

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CAETANO DE MORAES VALENTE
MARIANE DA SILVA JESUINO**

**A IMPORTÂNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO
EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE**

**VOLTA REDONDA
2018**

FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

A IMPORTÂNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO
EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Monografia apresentada no Curso de Engenharia de Produção, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Engenharia de Produção, pela Fundação Oswaldo Aranha.

Alunos:

Caetano de Moraes Valente

Mariane da Silva Jesuino

Orientadores:

Prof. João Adelino de Faria Junior

VOLTA REDONDA

2018

FOLHA DE APROVAÇÃO

Alunos:

Caetano de Moraes Valente

Mariane da Silva Jesuino

Título de Monografia:

A Importância da Demonstração do Resultado do Exercício em uma Empresa
de Pequeno Porte

Orientador:

Professor: João Adelino de Faria Junior

Banca Examinadora

Prof.

Prof.

Prof.

DEDICATÓRIA

A todos que colaboraram com este ciclo de nossas vidas e nos apoiaram direta ou indiretamente para concluirmos essa Monografia.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos primeiro a Deus por nos ajudar a superar os obstáculos que encontramos.

Aos amigos e familiares, que vivenciaram conosco as alegrias e dificuldades, e nos deram toda a infraestrutura necessária para realização de nosso sonho.

RESUMO

O estudo apresentado neste trabalho foi realizado em uma empresa de pequeno porte, com a finalidade de comprovar a importância da *DRE* em pequenas empresas e apresentar ao proprietário os resultados da empresa encontrados no estudo. A empresa contém três unidades de serviços, sendo eles a Produção de Laje, a Locação de Máquinas e o Comércio de materiais de construção. Para melhor organização dos dados financeiros da empresa, foi necessário o levantamento de todos os registros necessários para a construção da *DRE*. Isso se deu a partir da análise de boletos de compras e vendas, registros de manutenções, folhas de pagamentos de funcionários, além de algumas informações relacionadas a impostos levantadas em parceria com a contadora responsável pela empresa. A partir destes dados recolhidos, foi realizada a construção das Demonstrações do Resultado do Exercício de cada setor da empresa, com a finalidade de identificar lucros ou desperdícios causados pelos mesmos. Os dados de receitas e gastos recolhidos foram direcionados a cada setor responsável por eles, a fim de obter os resultados de cada um separadamente, informando seus índices de lucratividade. Após a determinação dos resultados de cada setor, foi realizada uma *DRE* da empresa total, com a finalidade de demonstrar os resultados somando os três setores da empresa. Assim, foi possível identificar qual setor estaria apresentando maior lucratividade ou desperdícios à empresa, além de comprovar a importância da *DRE* nas pequenas empresas, auxiliando o proprietário na leitura dos resultados da empresa no ano de 2017.

Palavras-chave: Análise; *DRE*; Organização Financeira; Lucratividade;

ABSTRACT

The study presented in this study was performed in a small company, with the purpose of proving the importance of the DRE in microenterprises and presenting to the owner the results of the company found in the study. The company has three service units, being the Slab Production, Rental of Machines and the Trade of building materials. Due to the lack of financial organization of the company, it was necessary to collect all the data and records necessary for the construction of the DRE. This was done by analyzing sales and purchase tickets, maintenance records, employee payrolls, and some tax-related information raised in partnership with the company's accountant. Based on these data, the construction of the Statement of the Results of the Exercise of each sector of the company was carried out, in order to identify profits or wastes caused by them. The revenue and expenditure data collected was directed to each sector responsible for them, in order to obtain the results of each separately. After determining the results of each sector, a DRE of the total company was carried out, in order to demonstrate the results, adding up the three sectors of the company. Thus, it was possible to identify which sector would be presenting profits or wastes to the company, besides proving the importance of the DRE in small companies, in view of the presentation of the unknown results by the owner to date.

Keywords: *Analyze; Income Statement; Financial Organization; Profitability;*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 PROBLEMAS ABORDADOS	Erro! Indicador não definido.
1.2 JUSTIFICATIVA.....	Erro! Indicador não definido.
1.3 OBJETIVO	16
1.3.1 Objetivo Geral	16
1.3.2 Objetivos Específicos.....	16
1.4 METODOLOGIA	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA	18
2.1.1 Planejamento	19
2.1.2 Execução	20
2.1.3 Controle.....	20
2.2 CONTABILIDADES: FINANCEIRA, DE CUSTOS E GERENCIAL	21
2.2.1 Contabilidade Financeira.....	23
2.2.2 Contabilidade De Custos.....	24
2.2.3 Contabilidade Gerencial	25
2.3 FAMÍLIAS DE GASTOS	26
2.3.1 Investimento	26
2.3.2 Custo	27
2.3.3 Despesas	27
2.3.4 Perda	28
2.3.5 Desperdício	28
2.4 GESTÃO DE CUSTOS.....	28
2.4.1 Tipos De Custos	28
2.5 CUSTEIO POR MÉTODO DE ABSORÇÃO	29

2.5.1 IMPOSTO SUPER SIMPLES	30
2.6 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	33
2.7 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	33
2.7.1 Elementos Da DRE	34
2.7.2 Representação Da Demonstração Do Resultado Do Exercício	36
2.8 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	38
3 ESTUDO DE CASO	41
3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	41
3.2 ORGANIZAÇÃO DOS DADOS COLETADOS	45
3.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EXERCÍCIO.....	44
3.4 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA LOJA	45
3.5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA PRODUÇÃO DE LAJE	49
3.6 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO	54
3.7 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA EMPRESA .	56
4 RESULTADO	58
4.1 CÁLCULO DA MARGEM LIQUIDA DE CADA SETOR COM BASE NA RECEITA TOTAL	58
4.2 ANÁLISE DE LUCRATIVIDADE	60
4.2.1 Análise De Lucratividade Da Loja	60
4.2.2 Análise De Lucratividade Da Produção De Laje	60
4.2.3 Análise De Lucratividade Da Prestação De Serviço	61
5 CONCLUSÃO	63
6 REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICAS.....	Erro! Indicador não definido.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Planilha do Simples Nacional – Comércio.....	31
Quadro 2: Planilha do Simples Nacional – Industria.....	32
Quadro 3: Planilha do Simples Nacional – Industria.....	32
Quadro 4: Divisão das despesas	35

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Dados da receita empresa	45
Tabela 2: Alocação dos gastos de acordo com suas utilizações.....	46
Tabela 3: Demonstração do resultado do exercício Loja, ano de 2017	47
Tabela 4: Demonstração do resultado do exercício para produção de laje.....	49
Tabela 5: Custo unitário para 1m de viga.....	51
Tabela 6: DRE para Prestação de Serviço.....	54
Tabela 7: Demonstração do Resultado do Exercício da empresa	56

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – As variadas contabilidades e os custos	22
Figura 2 – Família de gastos	26
Figura 3 – Aparência do Demonstrativo de Resultado do Exercício.....	37
Figura 4 – Resumo do Demonstrativo de Resultado do Exercício.....	38
Figura 5 – Fotografia da loja	42
Figura 6 – Fotografia da produção de laje.....	43
Figura 7 – Fotografia da produção de laje.....	43
Figura 8 – Placa de isopor	52
Figura 9 – Fábrica de placas de isopor para laje	53

LISTA DE SIGLAS

<i>COFINS</i>	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
<i>CONSIF</i>	Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional
<i>CVM</i>	Comissão de Valores Mobiliários
<i>DRE</i>	Demonstração do Resultado do Exercício
<i>IBRACON</i>	Instituto Brasileiro de Contabilidade
<i>LTDA</i>	Sociedade Limitada
<i>MB</i>	Margem Bruta
<i>ML</i>	Margem Líquida
<i>MPE</i>	Micro e Pequenas Empresas
<i>SEBRAE</i>	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
<i>UNIFOA</i>	Centro Universitário de Volta Redonda

1 INTRODUÇÃO

A organização financeira das empresas é essencial para estabelecer parâmetros e indicadores sobre a situação a qual ela se encontra. Nos dias de hoje é imprescindível a utilização de ferramentas que demonstram índices e indicadores que auxiliam na tomada de decisões dentro da empresa. Isso se agrava ainda mais quando falamos de Microempresas, onde o proprietário é aquele que administra diretamente os processos e negócios da empresa e fica sobrecarregado para manter uma organização financeira eficaz para a empresa.

Com isso, o estudo de caso realizado aborda a construção de uma DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) em uma Microempresa, nomeada "MMC Materiais de Construções e Locações de Máquinas" e localizada na cidade de Pinheiral - RJ.

A empresa atua nos três setores da economia (terciário, secundário e primário), tendo em sua formação uma indústria de produção de lajes, a prestação de serviço de locações de máquinas e o comércio de materiais de construção. Com isso, foi necessária a construção de uma DRE para cada setor e uma englobando as atividades totais da empresa.

Em parceria com a empresa, foram recolhidas informações necessárias para a construção das DRE, como valores de Receitas das atividades da empresa, Gastos, Despesas, entre outros, e a partir desta base de dados foi realizada a análise técnica e econômica as quais nos permitiram a construção das demonstrações.

1.1 PROBLEMAS ABORDADOS

Nossos estudos vão ser baseados na situação da empresa MMC Materiais de Construção e Locação de Máquinas, uma empresa de pequeno porte. A mesma opera em três áreas, quais sejam, presta serviço de locação de máquinas, faz estruturas de lajes pré-moldadas, bem como, vende matérias de construção. Contudo, a empresa apresenta um controle financeiro simples e apenas um básico fluxo de caixa. Nesse

contexto, nossos estudos estão altamente relacionados com a real situação da empresa que, aparentemente, apresenta potencial de crescimento e não possui nenhum direcionador financeiro. A demonstração de resultado do exercício é uma ferramenta simples, que pode nortear qual será o caminho a seguir. A partir da Demonstração do resultado do exercício encontraremos respostas para as seguintes questões: Qual das três áreas de atuação da empresa MMC Material de Construção e Locações de Máquinas possui a melhor lucratividade? As três áreas de atuação da empresa são lucrativas? Quais são e quais não são lucrativas?

O controle financeiro de uma empresa é muito importante para que a mesma possa se manter competitiva na sua área de atuação, bem como, para ter credibilidade junto a fornecedores. De acordo com o estudo de Gabas - Trigo et al., (1996), as demonstrações financeiras, segundo os utilizadores internos, são úteis, respectivamente, para as decisões de distribuição de dividendos, conhecimento geral da empresa, decisões de financiamento e, por último, para as decisões de investimento. Com isso, é importante que a empresa saiba usar as informações contidas nas demonstrações a fim de gerar indicadores que possam controlar sua situação financeira e auxiliar na tomada decisões.

