

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
CAMPUS PATO BRANCO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LEOMARA BATTISTI

**DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS PARA A TOMADA DE
DECISÕES.**

**PATO BRANCO – PR
2008**

LEOMARA BATTISTI

**DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS PARA A TOMADA DE
DECISÕES.**

Monografia apresentada como requisito parcial
à Coordenação do Curso Superior de Ciências
Contábeis, para obtenção do grau de Bacharel
em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor M.Sc Oldair Roberto
Giasson.

PATO BRANCO – PR

2008

TERMO DE APROVAÇÃO

LEOMARA BATTISTI

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS PARA A TOMADA DE DECISÕES.

Monografia aprovada como requisito parcial para conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR, pela seguinte banca examinadora:

Mestre Paulo Roberto Pegoraro

Professor em Ciências Contábeis – Universidade Tecnológica Federal do Paraná -
UTFPR

Professor Ricardo Vignaga

Professor em Ciências Contábeis – Universidade Tecnológica Federal do Paraná -
UTFPR

Mestre Oldair Roberto Giasson

Professor em Ciências Contábeis – Universidade Tecnológica Federal do Paraná -
UTFPR

Pato Branco, 30 de setembro de 2008.

AGRADECIMENTO

À Deus, pelo dom da vida, pelos sonhos, pelas oportunidades e pela força para não desistir.

À minha família, e em especial à meus pais que sempre me apoiaram em todos os momentos e compreenderam a ausência, à meus irmãos pela compreensão e pelo incentivo em todos esses anos.

Aos meus amigos do curso de Ciências Contábeis, por se tornarem parte da minha vida e pelas mudanças nela ocasionadas.

Ao meu professor orientador, Mestre Oldair Roberto Giasson, pela dedicação disponibilizada no desenvolvimento do estudo.

Aos Professores do Curso de Ciências Contábeis, por todas as lições aprendidas.

Ao meu namorado, pela compreensão na ausência e incentivo nas horas difíceis.

Quero, um dia, poder dizer às pessoas
que nada foi em vão... que o AMOR
existe, que vale a pena se doar às
amizades e às pessoas, que a vida é bela
sim, e que eu sempre dei o melhor de
mim... e que valeu a pena!

Mário Quintana.

RESUMO

Atualmente, com a grande concorrência, toda e qualquer decisão tomada influencia de forma relevante no resultado obtido pela empresa. Portanto, é necessário que todas as decisões sejam tomadas com um embasamento seguro. O princípio deste embasamento é as demonstrações contábeis, em especial a demonstração de resultados elaborada de acordo com a atividade da empresa e com as necessidades dos administradores. Diante disto, optou-se pelo desenvolvimento de um estudo para identificar a demonstração de resultados adequada para a empresa Patoeste Eletro Instaladora Ltda, que possui vários setores e que cada um trabalha de forma diferenciada, tendo como base o mês de abril de 2008. A metodologia utilizada para a realização do presente trabalho teve caráter exploratório descritivo com predominância qualitativa. Para a coleta dos dados aplicou-se questionários aos setores de compras, financeiro e de recursos humanos aplicados no mês de março de 2008, levantamento em documentação contábil existente na empresa e conversas informais com o administrador da empresa. Os resultados obtidos foram um modelo de demonstração de resultados adequada para a empresa e a percepção mais clara dos resultados apresentados pela empresa, podendo verificar a contribuição de cada setor dentro da empresa como um todo.

Palavras chave: Demonstração de Resultados; Tomada de decisão; Informação.

ABSTRACT

Currently, with the big business competition, every taken decision influences in a relevant way in the results gotten for the company. Therefore, it is necessary to take decisions with safe information. The beginning to get the safe information is the financial information, in special the Balance Diagrams elaborated according to the activity of the company and with the necessities of the administrators. Ahead of this, to the development of this study, it was opted to identify the Balance Diagrams adjusted for the company Patoeste Eletro Instaladora Ltda; wich has some sectors working in different ways, having as base the month of April of 2008. The methodology used for the accomplishment of this study had descriptive exploratory character with qualitative predominance. For collecting the data, questionnaires were applied in the purchases sector, informal financier sector and in the human resources sector on March 2008, survey in existing countable documentation in the company and informal conversations with the administrator of the company. The results gotten had been a model of financial statements adjusted for the company and the clearest perception of results of the company being able to verify the contribution of each sector of the company as a whole.

Key Words: Balance Diagrams, Decisions Taken, Information.

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Figura 1 - Organograma Patoeste Eletro Instaladora Ltda..... | 22 |
| Tabela 1 - Modelo de Demonstração de Resultados | 18 |
| Tabela 2 - Demonstração de Resultados Loja | 26 |
| Tabela 3 - Demonstração de Resultados Venda Externa..... | 27 |
| Tabela 4 - Demonstração de Resultados Regional Empreiteira..... | 28 |
| Tabela 5 - Demonstração de Resultados Oficina/Recuperadora | 29 |
| Tabela 6 - Demonstração de Resultados Almoxarifado/Administrativo..... | 30 |
| Tabela 7 - Demonstração de Resultados da Empresa..... | 31 |
| Tabela 8 - Demonstração de Resultados com análise vertical..... | 32 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 1 - Organograma Patoeste Eletro Instaladora Ltda..... | 23 |
|--|----|

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 10 |
| 1.1 PROBLEMA | 11 |
| 1.1.1 <i>Delimitação do problema</i> | 11 |
| 1.2 OBJETIVOS | 12 |
| 1.2.1 <i>Objetivo Geral</i> | 12 |
| 1.2.2 <i>Objetivos específicos</i> | 12 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA | 12 |
| 2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 14 |
| 3 REFERENCIAL TEÓRICO | 16 |
| 4 ESTUDO DE CASO | 21 |
| 4.1 LOJA | 25 |
| 4.2 VENDA EXTERNA | 27 |
| 4.3 REGIONAL EMPREITEIRA..... | 28 |
| 4.4 OFICINA E RECUPERADORA | 29 |
| 4.5 ALMOXARIFADO E ADMINISTRATIVO..... | 31 |
| 4.6 GERAL..... | 32 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 37 |
| 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 39 |

1 INTRODUÇÃO

Atualmente os administradores de empresas estão buscando embasamento sólido para administrar com segurança, buscam ter suporte para que as decisões tomadas sejam as mais corretas, eficientes e eficazes possíveis, visando sempre diminuir os riscos que as empresas correm. Por tudo isso e por ser o setor que registra todas as operações ocorridas na empresa, a contabilidade vem se tornando um dos setores mais importantes da empresa. Pois, ela demonstra a situação da empresa, possibilitando ao administrador obter subsídios para a tomada de decisões.

