

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS PARA A TOMADA DE DECISÕES

Leomara Battisti¹
Oldair Roberto Giasson²

Resumo: O presente trabalho evidencia a importância da Demonstração de Resultados do Exercício na gestão de empresas, afirmando que a mesma não deve ser apresentada somente com base na legislação, mas buscando alcançar o objetivo principal da contabilidade que é fornecer informações para suporte à uma tomada de decisões segura. Com a pesquisa na empresa PATEOSTE ELETRO INSTALADORA LTDA, percebeu-se que a mesma ainda não possui este recurso a sua disposição, portanto, como resultado final elaborou-se um modelo de DRE que se considera ideal para a empresa e apresentou-se a vantagens se trabalhar com este modelo.

Palavras chaves: demonstração de resultados; tomada de decisões; informação.

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo propõe-se a relatar os resultados obtidos no desenvolvimento da pesquisa realizada para a elaboração da Monografia apresentada como requisito parcial à Coordenação do Curso Superior de Ciências Contábeis, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Optou-se pelo tema “Demonstração de Resultados para a tomada de decisões” por ser a mesma uma das principais demonstrações contábeis, e se bem elaborada é muito útil para a gestão da empresa. Partindo disto, neste trabalho realizou-se um estudo na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA, verificando se a demonstração de resultados hoje utilizada pela mesma está atendendo as necessidades de informações dos administradores. Caso isso não esteja ocorrendo, quais atitudes deverão ser tomadas para que a DRE possa fazer parte do suporte para a tomada de decisões.

Portanto, o objetivo da pesquisa é desenvolver um modelo de Demonstração de Resultados que demonstre adequadamente o resultado obtido pela empresa, inclusive por setores, e que atenda as necessidades de informação dos gestores, para que a mesma sirva de suporte para a tomada de decisões.

Registra-se ainda, que os dados numéricos e resultados da empresa apresentados neste trabalho não são reais. Os mesmos foram modificados de forma a não comprometer o resultado da presente pesquisa, que teve por base o mês de abril de 2008.

2. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para Gil (2002, p. 44) “pesquisa bibliográfica é a pesquisa desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, também para Gil (2002, p. 54) “estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”. E, ainda para ele a pesquisa documental assemelha-se a

¹ Acadêmica do 5º ano de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Campus Pato Branco - PR – Email: leomarabattisti@hotmail.com.

² Professor Mestre do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Campus Pato Branco – PR – Email: giasson@utfpr.edu.br.

pesquisa bibliográfica, a diferença está na natureza das fontes. Ele cita (2002, p. 45) que “a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa”.

Ainda, segundo Gil (2002, p. 46) “na pesquisa bibliográfica as fontes são constituídas sobretudo por material impresso localizado nas bibliotecas, na pesquisa documental, as fontes são muito mais diversificadas e dispersas”.

Partindo disto, a metodologia utilizada para o desenvolvimento da pesquisa foi estudo de caso e pesquisa documental desenvolvidos na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA e pesquisa bibliográfica em obras que versam sobre o tema central do estudo. Referente ao estudo de caso, foram distribuídos questionários aos funcionários da empresa e realizadas conversas informais com os administradores e com os funcionários da mesma. E em relação à pesquisa documental, os dados foram levantados a partir de informações presentes em documentos da contabilidade, que nos foram repassadas pela mesma.

3. RESULTADO E DISCUSSÃO

As demonstrações contábeis são uma forma resumida e ordenada dos dados colhidos pela contabilidade, que informam aos usuários da mesma os principais fatos registrados pela contabilidade. É através das demonstrações contábeis que a contabilidade atinge seu objetivo principal: fornecer informações aos administradores para a tomada de decisões.

