

A REPRESENTATIVIDADE DOS ENCARGOS SOCIAIS NOS CUSTOS DE MÃO-DE-OBRA E PREÇO DE VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE SERVIÇOS DA GRANDE FLORIANÓPOLIS (SC)

Patrícia Vieira Wagner

Jean Carlo Reginaldo

Resumo:

As empresas de serviços vêm conquistando espaço nos últimos tempos, uma das causas desse crescimento é a aceitabilidade do mercado em terceirizar alguns serviços, tais como limpeza, segurança, telefonia entre outros. Com esta expansão surgem vários interessados no setor gerando assim uma maior competitividade. Diante disso as empresas necessitam fornecer serviços com qualidade a preços competitivos, para tanto é necessário que conheçam seus custos. E um dos principais custos no setor é a mão-de-obra e seus encargos sociais. Assim, o objetivo do trabalho é verificar como uma empresa prestadora de serviços está tratando seus encargos trabalhistas sociais e qual a representatividade desses custos na mão-de-obra e no preço de venda. Por meio de um estudo de caso em uma empresa de prestação de serviços de terceirização de mão de obra: serviços de limpeza, conservação, portaria, recepção, leitura de medidores de energia elétrica, etc. A empresa possui sua sede na região metropolitana de Florianópolis Santa Catarina, mais precisamente na cidade de São José. Suas atividades abrangem os territórios dos estados de Santa Catarina e Paraná.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços*

A REPRESENTATIVIDADE DOS ENCARGOS SOCIAIS NOS CUSTOS DE MÃO-DE-OBRA E PREÇO DE VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE SERVIÇOS DA GRANDE FLORIANÓPOLIS (SC)

Resumo:

Patrícia Vieira Wagner

Universidade do Vale do Itajaí

pvwagner@cse.ufsc.br

Jean Carlo Reginaldo

Universidade Federal de Santa Catarina

As empresas de serviços vêm conquistando espaço nos últimos tempos, uma das causas desse crescimento é a aceitabilidade do mercado em terceirizar alguns serviços, tais como limpeza, segurança, telefonia entre outros. Com esta expansão surgem vários interessados no setor gerando assim uma maior competitividade. Diante disso as empresas necessitam fornecer serviços com qualidade a preços competitivos, para tanto é necessário que conheçam seus custos. E um dos principais custos no setor é a mão-de-obra e seus encargos sociais. Assim, o objetivo do trabalho é verificar como uma empresa prestadora de serviços está tratando seus encargos trabalhistas sociais e qual a representatividade desses custos na mão-de-obra e no preço de venda. Por meio de um estudo de caso em uma empresa de prestação de serviços de terceirização de mão de obra: serviços de limpeza, conservação, portaria, recepção, leitura de medidores de energia elétrica, etc. A empresa possui sua sede na região metropolitana de Florianópolis – Santa Catarina, mais precisamente na cidade de São José. Suas atividades abrangem os territórios dos estados de Santa Catarina e Paraná.

Área Temática: Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços.

A REPRESENTATIVIDADE DOS ENCARGOS SOCIAIS NOS CUSTOS DE MÃO-DE-OBRA E PREÇO DE VENDA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE SERVIÇOS DA GRANDE FLORIANÓPOLIS (SC)

1 INTRODUÇÃO

Um dos ramos que vem crescendo consideravelmente nos últimos tempos é o de serviços, cerca de 11.000 empresas no país gerando em torno de 1.500.000 empregos, conforme dados da Federação Nacional das Empresas Prestadoras de Serviço de Limpeza e Conservação - FEBRAC. Este crescimento tem como uma das principais causas a maior aceitabilidade da terceirização de serviços por empresas públicas e privadas, tais como: limpeza, segurança, recepção, telefonia e outros serviços de auxílio à atividade principal das empresas.

A ascensão deste mercado despertou o interesse de muitos, causando uma maior competitividade no setor. Diante do exposto, ficou ainda mais latente a necessidade de serviços com qualidade a preços exequíveis que permitam as empresas cumprirem com seus compromissos e sobreviverem no mercado. Para tanto é necessário que haja um forte controle e precisão por parte da empresa em relação a seus custos, caso contrário estes podem comprometer o sucesso da mesma, pois conforme comentado por Horngren *et al* (2000, p. 02) “A tarefa principal dos gestores é o gerenciamento de custos. Nós usamos o gerenciamento para descrever as ações que os gerentes tomam com o intuito de satisfazer os clientes enquanto continuamente reduzem e controlam custos”. Para controlar estes custos é necessário primeiramente que o gestor identifique os mais relevantes.