As Micro e Pequenas Empresas – MPE's possuem um papel fundamental na economia brasileira, justamente, por ter uma grande representatividade em relação aos outros tipos de empresas (SEBRAE,2008). Contudo, as empresas de pequeno porte, em sua grande maioria, não possuem conhecimento profundo de sua situação financeira, não possuem indicadores e ou ferramentas que as auxiliam no controle financeiro, que indique seus gastos e que as direcionem para os melhores investimentos.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é uma ferramenta que pode auxiliar essas empresas a organizarem seu setor financeiro. A DRE é um relatório que confronta as receitas e as despesas da empresa em um determinado período. Com estas informações se torne possível identificar os pontos a melhorar, os custos que podem ser reduzidos ou, até mesmo, identificar que seu negócio está com a saúde financeira abalada.

Portando, o projeto utilizará da ferramenta DRE em uma empresa de pequeno porte, a “MMC Materiais de Construção e Locações de Máquinas”, com o objetivo de fornecer ao proprietário da mesma a organização financeira dos dados e resultados da empresa, para que o exilie na busca dos melhores investimentos em inovação que trarão benefícios para seu crescimento no mercado.

Existem várias ferramentas contábeis que coletam dados e fornecem informações da real situação empresarial. Fazer uso destas ferramentas aumenta a capacidade e a confiabilidade da empresa.

1.2 JUSTIFICATIVA

O controle financeiro é importante para todas as empresas que desejam prosperar seu negócio. O conhecimento dos custos diretos e indiretos e de seu lucro é extremamente importante para buscar melhorias, fazer novos investimentos, reduzir custos e maximizar a lucratividade.

Segundo Dornelas (2001), uma das principais causas para o insucesso de pequenas empresas é a falta de planejamento e a deficiência na gestão. Ter um bom planejamento é muito importante, e, principalmente, dentro pequenas empresas, pois, em sua grande maioria, é o proprietário o responsável pelo setor financeiro da empresa. Sendo assim, é essencial que o proprietário tenha conhecimento da lucratividade de sua empresa, para que, em caso de necessidade, saiba como buscar as alternativas para reverter perdas.

Desta forma, este trabalho se baseia na situação da empresa MMC Materiais de Construção e Locações de Máquinas, que está no mercado há três anos e identificamos melhorias nas quais poderíamos contribuir para seu desenvolvimento. Utiliza apenas um sistema básico de fluxo de caixa para fazer controle. Por isso, a elaboração da DRE é de extrema importância para a empresa, que conhecerá seus resultados financeiros e aprenderá a utilizar essa ferramenta para organizar de forma

a contribuir com melhorias no seu setor financeiro. E para os discentes, que terão a oportunidade de aplicar seus conhecimentos de uma ferramenta da contabilidade para identificar os pontos de melhorias, reduzir custos e maximizar a lucratividade da empresa.

1.3 OBJETIVO

1.3.1 Objetivo Geral

Distinguir através da Demonstração de Resultados do Exercício qual o negócio mais lucrativo da empresa.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Organizar as informações dos três setores de atuação separadamente;
- Coletar dados a respeito dos gastos e receita;
- Construir a DRE para cada setor da empresa;
- Propor o melhoramento da organização/controlar dos dados e resultados financeira;
- Encontrar a lucratividade de cada setor da empresa;

1.4 METODOLOGIA

A metodologia utilizada foi por meio de pesquisas bibliográficas, artigos, livros, revistas, sites e pesquisas sobre os principais assuntos referentes aos problemas encontrados no setor financeiro de empresas de pequeno porte.

Um estudo de caso também será aplicado na empresa, que atua no ramo de vendas e prestações de serviços, que se encontra em uma situação de descontrole financeiro, a ponto de não conhecer seu real resultado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA

A administração financeira deve ser vista como condição de destaque e prioridade nas empresas. Uma administração financeira de qualidade pode levar as empresas a obter melhores condições. Com isso, antes de entender o conceito de administração financeira e a sua importância, é relevante saber o que são finanças. Segundo Gitman (2004, p.4) é: “[...] a arte e a ciência da gestão do dinheiro”. Ou seja, finanças é a forma das empresas gerirem seu dinheiro. Gitman (2004) ainda divide finanças em duas áreas de grande importância: Serviços financeiros e administração financeira.

Segundo Gitman, (2004) a atividade financeira é destinada pela compreensão e transmissão de serviços de suporte e produtos financeiros a outros, podendo ser pessoa jurídica, físicas e órgãos públicos.

Já a administração financeira, que dessas duas áreas é que tem maior importância para nosso trabalho.

Assaf Neto (2002), apresenta um conceito mais próximo do cenário da empresa em estudo, onde aborda que a administração financeira é um campo de estudo teórico e prático que objetiva, essencialmente, uma melhor segurança e mais eficiência no processo empresarial de captação e alocação de recursos de capital.

A administração financeira centraliza-se na captação, na aplicação dos recursos e na distribuição eficiente dos mesmos, para que a empresa possa produzir, atingir os seus objetivos e metas propostas de acordo com o que almeja (ZDANOWICZ, 1995).

A administração financeira diz respeito às atribuições do administrador financeiro em uma empresa. Os administradores financeiros administram, ativamente, as finanças de todos os tipos de empresas, sendo ou não financeiras, privadas ou públicas, grandes ou pequenas, com ou sem fins lucrativos. As tarefas

desempenhadas são de grande importância para organização da empresa (GITMAN, 1997), tais tarefas são descritas:

1. Orçamentos;
2. Previsões financeiras;
3. Administração do caixa;
4. Administração do crédito;
5. Análise de investimentos;
6. Captação de fundos.

Na administração financeira existem diversas modalidades jurídicas de organização de empresas, ou seja, a forma como as empresas montam suas estruturas e as controlam durante o período que estão no mercado. Segundo o conceito de Gitman (2004) e Ross (2008), entre as mais comuns estão: firma individual, sociedade por cotas e sociedade por ações.

Ainda de acordo com Gitman (2004), a empresa em estudo se encaixa na categoria de sociedades por cotas, por ser aquela que dois ou mais indivíduos entram com capital e são proprietários. Onde dentro dela existe a sociedade geral que é aquela que tomam decisões ilimitadas em relações ao funcionamento organizacional, já a sociedade limitada é aquela que são responsáveis apenas por uma parte do lucro da empresa, e existe pelo menos um sócio com essa limitação.

2.1.1 Planejamento

Planejamento é o ato de preparar trabalhos para qualquer tipo de empreendimento, levando em consideração alguns métodos e roteiros. É um conjunto ações coordenadas, que se destinam a atingir certos objetivos (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

De acordo com Chiavenato (2004) o planejamento é a primeira função administrativa, pois é base para as demais funções, nessa etapa ocorre a descrição de todas as demais atividades que irão ocorrer em um período de tempo determinado. E é também, no planejamento que se define quais os objetivos a atingir e como se deve fazer para alcançá-los.

Sendo assim, o planejamento é um setor importante para organização de uma empresa, pois este determina aonde se quer chegar, o que fazer, como e quando e a sequência de todas as atividades.

2.1.2 Execução

A função da execução caracteriza-se pelo desenvolvimento do fluxo de produção e de custeio, o que se reflete na eliminação de perdas, desperdícios e ociosidades. (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

2.1.3 Controle

Existem diversos conceitos de controle, mas o que está dentro do contexto do trabalho é o conceito de controle administrativo.

Segundo Chiavenato (2009) o controle é destinado para garantir que o resultado daquilo que foi planejado, de maneira organizada e direcionada e que se adequem ao máximo possível aos objetivos antecipadamente definidos no planejamento.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2009) existe uma elevada competitividade no mercado o que está exigindo das empresas necessidade de que os bens e ou serviços apresentem níveis elevados de produtividade e qualidade. Sendo a produtividade e qualidade considerados elementos fundamentais para a avaliação do desempenho gerencial.

Portanto, o controle está diretamente ligado com os produtos e ou serviços que as empresas irão ofertar, influenciando, diretamente, na qualidade e na capacidade de competitividade dentro do mercado.

2.2 CONTABILIDADES: FINANCEIRA, DE CUSTOS E GERENCIAL

As atividades que fazem parte do processo de composição dos custos podem possuir diferentes finalidades. Antes de entender os objetivos do processo de registro e controle de custos, torna-se necessário compreender os objetivos da contabilidade financeira e contabilidade gerencial (BRUNI, 2010).

De acordo com Salazar (2014) para que se tenha uma visão sobre o campo da contabilidade, é necessário, primeiramente, analisar sua natureza e o significado de seu papel como veículo de informação para tomada de decisão, ou seja, a contabilidade é uma ferramenta muito importante dentro da empresa, capaz de nortear decisões, e não pode ser praticada apenas por um tipo de profissional, toda a empresa deve estar envolvida.

Além de proporcionar o conhecimento das ocorrência econômicas que acontecem no meio organizacional, nesse sentido a contabilidade é utilizada para controlar das atividades financeiras feitas por pessoa físicas, econômicos que se desenvolvem no ambiente empresarial, a contabilidade é útil no controle das transações efetuadas pela pessoa física, já que, é essencial o que está pessoa possua, ao menos um mínimo, de conhecimentos em contabilidade para gerenciar melhor os seus recursos financeiros (SALAZAR, 2014).

Segundo Marques (2010) a contabilidade gerencial é um resumo das informações que são fornecidas pela administração como um todo da empresa, isto é, a contabilidade gerencial é uma intermediária entre a contabilidade e administração financeira, sendo que recolhe os dados da contabilidade da empresa e passa uma síntese de todas as informações a administração financeiras.

Logo, a contabilidade financeira é definida por Marques (2010) como método usado na contabilidade, que assegura que os procedimentos realizados teoricamente ou na prática, contribuindo para que as ações beneficiem as organizações, esses procedimentos são encaminhando a gestão financeira de capital empregada a empresa. E através das informações que são desenvolvidas, são gerados dados que são utilizados para construção de das demonstrações financeiras, esses dados precisam necessariamente, atender aos requisitos exigidos pela contabilidade.

Portanto, a contabilidade financeira, a qual abrange leis e normas, sendo obrigatória para as organizações legalmente instituídas, e a contabilidade gerencial, a qual está direcionada a tomada de decisões.

Com isso, é substancial adequar as informações da contabilidade financeira para que haja um processo coeso de tomada de decisões, dando origem à contabilidade gerencial, que, segundo Bruni (2010, p.20), pode ser definida como: “[...] um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis [...] que auxilia os gestores da entidade em seu processo decisório”.