A contabilidade além de apresentar demonstrações obrigatórias por lei, caso possua a sua disposição um sistema adequado, pode ainda apresentar outros relatórios para auxiliar na tomada de decisões, como orçamentos, Demonstração de Fluxo de Caixa, Demonstrações de Origens e Aplicações de Recursos, análises verticais e horizontais do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultados, dentre outros.

Porém, para que a contabilidade cumpra seu objetivo principal, que é fornecer informação aos gestores para auxílio na tomada de decisões, sendo realmente útil e eficaz, é necessário levar em consideração alguns requisitos, tais como: plano de contas adequado as informações desejadas e a atividade da empresa, contabilização correta e objetiva, e apresentação das informações apuradas em tempo oportuno.

Portanto, uma empresa que deseja possuir a sua disposição um bom e eficaz suporte contábil para a tomada de decisões, precisa acima de tudo, organizar seu plano de contas, de maneira que a DRE forneça as informações que os administradores precisam e desejam receber. Ou seja, a Demonstração de Resultados sempre deve ser adequada à legislação vigente e às informações que os administradores necessitam.

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.

Para a realização do presente trabalho serão realizadas pesquisas bibliográficas e pesquisa na própria empresa, através do método da observação e de questionários. O período estudado será o mês de abril de 2008, na matriz da empresa em questão, PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA.

Este estudo tem como objetivo principal o conhecimento sobre Demonstração de Resultados para a tomada de decisões e contribuir para a melhoria da empresa pesquisada.

Registra-se ainda, que os dados numéricos e resultados da empresa apresentados neste trabalho não são reais. Os mesmos serão modificados de forma a não comprometer o resultado da presente pesquisa.

1.1 PROBLEMA

A PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA é uma empresa que comercializa material elétrico e presta serviços de instalação e manutenção elétrica. A mesma está subdividida nos seguintes setores: loja, venda externa, regional/empreiteira, oficina/recuperadora, almoxarifado e administração. Cada setor trabalha de forma diferenciada, com clientes e produtos diferentes, com vendas, margens e recebimentos também diferentes, por isso a necessidade de que a apuração de resultados seja separada por setor, para que haja a possibilidade de se conhecer o resultado que cada um obtém e a contribuição do mesmo à empresa.

Porém, atualmente, a empresa faz apuração de resultados por setores? O software que a empresa utiliza permite apurar resultados separados por setor? Qual a melhor forma de demonstrar os resultados obtidos pela empresa?

1.1.1 Delimitação do problema

Observar e analisar a realidade da empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA no que tange as informações que hoje a contabilidade pode oferecer a administração com relação à Demonstração de Resultados do Exercício, ou seja, se da forma como está estruturada hoje a DRE é possível fornecer o mínimo de informação necessária para a administração. Caso não seja possível, estruturar e apresentar um modelo de DRE que poderia ser utilizado pela mesma, que seria útil para a tomada de decisões.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

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.

1.2.2 Objetivos específicos

Identificar o processo físico-operacional da empresa Patoeste Eletro Instaladora Ltda.

Elaborar o referencial teórico, com base em obras que versam sobre Demonstrações Contábeis, em especial Demonstração de Resultados do Exercício.

Desenvolver o estudo de caso realizado dentro da empresa Patoeste Eletro Instaladora Ltda., através de questionários e dados levantados a partir da contabilidade.

Apresentar as vantagens de um sistema adequado para a demonstração de Resultados.

1.3 JUSTIFICATIVA

Optou-se pelo tema “Demonstração de Resultados para a Tomada de Decisões” por ser a DRE uma das demonstrações mais importantes da contabilidade. Além de ser exigida por lei, é através dela que os administradores podem verificar se a empresa está dando lucro ou prejuízo. Com base nela, são elaborados os orçamentos, prevendo os resultados que podem ser alcançados, sendo possível trabalhar no sentido de otimizar esses resultados.

Toda decisão tomada dentro da empresa vai influenciar no resultado apresentado pela DRE, então através dela é possível examinar se as decisões tomadas pelos administradores foram favoráveis para a empresa ou não. E, a partir daí, tomar decisões para o futuro, além de basear-se para elaborar um bom planejamento de curto e de longo prazo.

Pela empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA possuir vários setores, e cada setor trabalhar de forma diferenciada, somente uma DRE bem elaborada pode dizer como cada setor está contribuindo para o resultado, onde

estão os principais problemas, para que, partindo disto os administradores possam tomar as decisões de forma mais segura.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Partindo do exposto anteriormente, decidiu-se que para o melhor desenvolvimento do trabalho o ideal seria a realização de uma pesquisa bibliográfica, de um estudo de caso e de uma pesquisa documental.

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 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”.

Portanto, o presente trabalho será realizado com base em livros que versam sobre o assunto de interesse, neste caso contabilidade e suas demonstrações, mais precisamente a Demonstração de Resultados do Exercício, em um estudo de caso e pesquisa documental que serão desenvolvidos na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA.

No estudo de caso e na pesquisa documental que serão realizados nesta empresa, serão analisados o software disponibilizado por ela, as demonstrações contábeis que hoje são apresentadas pela contabilidade e demais documentos que possam contribuir para a realização da presente pesquisa, conversas informais, questionários, etc.

Com relação aos questionários, citamos que no questionário entregue ao financeiro obtiveram-se informações como: Quais os principais clientes? Quais são os principais fornecedores? Já no setor de compras a principal informação foi referente aos principais produtos comercializados. E por fim, no setor de recursos humanos receberam-se respostas às seguintes perguntas: Como é a remuneração dos funcionários? Se a empresa segue convenção coletiva de trabalho da classe?

Partindo para a pesquisa bibliográfica, buscou-se encontrar literaturas que versam sobre o mesmo assunto para que a partir daí, com os dados levantados através do estudo de caso, possa ser apresentado um resultado satisfatório para o presente estudo.