O principal custo das empresas prestadoras de serviços é a mão-de-obra direta que corresponde segundo Bruni e Fama (2002, p. 93) “aos esforços produtivos das equipes relacionadas à produção de bens comercializados ou dos serviços prestados”. Ainda os mesmos autores enfatizam a necessidade de considerar junto a esta os encargos trabalhistas sociais, que incidem sobre as folhas de pagamento.

As remunerações dos funcionários são de fácil identificação, uma vez que as associações de classes através dos dissídios coletivos as determinam, já os encargos trabalhistas sociais embora sejam impostos por lei merecem uma principal atenção, pois muitos deles, por exemplo, faltas e licenças, dependem do histórico da empresa e do tipo de gestão que esta utiliza para trata-los. A relevância e tratamento despendidos a estes podem fazer grande diferença no cálculo dos custos da empresa, conseqüentemente em seu preço de venda, influenciando diretamente em sua lucratividade.

Outro fato muito freqüente no setor é a falta de previsão dos encargos trabalhistas sociais que crescem conforme a execução dos contratos. A falta de previsão dos mesmos gera disponibilidade de caixa irreal, pois ali não estão provisionadas despesas tais como férias, 13º salário e verbas rescisórias. Muitas empresas do ramo, que não fazem estas previsões, são forçadas a encerrarem suas atividades por não terem capacidade financeira de cumprirem com seus compromissos trabalhistas, pois adquirem dívidas rescisórias não pagas, multas e reclamatórias trabalhistas, penhora de bens, gerando problemas para os tomadores de serviços (clientes) que são solidários, conforme legislação, por estas obrigações e perda de credibilidade entrando num ciclo maléfico até levar a falência.

Diante da relevância de tais fatos o presente estudo tem como objetivo verificar como uma empresa prestadora de serviços está tratando seus encargos trabalhistas sociais e qual a representatividade desses em relação ao custo de mão-de-obra e preço de venda.

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente estudo caracteriza-se como sendo do tipo exploratório. É composto de levantamento bibliográfico, entrevista com pessoas que tiveram experiências práticas com o objeto de estudo e análise de exemplos que estimulem a compreensão.

A unidade de análise desta pesquisa constitui-se de uma empresa de médio porte, cuja denominação não se declina neste artigo, situada no estado de Santa Catarina, atua no ramo de prestação de serviços de locação de mão de obra.

Os elementos de observação dizem respeito à área de Custos através de seus responsáveis – os Gestores.

Os dados foram coletados em livros, periódicos e outras publicações, bem como na empresa, no segundo semestre de 2003. Para o tratamento dos dados foi utilizada a análise descritiva. No que concerne a estrutura do presente artigo considerou-se que, para entender como uma empresa prestadora de serviços está tratando seus encargos trabalhistas sociais é necessário que sejam identificados quais são estes encargos e suas influências no custo da empresa.

3 O PAPEL DA MÃO-DE-OBRA DIRETA NAS EMPRESAS

As pessoas quando colocam a sua mão-de-obra, seja ela intelectual ou braçal, a disposição de uma empresa estão na condição de recursos produtivos. Para o gerenciamento deste recurso é necessário que haja planejamento, controle, direção, monitoramento das atividades e das pessoas. E este gerenciamento se torna cada vez mais importante dependendo da representatividade destas pessoas no contexto da empresa e nos custos das mesmas.

Não é objetivo deste trabalho focar o lado humano e a importância destas pessoas enquanto colaboradores e parceiros das empresas, mas sim sinalizar o quanto a participação delas na empresa representam em relação aos custos visando desenvolver uma visão competitiva e de controle.

Este trabalho tem como foco a mão-de-obra direta que está envolvida diretamente ao custo do produto ou serviço prestado. A definição que Neves e Viceconti (p. 63; 2000) utilizam para mão-de-obra direta é “o gasto relativo ao pessoal que trabalha diretamente na produção, sendo possível à averiguação de tempo despendido na elaboração do produto e, portanto, é um gasto cujo valor é apropriável a este sem necessidade de qualquer rateio”. Logo, a mão-de-obra direta pode e deve ser incluída como um custo direto ao produto ou serviço.