Associada com a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial está a contabilidade de custo, que, como mostra a Figura 1, que é a união dos círculos, e deve atender as necessidades da contabilidade financeira, e ainda devem atender à exigência de informações que irão fortalecer o processo de tomada de decisões.

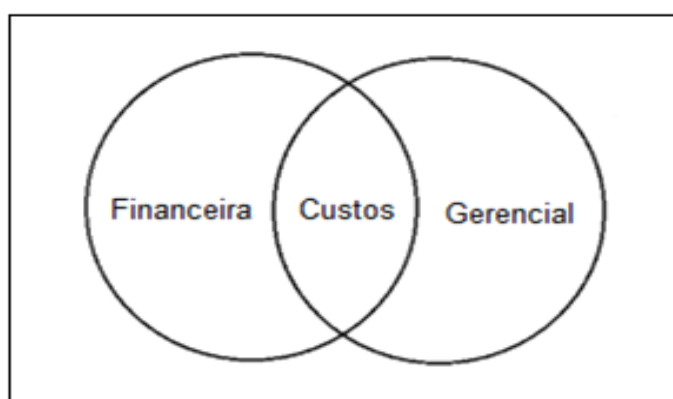


Figura 1 – As variadas contabilidades e os custos
Fonte:BRUNI (2010), p.20

2.2.1 Contabilidade Financeira

A contabilidade financeira tem como objetivo, catalogar o patrimônio de uma organização. Assim, pode-se entender que ela deve promulgar e reproduzir os fatos ocorridos, e que modificam de qualquer forma o patrimônio, no qual o mesmo é interpretado pela junção de bens, direitos e obrigações da organização (BRUNI, 2010).

Dentro da contabilidade financeira existem três concepções para que se possa verificar os números da contabilidade financeiras.

1. Visão do Patrimônio: Segundo Bruni (2010, p.2) “A riqueza da entidade precisa ser devidamente mensurada e acompanhada. Seus bens e obrigações devem ser devidamente apurados e controlados”. De acordo com isso, o capital da organização precisa ser corretamente registrado, o documento contábil que exhibe o patrimônio é nominado Balanço Patrimonial. Sendo assim, o Balanço Patrimonial apresenta o real objetivo da contabilidade Financeira que é registrar o patrimônio da organização (Bruni, 2010).
2. Visão do Resultado: De acordo com Junior e Begalli (2009) a visão do resultado ou demonstração do resultado exercício é a apresentação das contas de receitas e despesas, de forma organizada. Marion (2003, p.127), completa, “A demonstração do resultado do exercício é extremamente relevante para avaliar o comportamento da empresa e a eficiência dos gestores em obter resultado positivo. Sendo o lucro o objetivo principal”. Segundo Bruni (2010) a visão do resultado mostra as demonstrações e a evolução da riqueza e do patrimônio. Onde pode-se definir se a empresa está obtendo lucros ou prejuízos em um período determinado de tempo. O balanço patrimonial, como já foi descrito, indica as posições do patrimônio da empresa em um período determinado. Ao analisar dois balanços decorrentes, ou seja, feitos um após o outro, pode-se identificar e frisar as principais mudanças que ocorreram pelo mesmo. Visto que, o lucro é principal objetivo das empresas, a DRE surge é realizada entre dois

balanços consecutivos, para compreender o que ocorreu nesse período que acarretou ou não alterações e ou mudanças.

3. **Visão do Caixa:** A visão do caixa estipula que a organização deve ter a condições de efetuar pagamento de seus deveres adquiridas. Com isso é de extrema importância acompanhar os bens que a empresa possui, estes devem ser executados e acompanhados. O monitoramento de entrada e saída, ou fluxo de caixa é a forma que a organização, fazem a verificação do caixa. Existem dois métodos distintos que podem ser utilizados na construção do fluxo de caixa. Sendo eles: Diretos, onde entrada e saída são considerados de maneira clara, ou seja, apresenta todos os pagamentos e recebimentos em período determinado; e o indireto onde o lucro é alocado em virtude de fatores extra caixa, que são as receitas, custos ou despesas que não lesionem o caixa ou por fatores externos extra resultado, neste podemos considerar os novos investimentos.

2.2.2 Contabilidade De Custos

A contabilidade de custos originou-se da contabilidade financeira no início da Idade Média, conhecida como a era dos artesãos. Com a Revolução Industrial, no século XVIII, surgiu uma nova fase para a contabilidade de custos, caracterizada pelo sistema fabril, foi implantada inicialmente nas indústrias, com o objetivo de fixar o preço de venda ao consumidor, após isso, foi aprimorada, visando aumentar a competitividade entre as empresas no âmbito nacional e internacional.

Segundo Bruni (2010) a palavra “custos” é umas das palavras mais utilizadas por especialistas da contabilidade financeira. Onde essa palavra pode ser empregada em diferentes adjetivos, como: custos contábeis, custos fabris, custos plenos, custos integrais, custos variáveis, custos fixos, custos de oportunidade, dentre muitos outros.

A contabilidade de custos tem como um dos objetivos, entender os processos básicos dos sistemas de custos, diferencia as etapas que existem no

desenvolvimento dos custos de um meio de custeio e classificar de acordo com a melhor condição de alocação dos custos de produção (BRUNI, 2010).

“Portanto, a sobrevivência das organizações depende cada vez mais das práticas de apuração, análise, controle e gerenciamento dos custos, principalmente no atual cenário de competição”. (OLIVEIRA, 2000).

2.2.3 Contabilidade Gerencial

Segundo Bruni (2010, p. 55) “A contabilidade gerencial possui o objetivo principal de suprir com informações relevantes o processo de tomada de decisões da empresa”.

A contabilidade gerencial tem como ponto principal a decisão e verificação de suas consequências. Com isso, outras maneiras e mecanismos são utilizados na percepção e na visão dos gastos. Na contabilidade financeira é importante identificar e desassociar custos e despesas, já na contabilidade gerencial o foco é distinguir os gastos que sofrem efeitos quando existe uma tomada de decisão dos gastos que não sofrem nenhuma ação. (BRUNI, 2010).

Dessa forma a contabilidade gerencial, o planejamento e controle de uma organização, estão conectados, sendo a organização de grande, médio ou pequeno porte. Para Padoveze (2010), se existe, a contabilidade, se possui informações contábeis, mas se esses meios, não são utilizados para administrar uma empresa, no processo gerencial, então não é possível que exista uma contabilidade gerencial.

Hornigren et al (2014) completa, o método de controle gerencia é uma maneira de incorporar a lógica das técnicas para unir e utilizar informações para tomar as melhores decisões de planejamento e controle.

2.3 FAMÍLIAS DE GASTOS

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2009), pode-se definir gasto como a aquisição de um bem ou de um serviço que vai gerar um desembolso da empresa. Normalmente, este gasto é representado pelo pagamento. Observe-se que o gasto se concretiza quando os bens adquiridos passam a ser da empresa. O gasto ainda pode ocorrer de forma involuntária, como é o caso de perdas e desperdícios.

Já, de acordo com Guimarães Neto (2012, p.9), gasto é o desprendimento financeiro que uma organização tem para obtenção de um produto ou serviço. Caracterizada pela transferência ou promessa de dinheiro ou qualquer outro ativo. O gasto é tido em qualquer área da empresa, sendo na área fabril, na área comercial ou na área administrativa.



Figura 2 – Família de gastos
Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2009), p. 15

2.3.1 Investimento

É o gasto ativado para obter possíveis benefícios atribuíveis no futuro, ou que tenham vida útil superior a um ano. (GUIMARÃES NETO, 2012).

Sendo assim, também são julgados como investimentos os valores que a organização gasta na obtenção de bens patrimoniais, como máquinas, equipamento, instalações e outros. Sendo que, neste caso, os investimentos tem queda de preço

das aquisições, as quais se caracterizam como a desvalorização pelo uso, obsolescência e outras razões. (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

2.3.2 Custo

De acordo com Bertó, Beulke (2006, p.19) "Custos constitui a expressão monetária dos insumos e consumos ocorridos para a produção e venda de um determinado produto ou serviço".

Desta forma, é essencial que se tenha bem especificado que os gastos que não se relacionam com a produção nunca poderão ser considerados ou computados como custos. Assim, só devem ser incluídos no custo dos produtos ou serviços os insumos necessários à elaboração destes elementos, isto é, sem os quais seria impossível produzi-los. (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2009), podem ser considerados custos os seguintes gastos:

1. Matéria prima;
2. Salários, encargos e benefícios sociais da mão-de-obra que trabalha na fábrica;
3. Aluguel da fábrica;
4. Depreciação das máquinas e equipamentos referentes a produção.

2.3.3 Despesas

As despesas podem ser definidas de acordo com Perez Jr., Oliveira e Costa (2010), como sendo os gastos referentes, aquele capital que se desembolsa para conceber receitas e manutenções das atividades da organização.

De acordo com, Dubois, Kulpa e Souza (2009), despesa pode ser considerada como um gasto em que a empresa possui para manter a sua estrutura organizacional e, também, visando à obtenção de receitas.

2.3.4 Perda

A perda é involuntária e anormal, ou seja, ela acontece mesmo que a empresa tenha organizado todas as finanças. Neste item podemos citar a mão-de-obra em período de greve ou material que se fica em um grande período de tempo no estoque da organização, ou ainda, os produtos perdidos devido a condições climáticas anormais ou coisa parecida. (GUIMARÃES NETO, 2012).

2.3.5 Desperdício

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2009), o desperdício é tipo de gasto que ocorre pelo fato da empresa não utilizar forma correta se seus recursos, existindo, desta forma, uma falta de aproveitamento.

2.4 GESTÃO DE CUSTOS

Segundo Leone (2000, p. 21), a visão gerencial dos custos completa-se no momento em que visualizamos custos na empresa e/ou instituição como um centro processador de informações, que recebem (ou obtém) dados, acumulados de forma organizada, analisa-os, interpreta-os, produzindo informações de custos para diversos níveis gerenciais.

2.4.1 Tipos De Custos

1. Custos Diretos – De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2009), esse tipo de custo é aquele que pode ser alocados diretamente nos produtos elaborados, pois a medição do consumo desse custo, no determinado produto poder ser realizado de forma clara em sua produção. E segundo

Cardoso Neto (2007) é aquele que se consegue identificar nitidamente no processo de fabricação de um produto e não se utiliza de critérios de rateios.

