

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ESTUDO DA VIABILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DE
MÃO-DE-OBRA**

TRABALHO DE GRADUAÇÃO

**Gabriel Dal Ross
Isamara Montagner de Almeida**

**Santa Maria, RS, Brasil
2010**

ESTUDO DA VIABILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA

por

**Gabriel Dal Ross
Isamara Montagner de Almeida**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito
parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Prof^a. Sélia Gräbner

**Santa Maria, RS, Brasil
2010**

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Departamento de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo-assinado,
aprova o Trabalho de Conclusão

ESTUDO DA VIABILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA

elaborada por
Gabriel Dal Ross
Isamara Montagner de Almeida

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO ORGANIZADORA:

Sélia Gräbner, Prof^a.
(Presidente/Orientadora)

GILBERTO BRONDANI

SÉRGIO ROSSI MADRUGA

Santa Maria, 28 de junho de 2010

*O degrau da escada não foi inventado
para repousar, mas apenas para sustentar
o pé o tempo necessário para que o
homem coloque o outro pé um pouco
mais alto.*

Aldous Huxley

AGRADECIMENTOS

À nossa orientadora Prof^a. Sélia Gräbner, que com seu jeito especial de ser e sua praticidade e simplicidade soube nos conduzir de forma brilhante no andamento do trabalho de conclusão de curso.

A todos os professores da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), pelo incentivo, carinho e repasse de conhecimento, sempre com muita atenção.

Ao empresário, pela atenção e informações disponibilizadas.

Às famílias, que sempre nos apoiaram e incentivaram, tolerando as nossas ausências em virtude dos estudos.

Aos colegas de hoje, que certamente serão amigos amanhã, com os quais no decorrer do curso foi possível compartilhar as angústias, alegrias, tristezas e realizações, prevalecendo sempre a amizade.

RESUMO

Trabalho de Graduação
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria, RS, Brasil

ESTUDO DA VIABILIDADE DE TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA

AUTORES: GABRIEL DAL ROSS

ISAMARA MONTAGNER DE ALMEIDA

ORIENTADORA: PROF^a. SÉLIA GRÄBNER

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 28 de junho de 2010.

O presente trabalho apresenta um estudo sobre a viabilidade de terceirização de mão-de-obra na empresa YK Móveis Projetados. Para análise, foram observados dados financeiros relativos à empresa disponíveis no escritório de contabilidade da mesma, dados estes observados no período de janeiro a dezembro de 2009. Primeiramente, houve a relação das despesas ocorridas com a mão-de-obra no setor de montagem. Para se chegar ao custo, caso estivesse terceirizada a mão-de-obra no mesmo período, foi utilizado um orçamento obtido junto ao empresário. Na seqüência, foi relacionado o faturamento da empresa no período e aplicado o percentual conforme orçamento. De posse dos totais obtidos, foi possível demonstrar qual a alternativa economicamente mais viável à empresa assim como as vantagens e desvantagens existentes no processo de terceirização.

Palavras-chave: viabilidade; mão-de-obra; terceirização.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxograma do Processo de venda	43
Figura 2 – Gráfico comparativo entre mão-de-obra própria e terceirizada	50

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Custo da mão-de-obra própria	46
Quadro 2 – Simulação com Serviço de Montagem Terceirizado	49

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Salário Família	26
Tabela 2 – Percentuais INSS	28
Tabela 3 – Desconto Imposto de Renda	29
Tabela 4 – Percentuais INSS Patronal	30

LISTA DE ANEXOS

Anexo A – Modelo de Contrato de Prestação de Serviços de montagem de móveis	55
Anexo B – Orçamento para terceirização do serviço de montagem, oferecido a empresa YK	57

SUMÁRIO

RESUMO	5
LISTA DE FIGURAS	6
LISTA DE QUADROS	7
LISTA DE TABELAS	8
LISTA DE ANEXOS	9
1 INTRODUÇÃO	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 Considerações iniciais	14
2.2 Custos x Despesas	15
2.2.1 Custos Diretos x Custos Indiretos	15
2.2.2 Custos Fixos x Custos Variáveis	16
2.2.3 Apropriação dos custos diretos	18
2.2.4 Apropriação dos custos indiretos	18
2.2.5 Custo de produção por encomenda	19
2.3 Custo mão-de-obra	20
2.3.1 Conceito	20
2.4 Folha de pagamento	21
2.4.1 Proventos	22
2.4.1.1 Salários	22
2.4.1.2 Horas extras	23
2.4.1.3 Descanso semanal remunerado	24
2.4.1.4 Adicional de insalubridade	24
2.4.1.5 Adicional noturno	25
2.4.1.6 Salário-família	25
2.4.1.7 Ajuda de custo ou diárias para viagens	26

2.4.2 Descontos	27
2.4.2.1 Desconto de INSS do empregado	27
2.4.2.2 Vale transporte	28
2.4.2.3 IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte	29
2.4.3 Encargos sociais	29
2.4.3.1 INSS patronal	30
2.4.3.2 FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	30
2.5 Décimo terceiro salário	32
2.5.1 13º Salário x Auxílio-doença	32
2.5.2 13º Salário x Auxílio-doença por acidente de trabalho	32
2.5.3 13º Salário x serviço militar	33
2.6 Férias	33
2.6.1 Férias – um terço a mais	35
2.6.2 Abono pecuniário das férias	35
2.7 Terceirização	35
2.7.1 Solidariedade e subsidiariedade nos contratos de terceirização	36
3 METODOLOGIA	39
4 ESTUDO DE CASO	41
4.1 Histórico	41
4.2 Funcionamento	42
4.2.1 Processo de venda	42
4.2.2 Processo de montagem	44
4.3 Custos da montagem	45
4.4 Terceirização	47
4.5 Comparação custo da Mão-de-obra x Terceirização	49
4.6 Vantagens e desvantagens da terceirização	50
5 CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	54
ANEXOS	55

1 INTRODUÇÃO

A idéia de estudar sobre este tema despertou interesse no decorrer do curso e coincidiu com a necessidade real da empresa YK Móveis Projetados em diagnosticar uma alternativa menos onerosa no que se refere à mão-de-obra.

A escolha desta empresa ocorreu devido à situação financeira pela qual a mesma se encontra, ou seja, há necessidade de reduzir seus custos, principalmente os de mão-de-obra, o qual tem uma representatividade significativa dentro da empresa.

A pesquisa que foi realizada no decorrer deste trabalho, possibilita ao gestor da empresa informações confiáveis e adequadas para a tomada de decisões. Além disso, a pesquisa tem a finalidade de demonstrar ao empresário uma nova possibilidade como a terceirização, uma realidade cada vez mais crescente no mercado, desde que seja uma alternativa economicamente viável a empresa. É importante salientar que quando se fala no custo de mão-de-obra própria não se pode limitar a pesquisa somente ao custo de pessoal, pois existem outros custos diretamente ligados a essa situação, como custo de locomoção, materiais, encargos sociais, entre outros.

Outro aspecto a se considerar é o número crescente de empresas que não conseguem se manter no mercado, devido à alta carga tributária, custos elevados e aplicação incorreta de recursos. Para isso, o papel do profissional de contabilidade tem sido mais requisitado e presente dentro do dia-a-dia das empresas. Os empresários buscam e esperam, ao contratar um contador, informações claras e objetivas, de acordo com a realidade organizacional de sua empresa, implantando inovações e soluções adequadas e economicamente viáveis na tomada de decisões. De acordo com essa necessidade das empresas, o profissional precisa estar focado no problema de cada empresa, efetuando os devidos estudos e apresentando informações úteis para o empresário.

Para a empresa YK Móveis Projetados, há a necessidade de se apresentar alternativas viáveis no que diz respeito à redução de custos no setor de montagem de móveis, pois o custo de pessoal é relativamente alto em relação aos demais custos da empresa. Além destes, os demais custos indiretamente ligados à montagem que necessitam ser apurados, torna-se necessário, então, a realização

de um estudo aprofundado no que diz respeito aos custos de mão-de-obra. Surge a possibilidade de se terceirizar essa mão-de-obra, a fim de reduzir custos, porém, para a tomada desta decisão é necessário um estudo dos dados atuais da empresa. Diante dessa situação, surge o questionamento: qual é a alternativa mais viável economicamente para a empresa: manter mão-de-obra própria ou terceirizá-la?

O presente estudo tem como objetivo apurar o custo atual da mão-de-obra própria, no setor de serviço de montagem, em uma empresa de móveis projetados. Demonstrar o custo que a empresa teria caso tivesse terceirizado o serviço no ano de 2009 e apresentar um relatório comparativo do custo de mão-de-obra própria e terceirizada.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Considerações iniciais

Diante da crise econômica que a sociedade enfrenta, onde cada empresa necessita buscar alternativas para sobrevivência, um dos caminhos mais adotados é a redução de custos e, para isso, é imprescindível o conhecimento dos custos para se ter um bom planejamento estratégico, visando superar e permanecer competitivamente no mercado.

Para Maher (2001, p. 64):

Um custo representa um sacrifício de recursos. Em nosso dia-a-dia, compramos muitas coisas diferentes e o preço de cada item mede o sacrifício de que precisamos fazer para adquiri-lo, portanto o custo do item é estabelecido pelo seu preço e o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los.

Assim, com o significativo aumento de competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa. Isto ocorre, pois, devido a alta competição existente, as empresas já não podem mais definir seus preços apenas de acordo com os custos incorridos, e sim, também, com base nos preços praticados no mercado em que atuam.

O estágio atual da contabilidade de custos acabou por passar, nessas últimas décadas, por significativas mudanças deixando de ser apenas uma informação básica para avaliação dos estoques, e assumindo duas funções relevantes: auxiliar o controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao Controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

No que tange a decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às conseqüências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preços de venda, opção de compra ou produção etc.

2.2 Custos x Despesas

Como consequência do crescimento das organizações, da intensificação da concorrência e da crescente escassez de recursos, surgiu a necessidade de aperfeiçoamento dos mecanismos de planejamento e controle das atividades empresariais.

Megliorini (2001, p. 7) afirma que “custos são os gastos, não investimentos, necessários para fabricar os produtos da empresa. São os gastos efetuados pela empresa que farão nascer os seus produtos”.

Segundo Martins (2003), um custo pode ser definido referente a um gasto de um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços e uma despesa representam bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receitas. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que têm essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas. Portanto, todos os custos que são ou foram gastos se transformam em despesas quando da entrega dos bens ou serviços a que se referem. Os gastos que se destinam as fases de administração, esforço de vendas e financiamento será considerado despesa. O custo refere-se ao gasto relativo ao consumo na produção.

