

**FACULDADE ANTONIO MENEGHETTI
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

JOELMA PIASENTIN DELLAMEA

**ANÁLISE DOS GASTOS COM TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA EM UMA
EMPRESA DE ASSESSORIA AGRONÔMICA**

**Recanto Maestro – Restinga Seca/RS
2015**

JOELMA PIASENTIN DELLAMEA

**ANÁLISE DOS GASTOS COM TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA EM UMA
EMPRESA DE ASSESSORIA AGRONÔMICA**

Trabalho de Conclusão de Curso-Monografia,
apresentado como requisito parcial para obtenção do
título de Bacharel em Administração, Curso de
Graduação em Administração, Faculdade Antonio
Meneghetti-AMF.

Orientadora: Prof^a. Ms. Leandra Calegare
Meneghetti

Recanto Maestro, Restinga Seca/RS

2015

JOELMA PIASENTIN DELLAMEA

**ANÁLISE DOS GASTOS COM TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA EM UMA
EMPRESA DE ASSESSORIA AGRONÔMICA**

Trabalho de Conclusão de Curso-Monografia, apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração, Curso de Graduação em Administração, Faculdade Antonio Meneghetti-AMF.

Orientadora: Profª. Ms. Leandra Calegare Meneghetti

COMISSÃO EXAMINADORA

Profª. Ms. Leandra Calegare Meneghetti
Orientadora do Trabalho de Conclusão de Curso
Faculdade Antonio Meneghetti

.....
Membro da Banca Examinadora
Faculdade Antonio Meneghetti

.....
Membro da Banca Examinadora
Faculdade Antonio Meneghetti

Recanto Maestro, Restinga Seca/RS, 23 de novembro de 2015.

AGRADECIMENTOS

A minha professora orientadora, Leandra Calegare Meneghetti, pela atenção, colaboração e a valiosa orientação para o desenvolvimento deste trabalho.

Aos meus pais, pelo apoio, incentivo e colaboração durante todo o curso.

Aos colegas de aula que de alguma forma colaboraram para atingir este objetivo.

Aos professores do curso pelos conhecimentos transmitidos e pela atenção dedicada sempre que solicitados.

Aos meus familiares e amigos pelo apoio e incentivo.

Aos sócios da empresa estudada que prontamente permitiram esta pesquisa e participaram fornecendo as informações necessárias para que os objetivos propostos fossem atingidos

Dedico este trabalho aos meus pais por sempre estarem do meu lado, dando apoio para realizar este objetivo.

A minha professora orientadora pelo seu tempo e empenho pelo trabalho.

Com certeza sem a participação, envolvimento e ao mesmo tempo desprendimento destas pessoas, que foram muito importante, nada disto teria sido possível.

Epígrafe

*“Não existe a escolha entre ‘ser ou não ser’.
Existe apenas a necessidade motivada de ser
responsável pelo próprio potencial de líder.”*

Oxana Milyanchikova

RESUMO

DELLAMEA, Joelma Piasentin. **ANÁLISE DOS GASTOS COM TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA EM UMA EMPRESA DE ASSESSORIA AGRONÔMICA**. 2015. 57 páginas. Trabalho de conclusão de curso apresentado ao curso de Administração como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Administração. Faculdade Antônio Meneghetti. Curso de Administração, Recanto Maestro-Restinga Sêca/RS, 2015.

Ouve-se e vê-se muito na mídia televisiva que os tributos e a mão de obra representam grande parcela dos gastos das empresas, ficando cada vez mais evidente que a sobrevivência empresarial depende da correta administração destes ônus. Assim, este estudo de caso realizado em uma empresa de assessoria agronômica tem como objetivo principal analisar os gastos com tributos e com a mão de obra em uma empresa de assessoria agronômica e como objetivos específicos: identificar os gastos com os tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados, identificar os gastos com a mão de obra, realizar a análise dos gastos com os tributos incidentes e com a mão de obra na receita operacional através da análise vertical da DRE, e calcular e analisar os indicadores de rentabilidade. Atingidos os objetivos, em síntese demonstram os resultados que os tributos que tem seu valor calculado a partir das vendas de mercadorias são: PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL; e sobre os serviços prestados são: PIS, COFINS, ISSQN, IRPJ e CSLL. Os indicadores dos gastos com mão de obra totalizaram 34,5% quando comparados com o montante das Receitas Operacionais Liquidadas. Vê-se assim, que estes gastos com a mão de obra representam mais da metade das Despesas Operacionais da empresa que são de 62,65% e consome quase a metade do Lucro Operacional Bruto que é de 70,20%. A análise dos Indicadores de Rentabilidade demonstra que a empresa apresenta uma Margem Bruta de Vendas bem considerável, que a empresa obteve lucro em 2014 e que o Retorno sobre o Capital Próprio foi extremamente significativo.

Palavras-chave: Gastos com tributos; Gastos com mão de obra; Empresa de Assessoria Agronômica.

ABSTRACT

DELLAMEA, Joelma Piasentin. **ANÁLISE DOS GASTOS COM TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA EM UMA EMPRESA DE ASSESSORIA AGRONÔMICA.** 2015. 57 pages. Work of course conclusion presented to the course of Administration as partial requirement to obtain the degree of bachelor in Business Administration. Faculdade Antonio Meneghetti. Administration Course, Recanto Maestro-Restinga Sêca/RS, 2015.

It is well known from television media that taxes and labor represent a significant fraction of companies spending, and it is becoming clearer that companies survival depend on the correct administration of these burdens. Thus, this case study in a agronomic advisory firm aims to analyze the tax expenses and manpower in an agronomic advisory firm and has as specific objectives: identify spending taxes on sales goods and services, identify spending on labor, carry out the analysis of expenses with taxes and with the manpower in operating income through the vertical analysis of DRE, and calculate and analyze the profitability indicators. The objectives achieved, in summary, demonstrate that the taxes that have their value calculated from merchandise sales are: PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL; and on the services provided are: PIS, COFINS, ISSQN, IRPJ e CSLL. Spending indicators with labor reached 34.5% when compared to the amount of net operating income. Therefore these spending on labor represent more than half of the operating expenses of the company that is 62.65% and consumes almost half of the gross operating profit which is 70.20%. Analysis of the Profitability indicators show that the company has a Sales Gross Margin very considerable, the company made a profit in 2014 and the return on equity was extremely significant.

Keywords: Expenditures on taxes; Spending on labor; Company for Agricultural Consultancy.

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Modelo de Demonstração do Resultado do Exercício.....	30
Quadro 02 – Demonstração do Resultado do Exercício referente ao ano base 2014 (valores em R\$)	40
Quadro 03 – Gastos com tributos (valores em R\$)	42
Quadro 04 – Gastos com a mão de obra (valores em R\$)	43
Quadro 05 – Análise vertical da DRE.....	45

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Analise vertical (%) dos gastos com mão de obra e Tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB).....	47
---	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 01 – Exemplo de DRE publicado e para análise vertical.....	31
Figura 02 – Composição da Receita Total.....	32
Figura 03– Exemplo de cálculo da análise vertical.....	33

LISTAS DE ABREVIATURAS

COFINS – Contribuição para Fins da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza

MBV – Margem Bruta de Venda

ML – Margem Líquida

MOL – Margem Operacional Líquida

PIS – Programa de Integração Social

RAP – Retorno Ativo Permanente

RCP – Retorno sobre o Capital Próprio

ROB – Receita Operacional Bruta

RPL – Retorno sobre o Patrimônio Líquido

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	18
2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS.....	18
2.1.1 Formas de tributação.....	18
2.1.1.1 Simples Nacional.....	18
2.1.1.2 Lucro Presumido.....	23
2.1.1.3 Lucro Real.....	26
2.1.1.3.1 Lucro Real Trimestral.....	26
2.1.1.3.2 Lucro Real Estimativa Mensal.....	27
2.2 MÃO DE OBRA.....	28
2.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	29
2.3.1 Análise vertical da Demonstração do Resultado do Exercício.....	31
2.3.2 Análise das Rentabilidades.....	34
2.4 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA.....	36
3 METODOLOGIA.....	38
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	38
3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	38
3.3 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS.....	39
3.4 PROCEDIMENTOS ÉTICOS.....	39
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	40
4.1 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS COM TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS DE MERCADORIA E SERVIÇOS PRESTADOS.....	42
4.2 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS COM OS TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA.....	43
4.3 ANÁLISE DOS GASTOS COM OS TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA NA RECEITA OPERACIONAL.....	44
4.3.1 Análise vertical da DRE.....	45
4.3.2 Análise vertical (%) dos gastos com mão de obra e tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB)	47
4.4 ANÁLISE DOS INDICADORES DE RENTABILIDADE.....	48

5 CONCLUSÃO.....	51
REFERÊNCIAS.....	53
APÊNDICE A.....	56
APÊNDICE B.....	57

1 INTRODUÇÃO

Ouve-se muito na mídia que as empresas sofrem com a elevada carga tributária e com os gastos de mão de obra. São muitos os impostos recolhidos a entidades municipais, estaduais e federais, assim como também são muitos os encargos e os direitos trabalhistas que as empresas têm que arcar para manter legalmente seus colaboradores trabalhando.

Estes gastos tem impactos significativos para a obtenção dos lucros almejados pelas empresas, os quais para serem alcançados exigem dos gestores muita consciência a cerca do seu negócio para não ser tão afetado, especialmente nos dias atuais, pela crise econômica e política pela qual o Brasil está passando. Assim ressalta-se que é preciso encontrar formas para driblar as dificuldades impostas por este cenário.

