serviços*, também chamados de *Auxiliares*, que não atuam diretamente sobre os produtos. Assim, os custos dos departamentos de serviços são canalizados para os departamentos de produção, aos quais servem, e, agregados aos custos destes, são transferidos para os produtos. Para evitar que ocorra uma alocação reflexiva, isto é, que um Departamento de Serviços ainda receba custos depois de já ter distribuído os seus, faz-se uma hierarquização dos Departamentos de Serviços. Martins (1998: 88) também observa que uma regra simples deve ser observada:

Departamentos cujos custos sejam predominantemente fixos devem ser rateados à base de potencial de uso, e Departamentos cujos custos sejam predominantemente variáveis devem ser rateados à base do serviço realmente prestado. Se não houver predominância de um ou outro e se o valor em reais do Custo total for grande, pode haver um rateio misto.

No rateio misto, em geral, utiliza-se uma média de utilização dos serviços do Departamento nos últimos meses ou anos, para fazer a alocação.

Para este custeio por absorção com departamentalização, Martins (1998: 78-80) sugere os seguintes passos:

- a) separação entre custos e despesas;
- b) apropriação dos custos diretos diretamente aos produtos;
- c) apropriação dos custos indiretos aos departamentos respectivos, agrupando os comuns à parte;
- d) rateio dos custos indiretos comuns e daqueles da Administração Geral da produção aos diversos departamentos, tanto os de produção quanto os de serviços;
- e) distribuição dos custos acumulados nos departamentos de serviços aos departamentos de produção;
- f) atribuição dos custos indiretos, agora totalmente alocados nos departamentos de produção, aos produtos.

2.3 Custeio Baseado em Atividades (Activity-Based Costing- ABC)

As novas tecnologias modificam os fundamentos sobre os quais as empresas efetuam a contabilização e a análise dos custos. Devido à globalização da economia, o domínio em custos passou a ser um diferencial competitivo das empresas, fazendo parte da estratégia de gestão. Por isso muitos conceitos de custos já existentes começaram a ser substituídos por novos, como o Custeio Baseado em Atividades (ABC).

Beuren e Oliveira apresentam um relato histórico do desenvolvimento do ABC, apontando divergências entre alguns estudiosos a respeito de sua primeira implantação, ora situada na década de 60, ora na década de 40 (Johnson e Rocha, respectivamente). De qualquer maneira, concluem as autoras que “o ABC não se

restringe apenas às indústrias. Ele pode ser utilizado, também, em empresas prestadoras de serviços” (1996: 33).

O ABC é uma metodologia de custeio que, segundo Martins (1998: 93), “procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos.” O ABC também procura superar deficiências reveladas pelos sistemas tradicionais de custos.

Conforme o IOB (Bol. 22: 7), o ABC é:

- a) um procedimento para determinar o custo e o desempenho de atividades e de objetos de custeio, entendendo-se por objeto de custeio todo bem, processo ou fator cujo custo se busca determinar. Assim, esse objeto pode ser um produto, um serviço, um cliente, etc.;
- b) um processo que atribui custos às atividades em função da utilização de recursos por essas atividades e atribui custos aos objetos de custeio em proporção da utilização de atividades por esses objetos;
- c) um procedimento que estabelece relações bem definidas entre atividades e direcionadores de custos, entendendo-se como direcionadores de custos o evento mensurável que origina cada atividade.

Um aspecto muito importante, discutido por Martins (1998: 93), do Custeio Baseado em Atividades é que “ele restringe-se à limitação do conceito de Atividade no contexto de cada departamento”.

Segundo Nakagawa (1994: 39), “no ABC, assume-se como pressuposto que os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ela fabrica. Os produtos surgem como consequência das atividades consideradas necessárias para fabricá-los e/ou comercializá-los, e como forma de se atender a necessidades, expectativas e anseios dos clientes.”

A atividade é uma combinação de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros utilizados para se produzirem bens e serviços; é composta por um conjunto de tarefas necessárias para seu desempenho:

- 1ª tarefa - identificar atividades relevantes dentro de cada departamento;
- 2ª tarefa - para cada atividade devemos atribuir o respectivo custo e um direcionador .

O sistema ABC trabalha com três métodos de alocação de custos:

- a) alocação direta: é feita quando existe uma identificação clara, direta e objetiva de certos itens de custos com certas atividades. Ex.: material de consumo, salários, etc;
- b) rastreamento: é uma alocação feita com base na identificação da relação entre a atividade e a geração de custos; são utilizados direcionadores de custos de recursos. Ex.: número de empregados, tempo de mão-de-obra (hora-homem); (o rateio puro e simples do custeio por absorção não indica a relação entre custo e atividade, conforme já visto);
- c) direcionador: é o fator (causa) que determina a ocorrência de uma atividade; ele deve refletir a causa básica da atividade e a existência de seus custos; os direcionados de custos serão a base utilizada para transportar os custos das atividades para os produtos. Resumindo, vemos que:
 - direcionador de recursos: identifica a maneira como as atividades consomem recursos e serve para custear atividades, ou seja, demonstra a relação entre os recursos gastos e as atividades;
 - direcionador de atividades: indica a maneira como os produtos consomem atividades e serve para custear produtos. Indica a relação entre atividades e produtos.

Assim, a grande diferença entre o ABC e o sistema tradicional é a maneira como o ABC atribui custos aos produtos.

Para Nakagawa (1994: 46), “todos os custos deveriam ser identificados com as atividades e/ou objetos de custeio, mas à medida que aumentam as inovações tecnológicas, os custos vão se tornando cada vez mais indiretos.”

Martins (1998: 101) diz que “o custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la. Deve incluir salários, com os respectivos encargos sociais, materiais, depreciação, energia, uso de instalações, etc.”

O autor ainda complementa:

- salários + encargos + benefícios = custo de remuneração
- aluguel + imposto predial + água + luz = Custo de uso das instalações
- telefone + fax + correio = Custo de comunicação

→ passagens + locomoção + hotel + refeição = Custo de viagem

Nakagawa (1994: 81) sugere as seguintes etapas para o desenho do ABC:

- 1) verificar, com o *Controller*, as contas que compõem os itens classificáveis como Custos Indiretos de Fabricação (CIF) e seus respectivos valores, se possível no nível de cada departamento;
- 2) segregar os custos entre aqueles que são consumidos pelas atividades destinadas à produção de produtos, daqueles destinados ao atendimento de clientes;
- 3) separar os departamentos das áreas de suporte por suas principais funções, sendo que estas deverão ter um custo significativo e ser direcionadas por diferentes atividades;
- 4) separar os custos dos departamentos, transformando-os em centros de custos por funções;
- 5) identificar os centros de atividades que deverão ser contemplados no desenho, segregando-os pela característica de apresentarem homogeneidade de processos;
- 6) identificar os *cost drivers* (vetores de custos) relativos ao consumo de recursos pelas atividades;
- 7) identificar os *cost drivers* relativos à apropriação de atividades aos produtos e aos serviços prestados aos clientes;
- 8) identificar os níveis de atividades; e
- 9) escolher o número de *cost drivers* (vetores de custos) com base nos critérios já discutidos.

Martins (1998: 107) diz que “após identificar as atividades relevantes, seus direcionadores de recursos e respectivos custos, o próximo passo é custear os produtos.” Para isso é preciso o levantamento da qualidade e quantidade de ocorrência de direcionadores de atividades por período e por produto. Os direcionadores escolhidos devem demonstrar claramente a relação entre atividade e produto.

2.4 Custeio Direto ou Variável

Segundo o IOB (Bol. 9: 9), “o custeio variável ou direto toma em consideração, para custeamento dos produtos da empresa, apenas os gastos variáveis. Com isso, elimina-se a necessidade de rateios e, conseqüentemente, as distorções deles decorrentes”. Por este método, os custos e despesas variáveis, quer diretos, quer indiretos, são alocados aos produtos, enquanto que os custos e despesas fixos são

considerados “despesas do período”, indo diretamente para o Resultado.

Ainda segundo o IOB (Bol. 35: 9), “a teoria básica do custeio direto é que os custos fixos são custos do período e, assim, não devem ser lançados por ordem de produção ou por produto, alguns dos quais deverão permanecer no estoque”. Ora, se os custos e despesas fixos permanecerem essencialmente os mesmos, independentes do volume de produção, teremos a possibilidade de melhor avaliar e controlar os custos variáveis de fabricação e verificar quais produtos apresentam maior ou menor lucratividade. Assim, no custeio variável, trabalha-se com o conceito de *Margem de Contribuição por Unidade* que, segundo Martins (1998:195), “é a diferença entre a Receita e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e lhe pode ser imputado sem erro”. Essa *Margem de Contribuição Unitária* multiplicada pelas quantidades vendidas e somada à dos demais produtos resultará na *Margem de Contribuição Total*. Deduzindo-se da Margem de Contribuição Total os Custos e Despesas Fixos ter-se-á o *Resultado* do período, ou seja, o lucro. Martins (1998: 196) chama a atenção para o fato de que “não existe ‘Lucro’ por produto, mas sim Margem de Contribuição; os Custos Fixos são deduzidos da soma de todas as Margens de Contribuição, já que de fato não pertencem a este ou àquele produto, e sim ao global”.

A priori, a empresa deve incentivar a fabricação ou venda dos produtos que apresentarem a maior Margem de Contribuição Unitária. Como bem diz o IOB (Bol. 35:9), “se as vendas crescem, os lucros reportados também aumentam, considerando que os custos fixos em qualquer período não flutuam substancialmente; o inverso é também verdadeiro: quando as vendas decrescem, os lucros reportados serão menores”. No entanto, se existir algum fator que limite a capacidade produtiva da empresa será melhor optar pelo produto que ofereça maior margem de contribuição pelo fator de limitação da capacidade produtiva. Assim, por exemplo, se a empresa dispõe de pouco tempo e precisa optar entre o modelo A de um determinado produto e o modelo B, sabendo que a Margem de Contribuição de A é de \$ 500,00 e a de B, \$ 550,00 e que o tempo de fabricação de A é de 9,5 horas e o de B, 9,0 horas, dividindo a Margem de Contribuição Unitária de A por 9,5 terá como resultado \$ 52,63, e dividindo a Margem de Contribuição Unitária de B por 9,0 o resultado será \$ 61,11. Logo, deverá optar pelo modelo B, que apresenta a maior Margem de Contribuição Unitária pelo fator restritivo da produção, isto é, o tempo.

Por outro lado, se o produto oferecer uma grande Margem de Contribuição Unitária mas um pequeno volume de vendas, sua Margem de Contribuição Total poderá ser inferior àquela de produtos com menor Margem de Contribuição Unitária mas com um bom volume de vendas. Isto porque a Margem de Contribuição Total da empresa deve ser tal que supere os custos e despesas fixos, propiciando o lucro desejável. Logo, conclui-se que, tendo em vista o volume de vendas, sempre é mais interessante para a empresa aquele produto que ofereça a maior Margem de Contribuição Total (Margem de Contribuição Unitária x quantidade vendida).

Quando a empresa opera com capacidade ociosa e recebe uma proposta inferior ao preço habitual do produto, sua decisão também deverá ser baseada na Margem de Contribuição Total. Eis um exemplo, baseado em Martins (1998:197-198):

a empresa X cobra por uma determinada encomenda \$ 235.000,00, mas o cliente está disposto a pagar apenas \$ 200.000; como calculara custos, despesas e lucro no valor de \$ 188.000, ficaria apenas com \$ 12.000, 00 de resultado, o que não cobriria as despesas variáveis de vendas, no valor de \$ 40.000,00, implicando em prejuízo de \$ 28.000,00. No entanto, como a execução da encomenda não acarretaria alteração nos custos e despesas fixos, o fato de não aceitar a proposta implicaria em não gastar, feitos os cálculos, apenas \$ 116.000,00 que, somados às despesas variáveis de vendas no valor de \$ 40.000,00, totalizariam \$156.000,00. A empresa deixaria, pois, de gastar \$156.000,00 mas também deixaria de receber os \$ 200.000,00 da proposta! Ora, o valor da proposta menos os gastos a serem incorridos com a sua execução dariam um resultado positivo de \$ 44.000,00, a Margem de Contribuição da referida encomenda! Deveria, pois, a empresa aceitar a proposta!

Sugerem-se os seguintes passos na execução do Custeio Variável, quando não existir fator de restrição à produção:

- a) separar custos e despesas variáveis de custos e despesas fixos;
- b) verificar a diferença entre o preço unitário de venda e os custos mais despesas variáveis do produto, chegando assim à sua Margem de Contribuição Unitária;
- c) multiplicar a Margem de Contribuição Unitária do produto pelo volume de vendas, o que resulta na sua Margem de Contribuição Total;
- d) fazer o mesmo com os demais produtos;
- e) somar todas as Margens de Contribuição totais;

- f) deduzir do resultado anterior os custos e despesas fixos de forma a obter o resultado líquido do período.

Verifica-se, pois, que, além de oferecer à administração informações pertinentes para a tomada de decisões e avaliação e controle de custos, o Custeio Variável se constitui em mais um caminho para se chegar ao conhecimento do lucro da empresa.

2.5 Método das Unidades de Esforço de Produção (UEP)

De acordo com Kliemann Neto, “o método das UEPs define uma unidade de medida comum para o conjunto de atividades desenvolvidas pela estrutura produtiva da empresa” (1995:21). Esse método simplifica a medição da produção pois “produtos diferentes serão contabilizados por um parâmetro, permitindo que se tenha um valor global e sintético da atividade da fábrica” (Kliemann Neto, 1995:21). Tal parâmetro é simultaneamente físico e monetário.

O método das UEPs baseia-se em alguns conceitos fundamentais: a) **postos operativos**, que são unidades básicas de produção, gerando esforços que são transferidos e absorvidos por produtos; b) **esforço de produção**, cuja noção está associada qualitativamente aos vários esforços necessários à fabricação dos produtos, tais como esforço material, esforço de capital, esforço dos que trabalham, esforços da área de utilidades (energia elétrica, gás, etc); c) **esforço de produção total**, que é a soma dos esforços de produção absorvidos por cada um dos produtos; d) **potencial produtivo parcial**, que se refere aos “diferentes esforços de produção disponíveis, por unidade de capacidade, num dado posto operativo” (Kliemann Neto, 1995:10); e) **potencial produtivo do posto operativo**, que se constitui na “soma de todos os potenciais produtivos parciais consumidos num dado posto operativo” (Kliemann Neto, 1995:10); f) **unidade de esforço de produção (UEP)**, que é a unidade escolhida para representar os esforços despendidos para a fabricação dos produtos da empresa; ela será o denominador comum de todas as atividades desenvolvidas pela empresa.