2.2.1 Custos Diretos x Custos Indiretos

No entendimento de Oliveira e Perez Junior (2005) custo direto é aquele que pode ser identificado e diretamente apropriado a cada tipo de obra a ser custeado, no momento de sua ocorrência, isto é, está ligado diretamente a cada tipo de bem ou função de custo, pode ser atribuído (ou identificado) direto a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento.

Segundo Oliveira e Perez Junior (2005, p. 73):

Os custos diretos são aqueles custos que podem ser quantificados e identificados aos produtos ou serviços e valorizados com relativa facilidade. Dessa forma, não necessitam de critérios de rateios para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados.

Exemplos de custos diretos: Matéria-prima, embalagens, materiais de consumo, mão-de-obra etc. Constata-se que custos indiretos são aqueles não

identificáveis diretamente ao produto. Não há uma medida objetiva, mas há a necessidade de distribuir os custos (rateio), para serem incorporados.

Para Megliorini (2001, p. 11),

Custos Indiretos são aqueles apropriados aos produtos em função de uma base de rateio ou algum critério de alocação. Essa base de rateio deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o objeto de custeio, evitando causar distorções no resultado final.

Para Oliveira e Perez Junior. (2005, p. 75):

Os custos indiretos são aqueles custos que, por não serem perfeitamente identificados nos produtos ou serviços, não podem ser apropriados de forma direta para as unidades específicas, ordens de serviço ou produto, serviços executados etc. Necessitam, portanto, da utilização de algum critério para rateio para sua alocação.

Exemplos de custos indiretos: Energia elétrica da fábrica, água consumida na fábrica, lubrificantes das máquinas, salários dos supervisores ou gerentes da fábrica etc.

2.2.2 Custos Fixos x Custos Variáveis

Os custos fixos são aqueles que não estão associados às quantidades de produtos processados, mantendo-se dentro de um mesmo patamar, independentemente, do aumento ou queda da produção ou das vendas.

Para Megliorini (2001, p. 12), “custos fixos são aqueles decorrentes da estrutura produtiva instalada da empresa, que independem da quantidade que venha a ser produzida dentro do limite da capacidade instalada”.

Em outras palavras, uma alteração no volume de produção para mais ou para menos não altera o valor total dos custos fixos. Para Oliveira e Perez Junior (2005, p. 6):

Os custos fixos são aqueles custos que permanecem constantes dentro de determinada capacidade instalada, independentemente do volume de produção. Conseqüentemente, não são identificados como custos da produção do período, mas como custos de um período de produção.

As principais características dos custos fixos, de acordo com Oliveira e Perez Junior (2001, p. 20) são as seguintes:

- O valor total permanece constante dentro de determinado intervalo de volume de produção, considerado normal, chamado de intervalo de significância;
 - O valor por unidade produzida varia à medida que ocorre variação no volume de produção, por se tratar de um valor fixo total diluído por uma quantidade maior ou menor de produção;
 - Sua alocação para os departamentos ou centros de custos necessita, na maioria das vezes, de critérios de rateios determinados pela administração, como será estudada oportunidade.
- Ex.: Salários e encargos sociais, aluguel do prédio e ou máquinas produtivas, depreciação do prédio.

Os custos variáveis geralmente são formados pelos gastos com matérias-primas e componentes necessários a produção dos bens ou serviços, incluindo as despesas com recursos humanos, energia elétrica, gás, conservação dos bens entre outras despesas necessária a manutenção da atividade produtiva.

Entende Megliorini (2001, p. 13), que “custos variáveis são aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando ao sabor do nível de produção”. Observou-se que os custos variáveis variam proporcionalmente ao volume produzido, uma maior quantidade produzida implica em maiores custos, assim como uma menor quantidade produzida implica em uma redução dos custos e se não houver quantidade produzida, o custo variável será nulo.

Segundo Oliveira e Perez Junior (2005, p. 71):

Os custos variáveis são aqueles custos que mantêm uma relação direta com o volume de produto ou serviço e, conseqüentemente, podem ser identificados com os produtos. Dessa maneira, o total dos custos variáveis cresce à medida que o volume de atividades da empresa aumenta.

Para Oliveira e Perez Junior (2005), os custos variáveis têm as principais características:

- a) Seu valor total varia na proporção direta do volume de produção;
- b) O valor é constante por unidade, independentemente da quantidade produzida,
- c) A alocação aos produtos ou centros de custos é normalmente feita de forma direta, sem necessidade de utilização de critérios de rateios.

Ex.: Matéria- prima, mão-de-obra, energia elétrica da fábrica etc.

2.2.3 Apropriação dos custos diretos

Para conhecer o consumo de materiais, basta a empresa manter um sistema de requisições, de modo, a saber, sempre para qual produto foi utilizado o material retirado do Almoxarifado. Para conhecer o consumo de mão-de-obra direta, é preciso, a empresa mantenha um sistema de apontamentos, por meio do qual se verifica quais os operários que trabalham em cada produto (ou serviço) no período (dia, semana, mês) e por quanto tempo (minutos, horas).

Nas empresas de serviços, normalmente se faz o acompanhamento da ordem de serviço, anotando os custos alocados diretamente (mão de obra, materiais aplicados e serviços subcontratados).

2.2.4 Apropriação dos custos indiretos

Indireto é o custo que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento de sua ocorrência. Os custos indiretos são apropriados aos portadores finais mediante o emprego de critérios pré-determinados e vinculados a causas correlatas, como mão-de-obra indireta, rateada por horas/homem da mão de obra direta, gastos com energia, com base em horas/máquinas utilizadas, etc. Atribui-se parcelas de custos a cada tipo de bem ou função por meio de critérios de rateio. É um custo comum a muitos tipos diferentes de bens, sem que se possa separar a parcela referente a cada um, no momento de sua ocorrência. Ou ainda, pode ser entendido, como aquele custo que não pode ser atribuído (ou identificado) diretamente a um produto, linha de produto, centro de custo ou departamento. Necessita de taxas/critérios de rateio ou parâmetros para atribuição ao objeto custeado.

São aqueles que apenas mediante aproximação podem ser atribuídos aos produtos por algum critério de rateio.

Ex.:

a) Mão-de-obra indireta: é representada pelo trabalho nos departamentos auxiliares nas indústrias ou prestadores de serviços e que não são mensuráveis em nenhum produto ou serviço executado, como a mão de obra de supervisores, controle de qualidade, etc.

b) Materiais indiretos: são materiais empregados nas atividades auxiliares de produção, ou cujo relacionamento com o produto é irrelevante. São eles: graxas e lubrificantes, lixas etc.

c) Outros custos indiretos: são os custos que dizem respeito à existência do setor fabril ou de prestação de serviços, como depreciação, seguros, manutenção de equipamentos, etc.

Diante do cenário atual em que as empresas encontram-se inseridas e de acordo com as transformações correntes na economia mundial, surge a necessidade das empresas estudarem melhor as políticas de seus custos, mais especificamente os de mão-de-obra, envolvendo custos da folha de pagamento, encargos sociais, provisões para férias e 13º salário. Em contrapartida, também há necessidade de se buscar novas alternativas para a redução dos custos de mão-de-obra, onde podemos citar a opção de terceirizar esses serviços.

2.2.5 Custo de Produção por Encomenda

A produção por encomenda é um sistema no qual cada componente do custo do produto é acumulado numa ordem de produção específica. Pode-se afirmar que, na determinação do custo, cada lote de produtos ou serviços encomendado é uma unidade contábil.

Segundo Oliveira e Perez Junior (2005, p. 145):

A produção por encomenda é caracterizada pela fabricação ou realização específica de produtos e serviços diferenciados, podendo utilizar fatores de produção que se alteram de acordo com as especificações do produto ou serviço encomendado. Nesses ambientes produtivos, as máquinas, matérias-primas, mão-de-obra etc. Devem ser adaptadas para as condições técnicas de cada encomenda, seja de produtos, seja de serviços.

Nas empresas de produção por encomenda, os custos são acumulados em ordem de produção, ou ordens de serviços, especificamente relacionadas com um determinado produto ou lote de produto, ocorrendo o encerramento dessas ordens apenas por ocasião da conclusão física do bem produzido ou do término do serviço contratado.

Adotará o sistema de acumulação de custos por ordem ou encomenda a empresa cujo sistema produtivo for predominantemente descontínuo, produzindo bens ou serviços não padronizados e, geralmente, sob encomenda específica dos seus clientes.

Esse sistema apresenta algumas desvantagens. Dentre elas, destacamos:

Custo administrativo elevado - o sistema exige considerável trabalho burocrático para o registro das informações minuciosas requeridas no adequado preenchimento das ordens de produção;

Controles permanentes são necessários para assegurar a correção dos dados de material e de mão-de-obra direta apropriados a cada ordem de produção;

Quando um embarque parcial é efetuado antes do encerramento da respectiva ordem de produção, faz-se necessária a utilização de estimativas para determinação do custo de vendas dos produtos enviados ao cliente.

2.3 Custo mão-de-obra

2.3.1 Conceito

O conceito de custo de mão-de-obra e os elementos que a compõe são os mais diversos possíveis. Segundo Martins (apud OLIVEIRA e PEREZ JUNIOR, 2005, p. 89):

... Mão-de-obra direta é aquela relativa ao pessoal que trabalha diretamente sobre o produto em elaboração, desde que sejam possíveis a mensuração do tempo despendido e a identificação de quem executou o trabalho, sem necessidade de qualquer apropriação indireta ou rateio. Se houver qualquer tipo de alocação por meio de estimativas ou divisões proporcionais, passa a desaparecer a característica de direta.

De acordo com a citação acima, o custo da mão-de-obra pode ser mensurado através do custo da folha de pagamento, onde é possível identificar por departamento, por exemplo, mão-de-obra do pessoal responsável pela montagem, em uma empresa no ramo de comércio de móveis projetados no custo do produto final.

Assim, de acordo com Martins (2003), convém aqui distinguir-se entre o que seja custo de mão-de-obra direta e os gastos com a folha de pagamento. Custo de mão-de-obra direta é aquele tempo realmente utilizado na execução do serviço de montagem dos móveis, sendo o tempo ocioso do pessoal não considerado como mão-de-obra direta.

2.4 Folha de pagamento

A obrigação da empresa referente a seus empregados, não se restringe somente ao pagamento dos salários. Existem outras operações referentes a pessoal, que também necessitam ser registradas pela contabilidade. Entre essas operações encontram-se as referentes ao Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), ao imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ao 13º Salário, e outros. Alguns desses encargos são de responsabilidade da empresa. Em outros, a empresa é apenas agente arrecadador.