2. Custos Indiretos – São custos que para sua devida mensuração, são necessários realizar alguns cálculos para serem alocados aos diferentes produtos fabricados e fabricá-los separadamente é custoso. Sendo assim, é aquele facilmente identificado no produto. (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).
3. Custos Variáveis – De acordo com Rebelatto (2004), pode-se definir os custos em que variam de acordo quantidade produzida ou serviços realizados em determinado período determinado.
4. Custos Fixos – São aqueles em que os valores não sofrem nenhum tipo de alteração se a produção aumenta ou diminui, ou seja, são os custos que independem do volume produzido, não existe variação neste tipo de custo. (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

2.5 CUSTEIO POR MÉTODO DE ABSORÇÃO

Na contabilidade de custos existe o método de custeio por absorção, que ocorre quando se deseja apropriar os custos da produção ao custeamento do produto em questão, de forma direta ou indireta a partir de rateios (SANTOS, 1999).

De acordo com Bruni (2010), neste processo, com os gastos produtivos nos valores dos estoques acumulam-se recursos indiretos e a necessidade do uso de critérios de rateio ou divisão destes gastos que não diretos. As informações relevantes de custos obtidas pelo método, muitas vezes, sofrem distorções devido às complexidades presentes neste processo de divisão.

Segundo Santos (2009), o custeio por absorção é considerado um método básico para a avaliação de estoques, com objetivos de atender exigências empresariais e avaliações de balanço patrimonial, assim como a Demonstração do Resultado do Exercício.

2.5.1 IMPOSTO SUPER SIMPLES

O Simples Nacional é o imposto unificado para micro e pequenas empresas, com alíquotas que variam de 4% à 19,5% de imposto sobre o faturamento, mais ISS e ICMS (BRUNI, 2010).

Segundo Bruni, o imposto Super Simples é um exemplo especial de tributação sobre o lucro presumido. A Lei Complementar nº 123/2006, conhecida como lei do Super Simples, substituiu o Simples Federal (Lei 9.317/1996), sendo um regime único de arrecadação para micro e pequenas empresas desde 1º de julho de 2007.

Microempresa entende-se aquela que tenha um faturamento anual (receita bruta) igual ou inferior a 240 mil reais. E empresa de pequeno porte são as que possuem um faturamento anual superior a 240 mil e igual ou inferior a 2,4 milhões.

Quadro 1: Planilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/ PASEP	INSS	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,21%	0,74%	0,00%	1,80%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,36%	1,08%	0,00%	2,17%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	6,84%	0,31%	0,31%	0,95%	0,23%	2,71%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Bruni (2010 p.2007)

Quadro 2: Planilha do Simples Nacional – Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ICMS	IPI
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	0,21%	0,74%	0,00%	1,80%	1,25%	0,50%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,97%	0,00%	0,36%	1,08%	0,00%	2,17%	1,80%	0,50%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,34%	0,31%	0,31%	0,95%	0,23%	2,71%	2,33%	0,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Bruni (2010 p.2008)

Quadro 3: Planilha do Simples Nacional – Serviço

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Bruni (2010 p.2009)

2.6 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

As demonstrações financeiras compõem um conjunto formal de dados sobre as atividades financeiras de uma empresa com a finalidade de seus administradores conhecerem a posição e o progresso da empresa, resumindo suas movimentações financeiras de um determinado período através de índices financeiros.

Segundo o Instituto Brasileiro de Contabilidade (IBRACON), as demonstrações financeiras tem por objetivo fornecer à uma entidade dados relevantes de fluxo financeiro, resultados de lucratividade e posição de balanço patrimonial, sendo indicadores úteis para auxiliar na tomada de decisões em vários níveis de empresa.

De acordo com Lemes, Rigo e Cherobim (2005), essas demonstrações são relatórios, geralmente, anuais e obrigatórios (para empresas de capital aberto) e envolvem o exercício social da empresa, além de demonstrar com clareza sua situação e as alterações ocorridas no período a que se referem.

Os mesmos autores afirmam ainda que as demonstrações se baseiam em Princípios Contábeis definidos no Brasil por órgãos como o COSIF (Plano de Contas das Instituições Financeiras), somente para instituições financeiras, o IBRACON (Instituto Brasileiro de Contabilidade) e pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários), somente para as empresas de capital aberto.

2.7 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

De acordo com Assaf Neto (2012), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) tem como objetivo fornecer de maneira esquematizada os resultados de lucro ou prejuízo encontrados na análise da entidade em um determinado período.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) é um documento que, de acordo com Gitman (2004, p.36), “[...] fornece uma síntese financeira dos resultados operacionais da empresa durante certo período”.

A DRE, assim como outras ferramentas contábeis, é um método de extrema importância para avaliar a situação financeira de uma empresa. Por se tratar de um relatório relativamente detalhado, a DRE provê aos administradores elementos relevantes, que são essenciais para a tomada de decisão. Sem as informações providas pela DRE, o administrador não estará apto a avaliar a verdadeira situação da empresa (ASSAF NETO, 2012).

Para as empresas brasileiras de capital aberto, a DRE é obrigatória, de acordo com a lei nº 11.638/07, publicada no dia 27 de dezembro de 2007. E, segundo o artigo 187 da Lei nº 6.404 no dia 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), as empresas precisarão distinguir os elementos da DRE, que serão explanados no item a seguir.

A Demonstração do Resultado informa os dados básicos, mostrando o desempenho da empresa e a eficiência de seus gestores em obter resultados positivos.

2.7.1 Elementos Da DRE

Para a construção da DRE é necessário a identificação dos itens que fazem parte de sua formação. Para melhor entendimento, os mesmos serão explicados a seguir.

1. Receita Bruta – É a receita total referente às atividades da organização, vendas de produtos, mercadorias e serviços, incluindo todos os impostos cobrados do comprador, perdas com materiais, abatimentos por desacordos de pedidos, entre outros. Segundo Fernandes e Stefanello (2012, p.73), a Receita Bruta “Evidencia o valor das receitas decorrentes da atividade principal da empresa”.
2. Receita Líquida – É o valor da Receita Bruta após As deduções de impostos cobrados sobre produtos vendidos e serviços realizados.

3. Lucro Bruto – Lucro bruto é o resultado da Receita Líquida subtraída de custos de produção, valores necessários para realização da produção e de serviços. De acordo com Marion (2008), seu objetivo é identificar a lucratividade das operações da empresa, sem considerar as despesas operacionais, administrativas e comerciais.
4. Lucro Operacional – Segundo Marion (2008, p.117), é a diferença entre as despesas operacionais e o lucro bruto. É o valor total proveniente das atividades operacionais da empresas, já deduzidos os custos necessários para a realização das atividades.
5. Despesas Operacionais – As despesas operacionais são aquelas que não estão ligadas ao processo produtivo da empresa. Segundo Lemes, Rigo e Cherobim (2005, p.53), as despesas operacionais são compostas pela soma das despesas gerais, administrativas, de vendas e depreciação.

E são apresentadas na DRE conforme o Quadro 2:

Quadro 4: Divisão das despesas

Despesas Operacionais	Despesas Gerais
	Despesas Administrativas
	Despesas com Vendas
	Despesas de Depreciação

Fonte: LEMES; RIGO; CHEROBIM, 2005, p.53

Isto é, são despesas que a empresa assume para manter suas atividades normalmente, ou seja, são os gastos com comercialização, distribuição, água, luz, telefone, manutenção, limpeza, frete, internet, renumerações, entre diversos outros.

1. Lucro antes do Imposto Super Simples – O Lucro antes do Imposto Super Simples é o resultado da diferença entre o lucro operacional e as despesas e receitas não operacionais.

2. Lucro depois do Imposto Super Simples – O Lucro depois do Imposto de Super Simples é o resultado da diferença entre o valor do encontrado antes do imposto sobre o valor do Super Simples.
3. Lucro Líquido – Segundo Marion (2008), o Lucro Líquido é o montante - que sobra após todas as deduções - que ficam na dependência dos sócios, acionistas e/ou proprietários, podendo ser distribuído aos sócios (ou acionistas) sob a forma de dividendos, ou ficar na empresa. O Lucro Líquido é a diferença entre o Lucro Depois do Imposto Super Simples e a participação de terceiros sobre o lucro. Essa participação é distinta e depende de como a empresa gere esses valores.

2.7.2 Representação Da Demonstração Do Resultado Do Exercício

Segundo Marion (2008), vale ressaltar que a finalidade de uma DRE é demonstrar resumidamente e de forma vertical, o resultado encontrado em relação ao conjunto de atividades realizadas em um determinado período, usualmente, de doze meses.

A DRE indica através do confronto das receitas, despesas e resultados apurados, informações significativas para tomada de decisão. E para melhor entendimento e explicação, a Tabela 1 demonstra a apresentação da Demonstração do Resultado, segundo Marion (2008), a qual será utilizada como base para a criação da DRE da empresa em estudo:

Conta	Descrição
Receita operacional bruta	Vendas de produtos, mercadorias ou serviços.
(-) Deduções	Correspondem a subtrações da receita bruta e podem ser de três tipos: devoluções de produtos, abatimentos e impostos sobre vendas.
(=) Receita operacional líquida	Corresponde à receita bruta, subtraída das deduções.
(-) Custo dos produtos, serviços ou mercadorias vendidos (CPV, CSV ou CMV)	Custos incluem todos os bens ou serviços consumidos com a produção dos bens ou serviços comercializados.
(=) Lucro bruto	Lucro ou prejuízo operacional bruto.
(-) Despesas operacionais	Gastos com outras atividades não relativas à produção.
(-) Despesas administrativas	Gastos com supervisão, gestão e controle da empresa.
(-) Despesas com vendas	Gastos com comercialização, comissões.
(-) Despesas financeiras	Gastos com juros.
(=) Lucro operacional líquido	O lucro operacional líquido no Brasil deve ser obtido após despesas ditas operacionais e que envolvam as despesas administrativas, comerciais e financeiras.
(+/-) Receitas ou despesas não operacionais	Outras receitas (ou despesas) não operacionais como participações societárias ou eventuais.
(=) Lucro antes do Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social (CS)	Resultado da entidade antes do cálculo do IR e da Contribuição Social.
(-) Provisão para IR e CS	Valor provisionado, reconhecido, mas ainda não quitado, a título de Imposto de Renda e Contribuição Social.
= Lucro Líquido depois do IR e CS	Resultado da entidade, após o Imposto de Renda e Contribuição Social.

Figura 3 – Aparência do Demonstrativo de Resultado do Exercício
Fonte: BRUNI, 2010, P.8

Entretanto, para a Demonstração dos Resultados do Exercício dos diferentes setores da empresa, será utilizada como modelo uma versão de DRE considerada mais simples, apresentada no livro de Adriano Leal Bruni (2010). Devido ao fato da não estratificação dos dados recolhidos da empresa e à finalidade de conhecer diretamente o resultado dos setores individuais.