Kliemann Neto (1995:13-18) apresenta uma sugestão de roteiro para a implantação do Método das Unidades de Esforço de Produção:

1ª etapa: divisão da empresa em postos operativos. As operações desenvolvidas por um posto operativo são da mesma natureza para todos os produtos que

passarem por ele. O custo médio dessas operações deverá ser aproximadamente igual ao custo unitário de cada uma delas. Cada posto operativo possui um certo potencial de produção que é transformado em esforço de produção o qual, por sua vez, é transferido ao produto no momento em que é executado;

2ª etapa: cálculo dos potenciais de produção dos postos operativos (foto-índices dos postos operativos, referidos como FIPO).

Para se obter o FIPO de cada posto operativo são necessários vários procedimentos: definir uma unidade de capacidade que servirá de referencial para o cálculo (normalmente utiliza-se a hora como unidade de capacidade); alocar a cada um dos postos operativos os principais custos de transformação que ele emprega durante uma hora de funcionamento, entre os quais destacam-se a mão-de-obra direta, a mão-de-obra indireta, encargos e benefícios sociais, depreciações técnicas, materiais indiretos, custos de manutenção e as utilidades; “o somatório de todos os custos de transformação absorvidos por um posto operativo durante uma hora de funcionamento dará o foto-índice do posto operativo (FIPO)”;

3ª etapa: definição dos roteiros de produção dos diversos produtos, isto é, o fluxo de produção, em que são detalhadas todas as operações necessárias aos diversos produtos e são especificados os postos operativos envolvidos, com seus respectivos tempos-padrão (ou outra unidade de capacidade utilizada) e a seqüência de atendimento, isto é, o roteiro de produção de cada produto;

4ª etapa: definição de um produto-base. Tal produto deve ser o mais representativo possível da estrutura de produção da empresa. Pode ser o produto que passa pelo maior número de postos operativos, ou então aquele que é trabalhado nos postos operativos mais significativos. O produto-base pode ser real, fictício ou uma combinação conveniente de produtos fabricados na empresa quando esta possui setores de produção bem específicos e/ou individualizados;

5ª etapa: cálculo do foto-custo do produto-base. Conhecendo-se o roteiro de produção do produto-base com seus respectivos tempos-padrão e sabendo-se os potenciais produtivos de todos os postos operativos da empresa, pode-se calcular o esforço de produção necessário para a fabricação de uma unidade do produto-base;

6ª etapa: cálculo dos potenciais produtivos dos postos operativos. Depois de determinado o FIPO do produto-base pode-se calcular os potenciais produtivos dos postos operativos, dividindo-se os foto-índices dos postos operativos pelo valor da UEP;

7ª etapa: cálculo do valor dos produtos em UEPs. Multiplicam-se as UEPs/hora dos postos operativos pelos tempos-padrão em que o produto considerado deverá ser trabalhado nesses postos e somam-se os resultados, obtendo-se, assim, o valor do produto em UEPs. Por isso, faz-se necessário o conhecimento prévio dos tempos de processamento dos produtos em cada um dos postos operativos.

Assim, para se calcular a produção total da empresa em UEPs basta multiplicar o valor em UEPs dos produtos pelas respectivas quantidades físicas produzidas e depois somar os resultados. Obtendo-se da contabilidade o total dos custos de transformação incorridos no período, divide-se tal montante pelo total das UEPs produzidas para que se obtenha o valor monetário da UEP no período. Finalmente, “o cálculo do custo de transformação de cada produto num dado período se fará pela simples multiplicação do seu valor em UEPs pelo valor monetário da UEP nesse período” (Kliemann Neto, 1995:24).

Verifica-se, pois, que as UEPs funcionam como uma base de rateio. Enquanto as UEPs que representam os esforços de produção são bastante constantes no tempo, as UEPs monetárias são variáveis, pois despesas e custos podem variar. Dessa maneira, segundo Kliemann Neto, “reavaliações periódicas do custo de transformação de cada produto podem ser efetuadas a todo momento e da forma mais rápida possível” (1995:24). Tal possibilidade é de extrema utilidade, principalmente em períodos de alta inflação. No entanto, salienta ainda o autor que quando o nível de atividade da empresa variar muito podem ocorrer distorções que precisam ser corrigidas. Por exemplo: no cálculo dos potenciais produtivos dos vários postos operativos, custos fixos de produção são transformados em custos variáveis diretamente proporcionais aos esforços de produção gerados. Ora, se ocorrer ociosidade, esta será distribuída sobre toda a estrutura de produção da empresa quando se fizer o cálculo do valor monetário da UEP. Para se evitar tal distorção, no momento do referido cálculo “os custos fixos não utilizados (“ociosos”) deverão ser descontados do montante total dos custos de transformação, sendo seus valores lançados diretamente como perdas do período” (Kliemann Neto, 1995:25).

3. ANÁLISE DO CASO EM PAUTA: DIAGNÓSTICO

3.1 Apresentação

O Escritório Verde de Advocacia ocupa quatro salas num prédio, dispondo de todas as utilidades necessárias a esse tipo de empreendimento, tais como: linhas telefônicas, micro-computadores, máquina de xerox, fax, mobiliário para escritório (mesas, cadeiras, arquivos, armários), etc. Tanto as salas como as utilidades são de propriedade particular do sócio majoritário, estando à disposição do Escritório em regime de comodato. O Escritório arca, pois, com as despesas de manutenção. Através das informações obtidas, foi possível elaborar a seguinte tabela de despesas administrativas incorridas no ano de 2000 (média mensal):

Tabela de Despesas Administrativas/Ano 2000- Média mensal

DESPESAS	MÉDIA MENSAL (R\$)
Condomínio	879,00
Luz	198,00
Telefone	770,00
Material de Expediente	730,00
Material de Limpeza	43,00
Estacionamento	295,00
Lanche	564,00
Correios	161,00
Cópias xerox	49,00
Livros/Jornais/Rev./Assinaturas	768,00
Cont. Social sobre o lucro	335,00
IRPJ	1.348,00
Salário Office-boy	188,82
Contador	300,00
Faxineira	80,00
Depreciação de móveis e equipamentos	343,00
Depreciação do imóvel	350,00
TOTAL MENSAL	7.401,82

Observação 1: a depreciação de móveis e equipamentos foi obtida através das demonstrações contábeis do escritório.

Observação 2: o escritório ocupa quatro salas, avaliadas em janeiro de 2000 em R\$ 105.000,00. Prevendo-se uma vida útil às mesmas de 25 (vinte e cinco) anos, temos uma depreciação anual de R\$ 4.200,00, o que significa uma depreciação mensal de R\$ 350,00.

3.2 Estrutura Organizacional

O Escritório Verde de Advocacia possui uma estrutura organizacional muito bem delineada, contando com um Diretor Geral (advogado), Diretor Jurídico (advogado), Chefe de Clientes Fixos (advogado), Chefe de Clientes Não-Fixos (advogado), Chefe do Setor de Estágio (acadêmico de Direito), e Chefe do Setor de Apoio. O Chefe do Setor de Estágio tem sob sua responsabilidade a supervisão das tarefas dos demais acadêmicos estagiários assim como a Chefe do Setor de Apoio supervisiona as atividades de um office-boy e de uma faxineira que presta serviços eventuais.

Cabem ao *Diretor Geral* as seguintes tarefas: supervisionar as atividades do Diretor Jurídico; distribuir tarefas administrativas à Chefe do Setor de Apoio e verificar sua execução; elaborar e assinar relatórios e recibos para clientes fixos e não-fixos; planejar e chefiar a execução dos pagamentos aos fornecedores; assinar cheques para pagamentos do pessoal de apoio e dos advogados; retirar alvarás judiciais e realizar as operações bancárias decorrentes dos pagamentos dos alvarás; calcular e elaborar os relatórios demonstrativos dos pagamentos aos chefes dos setores, ao Diretor Jurídico e aos advogados; substituir o Diretor Jurídico em suas ausências e impedimentos; despachar com o Diretor Jurídico os assuntos de interesse do Escritório, fornecendo orientações e adotando as medidas previstas; presidir reuniões nas quais são tratados assuntos administrativos do Escritório ou, quando solicitado pelo Diretor Jurídico, assuntos jurídicos com clientes e/ou advogados do Escritório; assinar, quando presente, todas as petições do Escritório; planejar e supervisionar o controle de material e manutenção de máquinas e equipamentos, bem como modificações no lay-out; decidir sobre aquisição de livros, material de expediente, assinaturas de revistas, equipamentos e máquinas. Para executar suas tarefas o Diretor Geral cumpre duas (2) horas diárias de trabalho, cinco dias por semana.

O *Diretor Jurídico* tem, entre outras, as seguintes atividades: distribuir tarefas entre os advogados, através dos chefes dos dois setores jurídicos do Escritório (setor de clientes fixos e setor de clientes não-fixos); verificar a execução das tarefas distribuídas; distribuir tarefas aos estagiários, através do Chefe do Setor de Estágio, e verificar a sua execução; supervisionar diretamente o acompanhamento de todas as ações do Escritório; assinar, quando presente, todas as petições do Escritório; supervisionar a agenda jurídica (audiências e atendimento a clientes) junto à Chefe

do Setor de Apoio; despachar com o Diretor Geral os assuntos de interesse do Escritório, buscando orientações e adotando as medidas que forem previstas; participar de reuniões nas quais o Diretor Geral trata de assuntos administrativos, reuniões com clientes e/ou fornecedores de serviços ou produtos; sugerir ao Diretor Geral a aquisição de livros para a biblioteca do Escritório; realizar o pagamento aos chefes dos setores e aos advogados, conforme discriminativos e cheques que lhe são entregues pelo Diretor Geral; substituir o Diretor Geral em suas ausências ou impedimentos. Para executar suas tarefas, o Diretor Jurídico cumpre duas (2) horas diárias de trabalho, cinco dias por semana.

O *Chefe do Setor de Clientes Fixos* está encarregado das seguintes atividades: distribuir tarefas de atendimento aos clientes fixos entre os advogados, conforme determinação do Diretor Jurídico, e verificar a sua execução; supervisionar diretamente o acompanhamento de todas as ações de clientes fixos; acompanhar a agenda jurídica no tocante aos clientes fixos junto à Chefe do Setor de Apoio; despachar com o Diretor Jurídico os assuntos de interesse dos clientes fixos, buscando orientações e adotando as medidas previstas; participar de reuniões convocadas pelo Diretor Jurídico para discutir e decidir assuntos de interesse dos clientes fixos; revisar peças jurídicas para clientes fixos elaboradas pelos advogados vinculados ao seu setor; substituir o Chefe do Setor de Clientes Não-Fixos em suas ausências ou impedimentos, fazendo o mesmo em relação ao Diretor Jurídico. Para executar suas tarefas o Chefe do Setor de Clientes Fixos cumpre três (3) horas diárias de trabalho, cinco dias por semana.

O *Chefe do Setor de Clientes Não-Fixos* ocupa o mesmo nível hierárquico do Chefe do Setor de Clientes Fixos e executa o mesmo tipo de atividades deste último, só que com relação a clientes não-fixos. Também está encarregado de substituir o Chefe do Setor de Clientes Fixos em seus impedimentos e ausências. Cumpre duas (2) horas diárias de trabalho, cinco dias por semana, para exercer sua função.

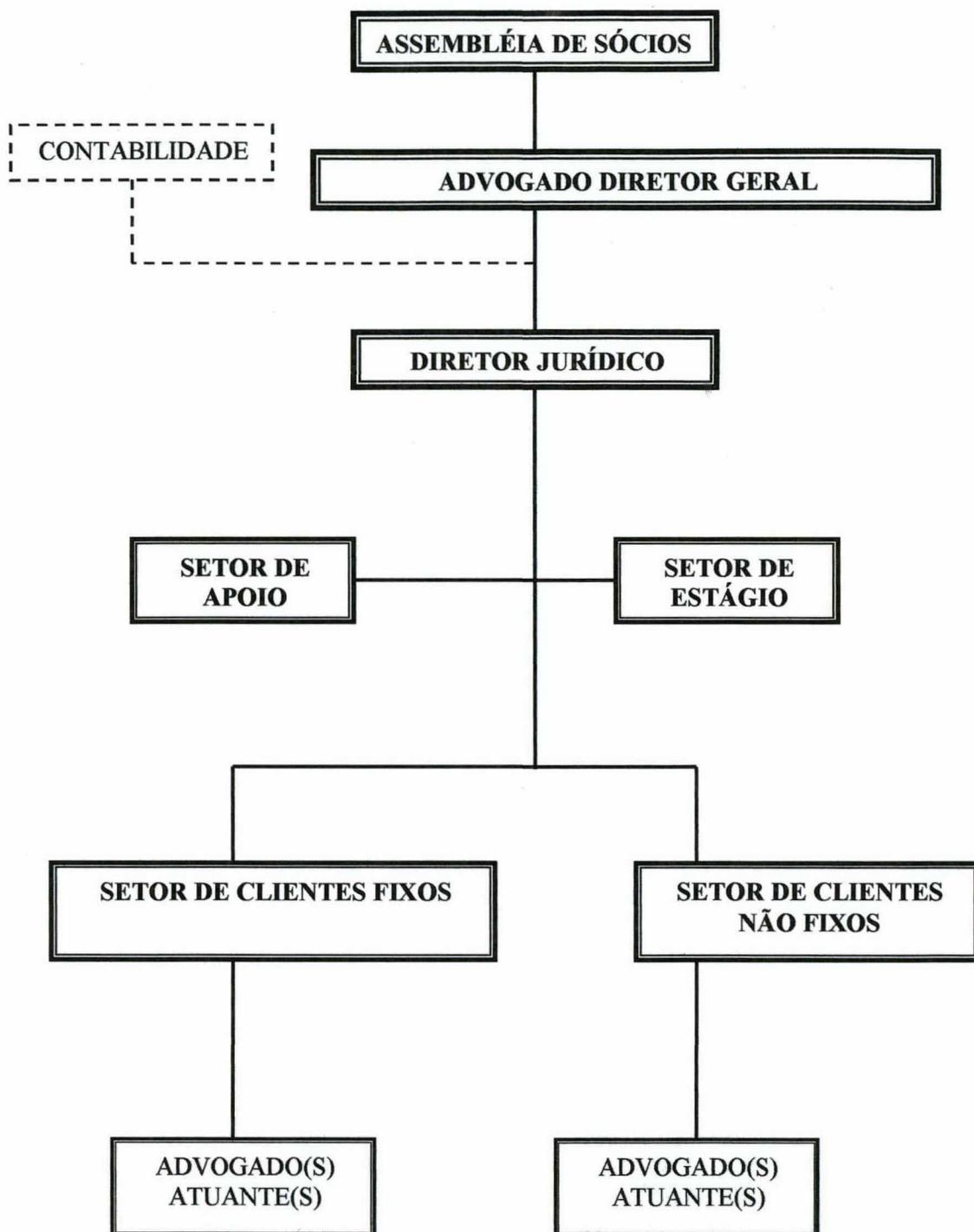
O *Chefe do Setor de Estágio* está encarregado das seguintes atividades: distribuir as tarefas de pesquisa jurisprudencial e doutrinária, visita aos foros, repartições públicas, entidades privadas e sede de clientes entre os estagiários, conforme determinação do Diretor Jurídico e/ou do Chefe do Setor de Clientes Não-Fixos; verificar a execução das tarefas distribuídas; supervisionar as atividades dos estagiários quanto ao acompanhamento das ações do Escritório; despachar com o Diretor Jurídico os assuntos de interesse do Escritório que digam respeito ao Setor

de Estágio; Auxiliar o Diretor Geral na informação mensal do andamento das ações; participar de reuniões, quando convocado pelo Diretor Jurídico; substituir a Chefe do Setor de Apoio em seus impedimentos e ausências. Para executar suas tarefas, o Chefe do Setor de Estágio cumpre duas (2) horas diárias de trabalho, cinco dias por semana.