Algumas empresas não progridem porque seus administradores proprietários, chamados de empresários, simplesmente não se prepararam para isso, não tem conhecimentos, não se esforçaram para aprender, não tem e não sabem quais as características básicas de um empreendedor e, por preguiça ou simplesmente porque não dão valor, nem querem saber ou se capacitar para terem sucesso em seus negócios, bem como nem estudam o básico da administração de uma empresa. Uma boa parte não sabe identificar se a empresa obtém lucro ou prejuízo em seu resultado, e se com o preço que vendem os produtos, as mercadorias ou os serviços está operando com margem de lucro ou prejuízo.

Conforme consta no site da Exame.abril.com.br, para Giglio (2015), apenas 5% das pessoas ou empresas tem sucesso e conseguem, no decorrer do tempo, atingirem os seus objetivos, as suas metas e realizarem os seus sonhos, por mais difíceis que, à princípio, possam parecer. São estas pessoas super poderosas? Claro que não, são pessoas comuns, iguais a todas as outras. O que muda, então? São as atitudes!!!

Ainda segundo a mesma fonte, tudo porque, a maioria, 95%, por incrível que pareça, desistem no meio do caminho ou encontram qualquer das desculpas acima mencionadas para não continuarem a sua luta, desanimando logo nas primeiras tentativas e se consideram incapazes de fazer algo para mudar o cenário em que se encontram.

1.1 JUSTIFICATIVA DO TRABALHO

Primeiramente considera-se o fato deste estudo ser realizado na empresa onde a autora da pesquisa é funcionária, tendo assim a possibilidade de conhecer melhor outros aspectos

desta atividade e de poder colaborar, fornecendo informações que possam ser importantes, para um melhor gerenciamento da empresa através do atingimento dos objetivos propostos.

Também será possível aplicar muitos dos conhecimentos absorvidos no decorrer do curso de graduação e conhecer mais sobre os assuntos contábeis e financeiros através de um estudo de caso de uma empresa real.

Levando em consideração tudo o que já fora mencionado nos parágrafos anteriores os objetivos que serão propostos a seguir têm a importância de mostrar o quanto os gastos com a carga tributária e com a mão de obra são relevantes para as empresas, os quais têm impactado os resultados pela sua crescente elevação.

Ouve-se e vê-se muito na mídia televisiva que os tributos e a mão de obra representam grande parcela dos gastos das empresas, e com a globalização da economia, ficando cada vez mais evidente que a sobrevivência empresarial depende da correta administração destes ônus. Por isso conclui-se, mais que nunca, hoje, o caminho das empresas é reduzir seus custos e despesas para melhorar seus resultados.

O segmento a ser analisado trata de uma empresa de assessoria agrônômica, na qual presta serviços de agronomia e de consultoria às atividades agrícolas e pecuárias, serviços de assessoria e elaboração de projetos agrícolas e na área agrônômica, serviços de Georeferenciamento de Imóveis Rurais e Urbanos e serviços de pesquisa e palestras de engenharia agrícola.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Analisar os gastos com tributos e com a mão de obra em uma empresa de assessoria agrônômica.

1.2.2 Objetivos específicos

- Identificar os gastos com os tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados.
- Identificar os gastos com a mão de obra.

- Realizar a análise dos gastos com os tributos incidentes e com a mão de obra na receita operacional através da análise vertical da DRE.
- Calcular e analisar os indicadores de rentabilidade, para evidenciarmos os impactos destes gastos nas receitas operacionais da empresa.

1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO

O estudo está estruturado em cinco capítulos que buscam contemplar os objetivos propostos.

O capítulo 1 traz uma introdução ao trabalho, onde é apresentada a justificativa para a escolha do tema, os objetivos da pesquisa e a estrutura do trabalho.

O capítulo 2 expõe o referencial teórico sobre os conteúdos necessários para aprofundar os conhecimentos sobre o assunto a ser desenvolvido.

O capítulo 3 apresenta a metodologia desenvolvida e utilizada para a realização da pesquisa.

O capítulo 4 apresenta os resultados do relato de caso e a discussão dos resultados.

O capítulo 5 apresenta as considerações finais do estudo e, o final do trabalho apresentam-se as referências bibliográficas consultadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão apresentadas as fundamentações teóricas sobre o tema, e será estruturado de forma que possam ser utilizados para subsidiar e responder os objetivos desta pesquisa.

2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS

Existem vários impostos que seu cálculo dá-se mediante a aplicação de alíquotas específicas incidentes sobre as vendas de uma empresa. Mas é importante ressaltar que isto também depende da forma de tributação adotada por ela.

Desta forma abordar-se-á a seguir as formas de tributação que as empresas podem optar atualmente para recolher seus impostos.

2.1.1 Formas de tributação

O momento em que se escolhe o regime tributário e seu enquadramento é quando a empresa deve decidir entre qual regime tributário o planejamento se enquadra de melhor forma, pois é a escolha da incidência de tributos.

No Brasil existem três tipos de formas de tributação utilizadas nas empresas, que são:

- Simples Nacional
- Lucro Presumido
- Lucro Real

2.1.1.1 Simples Nacional

Segundo a Secretaria da Receita Federal o Simples Nacional (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno porte) é

um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e na resolução CGSN nº 115, de 4 de setembro de 2014. Pode-se optar pelo o regime do Simples Nacional, aquela empresa que:

- Não tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta superior a R\$ 3.600.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias;
- Não tenha auferido, no ano-calendário de início de atividade, receita bruta superior ao limite proporcional de R\$ 300.000,00 multiplicados pelo número de meses em funcionamento no período, inclusive as frações de meses, ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias;
- De cujo capital não participe outra pessoa jurídica;
- Não seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- De cujo capital não participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Cujos titular ou sócio não participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Cujos sócio ou titular não seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Que não seja constituída sob a forma de cooperativas, exceto as de consumo;
- Que não participe do capital de outra pessoa jurídica;
- Que não exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

- Que não seja resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores;
- Não constituída sob a forma de sociedade por ações;
- Que não explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);
- Que não tenha sócio domiciliado no exterior;
- De cujo capital não participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- Que não possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- Que não preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- Que não seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- Que não exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- Que não exerça atividade de importação de combustíveis;
- Que não tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- Que não realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- Que não realize atividade de consultoria;
- Que não se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- Que não realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir à prestação de serviços tributados pelo ISS;
- Que não possua a ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível;

- Cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade Incluído pela Resolução CGSN nº 115, de 4 de setembro de 2014;
- O disposto nos incisos V e VIII do caput não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio referido no art. 50 e na sociedade de propósito específico, prevista no art. 56, ambos da Lei Complementar nº 123, de 2006, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das ME e EPP;
- As vedações relativas ao exercício de atividades previstas no caput não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades seguintes ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput;
- Creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres;
- Agência terceirizada de correios;
- Agência de viagem e turismo;
- Centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
- Agência lotérica;
- Serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais;
- Transporte municipal de passageiros;
- Escritórios de serviços contábeis;
- Produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais;
- Construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
- Serviço de vigilância, limpeza ou conservação;

- Cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- Academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- Academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- Elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento da optante;
- Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento da optante;
- Empresas montadoras de estandes para feiras;
- Laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- Serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
- Serviços de prótese em geral.
- Fisioterapia;
- Corretagem de seguros;
- Serviços advocatícios;
- Corretagem de imóveis de terceiros, assim entendida a receita relativa à intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis;
- Serviços prestados mediante locação de bens imóveis próprios com a finalidade de exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza;
- Também poderá optar pelo Simples Nacional a ME ou EPP que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Resolução;
- A vedação à opção por empresas que exerçam a atividade mediante cessão ou locação de mão de obra, de que trata o inciso XXII do caput, não se aplica às atividades referidas nos incisos X e XI do § 2º;

O Simples Nacional implica o pagamento de apenas uma guia de arrecadação, na qual, estão incluídos os seguintes tributos:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal);
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

Todos os Estados e Municípios participam obrigatoriamente do Simples Nacional. O imposto devido pelas empresas optantes por esse regime é determinado à aplicação das tabelas dos anexos da LC n° 123/06. Para efeito da determinação da alíquota, o devedor irá utilizar a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração. Já o valor devido mensalmente será o resultante da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida (SANTOS E OLIVEIRA, 2008).

2.1.1.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas o faturamento da empresa para o cálculo do IRPJ e CSLL, de modo que estes tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado através da aplicação de percentuais definidos na legislação, que variam conforme a atividade exercida, sobre o faturamento (PÊGAS, 2007).

Iudícibus e Marion (2010, p. 337), pontuam que poderão optar pelo Presumido as entidades que não constem na lista de empresas obrigadas a optar pelo Lucro Real e as sociedades de prestação de serviços profissionais de profissão legalmente regulamentados.

Toscano (2010) alega que na apuração do resultado pelo Lucro Presumido incidem quatro tipos de impostos federais sobre o faturamento, que são o PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, dos quais os dois primeiros devem ser apurados mensalmente, enquanto os demais pode-se optar por recolher mensalmente ou trimestralmente.

No regime do Lucro presumido, o valor total a ser tributado também é simplificado e é determinado com base na receita bruta, através da aplicação de alíquotas variáveis em função

da atividade geradora da receita. Para optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas, devem ter no ano calendário anterior um faturamento igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses. A partir de 2014, o limite da receita bruta é de 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses.