Todos os resultados alcançados com o presente trabalho serão aqui apresentados de maneira qualitativa e quantitativa. Depois de encerrado o presente estudo, o mesmo será entregue aos administradores da empresa para que a pesquisa realizada possa ser utilizada para a constante busca pela melhoria.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

Para iniciar o referencial teórico do presente estudo é possível afirmar que 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.

A Lei no 6.404/76, ou Lei das Sociedades por Ações, estabelece obrigatoriedade de elaboração do Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados (DRE) e Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA) para as empresas Ltda. E para as Sociedades Anônimas, além das já citadas, a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).

Porém, é indispensável citar que existem outras demonstrações muito úteis à empresa, que não são obrigatórias, mas que também podem ser utilizadas para a melhoria da mesma, dentre as principais estão: Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC), Demonstração do Valor Adicionado (DVA) e orçamentos.

Contudo neste estudo objetiva-se trabalhar e analisar a Demonstração de Resultados do exercício, ou DRE como é mais conhecida. 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.

Portanto, a apuração dos resultados deve ser realizada com base no regime de competência, ou seja, contabiliza-se a receita na data de sua realização, independente de seu recebimento e, assim também a despesa é contabilizada na data em que foi consumida independente de seu pagamento. Com isso, o resultado apurado se torna mais real podendo efetivamente colaborar com o gerenciamento da empresa.

Para elaborar uma demonstração de resultados baseada no regime de competência deve-se considerar os seguintes princípios contábeis:

- Princípio da realização da receita – contabilizar a receita no momento em que aconteceu o fato gerador da mesma. Exemplo: a venda é contabilizada na data em que ocorreu, ou seja, na data em que foi entregue a mercadoria e não na data em que foi recebida a venda;
- Princípio da Confrontação das despesas – no momento da escrituração da receita, escrituram-se também as despesas sacrificadas para a obtenção da mesma, desse confronto obtêm-se os resultados do exercício.

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”.

Para se chegar a uma demonstração de resultados adequada é preciso considerar o tamanho da empresa, o ramo de atividade, o software disponível e principalmente os interesses dos usuários.

Com relação ao tamanho da empresa é preciso considerar o custo benefício, sendo este válido, analisa-se a atividade e, com base na atividade é que as contas são criadas e separadas para a apuração de resultados que se busca. Mas, ainda é necessário que o sistema disponibilizado pela empresa permita que se crie um plano de contas que supra o interesse dos usuários, fazendo com que a

DRE forneça as informações necessárias para uma tomada de decisões segura. Pois, 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.

Para Iudícibus (1998, p. 48) a DRE “é apresentada de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)”.

A seguir, apresenta-se um modelo de DRE, estruturada de forma a atender aos administradores, para que o tema tratado neste trabalho possa ser melhor absorvido:

| Demonstração de Resultados do Exercício | |
|---|-----|
| Contas | R\$ |
| Receita Bruta Total | |
| Receita c/ Vendas | |
| (-) Impostos S/ Vendas | |
| (-)Devolução de Vendas | |
| (=) Receita Líquida Vendas | |
| (-) CMV | |
| (=) Lucro Bruto Vendas | |
| Receitas c/ Serv. Prestados | |
| (-) Impostos s/ Serviços | |
| (=) Rec. Líq. Serviços Prestados | |
| (-) Custo c/ Serv. Prestados | |
| Custo c/ Pessoal | |
| Custo c/ Veículos | |
| Outros Custos c/ Serviços | |
| (=) Lucro Bruto Serv. Prestados | |
| (=) Lucro Bruto Total | |
| (-) Despesas Operacionais | |
| Despesas com pessoal | |
| Outras Despesas Operacionais | |
| (+)- Resultado financeiro | |
| Receitas Financeiras | |
| (-) Despesas Financeiras | |
| (-) Despesas Triutárias | |
| (+)- Resultado Não-operacional | |
| Receitas Não-operacionais | |
| (-) Despesas Não-operacionais | |
| (=) Resultado Líquido | |

Tabela 1 - Modelo de Demonstração de Resultados

No modelo apresentado na tabela 1, todas as contas são separadas em mercadorias e serviços, porém a explicação que segue será apresentada de maneira genérica.

A receita bruta total nada mais é do que a receita com a venda de mercadorias, produtos ou serviços, é a receita adquirida através da principal operação da empresa, dela são deduzidos os impostos sobre as vendas, e/ou industrialização e serviços, as devoluções de vendas e os abatimentos, chegando então a receita líquida.

Da receita líquida subtrai-se o custo da mercadoria vendida (produtos ou serviços, depende da atividade da empresa), chegando assim ao resultado bruto. Ou seja, o resultado bruto é a diferença entre a receita líquida e o custo, desconsiderando-se as despesas.

Partindo do resultado bruto operacional, subtraindo-se as despesas de vendas e administrativas, considerando ainda o resultado financeiro e outras despesas ou receitas operacionais, chega-se ao resultado líquido operacional.

Despesas de vendas – são os valores sacrificados para que a venda tenha ocorrido. Temos como exemplo: propaganda e publicidade, salários e encargos do pessoal de vendas, perdas com devedores duvidosos, etc.

Despesas administrativas – são as despesas necessárias para a gestão da empresa, temos como exemplo: honorários contábeis, materiais de expediente, salários e encargos do pessoal administrativo, etc.

Despesas/Receitas financeiras – as despesas financeiras são valores pagos como remuneração do capital de terceiros, juros pagos, descontos concedidos, etc. Enquanto as receitas financeiras são juros recebidos, descontos obtidos, etc. Porém, na DRE pode-se lançar o valor líquido, somando ou subtraindo, dependendo se a despesa ou receita é maior, ou seja, as receitas financeiras são compensadas das despesas.

Outras Despesas/Receitas Operacionais – são despesas e receitas eventuais não enquadradas nas despesas de vendas, administrativas e financeiras. Tais como: vendas de sucata, despesas tributárias não classificadas nas deduções de receitas, etc.