Contudo neste estudo objetiva-se trabalhar e analisar a Demonstração de Resultados do exercício, ou DRE como é mais conhecida, como ferramenta útil para a tomada de decisões. A Lei das Sociedades por Ações cita:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III – as despesas com vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais;

V – o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, de empregados e administradores, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;

VII – o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Parágrafo 1º - Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) As receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) Os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Entretanto, é possível apresentar aos sócios demonstrações diferentes das exigidas por lei, desde que o objetivo principal seja fornecer informações úteis para a tomada de decisões. A lei exige que se elabore a DRE uma vez por ano, ou seja, ao final de cada exercício social, porém devido ao mercado competitivo é recomendável

que se elabore mensalmente, em tempo real, para que as informações apresentadas possam ser proveitosas para a empresa, conforme Hoss *et al* (2008, p. 99) a DRE “pode ser elaborada de forma que atenda à necessidade de informação, tal como apurar o resultado dividindo a empresa em unidades estratégicas de negócios”.

Conforme Oliveira, Hernandez e Silva (2007, p. 75):

As informações geradas pela contabilidade devem propiciar a seus usuários base segura para suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

Portanto, as demonstrações contábeis, inclusive a DRE deve fornecer informações úteis à gestão da empresa. É aconselhável que além da DRE o administrador possua mais alguns suportes confiáveis para a tomada de decisões. Mas, com certeza uma DRE bem estruturada, que traz resultados por atividade ou por unidades de negócios, é o ponto de partida para uma decisão segura.

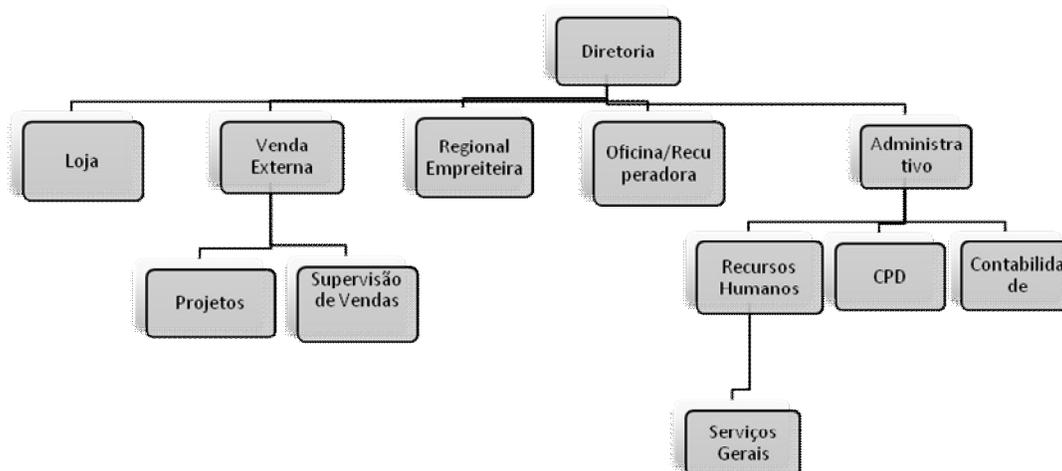
No presente trabalho propôs-se desenvolver um estudo de caso e pesquisa documental na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA, além de pesquisa bibliográfica, analisando a DRE hoje utilizada pela mesma.

A empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA iniciou suas atividades em 15 de fevereiro de 1979, na cidade de Pato Branco-PR, a partir da iniciativa de três irmãos, sendo a princípio sua razão social Eletro Instaladora Patoeste Ltda. Em 11 de outubro de 2001 a empresa Patoeste Eletro Instaladora Ltda instituiu através de contrato social a filial na cidade de Guarapuava – PR. Porém, para a realização do trabalho estudou-se somente a matriz, e todas as informações aqui contidas são exclusivamente referente a matriz.

Atualmente a empresa Patoeste atua no ramo de comércio de materiais elétricos de alta e baixa tensão e presta serviços de instalação e manutenção elétrica, compreendendo:

- Venda de material elétrico;
- Construção de redes elétricas rurais e urbanas;
- Manutenção de redes elétricas rurais e urbanas;
- Manutenção elétrica;
- Instalações industriais e residenciais;
- Montagens de quadros de comando;
- Iluminação pública;
- Rebobinagem de motores elétricos;
- Recuperação de transformadores;
- Projetos elétricos e telefônicos;
- Topografia;
- Detonações e perfurações com utilização de explosivos.