A *Chefe do Setor de Apoio* está encarregada de inúmeras atividades: distribuir tarefas ao office-boy e acompanhar sua execução; fixar as datas de faxina e supervisionar a mesma; realizar toda a pré-contabilidade do Escritório; atender clientes, fornecedores e terceiros por telefone ou pessoalmente; receber e expedir *faxes* e *e-mails* administrativos; controlar o estoque de material de expediente e limpeza e providenciar a sua reposição; controlar os equipamentos e requisitar consertos ao Diretor Geral, supervisionando-os; elaborar a agenda jurídica, conforme determinação do Diretor Jurídico; despachar com o Diretor Geral e Diretor Jurídico os assuntos de interesse do Escritório, buscando orientações e adotando as medidas previstas; elaborar recibos para clientes (exceto os executados pelo Diretor Geral); participar de reuniões para tratar de assuntos administrativos, quando convocada para as mesmas; realizar o pagamento à faxineira, ao setor de contabilidade e ao office-boy, conforme discriminativos e cheques que lhe são entregues pelo Diretor Geral; auxiliar o Setor de Estágio sempre que solicitada, assim como aos demais setores, diretores e advogados. Para cumprir suas tarefas, a Chefe do Setor de Apoio trabalha oito (8) horas diárias, cinco dias por semana.

Evidentemente que as funções acima descritas são todas remuneradas e serão doravante mencionadas em seu conjunto como **Pessoal de Apoio**. Os custos por elas acarretados serão considerados, no presente trabalho, **Custos Indiretos** uma vez que bastante ligados à atividade-fim do Escritório e relativamente fixos.

Para uma melhor visualização da estrutura organizacional do Escritório Verde de Advocacia é apresentado a seguir o seu organograma:

ESCRITÓRIO VERDE DE ADVOCACIA

3.3 DEMONSTRATIVO DE CUSTOS COM PESSOAL DE APOIO (inclui encargos)

ANO 2000

FUNÇÕES	Horas mensais	Remuneração (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Adv. Diretor Geral	43,45	1.500,00	34,52	1,46
Adv. Diretor Jurídico	43,45	1.146,00	26,38	1,11
Adv. Chefe Clientes Fixos	65,18	300,00	4,60	0,19
Adv. Chefe Clientes Não-Fixos	43,45	300,00	6,90	0,29
Acadêmico Chefe Setor de Estágios	43,45	250,00	5,75	0,24
Chefe Setor Apoio	173,81	860,70	4,95	0,21
Estagiário 1	130,36	174,00	1,33	0,06
Estagiário 2	108,63	338,92	3,12	0,13
Estagiário 3	86,90	129,60	1,49	0,06
Estagiário 4	86,90	129,60	1,49	0,06
Total	825,58	5.128,82	6,21	0,26

* As remunerações acima são fruto da média mensal do ano 2000, incluindo 13º salário, acréscimo de 1/3 das férias, encargos trabalhistas, etc, quando cabíveis.

* Optou-se por incluir a Unidade Referencial de Honorários (URH) da OAB visto ser a mesma um padrão de medida familiar aos advogados, embora utilizado na cobrança de honorários. No ano de 2000, 1 URH correspondia a R\$ 23,68, conforme Tabela da OAB/SC.

* As horas mensais são o resultado do seguinte cálculo: $(365/12)/7 = 4,3452$ semanas. Tomou-se, pois, o número de horas semanais de trabalho de cada função e multiplicou-se por 4,3452. Esta metodologia de cálculo foi tomada emprestada ao Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis de Renata Furtado, à página 30, cuja referência completa encontra-se ao final do presente trabalho.

3.4 Serviços Prestados pelo Escritório Verde de Advocacia

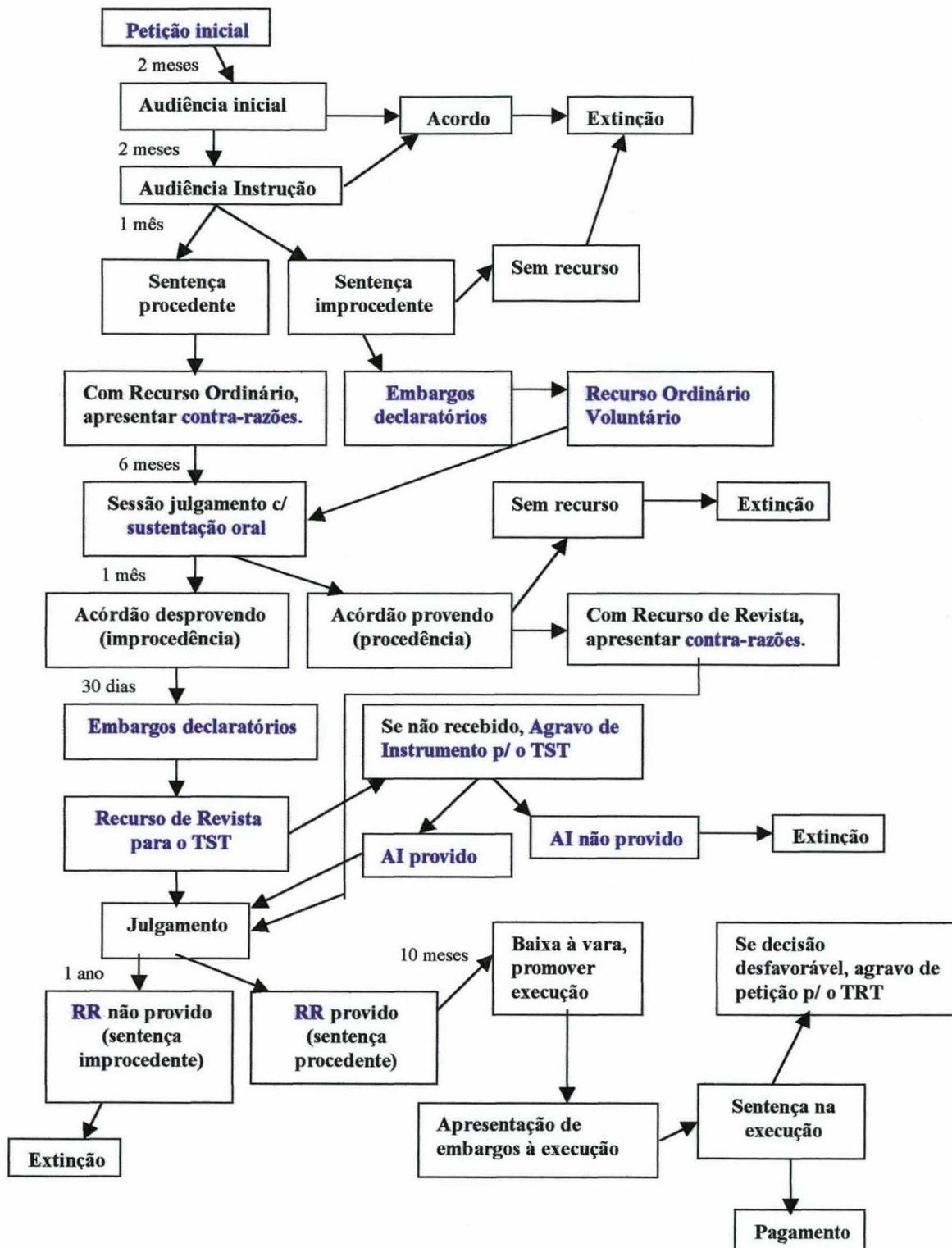
Os serviços prestados por um escritório de advocacia são bastante variados e o Escritório Verde de Advocacia não foge à regra. Seus serviços incluem a *advocacia extra-judicial* e a *advocacia judicial*. A primeira compreende a elaboração e/ou revisão de contratos, pareceres encomendados, consultas avulsas, e acompanhamento de clientes, entre outras atividades. O tempo despendido em cada uma delas varia de acordo com a sua complexidade e com o ritmo de trabalho de quem a executa. O pagamento de tais serviços deve ser, no mínimo, aquele estipulado pela tabela da OAB.

Já a *advocacia judicial*, caracterizada pelo contencioso, possui uma gama bastante ampla de possibilidades e prazos de duração. Inclui mandados de segurança e questões trabalhistas, ações ordinárias (por contrato) e acompanhamento processual (sustentação oral em tribunais, embargos, agravos, recursos, etc), entre muitas outras. Com exceção do mandado de segurança e das ações trabalhistas, cujos honorários são pagos segundo acordo entre o cliente e o Escritório (quando este advoga para o réu), as demais ações (ordinárias) constituem-se em autênticos empreendimentos de risco: o cliente paga uma pequena quantia inicial e o restante normalmente só será pago ao final, se a causa tiver êxito. Ocorrendo o ganho de causa, o cliente pagará o percentual acordado, extraída a sucumbência. Se o cliente perder a causa, qualquer possível ônus judicial será arcado por ele, mas o escritório não ganhará mais nada.

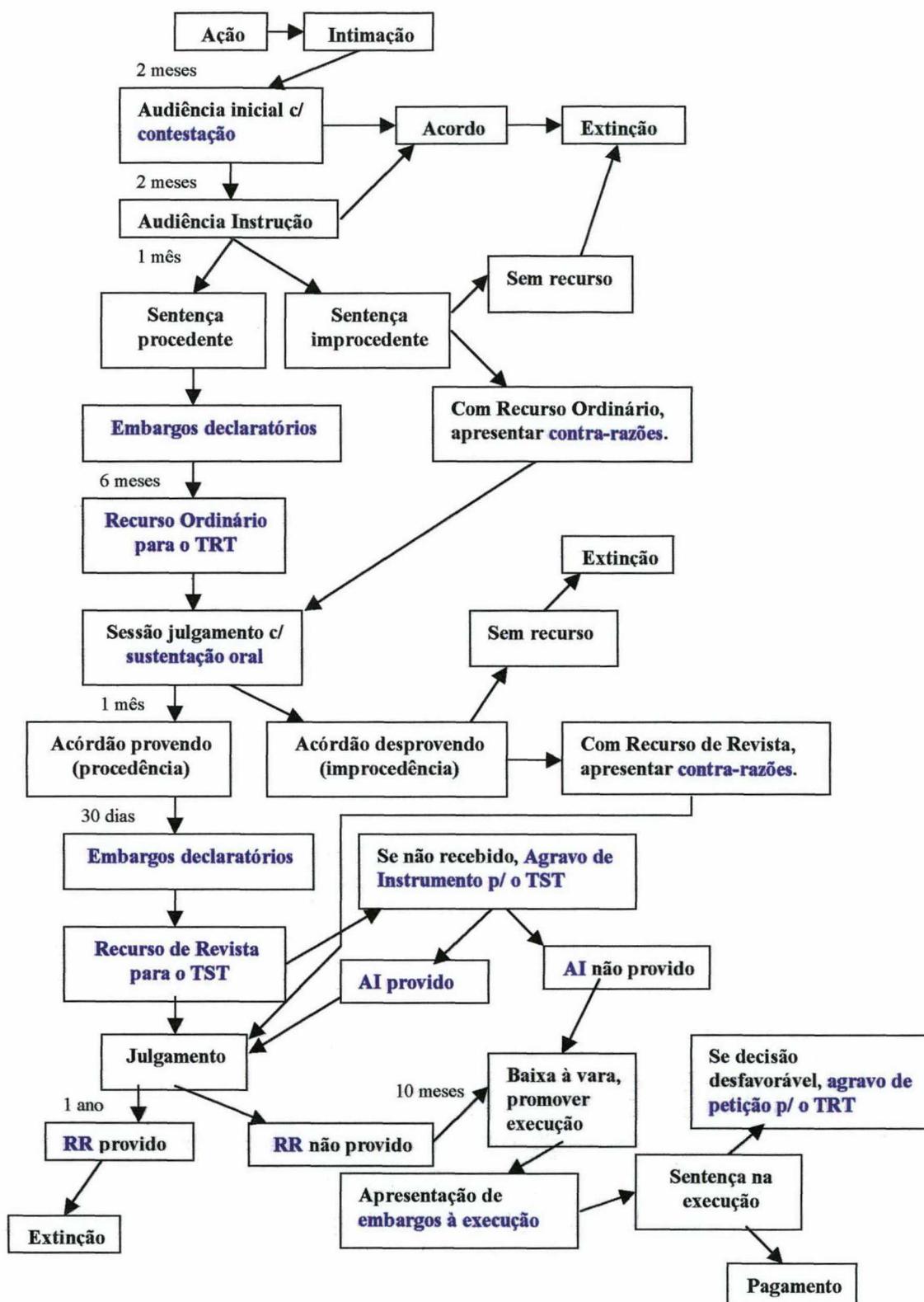
Constata-se, pois, que, a não ser que o escritório de advocacia possua um número significativo de clientes fixos (normalmente empresas) que lhe assegure uma receita razoável constante, fruto de contrato, a atividade advocatícia caracteriza-se, em termos econômico-financeiros, por receitas bastante imprevisíveis, em termos de montante e de tempo, que devem cobrir despesas e custos fixos inadiáveis. Torna-se, portanto, imprescindível conhecê-los e controlá-los.