Receita operacional bruta
(-) Deduções
(=) Receita operacional líquida
(-) Custos
(=) Lucro bruto
(-) Despesas
(=) Lucro operacional
(-) Imposto de Renda
= Lucro Líquido

Figura 4 – Resumo do Demonstrativo de Resultado do Exercício
Fonte: BRUNI, 2010, P.10

Pode-se observar que os princípios contábeis limitam de maneira científica o resultado de uma empresa, embora não sendo um resultado exato, e sim aproximado da realidade, de maneira que, bem analisados e cuidadosamente elaborados, oferecem as respostas necessárias sobre o desempenho da empresa (ASSAF NETO, 2012).

Resumindo, a DRE é composta por uma síntese ordenada de receitas e despesas da entidade em um determinado período, subtraindo as despesas das receitas e chegando assim aos resultados finais.

2.8 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Os administradores da empresa utilizam as Demonstrações Financeiras como ferramentas de análise, a fim de identificar a posição atual da empresa e seu progresso financeiros, resumindo movimentações e documentações relacionadas ao setor financeiro da empresa (LEMES, RIGO E CHEROBIM, 2005).

Segundo Lemes, Rigo e Cherobim (2005, p.74), além da comparação entre os períodos analisados pela empresa e entre os setores da empresa, os índices financeiros possibilitam outro tipo de análise, chamadas de vertical e horizontal:

Vertical – Comparação da evolução dos resultados através das somas e deduções realizadas pelo processo, identificando a participação de cada indicador nos resultados.

Horizontal – Comparação da evolução dos valores relacionados a cada período da análise em questão, possibilitando comparações com períodos anteriores analisados.

Na maioria dos casos, a DRE envolve dados de um período de doze meses de atividades operacionais exercidas por uma organização. Dependendo do porte da empresa, esta demonstração pode ser realizada mais de uma vez por ano, isto varia de acordo com a sua necessidade.

A lucratividade é a análise que será utilizado neste trabalho. De acordo com LEMES;RIGO; CHEROBIM (2005), a lucratividade objetiva verificar e avaliar o lucro, e o retorno, com base nos elementos que constituem a DRE. A formula para este cálculo é:

$$\text{Lucratividade} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Receita Bruta}} \times 100$$

Os índices abordados são no presente trabalho são:

1. **Margem Bruta (MB):** Quantifica a porcentagem para cada recurso monetário vendido após quitados os custos dos produtos e serviços vendidos. Quanto maior este índice, menor foi o gasto com produtos vendidos. Segue a fórmula utilizada para este cálculo: (GITMAN, 2004)

$$\text{MB} = \frac{\text{lucro bruto}}{\text{receita bruta de vendas}}$$

2. **Margem Líquida (ML):** De acordo com Gitman (2004), a porcentagem esperada para este índice varia de acordo com setor de atuação, porém, quanto maior a porcentagem, melhor é, pois, esse índice mede o êxito nos

lucros que a empresa conseguiu com suas vendas. A fórmula utilizada para o cálculo é:

$$ML = \frac{\text{lucro líquido}}{\text{receita bruta de vendas}}$$

3. **Margem Operacional (MO):** Este índice, mede a porcentagem que a empresa obteve sem levar em consideração despesas, impostos e outros. Da mesma forma que os outros índices quanto maior melhor o resultado. (GITMAN, 2004). Segue abaixo a fórmula para realizar o cálculo:

$$MO = \frac{\text{lucro operacional}}{\text{receita bruta de vendas}}$$

3 ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa MMC Materiais de Construção e Alugueis de Máquinas LTDA. – Me é uma empresa de pequeno porte e começou suas atividades em 2009, porém, foi legalizada no em 2014 pelos sócios Magno Jesuino e Valéria da Silva Fortes.

Inicialmente a empresa começou suas atividades de maneira informal, e procurou legalizar suas atividades de acordo com seu crescimento no mercado. Com isso, o proprietário, que realizava apenas fretes de cimento para outras lojas de materiais de construção, identificou uma demanda proveniente dos moradores do próprio bairro, devido à necessidade dos mesmos se deslocarem até o centro da cidade para obter os materiais necessários. No começo, os materiais eram vendidos em sua residência, comercializando apenas conexões soldáveis e conexões para esgoto, além de tijolos e cimentos. Como a procura foi grande, o espaço que havia separado da casa para armazenar os materiais já não comportava a demanda, assim, houve a necessidade de investir em uma loja para melhor atendimento aos clientes. Diante disso, o Sr. Magno Jesuino construiu a loja em um terreno de propriedade da família e, ao longo dos anos, foi realizando investimentos para ampliá-la.

A comercialização de materiais de construção foi se expandindo durante esse tempo de mercado, a empresa começou suas atividades com duas pessoas na entrega e uma pessoa no atendimento. No período em que a empresa foi estudada, contava com duas pessoas no atendimento e quatro pessoas na entrega, além do setor de produção de laje, que conta com um o operador de máquina. A empresa também trabalha com alguns freelances, que é o tipo de trabalhador que não apresenta vínculo empregatício, assim, reduz seu custo com mão-de-obra, acionando o trabalhador apenas em casos de necessidade.

A empresa, atualmente, possui uma área física de aproximadamente 1000 m², que está dividida entre a loja de materiais de construção, o depósito para armazenar as mercadorias, a área onde são produzidas as vigas para lajes, um pequeno almoxarifado que armazena ferramentas e peças de caminhão e uma garagem para

estacionar os caminhões. Para melhor visualização e ilustração da área e dos setores da empresa, foram feitas algumas fotografias apresentadas nas Figuras 1, 2 e 3.



Figura 5 – Fotografia da loja
Fonte: Autores



Figura 6 – Fotografia da produção de laje
Fonte: Autores



Figura 7 – Fotografia da produção de laje
Fonte: Autores

Atualmente, a empresa possui suas atividades presentes nos setores terciário, secundário e primário. Sendo essas a fabricação de lajes, a prestação de serviços de retroescavadeiras e a vendas de produtos e materiais de construção.

A empresa precisa melhorar a eficiência de sua organização financeira e de indicadores financeiros, pois a falta de organização e de indicadores torna complexo o conhecimento dos resultados dos negócios da empresa. A mesma deseja através do presente trabalho, identificar e entender os custos que possui, tanto para cada setor, quanto no geral da empresa, e aprimorar o controle da receita que arrecada e usar a ferramenta para identificar de forma eficiente se está tendo lucro ou prejuízo.

A empresa não possui um departamento específico de administração ou financeiro. Estas funções são realizadas pelos sócios da empresa, juntamente com uma funcionária do atendimento. Portanto, sem um profissional com conhecimento adequado para fornecer à empresa um controle financeiro eficaz. O que acarreta na sobrecarga de funções para os sócios, na falta de organização financeira e nas dificuldades em conhecer os resultados, separadamente, dos três setores e, até mesmo, da própria empresa.

A estrutura organizacional da empresa é simples, não tendo a separação de setores dentro da mesma. Esta também conta com a prestação de serviço da contadora que auxilia em serviços pertinentes a impostos e despesas com funcionários, porém, trabalha com os dados operacionais fornecidos pela empresa, e, desta forma, não auxilia na parte financeira interna e sim com assuntos ligados às questões tributárias.

3.3 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO EXERCÍCIO

Para conhecer os resultados obtidos em cada setor da empresa, foi necessária a construção das DRE'S correspondentes aos três setores, desta forma, os dados coletados serão utilizados para encontrar os resultados dos três setores da empresa.

Isto posto, a fim de calcular o resultado obtido pela loja de Materiais de Construção, pela Produção de lajes e pela prestação de serviços de locação de máquinas, será utilizado um modelo de DRE simples, para as funções operacionais já citadas acima no item 2.7.2 (Representação da Demonstração Financeira).

Com os devidos dados analisados e com os custos e gastos comuns já rateados entre os setores em suas devidas proporções de utilização, foi realizado o planejamento da construção da DRE de cada um dos setores separadamente. Isso se deve a organização definitiva dos valores encontrados em suas devidas classificações, a fim de facilitar a realização das somas para obtenção dos valores desejados a seu respectivo setor da empresa.

A partir dessas demonstrações, a organização financeira da empresa fica mais clara aos seus gestores. Isso ocorre, pois, a DRE expõe os dados recolhidos, analisados e somados em uma tabela, na qual são identificados seus valores. Com isso, a cada passo que é dado na construção das demonstrações, um novo valor é apresentado ao projeto, pois, antes da exposição desses resultados, isso era desconhecido pelo proprietário da empresa, tendo em vista a precariedade da organização financeira inicial ao estudo. Identificando, assim, um ponto fundamental na explicação da importância da DRE em pequenas empresas.

3.2 ORGANIZAÇÃO DOS DADOS COLETADOS

Como a empresa possui três setores de atuação, sendo elas a loja, a produção de lajes e a prestação de serviços de locações de máquinas, foram separados os dados obtidos por meio da análise de livro de caixa, boletos, extratos bancários e outros valores, como despesas, fornecidos pela empresa e pela contadora. A tabela 01 apresenta separadamente os valores da Receita Operacional Bruta de cada setor da empresa. Totalizando uma Receita Operacional Total de R\$ 1.098.110,80.

Tabela 1: Dados da receita empresa

Receita Operacional Bruta		
Loja	Produção de laje	Prestação de serviço

R\$996.929,12

R\$75.691,68

R\$25.490,00

Fonte: Elaborado pelos autores

Após obtenção das receitas relacionadas da empresa, foram somados os gastos totais. Com a análise dos valores, os gastos foram divididos de acordo com a classificação da Família de Gastos, apresentados no item 2.3. Os custos diretos e as despesas foram somados e já direcionados aos seus respectivos setores, já os custos indiretos e despesas comuns foram calculados utilizando o método de Custeio por Absorção, apresentado no item 2.5.

Como a empresa possui alguns recursos que são utilizados por mais de um setor, tais como caminhão, água, luz, telefone e outros, foi necessária a busca de uma ferramenta que direcionasse, de forma correta, o que cada setor da empresa gasta. Através da utilização do Custeio por Absorção, foi possível dimensionar os gastos que cada setor possui com os recursos que são compartilhados. Isso ocorre a partir da separação de valores totais de despesas e custos comuns, alocando em seus devidos setores de acordo com a Taxa de Utilização, que foi estipulada pelo proprietário da empresa e apresentadas na Tabela 2.

Os custos e despesas abaixo foram alocados de acordo com o método de custeio por absorção, pois, estes custos e despesas são divididos entre todos os setores da empresa que utilizam esses custos e despesas. A Tabela 02 a seguir apresenta os gastos que cada setor obteve em um período de 12 meses, referente ao ano de 2017, de acordo com suas Taxas de Utilizações relacionadas aos custos e despesas comuns entre os mesmos.