Segundo Ribeiro (1999, p. 137):

É um documento que deve ser elaborado por todas as entidades no final de cada mês para relacionar o nome de empregados, os valores das remunerações, os descontos e o valor líquido a ser pago a cada empregado.

Uma folha de pagamento, por mais simples que seja, apresenta pelo menos os seguintes elementos:

- a) valor bruto dos salários;
- b) valor da contribuição de Previdência – descontado dos salários;
- c) valor líquido que os empregados receberão.

Além da despesa total com salários, a empresa terá ainda os encargos com a contribuição de Previdência, referente à parte patronal, e com o FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

A folha de pagamento é instituída através da Lei nº 8.212/91, da Consolidação da Legislação Previdenciária – CLP assim como é instituída na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT pela Lei nº 5.452/43.

No final de cada mês, a empresa elabora a Folha de pagamento e efetua os registros de apropriação da referida folha. No mês seguinte, a empresa efetuará o

pagamento dos empregados e procederá aos recolhimentos necessários.

A contabilização da Folha de pagamento é feita em duas etapas:

- a) No último dia útil do mês, quando é elaborada a Folha, são efetuados os lançamentos de apropriação das despesas com salários e com os encargos, baseados na própria Folha.
- b) No mês seguinte, são efetuados os lançamentos da liquidação da Folha, correspondentes ao pagamento líquido aos empregados, bem como ao recolhimento da contribuição de Previdência, FGTS, IR ou outros recolhimentos mediante o preenchimento dos formulários necessários.

O custo com a mão-de-obra direta não condiz com o total dos gastos com a folha de pagamento. Para Oliveira (2009, p. 43), “a folha de pagamento divide-se em duas partes distintas: proventos e descontos”.

2.4.1 Proventos

Pode-se considerar como provento, todos os direitos que o funcionário tem a receber na folha de pagamento.

2.4.1.1 Salários

Salário é a importância paga aos funcionários por determinado período de trabalho, podendo ser o pagamento mensal, quinzenal, semanal ou diariamente.

De acordo com Oliveira (2009), é a contraprestação devida e paga diretamente pelo empregador a todo empregado.

De acordo com as atividades que o funcionário exercer, poderá ter outras verbas ingressadas ao salário.

Para Oliveira (2009, p. 44):

Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, gorjetas, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens que excedam 50% do salário percebido pelo empregado e abonos pagos pelo empregador.

O pagamento do salário, qualquer que seja a modalidade de trabalho, não deve ser estipulado por período superior a um mês, salvo no que concerne a comissões, percentagem e gratificações.

Quando se estabelece que o pagamento será mensal, deve-se efetua-lo o mais tardar até o quinto dia útil do mês subsequente ao vencido, art. 459, § 1º da CLT, alterado pela Lei nº 7.855/89.

Cabe salientar que grande número de empresas optam por realizar adiantamento de salário a seus funcionários, sendo este pago geralmente entre o décimo quinto e vigésimo dia de cada mês, devendo o restante ser pago até o quinto dia útil do mês subsequente, considerando como dia útil o sábado.

A jornada normal de trabalho diária é de 8 horas, salvo compensação do trabalho aos sábados que poderá ser compensado aumentando a carga horária de segunda a sexta-feira, sendo a jornada semanal de 44 horas e 220 horas mensais.

De acordo com Oliveira (1998, p. 18):

O salário-hora normal, no caso de empregado mensalista, será obtido dividindo-se o salário mensal por 220 horas, limite máximo, ou número inferior, dependendo do contrato. Exemplo: um empregado recebe um salário mensal de R\$ 1.320,00, trabalha 07h20 min de segunda a sábado, atendendo às 44 horas semanais, conforme preceitua o art. 7º, inciso XIII da Constituição Federal.

$7h20 \text{ min por dia} = 440 \text{ min} \times 30 \text{ dias} = 13.200 \text{ min por mês}$

$13.200 \text{ min} \div 60 \text{ min} = 220 \text{ horas}$

$R\$ 1.320,00 \div 220 \text{ H} = R\$ 6,00$

Salário hora normal = R\$ 6,00

Caso o cálculo seja necessário para um número inferior a 30 dias, adotar-se-á o cálculo referente ao número de dias trabalhados ao mês. Sendo necessário o cálculo para diarista o mesmo poderá ser obtido dividindo-se o salário por dia em função das horas efetivamente trabalhadas.

2.4.1.2 Horas extras

Considera-se extraordinárias as horas excedentes a carga horária estipulada no contrato de trabalho, cuja remuneração deverá ser no mínimo de 50% (cinquenta por cento) incidentes sobre a hora normal do funcionário e o máximo de 100% (cem por cento).

Para Oliveira (1998, p. 19):

A duração normal do trabalho poderá ser acrescida de duas horas, mediante acordo escrito entre empregador e empregado, ou mediante acordo coletivo ou contrato coletivo de trabalho, devendo obrigatoriamente o empregador pagar, pelo menos mais 50% sobre a hora normal.

Exemplo:

Salário hora normal = R\$ 6,00 * 50% = R\$ 3,00

R\$ 6,00 + R\$ 3,00 = R\$ 9,00
Hora Extra = R\$ 9,00

Caso haja compensação de horários semanais, com prorrogação diária da jornada será necessário identificar qual será o excesso de trabalho diário, não podendo ultrapassar a duas horas.

2.4.1.3 Descanso semanal remunerado

Todo empregado tem direito ao descanso semanal remunerado, que deverá ser preferencialmente aos domingos e feriados, ou seja, mesmo não trabalhando o empregado recebe salário.

Art. 67 CLT – Será assegurado a todo empregado um descanso semanal de 24 horas (vinte quatro) horas consecutivas, o qual, salvo motivo de conveniência pública ou necessidade imperiosa do serviço, deverá coincidir com o domingo, no todo ou em parte.

Vale lembrar ainda, que caso o empregado receba proventos a título de horas extras, adicional noturno e comissões, o cálculo do descanso semanal remunerado deverá ser efetuado de acordo com o valor recebido de cada verba.

2.4.1.4 Adicional de insalubridade

Para todos os trabalhadores que exerçam atividades insalubres, ou em locais que ofereçam riscos a sua saúde será devido aos mesmos um adicional sobre seu salário, podendo ser estes riscos de grau mínimo, médio e máximo respectivamente os percentuais de 10%, 20% e 40%.

Cabe aos profissionais de medicina e segurança do trabalho identificar em qual dos níveis se enquadra cada atividade nas empresas.

Segundo a CLT Art. 191:

A neutralização e eliminação da insalubridade ocorrerão quando:

- a) Com adoção de medidas que conservem o ambiente de trabalho dentro dos limites de tolerância;
- b) Com a utilização de equipamentos de proteção individual ao trabalhador, que diminuam a intensidade do agente agressivo aos limites de tolerância.

Segundo Oliveira (2009, p. 50):

As atividades e operações insalubres estão mencionadas na Portaria nº 3.214, de 8-6-78, NR 15 e NR 7, e obedecem as normas especiais. São elas:

- a) Exame médico a cada ano ou intervalos menores.
- b) Abreugrafia ou telerradiografia de tórax, sempre que o empregado estiver exposto a qualquer tipo de poeira ou outro agente que possa causar danos ao aparelho respiratório.
- c) Proibição de trabalho de menor (art. 405, inciso I, da CLT).
- d) Licença prévia das autoridades competentes em matéria de medicina do trabalho para realização de hora extra (art. 60 da CLT).
- e) Existência de um lavatório para cada dez trabalhadores, conforme Portaria nº 3.214, de 8-6-78, NR 24.1.8.

A insalubridade é considerada juntamente com o salário como base de cálculo para as horas extraordinárias, assim como integra a remuneração para cálculo de indenização.

2.4.1.5 Adicional noturno

O adicional noturno é um provento devido a todo o trabalhador que exercer suas atividades profissionais urbanas após as 22 horas até as 5 horas do dia seguinte.

Segundo Oliveira (1998, p. 25):

O adicional noturno é de 20%, pelo menos, sobre a hora diurna.
Exemplo: Um empregado que trabalha até as 23: 45 h e ganha R\$ 4,50 por hora. Cálculo: 2 horas por dia com 20% de adicional noturno. Tem-se, então, 6 horas, ganhando R\$ 4,50 por hora e 2 horas, ganhando R\$ 5,40 por hora, sendo: R\$ 4,50 + 0,90 de adicional noturno.

É de extrema importância ressaltar que a hora noturna difere da diurna, sendo de 52 minutos e 30 segundos. Portanto, as horas computadas entre as 22 horas às 05 horas do dia subsequente deverão ser calculadas com base em 52 minutos e 30 segundos.

2.4.1.6 Salário-família

O salário-família é um auxílio da Previdência Social aos trabalhadores de

baixa renda que possuem filhos com até 14 anos de idade. Todos os empregados que tiverem filhos até 14 anos de idade e comprovarem através do cartão de vacinação (anualmente) e comprovante de frequência escolar (semestralmente), e que o salário não ultrapasse os limites estabelecidos na tabela a seguir, terá direito a receber uma importância referente a título de salário-família, que será paga mensalmente pela empresa, que terá seu ressarcimento do INSS quando efetuar o pagamento da GPS (Guia da Previdência Social). O salário-família será devido quando ocorrer à apresentação da certidão de nascimento do menor à empresa, de acordo com as faixas salariais descritas na tabela abaixo.

Tabela 1 – Salário Família.

De	Até	Cota
0,00	531,12	27,24
531,13	798,30	19,09

Fonte: Instituto Nacional da Seguridade Social

O valor do salário-família pago por dependente é fixado periodicamente pela Previdência Social. Sobre o salário-família não incide nenhum desconto ou encargo.

O empregado que se enquadrar nas condições acima descritas terá direito a receber mensalmente salário-família, o qual será cessará somente quando:

- a) Por morte do filho, a partir do mês seguinte do óbito.
- b) Ao completar 14 anos de idade o filho, a partir do mês seguinte ao do aniversário.
- c) Com o término do contrato de trabalho, a partir da data que este ocorrer.

2.4.1.7 Ajuda de custo ou diárias para viagens

Pode-se considerar ajuda de custo à indenização de gastos do empregado com certas despesas, principalmente as despesas decorrentes de transferência, por exemplo, o pagamento efetuado ao empregado pelo uso de seu carro a serviço da empresa. Toda vez que o trabalhador receber uma ajuda de custo e que esta não represente 50% do salário percebido, estes valores não integram na base de cálculo para o INSS e FGTS.