O Escritório Verde de Advocacia atua na Justiça do Trabalho, Justiça Estadual e Justiça Federal. Para ilustrar o fluxo processual das ações são apresentados os esquemas que seguem, nos quais a cor azul identifica as peças elaboradas pelo Escritório:

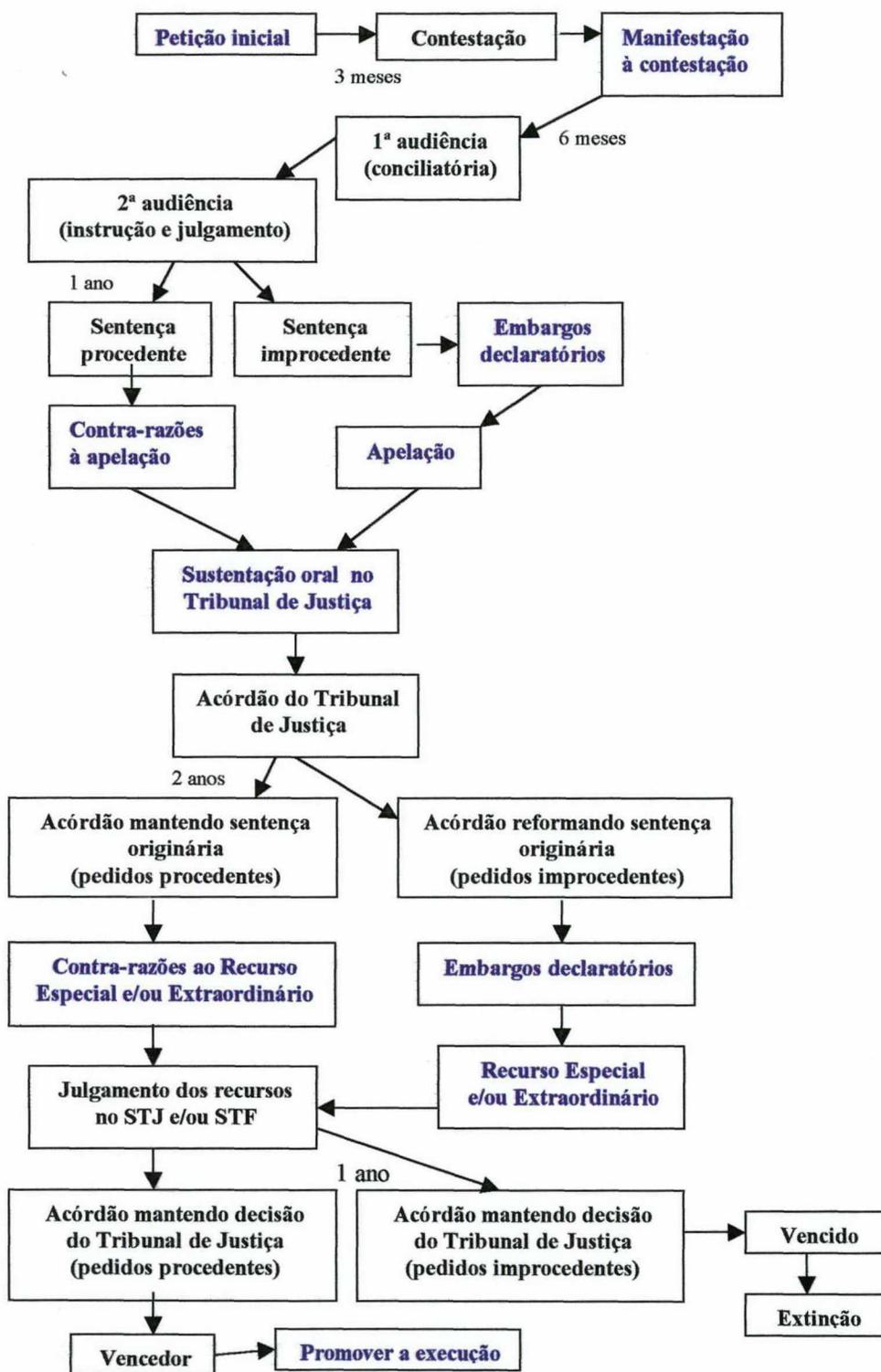
JUSTIÇA DO TRABALHO (atuando como procurador do Autor)



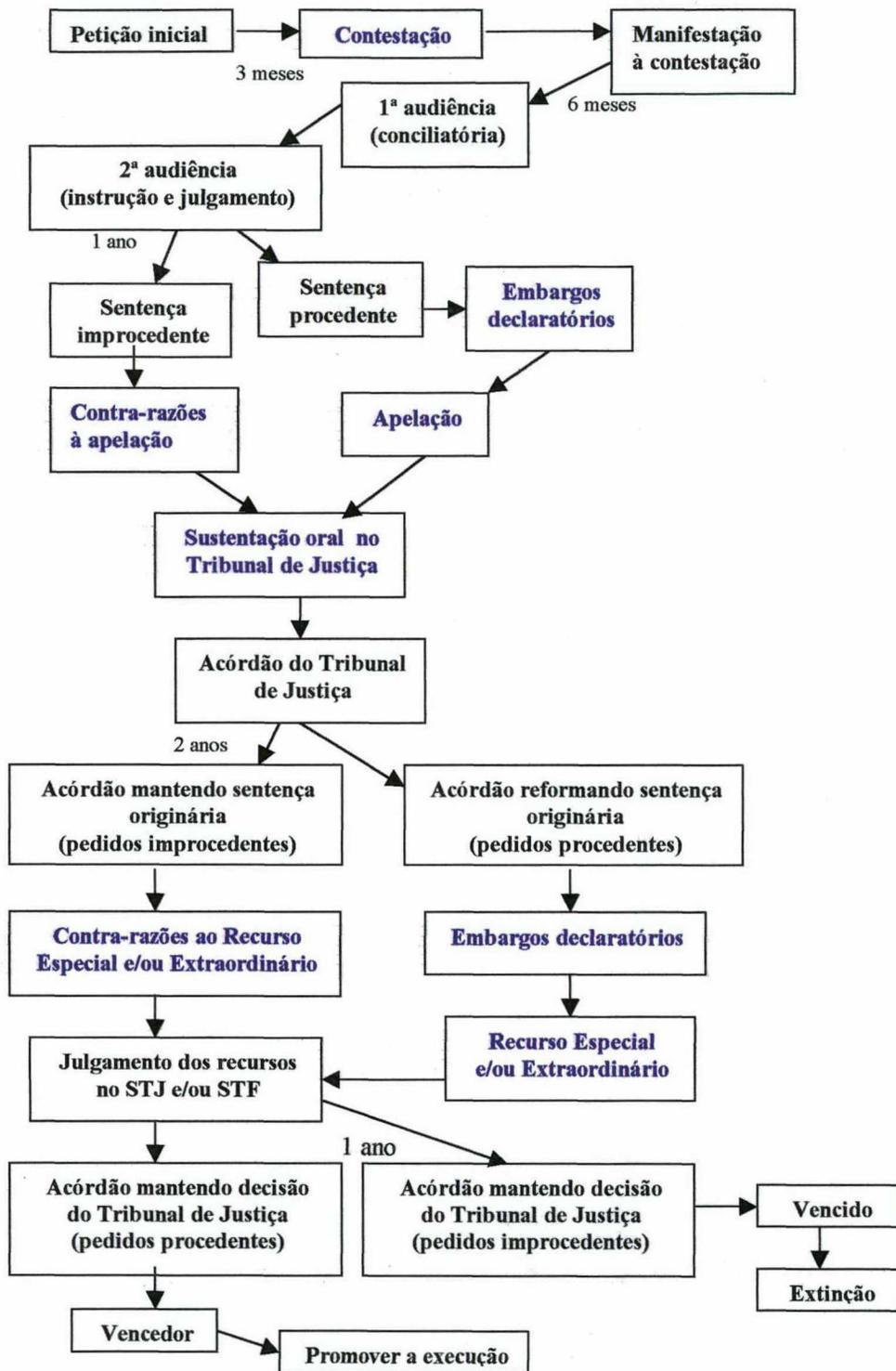
JUSTIÇA DO TRABALHO (atuando como procurador do réu)



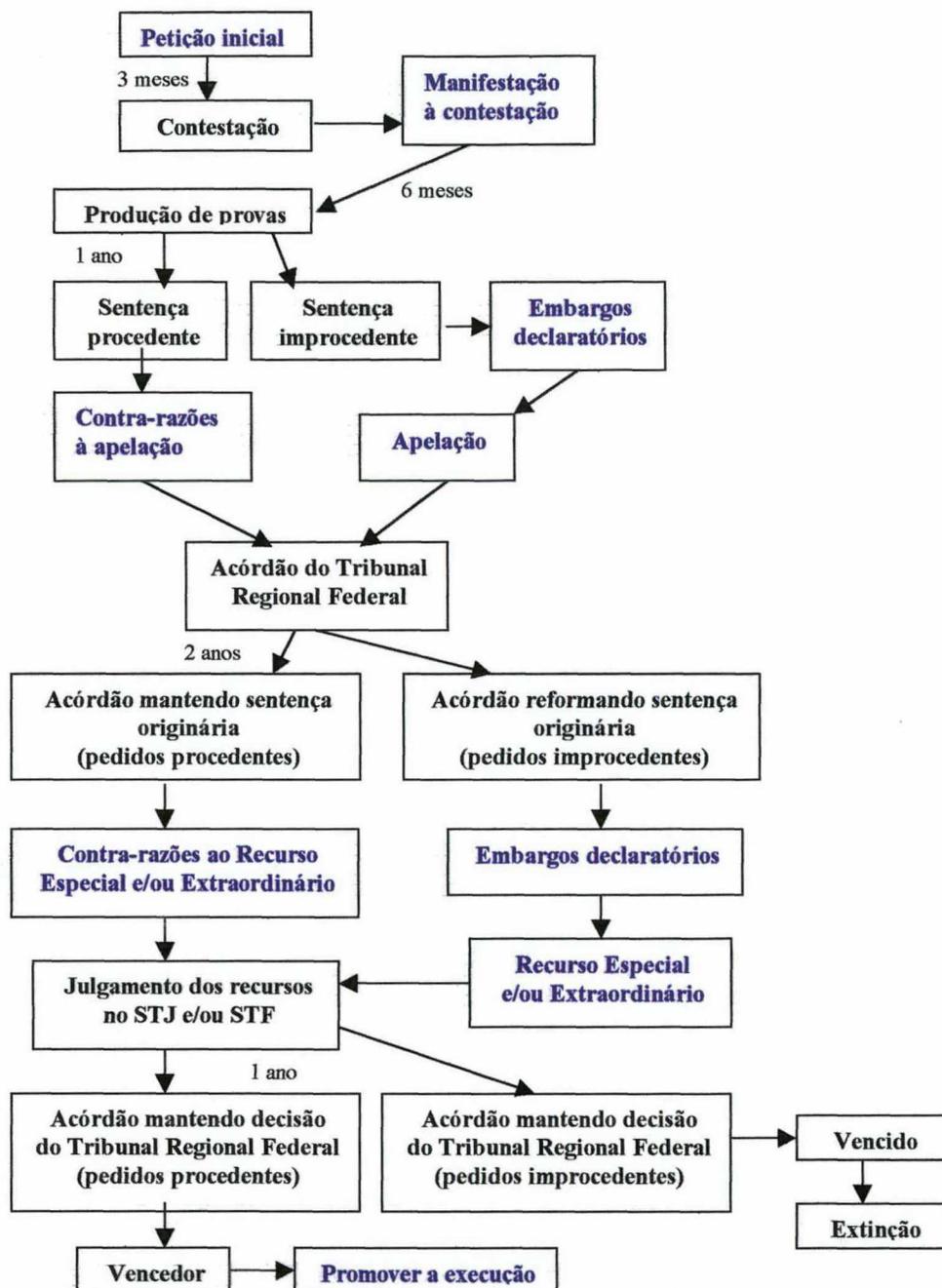
JUSTIÇA ESTADUAL (atuando como procurador do Autor)



JUSTIÇA ESTADUAL (atuando como procurador do Réu)



JUSTIÇA FEDERAL (atuando como procurador do Autor)



4. PROPOSTA/SUGESTÃO

Como se pôde observar na **Revisão Teórica**, a bibliografia sobre custos privilegia a indústria. Embora mencionadas, raramente são fornecidos exemplos referentes às empresas prestadoras de serviços. Constata-se, pois, que a contabilidade de custos ainda tem muito a elaborar, mais ainda se se considerar a expansão dos serviços, típica da modernidade.

Tendo em vista a referida lacuna bibliográfica, a complexidade e a diversidade dos fluxos processuais, a indisponibilidade e quase total imprevisibilidade das receitas do Escritório Verde de Advocacia e o fato de os honorários serem fixados por uma tabela da OAB, decidiu-se não optar por nenhum método de custeio em sua integridade, mas aproveitar de todos eles o que parecia frutífero e viável, não apenas para o caso em pauta mas para outros escritórios de advocacia também, com as necessárias adaptações.

Decidiu-se, pois, colocar como objetivo final da presente monografia mensurar o custo/hora de trabalho do Escritório. O tempo, constatou-se, é a grande limitação da capacidade produtiva, o seu grande diferenciador. Além do mais, o trabalho intelectual produzido pelos advogados possui valor agregado diferente, uma vez que cada ação depende da especialização de cada um e, muitas vezes, envolve o trabalho de mais de um profissional da área jurídica. Tal diferença, no entanto, não é observada, pois, como bem coloca Guimarães, "a sistemática que predomina atualmente à remuneração do advogado pelos seus serviços prestados na prática liberal utiliza-se de critérios dúbios e incertos, tanto quanto injustos não só ao advogado quanto ao cliente. Porque este sistema está baseado no valor que a causa venha a significar para a parte, e não em relação ao serviço realizado" (1998:75).

De posse do custo/hora de trabalho por área em que atua, poderá o Escritório verificar qual a mais cara, em termos unitários, e qual a mais rentável, em termos globais, tendo em vista o volume de ações e o tempo nelas despendido, redirecionando as suas prioridades, se assim julgar conveniente.

Conta o Escritório Verde de Advocacia com a atuação de sete (7) advogados e quatro (4) estagiários. O trabalho realizado pelos advogados em cada uma das suas esferas de atuação foi dividido em **macroatividades** (conforme os fluxos anteriormente mostrados) e estas em **microatividades**. Às microatividades foram

alocados tempos médios de duração que, multiplicados pelo número médio de microatividades por mês redundaram num total de horas mensais de microatividades por advogado. De posse desses dados e da remuneração média dos advogados foi possível estabelecer o custo/hora direto de cada advogado e da advocacia extra-judicial. Somente então foram alocados aos advogados os custos indiretos e as despesas administrativas, da forma mais direta possível mas também por rateio, procurando-se utilizar o critério mais lógico.

Verifica-se, pois, que foram utilizados instrumentos dos vários métodos de custeio. Do *custeio por absorção*, por exemplo, utilizou-se a separação entre custos e despesas, num primeiro instante, e a idéia da departamentalização; no caso em pauta, os advogados. Do *custeio direto ou variável* pouco se pôde utilizar, dada a impossibilidade de se chegar a uma margem de contribuição uma vez que não se está lidando com receitas e sim, com custos; mesmo assim, foi esse método de custeio que impulsionou a tentativa de alocar custos e despesas de forma direta, sempre que possível. Do *ABC* foram aproveitadas a ênfase nas atividades desenvolvidas pelos advogados, evidenciada no desmembramento das macroatividades em microatividades, e a idéia do rastreamento, sempre que possível, embora, no trabalho, faça-se sempre referência a "rateio", para simplificar. Do *Método das Unidades de Esforço de Produção (UEP)* apenas tomou-se o termo "postos operativos" para designar os advogados e a advocacia extra-judicial, esta última qualificada como *Complementar*, uma vez que suas tarefas não estão a cargo de um advogado definido. Mas foi também o método das UEPs que levou ao aproveitamento da Unidade Referencial de Honorários (URH) como taxa de transformação: ao invés de se calcular uma taxa própria utilizou-se uma espécie já padronizada pela OAB, para mensurar a produção/hora. O método das UEPs, por sinal, não se mostrou passível de adoção dada a dificuldade de se determinar um produto-base ou uma atividade-base; é um método claramente idealizado para a produção contínua.