E a relevância que é dada a este custo dependerá única e exclusivamente do tipo de empresa, Garrison e Noreen (2001; p.28) chegam a afirmar que “Em algumas companhias, a mão-de-obra tornou-se elemento de custo tão inexpressivo, que já desapareceu como categoria isolada”, porém os mesmos autores comentam que nas empresas fabris e de serviços isto não acontece devido a sua representatividade, como o estudo de caso realizado nesta pesquisa foi em uma empresa de serviços, o assunto será tratado com a devida relevância e importância que merece.

Para conseguir identificar os custos que estão envolvidos na mão-de-obra direta é necessário saber quais itens a compõe. Alguns estudiosos por motivos didáticos separam da mão-de-obra direta dos encargos sociais, porém a maioria deles concorda que este custo está diretamente ligado a mão-de-obra direta e não deve ser considerado como algo a parte, além do fato que o Brasil chega a ser considerado como um dos países que possui os maiores encargos sociais do mundo (Chiavenato: 1999; p.241).

Devido a esta preeminência do custo dos encargos sociais em nosso país serão enfocadas neste trabalho a maneira pela qual uma empresa específica do ramo de serviços de terceirização de mão-de-obra calcula os seus encargos sociais e qual a representatividade desses em relação aos custos de mão-de-obra e preço de venda.

4 A EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

O estudo de caso é realizado em uma empresa de prestação de serviços de terceirização de mão de obra: serviços de limpeza, conservação, portaria, recepção, leitura de medidores de energia elétrica, etc. A empresa possui sua sede na região metropolitana de Florianópolis – Santa Catarina, mais precisamente na cidade de São José. Suas atividades abrangem os territórios dos estados de Santa Catarina e Paraná. Conforme classificação da Receita Federal esta empresa é considerada de médio porte, pois no ano de 2002 possuiu faturamento anual superior a R\$ 1.200.000,00 (Um milhão e duzentos mil reais) e previsão de faturamento para o ano de 2003 de R\$ 2.000.000,00 (Dois milhões de reais). A empresa iniciou suas atividades em 10 de outubro de 1995, ou seja, esta em atividade a mais de 7 (sete) anos. Além da sua matriz a empresa possui escritórios nas cidades de Jaraguá do sul e São Bento do Sul no estado de Santa Catarina e nas cidades de Maringá e Cascavel no estado do Paraná. Seu quadro funcional é formado atualmente por 105 (cento e cinco) empregados.

4.1 A Importância dos Encargos Sociais na Empresa em Estudo

A empresa por ser prestadora de serviço possui o custo de mão-de-obra direta como sendo um dos custos mais elevados chegando muitas vezes a margem de 61,03% (total do Quadro 01 em relação ao total do Quadro 05) do valor do serviço prestado e os encargos sociais representam cerca de 25,98% desse valor e aproximadamente 42,58% do custo de mão-de-obra direta. Todos esses percentuais poderão ser verificados através dos cinco quadros que serão apresentados durante o desenvolvimento do estudo.

A empresa presta serviços para muitos órgãos públicos e estatais e para tanto participa de licitações. Para participar destas licitações e se tornar competitiva é necessário que ela possua conhecimento sobre seus custos reais para que não ofereça preços que sejam considerados inexequíveis, além do que muitas empresas públicas exigem a apresentação de planilhas abertas sobre os custos as quais devem estar em conformidade com as leis trabalhistas do país e devem ser feitas com a maior precisão possível.

Em entrevista com os gestores da empresa e o pessoal responsável pelos custos obteve-se a informação que muitas empresas participam com preços incompatíveis que não comportam nem os custos exigidos por lei e que muitas delas não apresentam as planilhas de custos.

A participação destas empresas nas licitações muitas vezes é anulada, porém outras vezes elas ganham os contratos e conseqüentemente não conseguem pagar os tributos e encargos sociais exigidos por lei por não possuírem controle de seus custos e terem prejuízos em muitos contratos, entrando com isso em situações complicadas e comprometedoras perante a concorrência, aos colaboradores, ao governo e aos clientes.