Para que a estrutura da empresa seja compreendida com maior facilidade segue organograma organizado conforme informações repassadas pela mesma.



Partindo desta organização apresentada acima, pesquisou-se cada setor individualmente e a seguir evidencia-se as atividades principais de cada um destes setores:

- Loja: são realizadas as vendas de balcão, tanto para pessoa física quanto jurídica e devido a essa atividade, não há tanta sazonalidade. Os funcionários recebem um salário fixo mais comissões sobre as vendas. O principal custo é o próprio Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), pois muito raramente há prestação de serviços, e os que são realizados são de baixo valor e estão relacionados a instalações residenciais. Neste caso, os salários, encargos e demais despesas do setor serão lançados como despesas operacionais e não como custos como nos demais setores, o setor possui 10 colaboradores.

- Venda Externa: são realizados projetos de eletrificação industrial. Os projetos são realizados por profissionais preparados e a partir desse projeto é realizada a venda incluindo mercadorias e prestação de serviços. Neste caso, são considerados os custos de mercadorias vendidas (CMV) e os custos dos serviços prestados (CSP). Os custos de serviços prestados estão divididos em custos com pessoal, custo com veículos e outros custos, contando com 19 colaboradores.

- Regional Empreiteira: Neste setor não há venda de mercadorias, somente prestação de serviços de manutenção e instalações de redes elétricas de alta e baixa tensão, urbanas e rurais, porém exclusivamente à Copel, perante contratos previamente firmados. Os funcionários deste setor devem ter treinamento especial, e somente comprovando isso é que lhes é permitido trabalhar prestando serviços à Copel. A remuneração desses funcionários é feita com salário fixo mais produtividade baseada em US (Unidade de Serviço). Tendo como principais custos com serviços prestados (CSP) custo com pessoal e custo com veículos. É composto por 27 colaboradores.

- Oficina/recuperadora: Na oficina e recuperadora são realizados os concertos de motores e recuperação de transformadores. Alguns são revendidos como usados e outros são concertos encomendados pelos clientes, neste último,

quando é garantia não há receita para a empresa, somente custo. A base principal, portanto é a prestação de serviços e comparando aos demais setores, no sentido de número de colaboradores, é considerado setor pequeno. A remuneração dos funcionários também é salário fixo baseado em convenção coletiva e comissão sobre os serviços prestados e sobre as vendas dos transformadores e motores usados. Esse setor conta hoje com 4 colaboradores e os custos com serviços prestados (CSP) são: custo com pessoal, custo com veículos e outros custos.

- Almojarifado/administrativo: no setor conhecido como almojarifado são armazenadas todas as mercadorias adquiridas pela empresa, utilizadas por todos os demais setores. Portanto, o almojarifado é um setor comum aos outros, por isso todos os gastos relacionados a ele serão lançados em despesas operacionais juntamente com o setor administrativo, que também é um setor comum aos demais. Neste caso, não há custos, pois também não há receitas. A remuneração de cada funcionário é diferenciada, porém, é comum à maioria o recebimento de comissões sobre os recebimentos das vendas realizados pelo setor venda externa, já que é no almojarifado que são separadas as mercadorias enviadas para as obras e é no administrativo que são separados os documentos utilizados em licitações. Essas despesas serão apresentadas na Demonstração de Resultados como despesas operacionais do setor de almojarifado e administrativo. O almojarifado possui 5 colaboradores e o administrativo 5 colaboradores e 3 sócios.

Com o desenvolvimento do presente estudo verificou-se que a DRE utilizada hoje pela empresa não é a mais adequada, pois, como se pode perceber, cada um dos setores acima citados trabalha de forma diferenciada e o ideal é que a DRE traga informações separadas por setor, o que hoje não ocorre. Mas é possível desenvolver, pois o software hoje utilizado disponibiliza essa possibilidade.

Se cada setor da empresa possui uma atividade diferente, alguns sofrem com a sazonalidade outros não, não é possível analisar e tomar decisões com uma DRE que traga somente informações gerais da empresa. Dessa forma é impossível identificar um provável problema, ou conhecer cada setor, saber qual a contribuição de cada um para o resultado geral da empresa.