4.1 Quadros Demonstrativos das Atividades Mensais dos Advogados

Seguem-se quadros demonstrativos das atividades mensais dos advogados, (identificados cada qual por uma ou duas letras maiúsculas), conforme informações por eles prestadas:

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO A
JUSTIÇA DO TRABALHO**

Macroatividades	Microatividades	Média de Horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
CONTESTAÇÃO	Consultar códigos	1,8	00	00
	Consultar jurisprudência	0,6	00	00
	Consultar doutrina	0,6	00	00
	Discutir com colega	0,5	00	00
	Redigir petição	2	00	00
	Digitar petição	2	00	00
	Revisar petição	1,5	08	12
	Organizar documentos	0,5	00	00
	Anexar doc. à petição	0,5	00	00
	Protocolar petição	0,16	00	00
	TOTAL	10,16	08	12
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	08	16
RECURSO (inclui <i>Contra-Razões e Embargos</i>)	Petição	2,5	04	10
	Revisão	0,5	04	02
	Pagto. de custas	0,5	04	02
	Memoriais	1	04	04
	Acompanhamento	1	04	04
	Sustentação oral – preparação	2	04	08
	Acomp. julgamento	2	04	08
	TOTAL	9,5	28	38
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (incluem <i>Embargos e Agravos de Instrumento</i>)	Pesquisa	1	04	04
	Elaboração peça	2	04	08
	Revisão	1	04	04
	Protocolo e pagamento cópias	1	04	04
	TOTAL	5	16	20
3º GRAU (inclui Recurso de Revista)	Consultar jurisprudência	2	02	04
	Obter jurisprudência	1	02	02
	Elaborar petição	1,5	02	03
	Digitar petição	1,5	02	03
	Pagar custas	0,5	02	01
	Organizar petição com jurisprudência	1	02	02
	Revisão	0,5	02	01
	Protocolo	0,33	02	0,66
	TOTAL	8,33	16	16,66
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2,00	00	00
	Indicação de bem	1,00	00	00
	Impugnação aos embargos	1,00	00	00
	Recurso agravo de petição (sem custas)	2,00	00	00
	Pagamento valor devido	1,00	00	00
	TOTAL	7,00	00	00

**ATIVIDADES MENSASIS – ADVOGADO A
JUSTIÇA ESTADUAL**

Macroatividades	Microatividades	Média horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas microatividades
PETIÇÃO INICIAL OU CONTESTAÇÃO	Reunião com cliente	1,5	03	03,5
	Consultar códigos	1	03	03
	Consultar jurisprudência	1	03	03
	Consultar doutrina	1	03	03
	Discutir com colega	0,5	03	01,5
	Redigir petição	2	03	06
	Digitar petição	2	03	06
	Revisar petição	1,5	13	19,5
	Organizar documentos	0,5	03	01,5
	Anexar documentos à petição	0,5	03	01,5
	Pagamento de custas se inicial	0,5	03	01,5
	Protocolar petição	0,16	03	0,48
	TOTAL		12,16	46
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	00	00
RECURSO (inclui contra-razões, apelação, embargos e agravos)	Petição	2,5	01	02,5
	Revisão	0,5	05	02,5
	Pagamento de custas	0,5	01	00,5
	Memoriais	1	01	01
	Acompanhamento	1	01	01
	Sustentação oral – preparação	2	01	02
	Acomp. Julgam.	2	01	02
	TOTAL		9,5	11
3º GRAU (inclui recurso especial, recurso extraordinário e embargos declaratórios)	Consultar jurisprudência	2	01	02
	Obter jurisprudência	1	01	01
	Elaborar petição	1,5	01	01,5
	Digitar petição	1,5	01	01,5
	Pagar custas	0,5	01	00,5
	Organizar petição com jurisprudência	1	01	01
	Revisão	0,5	04	02
	Protocolo	0,33	01	00,33
	TOTAL		8,33	11
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2	00	00
	Indicação de bem	1	00	00
	Impugnação aos embargos	1	00	00
	Alvará/pagamento	1	00	00
	TOTAL		7	00

**ATIVIDADES MENS AIS – ADVOGADO S
JUSTIÇA ESTADUAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Total horas Microatividades	Total horas/ microatividades
PETIÇÃO INICIAL OU CONTESTAÇÃO	Reunião com cliente	1,5	03	04,5
	Consultar códigos	1	03	03
	Consultar jurisprudência	1	03	03
	Consultar doutrina	1	03	03
	Discutir com colega	0,5	03	01,5
	Redigir petição	2	03	06
	Digitar petição	2	03	06
	Revisar petição	1,5	03	04,5
	Organizar documentos	0,5	03	01,5
	Anexar documentos à petição	0,5	03	01,5
	Pagamento de custas se inicial	0,5	03	01,5
	Protocolar petição	0,16	03	00,48
	TOTAL	12,16	36	36,48
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	01	02
RECURSO (inclui contra- razões, apelação, embargos e agravos)	Petição	2,5	04	10
	Revisão	0,5	04	02
	Pagamento de custas	0,5	04	02
	Memoriais	1	04	04
	Acompanhamento	1	04	04
	Sustentação oral – preparação	2	04	08
	Acomp. Julg.	2	04	08
TOTAL	9,5	28	38	
3º GRAU (inclui recurso especial, recurso extraordinário e embargos declaratórios)	Consultar jurisprudência	2	01	02
	Obter jurisprudência	1	01	01
	Elaborar petição	1,5	01	01,5
	Digitar petição	1,5	01	01,5
	Pagar custas	0,5	01	00,5
	Organizar petição com jurisprudência	1	01	01
	Revisão	0,5	01	00,5
	Protocolo	0,33	01	00,33
TOTAL	8,33	08	08,33	
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2	00	00
	Indicação de bem	1	00	00
	Impugnação aos embargos	1	00	00
	Alvará/pagamento	1	00	00
	TOTAL	7	00	00

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO S
JUSTIÇA FEDERAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total de horas/microatividades
PETIÇÃO INICIAL	Reunião com cliente	1,5	01	01,5
	Consultar códigos	1	01	01
	Consultar jurisprudência	1	01	01
	Consultar doutrina	1	01	01
	Discutir com colega	0,5	01	00,5
	Redigir petição	2	01	02
	Digitar petição	2	01	02
	Revisar petição	1,5	01	01,5
	Organizar documentos	0,5	01	00,5
	Anexar documentos à petição	0,5	01	00,5
	Pagar custas se inicial	0,5	01	00,5
	Protocolar petição	0,16	01	00,16
	TOTAL	12,16	12	12,16
RECURSO (inclui apelação, embargos, agravo de instrum.)	Petição	2,5	02	05
	Revisão	0,5	02	01
	pagamento de custas	0,5	02	01
	Acompanhamento	1	02	01
	Acompanham. Julg.	2	02	04
	TOTAL	6,5	10	12
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (incluem agravos e embargos)	Pesquisa	1	15	15
	Elaboração peça	2	15	30
	Revisão	1	15	15
	Protocolo Porto Alegre e pagamento cópias	1	15	15
	TOTAL	5	60	75
3º GRAU (inclui recursos, agravos e embargos)	Consultar jurisprudência	2	05	10
	Obter jurisprudência	1	05	05
	Elaborar petição	1,5	05	07,5
	Digitar petição	1,5	05	7,5
	Pagar custas	0,5	05	02,5
	Organizar petição com jurisprudência	1	05	05
	Revisão	0,5	05	02,5
	Alvará/pagamento	0,33	05	01,65
	TOTAL	8,33	40	41,65
EXECUÇÃO	Ver valores e cálculos (entrega e pagamento ao contador)	1,33	02	02,66
	Petição encaminhando	1	02	02
	Preparação precatório	1	02	02
	Contestação a embargos /revisão	0,5	02	01
	Razões ou contra-razões apelação/ rev Embargos à execução	1	02	02
	Alvará/pagamento	1	02	02
	TOTAL	5,83	12	11,66

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO M
JUSTIÇA DO TRABALHO**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total de horas/ Microatividades
CONTESTAÇÃO	Consultar códigos	1,8	06	10,8
	Consultar jurisprudência	0,6	06	03,6
	Consultar doutrina	0,6	06	03,6
	Discutir com colega	0,5	06	03
	Redigir petição	2	06	12
	Digitar petição	2	06	12
	Revisar petição	1,5	06	09
	Organizar documentos	0,5	06	03
	Anexar doc. à petição	0,5	06	03
	Protocolar petição	0,16	06	00,96
	TOTAL	10,16	60	60,96
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	10	20
RECURSO (inclui Contra-razões e Embargos)	Petição	2,5	00	00
	Revisão	0,5	00	00
	Pagamento de custas	0,5	00	00
	Memoriais	1	00	00
	Acompanhamento	1	00	00
	Sustentação oral – preparação	2	00	00
	Acompanh. Julg.	2	00	00
	TOTAL	9,5	00	00
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (inclui Embargos e Agravos de Instrumento)	Pesquisa	1	00	00
	Elaboração peça	2	00	00
	Revisão	1	00	00
	Protocolo e pagamento cópias	1	00	00
	TOTAL	5	00	00
3º GRAU (inclui Recurso de Revista)	Consultar jurisprudência	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	00	00
	Protocolo	0,33	00	00
	TOTAL	8,33	00	00
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2,00	00	00
	Indicação de bem	1,00	00	00
	Impugnação aos embargos	1,00	00	00
	Recurso agravo de petição (sem custas)	2,00	00	00
	Pagamento valor devido	1,00	00	00
	TOTAL	7,00	00	00

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO AL
JUSTIÇA FEDERAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
PETIÇÃO INICIAL	Reunião com cliente	1,5	00	00
	Consultar códigos	1	00	00
	Consultar jurisprudência	1	00	00
	Consultar doutrina	1	00	00
	Discutir com colega	0,5	00	00
	Redigir petição	2	00	00
	Digitar petição	2	00	00
	Revisar petição	1,5	00	00
	Organizar documentos	0,5	00	00
	Anexar doc. À petição	0,5	00	00
	Pagar custas se inicial	0,5	00	00
	Protocolar petição	0,16	00	00
	TOTAL	12,16	00	00
RECURSO (inclui apelação, embargos, agravo de instrum.)	Petição	2,5	02	05
	Revisão	0,5	02	01
	pagamento de custas	0,5	02	01
	Acompanhamento	1	02	02
	Acompanh. Julgam.	2	02	04
TOTAL	6,5	10	13	
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (incluem agravos e embargos)	Pesquisa	1	10	10
	Elaboração peça	2	10	20
	Revisão	1	10	10
	Protocolo Porto Alegre e pagamento cópias	1	10	10
	TOTAL	5	40	50
3º GRAU (inclui recursos, agravos e embargos)	Consultar jurisprud.	2	04	08
	Obter jurisprudência	1	04	04
	Elaborar petição	1,5	04	06
	Digitar petição	1,5	04	06
	Pagar custas	0,5	04	02
	Organizar petição c/ jurisprudência	1	04	04
	Revisão	0,5	04	02
	Protocolo	0,33	04	01,32
	TOTAL	8,33	32	33,32
EXECUÇÃO	Ver valores e cálculos (entrega e pagamento ao contador)	1,33	02	02,66
	Petição encaminhando	1	02	02
	Preparação precatório	1	02	02
	Contestação a embargos/revisão	0,5	02	01
	Razões ou contra-razões apelação – Embargos à execução	1	02	02
	Alvará/ pagamento	1	02	02
	TOTAL	5,83	12	11,66

**ATIVIDADES MENS AIS – ADVOGADO P
JUSTIÇA ESTADUAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
PETIÇÃO INICIAL OU CONTESTAÇÃO	Reunião com cliente	1,5	02	03
	Consultar códigos	1	02	02
	Consultar jurisprudência	1	02	02
	Consultar doutrina	1	02	02
	Discutir com colega	0,5	02	01
	Redigir petição	2	02	04
	Digitar petição	2	02	04
	Revisar petição	1,5	02	03
	Organizar documentos	0,5	02	01
	Anexar documentos à petição	0,5	00	00
	Pagamento de custas se inicial	0,5	00	00
	Protocolar petição	0,16	00	00
	TOTAL	12,16	18	22
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	2	4
RECURSO (inclui contra-razões, apelação, embargos e agravos)	Petição	2,5	00,25	00,63
	Revisão	0,5	00,25	00,13
	Pagamento custas	0,5	00	00
	Memoriais	1	00	00
	Acompanhamento	1	00,25	00,25
	Sustentação oral – preparação	2	00	00
	Acomp. Julgam.	2	00	00
TOTAL	9,5	00,75	01,01	
3º GRAU (inclui recurso especial, recurso extraordinário e embargos declaratórios)	Consultar jurisprudência	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	00	00
	Protocolo	0,33	00	00
TOTAL	8,33	00	00	
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2	00,25	00,50
	Indicação de bem	1	00,25	00,25
	Impugnação aos embargos	1	00,25	00,25
	Pagamento valor devido	1	00	00
	TOTAL	7	00,75	01,0

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO C
JUSTIÇA DO TRABALHO**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
CONTESTAÇÃO	Consultar códigos	1,8	00	00
	Consultar jurisprudência	0,6	00	00
	Consultar doutrina	0,6	00	00
	discutir com colega	0,5	00	00
	Redigir petição	2	00	00
	digitar petição	2	00	00
	Revisar petição	1,5	01	01,5
	Organizar documentos	0,5	00	00
	anexar doc. à petição	0,5	00	00
	Protocolar petição	0,16	00	00
	TOTAL	10,16	01	01,5
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	00,33	00,66
RECURSO (inclui Contra-razões e Embargos)	Petição	2,5	00	00
	Revisão	0,5	00,5	00,25
	Pagamento de custas	0,5	00	00
	Memoriais	1	00	00
	Acompanhamento	1	00,5	00,5
	Sustentação oral – preparação	2	00	00
	Acomp. Julgam.	2	00	00
	TOTAL	9,5	01	00,75
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (incluem Embargos e Agravos de Instrumento)	Pesquisa	1	00	00
	Elaboração peça	2	00	00
	Revisão	1	00,5	00,5
	Protocolo e pagamento cópias	1	00	00
	TOTAL	5	00,5	00,5
3º GRAU (inclui Recurso de Revista)	Consultar jurisprud.	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	00,5	00,25
	Protocolo	0,33	00	00
	TOTAL	8,33	00,5	00,25
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2,00	00	00
	Indicação de bem	1,00	00	00
	Impugnação aos embargos	1,00	00	00
	Recurso agravo de petição (sem custas)	2,00	00	00
	Pagamento valor devido	1,00	00	00
	TOTAL	7,00	00	00