Depois de obtido o resultado líquido operacional, soma-se ao mesmo as receitas não operacionais e subtraem-se as despesas não operacionais

que, são receitas e despesas não relacionadas diretamente com a atividade da empresa. Estas também podem ser compensadas e lançadas na DRE pelo valor líquido. Inclui-se neste grupo contas como: lucro/prejuízo na venda de imobilizado, lucro/prejuízo de ações, etc. Então depois de consideradas as despesas e receitas não operacionais têm-se o resultado líquido antes do IRPJ e da CSLL.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre o lucro e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) não são calculados sobre o lucro apurado contabilmente, mas sobre o chamado lucro real, que é apurado com ajustes conforme prevê a legislação do imposto de renda. Sobre este lucro real é calculado 15% de IRPJ, mais 10% de adicional sobre o valor excedente a R\$ 20.000,00 mensais, e 9% de CSLL. Os valores calculados são lançados na DRE deduzindo do lucro líquido antes do IRPJ e CSLL como provisões de IRPJ e CSLL. Então, teremos o Resultado Líquido do Exercício que estará à disposição dos sócios para que estes decidam como ele será distribuído.

Portanto, a DRE demonstra para os sócios e demais usuários qual foi o resultado obtido pela empresa em determinado período e como se chegou a este resultado. Além disso, pode-se fazer análise vertical e horizontal da mesma, comparações com períodos anteriores, o que certamente auxiliará no entendimento das informações que ela estará apresentando. Nesta análise, o administrador vai poder verificar, por exemplo, quais as maiores despesas, como estão os custos e, a partir daí tomar suas decisões para maximizar seus resultados.

É claro que além da DRE o administrador deve possuir 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.

4 ESTUDO DE CASO

Depois do embasamento teórico apresentado acima, partimos então para o estudo de caso, que se realizou na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA. Iniciar-se-á descrevendo-se o seu processo físico-operacional atual, para que no momento em que se chegue de fato ao assunto central do presente trabalho, no caso “Demonstração de Resultados para a tomada de decisões”, o mesmo possa ser melhor compreendido.

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 outubro de 1983 a empresa alterou a sua razão social para Patoeste Eletro Instaladora Ltda e desde 1985 está instalada em sede própria na Rua Tamoio, localizada no centro de Pato Branco.

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 presente 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.

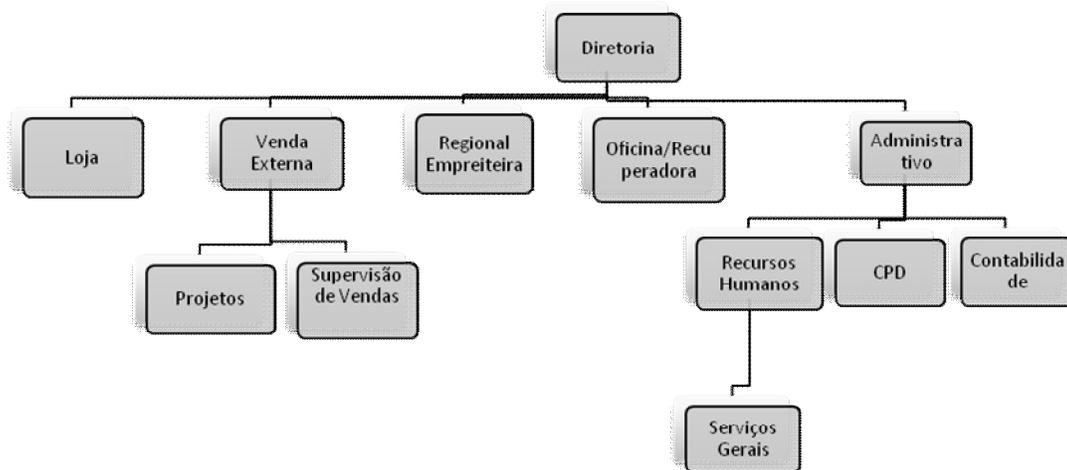


Figura 1 - Organograma Patoeste Eletro Instaladora Ltda

Partindo desta organização apresentada na figura 1, pesquisou-se cada setor individualmente e a seguir evidencia-se as atividades principais de cada um destes setores:

- Loja: neste setor são realizadas as vendas diretas de balcão, o setor possui 10 colaboradores.
- Venda Externa: é o setor da empresa que trabalha com o setor industrial, elaborando os projetos de instalação industrial, realizando montagem de quadros de comandos e executando instalações e manutenções industriais. Além disso, realiza a venda dos materiais utilizados na execução do projeto, contando com 19 colaboradores.
- Regional Empreiteira: Neste setor somente são prestados serviços à empresa COPEL, sendo realizadas instalações e manutenções de redes urbanas e rurais. Neste caso não há movimentação de mercadorias da empresa e o setor é composto por 27 colaboradores.

- Oficina/recuperadora: neste setor são realizados os consertos de motores e máquinas e recuperação de transformadores. As máquinas e motores são recebidos de clientes para conserto, algumas vezes em garantia, outras não. Quanto aos transformadores, alguns são de clientes que enviam para conserto, outros a própria empresa adquire, recupera e revende como transformadores usados. Alguns também são cedidos em empréstimo a clientes. Esse setor conta hoje com 4 colaboradores.

- Almoxarifado: no setor do almoxarifado são estocadas as mercadorias adquiridas, onde através de pedidos as mercadorias são separadas e enviadas para as obras ou para o setor da empresa que está requisitando. O setor possui 5 colaboradores.

- Administrativo: é o setor composto pelos gerentes, financeiro, contabilidade (serviço terceirizado), recursos humanos. Conta com 5 colaboradores e 3 sócios.

A empresa hoje atua principalmente nas regiões sudoeste, oeste, central e centro-sul do Paraná e oeste de Santa Catarina, porém, também está iniciando suas atividades nos estados do Rio Grande do Sul, Mato Grosso e Goiás, com algumas obras na área industrial.

Segundo levantamento realizado na empresa através de questionários distribuídos para alguns colaboradores, os principais fornecedores são: Schneider Eletric Brasil Ltda, Eletrocal Indústria e Comércio de Materiais Elétricos Ltda e Tigre S/A – Tubos e Conexões; e os principais clientes são: Inplasul Indústria de Plásticos Sudoeste Ltda, Avícola Pato Branco, Folem Indústria e Comércio Ltda, AGR Comércio e Manutenção Ltda e Codepa – Cooperativa de Desenvolvimento e Pesquisa Agrícola. Sendo que, os produtos mais vendidos, nos setores de venda externa e loja são:

Setor Venda Externa: Postes, transformadores, cabos e chaves.