Tabela 2: Alocação dos gastos de acordo com suas utilizações

Divisão dos custos e despesas por custeio por absorção

	Despesa (R\$6.192,58)	Custo Indireto (R\$ 18.494,00)	Total
Loja (92,1%)	R\$5.703,37	R\$17.032,97	R\$22.736,34
Produção de laje (6,3%)	R\$390,13	R\$1.165,12	R\$1.555,25
Serviço (1,60%)	R\$99,08	R\$295,90	R\$394,99
Valor total a ser alocado	R\$6.192,58	R\$18.494,00	R\$24.686,58

Fonte: Elaborado pelos autores

3.4 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA LOJA

A primeira DRE a ser apresentada é a da loja de material de construção, que tem por finalidade demonstrar o Lucro Líquido que a empresa obteve no período de 12 meses do ano de 2017 neste setor.

Tabela 3: Demonstração do resultado do exercício Loja Ano de 2017

Conta	Descrição
Receita Operacional Bruta	R\$996.929,12
(-) Deduções	-R\$2.400,00
(-) Devoluções	R\$456,00
(-) Impostos sobre vendas	R\$1.944,00
(=) Receita líquida	R\$994.529,12
(-) Custos (CPV, CSV, ou CMV)	-R\$455.757,28
Custo de Mercadoria Vendida	R\$455.757,28
(=) Lucro bruto	R\$538.771,84
(-) Despesa	-R\$67.300,93
(-) Despesas operacionais	R\$3.730,09
(-) Despesas administrativas	R\$20.190,28
(-) Despesa com vendas	R\$40.380,56
(-) Despesas financeiras	R\$3.000,00
(=) Lucro operacional líquido	R\$471.470,91
(-) Provisão para IR e CS	-R\$90.022,70
(-) Super Simples	R\$90.022,70
(=) Lucro líquido depois do Ir e CS	R\$381.448,21

Fonte: Elaborado pelos autores

Para construir a DRE da Tabela 3, foram recolhidos os dados de receita e gastos coletados referentes ao ano de 2017, apenas da loja de materiais de construção. Com isso, foi possível identificar a Receita Operacional Bruta, sendo ela proveniente da comercialização de produtos.

Como os impostos pagos já são deduzidos em nota fiscais e nos cálculos de custos, estes já estão inclusos, desta forma, não houve necessidade de deduzir esses impostos da Receita. Na dedução (R\$ 2.400,00) foram subtraídos da Receita Operacional Bruta, encargos com trocas de materiais, fretes e outros.

A Receita Líquida Operacional (R\$994.529,12) é a diferença entre o valor encontrado no Lucro Bruto Operacional e as deduções com troca de mercadorias e valores não recebidos.

Para obter o valor do Lucro Bruto (R\$538.771,84), foram analisados os custos dos produtos vendidos (R\$455.757,28) e os encargos como frete e impostos, que já estão considerados, pois já são inclusos no valor total das notas fiscais somadas.

O próximo valor a ser encontrado é o Lucro Operacional (R\$ 471.470,91), que foi encontrado a partir da diferença entre o lucro Bruto e as despesas direcionadas para loja de materiais de construção. Sendo as mesmas listadas abaixo com seus respectivos valores:

- Despesas com vendas (funcionários, taxa pagas a operadoras de cartão, transporte e outros);
- Despesas fixas (luz, água, manutenções da loja e dos caminhões, telefone, contadora e outras;
- Impostos pagos aos setores públicos (IPTU).

Como descrito no item 2.5.1 (Imposto Super Simples), a empresa é considerada como Microempresa e é tributada a através de uma variante de tributação, sob a forma do lucro presumido, chamado de Super Simples. O imposto da empresa é uma faixa

de acordo com seu faturamento em 12 meses. Para o valor encontrado, é paga uma alíquota de 9,03% sobre a Receita Operacional Bruta (R\$ 996.929,12).

Com isso, após subtrair do Lucro Operacional o que é pago de Imposto de Renda (R\$ 90.022,70), foi encontrado o resultado final que é o Lucro Líquido (R\$ 381.448,21) no período do ano de 2017.

3.5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA PRODUÇÃO DE LAJE

A segunda DRE apresentada é referente aos resultados da produção de laje. A Tabela 4 descreve essas informações detalhadamente.

Tabela 4: Demonstração do resultado do exercício para produção de laje

Conta	Descrição
Receita Operacional Bruta	R\$75.691,68
(-) Deduções	-R\$1.513,83
(-) Devoluções	R\$1.210,40
(-) Impostos sobre vendas	R\$303,43
(=) Receita líquida	R\$74.177,85
(-) Custos (CPV,CSV, ou CMV)	-R\$36.550,00
Custo de Produto vendido	R\$36.550,00
(=) Lucro bruto	R\$37.627,85
(-) Despesa	-R\$2.270,74
(-) Despesas operacionais	R\$772,04
(-) Despesas administrativas	R\$454,00
(-) Despesa com vendas	R\$1.316,04
(-) Despesas financeiras	R\$182,66
(=) Lucro operacional líquido	R\$35.357,11
(-) Provisão para IR e CS	-R\$3.406,13
(-) Super Simples	R\$3.406,13
(=) Lucro líquido depois do Ir e CS	R\$31.950,98

Fonte: Elaborado pelos autores

O primeiro passo foi somar todas as entradas referentes à produção de laje para identificação da Receita Operacional Bruta (R\$ 75.691,68). Como a empresa não tem um sistema que realiza a separação das receitas em seus devidos setores, os

valores foram analisados e comparados às entradas no livro de caixa com todos os orçamentos realizados no ano de 2017. Isso foi necessário para que não houvesse a perda de nenhum dado, pois algumas entradas não tinham referência de qual setor pertencia.

Pelo fato dos impostos pagos já estarem deduzidos nas compras de materiais para a fabricação, foram consideradas como Deduções (R\$1.513,83) apenas as despesas com trocas e perdas de materiais. Tendo os valores de Deduções já especificados, e subtraindo-os da Receita Operacional Bruta, foi obtido o resultado da Receita Operacional Líquida (R\$ 74.177,85) apresentado na Tabela 4.

Para obter o Lucro Bruto (R\$ 37.627,85), foi necessário subtrair da Receita Líquida os custos da produção das lajes (R\$36.550,00).

Com isso, para obter os dados de custos da produção mais precisamente, foi calculado, primeiramente, o custo unitário. Para tal, cada metro quadrado de laje foi especificado, e calculado o custo unitário para produzir as vigas, até mesmo por estas serem vendidas separadamente, e após isso, poder calcular o metro quadrado junto com isopor.

Foi analisado, também, o quanto de concreto é gasto para encher uma viga de sete metros de comprimento, 0,13 m de largura e 0,035 m de altura. Com isso, a conclusão é de que esta viga possui 0,91 m² e 0,03185 m³, desta forma, foram obtidos os seguintes dados, para encher uma viga com essas dimensões seriam gastos:

- 1 balde de 12 L de cimento, o que corresponde que cada balde tem 3,333 kg de cimento;
- 2 baldes de 12 L pedra 0, o que corresponde à 0,013m de pedra 0;
- 2 baldes de 12 L de areia, o que corresponde à 0,013 m de areia;
- 18 L de água – É paga uma taxa pela utilização da água, o consumo da água e dividido entre a loja e a produção de laje.

Para calcular essas quantidades, primeiramente, foi medido quantos quilos de cimento contém um balde de 12 L (3,33Kg), sendo usado o mesmo critério de como a loja procede a divisão de sua quantidade de areia e pedra, que é estabelecido que, em um metro, contém 50 latas de 18 L de areia ou de pedra. Como a medida das vigas é o balde de 12 L, foi usada uma regra de três para encontrar os dados em metro para, assim, conseguir calcular o valor gasto em cada viga com sete metros, após ser dividido esse valor gasto com cimento, areia, pedra e água por sete, para encontrar o custo de um metro de viga.

Assim, o custo unitário da viga foi obtido por meio da soma do custo de cada material para produção, adicionado da mão de obra necessária. A tabela 5 apresenta os custos unitários para produzir uma viga de sete metros e, com as informações encontradas, foi feito o cálculo para uma viga de um metro de comprimento e 0,13m de largura.

Tabela 5: Custo unitário para 1m de viga

Custo unitário			Custo unitário		
Material	Quantidade	Valor	Material	Quantidade	Valor
Cimento	3,33 Kg	R\$ 1,41	Cimento	0,47Kg	R\$0,20
Pedra	0,013 m	R\$ 0,91	Pedra	0,0018m	R\$0,13
Areia	0,013 m	R\$ 0,52	Areia	0,0018 m	R\$0,07
Água	18 L	R\$ 0,78	Água	2,57 L	R\$0,15
Treliça	7 m	R\$ 17,11	Treliça	1 m	R\$2,44
Custo unitário total		R\$ 20,73	Custo unitário total		R\$ 3,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Sendo que os valores de referência são:

- Cimento Obras Especiais 40 kg (Voratoran) – Seu custo unitário médio no ano de 2017 foi de R\$ 16,96 o saco.
- Areia – Tem o custo unitário de R\$ 40,00 por metro.
- Pedra – Tem o custo unitário de R\$ 70,00 por metro.

- Água – é paga por uma taxa de utilização e é utilizada também pela loja, com isso, foi realizada a divisão pelo custeio por absorção.
- Treliza – Seu custo unitário médio no ano de 2017 foi de R\$ 2,45 por metro.

Outro material também irá compor o custo da laje, quando esta for comprada a pré-moldada. A laje pré-moldada é composta pela viga trelizada e uma placa de isopor de um metro de comprimento e 0,30 m de largura. Desta forma, para cobrir a área calculada ($0,13\text{m}^2$) são necessárias 0,299 placas de isopor. Sendo que seu custo unitário em média de uma placa é R\$ 3,13. Com base nos dados o custo isopor para $0,13\text{ m}^2$ é R\$ 0,93. A figura 8 mostra a ilustração da placa de isopor que é usada como isolante térmico e isolante acústico na constituição da laje pré-moldada.



Figura 8 – Placa de isopor
Fonte: <http://www.isotudo.com.br/>

Portanto, para uma viga de 1,0 m de comprimento e 0,13 m largura, são necessários 0,299 placas de isopor. Somando-se, assim, um custo unitário de R\$ 3,93 para cobrir uma área de $0,13\text{ m}^2$. A seguir na figura 9 representa a laje pré-moldada, no caso da empresa em estudo, não é vendida a massa de concreto.