**ATIVIDADES MENS AIS – ADVOGADO C
JUSTIÇA ESTADUAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
PETIÇÃO INICIAL OU CONTESTAÇÃO	Reunião com cliente	1,5	01	01,5
	Consultar códigos	1	00	00
	Consultar jurisprudência	1	00	00
	consultar doutrina	1	00	00
	Discutir com colega	0,5	01	00,5
	Redigir petição	2	00,33	00,66
	Digitar petição	2	00,33	00,66
	Revisar petição	1,5	00	00
	Organizar documentos	0,5	00,33	00,17
	Anexar documentos à petição	0,5	00,33	00,17
	Pagamento de custas se inicial	0,5	00	00
	Protocolar petição	0,16	00	00
TOTAL		12,16	03,32	03,65
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	00,16	00,32
RECURSO (inclui contra-razões, apelação, embargos e agravos)	Petição	2,5	00	00
	Revisão	0,5	00,33	00,17
	Pagamento de custas	0,5	00	00
	Memoriais	1	00,08	00,08
	Acompanhamento	1	00	00
	Sustentação oral – preparação	2	00,08	00,16
	Acomp. Julgam.	2	00,08	00,16
TOTAL		9,5	00,57	00,57
3º GRAU (inclui recurso especial, recurso extraordinário e embargos declaratórios)	Consultar jurisprudência	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	00,08	00,04
	Protocolo	0,33	00,08	00,03
TOTAL		8,33	00,16	00,07
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2	00	00
	Indicação de bem	1	00	00
	Impugnação aos embargos	1	00	00
	Alvará/pagamento	1	0,08	0,08
	TOTAL		7	00,08

**ATIVIDADES MENS AIS – ADVOGADO C
JUSTIÇA FEDERAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
PETIÇÃO INICIAL	reunião com cliente	1,5	01	01,5
	consultar códigos	1	01	01
	consultar jurisprudência	1	01	01
	consultar doutrina	1	01	01
	discutir com colega	0,5	01	00,5
	redigir petição	2	01	02
	digitar petição	2	01	02
	revisar petição	1,5	01	01,5
	organizar documentos	0,5	01	00,5
	anexar documentos à petição	0,5	01	00,5
	pagar custas se inicial	0,5	01	00,5
	protocolar petição	0,16	01	00,16
	TOTAL		12,16	12
RECURSO (inclui apelação, embargos, agravo de instrum.)	Petição	2,5	00	00
	Revisão	0,5	01	00,5
	pagamento de custas	0,5	00	00
	Acompanhamento	1	00	00
	Acompanhamento Julgam.	2	00	00
	TOTAL	6,5	01	00,5
RECURSOS INTERMEDIÁRIOS ATÉ O 3º GRAU (incluem agravos e embargos)	Pesquisa	1	00	00
	Elaboração peça	2	00	00
	Revisão	1	01	01
	Protocolo Porto Alegre e pagamento cópias	1	00	00
	TOTAL	5	01	01
3º GRAU (inclui recursos, agravos e embargos)	Consultar jurisprudência	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	01	00,5
	Protocolo	0,33	00	00
	TOTAL	8,33	01	00,5
EXECUÇÃO	Ver valores e cálculos (entrega e pagamento ao contador)	1,33	00	00
	Petição encaminhando	1	00	00
	Preparação precatório	1	00	00
	Contestação a embargos/revisão	0,5	01	00,5
	Razões ou contra-razões apelação /rev Embargos à execução	1	01	01
	Alvará/pagamento	1,0	05	05
	TOTAL	6,33	7	6,5

**ATIVIDADES MENSAIS – ADVOGADO L
JUSTIÇA ESTADUAL**

Macroatividades	Microatividades	Média de horas/un.	Nº Microatividades por mês	Total horas Microatividades
PETIÇÃO INICIAL OU CONTESTAÇÃO	Reunião com cliente	1,5	07	10,5
	Consultar códigos	1	07	07
	Consultar jurisprudência	1	07	07
	Consultar doutrina	1	07	07
	Discutir c/colega	0,5	07	03,5
	Redigir petição	2	07	14
	Digitar petição	2	07	14
	Revisar petição	1,5	07	10,5
	Organizar documentos	0,5	07	03,5
	Anexar documentos à petição	0,5	07	03,5
	Pagamento de custas se inicial	0,5	07	03,5
	Protocolar petição	0,16	07	01,12
	TOTAL	12,16	84	85,12
AUDIÊNCIAS	TOTAL	2	02	04
RECURSO (inclui contra-razões, apelação, embargos e agravos)	Petição	2,5	00	00
	Revisão	0,5	00	00
	Pagamento de custas	0,5	00	00
	Memoriais	1	00	00
	Acompanhamento	1	00	00
	Sustentação oral – preparação	2	00	00
	Acomp. Julgamento	2	00	00
	TOTAL	9,5	00	00
3º GRAU (inclui recurso especial, recurso extraordinário e embargos declaratórios)	Consultar jurisprudência	2	00	00
	Obter jurisprudência	1	00	00
	Elaborar petição	1,5	00	00
	Digitar petição	1,5	00	00
	Pagar custas	0,5	00	00
	Organizar petição com jurisprudência	1	00	00
	Revisão	0,5	00	00
	Protocolo	0,33	00	00
		TOTAL	8,33	00
EXECUÇÃO	Ver valores e preparar cálculos (remessa ao contador)	2	01	02
	Indicação de bem	1	01	01
	Impugnação aos embargos	1	01	01
	Alvará/pagamento	1	01	01
		TOTAL	7	04

4.2 Demonstrativos Sintéticos de Custos Diretos com Advocacia (incluem encargos)

De posse dos dados anteriores, relativos às atividades mensais dos advogados, e da remuneração média mensal de cada um, foi possível estabelecer o custo/hora direto de cada advogado e da advocacia extra-judicial:

4.2.1 POSTO OPERATIVO ADVOGADO A

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH) *
Justiça do Trabalho	102,66	3.247,40	31,63	1,34
Justiça Estadual	71,81	2.271,53	31,63	1,34
Justiça Federal	0	0	0	1,34
TOTAL	174,47	5.518,93	31,63	1,34

4.2.2 POSTO OPERATIVO ADVOGADO S

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	0	0	0	0
Justiça Estadual	84,81	1.036,53	12,22	0,52
Justiça Federal	152,47	1.863,47	12,22	0,52
TOTAL	237,28	2.900,00	12,22	0,52

4.2.3 POSTO OPERATIVO ADVOGADO M

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	80,96	2.493,88	30,88	1,30
Justiça Estadual	0	0	0	0
Justiça Federal	0	0	0	0
TOTAL	80,96	2.493,88	30,88	1,30

* Valor da URH em 2000= R\$ 23,68.

4.2.4 POSTO OPERATIVO ADVOGADO AL

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	0	0	0	0
Justiça Estadual	0	0	0	0
Justiça Federal	107,98	748,50	6,93	0,292
TOTAL	107,98	748,50	6,93	0,292

4.2.5 POSTO OPERATIVO ADVOGADO P

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	0	0	0	0
Justiça Estadual	28,01	850	30,35	1,281
Justiça Federal	0	0	0	0
TOTAL	28,01	850,00	30,35	1,281

4.2.6 POSTO OPERATIVO ADVOGADO L

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	0	0	0	0
Justiça Estadual	94,12	250	2,66	0,112
Justiça Federal	0	0	0	0
TOTAL	94,12	250,00	2,66	0,112

4.2.7 POSTO OPERATIVO ADVOGADO C

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	3,66	37,85	10,34	0,44
Justiça Estadual	4,69	48,50	10,34	0,44
Justiça Federal	20,66	213,65	10,34	0,44
TOTAL	29,01	300,00	10,34	0,44

4.2.8 POSTO OPERATIVO COMPLEMENTAR

ADVOCACIA EXTRA-JUDICIAL (CLIENTES NÃO-FIXOS)

ATIVIDADES	MÉDIA HORAS POR ATIV.	NÚMERO ATIV/MÊS	TOTAL HORAS /MÊS	CUSTO UNITÁRIO (R\$)	CUSTO MENSAL (R\$)	CUSTO/HORA (R\$)	CUSTO/HORA/ (URH)
CONSULTAS ORAIS	1	8	8	47,36	378,88	47,36	2,00
CONSULTAS ESCRITAS	2	3	6	47,36	142,08	23,68	1,00
PARECERES	4	3	12	142,08	426,24	35,52	1,50
TOTAL	7	14	26	-	947,20	36,43	1,54

4.3 CUSTOS DIRETOS COM ADVOCACIA JUDICIAL- ADVOGADOS *
(incluem encargos) ANO 2000

Atividades	Horas/mês	Custo total R\$	Custo/hora R\$	Custo/hora (URH)
Justiça do Trabalho	187,28	5.779,13	30,86	1,30
Justiça Estadual	283,44	4.456,56	15,72	0,66
Justiça Federal	281,11	2.825,62	10,05	0,43
TOTAL	751,83	13.061,31	17,37	0,73

* Esta tabela aglutina as anteriores, mostrando os custos diretos com advocacia judicial por tipo de justiça.

4.4 ALOCAÇÃO DE DESPESAS MENSAIS ENTRE O PESSOAL DE APOIO E OS POSTOS OPERATIVOS

DESPESAS ADMINISTRATIVAS MENSAIS (Planilha 1)

(Rateio com base em horas mensais de trabalho)

	Chefe Setor de Apoio	Chefe Setor de Estágio	Chefe Clientes não fixos	Chefe Clientes fixos	Diretor Jurídico	Diretor Geral	Posto op. Compl.	Posto op. C	Posto op. L	Posto op. P	Posto op. AL	Posto op. M	Posto op. S	Posto op. A	TOTAL
Horas trabalho/ Mês	173,81	43,45	43,45	65,18	43,45	43,45	26,00	29,01	94,12	28,01	107,98	80,96	237,28	174,47	1190,62
Telefone	112,41	28,10	28,10	42,15	28,10	28,10	16,82	18,76	60,87	18,12	69,83	52,36	153,45	112,83	770,00
Material Expediente	106,57	26,64	26,64	39,96	26,64	26,64	15,94	17,79	57,71	17,17	66,21	49,64	145,48	106,97	730,00
IRPJ	196,79	49,19	49,19	73,80	49,19	49,19	29,44	32,85	106,56	31,72	122,25	91,66	268,64	197,53	1.348,00
Contribuição social sobre lucro	48,90	12,23	12,23	18,34	12,23	12,23	7,32	8,16	26,48	7,88	30,38	22,78	66,76	49,08	335,00
Remuneração office-boy	188,82	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	188,82
Contador	300,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	300,00
TOTAL	953,49	116,16	116,16	174,25	116,16	116,16	69,52	77,56	251,62	74,89	288,67	216,44	634,33	466,41	3.671,82

Observações: 1- O Chefe do Setor de Estágio representa, na verdade, todos os estagiários, além dele mesmo.

2- A Chefe do Setor de Apoio absorveu a remuneração do office-boy e o dispêndio mensal com o contador por ser ela quem lida diretamente com os mesmos.

4.5 Alocação de Algumas Despesas Administrativas Mensais entre o Pessoal de Apoio

DESPESAS ADMINISTRATIVAS MENSAIS (Planilha 2) (Rateio c/ base no espaço físico ocupado em m²)

	Chefe Setor Estágio	Posto op. C	Posto op. L	Posto op. P	Posto op. AL	Posto op. M	Posto op. S	Posto op. A	TOTAL
Espaço ocupado	36,92	34,09	16,64	16,64	14,14	14,14	14,14	16,64	163,35 m ²
Condomínio	198,67	183,44	89,54	89,54	76,09	76,09	76,09	89,54	879,00
Material limpeza	9,72	8,98	4,38	4,38	3,72	3,72	3,72	4,38	43,00
Faxineira	18,07	16,69	8,15	8,15	6,93	6,93	6,93	8,15	80,00
Deprec. Imóvel	79,11	73,04	35,65	35,65	30,30	30,30	30,30	35,65	350,00
TOTAL	305,57	282,15	137,72	137,72	117,04	117,04	117,04	137,72	1.352,00

Observações: 1- Distribuição das salas:

Estagiários: 32,92 m²

Posto Operativo C: 34,09 m²

Postos Operativos A, P e L: 49,92 m²

Postos Operativos S, M e AL: 42, 42 m²

2- Foi computado o espaço real, excluindo-se áreas de uso comum do prédio, como hall de entrada, elevadores, etc.

3- O escritório ocupa quatro salas, avaliadas em janeiro de 2000 em R\$ 105.000,00. Prevendo-se uma vida útil às mesmas de (25) vinte e cinco anos, temos uma depreciação anual de R\$ 4.200,00, o que significa uma depreciação mensal de R\$ 350,00.

4- As áreas de uso comum, como banheiros, cozinha, biblioteca e recepção estão incluídas nas quatro grandes salas.

4.6 Alocação de Algumas Despesas e Custos Mensais entre o Pessoal de Apoio

DESPESAS E CUSTOS MENSALIS C/ PESSOAL DE APOIO (Planilha 3)

	Chefe Setor de Apoio	Estag. 1	Estag. 2	Estag 3	Estag. 4	Chefe Setor de Estágio	Chefe Clientes não fixos	Chefe Clientes fixos	Diretor Jurídico	Diretor Geral	TOTAL
Lanche	0	0	(45%) 253,80	0	0	0	0	0	(20%) 112,80	(35%) 197,40	564,00
Estacion.	0	0	0	0	0	0	88,50	0	59,00	147,50	295,00
Remuner. c/ encargos	860,70	174,00	338,92	129,60	129,60	250,00	300,00	300,00	1146,00	1.500,00	5.128,82
Sub-total	860,70	174,00	592,72	129,60	129,60	250,00	388,50	300,00	1.317,80	1.844,90	5.987,82
Aprop. Estagiários	860,70	(174,00)	(592,72)	(129,60)	(129,60)	1,025,92	388,50	300,00	1.317,80	1.844,90	-
TOTAL	860,70	0	0	0	0	1.275,92	388,50	300,00	1.317,80	1.844,90	5.987,82

Observações: 1- Os itens "lanche" e "estacionamento" sofreram apropriação direta; o Diretor Geral absorveu o maior custo referente ao estacionamento porque sua vaga é ocupada por qualquer um dos demais advogados durante sua ausência.

2- O Chefe do Setor de Estágio absorveu todos os gastos referentes aos demais estagiários uma vez que os mesmos estão sob sua supervisão direta.