Pode-se dizer que o lucro presumido é uma presunção por parte do fisco, do que seria o lucro de uma empresa caso não existisse a contabilidade. Porém, notamos que algumas empresas possuem uma escrituração contábil completa, com os rigores das normas e princípios fundamentais da contabilidade, e mesmo assim acabam por optar pela tributação baseada no lucro presumido.

Isso pode ocorrer por opção, quando representar uma vantagem para a empresa, ou em algumas vezes por falta de conhecimento dos empresários ou até mesmo dos próprios contadores, os quais desconhecem ou possuem pouca informação sobre as demais formas de tributação.

É aí que deve aparecer a figura do planejamento tributário, o qual deverá exercer conscientemente a redução da carga tributária visando à melhor opção para a empresa, seja através do lucro real ou presumido (SANTOS E OLIVEIRA, 2008).

Conforme Santos e Oliveira (2008) o percentual de presunção do IRPJ pode ser de 8%, 16% ou 32% e para a CSLL pode ser de 12% ou 32% dependendo da atividade da empresa. Realizados estes cálculos, acrescentam-se as demais receitas permitidas na legislação e aplica-se a alíquota de 9% para calcular o valor da CSLL e 15% para cálculo do IRPJ, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder os R\$ 20.000,00 mensais.

Ainda segundo as autoras, citadas no parágrafo anterior, pelo Lucro Presumido, as alíquotas para cálculo do PIS e da COFINS, são 0,65% e 3%, respectivamente, os quais diferentemente do IRPJ e CSLL, são calculados diretamente sobre o faturamento mensal.

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal. Tal imposto incide principalmente, sobre a circulação de mercadorias. Nesse caso, não importa se a venda da mercadoria foi efetivada ou não, o que importa é que houve a circulação e isso é cobrado (SANTOS E OLIVEIRA, 2008).

Conforme Santos e Oliveira (2008), o imposto também incide sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de comunicações, de energia elétrica, de entrada de mercadorias importadas e aqueles serviços prestados no exterior. O ICMS é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada "Lei Kandir". Cada Estado possui autonomia para estabelecer suas próprias regras de cobrança do imposto, respeitando as regras previstas na Lei.

O ICMS não é um imposto acumulativo, ele incide sobre cada etapa da circulação de mercadorias separadamente. Em cada uma dessas etapas, deve haver a emissão de nota ou cupom fiscal. Isso é necessário devido ao fato de que esses documentos serão escriturados e serão através deles que o imposto será calculado e arrecadado pelo governo.

Segundo Toscano (2010), na maioria dos casos, as empresas repassam esse imposto ao consumidor, embutindo-o nos preços dos produtos. As mercadorias são tributadas de acordo com sua essencialidade. Assim, para produtos básicos, como o arroz e o feijão, o ICMS cobrado é menor do que no caso de produtos supérfluos, como cigarros e perfumes, por exemplo. No entanto, vale ressaltar que serviços como o de energia elétrica, combustíveis e telefonia, embora sejam necessários para a boa qualidade de vida dos indivíduos, possuem alíquotas altíssimas de ICMS, o que nos faz pensar sobre a regra da essencialidade.

O ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) é um tributo que incide sobre a prestação de serviços. Sendo fato gerador do ISSQN a prestação de serviço constante da Lista de Serviços realizada por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. O contribuinte do imposto é o prestador de serviços estabelecido pela Lei nº 11.438/1997 (TOSCANO, 2010).

O ISSQN pode ser recolhido mensalmente a partir de uma alíquota que varia de acordo com o serviço prestado, pelo valor estimado pela Fiscalização ou ainda de forma anual, a partir de um valor fixo atribuído a cada atividade. As alíquotas variam de 2% (alíquota mínima, determinada pela Emenda Constitucional nº. 37 de 2002) a 5% (alíquota máxima, determinada pela Lei Complementar 116 de 2003) incidentes sobre o faturamento das empresas prestadoras de serviços ou estabelecimentos bancários e de crédito. Podendo ser recolhido de três formas:

1. Pelo faturamento – através do regime de auto lançamento;

2. Estimativa – através do regime estimativa, com valores apurados (preço do serviço) pela fiscalização tributária com processo administrativo regular (art. 32 da Lei 11.438/97);
3. Sujeição passiva – pelo regime de substituição tributária, quando o tomador dos serviços é responsável solidariamente com o prestador dos serviços para o recolhimento de tributo, conforme as atividades declinadas no art. 19 da Lei 12.926/2001.

2.1.1.3. Lucro Real

Conforme consta no site da Secretaria da Receita Federal (2014), para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente.

De acordo com o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR, 1999), lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

A apuração pelo Lucro Real pode ocorrer trimestralmente (Lucro Real Trimestral) ou mensalmente (Lucro Real Estimativa Mensal).

2.1.1.3.1 Lucro Real Trimestral

Para Young (2008) a forma de tributação denominada lucro real trimestral, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro são apurados trimestralmente. São consideradas as receitas e despesas que a empresa obtém durante o trimestre. Como aspecto positivo, apontamos que esta forma de tributação é a que mais se aproxima da apuração verdadeira do lucro/prejuízo auferido pela pessoa jurídica.

2.1.1.3.2 Lucro Real Estimativa Mensal

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no Lucro Real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre a base de cálculo estimada (BRASIL, 2006). Na verdade, o que a lei quer dizer, nesse caso, é que a pessoa jurídica, ao recolher por estimativa mensal, está optando automaticamente pelo período anual para fins de apuração do Lucro Real. O imposto será determinado com base no lucro real por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

A opção será manifestada com o pagamento do imposto estimado correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade e será irretratável para todo o ano-calendário (RIR/99, art. 222).

Conforme Santos e Oliveira (2008), o percentual de presunção do IRPJ pode ser de 8%, 16% ou 32% e para a CSLL pode ser de 12% ou 32% dependendo da atividade da empresa. Realizados estes cálculos, acrescentam-se as demais receitas permitidas na legislação e aplica-se a alíquota de 9% para calcular o valor da CSLL e 15% para cálculo do IRPJ, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder os R\$ 20.000,00 mensais.

O adicional aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

O disposto neste item aplica-se, igualmente, à pessoa jurídica que explore atividade rural.

O adicional de que trata este item será pago juntamente com o imposto de renda apurado pela aplicação da alíquota geral de 15%.

Ainda segundo as autoras, citadas no parágrafo anterior, pelo Lucro Presumido, as alíquotas para cálculo do PIS e da COFINS, são 0,65% e 3%, respectivamente, os quais diferentemente do IRPJ e CSLL, são calculados diretamente sobre o faturamento mensal.

Conforme foi citado anteriormente no Lucro Presumido, já foi mencionado os ICMS e ISSQN.

2.2 MÃO DE OBRA

A mão de obra designa o trabalho manual do empregado geralmente na produção de indústria, podendo ser dividida em:

- Mão de obra direta: quando o trabalho é diretamente empregado na fabricação de um bem ou serviço.
- Mão de obra indireta: entende-se toda remuneração paga ao pessoal não empregado diretamente na produção. É a mão de obra paga aos que trabalham nas seções de serviços (desenhos e projetos, mecânica e reparações, limpeza e conservação, seleção do pessoal, compras e almoxarifado), além da remuneração do mestre geral da fábrica e honorários da administração. Trata-se de despesas que não incidem diretamente na produção de determinados produtos ou de determinada seção, motivo pelo qual seu montante terá de ser rateado pelas várias seções, de acordo com os critérios diversos.
- Mão de obra qualificada: quando o trabalhador possui formações específicas em determinadas áreas, garantidas através de cursos técnicos ou de graduação e pós-graduação.

A mão de obra também pode ser usada de forma coloquial, para se referir a uma tarefa que exige muito esforço ou empenho. Utilizada no sentido de expressar que determinada atividade foi realmente muito difícil de ser realizada. Uma das mãos de obras mais utilizadas e requisitadas é na área das construções e engenharia civil. Mas nem sempre foi assim, na época do Brasil Colônia, a mão de obra mais utilizada era a escrava, a princípio dos indígenas que habitavam o país e depois por negros vindos da África (LUDKE, 1986).

Diversas são as formas de pagamento da mão de obra, segundo os empregados: mensalistas, diaristas, horistas, ou por tarefa. Há ainda os vários sistemas de concessão de prêmios aos empregados, de acordo com a sua produção.

Qualquer que seja o sistema de remuneração, entretanto, a folha de pagamento é feita mensalmente, podendo ser subdividida pelas seções da indústria. O rateio do custo dessa mão de obra pela produção é feita posteriormente, de acordo com a incidência nos vários produtos.

Além dos salários pagos, são compreendidas pelos encargos de previdência e outros criados pela legislação trabalhista, tais como pagamentos feitos à Previdência Social, férias, indenização de 13º salário, salário família, Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e seguros contra acidentes de trabalho, além de outros como a empresa espontaneamente concede, como seguro de vida, gratificações, etc. (LUDKE, 1986).

Para o cálculo dos custos da mão de obra é necessário se determinar quais as incidências sociais (INSS, FGTS normal e FGTS/Rescisão) e trabalhistas (Provisões de Férias, 13º salário e Descanso Semanal Remunerado – DSR) sobre os valores das remunerações pagas. A metodologia do cálculo do DSR é o padrão anualizado para a jornada de trabalho de 44 horas semanais (1 dia por semana, equivale a 1/6 da remuneração para 52 semanas no ano, dividido por 12 meses)

2.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Gonçalves (1996) acredita que a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é a apresentação, em forma resumida, das operações realizadas pela empresa durante o exercício social, demonstradas de forma a destacar o resultado líquido do período.