Por isso, no decorrer deste estudo elaborou-se um modelo de DRE considerado adequado para a empresa, como segue:

DRE 04/2008	Loja	A.V. %	Venda Ext.	A.V. %	Reg. Empr.	A.V. %	Of. Recup.	A.V. %	Total	A.V. %
Receita Bruta Total	98.974,99	100,00	91.301,53	100,00	18.419,60	100,00	9.900,17	100,00	218.596,28	100,00
Receita c/ Vendas	96.232,28	97,23	74.544,12	81,65	-	-	2.412,25	24,37	173.188,65	79,23
(-) Impostos S/ Vendas	(8.104,44)	(8,42)	(6.277,04)	(8,42)	-	-	(202,72)	(8,40)	(14.584,19)	(8,42)
(-) Devolução de Vendas	(7.852,55)	(8,16)	(4.476,92)	(6,01)	-	-	-	-	(12.329,47)	(7,12)
(=) Receita Líquida Vendas	80.275,30	83,42	63.790,16	85,57	-	-	2.209,53	91,60	146.274,99	84,46
(-) CMV	(62.354,78)	(64,80)	(41.941,19)	(56,26)	-	-	(1.302,42)	(53,99)	(105.598,39)	(60,97)
(=) Lucro Bruta Vendas	17.920,52	18,62	21.848,97	29,31	-	-	907,11	37,60	40.676,60	23,49
Receitas c/ Serv. Prestados	2.742,71	2,77	16.757,41	18,35	18.419,60	100,00	7.487,92	75,63	45.407,63	20,77
(-) Impostos s/ Serviços	(120,52)	(4,39)	(735,06)	(4,39)	(807,96)	(4,39)	(328,48)	(4,39)	(1.992,02)	(4,39)
(=) Rec. Líq. Serviços Prestados	2.622,19	95,61	16.022,35	95,61	17.611,63	95,61	7.159,44	95,61	43.415,61	95,61
(-) Custo c/ Serv. Prestados	-	-	(22.597,79)	(134,85)	(15.732,67)	(85,41)	(3.247,53)	(43,37)	(41.577,98)	(91,57)
Custo c/ Pessoal	-	-	(15.077,33)	66,72	(11.005,12)	69,95	(1.790,54)	55,14	(27.873,00)	67,04
Custo c/ Veículos	-	-	(2.995,84)	13,26	(2.314,74)	14,71	-	-	(5.310,58)	12,77
Outros Custos c/ Serv.	-	-	(4.524,62)	20,02	(2.412,81)	15,34	(1.456,98)	44,86	(8.394,41)	20,19
(=) Lucro Bruto Serv. Prestados	2.622,19	95,61	(6.575,43)	(39,24)	1.878,96	10,20	3.911,91	52,24	1.837,63	4,05
(=) Lucro Bruto Total	20.542,71	20,76	15.273,54	16,73	1.878,96	10,20	4.819,02	48,88	42.514,23	19,45

Como se pode visualizar, não foram incluídos os valores do lucro líquido de cada setor, por que o único setor em que o lucro líquido é diferente do lucro bruto é a loja, que é o único setor além do administrativo que possui valores contabilizados

como despesas. Já o setor almoxarifado/administrativo não consta por que não possui receitas para que se possa fazer a análise vertical.

Analisando os dados apresentados acima, é perceptível que o setor que trás maior retorno em percentual para a empresa, considerando o lucro bruto, é a oficina/recuperadora, já que seu lucro bruto representa 48,68% da receita bruta total e, que a loja possui o maior custo de mercadorias vendidas, 64,80%. E ainda, que no setor venda externa há um prejuízo na prestação de serviços, que é compensado pela venda de mercadorias.

O que se questiona é o seguinte: os administradores têm consciência da situação da empresa? Não que a situação não seja boa, pois o lucro líquido final é de 11,17%, mas o administrador ter conhecimento da situação? Sabe com o que está lidando? Como por exemplo, o caso da venda externa, a prestação de serviços gera prejuízo, porém as vendas geram um grande lucro, já que o custo da mercadoria da venda externa é mais baixo, finalizando um lucro bruto geral de 16,73%. O administrador pode optar por trabalhar assim, isso é válido, desde que o mesmo seja conhecedor da situação.