Veja o que diz o TST:

Ajuda de custo é parcela paga de uma só vez para o empregado atender a certas despesas, sobre tudo de transferência. Tem caráter indenizatório, nunca salarial, mesmo quando excede de cinquenta por cento do salário, pois esse mínimo só diz respeito as diárias (CLT, art. 457, § 2º), que são importâncias concedidas para cobrir gastos com deslocamento do trabalhador da sede da empresa e cessam quando ele retorna, só sendo levadas em conta no cálculo do salário para efeito de indenização (TST-RR-1.059/82 – Ac. 1ª T.1.593/83, 14-6-83, Rel. Min. Coqueijo Costa).

Portanto a ajuda de custo não tem característica salarial, ou seja, é uma forma de reembolso de valores gastos pelos funcionários durante viagem.

2.4.2 Descontos

Desconto vem a ser um abatimento do total dos proventos do funcionário, gerando assim o valor líquido que o funcionário tem a receber. Os descontos legais estão previstos na CLT, sendo eles o INSS, vale transporte e contribuição sindical. Outros descontos só serão permitidos com prévia autorização por escrito do funcionário.

2.4.2.1 Desconto de INSS do empregado

Segundo a legislação atual, todo empregado assalariado, regido pela consolidação das Leis do trabalho (CLT), está obrigado a contribuir com a previdência Social. Essa contribuição varia de acordo com a faixa salarial de cada empregado e é calculada mediante a aplicação de uma alíquota sobre salário de contribuição. Tanto o salário de contribuição como as alíquotas estão sujeitos a alterações constantes pela legislação. Atualmente a contribuição para o Instituto Nacional do Seguro Social dos empregados é devida nos percentuais de 8%, 9% e 11%, a incidir sobre o respectivo salário de contribuição.

Conforme Oliveira (1998, p. 26):

O INSS incide sobre o salário mais horas extras, adicional de insalubridade, periculosidade, adicional noturno, diárias para viagem acima de 50% do salário percebido, 13º salário e outros valores admitidos em lei pela previdência social. Esse valor é descontado na folha de pagamento.

Para a contribuição do empregado existe uma tabela onde encontrar-se o

limite de contribuição, chamado de teto máximo. Conforme tabela 2 abaixo:

Tabela 2 – Percentuais INSS.

De	Até	Taxa
0,00	1.024,97	8,00%
1024,98	1.708,27	9,00%
1.708,28	3.416,54	11,00%

Fonte: Instituto Nacional da Seguridade Social

A partir da alteração da lei 9.032, de 28-4-1995 tornou-se obrigatória a contribuição para o INSS dos empregados aposentados que continuam a exercer atividades profissionais.

2.4.2.2 Vale transporte

Conforme a Lei nº. 7418, de 16 de dezembro de 1985, alterada pela Lei nº. 7619, de 30 de setembro de 1987, o vale-transporte é um benefício oferecido pela empresa. Com ele, os funcionários têm garantido o deslocamento casa-trabalho e vice-versa.

De acordo com o art. 9º da Lei acima citada, para cada funcionário que solicitar o benefício do vale transporte, o empregador deverá fornecer, sendo que do total dessa despesa o empregado participará apenas com 6% (seis por cento) do seu salário base. Não existe determinação legal de distância mínima para que seja obrigatório o fornecimento do vale-transporte, então, o empregado utilizando-se de transporte coletivo por mínima que seja a distância, o empregador é obrigado a fornecê-los.

O empregador que proporcionar, por meios próprios ou contratados, em veículos adequados ao transporte coletivo, o deslocamento, residência-trabalho e vice-versa, de seus trabalhadores, está desobrigado do Vale-Transporte. Entende-se como deslocamento a soma dos segmentos componentes da viagem do beneficiário, por um ou mais meios de transporte, entre sua residência e o local de trabalho.

Portanto, o vale-transporte nada mais é do que a entrega de um benefício para que o empregado não gaste o seu dinheiro com ele, é mais ou menos para

permitir que o salário recebido pelo empregado seja para seu uso pessoal e não para o pagamento dessa despesa.

2.4.2.3 IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte

A legislação prevê que todo rendimento pago ou creditado a funcionários está sujeito a incidência do IRRF.

Veja o que dispõe o art. 685, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99):

Artigo 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte: (...) Como se vê, o fato gerador do IRRF é o pagamento, crédito ou remessa de rendimentos, por fonte situada no país, para pessoa jurídica domiciliada no exterior.

O regulamento do Imposto de Renda através do artigo acima, transfere a competência do recolhimento do empregado para o empregador, onde o segundo deverá descontar do primeiro o valor referente ao imposto e posteriormente efetuar o pagamento da guia para a Receita Federal do Brasil. Vale lembrar que o imposto não é devido a todos os empregados e sim aqueles que se enquadrem nas faixas de recolhimento, conforme tabela abaixo.

Tabela 3 – Desconto Imposto de Renda

Faixa	De (R\$)	Até (R\$)	Taxa (%)	Desconto (R\$)
1	00,00	1.499,15	00	00,00
2	1.499,16	2.246,75	7,50	112,43
3	2.246,76	2.995,70	15,00	280,94
4	2.995,71	3.743,19	22,50	505,62
5	3.743,20	999.999,999	27,50	692,78

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribFont.htm>.

2.4.3 Encargos sociais

Em decorrência do cálculo da folha de pagamento, as empresas adquirem algumas obrigações trabalhistas englobando assim os encargos sociais, o qual

podemos citar o INSS Patronal e o FGTS.

2.4.3.1 INSS patronal

Para empresas não optantes pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional), há incidência de encargos sociais sobre a totalidade da folha de pagamento, sendo considerado um custo elevado para estas empresas. Os encargos sociais são vários, de diversos percentuais conforme tabela abaixo:

Tabela 4 – Percentuais INSS Patronal

Contribuições Sociais	Alíquota %
Previdência Social – INSS	20,0
Acidente de Trabalho	1,0 a 3,0
Salário-educação	2,5
Senai/SENAC	1,0
Sesi/SESC	1,5
Adicional para o Incra	0,2
SEBRAE	0,6
Total	27,8
Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	8,0
Total dos Encargos Sociais	34,8 a 36,8

Fonte: Ministério da Previdência Social. Quadro publicado no jornal A Gazeta Mercantil, de 13 de agosto de 2004, p. A-8.

Analisando a tabela acima, verifica-se no item Acidente de trabalho que o percentual pode variar de 1, a 3,0%, isso significa dizer que depende do grau de risco de acidente ao qual o funcionário está exposto, ou seja, risco considerado leve 1%, risco considerado médio 2% e risco considerado grave 3%.

2.4.3.2 FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) foi criado em 1966, para substituir a estabilidade no emprego (havia opção entre a estabilidade e o FGTS). O advento da Constituição de 1988, acabou com o direito do trabalhador optar pela

estabilidade, assim o FGTS passou a ser um direito social dos trabalhadores.

O FGTS é um fundo constituído com recursos depositados compulsoriamente pelo empregador, na conta de cada empregado vinculadas a Caixa Econômica Federal.

A criação do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) foi uma das maneiras encontradas pelo governo para flexibilizar as demissões no país, retirando a estabilidade garantida por lei.

A alíquota do FGTS é de 8% a incidir sobre o valor bruto da folha de pagamento de cada empregado. O empregador deverá efetuar o depósito até o dia 7 do mês subsequente do período calculado. Portanto, constitui uma despesa para a empresa.

Cumprе ressaltar que este depósito é obrigatório nos casos de afastamento para prestação do serviço militar obrigatório e licença por acidente do trabalho, ou seja, continua a obrigação patronal de recolher mensalmente o FGTS.

As possibilidades de saque das contas individuais do FGTS só são autorizadas mediante as seguintes situações:

- a) Demissão sem justa causa;
- b) Rescisão antecipada de contrato de trabalho por tempo determinado;
- c) Extinção da empresa;
- d) Aposentadoria concedida pela Previdência Social;
- e) Falecimento do trabalhador;
- f) Pagamento de parte das prestações, liquidação ou amortização extraordinária do saldo devedor, decorrentes de financiamento habitacional, no âmbito do Sistema Financeiro da Habitação;
- g) Pagamento total ou parcial do preço de aquisição de moradia própria;
- h) Falta de movimentação (depósito) da conta vinculada por três anos ininterruptos (contas inativas);
- i) Suspensão total do trabalho avulso por período igual ou superior a 90 dias;
- j) Tratamento de AIDS;
- l) Aplicações em cotas de Fundos Mútuos de Privatizações.

A intenção do legislador ao criar o FGTS é que o trabalhador tenha um recurso disponível quando ocorrer a sua demissão instantânea e involuntária do emprego que ocupa.

2.5 Décimo terceiro salário

Décimo terceiro salário é uma gratificação de natal para os trabalhadores que corresponde a um mês não trabalhado, instituído pela Lei nº 4.090/62. De acordo com Art. 1.º desta lei, o empregado deve receber o décimo terceiro no mês de dezembro de cada ano, independente da remuneração que lhe é de direito.

O 13º salário é devido aos funcionários na proporção de 1/12 avos mensais, podendo ser pago em até duas parcelas, sendo um adiantamento a ser pago em 30 de novembro e o restante a ser pago até 20 de dezembro de cada ano.

Segundo Ribeiro (1999, p. 153):

Para que os custos ou despesas mensais sejam os mais reais possíveis, as empresas deverão constituir a provisão mensal para o 13º salário, que é constituída na base de 1/12 (um doze avos) calculado sobre o valor obtido pela soma dos seguintes encargos: valor bruto da folha de pagamento mais INSS parte patronal mais FGTS.

Para cada empregado que trabalhar uma fração igual ou superior a 15 dias no mês terá direito ao mês integral para fins de cálculo do 13º salário.

2.5.1 13º Salário x Auxílio-doença

Quando ocorre o afastamento de um empregado por motivo de doença, a empresa deverá pagar a este os primeiros 15 dias, correspondendo assim 1/12 avos de 13º salário, a partir do 16º dia a responsabilidade de pagamento dos salários e 13º salário passa a ser do INSS.

De acordo Oliveira (1998, p. 235):

O 13º salário é pago pela Previdência Social ao segurado ou pensionista, quando estes estão recebendo o benefício. A partir do momento que passa a receber o auxílio-doença, faz jus ao 13º salário, conforme art. 40 da Lei nº. 8213, de 24-7-1991 dos Planos de Benefícios da Previdência Social, não sendo mais necessária a carência de seis meses.

2.5.2 13º Salário x Auxílio-doença por acidente de trabalho

Quando ocorre um acidente de trabalho, o empregado terá seus direitos

pagos pelo INSS, caso esse pagamento seja inferior ao valor que o empregado havia recebendo, a empresa efetuará o pagamento do complemento do salário e ou 13º salário.