Setor Loja: Fios, cabos, lâmpadas, reatores, chuveiros e disjuntores.

Tendo como principais objetivos a qualidade nos serviços, logística de estoques e distribuição e comprometimento com o cliente, foi estabelecida a missão da empresa: “COMERCIALIZAR PRODUTOS ELÉTRICOS E PRESTAR SERVIÇOS COM QUALIDADE E SEGURANÇA OBJETIVANDO A SATISFAÇÃO DO CLIENTE”.

Atualmente, a empresa está se organizando para que o resultado apurado pela contabilidade seja útil para a administração da empresa, porém, através de pesquisa realizada percebeu-se que a empresa ainda não possui ferramentas que forneçam informações eficientes para a tomada de decisões. Possuindo como base de informação a apuração dos resultados mensais organizados sem separação por setores, separando apenas as receitas com vendas e com prestação de serviço.

Contudo, através da pesquisa na própria empresa, levantou-se que com o *software* que a mesma utiliza, há a possibilidade de se apurar resultados por setores, mas isso ainda não vem sendo feito, devido a mesma ainda não estar estruturada para isso.

É perceptível, que da forma como está demonstrado acima, não há possibilidade de avaliar como cada setor isoladamente está contribuindo para o resultado da empresa. Hoje, há uma separação superficial entre os custos chamados operacionais e de serviços. Contudo, nos serviços, estão inclusos os setores de Venda Externa, da Regional/Empreiteira e da Oficina/Recuperadora. E, o operacional inclui a loja, o almoxarifado e a administração da empresa. Além disso, índices importantes como Retorno sobre o Capital Investido, Ciclo Operacional, Ciclo Financeiro, Necessidade Líquida do Capital de Giro, Capital de Giro Próprio, Giro de Estoque, dentre outros não estão sendo acompanhados pela empresa, os únicos índices acompanhados são os de análise vertical e horizontal.

Outra ferramenta importante para a administração que não vem sendo utilizada seria a realização de um orçamento, a curto e a longo prazo. Através do orçamento, poderia se projetar ações para melhorar a rentabilidade da empresa e prever fatos desfavoráveis a mesma, podendo revertê-los ou, ao menos preparar-se para épocas difíceis, pois o ramo em que a empresa atua é um ramo de bastante sazonalidade.

Porém, todos esses índices e demonstrações hoje só podem ser apresentados de forma geral. Contudo, isso não agregaria valor a gestão. Pois, se cada setor trabalha de forma diferenciada, os mesmos devem ser avaliados de forma individualizada e não de forma generalizada.

Sabe-se que é de interesse da empresa esta mudança, ela tem consciência desta necessidade. Então, percebendo esta necessidade, a mesma

iniciou implantando um novo *software*, que como citado acima, possibilita uma apuração de resultados mais completa. Mas a estruturação de um plano de contas adequado ainda não foi realizada e da forma como está, nem mesmo um orçamento seria útil, pois, não seria possível prever os custos de cada setor e identificar um possível problema para a empresa.

Conforme Ludícibus e Marion (2004, p. 75) “no momento da formulação do plano de contas, não se poderia desprezar os interesses dos usuários”. Considerando isso, o ideal seria uma apuração de resultados dividida por setores, para que se pudesse avaliar o resultado de cada um, possibilitando então aos administradores gerenciar a empresa com este suporte. Conforme conversa com os mesmos, sente-se a necessidade de identificar qual a contribuição de cada setor para a empresa. Podendo a partir disso, identificar também os pontos fracos e os pontos fortes de cada setor, para que posteriormente se trabalhe buscando sempre aumentar a rentabilidade da empresa como um todo.

Portanto, elaborou-se uma forma de apuração de resultados que se considera aconselhável para auxiliar na tomada de decisões da empresa. Neste modelo são considerados como setores para apuração de resultados individuais: loja, venda externa, regional/empreiteira e oficina/recuperadora, e os setores de almoxarifado e administrativo que são considerados despesas comuns aos demais setores, então não serão rateadas, já que os mesmos não possuem receitas e trabalham em prol dos demais setores.

A seguir então, apresentaremos a DRE individualizada e uma breve descrição das receitas, custos e despesas de cada setor. Neste primeiro momento, onde serão apresentados os resultados individuais de cada setor, serão evidenciadas somente as contas utilizadas a demonstração do mesmo e não a DRE na sua totalidade. Esta será apresentada mais adiante.

4.1 Loja

Na 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, para que posteriormente possam ser consolidadas as Demonstrações de Resultados de todos os setores.

| DRE 04/2008 | | Loja |
|---|--|-------------|
| Receita Bruta Total | | 98.974,99 |
| Receita c/ Vendas | | 96.232,28 |
| (-) Impostos S/ Vendas | | (8.104,44) |
| (-)Devolução de Vendas | | (7.852,55) |
| (=) Receita Líquida Vendas | | 80.275,30 |
| (-) CMV | | (62.354,78) |
| (=) Lucro Bruto Vendas | | 17.920,52 |
| Receitas c/ Serv. Prestados | | 2.742,71 |
| (-) Impostos s/ Serviços | | (120,52) |
| (=) Rec. Líq. Serviços Prestados | | 2.622,19 |
| (-) Custo c/ Serv. Prestados | | - |
| Custo c/ Pessoal | | - |
| Custo c/ Veículos | | - |
| Outros Custos c/ Serv. | | - |
| (=) Lucro Bruto Serv. Prestados | | 2.622,19 |
| (=) Lucro Bruto Total | | 20.542,71 |
| (=) Resultado Líquido | | 14.087,21 |

Tabela 2 - Demonstração de Resultados Loja

Analisando a DRE acima, percebe-se que não estão evidenciados os custos com serviços prestados, isso ocorre devido a loja ser um setor que presta serviços muito esporadicamente. Neste setor os salários, encargos e outras despesas, são lançadas em despesas operacionais, que somam neste caso R\$ 6.455.50, e não estão demonstradas na tabela 2, já que neste primeiro momento o objetivo é evidenciar somente as receitas e os custos de cada setor.