Diante destes fatores julgou-se fundamental entender como a empresa em questão calcula seus encargos e efetua o controle dos mesmos.

Abaixo no Quadro 01 pode-se verificar a planilha de custos, utilizada pela empresa em estudo, referente a uma prestação de serviços efetuada em um de seus tomadores de serviços, o serviço oferecido é a Prestação de Serviços de telefonista 10 (dez) horas diárias de segunda à sexta-feira, a empresa para atender as necessidades do cliente disponibilizará uma telefonista de 6 horas/diárias e outra de 4 horas/diárias, cabe ressaltar que foi a empresa que disponibilizou a planilha.

QUADRO 01: PLANILHA DE CUSTOS

PLANILHA DE CUSTOS		
CLIENTE:		
SERVIÇO PRESTADO: Telefonista		
HORÁRIO: 10 horas diárias de segunda à sexta feira.		
REMUNERAÇÃO		Valores
01 Telefonista 06 horas diárias		\$ 412,15
01 Telefonista 04 horas diárias		\$ 274,77
Adicional de Assiduidade (4%)		\$ 27,48
TOTAL DA REMUNERAÇÃO		\$ 714,40
ENCARGOS SOCIAIS		
GRUPO A		
INSS	20,00%	\$ 142,88
SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,50%	\$ 17,86
SESI/SESC	1,50%	\$ 10,72
SENAI/SENAC	1,00%	\$ 7,14
INCRA	0,20%	\$ 1,43
SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO	2,00%	\$ 14,29
FGTS	8,50%	\$ 60,72
SEBRAE	0,60%	\$ 4,29
TOTAL GRUPO A	36,30%	\$ 259,33
GRUPO B		
GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS	2,78%	\$ 19,86
FÉRIAS	8,33%	\$ 59,51
13-SALÁRIO	8,33%	\$ 59,51
AUXÍLIO DOENÇA	1,10%	\$ 7,86
AVISO PRÉVIO	1,46%	\$ 10,43
FALTAS NÃO JUSTIFICADAS	0,30%	\$ 2,14
TOTAL GRUPO B	22,30%	\$ 159,31
GRUPO C		
FGTS MULTA RESCISÓRIA	3,36%	\$ 24,00
SEGURO DE VIDA EM GRUPO	1,50%	\$ 10,72
PROGRAMAS TRABALHISTAS - (PCMSO, PPRA, PPP)	2,60%	\$ 18,57
INCIDÊNCIA CUMULATIVA - GRUPO A x GRUPO B	8,09%	\$ 57,80
TOTAL GRUPO C	15,55%	\$ 111,09
TOTAL DOS ENCARGOS SOCIAIS	74,15%	\$ 529,73
TOTAL DA MÃO-DE-OBRA		\$ 1.244,13

Conforme planilha de custos apresentada pode-se verificar que a percentagem representativa dos encargos trabalhistas sociais sobre o custo total de mão-de-obra é de aproximadamente 42,58%. Ou seja, mais de um terço dos custos dos serviços prestados por esta empresa neste tomador de serviço são encargos sociais e trabalhistas, o que comprova sua relevância dentro dos custos deste setor. Conclui-se também que não havendo estudos e controles confiáveis especificamente nesse item de custos, encargos sociais e trabalhistas, não há condição de mensurar o custo dos serviços prestados de forma confiável, assim, sem gerar dados que sirvam de informação para uma tomada de decisão.

Como pode ser observada a empresa utiliza 74,15% de encargos sociais em relação ao total da remuneração, na literatura estudada não se encontrou consenso sobre este percentual, Neves e Viceconti (2000) afirmam que o mínimo deste percentual seria de 98,5%, já Martins (2003) fica próximo aos 101,4%, Bruni e Famá (2002) ficam próximos a este com 101,47% o importante é identificar como a empresa define este percentual e saber calculá-lo evitando assim distorções em relação aos custos e a tomada de decisão.

Estas distorções também acontecem devido aos itens contemplados para esses cálculos, muitos autores consideram como custo de mão-de-obra direta o vale transporte, o uniforme, o vale alimentação e o vale refeição, como poderá ser visto a seguir para a empresa em estudo estes são considerados como insumos devido ao fato que nem todos os contratos contemplarão esses itens que são variáveis de acordo com o contrato e o funcionário contratado. A empresa julga impróprio o rateamento desses custos com outros funcionários.