Estabelece a ordem de apresentação das receitas, custos e despesas, nessa demonstração, para fins de publicação. Na determinação do resultado do exercício serão computados, as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos (MARQUES, 2002).

Ainda segundo a autora citada no parágrafo anterior, o objetivo da Demonstração do Resultado do Exercício é dar aos administradores demonstrações financeiras de sua empresa, com os dados básicos e necessários para a formação do resultado do exercício.

Segundo Iudícibus e Marion (2011) a DRE é iniciada com o valor total geral das vendas, ou seja, pela **Receita Operacional Bruta** no período, na qual é deduzido os impostos incidentes sobre as vendas (ICMS, PIS, COFINS, IPI, ISSQN), devolução de vendas, descontos concedidos nas vendas, logo se chega a **Receita Operacional Líquida** que é o que efetivamente sobra para a empresa em termos de Receita. Logo diminuimos os **Custos** do período que são os gastos de produção dos produtos vendidos no caso das indústrias, os valores pagos para a obtenção das mercadorias revendidas no caso do comércio, e os gastos incorridos (materiais, mão-de-obra) para a prestação de um serviço, assim obtemos o **Lucro Operacional Bruto** que é a diferença entre a Receita Líquida das vendas e o Custo dessas vendas (sejam elas produtos, mercadorias ou serviços) (IUDÍCIBUS E MARION, 2011).

Para os autores citados no parágrafo acima, do Lucro Operacional Bruto são, então, deduzidas as **Despesas Operacionais**, que são as despesas necessárias para vender os produtos, administrar a empresa e financiar as operações, logo temos o **Lucro Operacional**, também denominado por alguns autores de Resultado Operacional que é obtido através da diferença entre o Lucro Operacional Bruto e as Despesas Operacionais.

Após o Lucro Operacional apresentam-se as **Outras Despesas e Outras Receitas** que são: os lucros de participações, vendas de sucatas, perdas ou ganhos na alienação de bens do ativo fixo. Com isso, apura-se então o **Lucro Antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social** que é obtido através da diferença entre o Lucro Operacional e a subtração/adição das Outras Despesas e Outras Receitas (IUDÍCIBUS E MARION, 2011).

A seguir deduz-se o Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) obtendo o **Lucro Depois do Imposto de Renda e da Contribuição Social**, e finalmente, deduzem-se as **Participações** que representam os valores distribuídos as pessoas que terão uma “fatia do lucro”, chegando-se, assim, ao **Resultado (Lucro ou Prejuízo)** que é o valor final da Demonstração (IUDÍCIBUS E MARION, 2011).

Quadro 01 – Modelo de Demonstração do Resultado do Exercício

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	R\$
Vendas de produtos	
Vendas de mercadorias	
Prestação de serviços	
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA	
Devoluções de vendas	
Abatimentos	
Impostos e contribuições Incidentes sobre vendas	
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	
(-) CUSTOS DAS VENDAS	
Custo de produtos vendidos	
Custo das mercadorias	
Custo dos serviços prestados	
(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO	
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	
Despesas com vendas	
Despesas administrativas	
Despesas tributárias	
Despesas financeiras	
(-) Receitas financeiras	
Variações monetárias e cambiais passivas	
(-) variações monetárias e cambiais ativas	
(+/-) OUTRAS RECEITAS E DESPESAS	
Resultado da Equivalência Patrimonial	
Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	
(-) Custo da Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	

(=) RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E SOBRE O LUCRO	
(-) Provisão para Impostos de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro	
(=) LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES	
(-) Debentures, Empregados, Participações de Administradores, Partes Beneficiárias, Fundos de Assistência e Previdência para Empregados	
(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	

Fonte: Elaborado pela autora.

2.3.1 Análise vertical da demonstração do resultado do exercício

Segundo Gonçalves (1996), a análise vertical aplicada no demonstrativo do resultado do exercício, é a mesma forma de cálculo da análise vertical aplicada no balanço patrimonial. Porém, a sua aplicação e significado é totalmente diferente. Como na análise vertical do balanço patrimonial, a primeira forma de cálculo é a divisão de todas as contas de custos e despesas pelo total das receitas, o total das receitas compreende a soma da receita líquida com as receitas financeiras e outras receitas, como mostra a Figura 01.

Figura 01 – Exemplo de DRE publicado e para análise vertical

	DRE Publicado (R\$)	DRE para análise (R\$)	Fórmula	Análise Vertical
Receita Bruta	100.000,00			
Devoluções e abatimentos	(5.000,00)			
Receita Líquida	95.000,00	100.000,00	=100.000/100.000	100,00%
Custo da venda de bens e serviços	(50.000,00)	(50.000,00)	=-50.000/100.000	-50,00%
Lucro Bruto	45.000,00	50.000,00	=50.000/100.000	50,00%
Despesas Comerciais	(10.000,00)	(10.000,00)	=-10.000/100.000	-10,00%
Despesas Administrativas	(30.000,00)	(30.000,00)	=-30.000/100.000	-30,00%
Despesas Com Pessoal	(18.000,00)	(18.000,00)	=-18.000/100.000	-18,00%
Despesas Com Serviço de Terceiros (contabilidade)	(4.500,00)	(4.500,00)	=-4.500/100.000	-4,50%
Telefone, Água, Luz e Internet.	(3.000,00)	(3.000,00)	=-3.000/100.000	-3,00%
Material de Expediente	(3.000,00)	(3.000,00)	=-3.000/100.000	-3,00%
Outras despesas	(1.500,00)	(1.500,00)	=-1.500/100.000	-1,50%
Outras receitas operacionais	3.000,00	Somado na Receita Líquida		
Outras despesas operacionais	(3.000,00)	(3.000,00)	=-3.000/100.000	-3,00%
Resultado Financeiro Líquido	1.000,00			
Receitas Financeiras	2.000,00	Somado na Receita Líquida		
Despesas Financeiras	(1.000,00)	(1.000,00)	=-1.000/100.000	-1,00%
Lucro Antes da Contribuição Social e do Imposto de Renda	6.000,00	6.000,00	=6.000/100.000	6,00%
Contribuição Social (CS)	(540,00)	(420,00)	=-420/100.000	-0,42%
Imposto de Renda (IR)	(1.440,00)	(1.140,00)	=-1.140/100.000	-1,14%
Contribuição Social Diferida	120,00	Somado no valor da CS		
Imposto de Renda Diferido	300,00	Somado no valor da IR		
Lucro Líquido do Exercício	4.440,00	4.440,00	=4.440/100.000	4,44%

Fonte: <https://dificuldedefinanceira.wordpress..files.com> (2014).

É importante destacar que os valores que entraram referente à restituição de impostos foram descontados dos impostos pagos como acontece na prática. Paralelo a esta análise pode ser feito um quadro compondo a receita total, como no exemplo da Figura 02.

Figura 02 – Composição da receita total

	DRE (R\$)	Fórmula	Análise Vertical
Receita Total	100.000	=100.000/100.000	100,00%
Receita Líquida	95.000	=95.000/100.000	95,00%
Receitas Operacionais	3.000	=3.000/100.000	3,00%
Receitas Financeiras	2.000	=2.000/100.000	2,00%

Fonte: <https://dificuldadefinanceira.wordpress.files.com> (2014).

Através desta forma de cálculo pode-se identificar que o custo da organização corresponde o consumo de 50% da receita, e que a maior despesa é a despesa com pessoal administrativo que absorve 18% da receita. Já o lucro líquido identificado é de 4,44%. Esta forma de cálculo é muito útil para empresas de pequeno porte, que tem poucas contas contábeis e setores. Para podermos analisar de forma concreta um DRE é importante conhecer o setor, pois cada setor tem valores de referência em relação a lucro bruto, despesas e lucro líquido que diferem, como por exemplo, o ramo de varejo em geral prevê um lucro líquido de 10% à 15%, já nos serviços o lucro líquido pode subir para 30%. Se não for possível ter os DREs de outras empresas do mesmo ramo, pode-se usar como valor de referência DREs de anos anteriores em que a organização teve um bom desempenho financeiro (GONÇALVES, 1996).

A segunda forma de cálculo se constitui na divisão do somatório de certo grupo de contas pelo total da receita, e das contas que formam este grupo de contas pelo seu somatório total. Por exemplo, a divisão das despesas administrativas pela receita total e a divisão das contas de despesa com pessoal, material de expediente, entre outras contas pelo total das despesas administrativas. Conforme o quadro abaixo:

Figura 03 – Exemplo de cálculo da análise vertical

	DRE Publicado (R\$)	Formula	Análise Vertical
Receita Bruta	100.000,00	=100.000/95.000	105,26%
Devoluções e abatimentos	(5.000,00)	=-5.000/95.000	-5,26%
Receita Líquida	95.000,00	=95.000/95.000	100,00%
Custo da venda de bens e serviços	(50.000,00)	=-50.000/95.000	-52,63%
Lucro Bruto	45.000,00	=45.000/95.000	47,37%
Despesas Comerciais	(10.000,00)	=-10.000/95.000	-10,53%
Despesas Administrativas	(30.000,00)	=-30.000/95.000	-31,58%
Despesas Com Pessoal	(18.000,00)	=-18.000/30.000	60,00%
Despesas Com Serviço de Terceiros (contabilidade)	(4.500,00)	=-4.500/30.000	15,00%
Telefone, Água, Luz e Internet.	(3.000,00)	=-3.000/30.000	10,00%
Material de Expediente	(3.000,00)	=-3.000/30.000	10,00%
Outras despesas	(1.500,00)	=-1.500/30.000	5,00%
Outras receitas operacionais	3.000,00	=3.000/95.000	3,16%
Outras despesas operacionais	(3.000,00)	=-3.000/95.000	-3,16%
Resultado Financeiro Líquido	1.000,00	=1.000/95.000	1,05%
Receitas Financeiras	2.000,00	=2.000/1.000	200,00%
Despesas Financeiras	(1.000,00)	=-1.000/1.000	-100,00%
Lucro Antes da Contribuição Social e do Imposto de Renda	6.000,00	=6.000/95.000	6,32%
Contribuição Social (CS)	(540,00)	=-540/95.000	-0,57%
Imposto de Renda (IR)	(1.440,00)	=-1.440/95.000	-1,52%
Contribuição Social Diferida	120,00	=120/95.000	0,13%
Imposto de Renda Diferido	300,00	=300/95.000	0,32%
Lucro Líquido do Exercício	4.440,00	=4.440/95.000	4,67%

Fonte: <https://dificuldadefinanceira.wordpress.files.com> (2014).