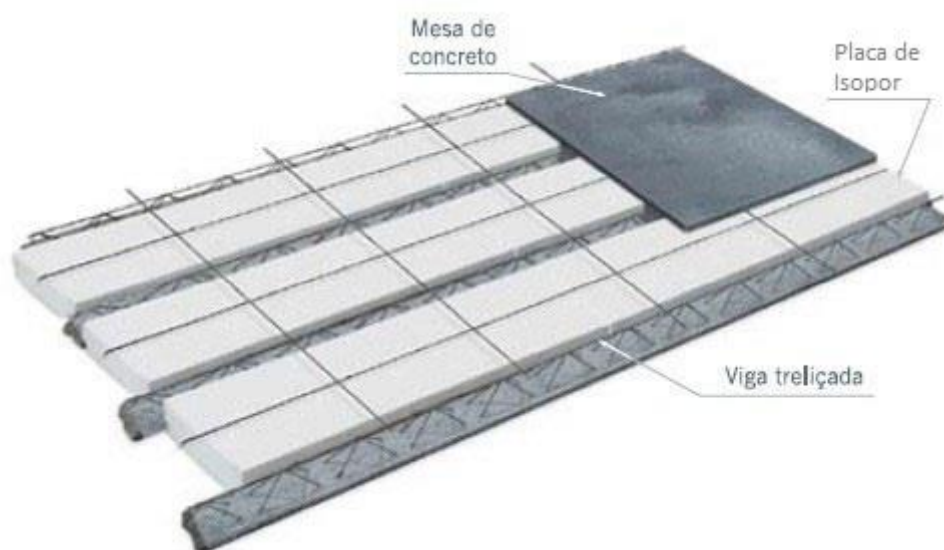


Figura 9 – Fábrica de placas de isopor para laje
Fonte: <http://www.emecomercial.com.br/fabrica-placas-isopor-laje>

Em seguida, com o conceito da regra de três, foi calculado o valor de 1 m² de laje (R\$ 24,07). Considerando que o metro de laje é vendido ao preço médio de R\$ 30,00, o lucro por metro de laje é de R\$ 5,93.

A partir desses dados, é possível encontrar o custo unitário de cada produto, e o custo unitário da laje pré-moldada, é possível, ainda, obter o valor do custo direto do que foi produzido durante o ano de 2017, pois, com base nos dados recolhidos nos documentos da empresa, foram produzidos e comercializados 1.664,133 m² de laje pré-moldada.

Dando continuação à elaboração da DRE do setor de fabricação de lajes, o Lucro Operacional da Produção de Lajes (R\$35.357,10) se formou a partir da subtração das despesas (R\$2.270,75) do setor de produção de lajes sobre o valor Lucro Bruto encontrado. Neste setor, as despesas se caracterizam da seguinte forma:

- Despesas com perdas de materiais (danificações, quebras, entre outros);
- Despesas com transportes;
- Despesas fixas (luz, água, manutenções das máquinas, telefone, contabilidade e outras).

A alíquota de imposto é estabelecida de acordo com quadro 2 apresentada no item 2.5.1, referente ao Imposto Super Simples. Com isso, o valor da receita bruta (R\$ 75.691,68) menor que 120 mil reais, o imposto relacionado ao setor de produção de laje é de 4,5% em Alíquota, equivalente a R\$ 3.406,13 e descontados diretamente do Lucro Operacional (R\$ 35.357,10).

Isto é, após a subtração do que foi pago de Imposto Super Simples (R\$ 3.406,13) encontrou-se o Lucro Líquido (R\$ 31.950,98) no período do ano de 2017.

3.6 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

A terceira DRE apresenta o resultado alcançado pela prestação de serviço com a locação de máquinas. A tabela a seguir mostra a Demonstração do Resultado do Exercício referente ao ano de 2017 para a Prestação de Serviço de Locação de Máquinas.

Tabela 6: DRE para Prestação de Serviço

Conta	Descrição
Receita Operacional Bruta	R\$25.490,00
(-) Deduções	-R\$254,90
(-) Devoluções	R\$38,23
(-) Impostos sobre vendas de serviço	R\$216,67
(=) Receita líquida	R\$25.235,10
(-) Custos (CPV,CSV, ou CMV)	-R\$25.079,38
Custo de Serviço Vendido	R\$25.079,38
(=) Lucro bruto	R\$155,72
(-) Despesa	-R\$347,13
(-) Despesas operacionais	R\$208,27
(-) Despesas administrativas	R\$55,54
(-) Despesa com vendas	R\$65,97
(-) Despesas financeiras	R\$17,35
(=) Lucro operacional líquido	-R\$191,41
(-) Provisão para IR e CS	-R\$1.529,40
(-)Super Simples	R\$1.529,40
(=) Lucro líquido depois do Ir e CS	-R\$1.720,81

Fonte: Elaborada pelos autores

Como primeiro passo na construção da DRE desse setor, a Receita Operacional Bruta (R\$ 25.490,00) foi encontrada com a utilização dos dados obtidos por meio de pesquisas nos orçamentos apenas do setor de prestação de serviços. Tendo em vista que, foram identificados dados de entradas apenas nos meses de Janeiro, Fevereiro, Maio e Julho, pois, nos demais meses, não foram anotados os valores referentes as prestação de serviço no livro caixa, sendo os outros valores informados pelos proprietários.

As deduções (R\$ 254,90), calculadas na prestação, serão o tempo de deslocamento que a máquina gasta do galpão da empresa, aos locais onde serão prestados os serviços.

A Receita Operacional Líquida (R\$ 25.235,10) foi encontrada realizando a diferença entre a Receita Operacional Bruta e as deduções.

Depois de obtido o resultado da Receita Operacional Líquida, foi calculado o Lucro Operacional Bruto (R\$ 155,72), que foi encontrado subtraindo-se do total de Receita os Custos de Serviços Prestados (R\$ 25.079,38).

Nessa parte, nota-se que o valor de Custo demonstrado na DRE encontra-se elevado, relacionado aos dados analisados nesse setor da empresa. Esse valor alto de Custo ocorre devido às altas taxas do serviço de manutenção e de peças para as máquinas de retro escavadeiras.

Sendo assim, com uma análise da situação encontrada, é possível observar que o valor de Custo se encontra maior que o de Lucro Bruto, valor ao qual seria subtraído. Após uma breve análise desses valores, constatamos que poderíamos estar diante de um caso de prejuízo relacionado ao setor de prestação de serviço de locações de máquinas, porém, teríamos que proceder com a demonstração para obter o resultado final.

Com o avanço da elaboração da DRE, nessa parte trata-se da identificação das despesas e seus valores relacionados ao setor em questão. Tais como, contas de luz,

água, mão de obra e outros, e, tendo em vista que são despesas previamente comuns aos setores da empresa, obtivemos o valor das mesmas a partir da utilização do Método por Absorção, e, com isso, foi encontrado para este setor o valor de R\$ 347,13.

Para encontrar o Lucro Líquido, diminuimos o valor encontrado de Despesas (R\$347,13) do valor de Lucro Bruto Operacional (-R\$ 191,41).

Com o levantamento de dados referentes ao imposto a ser pago, que também é calculado pelo Super Simples, para faturamentos abaixo de 120.000,00 as alíquotas deduzidas são de 6% de sua Receita Operacional Bruta (R\$ 25.490,00) no período de 12 meses analisados. Desta forma, foi encontrado o valor de Imposto (R\$ 1.529,40).

Com os dados do setor de prestação de serviço analisados, a última parte desta demonstração expõe o devido resultado. A subtração do valor do Imposto no valor de Lucro Operacional obteve-se um Lucro Líquido com valor negativo (-R\$ 1.720,81), o que pressupõe que a empresa teve um prejuízo neste setor para o período analisado.

3.7 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO DA EMPRESA

Com os resultados dos setores calculados, será realizado a DRE geral da empresa para que se possa realizar uma análise de completa.

Tabela 7: Demonstração do Resultado do Exercício da empresa

Conta	Descrição
Receita Operacional Bruta	R\$1.098.110,80

(-) Deduções	-R\$4.168,73
(-) Devoluções	R\$2.714,73
(-) Impostos sobre vendas	R\$1.454,00
(=) Receita líquida	R\$1.093.942,07
(-) Custos (CPV, CSV, ou CMV)	-R\$517.386,66
Custo de Produto vendido	R\$36.550,00
Custo de Serviço Vendido	R\$25.079,38
Custo de Mercadoria Vendida	R\$455.757,28
(=) Lucro bruto	R\$576.555,41
(-) Despesa	-R\$80.484,54
(-) Despesas operacionais	R\$55.051,21
(-) Despesas administrativas	R\$63.953,33
(-) Despesa com vendas	R\$22.433,33
(-) Despesas financeiras	R\$3.000,00
(=) Lucro operacional líquido	R\$496.070,87
(+/-) Receitas ou despesas não operacionais	R\$11.988,24
(-) Provisão para IR e CS	-R\$96.380,74
(-) Provisão para IR e CS	R\$1.422,51
(-) Super Simples	R\$94.958,24
(=) Lucro líquido depois do Ir e CS	R\$411.678,38

Fonte: Criadas pelos autores

Como descrito na tabela 7, a empresa teve um faturamento de R\$ 350.159,24 no ano de 2017, mesmo que a Prestação de serviço, tenha apresentado um prejuízo no mesmo período.

Na DRE geral da empresa, também foram calculados os impostos de pagamentos de funcionários, Cofins e outros, que nas DREs operacionais não foram calculados.

4 RESULTADO

A demonstração do resultado do exercício é uma maneira de resumir ordenadamente os dados colhidos da contabilidade da empresa. E é por meio das demonstrações contábeis que pode-se atingir um dos objetivos da contabilidade, que nada mais é que fornecer informações a organização para auxiliar na tomada de decisões.

Com isso, neste capítulo serão apresentados os resultados obtidos na sessão anterior, o estudo de caso, e análise das demonstrações do resultado do exercício.

4.1 CÁLCULO DA MARGEM LÍQUIDA DE CADA SETOR COM BASE NA RECEITA TOTAL

Como já demonstrado no estudo de caso, a empresa MMC Materiais de Construção e Alugueis de Maquinas Ltda – Me, apresentou um lucro bruto de R\$ 387.325,32.

Ao analisar os dados da sessão anterior, é perceptível que o setor que conduz maior lucratividade para empresa, considerando o Lucro Líquido da DRE operacional (R\$ 381.448,21), é a loja de materiais de construção, já que sua margem líquida representa 34,90% da Receita Operacional líquida da DRE total da empresa.