Portanto, nota-se nesta apuração que a Receita Bruta Total é de R\$ 98.974,99, sendo que R\$ 96.232,28 é de Receita Bruta com Vendas. Então, a receita com serviços no setor loja é muito baixa.

4.2 Venda Externa

Na 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.

Custo com pessoal: ordenados fixos conforme convenção coletiva, comissão sobre o recebimento das vendas e dos serviços prestados, encargos e benefícios trabalhistas.

Custo com veículos: combustíveis e lubrificantes, serviços de manutenção, peças para manutenção, lavagem, depreciação, pneus e câmaras, seguros de veículos, etc.

Outros custos: serviços prestados por pessoa jurídica, materiais consumidos na prestação de serviços, manutenção de máquinas e equipamentos, despesas com viagens, refeições e estadias, equipamentos de segurança, etc.

| DRE 04/2008 | Venda Externa |
|---|-------------------|
| Receita Bruta Total | 91.301,53 |
| Receita c/ Vendas | 74.544,12 |
| (-) Impostos S/ Vendas | (6.277,04) |
| (-)Devolução de Vendas | (4.476,92) |
| (=) Receita Líquida Vendas | 6.3790,16 |
| (-) CMV | (41.941,19) |
| (=) Lucro Bruto Vendas | 21.848,97 |
| Receitas c/ Serviços Prestados | 16.757,41 |
| (-) Impostos s/ Serviços | (735,06) |
| (=) Receita Líquida Serviços Prestados | 16.022,35 |
| (-) Custo c/ Serviços Prestados | (22.597,79) |
| Custo c/ Pessoal | (15.077,33) |
| Custo c/ Veículos | (2.995,84) |
| Outros Custos c/ Serviços | (4.524,62) |
| (=) Lucro Bruto Serviços Prestados | (6.575,43) |
| (=) Lucro Bruto Total | 15.273,54 |
| (=) Resultado Líquido | 15.273,54 |

Tabela 3 - Demonstração de Resultados Venda Externa

Referente ao setor venda externa pode-se citar que não há contabilização de nenhum valor como despesas, a demonstração deste setor é basicamente receitas e custos.

Nota-se que a receita com venda de mercadorias é de R\$ 74.544,12 enquanto a receita com prestação de serviços é de R\$ 16.757,41, porém, é um setor de bastante sazonalidade e os valores demonstrados acima não podem ser tomados como base geral. Por isso, o ideal é fazer um acompanhamento mensal e análises dos valores acumulados do ano todo. Um único mês não é suficiente para dar suporte gerencial, não permite ao gestor uma tomada de decisões segura. Os custos evidenciados na tabela 3 são das vendas de mercadorias e dos serviços prestados pelo setor.

4.3 Regional Empreiteira

No setor regional empreiteira 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). Este setor, ao contrário dos demais, não visa resultados com venda de mercadorias, somente com a prestação de serviços.

Os custos com serviços prestados neste setor incluem:

Custos com pessoal: ordenados e encargos, produtividade, benefícios trabalhistas, provisões, etc.

Custos com veículos: combustíveis e lubrificantes, serviços de manutenção, peças para manutenção, lavagem, depreciação, pneus e câmaras, seguros de veículos, etc.

Outros custos: são os custos com aluguéis, alimentação, viagens, depreciação das máquinas, água, energia elétrica, equipamentos de segurança, treinamento de pessoal, fretes, uniformes, seguros, etc.

| DRE 04/2008 | Regional Empreiteira |
|---|----------------------|
| Receita Bruta Total | 18.419,60 |
| Receita c/ Vendas | - |
| (-) Impostos S/ Vendas | - |
| (-)Devolução de Vendas | - |
| (=) Receita Líquida Vendas | - |
| (-) CMV | - |
| (=) Lucro Bruto Vendas | - |
| Receitas c/ Serviços Prestados | 18.419,60 |
| (-) Impostos s/ Serviços | (807,96) |
| (=) Receita Líquida Serviços Prestados | 17.611,63 |
| (-) Custo c/ Serviços Prestados | (15.732,67) |
| Custo c/ Pessoal | (11.005,12) |
| Custo c/ Veículos | (2.314,74) |
| Outros Custos c/ Serviços | (2.412,81) |
| (=) Lucro Bruto Serviços Prestados | 1.878,96 |
| (=) Lucro Bruto Total | 1.878,96 |
| (=) Resultado Líquido | 1.878,96 |

Tabela 4 - Demonstração de Resultados Regional Empreiteira

Neste setor também há bastante sazonalidade com relação às receitas e custos, podendo variar muito de um mês para outro. Como se pode perceber, a receita com vendas neste caso é zero, enquanto a receita com serviços prestados é de R\$ 18.419,60, e todos os gastos relacionados diretamente ao setor são contabilizados como custos dos serviços prestados.

4.4 Oficina e 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. Neste setor os custos estão assim divididos:

Custo com pessoal: ordenados, encargos, comissões, provisões, benefícios trabalhistas, etc.

Custo com veículos: estes custos são baixos neste setor. Os veículos são utilizados somente para algum socorro em caso de queima de transformador ou para buscar transformadores para recuperar e revender. Porém, não há nenhum veículo alocado neste setor, são utilizados veículos alocados nos demais setores, então somente serão considerados gastos com combustíveis e lubrificantes.

Outros custos: água, energia elétrica, materiais consumidos no conserto de motores e recuperação de transformadores, depreciação das máquinas e equipamentos, ferramentas consumidas, manutenção das máquinas e equipamentos, etc.

| DRE 04/2008 | Oficina Recuperadora |
|---|----------------------|
| Receita Bruta Total | 9.900,17 |
| Receita c/ Vendas | 2.412,25 |
| (-) Impostos S/ Vendas | (202,72) |
| (-)Devolução de Vendas | - |
| (=) Receita Líquida Vendas | 2.209,53 |
| (-) CMV | (1.302,42) |
| (=) Lucro Bruto Vendas | 907,11 |
| Receitas c/ Serviços Prestados | 7.487,92 |
| (-) Impostos s/ Serviços | (328,48) |
| (=) Receita Líquida Serviços Prestados | 7.159,44 |
| (-) Custo c/ Serviços Prestados | (3.247,53) |
| Custo c/ Pessoal | (1.790,54) |
| Custo c/ Veículos | - |
| Outros Custos c/ Serviços | (1.456,98) |
| (=) Lucro Bruto Serviços Prestados | 3.911,91 |
| (=) Lucro Bruto Total | 4.819,02 |
| (=) Resultado Líquido | 4.819,02 |

Tabela 5 - Demonstração de Resultados Oficina/Recuperadora

Como já citado a base deste também é a prestação de serviços, e as poucas vendas que ocorrem geralmente são de mercadorias usadas. Analisando a DRE apresentada nota-se que a proporção das vendas de mercadorias com relação

à receita bruta total é bem menor do que a receita com prestação de serviços. São R\$ 2.412,25 de venda de mercadorias para R\$ 7.487,92 de serviços prestados.