2.5.3 13º Salário x serviço militar

O empregado que estiver afastado em decorrência de serviço militar não terá direito ao 13º salário pago pela empresa.

2.6 Férias

Para cada período de 12 meses a contar da data do início do contrato de trabalho, o empregado terá direito ao gozo de 30 dias de férias, respeitando os limites de faltas no período (OLIVEIRA, 2009).

- a) 30 dias corridos, quando não houver faltado ao serviço mais de 5 vezes;
- b) 24 dias corridos, quando houver tido de 6 a 14 faltas;
- c) 18 dias corridos, quando houver tido de 15 a 23 faltas;
- d) 12 dias corridos, quando houver tido de 24 a 32 faltas;
- e) Se o empregado tiver mais de 32 faltas o mesmo perderá o direito de férias.

Importante salientar que há faltas que são justificáveis, conforme Oliveira (2009, p. 134):

- I – Até 2 (dois) dias consecutivos, em caso de falecimento do cônjuge, ascendente, descendente, irmão ou pessoa que, declarada em sua Carteira de Trabalho e Previdência Social, viva sob sua dependência econômica;
- II – até 3 (três) dias consecutivos, em virtude de casamento;
- III – por cinco dias, em caso de nascimento de filho;
- IV – por um dia, em cada 12 (doze) meses de trabalho, em caso de doação voluntária de sangue devidamente comprovada;
- V – até 2 (dois) dias consecutivos ou não, para o fim de se alistar eleitor, nos termos da lei respectiva;
- VI – no período de tempo em que tiver de cumprir as exigências do Serviço Militar referidas na letra c do art. 65 da Lei nº 4.375, de 17 de agosto de 1964 (Lei do Serviço Militar)” (art. 473, incisos I a IV, da CLT);
- VII – nos dias em que estiver comprovadamente realizando provas de exame vestibular para ingresso em estabelecimento de ensino superior (inciso VII do art. 473 da CLT, acrescido pela Lei nº 9.471, de 14-7-97 – DOU de 15-7-97);
- VIII – pelo tempo que se fizer necessário, quando, na qualidade de representante de entidade sindical, estiver participando de reunião oficial de organismo internacional do qual o Brasil seja membro (inciso IX do art. 473 da CLT, acrescido pela Lei nº 11.304, de 11-5-2006).

IX – pelo tempo que se fizer necessário, quando tiver que comparecer a juízo (inciso VIII do art. 473 da CLT, acrescido pela Lei nº 9.853, de 27-10-99- DOU de 28-10-99).

X – durante o licenciamento compulsório da empregada por motivo de maternidade ou aborto, observados os requisitos para percepção do salário-maternidade custeado pela Previdência Social;

XI – por motivo de acidente de trabalho ou enfermidade atestada pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, excetuada a hipótese de o empregado ter percebido da Previdência Social prestação de acidente de trabalho ou de auxílio-doença por mais de 6 (seis) meses, mesmo em períodos descontínuos;

XII – justificada pela empresa, entendendo-se como tal a que não tiver determinado o desconto do correspondente salário;

XIII – durante a suspensão preventiva para responder a inquérito administrativo ou de prisão preventiva, quando for impronunciado ou absolvido; e

XIV – nos dias em que não tenha havido serviço, salvo se o empregado deixar de trabalhar, com percepção de salários, por mais de 30 (trinta) dias (art. 131, inciso II a IV, da CLT).

Os empregados somente não terão direito a férias mediante as seguintes situações:

- a) Se ficar afastado em, em regime de benefício da Previdência Social, por mais de 6 (seis) meses, mesmo que seja descontínuo.
- b) Se deixar de trabalhar por mais de 30 (trinta) dias, auferindo salário, por paralisação parcial da empresa.
- c) Estiver em licença por mais de 30 (trinta) dias, auferindo salário.
- d) Sair do emprego e não retornar dentro os 60 (sessenta) dias subseqüentes a sua saída.

A CLT em seu art. 134 convencionou ao empregador a faculdade de estabelecer o período em que empregado poderá gozar férias. Porém existe o limite de 12 (doze) meses subseqüentes a aquisição do direito adquirido pelo empregado, para o gozo das férias, caso contrário acarretará ao empregador o dever de pagá-las em dobro.

O período de gozo das férias pelo empregado poderá ser em dois períodos, porém não poderá ser inferior a 10 (dias) consecutivos. Para empregados até 18 anos e maiores de 50 o gozo das férias deverá ser de um só período. Para o empregado menor de 18 anos que esteja estudando, poderá solicitar junto ao empregador suas férias em coincidência com as férias escolares. Quando ocorrer de integrantes da mesma família trabalhar na mesma empresa, os mesmos terão direito ao benefício das férias ao mesmo tempo.

2.6.1 Férias – um terço a mais

O pagamento das férias sejam elas, integrais, proporcionais ou em dobro, independente de ter sido gozada ou não dá condição ao empregado de receber um terço a mais do seu salário, este calculado com base no salário normal e sobre os adicionais de caráter variável. O pagamento das férias e de um terço sobre as férias deve ocorrer dois dias antes do início do período de gozo.

2.6.2 Abono pecuniário das férias

O art. nº 143 da CLT prevê que todo empregado que desejar, poderá vender um terço de seu período de férias (dez dias) ao empregador. Para isso o empregado deverá solicitar 15 dias antes de completar seu período aquisitivo. Sobre esse abono pecuniário será calculado, também, o acréscimo de um terço.

2.7 Terceirização

Defini-se como terceirização a execução de atividades organizacionais por pessoas jurídicas alheias a empresa. A prática da terceirização de mão-de-obra tem crescido gradativamente no mundo inteiro, nos mais diversos setores e departamentos, aumentando assim o dinamismo e a produtividade. A busca por profissionais terceirizados ocorre por diversos fatores, como por exemplo: redução de custos, a qualificação profissional, eliminação de encargos trabalhistas.

Segundo Martins (2001, p. 42):

A principal vantagem sob o aspecto administrativo, seria de se ter alternativa para melhorar a qualidade o produto ou serviço vendido e também a produtividade. Seria uma forma também de se obter um controle de qualidade total dentro da empresa, sendo que um dos objetivos básicos dos administradores é a diminuição de encargos trabalhistas e previdenciários, além da redução do preço final do produto ou serviço.

Há muita discussão, para fins trabalhistas, da possibilidade de terceirizar certos serviços. Algumas atividades como de Limpeza e de Vigilância são as mais terceirizadas no Brasil. De acordo com enunciado nº 331 do TST, só são passíveis de terceirização as atividades não constantes no objeto social das empresas, ou seja, se a empresa interessada for uma empresa de manutenção em equipamentos

de informática, não poderá terceirizar o pessoal que efetua o atendimento, porém, poderá terceirizar o serviço de segurança ou limpeza, por exemplo.

A empresa interessada em terceirizar qualquer atividade-meio deve, ainda, informar-se à cerca da idoneidade da empresa fornecedora da mão-de-obra, bem como, fiscalizar o fiel cumprimento do contrato celebrado, como, por exemplo, saber se os empregados estão recebendo seus salários de forma correta e em dia, e também se os encargos estão sendo depositados em dia, etc. Segue abaixo a relação de documentos que a empresa contratante deve solicitar da empresa contratada.

- a) Contrato social;
- b) Cartão do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);
- c) Certidão Negativa de Débitos INSS;
- d) Certidão Negativa de Débitos FGTS;
- e) Plano de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO);
- f) Cópia dos Registros dos Funcionários;
- g) Atestado de Saúde Ocupacional (ASO);
- h) Comprovante de entrega de equipamentos de proteção individual (EPI);
- i) Comprovante de entrega de Vale-Transporte;

A contratação de prestadores de serviços na condição de pessoas jurídicas, desde que não haja vínculo de emprego entre a empresa contratante e a prestadora de serviços contratada é legal, de acordo com o art. 129 da Lei nº 11.196/05. Para que não haja vínculo de emprego é necessário que se observem certos elementos como subordinação e pessoalidade. Isso significa dizer que a empresa que contrata os serviços terceirizados não poderá de forma alguma dar ordens, atribuir tarefas e exigir cumprimento de horário, diretamente aos funcionários da empresa contratada, devendo tratar diretamente com o representante da empresa contratada.

2.7.1 Solidariedade e subsidiariedade nos contratos de terceirização

As empresas que contratam algum tipo de serviço terceirizado devem ser muito criteriosos nessa contratação, para que não se enquadre nos princípios previstos na Legislação Trabalhista como:

- a) Solidariedade: Esse princípio nos diz que a empresa contratante é igualmente responsável pelas obrigações trabalhistas oriundas do contrato de trabalho, ou seja,

caso a empresa terceirizada não cumpra com suas obrigações junto aos funcionários, a empresa que contrata os serviços terá a mesma obrigação, sendo, portanto, igualmente responsáveis. A partir do momento em que existe um contrato de prestação de serviços, pode-se considerar que há vínculo jurídico entre as empresas, isso quer dizer que qualquer condenação trabalhista poderá atingir a empresa contratada e a contratante, caso a contratada não consiga cumprir com seus deveres. A justiça do trabalho adota esse princípio.

b) Subsidiariedade: Acontece quando a empresa contratada não cumpre com suas obrigações, transferindo-se os débitos para a empresa contratante. Vale lembrar que a empresa que contrata somente será cobrada se a contratada não cumprir com suas obrigações.

A diferença entre o princípio da solidariedade e o da subsidiariedade é que na primeira a responsabilidade entre as empresas é igual e na segunda a responsabilidade é da contratada. Somente depois de esgotadas as tentativas de cobrança, sem êxito algum, é que será notificada a empresa que contratou o serviço para que pague os débitos da contratada.

Para que as empresas prestadoras de serviço permaneçam no mercado e consigam cada vez mais espaço é necessário que estas comprovem perante seus contratantes a sua regularidade, gerando assim segurança para que as está contratando de que não será alvo de cobranças através dos princípios acima citados.

Portanto, o ponto mais relevante na contratação de serviços terceirizados é a empresa que presta serviços manter todas as suas obrigações em dia, com funcionários, com encargos sociais, com órgãos públicos, entre outros. Desta forma estará evitando problemas para sua empresa e para a contratante. A empresa que presta serviço deverá apresentar todos os comprovantes necessários para comprovar sua regularidade e idoneidade para a empresa que está interessada em contratar seus serviços.