Através desta forma de cálculo analisa-se individualmente cada grupo de despesas e custos, e por isso, é desnecessário somar as receitas como na forma do cálculo anterior. Contudo, grupos de contas que contenham receita, como o grupo resultados financeiros, não podem ser analisados através dessa forma de cálculo, ainda mais se o seu resultado for positivo como no caso do exemplo. Para analisar essas contas somente usando a forma anterior ou então levando em conta apenas a conta despesa (GONÇALVES, 1996).

Apesar desta forma de cálculo ser um pouco confusa por causa das contas que não podem ser aplicadas, é muito útil se o balanço for separado por setores da empresa. Por exemplo, se dentro do DRE tiver despesas comerciais, despesas operacionais, despesas com marketing, despesas administrativa, pode-se verificar quanto cada um destes setores absorve do faturamento e como absorve, e desta forma traçar metas de redução de custos (GONÇALVES, 1996).

Conforme Gonçalves (1996), outra análise que pode ser feita separadamente as apresentadas anteriormente é em relação a receita bruta e o quanto desta vira receita líquida, verificando assim, se a porcentagem de devoluções é alta ou não. Isso porque, quando há um alto índice de devoluções significa que existe alguns custos/despesas que estão sendo desperdiçadas, já que para que alguma venda ocorra existe um investimento inicial em vendedor, mercadoria, material administrativo, entre outros, quando há uma devolução também há custos e despesas para receber de volta o produto, para estornar a nota, um profissional que entenda o motivo da devolução.

Por isso, quando há um alto índice de devolução é importante entender o porquê isso está ocorrendo, se é em virtude de um produto de baixa qualidade, de um serviço mal prestado, de atendimento mal executado, por falta de capacidade de pagamento do comprador ou por questões mercadológicas como acontece no ramo de vestuário feminino. Excluindo o motivo mercadológico, todos os outros devem ser estudados de forma a entender como eles estão impactando o resultado da empresa e qual seria a solução para reverter este quadro para algo positivo caso esta situação influencie negativamente a receita.

2.3.2 Análise das rentabilidades

Conforme Crepaldi (2008), um dos indicadores mais simples é o cálculo do índice de rentabilidade da entidade, que compara o tamanho do lucro com o patrimônio líquido. As medidas para a avaliação das rentabilidades de uma empresa relacionam valores dos resultados com grandezas representativas das receitas ou dos investimentos realizados.

Costuma-se chamar de medidas ou margens de lucratividade as comparações entre resultados e receitas. E de medidas de rentabilidade ou retorno sobre o investimento as que comparam resultados com investimentos. As medidas de retorno podem desdobrar-se no produto de dois fatores: uma medida de margem e uma de rotação, relativa a grandeza de investimento escolhida.

- **Margem Bruta de Venda (MBV)**

$$MBV = (\text{Lucro Operacional Bruto} / \text{Receita Operacional Bruta}) \times 100$$

Indica quanto sobra de receita bruta após as deduções das vendas, que incluem impostos, amostras e devoluções, e o abatimento do Custo dos Produtos Vendidos. Mostra a percentagem das vendas totais que ficou na empresa após a cobertura dos custos do produto (CREPALDI, 2008).

- **Margem Operacional Líquida (MOL)**

$$MOL = (\text{Lucro Operacional} / \text{Receita Operacional Líquida}) \times 100$$

Indica quanto sobra da receita líquida após a dedução das despesas operacionais, despesas administrativas, financeiras e comerciais, e da depreciação quando esta é calculada a parte. Mostra a percentagem das vendas líquidas que ficou na empresa após a cobertura de todos os custos do produto e das despesas operacionais (CREPALDI, 2008).

- **Margem Líquida (ML)**

$$ML = (\text{Lucro Líquido} / \text{Receita Operacional Bruta}) \times 100$$

Mostra a percentagem das vendas totais que ficou na empresa, após a cobertura de todos os gastos (CREPALDI, 2008).

- **Retorno sobre o Patrimônio Líquido (RPL)**

$$RPL = (\text{Lucro Operacional} / \text{Patrimônio Líquido}) \times 100$$

ou

$$RPL = (MOL \times \text{Receita Líquida} / \text{Patrimônio Líquido}) \times 100$$

Significa quantos reais de venda são gerados por cada real investido nos ativos da empresa (CREPALDI, 2008).

- **Retorno sobre Ativo Permanente (RAP)**

$$RAP = (MOL \times Receita \ Líquida / Ativo \ Permanente) \times 100$$

ou

$$RAP = (Lucro \ Operacional / Ativo \ Permanente) \times 100$$

O desdobramento da fórmula do Retorno sobre o Ativo Permanente permite análise análoga àquela relativa ao Retorno sobre o Patrimônio Líquido (CREPALDI, 2008).

- **Retorno sobre o Capital Próprio (RCP)**

$$RCP = (MOL \times Receita \ Líquida / Capital \ Próprio) \times 100$$

ou

$$RCP = (Lucro \ Operacional / Capital \ Próprio) \times 100$$

Capital Próprio (CP) igual a capital inicial, subscrito e integralizado, conforme o Balanço Patrimonial (CREPALDI, 2008).

2.4 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA

A entidade estudada trata-se de uma empresa prestadora de serviços de assessoria agrônômica, cujo objeto social é prestar serviços de agronomia e consultoria às atividades agrícolas e pecuárias, serviços de assessoria e elaboração de projetos agrícolas e na área agrônômica, serviços de georeferenciamento de Imóveis Rurais e Urbanos e serviços de pesquisas e palestras de engenharia agrônômica (CONTRATO SOCIAL, 2004).

Ela está sediada em Silveira Martins – RS. A empresa foi constituída em agosto de 2004 (CONTRATO SOCIAL, 2004).

A empresa é uma sociedade empresária por quotas de responsabilidade limitada, constituída por dois sócios sendo um destes cônjuges casado pelo regime de comunhão

parcial de bens e o outro casado pelo regime universal de bens, o que é permitido pelo Novo Código Civil Brasileiro (CONTRATO SOCIAL, 2004).

Conforme o Contrato Social (2015), o capital social integralizado para constituição da empresa perfaz o montante de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil) e não teve alterações futuras, ou seja, a empresa prosperou com recursos próprios decorrentes de suas atividades fins.

A empresa tem como forma de tributação o Lucro Presumido, desde o início de suas atividades.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Como as pesquisas se referem aos mais diversos objetos e perseguem objetivos muito diferentes, é natural que se busque classificá-las (MARQUES, 2002). A classificação da natureza deste trabalho é exploratória descritiva onde os dados obtidos são analisados e interpretados, e são qualitativos, utilizando-se de palavras para descrever o fenômeno e quantitativos, expressos mediante símbolos numéricos.

Nesta pesquisa realizou-se um estudo de caso em uma empresa de agronomia e consultoria às atividades agrícolas e pecuárias, a qual se atribuiu o nome fantasia **Base Precisão na Agricultura**, cuja sede fica em Silveira Martins - RS, conforme já caracterizada no capítulo anterior. Segundo MARQUES (2002), o estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita ser amplo e detalhado.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

Os dados foram coletados pelo autor da pesquisa através do acesso aos documentos necessários disponibilizados pela empresa e pelo escritório de contabilidade. A obtenção de dados históricos é uma técnica importante para a pesquisa na área das ciências sociais e humanas, pois segundo Ludke e André (1986), a análise documental é indispensável porque a maior parte das fontes escritas – ou não – é quase sempre a base do trabalho de investigação, ou seja, é aquela realizada a partir de documentos contemporâneos ou retrospectivos, considerados cientificamente autênticos.

No que se refere aos documentos solicitados e fornecidos tem-se: o Contrato Social e o Balancete de Verificação Analítico referente ao exercício social de 2014, além do material bibliográfico utilizado para a redação do referencial teórico desta pesquisa.

Também foi realizada uma entrevista não estruturada com um dos gestores da empresa e com o contador visando obter mais informações que pudessem enriquecer os resultados. Os questionamentos realizados constam no APENDICE A e no APENDICE B.

3.3 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

Com a obtenção da documentação repassada pelo escritório contábil e pela empresa estudada, começa-se utilizando o Contrato Social para caracterizarmos a empresa, e identificarmos informações como, objeto social, local onde está sediada, se possui filial, ano de constituição, capital social e forma de tributação.

Posteriormente utilizou-se o balancete de verificação analítico para montar a DRE e os demais quadros que constam nos resultados a fim de que pudessem logo em seguida serem analisados.

Feito isto, notou-se necessário realizar mais alguns questionamentos ao gestores da empresa bem como ao contador com a intenção de clarear algumas informações e enriquecer os resultados.