4.7 Realocação e Rateio de Custos e Despesas Administrativas Mensais Referentes ao Pessoal de Apoio

QUADRO- RESUMO DOS CUSTOS E DESPESAS ADMINISTRATIVAS MENSAIS REFERENTES AO PESSOAL DE APOIO (Planilha 4)

Itens de Custo	Chefe Setor Apoio	Chefe Setor Estágio	Chefe Clientes não Fixos	Chefe Clientes Fixos	Diretor Jurídico	Diretor Geral	TOTAL
Transporte Plan. 1	953,49	116,16	116,16	174,25	116,16	116,16	1.592,38
Transporte Plan. 2	–	305,57	–	–	–	–	305,57
Transporte Plan. 3	860,70	1.275,92	388,50	300,00	1.317,80	1.844,90	5.987,82
Sub-total 1	1.814,19	1.697,65	504,66	474,25	1.433,96	1.961,06	7.885,77
Rateio Chefe Setor de Apoio	(1.814,19)	362,85	0	0	725,67	725,67	–
Sub-total 2	0	2.060,50	504,66	474,25	2.159,63	2.686,73	7.885,77
Rateio Chefe Setor Estágio	0	(2.060,50)	824,20	0	824,20	412,10	–
TOTAL	0	0	1.328,86	474,25	2.983,83	3.098,83	7.885,77

Observações: 1- Foram transportados da Planilha 1 os totais referentes ao Pessoal de Apoio, pois os demais totais daquela planilha referem-se aos Postos Operativos, ligados à atividade-fim.

2- Foi transportado da Planilha 2 apenas o total referente ao Chefe do Setor de Estágio, pois os demais totais daquela planilha referem-se aos Postos Operativos, ligados à atividade-fim.

3- Foram transportados da Planilha 3 os totais referentes ao Pessoal de Apoio com relação a itens de custo não constantes nas Planilhas 1 e 2.

4- Os gastos referentes à Chefe do Setor de Apoio foram rateados entre o Diretor Geral (40%), Diretor Jurídico (40%) e Chefe do Setor de Estágio (20%), conforme sugestão dos dois diretores e da própria Chefe.

5- Os gastos referentes ao Chefe do Setor de Estágio foram rateados entre o Diretor Geral (20%), o Chefe de Clientes Não-Fixos (40%) e o Diretor Jurídico (40%), conforme sugestão dos dois diretores e do próprio Chefe.

4.8 Alocação de Despesas Administrativas Mensais entre os Postos Operativos

DESPESAS ADMINISTRATIVAS MENSAIS (Planilha 5) (Rateio c/ base em horas mensais de trabalho)

	Posto op. Compl.	Posto op. C	Posto op. L	Posto op. P	Posto op. AL	Posto op. M	Posto op. S	Posto op. A	TOTAL
Horas trabalho/ Mês	26,00	29,01	94,12	28,01	107,98	80,96	237,28	174,47	777,83
Energia elétrica	6,62	7,38	23,96	7,13	27,49	20,61	60,40	44,41	198,00
Correios	5,38	6,00	19,48	5,80	22,36	16,76	49,11	36,11	161,00
Xerox	1,64	1,83	5,93	1,75	6,80	5,10	14,95	11,00	49,00
Livros, jornais, Revistas	25,67	28,64	92,93	27,66	106,62	79,94	234,28	172,26	768,00
Deprec. móveis/ Equipamentos	11,47	12,79	41,50	12,35	47,62	35,70	104,63	76,94	343,00
TOTAL	50,78	56,64	183,80	54,69	210,89	158,11	463,37	340,72	1.519,00

Observações: 1- Os itens de custo discriminados nesta planilha foram apropriados apenas pelos Postos Operativos, ligados à atividade-fim, por estarem diretamente relacionados às suas atividades e para se evitar um excessivo desmembramento que pudesse levar a um rateio reflexivo.

2- A depreciação de móveis e equipamentos foi fornecida pelo contador, conforme demonstrações contábeis do Escritório.

4.9 TRANSPORTE E REALOCAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS DO PESSOAL DE APOIO

CUSTOS E DESPESAS DO PESSOAL DE APOIO (Planilha 6)

Itens de Custo	Chefe Clientes não Fixos	Chefe Clientes Fixos	Diretor Jurídico	Diretor Geral	Posto op. Compl.	Posto op. C	Posto op. L	Posto op. P	Posto op. AL	Posto op. M	Posto op. S	Posto op. A	TOTAL
Transporte Planilha 4	1.328,86	474,25	2.983,83	3.098,83	-	-	-	-	-	-	-	-	7.885,77
Rateio Chefe Clientes Não Fixos	(1.328,86)	0	(20%) 265,76	(10%) 132,86	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	-
Sub-total 1	0	474,25	3.249,59	3.231,69	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	116,28	7.885,77
Rateio Chefe Clientes Fixos	0	(474,25)	(30%) 142,27	(30%) 142,27	-	-	(20%) 94,85	-	-	(20%) 94,86	-	-	-
Sub-total 2	0	0	3.391,86	3.373,96	116,28	116,28	211,13	116,28	116,28	211,14	116,28	116,28	7.885,77
Rateio Diretor Jurídico	0	0	(3.391,86)	(30%) 1.017,55	296,79	296,79	296,79	296,79	296,79	296,79	296,79	296,78	-
Sub-total 3	0	0	0	4.391,51	413,07	413,07	507,92	413,07	413,07	507,93	413,07	413,06	7.885,77
Horas trabalho/mês	-	-	-	-	26,00	29,01	94,12	28,01	107,98	80,96	237,28	174,47	777,83 hs
Rateio Diretor Geral	-	-	(4.391,51)	(4.391,51)	146,79	163,78	531,39-	158,14	609,64-	457,09	1.339,65	985,03	-
TOTAL				0	559,86	576,85	1.039,31	571,21	1.022,71	965,02	1.752,72	1.398,09	7.885,77

Observações: 1- Foram transportados da Planilha 4 apenas os totais correspondentes ao Pessoal de Apoio que ainda precisavam ser rateados.

2- Os custos referentes ao Chefe de Clientes Não-Fixos foram rateados da seguinte forma: 10% para o Diretor Geral, 20% para o Diretor Jurídico e os restantes 70% de forma igual entre os Postos Operativos, segundo sugestão do Chefe em questão.

3- Os custos referentes ao Chefe de Clientes Fixos foram rateados entre o Diretor Geral (30%), Diretor Jurídico (30%), Posto Operativo M (20%) e Posto Operativo L (20%), segundo informação do referido Chefe.

4- Os custos referentes ao Diretor Jurídico foram assim rateados: 30% para o Diretor Geral e os outros 70% de forma igual entre os Postos Operativos, de acordo com informação do referido Diretor.

5- Os custos referentes ao Diretor Geral foram rateados entre os Postos Operativos de acordo com a média mensal de horas de trabalho de cada um por nos parecer ser tal critério o mais adequado: quem trabalha maior número de horas incorre em mais custos e produz mais, pelo menos em tese.

4.10 Realocação e Alocação de Custos e Despesas dos Postos Operativos

CUSTOS E DESPESAS ADMINISTRATIVAS DOS POSTOS OPERATIVOS (Planilha7)

	Posto op. Compl.	Posto op. C	Posto op. L	Posto op. P	Posto op. AL	Posto op. M	Posto op. S	Posto op. A	TOTAL
Transporte Planilha 6	559,86	576,85	1.039,31	571,21	1.022,71	965,02	1.752,72	1.398,09	7.885,77
Transporte Planilha 5	50,78	56,64	183,80	54,69	210,89	158,11	463,37	340,72	1.519,00
Transporte Planilha 2	–	282,15	137,72	137,72	117,04	117,04	117,04	137,72	1.046,43
Transporte Planilha 1	69,52	77,56	251,62	74,89	288,67	216,44	634,33	466,41	2.079,44
Remuneração c/ encargos	947,20	300,00	250,00	850,00	748,50	2.493,88	2.900,00	5.518,93	14.008,51
TOTAL	1.627,36	1.293,20	1.862,45	1.688,51	2.387,81	3.950,49	5.867,46	7.861,87	26.539,15

Observações: 1- Foram transportados para esta planilha todos os totais da Planilha 6, frutos de rateio do Pessoal de Apoio entre os Postos Operativos.

2- Foram também transportados todos os totais da Planilha 5, pois todos eles referem-se aos Postos Operativos.

3- Foram transportados das Planilhas 1 e 2 todos os totais referentes aos Postos Operativos.

4.11 Quadro-Resumo de Custos e Despesas Totais por Postos Operativos

CUSTOS TOTAIS E CUSTO/ HORA (Planilha 8)

	Horas/mês	Custo total (R\$)	Custo/hora (R\$)	Custo/hora (URH*)
Posto operativo Complem.	26,00	1.627,36	65,59	2,64
Posto operativo C	29,01	1.293,20	44,58	1,88
Posto operativo L	94,12	1.862,45	19,79	0,84
Posto operativo P	28,01	1.688,51	60,28	2,55
Posto operativo AL	107,98	2.387,81	22,11	0,93
Posto operativo M	80,96	3.950,49	48,80	2,06
Posto operativo S	237,28	5.867,46	24,73	1,04
Posto operativo A	174,47	7.861,87	45,06	1,90
TOTAL	777,83	26.539,15	34,12	1,44

Observação: como se pode observar, nesta planilha os Postos Operativos já absorveram todos os custos referentes ao Pessoal de Apoio e às despesas administrativas. O critério de rateio utilizado foi o de horas trabalhadas em média por mês. O custo/hora em URH é fruto da divisão do custo/hora em reais pelo valor da URH na época (R\$ 23,68).

4.12 CUSTOS E DESPESAS TOTAIS COM ADVOCACIA JUDICIAL ANO: 2000

4.12.1 JUSTIÇA DO TRABALHO (Planilha 9)

	Horas/mês	Custo/hora (R\$)	Custo total (R\$)	Total de URHs	Custo/hora/URH
Posto operativo A	102,66	45,06	4.625,86	195,35	1,90
Posto operativo M	80,96	48,80	3.950,85	166,84	2,06
Posto operativo C	3,66	44,58	163,16	6,89	1,88
TOTAL	187,28	46,67	8.739,87	369,08	1,97

4.12.2 JUSTIÇA ESTADUAL (Planilha 10)

	Horas/mês	Custo/hora (R\$)	Custo total (R\$)	Total de URHs	Custo/hora/URH
Posto operativo A	71,81	45,06	3.235,76	136,65	1,90
Posto operativo S	84,81	24,73	2.097,35	88,57	1,04
Posto operativo P	28,01	60,28	1.688,50	71,30	2,55
Posto operativo L	94,12	19,79	1.862,64	78,66	0,84
Posto operativo C	4,69	44,58	209,08	8,83	1,88
TOTAL	283,44	32,08	9.093,33	384,00	1,35

4.12.3 JUSTIÇA FEDERAL (Planilha 11)

	Horas/mês	Custo/hora (R\$)	Custo total (R\$)	Total de URHs	Custo/hora/URH
Posto operativo S	152,47	24,73	3.770,58	159,23	1,04
Posto operativo AL	107,98	22,11	2.387,44	100,82	0,93
Posto operativo C	20,66	44,58	921,02	38,90	1,88
TOTAL	281,11	25,18	7.079,04	298,95	1,06

Observação: As planilhas acima permitem a visualização dos custos e despesas do Escritório por área de atuação e por Posto Operativo. Novamente utilizou-se a hora como critério de rateio.

**4.13 QUADRO-RESUMO DE CUSTOS E DESPESAS COM ADVOCACIA JUDICIAL
ANO: 2000 (Planilha 12)**

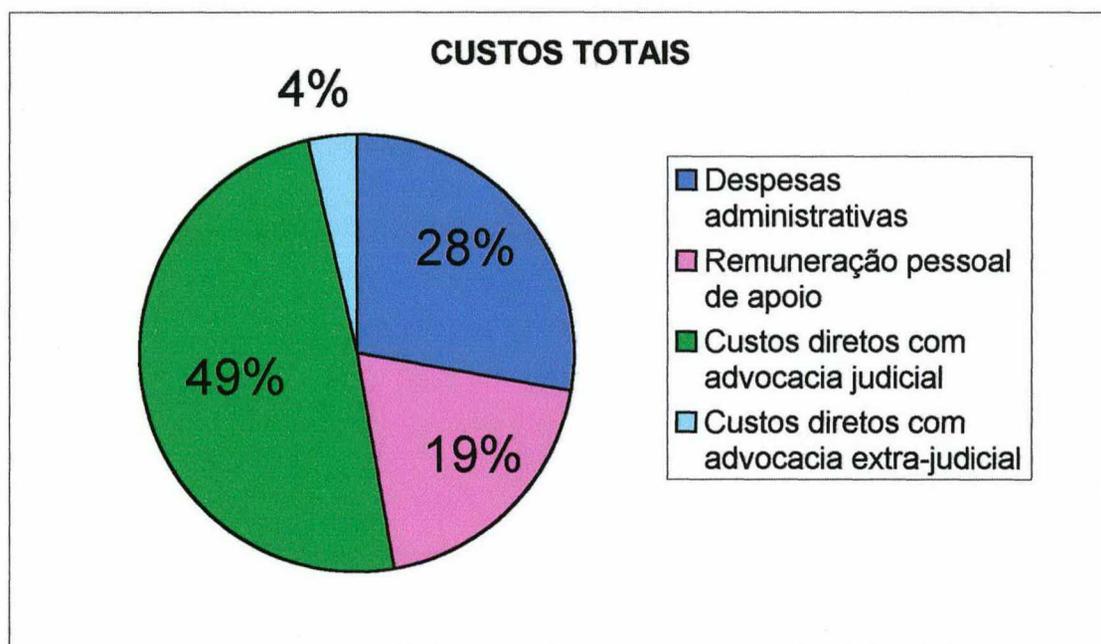
	Horas/mês	Custo/hora (R\$)	Custo total (R\$)	Total de URHs	Custo/hora/URH
Justiça do Trabalho	187,28	46,67	8.739,87	369,08	1,97
Justiça Estadual	283,44	32,08	9.093,33	384,00	1,35
Justiça Federal	281,11	25,18	7.079,04	298,95	1,06
TOTAL/MÉDIA	751,83	33,14	24.912,24	1.043,20	1,40

Observação: A planilha acima é um resumo das anteriores (Planilhas 9, 10 e 11), sintetizando os custos e despesas do Escritório por áreas de atuação e englobando, portanto, todos os postos operativos, com exceção do Posto Operativo Complementar, que não está ligado à advocacia judicial. Somando-se o total de custos desta planilha com o total correspondente ao Posto Operativo Complementar obtém-se o Custo Total de R\$ 26.539,00 que consta na Planilha 7.

5. ANÁLISE OBJETIVA

A Contabilidade de Custos é uma importante ferramenta gerencial. A partir dela os administradores de uma entidade podem tomar decisões importantes quanto ao futuro da organização, estabelecer prioridades, cortar gastos, expandir setores, alterar o fluxo produtivo, elaborar fluxos de caixa e orçamentos. Não é objetivo do presente trabalho apresentar tais peças de caráter administrativo e sim, contribuir para que possam ser elaboradas. De acordo com essa perspectiva, apresentam-se, a seguir, alguns gráficos, que mostram as várias relações entre os custos e despesas do Escritório Verde de Advocacia.