A contratação feita de forma legal, poderá ser benéfica para a empresa contratante, porém, na prática, a contratação tem que ser analisada com cuidado, para que o custo do serviço seja aquele efetivamente contratado e não mais possíveis pagamentos previstos nos casos dos princípios acima identificados, causando assim pagamento duplicado para quem está contratando. A forma pela qual a legislação atua é para que as empresas tomadoras de serviços ajudem a

fiscalizar e manter no mercado somente as empresas sérias, de situação regular.

3 METODOLOGIA

A pesquisa teve como metodologia um estudo de caso e foi realizada no escritório de contabilidade da empresa da YK Móveis Projetados, e na sede da empresa em Santa Maria. O estudo de caso é uma metodologia de caráter investigatório, onde se procura compreender, explorar e descrever os acontecimentos inseridos no contexto do fenômeno em estudo.

Para Gil (2002, p. 54):

O estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

O estudo de caso concentra-se no estudo de um caso particular, em que seus dados devem ser coletados e registrados com o necessário rigor e seguindo todos os procedimentos adequados mediante análise rigorosa, oportunizando a elaboração de relatório detalhado de cunho gerencial.

O método de pesquisa adotado será o método dedutivo, pois o estudo adotado parte de uma análise geral para o particular, ou seja, para planos cada vez mais abrangentes, levando a uma conclusão verdadeira. Parte de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis e possibilita chegar a conclusões de maneira puramente formal, isto é, em virtude unicamente de sua lógica.

Para elaboração desta pesquisa, limitou-se a uma metodologia qualitativa e descritiva tendo como objetivo maior a familiaridade com o problema a fim de descrever a complexidade da folha de pagamento, sendo analisada, compreendida e classificada de acordo com os proventos e descontos e também com a natureza jurídica da empresa. "... O estudo descritivo possibilita o desenvolvimento de um nível de análise em que se permite identificar as diferentes formas dos fenômenos, sua ordenação e classificação" (OLIVEIRA, 1999, p. 114).

O trabalho descritivo procura abranger aspectos gerais e amplos de um contexto social. Na pesquisa descritiva o processo e seu significado representa os principais itens de abordagem

Após a identificação de todos os custos diretamente e indiretamente ligados

ao processo de montagem e a busca de dados junto ao empresário, referente à demanda mensal de móveis para montagem, para assim buscar junto a empresa que terceiriza esse serviço um orçamento detalhado para execução destes serviços. De posse destas informações, será possível apresentar um comparativo de viabilidade ao gestor da empresa.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 Histórico

Em visita a empresa YK Móveis Projetados, objeto do presente estudo, foi possível conhecer um pouco melhor sua história e também a importância da marca a qual esta empresa faz representação em nossa cidade. A fábrica está instalada no pólo moveleiro em Bento Gonçalves, na serra gaúcha, com um parque fabril de 54.000 m², estando entre as maiores empresas do ramo na América Latina. Atua no mercado há mais de 40 anos, dedicados à fabricação de móveis residenciais em módulos componíveis, o que torna a empresa sinônimo de qualidade, modernidade e tecnologia de ponta.

Em entrevista realizada, o empresário relatou que muito antes de representar essa marca de móveis sob medida, possuía uma loja de móveis populares, onde ele mesmo começou a adaptar esses móveis para dar ideia de que fossem planejados; adaptações essas, segundo ele, muito precárias. Em uma conversa informal com um amigo, residente na cidade onde se encontra a fábrica dos móveis atualmente representados pela empresa, o relato do empresário impressionou e este amigo decidiu levá-lo até a fábrica e apresentar-lhe aos Diretores. Durante as reuniões sobre a possível representação da marca, foram informadas ao empresário as condições, exigências e normas a serem adotadas por ele para que a representação fosse conquistada. Para o empresário, a primeira tarefa se constituía em encontrar um local adequado, de acordo com as normas estabelecidas pela fábrica em relação a localização da loja e o espaço físico necessário. Imediatamente o empresário encontrou o local perfeito, no qual a empresa situa-se até os dias de hoje, decorridos 10 anos de sua inauguração. Após algumas reuniões os diretores tornaram a empresa YK Móveis Projetados Ltda, representante de uma marca respeitada no mercado no ramo de móveis projetados. O empresário ressaltou também a mudança significativa, nesse período de tempo, do público alvo dessa marca de móveis. Hoje seus clientes são de classe média alta. Na época em que iniciou seu negócio, essa marca era vendida em várias lojas de móveis, o que atualmente não acontece mais, sendo ele o único representante da marca na cidade. Para isso há normas a serem respeitadas em termos de qualidade no atendimento e garantia de satisfação dos

clientes, desde o primeiro contato na loja até a conclusão do processo de entrega e montagem dos móveis. A empresa investe na capacitação de seus colaboradores com treinamentos periódicos, podendo ser presenciais ou *on-line*.

4.2 Funcionamento

Atualmente a empresa é optante pelo sistema de tributação do Lucro Real, o que torna onerosa sua folha de pagamento, em virtude da alta tributação no INSS, motivo esse que faz com que a empresa busque alternativas mais econômicas. A empresa possui 14 colaboradores, sendo que destes, 8 são montadores de móveis, 4 são vendedores projetistas, 1 é faxineira e 1 é auxiliar administrativo.

4.2.1 Processo de venda

O processo de venda inicia com o contato entre o vendedor projetista e o cliente, em que o cliente poderá visualizar através do *show room* da loja, os diversos ambientes de móveis projetados, dentre eles, cozinhas, dormitórios, salas, banheiros, etc.

Após visualizar alguns modelos disponíveis no *show room* da loja, o cliente passa as informações sobre o produto que deseja adquirir. Em seguida, o vendedor irá até a residência verificar as medidas da área, o ambiente elétrico e hidráulico do projeto inicial, onde o cliente pretende colocar o produto que está comprando. Depois de feita essa conferência, inicia-se o detalhamento do projeto final. Nesse processo, são feitas as comparações com medidas e especificações para então ser realizada a encomenda das peças junto à fábrica. É de grande importância essa etapa da venda, pois caso alguma medida não dê certo, acarretará grandes problemas em virtude de os móveis serem feitos sob medida.

Na seqüência, o vendedor deverá elaborar o projeto e apresentar ao cliente, que então irá avaliar, modificar ou ajustar, para que o produto atenda as suas necessidades. Depois da aprovação do projeto e do orçamento, será efetuado o pedido. O tempo que decorre até a mercadoria chegar à loja é de quinze a vinte dias e a efetiva entrega é de no máximo quarenta e cinco dias a contar da data do pedido. Para melhor demonstrar o processo de venda, segue abaixo um fluxograma do processo:

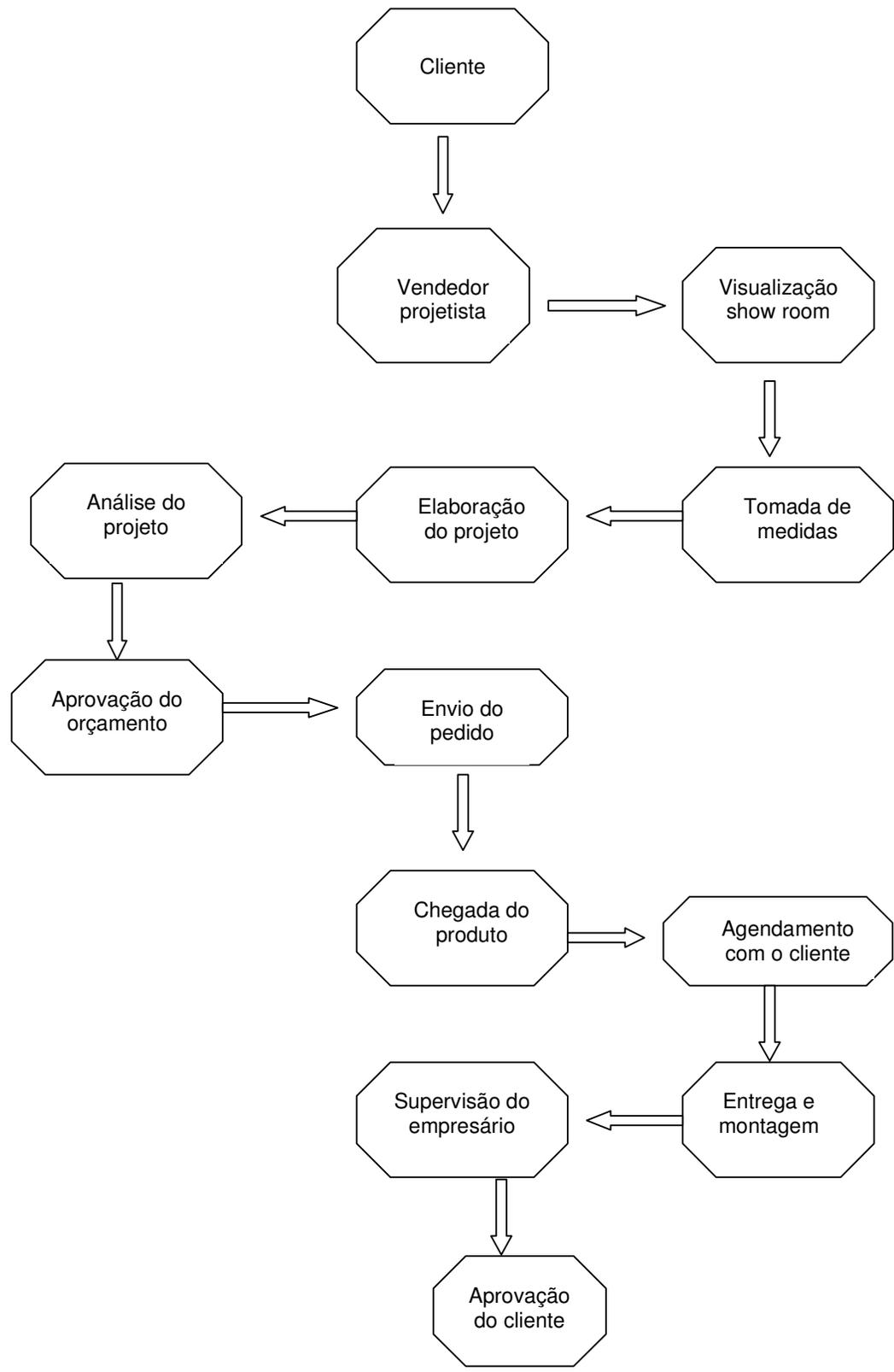


Figura 1 – Fluxograma do Processo de venda.