- Margem Líquida da loja:

$$ML = \frac{R\$381.448,21}{R\$1.092.884,29} \cong 0,3490 \text{ ou } 34,90\%$$

Com os resultados obtidos pode-se demonstrar que a loja de material de construção, o setor terciário da empresa, obteve um sucesso nas vendas dos produtos.

Com base nas análises do setor de produção de lajes, Lucro Líquido (R\$ 31.950,98) representa 2,92% em da Receita Operacional líquida da empresa.

- Margem Líquida da produção de laje:

$$ML = \frac{R\$31.950,98}{R\$1.092.844,29} \cong 0,029 \text{ ou } 2,92\%$$

Como os funcionários da produção de laje, são funcionários ociosos da loja de materiais de construção e ou *freelance* que são chamadas quando há uma demanda maior na produção, isso diminui gastos com mão de obra e de ociosidade, já que não é um serviço realizado todos dias. A margem líquida do setor não foi uma margem considerável boa, pois de acordo com o item 2.8 (Análise das demonstrações financeiras) o índice de lucratividade deve ser superior 5%.

O setor de prestação de serviços da empresa que apresentou prejuízo de - 0,15% para empresa. O que é questionado, é se vale apenas para a empresa manter o funcionário que opera a máquina, que é o que possui o maior salário anual (R\$ 19.200,00) da empresa, e manter a máquina prestando serviço com o custo de prestação de serviço elevado.

- Margem Líquida da prestação de serviço:

$$ML = \frac{R\$ - 1.720,81}{R\$1.092.844,29} \cong -0,00157 \text{ ou } - 0,15\%$$

Através dos dados apresentados fica evidente, que os setores primários e terciários da empresa apresentam margem líquida eficaz, ou seja, alcançaram resultados positivos. Já o setor secundário, a prestação de serviço, apresentou um prejuízo, ou seja, margem negativa de - 0,15%.

No ano de 2017, foi realizada a pavimentação de metade da área de extensão da empresa, melhorias na loja, foram compradas as formas para produção de laje e betoneira, porém não foram encontrados comprovantes, notas fiscais e outros para encontrar o valor gasto com investimentos.

Contudo, como principal objetivo deste trabalho é dimensionar a lucratividade que a empresa está obtendo nos três setores de atuação, conseguindo assim chegar

ao proposto e mostrar para a empresa a partir dos dados encontrados as análises e possíveis melhorias a serem realizadas. A seguir será apresentada a análise de lucratividade da empresa no geral e de cada setor.

4.2 ANÁLISE DE LUCRATIVIDADE

1. Margem Bruta: $MB = \frac{R\$552.417,08}{R\$1.098.110,80} \cong 0,5030$ ou 50,30%
2. Margem Líquida: $ML = \frac{R\$350.159,24}{R\$1.098.110,80} \cong 0,3461$ ou 34,61%

Os dados mostram que a empresa obteve uma boa margem de lucro bruto (50,30%) e demonstra com isso que o gasto da empresa com compras de produtos foi adequado. O lucro líquido (34,61%), expõe que a empresa alcançou bons resultados com vendas no ano de 2017.

4.2.1 Análise De Lucratividade Da Loja

Para determinar a lucratividade da loja de material de construção, foram retirados os dados da DRE já apresentada no item 3.3 (Demonstração do Resultado do Exercício da loja), o lucro líquido (R\$ 381.148,21) é dividido em função da Receita Operacional Bruta (R\$ 996.929,12).

$$\text{Lucratividade} = \frac{R\$381.448,21}{R\$996.929,12} \times 100 \cong 38,26\%$$

Através dos cálculos realizados foi possível identificar que a empresa possui uma lucratividade de 38,26% neste setor.

4.2.2 Análise De Lucratividade Da Produção De Laje

A produção de laje ainda é um setor novo para empresa, que apresenta um número de venda baixo se comparado com a o setor da loja, porém através do cálculo,

será possível identificar a relação mais importante, se os custos e as despesas estão de acordo com o que a empresa tem de receita operacional bruta.

$$\text{Lucratividade} = \frac{\text{R\$}31.357,10}{\text{R\$}75.691,68} \cong 0,4221 \text{ ou } 42,21\%$$

Como já dito produção de laje é um setor novo na empresa que apresa uma lucratividade de 42,21% com base em sua receita operacional bruta, com mais ou menos um ano em atividade. A análise de lucratividade conjuntamente com a DRE orientará os próximos passos para aprimorar suas decisões.

4.2.3 Análise De Lucratividade Da Prestação De Serviço

O setor de prestação de serviço, foi o que apresentou um prejuízo de acordo com a DRE apresentada no item 3.5 (Demonstração do Resultado do Exercício da prestação de serviço), com base nos dados retirado da mesma DRE, foi possível a determinação da lucratividade desse setor apresentando uma deficiência de -6,7%.

$$\text{Lucratividade} = \frac{\text{R\$} - 1.720,81}{\text{R\$}25.490,00} \cong -0,067 \text{ ou } - 6,7\%$$

Dentre os três os três setores da empresa, a prestação de serviço é o que menos dá retorno, na verdade é o setor que gera prejuízos para empresa. E através dos dados recolhidos no trabalho, a demonstração de resultado do exercício, o retorno com base nas receitas totais da empresa e a lucratividade será possível que os proprietários tomem suas decisões com base em dados corretos e concretos.

Portanto, após a análise dos três setores e da empresa como um todo, foi possível identificar que se os estudos tivessem sido realizado com base apenas na DRE geral, provavelmente não seria apontado que o setor de prestação de serviço apresenta um prejuízo para empresa, pois na DRE total da empresa, a loja de material de construção e a produção de laje compensam a deficiência que existe prestação de serviço.

A empresa poderia continuar atuando da mesma forma, compensando nos outros setores esse prejuízo, porém depois da análise dos dados seria mais eficiente procurar uma maneira de reverter essa situação ou acabar com o setor da empresa que apresenta prejuízos e investir nos demais que apresentam lucros de acordo com a DRE e a análise de lucratividade.

5 CONCLUSÃO

Através da análise deste trabalho de conclusão de curso, é possível identificar possíveis melhorias na organização financeira da empresa. Para recolhimento das informações necessárias para a construção das DRE's, foi preciso analisar individualmente cada boleto, comprovantes de vendas, entre outras documentações as quais foram retiradas os dados para a construção do estudo de caso.

Foi realizada a construção de uma DRE a fim de apurar os resultados para cada setor da empresa separadamente. Com o passo a passo para a construção das demonstrações, esses valores foram analisados e expostos nas tabelas. Assim, foi obtido resultados de indicadores aos quais até o momento eram desconhecidos pelo proprietário da empresa.

A exposição de tais resultados obtidos com a DRE possibilita uma análise mais profunda e correta das atividades da empresa e suas movimentações financeiras. Com isso, as demonstrações de tornam grandes auxiliadoras nas tomadas de decisões realizadas à empresa.

No estudo de caso em questão, apesar de ser apresentado na DRE total da empresa um valor positivo, assim que analisamos separadamente vemos que há um desperdício em um determinado setor da empresa, pertencendo ao proprietário a decisão de uma ação corretiva para resolver a questão.

O trabalho atendeu o objetivo proposto, já que os resultados das DRE's foram apresentados e foi identificado o problema de qual setor traz benefícios e desperdícios para a empresa. Após essa apresentação de resultados, fica evidente a importância da DRE para Micro Empresas, pois neste caso, o proprietário exerce uma atividade na qual traz desperdício à empresa e isso foi exposto e esclarecido com o estudo de caso.

6 REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICAS

ASSAF N. A. **Mercado Financeiro**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BERTÓ, D. J. BEULKE, R. **Gestão de custos**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as sociedades por ações**. Disponível no site:

www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm. Acessado em: 20 Nov 2017.

BRUNI, A. L. **A Administração de Custos, Preços e lucros**. 4.Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CHIAVENATO, I. **Teoria Geral da Administração**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

Classe Contábil. **Contabilidade de Custos: sua importância às organizações**. Disponível em: <https://www.classecontabil.com.br/contabilidade-de-custos-sua-importancia-as-organizacoes/>. Acessado em: 01 Abr 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. Brasília: CFC, 2003.

Contábeis. **Conceito, objetivos e estrutura da DRE**. Disponível em: <http://www.contabeis.com.br/artigos/801/conceito-objetivos-e-estrutura-da-dre/>. Acessado em: 31 Mar 2018.

DORNELAS, J.C.A. **Empreendedorismo: Transformando ideias em negócios**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, E. L. **Gestão de custos e formação de preços**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERNANDES, A. M.; STEFANELLO, P. R. **Contabilidade Empresarial**. 1. Ed. Curitiba: Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná, 2012.

GITMAN, L. J. **Princípios de Administração Financeira**. 10. Ed. São Paulo: Ed. Pearson, 2004.

GUIMARÃES NETO, L.; BRANDÃO, Carlos A. **A Formação Econômica do Brasil e a Questão Regional**, 2012.

HENRIQUE A. **A importância da Contabilidade Gerencial para Micro e pequenas empresas**. Disponível em:

<http://monografias.brasilecola.uol.com.br/administracao-financas/a-importancia-contabilidade-gerencial-para-micro-pequena-.htm>. Acessado em: 1 Out 2017.

LEMES Jr, A. B., RIGO, C. M. CHEROBIM, A. P. M. S. **Administração Financeira: Princípios, Fundamentos e Práticas Brasileiras**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Campus Elsevier, 2005.

LENOR, c. **A informação contabilística nas decisões financeiras das pequenas empresas**. Disponível em:

http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772004000300005.

Acessado em: 4 Agosto 2017.

LINKEDIN. **O administrador financeiro e a análise de projetos de investimento**.

Disponível em: <https://pt.linkedin.com/pulse/o-administrador-financeiro-e-an%C3%A1lise-de-projetos-vinicius-ferro>. Acessado em: 20 Set 2017.

LEONE, G. S G; LEONE, R. J. G. **Curso de Contabilidade de Custo**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 13. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade Geral I: segundo a lei 11.638/2007 das sociedades anônimas: passo a passo da contabilidade**. Cianorte, PR: Vera Cruz, 2010.

NETO, C. F. **Contabilidade de Custos**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Clube dos Autores, 2007.

NETO, G. O. **Análise de Custos**. 2. Ed. Curitiba: Iesde Brasil S.A., 2012.

SALAZAR, A. N.; BENEDICTO, C. G. **Contabilidade financeira**. São Paulo: Thomson, 2014.

PERES JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**.

Disponível em:

www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas. Acessado em: 20 Set 2017.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de caixa: Uma decisão de planejamento e controle financeiro**. Porto Alegre: Sagra –dc Luzzatto, 1995.