3.4 PROCEDIMENTOS ÉTICOS

Esta pesquisa não envolverá levantamento de dados de seres humanos, apenas foram analisadas informações constantes em documentos da empresa estudada. Quanto a isto se ressalta que o nome empresarial da entidade estudada será preservado, atribuindo-se um nome fantasia para caracterizá-la: Base Precisão na Agricultura.

Os documentos disponibilizados foram devolvidos para a empresa e para o escritório de contabilidade, procurando-se manter o sigilo da identificação da empresa trabalhada.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para atingir os objetivos propostos neste trabalho primeiramente serão identificados os gastos com os tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados, num segundo momento os gastos com a mão de obra, posteriormente será realizada a análise dos gastos com os tributos incidentes e com a mão de obra na receita operacional através da análise vertical da DRE e, calculados e analisados os indicadores de rentabilidade, para evidenciarmos os impactos destes gastos nas receitas operacionais da empresa.

Assim, o primeiro passo foi obter o Balancete Analítico em R\$ do ano base 2014, para que fosse possível conhecer todas as contas movimentadas pela empresa no período bem como seus respectivos valores e, a partir dele montar a DRE apresentada no Quadro 02.

Com a DRE estruturada os dados necessários para a pesquisa foram explicitados.

Quadro 02 – Demonstração do Resultado do Exercício referente ao ano base de 2014 (valores em R\$)

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	3.297.649,60
Receita com Vendas de Mercadorias	678.733,00
Receita com Serviços Prestados	2.618.916,60
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA	(330.317,66)
PIS	(22.291,86)
COFINS	(102.885,29)
ICMS	(126.572,86)
ISSQN	(78.567,65)
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	2.967.331,94
(-) CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS	884.141,91
Custo das compras	860.897,85
Custo do frete s/compras	23.244,06
(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO	2.083.190,03
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	1.858.938,52
Energia Elétrica	(38.966,78)
Telefone	(37.497,44)
Água e Esgoto	(7.460,77)
Material de Expediente	(22.709,94)
Material de Consumo	(76.590,30)
Serviços de Terceiros	(92.831,48)
Despesas com Viagens	(264.851,58)
Manutenção e Conservação	(14.593,10)
Manutenção de Software	(31.564,56)
Despesas com Veículos	(28.045,79)

Despesas Postais	(2.730,87)
Fretes e Carretos	(3.122,32)
Propaganda e Publicidade	(6.746,40)
Depreciação e Amortização	(65.649,04)
Honorários Contábeis	(16.230,00)
Combustíveis e Lubrificantes	(81.649,47)
Despesas Diversas	(366,55)
Internet	(2.027,88)
Prêmios de Seguros	(4.020,91)
Salários	(624.356,44)
INSS	(176.819,99)
FGTS	(60.836,69)
13o. Salário	(39.524,89)
Assistência Médica	(10.922,04)
Uniformes	(11.747,50)
Pró-labore	(34.752,00)
Estagiário	(16.183,30)
Vale Alimentação	(35.702,20)
Cursos e Treinamentos	(12.752,58)
Juros Pagos	(449,26)
Juros Bancários	(1.587,62)
Despesas Bancárias	(15.059,44)
IPVA e Taxas Diversas	(31.117,75)
IOF	(1.023,95)
Descontos Obtidos	100,00
Rendimento de Aplicação Financeira	11.452,31
(=) LUCRO OPERACIONAL	224.251,51
(+) OUTRAS RECEITAS	352.754,00
Recuperação de Custo/Despesas	352.754,00
(=) LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CSLL	577.005,51
(-) IRPJ	(195.190,18)
(-) CSLL	(84.179,17)
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	297.636,16

Fonte: Elaborada pela autora através do balancete de verificação do ano base 2014.

Pela DRE do ano base 2014, apresentada no Quadro 02, foi possível conhecer todas as fontes de receitas e todos os gastos da empresa analisada. As receitas decorrentes das atividades fins (seu objeto social) totalizaram R\$ 3.297.649,60 e são compostas pelas vendas de mercadorias R\$ 678.733,00 e pelos serviços prestados de R\$ 2.618.916,60.

Conforme relatado pelo gestor da empresa como mercadorias são comercializadas Softwares e os serviços prestados são de análises do solo, mapeamento de fertilidade do solo e assessoria na área.

As deduções totalizaram R\$ 330.317,66 e são compostas exclusivamente pelos impostos cujas alíquotas são incidentes sobre as vendas de mercadorias e sobre os serviços prestados. Descontando-as da ROB obteve-se de ROL o montante de 2.967.331,94. Deste valor diminui-se o Custo das Vendas que foram de R\$ 884.141,91. Assim, o Lucro Operacional Bruto remanescente foi de R\$ 2.083.190,03, o qual foi suficiente para atender todas as Despesas Operacionais de R\$ 1.858.938,52. Com isto, a empresa obteve um Lucro Operacional de R\$ 224.251,51.

Analisando o montante do IRPJ e da CSLL de R\$ 279.369,35 (R\$ 195.190,18 + R\$ 84.179,17), superior ao Lucro Operacional, pode-se concluir que a empresa só obteve um resultado positivo em 2014, Lucro Líquido do Exercício de R\$ 297.636,16, em virtude das Recuperações de Custos e Despesas que totalizam o montante de R\$ 352.754,00. Este valor recebido pela empresa estudada vem dos repasses efetuados pelas empresas contratantes que reembolsam os custos e despesas tidos pela empresa de assessoria agrônômica para irem até os locais onde os serviços serão prestados.

4.1 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS COM OS TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS PRESTADOS

A partir da DRE do ano base 2014, apresentada no Quadro 02, montou-se o Quadro 03 relacionando os gastos com tributos incidentes sobre receitas com vendas de mercadorias e serviços prestados.

Como já mencionado na caracterização da empresa a tributação das receitas desta empresa é pelo Lucro Presumido. Assim, a partir da incidência das alíquotas específicas de cada tributo é obtido o valor a ser recolhido para os cofres públicos (municipais, estaduais e federais).

Quadro 03 – Gastos com tributos (valores em R\$)

PIS	22.291,86
COFINS	102.885,29
ICMS	126.572,86
ISSQN	78.567,65
IRPJ	195.190,18
CSLL	84.179,17
IPVA e Taxas Diversas	31.117,75
IOF	1.023,95
TOTAL	641.828,71

Fonte: Elaborado pela autora.

Com base no Quadro 03 os tributos que tem seu valor calculado a partir das vendas de mercadorias são: PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL; e sobre os serviços prestados são: PIS, COFINS, ISSQN, IRPJ e CSLL.

As respectivas alíquotas de cada um são: 0,65% para o PIS, 3% para a COFINS, 17% para o ICMS, 15% para o IRPJ, 9% para a CSLL e 2% para o ISSQN. No Caso do IRPJ a base de cálculo de tributação para as mercadorias é 8% e nos serviços 32%; e no caso da CSLL a base de cálculo de tributação para as mercadorias é 12% e nos serviços 32%, conforme informações obtidas junto ao contador da empresa.

Para o caso do ICMS existe a possibilidade da empresa recuperar o ICMS de 17% incidente sobre as compras de softwares.

O valor de IPVA e as Taxas Diversas (alvarás, sindicatos, associações, junta comercial, CREA, corpo de bombeiros,...) pagas pela empresa totalizam R\$ 31.117,75.

Já o IOF é o Imposto sobre as Operações Financeiras, recolhido pelas instituições financeiras com as quais a empresa mantém movimentação bancária.

Como pode ser visto o montante de Tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados recolhidos pela Empresa em 2014 foi de R\$ 609.687,01, sendo o IRPJ, o ICMS e a COFINS responsáveis por mais da metade deste valor.

4.2 IDENTIFICAÇÃO DOS GASTOS COM A MÃO DE OBRA

O Quadro 04, referente aos gastos com a mão de obra, também foi elaborado a partir da DRE do ano base 2014, apresentada no Quadro 02.

Como não há uma contabilidade de custos implantada pela empresa todos os valores de gastos com mão de obra são contabilizados como Despesas Operacionais pelo escritório de contabilidade. Se houvesse, estes gastos poderiam ser separados por setores, sendo possível sua classificação em custos, despesas de vendas ou despesas administrativas.

Quadro 04 – Gastos com a mão de obra (valores em R\$)

Salários	624.356,44
INSS	176.819,99
FGTS	60.836,69
13o. Salário	39.524,89
Assistência Médica	10.922,04
Uniformes	11.747,50
Pró-labore	34.752,00

Estagiário	16.183,30
Vale Alimentação	35.702,20
Cursos e Treinamentos	12.752,58
TOTAL	1.023.567,63

Fonte: Elaborado pela autora.

Vê-se pelo Quadro 04 que o montante de gastos com mão de obra é de R\$ 1.023.567,63. Mais da metade deles são pagos aos funcionários, tendo em vista que o Pró-labore dos sócios totalizaram no ano R\$ 34.752,00. Também são concedidos alguns benefícios como: assistência médica, uniformes, vale alimentação, cursos e treinamentos.

Também se percebe a utilização da mão de obra de estagiários, algo que vem crescendo nos últimos anos. Isto é importante tanto para a empresa que vê neste profissional a possibilidade de reduzir seus gastos operacionais quanto para o jovem estagiário que precisa se inserir no mercado de trabalho para adquirir experiência a fim poder almejar outras oportunidades de trabalho.