4.1.1 Remuneração

A remuneração variará diretamente as convenções coletivas da categoria que acontecem uma vez por ano. No caso das telefonistas foi definido no último dissídio que o salário seria de R\$ 412,15 (quatrocentos e doze reais e quinze centavos) para as telefonistas que trabalhassem 6 horas/diárias e R\$ 274,77 (duzentos e setenta e quatro reais e setenta e sete centavos) para as que trabalham 4 horas/diárias. Outro item definido na convenção é 4% de assiduidade sobre esses valores para os funcionários que não tiverem faltas injustificadas durante o mês.

4.1.2 Encargos Sociais

A empresa em estudo convencionou que serão necessários três grupos de encargos trabalhistas sociais para a apuração desses custos e o principal fator para essa divisão é a incidência de um grupo sobre o outro e a exigência de muitos clientes em apresentar essas planilhas abertas.

Para o cálculo de alguns percentuais dos Grupos B e C serão necessários vários históricos da empresa, tais como tempo médio de permanência dos funcionários na empresa, que no caso em estudo é de 14 meses; tipos de rescisões e frequência de acontecimento das mesmas; média de faltas por doença e outros.

O Quadro 02 a seguir demonstrará o Grupo A que é composto por índices que representam a legislação vigente no país:

QUADRO 02: ENCARGOS SOCIAIS GRUPO A

GRUPO A	%incidente sobre o salário
1 – INSS	20,00%
2 – FGTS	8,50%
3 – SESC	1,50%
4 – SENAC	1,00%
5 – INCRA	0,20%
6 - SALÁRIO EDUCAÇÃO	2,50%
7- SEG. ACIDENTE DE TRABALHO	2,00%
8 – SEBRAE	0,60%
TOTAL DO GRUPO A	36,30%

O Quadro 02 descreve todas as porcentagens incidentes no salário instituído em lei, conforme a legislação do INSS (Instituto Nacional de Serviço Social) e o ramo de atividade da empresa em estudo. Como pode ser observado o total do Grupo A é de 36,30%, quase 50% do total do percentual dos encargos sociais utilizados pela empresa (74,15%).

O item sete, Seguro Acidente de Trabalho pode variar entre 1% e 3%.

O Quadro 03 a seguir expõe o Grupo B composto por percentuais exigidos pela Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT e representam cerca de 30,07% do total do percentual dos encargos sociais utilizados pela empresa.

Cabe ressaltar que o Grupo A incidirá sobre o Grupo B.

QUADRO 03: ENCARGOS SOCIAIS GRUPO B

GRUPO B	%incidente sobre o salário
09 - GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS	2,78%
10 – FÉRIAS	8,33%
11 - 13º SALÁRIO	8,33%
12 - AUXÍLIO DOENÇA	1,10%
13 - AVISO PRÉVIO	1,46%
14 - FALTAS NÃO JUSTIFICADAS	0,30%
TOTAL DO GRUPO B	22,30%

- a) **Gratificação de Férias:** Será devido ao empregado 1/3 de seu salário a título de Gratificação de Férias, diante disto para calcular o custo mensal por empregado basta dividir este 1/3 (33,33%) por 12 meses que resultará em 2,78%.
- b) **Férias:** Todo empregado terá direito anualmente ao gozo de um período de férias, sem prejuízo da remuneração, diante disto para calcular o percentual mensal de férias basta dividir o salário que corresponde a 100% por doze meses 1/12 resultando em 8,33% esse custo consta da planilha devido ao fato da empresa ter que repor os funcionários que gozam férias.
- c) **13º Salário:** A Lei 4.090 de 13 de julho de 1962 determina no seu Art 1º que será paga, pelo empregador, uma gratificação salarial, esta corresponde a 1/12 da remuneração devida em dezembro, por mês de serviço, do ano correspondente. Para calcular o percentual mensal será utilizado a mesma metodologia das férias para todos os funcionários.
- d) **Auxílio Doença:** a empresa considera custos com auxílio doença as faltas justificadas através de atestados médicos. Para encontrar o custo mensal a empresa utiliza a média dos seis últimos meses das horas extras utilizadas

para cobrir estas faltas sobre o total da folha de pagamento, resultando assim num percentual, que no exemplo acima é de 1,10% conforme informações e cálculos do gestor.