GRÁFICO 1



Este gráfico mostra os percentuais dos custos e despesas do Escritório em relação aos custos e despesas totais. Os valores monetários, já vistos anteriormente, são os seguintes: Despesas Administrativas: R\$ 7.401,82

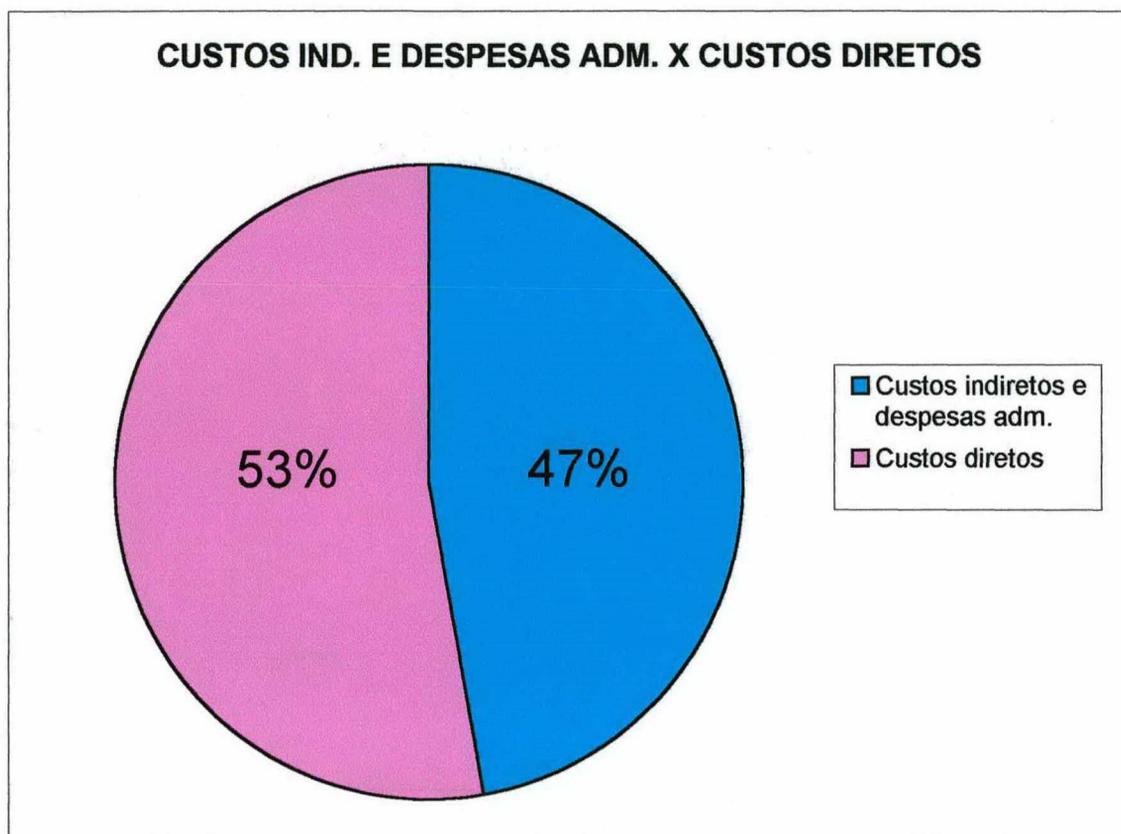
Remuneração do Pessoal de Apoio: R\$ 5.128,82

Custos Diretos com Advocacia Judicial: R\$ 13.061,31

Custos Diretos com Advocacia Extra-Judicial: R\$ 947,20

Total: R\$ 26.539,15

GRÁFICO 2



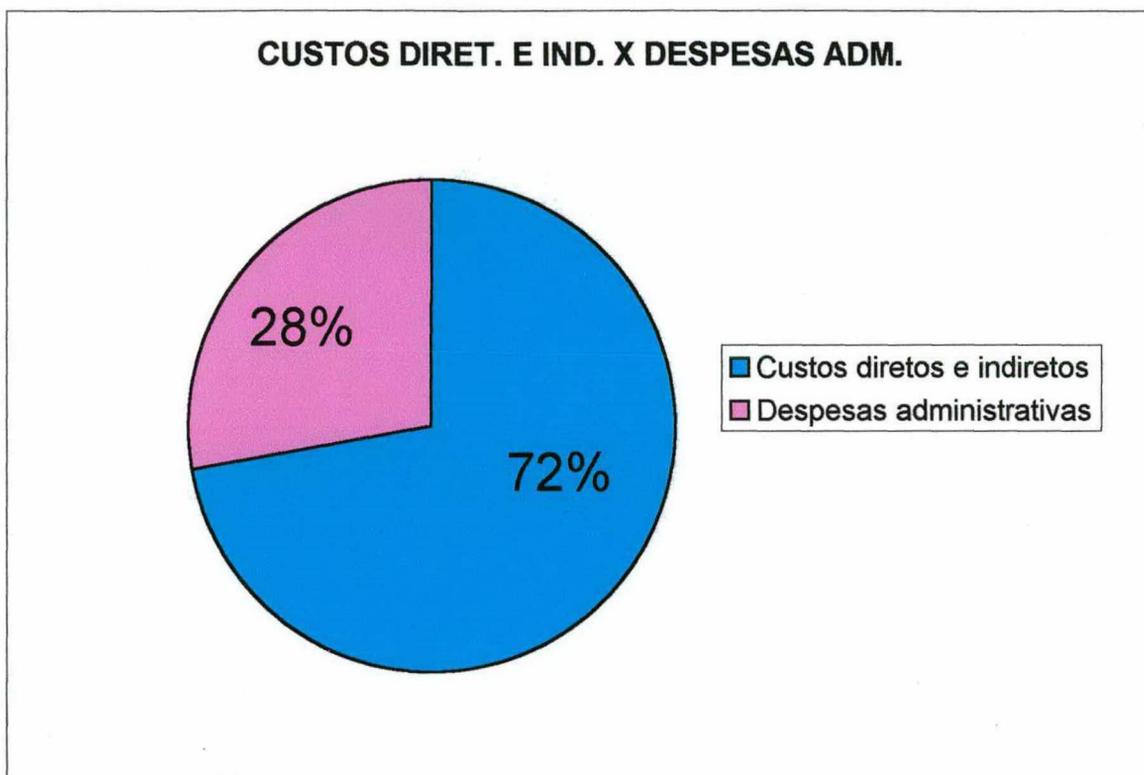
Este gráfico mostra os valores percentuais entre Custos e Despesas com Pessoal de Apoio + Despesas Administrativas e Custos Diretos com a atividade-fim, isto é, a advocacia judicial e extra-judicial. Os valores monetários são os seguintes:

Remuneração do Pessoal de Apoio + Despesas Administrativas= R\$ 12.530,64

Custos diretos da Advocacia Judicial e Extra-Judicial: R\$ 14.008,51

Total: R\$ 26.539,15

GRÁFICO 3



Este gráfico mostra os valores percentuais entre os custos diretos (advocacia judicial e extra-judicial) mais os indiretos (Pessoal de Apoio) e as Despesas Administrativas. Os valores monetários são os seguintes:

Custos diretos (Advocacia) + Custos indiretos (Pessoal de Apoio)= R\$ 19.137,33

Despesas administrativas: R\$ 7.401,82

Total: R\$ 26.539,15

Observa-se, nos gráficos 1 e 3, que as Despesas Administrativas ultrapassam o percentual de 20% dos custos totais, o que pode ser considerado um percentual excessivo. Por outro lado, quando se somam as despesas administrativas aos custos com o Pessoal de Apoio verifica-se que o seu percentual é inferior ao percentual relativo aos custos diretos, isto é, à atividade-fim, apenas em cinco pontos percentuais. No entanto, é esse Pessoal de Apoio que dá condições aos advogados de realizarem suas tarefas. Além disso, a estrutura organizacional do Escritório parece bastante conveniente ao seu funcionamento.

Embora o presente trabalho não tenha lidado com receitas, é possível determinar uma receita mínima mensal, a partir de seus custos médios totais

mensais. Como o Escritório recolhe PIS e COFINS, num total de 3,65% sobre a receita, conclui-se que, para cobrir seus gastos médios mensais no valor de R\$ 26.539,15, ele precisará ter auferido uma receita mínima mensal de R\$ 27.544,53. Chegou-se a esse valor através dos seguintes cálculos:

$$100 - 3,65 = 96,35$$

$$96,35/100 = 0,9635$$

$$R\$ 26.539,15 / 0,9635 = R\$ 27.554,53$$

Logo, a *grosso modo*, o ponto de equilíbrio monetário mensal do Escritório Verde de Advocacia no ano de 2000 deve ter sido de R\$ 27.554,53. Com tal receita, ele não terá tido lucro nem terá incorrido em prejuízo.

6. SUGESTÕES PARA ACOMPANHAMENTO DE ATIVIDADES

Sugerem-se, a seguir, duas fichas de acompanhamento de atividades. A primeira diz respeito às atividades ligadas a clientes fixos. Como as receitas provenientes de tais clientes são previsíveis, uma vez que fixadas em contrato, e atreladas a um certo número de horas mensais, a ficha proposta visa a facilitar o pagamento dos advogados envolvidos naquelas atividades.

A segunda ficha diz respeito aos processos em andamento. Embora os honorários sejam fixados por uma tabela cabe ao Escritório distribuí-los entre o próprio Escritório e os advogados que executarem as tarefas. A ficha sugerida facilitará o conhecimento das atividades executadas, registrará quando e quem as executou e permitirá uma remuneração mais justa, que faça jus à complexidade envolvida na tarefa a fim de, pelo menos parcialmente, consertar a distorção apontada por Guimarães pois, como ele bem o diz, “não há como poder enquadrar dentro de um percentual subjetivo o volume de trabalho exigido, o grau de especialização profissional e o investimento que se tenha em sua atuação” (1998:76). Caberá aos diretores do Escritório Verde de Advocacia avaliarem o percentual a ser alocado às tarefas executadas, se assim o desejarem.

A segunda ficha pretende ainda ter uma segunda utilidade: como os processos tramitam durante muito tempo, às vezes anos, e pode haver substituição de advogados (alguns saem, outros entram), supõe-se ser importante o Escritório saber exatamente quem fez o quê, a fim de efetuar a remuneração devida.

ESCRITÓRIO VERDE DE ADVOCACIA – ACOMPANHAMENTO DE ATIVIDADES PARA CLIENTE FIXO
CLIENTE: _____ | **MÊS:** _____ | **ANO:** _____

DIA/MÊS	HORÁRIO	ATIVIDADE	ADVOGADO/ESTAG. EXECUTORES	TOTAL HS
TOTAL NO MÊS =				

ESCRITÓRIO VERDE DE ADVOCACIA – ACOMPANHAMENTO DE ATIVIDADES EM PROCESSO

PROCESSO N°

VARA=

AUTOR(A):

RÉU (R):

CLIENTE: A () R()

ADVOGADO/ESTAG.	DATA	HORÁRIO	TOTAL DE HORAS	ATIVIDADE cf. CÓDIGO	OBSERVAÇÕES	RUBRICA DO EXECUTOR
CÓDIGOS:	0. Criação da tese 1. Petição inicial 2. Contestação	3. Audiência 4. Embargos 5. Recurso/ Apelação	6. Agravo 7. Contra-Razões em Recurso/ Apelação	8. Sustentação oral 9. Memoriais 10. Recurso para 3ª Grau	11. Contra-razões para 3ª grau 12. Outros (especificar)	

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente monografia teve como objetivo elaborar um sistema de custos para um escritório de advocacia, a partir de uma revisão teórica dos métodos de custeio mais conhecidos e de uma análise funcional e econômico-financeira do referido escritório.

Constatou-se, no decorrer do trabalho, a dificuldade de se adotar qualquer um dos sistemas de custeio estudados, em sua integridade, devido a vários fatores:

- a) todos os métodos descritos têm como alvo principal o setor industrial;
- b) a atividade advocatícia judicial tem peculiaridades próprias, entre as quais se destacam: fluxos processuais complexos e longos; remuneração mínima estipulada por uma tabela editada pela OAB; grande variedade de ações; imprevisibilidade de receitas.

Assim, optou-se por utilizar, de cada método de custeio abordado, o que se revelasse útil e exeqüível, sem atrelamento a qualquer método específico.

Dada a impossibilidade verificada de se mensurar produtos finais (as ações), decidiu-se mensurar o custo/hora de trabalho do escritório objeto de estudo, por área de atuação (Justiça do Trabalho, Justiça Estadual e Justiça Federal) e por Posto Operativo (advogado). As despesas administrativas foram alocadas de maneira direta, sempre que possível, mas predominantemente por rateio, partindo-se então para a alocação de custos e despesas ao Pessoal de Apoio (diretores e chefes de setores) e desses, para os Postos Operativos.

Ao final do trabalho, faz-se uma análise objetiva dos custos e despesas do escritório, através de gráficos em que são mostradas algumas relações percentuais entre os mesmos. Estima-se também uma receita mínima mensal, que cubra os gastos, e que seria o Ponto de Equilíbrio monetário do escritório. Propõe-se, ainda, duas fichas de acompanhamento de atividades que visam a facilitar o controle das tarefas e dos processos e a propiciar uma distribuição de honorários que se pretende mais justa porque ligada à complexidade do trabalho desenvolvido e não necessariamente ao valor da causa para o cliente.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BEUREN, Ilse Maria; OLIVEIRA, Hilamar Voigt de. Mensuração das atividades empresariais: custeio baseado em atividades x método da unidade de esforço de produção. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre, v.25, n. 84, p. 31-39, jan./mar. 1996.
- BRASIL. **Estatuto da Advocacia e da OAB: lei nº 8.906, de 04.07.1994**. Paulo Luiz Netto Lobo (Org.) 3. ed. Brasília: Livraria e Editora Brasília Jurídica/ Conselho Federal da OAB, 1995. p. 13-42.
- FURTADO, Renata. **Análise comparativa do custo da mão-de-obra direta na construção civil**. Florianópolis, 2000. Monografia (Curso de Graduação em Ciências Contábeis). Centro Sócio-Econômico, Universidade Federal de Santa Catarina.
- GUIMARÃES, M. A. Miranda. **Escritórios de advocacia**. Da organização à administração. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998.
- HAUSSMANN, Nilton. **Contabilidade gerencial em 10 aulas**. Florianópolis: Plus Saber, 2001.
- IOB. Temática Contábil e Balanços. [s.l.] Boletim n. 22, 1. sem. jun. 1999.
- IOB. Temática Contábil e Balanços. [s.l.] Boletim n. 35, 1. sem. set. 1999.
- IOB. Temática Contábil e Balanços. [s.l.] Boletim n. 9, 1. sem. mar. 2000.
- KLIEMANN NETO, Francisco José. Gerenciamento e controle da produção pelo método das unidades de esforço de produção. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS (1.: 1994: São Leopoldo). **Anais**. São Leopoldo: UNISINOS, 1995.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.