Conforme informações obtidas junto ao gestor da empresa atualmente a empresa possui 28 funcionários contratados pela CLT. Destes 3 exercem funções administrativas, 9 trabalham no laboratório, 3 atuam na área comercial e 8 são técnicos agrícolas que atuam nas atividades de campo. Também atuam na empresa dois sócios e 4 estagiários. Os estagiários são estudantes de técnicas agrícolas.

Os cursos e treinamentos, na área de agricultura de precisão, oferecidos pela empresa são disponibilizados a todos os colaboradores: sócios, estagiários e funcionários, segundo o gestor da empresa.

4.3 ANÁLISE DOS GASTOS COM OS TRIBUTOS E COM A MÃO DE OBRA NA RECEITA OPERACIONAL

A análise dos gastos com tributos e com a mão de obra na receita operacional será realizada através da elaboração da Análise Vertical da DRE pela forma descrita no referencial teórico, apresentada o Quadro 05, e pela Análise Vertical (%) dos gastos com mão de obra e Tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB), apresentada na Tabela 01 criada pela autora para melhor explicar os resultados.

4.3.1 Análise vertical da DRE

Conforme já mencionado anteriormente a seguir é apresentado o Quadro 05 onde será apresentada a Análise Vertical da DRE do ano base de 2014.

A Análise Vertical da DRE demonstrada no Quadro 05 teve sua estruturação e os percentuais calculados a partir dos exemplos apresentados nas Figuras 01 e 03.

Chama-se atenção para o fato de que os percentuais desta análise são calculados a partir de sua comparação com a Receita Operacional Líquida, ou seja, divide-se todas as contas de custos e despesas pelo total da ROL, bem como as receitas financeiras, os descontos obtidos e as outras receitas.

Quadro 05 – Análise Vertical da DRE

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	2014	
	R\$	AV%
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	3.297.649,60	
Receita com Vendas de Mercadorias	678.733,00	
Receita com Serviços Prestados	2.618.916,60	
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA	(330.317,66)	
PIS	(22.291,86)	
COFINS	(102.885,29)	
ICMS	(126.572,86)	
ISSQN	(78.567,65)	
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	2.967.331,94	100
(-) CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS	(884.141,91)	29,80
Custo das compras	(860.897,85)	29,01
Custo do frete s/compras	(23.244,06)	0,78
(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO	2.083.190,03	70,20
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	(1.858.938,52)	-62,65
Energia Elétrica	(38.966,78)	-1,31
Telefone	(37.497,44)	-1,26
Água e Esgoto	(7.460,77)	-0,25
Material de Expediente	(22.709,94)	-0,77
Material de Consumo	(76.590,30)	-2,58
Serviços de Terceiros	(92.831,48)	-3,13
Despesas com Viagens	(264.851,58)	-8,93
Manutenção e Conservação	(14.593,10)	-0,49
Manutenção de Software	(31.564,56)	-1,06
Despesas com Veículos	(28.045,79)	-0,95
Despesas Postais	(2.730,87)	-0,09
Fretes e Carretos	(3.122,32)	-0,11

Propaganda e Publicidade	(6.746,40)	-0,23
Depreciação e Amortização	(65.649,04)	-2,21
Honorários Contábeis	(16.230,00)	-0,55
Combustíveis e Lubrificantes	(81.649,47)	-2,75
Despesas Diversas	(366,55)	-0,01
Internet	(2.027,88)	-0,07
Prêmios de Seguros	(4.020,91)	-0,14
Salários	(624.356,44)	-21,04
INSS	(176.819,99)	-5,96
FGTS	(60.836,69)	-2,05
13o. Salário	(39.524,89)	-1,33
Assistência Médica	(10.922,04)	-0,37
Uniformes	(11.747,50)	-0,40
Pró-labore	(34.752,00)	-1,17
Estagiário	(16.183,30)	-0,55
Vale Alimentação	(35.702,20)	-1,20
Cursos e Treinamentos	(12.752,58)	-0,43
Juros Pagos	(449,26)	-0,02
Juros Bancários	(1.587,62)	-0,05
Despesas Bancárias	(15.059,44)	-0,51
IPVA e Taxas Diversas	(31.117,75)	-1,05
IOF	(1.023,95)	-0,03
Descontos Obtidos	100,00	0,00
Rendimento de Aplicação Financeira	11.452,31	0,39
(=) LUCRO OPERACIONAL	224.251,51	7,56
(+) OUTRAS RECEITAS	352.754,00	11,89
Recuperação de Custo/Despesas	352.754,00	11,89
(=) LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CSLL	577.005,51	19,45
(-) IRPJ	(195.190,18)	-6,58
(-) CSLL	(84.179,17)	-2,84
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	297.636,16	10,03

Fonte: Elaborada pela autora.

A partir da Análise Vertical da DRE os indicadores dos gastos com mão de obra, destacados em cima no Quadro 05 totalizaram 34,5% quando comparados com o montante das Receitas Operacionais Líquidas. Vê-se assim, que estes gastos com a mão representam mais da metade das Despesas Operacionais da empresa que é de 62,65% e consome quase a metade do Lucro Operacional Bruto que é de 70,20%.

Neste formato de análise, os gastos com tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados que puderam ser analisados foram os do IRPJ e a CSLL, os quais totalizaram 9,42% das ROL. Os demais impostos compõem o grupo das deduções e

incidem sobre a ROB, por isso, no subcapítulo 4.3.2 montar-se-á a Tabela 01 analisando o impacto dos gastos com mão de obra e tributos tendo como base a Receita Operacional Bruta.

4.3.2 Análise Vertical (%) dos gastos com mão de obra e tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB)

Pelo que já foi mencionado anteriormente traz-se a seguir a Tabela 01, onde será analisado o impacto dos gastos com mão de obra e tributos tendo como base a Receita Operacional Bruta.

Tabela 01 - Análise Vertical (%) dos gastos com mão de obra e Tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB)

Gastos Analisados	Valores em R\$	AV% S/ROB
		R\$ 3.297.649,60
Gastos com Mão de Obra	(1.023.597,63)	-31,04
Salários	(624.356,44)	-18,93
INSS	(176.819,99)	-5,36
FGTS	(60.836,69)	-1,84
13o. Salário	(39.524,89)	-1,20
Assistência Médica	(10.922,04)	-0,33
Uniformes	(11.747,50)	-0,36
Pró-labore	(34.752,00)	-1,05
Estagiário	(16.183,30)	-0,49
Vale Alimentação	(35.702,20)	-1,08
Cursos e Treinamentos	(12.752,58)	-0,39
Gastos com Tributos	(609.687,01)	-18,49
PIS	(22.291,86)	-0,68
COFINS	(102.885,29)	-3,12
ICMS	(126.572,86)	-3,84
ISSQN	(78.567,65)	-2,38
IRPJ	(195.190,18)	-5,92
CSLL	(84.179,17)	-2,55
Totais	(1.633.284,64)	-49,53

Fonte: Elaborada pela autora.

De imediato chama-se atenção para o fato de que os gastos com mão de obra e tributos representam 49,53% de toda a Receita Operacional Bruta obtida pela empresa, ou seja, quase a metade. O que só ressalta ainda mais o que é noticiado através da mídia (televisiva, escrita, online) de que as empresas tem grande parte das suas receitas comprometidas com mão de obra e tributos, fazendo-se necessário ficar sempre atentas ao controle destes gastos.

Deste total de gastos (49,53%), os gastos com mão de obra representam 31,4% enquanto que com tributos representam 18,49%. Mas cabe ressaltar ainda que se considerar que o INSS e o FGTS que foram tratados como gastos com mão de obra por serem classificados como contribuições sociais e não como tributos forem somados aos demais tributos chega-se a um montante de 25,69% de recursos recolhidos para os cofres públicos, ou seja, mais de ¼ do que a empresa fatura a título de Receitas Operacionais Brutas é destinada ao governo.

4.4 ANÁLISE DOS INDICADORES DE RENTABILIDADE

Para realizar a análise dos Indicadores de Rentabilidade foram realizados os cálculos dos mesmos a partir das fórmulas apresentadas e descritas no capítulo do referencial teórico.

1) Margem Bruta de Vendas (MBV)

$$MBV = \frac{LOB}{ROB} \times 100$$

$$MBV = \frac{2.083.190,03}{3.297.649,60} \times 100$$

$$MBV = 63,17\%$$

A Margem Bruta de Vendas após as Deduções das Vendas (que incluem os impostos incidentes sobre vendas de mercadorias e serviços, e o abatimento do Custo das Mercadorias Vendidas) em 2014 foi de 63,17%. Este percentual representa quanto ficou na empresa da ROB após a cobertura destas deduções e dos custos.

2) Margem Operacional Líquida (MOL)

$$MOL = \frac{LO}{ROL} \times 100$$

$$\text{MOL} = \frac{224.251,51}{2.967.331,94} \times 100$$

$$\text{MOL} = 7,56\%$$

A Margem Operacional Líquida após as deduções das despesas operacionais em 2014 foi de 7,56%. Este percentual mostra quanto ficou na empresa da ROL após a cobertura dos gastos com custos e despesas operacionais.

3) Margem Líquida (ML)

$$\text{ML} = \frac{\text{LL}}{\text{ROB}} \times 100$$

$$\text{ML} = \frac{297.636,16}{3.297.649,60} \times 100$$

$$\text{ML} = 9,03\%$$

A Margem Líquida foi de 9,03% em 2014, ou seja, isto foi o que ficou na empresa após a cobertura de todos os gastos. Este percentual é maior que o da MOL tendo em vista as outras receitas com recuperações de custo e despesas.