e) **Aviso Prévio:** A CLT determina que será dado com antecedência mínima de 30 dias o aviso de rescisão do contrato quando não for por justa causa. Também estipula que existem várias maneiras de pagar este aviso e que a incidência dos mesmos é específico de cada empresa. Os percentuais informados pelo gestor da empresa em estudo foram: 2% dos funcionários que recebem aviso cumprem 30 dias; 79% optam por cumprir somente 23 dias; 3% são dispensados do aviso; 15% são demissões solicitadas pelos funcionários e; apenas 1% de demissões por justa causa. A seguir será apresentada a metodologia que a empresa utiliza para obter os cálculos para cada tipo de aviso prévio

- 30 dias corridos com aviso indenizado, quando solicitado a interrupção do contrato imediatamente, corresponde a 2% dos avisos prévios na empresa em estudo. Para calcular o custo mensal que é de 30 dias dividi-se o salário integral 100% por 14 meses, que é a média de permanência na empresa, encontrando um custo de 7,14% como somente 2% das rescisões se enquadram nesta situação, correspondendo a 0,14% (2% de 7,14%);
- 23 dias corridos com horário normal, quando a demissão é solicitada pelo empregador, no caso da empresa em estudo este tipo corresponde a 79% dos avisos prévios devido ao fato da empresa possuir vários contratos e ser conhecedora do término dos mesmos. Neste caso são indenizados 7 dias de trabalho, por não usufruírem da redução de 2 horas diárias permitidas em lei, o percentual mensal é de 7 dias dividido por 30 dias que corresponde a 23,33% do mês fazendo dividindo pela média de permanência da empresa, que são de 14 meses, tem-se um custo de 1,67%, porém 79% dos casos se enquadram aqui resultando num custo mensal de 1,32% (79% de 1,67%);
- dispensa do aviso pela empresa, quando o empregado solicita a demissão, 3% dos casos, sem custo para a empresa;
- empregado solicita a demissão, 30 dias corridos com horário normal, não trazendo custo para a empresa, 15% das rescisões, sem custo para a empresa;
- por justa causa, tendo o aviso prévio dispensado, 1% das rescisões da empresa, sem custo para a empresa.

Diante dos números apresentados pode-se afirmar que o custo mensal da empresa com aviso prévio é de 1,46% (0,14% + 1,32%).

f) **Faltas não justificadas:** a empresa não possui um funcionário exclusivo para cobrir faltas de outros, diante disto é de costume da mesma compensar com pagamento de horas extras os empregados que irão cobrir as faltas. Para cobrir o custo destas horas extras que corresponde a 150% da hora normal, a empresa desconsidera 100% devido ao fato deste ser coberto pelo desconto feito na folha do empregado faltante, os 50% restante é que são considerados. A diferença entre as horas extras para cobrir atestados e as faltas injustificadas é o custo, que é dividido pelo total da folha resultando num percentual, a empresa utiliza a média dos seis últimos meses para determinar este percentual que atualmente é de 0,30%.

O Grupo C será exposto pelo Quadro 04 a seguir e diz respeito a itens impostos pela CLT, exigências das Convenções Coletivas de Trabalho, a Programas exigidos pelo governo e a incidência do Grupo A sobre o Grupo B.

QUADRO 04: ENCARGOS SOCIAIS GRUPO C

GRUPO C	% incidente sobre o salário
15 - FGTS multa rescisória	3,36%
16 – Seguro de vida em grupo	1,50%
17 - Programas Trabalhistas – (PCMSO, PPRA, PPP)	2,60%
18 - Incidência acumulativa – Grupo A x Grupo B	8,09%
TOTAL DO GRUPO C	15,55%