Neste caso, portanto, há tanto custo com mercadorias vendidas como custo com serviços prestados e nenhum gasto contabilizado como despesa, já que todos os gastos ligados diretamente ao setor são contabilizados como custos.

4.5 Almoxarifado e Administrativo

No setor conhecido como almoxarifado são armazenadas todas as mercadorias adquiridas pela empresa, utilizadas por todos os demais setores. Portanto, o almoxarifado 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 almoxarifado 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 almoxarifado e administrativo. Estas despesas estão divididas da seguinte forma:

Despesas com pessoal: ordenados e encargos, comissões, pró-labore, provisões, benefícios trabalhistas, etc.

Outras despesas operacionais: manutenção de prédio, manutenção de instalações, processamento de dados, honorários contábeis, serviços prestados por pessoa jurídica, seguros, fretes, material de limpeza, copa e cozinha, telefone, água, energia elétrica, depreciação, impressos e material de expediente, cartórios, correios, brindes e doações, mensalidades, manutenção de veículos, combustíveis e lubrificantes, propaganda e publicidade, segurança, etc.

E há, ainda, os resultados financeiros, as despesas tributárias não contempladas nas deduções de receita e o resultado não-operacional, que são atribuídos na DRE ao setor administrativo, por não serem de nenhum setor em específico.

| DRE 04/2008 | Administrativo/Almoxarifado |
|--------------------------------|-----------------------------|
| (-) Despesas Operacionais | (12.643,14) |
| Despesas com pessoal | (5.915,46) |
| Outras Despesas Operacionais | (6.727,68) |
| (+-) Resultado financeiro | (556,02) |
| Receitas Financeiras | 1.226,63 |
| (-) Despesas Financeiras | (1.782,65) |
| (-) Despesas Tributárias | (1.067,00) |
| (+-) Resultado Não-operacional | 2.633,94 |
| Receitas Não-operacionais | 2.633,94 |
| (-) Despesas Não-operacionais | - |
| (=) Resultado Líquido | (11.632,22) |

Tabela 6 - Demonstração de Resultados Almoxarifado/Administrativo

É perceptível que neste setor não existe receita alguma, muito menos custos, o resultado é formado somente por despesas que são comuns aos demais setores e que são indispensáveis para o bom funcionamento da empresa. Portanto, no mês de abril foram contabilizados R\$ 11.632,22 de despesas, que não são rateadas entre os demais setores, mas que são demonstradas separadamente para que os gestores tenham em suas mãos mais esta informação.

4.6 Geral

Juntando todos os setores tem-se a demonstração de resultados da empresa toda, apresentando as informações de cada setor e as informações do total da empresa. É possível então, com base na DRE fazer análises dos resultados obtidos, comparando os setores, verificando qual deles é mais lucrativo, qual tem o custo mais alto, qual tem o custo mais baixo, qual tem o maior faturamento, etc. Com este modelo de DRE é possível identificar qual a contribuição de cada setor para a empresa como um todo, para depois disso trabalhar buscando a maximização dos resultados.

No modelo que será apresentado na seqüência estão expostos todos os dados constantes nas demonstrações de resultados apresentadas anteriormente separadas por setor e a soma de todas elas, demonstrando o resultado geral da empresa.

| DRE 04/2008 | Loja | Venda Ext. | Reg. Empr. | Of. Recup. | Adm. Almox. | Total |
|---|------------------|-------------------|------------------|-----------------|--------------------|-------------------|
| Receita Bruta Total | 98.974,99 | 91.301,53 | 18.419,60 | 9.900,17 | - | 218.596,28 |
| Receita c/ Vendas | 96.232,28 | 74.544,12 | - | 2.412,25 | - | 173.188,65 |
| (-) Impostos S/ Vendas | (8.104,44) | (6.277,04) | - | (202,72) | - | (14.584,19) |
| (-)Devolução de Vendas | (7.852,55) | (4.476,92) | - | - | - | (12.329,47) |
| (=) Receita Líquida Vendas | 80.275,30 | 6.3790,16 | - | 2.209,53 | - | 146.274,99 |
| (-) CMV | (62.354,78) | (41.941,19) | - | (1.302,42) | - | (105.598,39) |
| (=) Lucro Bruto Vendas | 17.920,52 | 21.848,97 | - | 907,11 | - | 40.676,60 |
| Receitas c/ Serv. Prestados | 2.742,71 | 16.757,41 | 18.419,60 | 7.487,92 | - | 45.407,63 |
| (-) Impostos s/ Serviços | (120,52) | (735,06) | (807,96) | (328,48) | - | (1.992,02) |
| (=) Rec. Líq. Serviços Prestados | 2.622,19 | 16.022,35 | 17.611,63 | 7.159,44 | - | 43.415,61 |
| (-) Custo c/ Serv. Prestados | - | (22.597,79) | (15.732,67) | (3.247,53) | - | (48.033,48) |
| Custo c/ Pessoal | - | (15.077,33) | (11.005,12) | (1.790,54) | - | (32.711,24) |
| Custo c/ Veículos | - | (2.995,84) | (2.314,74) | - | - | (5.310,58) |
| Outros Custos c/ Serv. | - | (4.524,62) | (2.412,81) | (1.456,98) | - | (10.011,66) |
| (=) Lucro Bruto Serv. Prestados | 2.622,19 | (6.575,43) | 1.878,96 | 3.911,91 | - | (4.617,87) |
| (=) Lucro Bruto Total | 20.542,71 | 15.273,54 | 1.878,96 | 4.819,02 | - | 36.058,73 |
| (-) Despesas Operacionais | (6.455,50) | - | - | - | (12.643,14) | (12.643,14) |
| Despesas com pessoal | (4.838,25) | - | - | - | (5.915,46) | (5.915,46) |
| Outras Desp. Operacionais | (1.617,25) | - | - | - | (6.727,68) | (6.727,68) |
| (+-) Resultado financeiro | - | - | - | - | (556,02) | (556,02) |
| Receitas Financeiras | - | - | - | - | 1.226,63 | 1.226,63 |
| (-) Despesas Financeiras | - | - | - | - | (1.782,65) | (1.782,65) |
| (-) Despesas Tributárias | - | - | - | - | (1.067,00) | (1.067,00) |
| (+-) Resultado Não-operacional | - | - | - | - | 2.633,94 | 2.633,94 |
| Receitas Não-operacionais | - | - | - | - | 2.633,94 | 2.633,94 |
| (-) Desp. Não-operacionais | - | - | - | - | - | - |
| (=) Resultado Líquido | 14.087,21 | 15.273,54 | 1.878,96 | 4.819,02 | (11.632,22) | 24.426,51 |