4) Retorno sobre o Patrimônio Líquido (RPL)

$$\text{RPL} = \frac{\text{LO}}{\text{PL}} \times 100$$

$$\text{RPL} = \frac{224.251,51}{1.728.430,33} \times 100$$

$$\text{RPL} = 12,97\%$$

O Retorno sobre o Patrimônio Líquido foi de 12,97%. Dividindo-se este valor por 100 obtém-se 0,1297 e assim pode-se dizer que para cada R\$ 1,00 real investido nos ativos da empresa é gerado R\$ 0,1297 centavos de real a partir das vendas.

5) Retorno sobre o Ativo Permanente (RAP)

$$\text{RAP} = \frac{\text{LO}}{\text{AP}} \times 100$$

$$\text{RAP} = \frac{224.251,51}{683.269,82} \times 100$$

$$\text{RAP} = 32,82\%$$

Obteve-se 32,82% de Retorno sobre o Ativo Permanente, ou seja, tendo como base o ativo fixo disponível para a execução das atividades operacionais este foi o retorno obtido pela empresa em termos de geração de lucros. Quanto mais alto melhor!

6) Retorno sobre o Capital Próprio (RCP)

$$\text{RCP} = \frac{\text{LO}}{\text{CP}} \times 100$$

$$\text{RCP} = \frac{224.251,51}{15.000,00} \times 100$$

$$\text{RCP} = 1.495,01\%$$

O Retorno sobre o Capital Próprio em 2014 foi de 1.495,01%, ou seja, isto foi quanto a empresa retornou frente ao investimento de capital efetuado pelos sócios. Quanto mais alto o Retorno sobre o Capital Próprio melhor para os sócios.

5 CONCLUSÃO

Conclui-se que os objetivos propostos neste trabalho de analisar os gastos com tributos e com a mão de obra em uma empresa de assessoria agrônômica, de identificar os gastos com os tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados, de identificar os gastos com a mão de obra, de realizar a análise dos gastos com os tributos incidentes e com a mão de obra na receita operacional através da análise vertical da DRE, e de calcular e analisar os indicadores de rentabilidade, para evidenciarmos os impactos destes gastos nas receitas operacionais da empresa foram suficientemente atingidos neste trabalho.

Através da DRE apresentada, foi possível, conhecer todas as fontes de receitas e todos os gastos da empresa analisada. As receitas decorrentes das atividades fins, totalizaram R\$ 3.297.649,60 e são compostas pelas vendas de mercadorias R\$ 678.733,00 e pelos serviços prestados R\$ 2.618.916,60. As deduções totalizaram R\$ 330.317,66 e são compostas pelos impostos cujas alíquotas são incidentes sobre as vendas de mercadorias e sobre os serviços prestados.

A identificação dos gastos com os tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados deu-se com base no Quadro 03. Assim, os tributos que tem seu valor calculado a partir das vendas de mercadorias são: PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL; e sobre os serviços prestados são: PIS, COFINS, ISSQN, IRPJ e CSLL.

Como pode ser visto o montante de Tributos incidentes sobre as vendas de mercadorias e serviços prestados recolhidos pela Empresa em 2014 foi de R\$ 609.687,01, sendo o IRPJ, o ICMS e a COFINS responsáveis por mais da metade deste valor.

A identificação dos gastos com a mão de obra vê-se pelo Quadro 04. O montante de gastos com mão de obra é de R\$ 1.023.567,63. Mais da metade deles são pagos aos funcionários, tendo em vista que o Pró-labore dos sócios totalizaram no ano R\$ 34.752,00. Também são concedidos alguns benefícios como: assistência médica, uniformes, vale alimentação, cursos e treinamentos; e se percebe a utilização da mão de obra de estagiários, algo que vem crescendo nos últimos anos.

A análise dos gastos com os tributos e com a mão de obra na receita operacional foi possível através da Análise vertical da DRE e do cálculo dos Indicadores de Rentabilidade.

A partir da Análise Vertical da DRE os indicadores dos gastos com mão de obra, destacados no Quadro 05, totalizaram 34,5% quando comparados com o montante das Receitas Operacionais Líquidas. Vê-se assim, que estes gastos com a mão de obra

representam mais da metade das Despesas Operacionais da empresa que é de 62,65% e consome quase a metade do Lucro Operacional Bruto que é de 70,20%. O IRPJ e a CSLL, os quais totalizaram 9,42% das ROL.

A Análise Vertical (%) dos gastos com mão de obra e tributos sobre a Receita Operacional Bruta (ROB), de imediato chama-se atenção para o fato de que os gastos com mão de obra e tributos representam 49,53% de toda a Receita Operacional Bruta obtida pela empresa, ou seja, quase a metade. Deste total de gastos (49,53%), os gastos com mão de obra representam 31,4% enquanto que com tributos representam 18,49%. Mas cabe ressaltar ainda que se considerar que o INSS e o FGTS que foram tratados como gastos com mão de obra por serem classificados como contribuições sociais e não como tributos forem somados aos demais tributos chega-se a um montante de 25,69% de recursos recolhidos para os cofres públicos, ou seja, mais de $\frac{1}{4}$ do que a empresa fatura a título de Receitas Operacionais Brutas é destinada ao governo.

A análise dos Indicadores de Rentabilidade demonstra que a empresa apresenta uma Margem Bruta de Vendas bem considerável de 63,17%, já que este percentual representa quanto ficou na empresa da ROB após a cobertura destas deduções e dos custos; que a empresa obteve lucro em 2014 visto que sua Margem Líquida foi de 9,03%, ou seja, isto foi o que ficou na empresa após a cobertura de todos os gastos. O Retorno sobre o Capital Próprio foi extremamente significativo em 2014, de 1.495,01%, ou seja, isto foi quanto a empresa retornou frente ao investimento de capital efetuado pelos sócios. Lembrando que quanto mais alto o Retorno sobre o Capital Próprio melhor para os sócios.

Por fim, também foram atingidas as expectativas pessoais da autora desta pesquisa que almejava aplicar e ampliar ainda mais os conhecimentos adquiridos no curso de administração através do estudo de uma situação de negócio real.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de Renda das Empresas. São Paulo: Atlas, 2007.
- BRASIL. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.
- BRUNI, A. L. A administração de custos, preços e lucros. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CHIAVENATO, Idalberto, Administração nos novos tempos. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- CONTRATO SOCIAL, 2004. Consultado em 15 set. 2015.
- CREPALDI, Silvio Aparecido, curso básico de contabilidade. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. Escrituração. In:_. Contabilidade geral. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996
- IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos. Contabilidade Comercial. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- <http://exame.abril.com.br/rede-de-blogs/mentor-de-negocios/2015/06/03/driblando-a-crie-criando-oportunidades/> Acesso em 21 de out. 2015.
- LUDKE, M; ANDRÉ, M.E.D.A. Pesquisa em Educação: abordagens qualitativas. São Paulo, EPU, 1986.
- MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARTINS, E. Contabilidade de custos. 9. ed. 9. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARQUES, Wagner Luiz. Conhecendo Contabilidade. 1. ed. Paraná: Cianorte, 2002.
- MOREIRA, Heber Lavor. Curso de Análise dos Demonstrativos Financeiros.
- OLIVEIRA, D de P. R. de Planejamento estratégico: conceitos, metodologias, prática. 10. ed São Paulo: Atlas, 1996.
- OLIVEIRA, L. M. de; PEREZ Jr., J. H. Contabilidade de custos para não contadores. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RECEITA FEDERAL. Lucro Real. Disponível em:

http://www.academia.edu/8008091/TCC_em_Contabilidade_ETEC_PHILADELPHO_GOUV%C3%8AA_NETTO-_sjrp>. Acesso em 15 de set. 2015.

RIBEIRO, Osni Moura. Estrutura e Análise de Balanço Fácil. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

SANTOS, Adiléia Ribeiro; OLIVEIRA, Rúbia Carla Mendes. Planejamento Tributário com ênfase em empresas optantes pelo Lucro Real. Fonte: Anais 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. 2008

SANTOS, J. J. Contabilidade e análise de custos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

TOSCANO, Rafael Schneztzki. A relevância do Planejamento Tributário em Empresas Prestadoras de Serviço. LUME Repositório digital-UFRGS- TCC- 2010.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. Regimes de Tributação. Paraná: Juruá, 2008.

APÊNDICES

(APÊNDICE A)

Questionamentos efetuados na entrevista não estruturada realizada com um dos Gestores da Empresa visando obter mais informações para enriquecer os resultados.

Questão 1: Quais são os tipos de Mercadorias comercializadas?

Questão 2: Quais são os tipos de Serviços Prestados?

Questão 3: O que são estas recuperações de Custos e Despesas?

Questão 4: Quantos funcionários tem a empresa (exclui-se os estagiários)? E quantos em cada cargo?

Questão 5: Número de sócios que atuam na empresa?

Questão 6: Número de estagiários e quais são suas funções?

Questão 7: Quais são os tipos de cursos e treinamentos e quais os funcionários que participam? Os sócios também participam?

(APÊNDICE B)**Questionamentos efetuados na entrevista não estruturada realizada ao Contador da Empresa visando obter mais informações para enriquecer os resultados.**

Questão 1 (Contador): O que são as recuperações de Custos e Despesas?

Questão 2 (Contador): Alíquota do ISSQN?

Questão 3 (Contador): Alíquota do ICMS? É mesma alíquota para todas as mercadorias?

Questão 4 (Contador): A empresa tem impostos a recuperar sobre as compras?

Questão 5 (Contador): Descreva quais são as Taxas Diversas?