- a) **FGTS multa rescisória:** É devido 50% de multa de FGTS para os casos de demissões sem justa causa. Para efetuar o cálculo deste custo não devem ser considerados os 8,5% de FGTS que a empresa recolhe, porém somente 8% deste valor é depositado na conta de FGTS do funcionário. A multa rescisória corresponde a 50% deste valor representando assim 4%, como já constatado anteriormente 84% das rescisões são sem justa causa representando assim um custo para a empresa de 3,36% (4% de 84%).
- b) **Seguro de Vida em Grupo:** É obrigação do empregador pagar um seguro de vida para seus funcionários. O percentual com custo de seguro de vida em grupo é calculado em cima do valor total da folha em relação a média dos últimos seis meses. O empregador verifica o quanto está sendo gasto com seguro de vida em grupo e divide pelo total da folha, no caso da empresa em estudo este percentual é de 1,50%, conforme informação do gestor.
- c) **Programas Trabalhistas – (PCMSO, PPRA, PPP):** através de Normas Regulamentadoras o governo estabeleceu a obrigatoriedade de elaboração e implementação de três programas trabalhistas: o Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO), o Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP) e o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA). Para a elaboração destes programas a empresa optou pela contratação de uma empresa terceirizada que cobra o valor de R\$ 7,80 por funcionário. Para saber a representativa em percentual do valor global, multiplica-se o valor unitário pelo total de funcionários e o resultado disto dividi pelo total da folha. Na empresa em estudo este percentual é de 2,60%.
- d) **Incidência do Grupo A no Grupo B:** o governo determina que sobre todos os custos do Grupo B, neste caso 22,30% incidam os encargos do Grupo A, 36,30%, logo a incidência acumulativa de um grupo sobre o outro é de 8,09% (36,30% de 22,30%).

Diante dos três grupos e das explicações expostas as quais contemplam metodologia utilizada pela empresa e legislação vigente ao setor chega-se ao percentual total dos custos com encargos sociais e trabalhistas de 74,15% o que ainda não condiz com os utilizados pelas obras estudadas e os principais fatores que ocasionam essa disparidade são os itens que a empresa considera como insumos enquanto algumas obras consideram encargos tais como Vale Transporte, uniforme, Vale Alimentação e treinamento.

Cabe ressaltar a importância do histórico da empresa utilizado para calcular alguns itens como aviso prévio, multa de FGTS, faltas não justificadas e auxílio doença. Caso a empresa não tenha um acompanhamento do prazo de permanência dos funcionários na empresa ou a frequência que algumas ações acontecem não terá possibilidade de conhecer como estes custos se comportam e o quanto representam para a empresa.

Após a análise dos encargos sociais e trabalhistas em relação ao custo da mão-de-obra será enfocada a representatividade destes no preço de venda dos serviços.

4.2 Os encargos sociais e o preço de venda

Os encargos sociais, por se tratarem de um custo, estão diretamente ligados ao preço de venda ofertado pela empresa, logo influenciam a sua capacidade competitiva. Outro fator relevante para o seu estudo é a exigência que muitas empresas públicas e também privadas, tais como condomínios, que necessitam ter transparência em suas contas exigem a apresentação de planilhas abertas de custos que especifiquem a formação do percentual total dos encargos sociais. Os quadros três, quatro e cinco servem como exemplo dessa transparência.

Conforme Bruni e Famá (p.312; 2002) “Um processo de tomada de decisão em que os custos exercem papel fundamental é representado pela formação dos preços dos produtos que serão vendidos ou comercializados”, no caso da empresa em estudo os serviços que são disponibilizados por ela.

É importante esclarecer que não é objeto desse estudo às metodologias existentes na literatura para o cálculo do preço de venda e que somente será exposta a forma pela qual a empresa obtém seu preço sem questionamentos sobre a maneira desse.

A empresa para calcular o preço de venda do seu serviço utiliza todos os percentuais expostos nos quadros anteriores e utiliza a metodologia apresentada no a seguir:

QUADRO 05: COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA

ESPECIFICAÇÕES	TOTAIS
Total da Remuneração	\$ 714,40
Total do Grupo A	\$ 259,33
Total do Grupo B	\$ 159,31
Total do Grupo C	\$ 111,09
Total remuneração mais encargos	\$ 1.244,13
Total dos insumos	\$ 264,82
Taxa de Administração	\$ 240,00
Total dos Impostos	\$ 289,68
Total do Preço de Venda	\$ 2.038,63

A metodologia utilizada pela empresa para o cálculo da remuneração e dos encargos trabalhistas sociais já foi exposta anteriormente. Para haver um entendimento dos outros itens que compõem a preço de venda segue o Quadro 06 que apresenta a composição dos outros itens.