Da maneira como está, caso haja algum problema, o mesmo passa despercebido, pois os resultados são misturados e é impossível identificar qualquer situação anormal. O gestor não consegue conhecer as peculiaridades de cada setor, enquanto através do modelo de DRE apresentado é possível identificar quais são os setores problemas, quais são os setores que trazem maior retorno para a empresa, qual é este retorno e como se chegou a ele.

Com essas informações em mãos o administrador pode investigar questões como: por que a venda externa está gerando prejuízo na prestação de serviços, isso é normal ou pode ser melhorado? O custo de mercadorias vendidas no setor loja pode ser mais baixo? O setor oficina recuperadora, por ser o setor com maior percentual de retorno em relação à receita bruta, pode aumentar sua capacidade produtiva? Na regional empreiteira, que possui o menor índice de retorno com relação à receita bruta, há possibilidades de aumentar essa margem?

Além disso, elaborando mensalmente o modelo de DRE apresentado é possível realizar análise horizontal e verificar como cada conta se comporta no decorrer do tempo, se é estável ou instável, qual a melhor época do ano para cada setor e assim conhecer e entender melhor cada setor da empresa. Identificando e trabalhando os problemas e obstáculos de cada setor, objetivando sempre a maximização dos resultados gerais da empresa.

Outra ferramenta muito útil para a empresa é o índice de retorno sobre o capital investido de cada setor, o que não foi possível fazer no presente estudo devido ao limite de tempo. Porém, salientamos que este índice é muito importante e recomenda-se que a empresa avalie o capital investido em cada setor para que posteriormente possa ser identificado o índice de retorno sobre o capital investido em cada um deles.

Colocando isso em prática a empresa terá em suas mãos duas ótimas ferramentas gerenciais. Pois, apesar da loja ter o maior retorno sobre a receita bruta, pode ter o menor retorno com relação ao capital investido, devido a estrutura que ela precisa ter a sua disposição para executar sua atividade principal que é venda de mercadorias.

Tendo a formula para cálculo da Taxa de Retorno sobre o Investimento,

$$TRI = \frac{LLE}{ATM} \times 100$$

onde LLE significa Lucro Líquido do Exercício e ATM Ativo Total Médio, pode-se verificar que é impossível fazer o cálculo neste trabalho, já que a empresa não possui o seu investimento separado por setor, para fazer essa separação é necessária a execução de um minucioso levantamento, o que para este estudo se tornou inviável devido ao limite de tempo, como já citado anteriormente.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

É perceptível que a DRE se bem elaborada, levando em consideração a atividade da empresa e as suas peculiaridades, pode ser muito útil e fazer parte da base segura para a gestão de uma empresa.

Com a realização do presente trabalho se pode perceber que a empresa PATOESTE ELTRO INSTALADORA LTDA, tem a necessidade de uma DRE bem elaborada como a apresentada no modelo e tem essa possibilidade conforme verificado com o software que a mesma utiliza. Portanto, o ideal é que a empresa coloque este modelo em prática.

Com isso, o gestor terá mais segurança na tomada de decisões, terá conhecimento da contribuição de cada setor para empresa como um todo. Também é aconselhável que se faça um levantamento do capital investido em cada setor, para que além da DRE e dos índices calculados a partir dela, se possa contar ainda com o índice de retorno sobre o capital investido de cada setor.

5. REFERÊNCIAS

MARION, J.C. **Contabilidade Empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LUDÍCIBUS, S. **Análise de Balanços**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIL, A.C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LUDÍCIBUS, S.; MARION, J.C. **Contabilidade Comercial**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HOSS, O. et al. **Contabilidade Ensino e Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. Lei no 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. **Diário Oficial da União**. Brasília, 17 dez. 1976.

OLIVEIRA, L.M. DE; PERES JR. J.H.; SILVA, C.A.S. **Controladoria Estratégica**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.