Tabela 7 - Demonstração de Resultados da Empresa

Portanto, através deste modelo pode-se perceber que há possibilidade de se apurar resultados por setor, basta que o plano de contas, o software e os usuários estejam preparados para isto. Assim, com certeza a DRE torna-se útil para os administradores, auxiliando-os na gestão da empresa, fornecendo as informações necessárias para que a tomada de decisões seja a mais segura possível.

Analisando a DRE proposta com análise vertical das principais contas tem-se:

| 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 | 81,85 | - | - | 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 | 48,68 | 42.514,23 | 19,45 |

Tabela 8 - Demonstração de Resultados com análise vertical

Na tabela 8, 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 tornaria inviável devido ao limite de tempo, como já citado anteriormente.

As medidas a serem tomadas inicialmente é fazer um levantamento do capital investido em cada setor e elaborar um plano de contas adequado para gerar a DRE da forma apresentada como modelo neste trabalho e treinar os usuários do software para alimentar o mesmo de forma correta, fazendo com que as informações não cheguem distorcidas ao administrador. Pois, de nada adianta um ótimo plano de contas e um ótimo *software*, se as pessoas que são designadas para efetuar os lançamentos não os fizerem de forma adequada e responsável.

A empresa é uma organização em que todos os setores devem trabalhar em sintonia, onde cada um faça sua parte buscando atingir o objetivo geral da empresa. Toda informação apresentada pela contabilidade foi um fato, que teve influência dos outros setores da empresa e que foi registrado por alguém. Portanto, da forma como foi registrado será apresentado nas demonstrações contábeis e servirá como base segura para a tomada de decisões.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Demonstração de Resultados do Exercício, assim como as demais demonstrações contábeis, tem como objetivo principal informar aos seus usuários, de forma eficiente e eficaz, todas as operações escrituradas pela contabilidade, para que as mesmas sirvam de suporte para a tomada de decisões.

Assim, no presente estudo percebeu-se que na empresa PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA, existe uma DRE muito bem estruturada para fins fiscais, contudo, não é a melhor opção para fins gerenciais, ou seja, para suporte na tomada de decisões.

A empresa por possuir diversos setores, sendo que os mesmos possuem atividades bem diferenciadas, deve receber da contabilidade uma DRE organizada por setores, para que a mesma possa identificar qual a contribuição de cada setor para com o todo.

Quanto aos objetivos propostos no início do presente trabalho, foram alcançados. Identificou-se o processo físico-operacional da empresa através de questionários e conversas informais, elaborou-se um referencial teórico sobre o tema em questão, desenvolveu-se o estudo de caso dentro da própria empresa, buscando dados fornecidos pela contabilidade da mesma. Ao final do estudo de caso apresentou-se as vantagens de se possuir um sistema adequado para a demonstração de resultados e como isso pode interferir na evolução da empresa.

Chegou-se assim ao objetivo geral e principal deste trabalho que nada mais é do que o próprio resultado desta pesquisa: apresentação de um modelo de DRE adequado para a empresa Patoeste Eletro Instaladora Ltda.

Então, organizou-se um modelo de DRE que pode ser utilizada pela empresa, que pode fornecer resultados por setores, possibilitando assim aos administradores ter conhecimento de qual setor é mais rentável, qual possui maior Custo de Mercadorias Vendidas, qual possui o maior Custo com Serviços Prestados, etc., o que faz com que o administrador conheça melhor a sua empresa e tenha maior segurança na tomada de decisões.

O modelo apresentado foi elaborado partindo do estudo realizado na empresa como citado anteriormente, cada setor foi minuciosamente estudado e a partir daí criou-se as contas e as separações por setores. Além de fornecer informações individualizadas, fornece informações do todo e pode ter sua

importância aumentada caso venha a ser implantada. Pois, caso isso ocorra, é possível realizar um acompanhamento mensal, já que o presente estudo trás somente o mês de abril. Porém, devido a grande sazonalidade seria muito interessante esse acompanhamento em cada setor, o que se torna inviável na realização do presente estudo.

Com o presente trabalho verificou-se que, apesar dos administradores possuírem a consciência de que isso é importante, ainda não se tornou uma realidade. Porém, o software utilizado pela empresa disponibiliza esta opção, portanto, é necessário que se estruture um plano de contas adequado à mesma, que forneça as informações ordenadas conforme a necessidade dos administradores.

Portanto, como se pôde perceber no desenvolvimento do presente trabalho, os administradores da PATOESTE ELETRO INSTALADORA LTDA têm a possibilidade de contar com uma Demonstração de Resultados mais eficiente e eficaz que a atual, que auxiliaria com segurança na tomada de decisões, a única medida a ser tomada é organizar o plano de contas que hoje a contabilidade utiliza e adequar os usuários do *software* a utilizá-lo de forma adequada, sempre levando em consideração, que atualmente quem possui informação de qualidade e sabe como utilizá-la possui em suas mãos uma grande vantagem competitiva.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

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

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

IUDÍCIBUS, 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.

Disponível em: <http://www.patoeste.com.br>, acesso em 03 de junho de 2008.