QUADRO 06: PREÇO DE VENDA, INSUMOS E IMPOSTOS

INSUMOS		
UNIFORME		\$ 24,00
VALE TRANSPORTE		\$ 120,80
TREINAMENTO		\$ 3,66
VALE ALIMENTAÇÃO		\$ 140,36
TOTAL DOS INSUMOS		\$ 264,82
TAXA DE ADMINISTRAÇÃO		
ADMINISTRAÇÃO - VALOR POR POSTO DE SERVIÇO - R\$ 60.00		\$ 60,00
LUCRO - VALOR POR EMPREGADO LOCADO - R\$ 90.00		\$ 180,00
TOTAL DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO		\$ 240,00
IMPOSTOS		
PIS	0,65%	\$ 13,25
COFINS	3,00%	\$ 61,16
ISS	2,50%	\$ 50,96
CPMF	0,38%	\$ 7,75
CSLL	2,88%	\$ 58,71
IRPJ	4,80%	\$ 97,85
TOTAL DOS IMPOSTOS	14,21%	\$ 289,68
TOTAL MENSAL DOS SERVIÇOS		\$ 2.038,56

A empresa entende como insumos o uniforme, que é obrigatório na execução de serviços e de responsabilidade da empresa, o vale transporte, que é instituído por lei, as despesas com treinamento e o vale alimentação, que é imposto conforme dissídio da categoria e considera esses itens como insumos devido a sua variabilidade em relação aos contratos não incidindo sobre todos de forma genérica e variando conforme o serviço e a empresa, não sendo correto o a apropriação desses para todos os funcionários.

A empresa estabelece como taxa de administração o valor de R\$ 60,00 por posto de trabalho para cobrir as despesas administrativas da empresa com pessoal, material de consumo, aluguel, telefone e outros.

O lucro é estimado em cima de funcionário locado, independente do valor da prestação de serviço, este valor é de R\$ 90,00 por funcionário.

Os impostos como PIS, COFINS, Contribuição Sindical, Impostos sobre Serviços e Imposto de Renda são percentuais fixos devido a empresa adotar o Lucro Presumido e a CPMF também é fixa e independe do tipo de lucro.

Somando todos os itens chega-se no valor total de venda do serviço de R\$ 2.038,56 (dois mil e trinta e oito reais e cinquenta e seis centavos) e o valor total de encargos sociais e trabalhistas em R\$ 529,73 (quinhentos e vinte e nove reais e setenta e três centavos) representando 28,50% dos custos totais do serviço prestado que são de R\$ 1.858,56 (2.038,56 – 180,00 do lucro), quase 1/3 dos custos totais são encargos sociais e trabalhistas merecendo assim uma atenção especial em seu controle que somados a remuneração chegaram ao índice aproximado de 66,94%.

5 CONCLUSÃO

Os percentuais de representatividade dos encargos sociais não serão unânimes e dependerão única e exclusivamente de cada empresa e a literatura existente deverá servir como parâmetro para esses cálculos observando a natureza e o histórico de cada empresa.

Por outro lado cabe ressaltar que há uma diferenciação em relação aos itens inclusos para o cálculo desses percentuais, no caso da empresa em estudo pode-se observar que ela não contempla o uniforme, vale transporte, vale alimentação e treinamento como encargos e sim como insumos e que essas divisões também variarão de acordo com cada empresa e que esse estudo não deve ser considerado como regra geral.

Independente dessas peculiaridades, os encargos possuem uma representatividade muito acentuada em relação ao custo da mão-de-obra e ao preço de venda, sendo um fator determinante para a empresa o qual merece uma atenção especial.

Considerando essa representatividade pode-se afirmar que é necessário que tanto os tomadores de serviços quanto os tomadores de decisão da empresa devem ter conhecimento detalhado desses custos para que através dessas informações possam tomar decisões que protejam a empresa de eventuais problemas futuros tais como reclamatórias trabalhistas.

Assim, conclui-se que as empresas sem o controle de custos dos encargos não conseguirão um controle de custos que seja confiável e útil para as tomadas de decisões.

REFERÊNCIAS

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. São Paulo: Atlas, 2002.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George e DATAR, Srikant M. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9.ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. **Contabilidade de Custos**. 6ª ed.ver.e ampl. São Paulo: Frase, 2000.