4.2.2 Processo de montagem

Para as empresas do ramo de móveis projetados, o setor de montagem é de extrema importância dentro da empresa, pois de nada adianta um projeto elaborado de acordo com as necessidades e satisfação do cliente, se na etapa da montagem houver falha, já que isso pode acarretar em descontentamento do mesmo. Cada equipe de montagem é formada por um montador e um auxiliar, que instalam e ajustam o mobiliário no local conforme padrões estabelecidos pela empresa. Concluído o processo de montagem, o empresário visita o local para certificar-se de que os móveis foram instalados dentro dos padrões exigidos e recomendados pela empresa, e realiza também uma pesquisa de satisfação do cliente em relação aos serviços prestados e a qualidade dos produtos.

De acordo com o empresário a dificuldade está na falta de mão-de-obra qualificada para o serviço de montagem. Em virtude disso, a equipe atual de montadores é insuficiente para a demanda das vendas, o que ocasiona demora excessiva na entrega e montagem dos móveis, problema este que gera outro, a necessidade de grande espaço físico para armazenar a grande quantidade de mercadorias em estoque, que, por sua vez, necessita de um controle rigoroso na distribuição das mercadorias quando ocorrer a entrega. Em virtude desses problemas na entrega das mercadorias, o empresário relata que a solução para isso estaria na terceirização da mão-de-obra, o que reduziria significativamente o prazo de entrega. O pagamento dos serviços terceirizados é um percentual aplicado ao valor total da Nota Fiscal, portanto, quanto mais rápido for o serviço de montagem, maior será a rentabilidade dos terceirizados e maior será o nível de satisfação dos clientes.

Para o empresário, o ponto mais importante do processo é a montagem, pois nessa etapa há uma grande carência de profissionais no mercado, onde é de grande valia a qualidade do serviço, pois de nada adianta um bom projeto, se na finalização acontecer a montagem de forma desalinhada. Nesse caso, a qualificação da mão-de-obra é de suma importância para o bom andamento tanto da área administrativa quanto da produção da empresa. Também ressaltou que todos os colaboradores recebem incentivos na busca da qualificação profissional, como treinamentos a cada lançamento da fábrica, os quais na maioria das vezes são presenciais na fábrica em Bento Gonçalves. Para que o serviço não pare, o empresário divide em duplas seus

montadores, ou seja, quando uma dupla retorna do treinamento vai a outra e assim por diante a cada lançamento de produto novo no mercado. As despesas dos cursos de aperfeiçoamento são somadas ao custo de mão-de-obra da empresa.

O pós-venda da empresa YK Móveis Projetados atende as exigências e aos padrões estabelecidos no processo de venda do produto ao cliente, garantindo o atendimento e manutenção dos serviços prestados conforme combinado no contrato. Na compra do produto, o cliente é informado sobre as condições e os prazos de garantia, sendo que a fábrica dá garantia de cinco anos sobre os produtos e a empresa YK fornece até seis meses de garantia por problemas oriundos da montagem.

Foram analisadas as situações de manutenções e assistência técnica conforme relato dos clientes e, posteriormente, realizada a análise da equipe técnica para certificar se essa manutenção se deve aos serviços prestados, ao mau uso ou ao cuidado do cliente em relação ao produto.

4.3 Custos da montagem

Diante do cenário de alta competitividade entre empresas, num período extremamente difícil na economia mundial, só é possível se manter no mercado se os empresários buscarem permanentemente rever suas estratégias e planos para seu negócio.

Para a empresa em questão, as atenções do empresário estão voltadas para o setor de montagem dos móveis, em que se concentra a maior parte de seus colaboradores. Na situação atual da empresa, o empresário considera alto seu custo de mão-de-obra e, por consequência, os demais custos derivados da permanência de mão-de-obra própria.

Atualmente, além dos salários pagos aos funcionários, a empresa cumpre com o pagamento de encargos sociais como INSS e FGTS. Cabe ressaltar que o INSS referente à parte patronal pode chegar até 28,8% do total bruto da folha de pagamento, sendo desse percentual 20% INSS parte empresa, 5,8% contribuição para Terceiros (SESC, SENAI, SEBRAE...) e a alíquota referente ao risco de acidente de Trabalho que pode chegar até 3%. Já o FGTS será sempre no percentual de 8% do salário bruto do empregado. Além dessas despesas previstas na legislação, a empresa, mantendo mão-de-obra própria, gera várias outras

despesas como vale transporte, uniformes, aquisição e manutenção de ferramentas, combustível, entre outras. A despesa com vale transporte refere-se somente ao deslocamento dos funcionários de suas residências até a empresa e vice-versa. De acordo com o empresário, os gastos com ferramentas e peças não é algo que se possa prever, pois os problemas decorrentes do uso são imprevisíveis. Neste item, também se pode citar o gasto com pequenas peças que no processo de montagem acabam sendo danificadas, necessitando assim sua reposição, porém o valor gasto com estes itens não estão relacionados devido a falta de registro dessas despesas. Na despesa com combustível, cabe explicitar que essa despesa refere-se somente ao transporte dos montadores da empresa até o local da montagem, transporte esse efetuado com veículo próprio da empresa. Nos livros fiscais da empresa consta o registro de despesa com combustível no valor de R\$ 4.974,83 no ano de 2009. Para melhor visualização das despesas com pessoal, segue abaixo quadro.

CUSTO DE MÃO-DE-OBRA NO ANO DE 2009									
MÊS	Salários	INSS				FGTS	Vale Transporte	Despesa Cursos	Uniformes
		Patronal	Terceiros	RAT					
jan/09	5850,00	1170,00	339,30	58,50	468,00	1.190,00	500,00	-	
fev/09	5848,73	1169,75	339,23	58,49	467,90	1.288,00	500,00	-	
mar/09	6762,76	1352,55	392,24	67,63	541,02	1.064,00	500,00	-	
abr/09	6614,41	1322,88	383,64	66,14	529,15	1.064,00	500,00	-	
mai/09	6756,67	1351,33	391,89	67,57	540,53	1.260,00	500,00	-	
jun/09	6330,81	1266,16	367,19	63,31	506,46	1.288,00	500,00	-	
jul/09	6332,18	1266,44	367,27	63,32	506,57	1.400,00	500,00	1.260,00	
ago/09	6332,55	1266,51	367,29	63,33	506,60	1.232,00	500,00	-	
set/09	7016,74	1403,35	406,97	70,17	561,34	1.288,00	500,00	-	
out/09	7799,08	1559,82	452,35	77,99	623,93	1.316,00	500,00	-	
nov/09	8500,14	1700,03	493,01	85,00	680,01	1.176,00	500,00	-	
13/2009	6414,65	1282,93	372,05	64,15	513,17	-	500,00	-	
dez/09	7119,23	1423,85	412,92	71,19	569,54	1.344,00	500,00	-	
TOTAL	87677,95	17535,59	5085,32	876,78	7014,24	14.910,00	6.000,00	1.260,00	
TOTAL GERAL DO CUSTO DA MÃO-DE-OBRA PRÓPRIA R\$ 140.359,88									

Quadro 1 – Custo da mão-de-obra própria.

Os valores constantes na tabela foram buscados junto ao escritório de contabilidade da empresa, mais especificadamente nos livros fiscais. É possível verificar no quadro anterior que o custo com o INSS é representativo, pois os valores citados são unicamente a parte do INSS que cabe a empresa, o qual gerou uma despesa no ano de 2009 de R\$ 23.497,69.

4.4 Terceirização

A implantação de um programa de terceirização deve levar, inicialmente, o empresário a ter consciência da necessidade de terceirizar, para posteriormente adotar um planejamento do que se pretende terceirizar. Essa visão estratégica deve abranger todos os processos e objetivos bem definidos, a fim de se tomar as decisões certas na busca da qualidade, produtividade e competência da empresa.

A terceirização consiste na possibilidade de contratar um terceiro para a realização de atividade-fim da empresa na busca não somente da redução de custos, mas também no aumento da produtividade e melhoria contínua da qualidade dos serviços prestados. Conforme opinião do empresário, sempre que possível, deve-se entregar a atividade terceirizada aos próprios funcionários da empresa, aqueles que têm vocação e vontade de se tornarem empresários, isto porque eles já estão familiarizados com o trabalho a ser desenvolvido e já conhecem a cultura da empresa.

Caso nenhum funcionário se identifique como futuro empreendedor, o empresário deverá escolher um prestador de serviço que atenda aos critérios internos rigorosos, a fim de evitar problemas com a clientela interna e também orientar seu prestador de serviços para que atenda a outros clientes, para não criar uma dependência total, ou seja, vínculo empregatício com a empresa. Apesar de a principal finalidade da terceirização ser liberar a empresa da execução de certas atividades, não se pode esquecer de que ela não deixa de ser responsável pela execução dos serviços perante seus clientes internos e/ou externos.

A relação com terceiros, necessariamente, tem que ser entendida como uma relação de parceria. A contratada deve compreender que será submetida a um acompanhamento dos seus serviços prestados pela empresa contratante, para que esta tenha a garantia de um bom serviço e perspectivas de uma relação de parceria duradoura.

Em virtude dos problemas já relatados da empresa YK, surge à necessidade de estudo e planejamento para aplicação da terceirização como alternativa para esses problemas. O empresário destaca analisar o custo da terceirização, pois se o mesmo for mais elevado do que o custo para a própria empresa manter a atividade que se pretende terceirizar, não será interessante.

O ponto de maior interesse na terceirização é melhorar significativamente o

desempenho de sua empresa, e um dos principais riscos é contratar uma empresa inadequada para realizar os serviços, prejudicando a imagem da sua empresa perante o mercado.

De acordo com o empresário, a terceirização do serviço de montagem é uma prática comum em outras empresas que representam a mesma marca em outras cidades, e diversos são os fatores que as levam a optar por este sistema.

No que diz respeito ao problema da demora na entrega dos móveis, a terceirização seria a medida correta para resolvê-lo, porém diversos fatores precisariam ser analisados caso se viesse a utilizar este método. Desta forma, seria possível resolver o problema da demora da entrega e montagem, mas o empresário teme a perda da qualidade dos serviços, o que deixaria o cliente satisfeito por um lado e insatisfeito por outro. No que se refere aos custos, o empresário relata que em conversas informais com os demais representantes da marca que se utilizam do sistema ele percebeu que geralmente o custo gira em torno de 7% do valor da nota fiscal de venda do produto, o que pode ser viável a empresa ou não, conforme será verificado no presente estudo, pois a empresa por ser optante pelo sistema de tributação de lucro real torna o seu custo da folha de pagamento bastante oneroso, sendo este mais um motivo para buscar novas alternativas economicamente viáveis. Para o empresário, a melhor alternativa constitui um custo baixo sem que se perca a qualidade, priorizando sempre a satisfação do cliente. A empresa YK paga um valor fixo a fábrica relativo aos cursos de capacitação de montagem. Dessa forma, mesmo que a empresa YK venha a terceirizar o serviço de montagem, essa despesa permanece, pois a empresa pagaria os cursos para a empresa terceirizada contratada. Para descobrir o custo que a empresa teria, caso tivesse terceirizado o serviço de montagem no período de janeiro a dezembro de 2009, buscou-se junto ao escritório de contabilidade da empresa as informações referentes no Livro de Registro de Saídas, o faturamento da empresa nesse período.

O quadro a seguir demonstra o custo que a empresa teria caso tivesse terceirizado a mão-de-obra no ano de 2009.

SIMULAÇÃO COM SERVIÇO DE MONTAGEM TERCEIRIZADO EM 2009			
MÊS	FATURAMENTO	7% SERVIÇO MONTAGEM	DESPESAS CURSOS
jan/09	121.400,00	8.498,00	500,00
fev/09	102.350,00	7.164,50	500,00
mar/09	155.200,00	10.864,00	500,00
abr/09	124.139,04	8.689,73	500,00
mai/09	143.447,50	10.041,33	500,00
jun/09	129.927,00	9.094,89	500,00
jul/09	158.301,30	11.081,09	500,00
ago/09	127.152,19	8.900,65	500,00
set/09	118.700,00	8.309,00	500,00
out/09	122.500,00	8.575,00	500,00
nov/09	135.000,00	9.450,00	500,00
Dez/09	157.236,00	11.006,52	500,00
	1.595.353,03	111.674,71	6.000,00
TOTAL QUE SERIA GASTO		117.674,71	

Quadro 2 – Simulação com Serviço de Montagem Terceirizado.

No quadro anterior, está relacionado o item despesa com curso, em virtude de a fábrica exigir que seus representantes mantenham seus montadores, mesmo que terceirizados, treinados para priorizar sempre a qualidade dos serviços prestados. Já o percentual de 7% está conforme o orçamento recebido pela empresa, em anexo.

4.5 Comparação custo da Mão-de-obra x Terceirização

Comparação é um método que as empresas utilizam para avaliar seus resultados quando há dúvida em relação a duas ou mais situações.

Para melhor visualizar a alternativa mais vantajosa para a empresa, foi efetuado um estudo no escritório de contabilidade da empresa YK para buscar e relacionar todos os custos e despesas relativas ao setor de montagem no período compreendido de janeiro a dezembro de 2009. Após a definição das despesas que compõem a manutenção de mão-de-obra própria e a verificação junto à contabilidade das despesas efetivamente ocorridas no período anteriormente mencionado ligadas ao setor de montagem, foi possível chegar ao um custo total do setor de R\$ 145.334,71, sendo o custo com o pessoal e a despesa de combustível

os valores integrantes deste total. Para buscar o quanto a empresa teria desembolsado no mesmo período, caso tivesse terceirizado o serviço de montagem, foi relacionado o seu faturamento mensal neste mesmo período e aplicado o percentual de 7%, mais as despesas com curso de aperfeiçoamento, chegando-se ao total de R\$ 117.674,71.

Após concluir esta etapa de elaboração e análise dos dados, foi possível chegar a uma diferença significativa favorável à terceirização, na qual a empresa teria economizado o valor de R\$ 27.660,00 no ano de 2009, caso tivesse terceirizado o serviço. Para melhor visualizar este resultado, segue o gráfico comparativo abaixo:

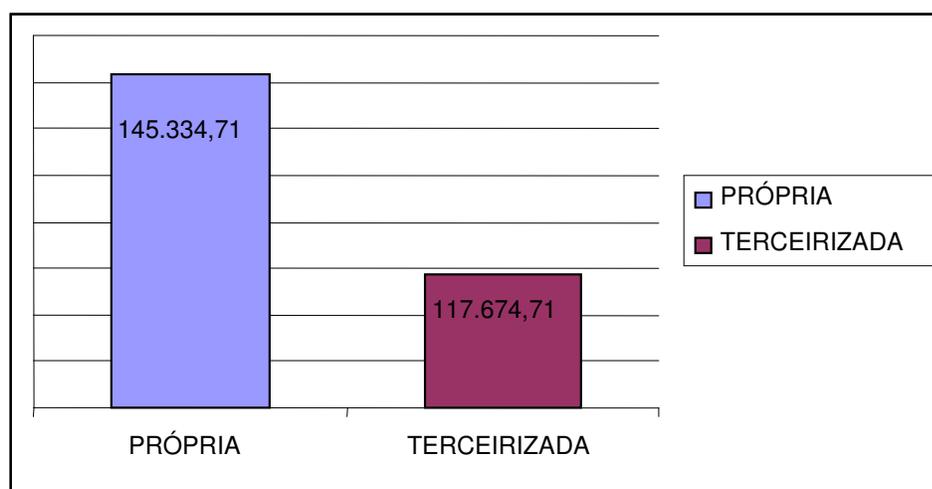


Figura 2 – Gráfico comparativo entre mão-de-obra própria e terceirizada.

Para o empresário, um dos fatores que contribuiu para este resultado desfavorável à mão-de-obra própria, foi o regime de tributação do Lucro Real, o qual torna elevado o custo com a folha de pagamento, em virtude do alto percentual do INSS.

4.6 Vantagens e desvantagens da terceirização

Na opção de terceirização, deve-se considerar todas as vantagens e desvantagens do processo. A empresa deverá efetuar um estudo para então implantar ou não o sistema de terceirização, analisando o custo benefício no que se refere às vantagens e desvantagens.

Em entrevista ao empresário, foi questionado sobre as principais vantagens e desvantagens de terceirizar o departamento de montagem. O mesmo ressaltou como vantagem a redução dos produtos em estoque, a espera de montagem hoje gira em torno de 15 (quinze) a 20 (vinte) dias. Por consequência, também houve a redução do espaço físico destinado ao estoque. Destacou que a agilidade no processo terceirizado é devido ao pagamento ser efetuado por produto, ou seja, quanto mais montagens forem efetuadas, maior será seu lucro.

Como desvantagem, destacou a possível perda da qualidade, pois segundo o empresário, as empresas terceirizadas não tem o mesmo comprometimento com a qualidade, visando a satisfação dos clientes. Outras desvantagens comentadas foram em relação à idoneidade das pessoas destinadas a realizar estes serviços, supostamente, dentro das residências dos clientes, assim como a imagem que estas podem transmitir aos clientes. Outro ponto extremamente importante citado foi no que diz respeito aos treinamentos oferecidos pela empresa, pois por não serem funcionários próprios poderia ocorrer muita rotatividade de funcionário da empresa contratada, perdendo com isso todo o treinamento oferecido a eles.

Complementando as colocações apresentadas pelo empresário, ao buscar terceirizar, busca-se também a redução de custos como alternativa, porém para que isso se concretize é necessário que a empresa, ao contratar um prestador de serviço, o faça com os devidos cuidados no que diz respeito à legalidade da empresa que está contratando, à sua regularidade perante os órgãos, ao cumprimento de suas obrigações junto aos funcionários e à sua situação financeira.

Portanto, terceirizar pode ser uma boa alternativa, desde que a forma de contratação esteja no amparo e de acordo com a legislação vigente, evitando responsabilidade decorrente dos princípios da solidariedade e subsidiariedade.

5 CONCLUSÃO

Com a alta competitividade das empresas, cada vez mais os empresários buscam informações confiáveis e coerentes na tomada de decisões, visando sempre maximizar seus resultados financeiros. A terceirização vem como uma alternativa para as empresas na busca de redução de custos e agilidade nos processos. O presente estudo de caso na empresa YK mostrou que a terceirização é a alternativa mais econômica para a empresa em questão. Conforme estudo realizado, no que se refere aos custos atuais da empresa no setor de montagem, com mão-de-obra própria, foi possível chegar ao custo total de R\$ 145.334,71 no ano de 2009. Já na simulação do cálculo na opção de terceirizar esse serviço chegou-se ao total de R\$ 117.674,71. Na análise dos resultados obtidos, observou-se que a empresa teria ampliado seus lucros no ano de 2009 em R\$ 27.660,00, caso tivesse optado por terceirizar o serviço de montagem. Cabe ressaltar que o resultado obtido pode ser ampliado caso o empresário deseje efetuar um cálculo mais profundo sobre o custo do tempo em que sua mão-de-obra permanece ociosa, assim como um acompanhamento rigoroso sobre as peças perdidas ou danificadas na hora da montagem, dados esses que não foram possíveis elencar nas despesas devido a falta de controle na empresa. Apesar da vantagem econômica, o empresário deve considerar certas desvantagens no processo terceirizado tais como: a possível perda de qualidade nos serviços e a dúvida em relação a índole da pessoa que estará representado sua empresa dentro das residências dos clientes.

Ainda o que se pode considerar como muito importante, é a legalidade da empresa contratada e o permanente acompanhamento do cumprimento das obrigações trabalhistas, evitando assim que a empresa efetue uma análise de viabilidade e constate que terceirizar é a proposta de menor custo e opte por esta, e no futuro tenha problemas decorrentes dos princípios de solidariedade e subsidiariedade, fazendo com que a empresa tenha uma despesa maior do que a orçada anteriormente, tornando desta forma desnecessária o estudo de viabilidade.

Portanto, para a empresa YK a proposta de terceirização é a alternativa mais viável do ponto de vista econômico, em função de os custos atuais da empresa serem superiores aos da terceirização, mesmo considerando que não foram relacionados todos os custos da empresa com a mão-de-obra própria, devido à falta

de registro e a extensão dos cálculos em relação a esse custo.

Diante do exposto, através das análises e comparativos realizados no decorrer do trabalho, foi possível constatar a importância de se efetuar um estudo diante da tomada de decisão. Através dos resultados obtidos, foi possível fornecer informações de nível gerencial ao empresário, fazendo com este possa decidir com maior segurança.

Deixamos como sugestão para um próximo trabalho efetuar um estudo mais profundo do cálculo do custo da mão-de-obra ociosa, tendo em vista que neste trabalho foram observadas somente as despesas incorridas no período. Também, como sugestão, pode ser efetuado um planejamento tributário para a empresa, pois acredita-se que com isso o empresário possa se utilizar destas ferramentas para obter sucesso em sua gestão financeira, garantindo assim a maximização dos resultados positivos da empresa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Lei n. 4.090, de 13 de julho de 1962.** Disponível em: <<http://www3.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1962/4090.htm>>. Acesso em: 28 nov. 2009.

BRASIL. **Lei n. 7.418, de 16 de dezembro de 1985.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L7418.htm>>. Acesso em: 28 nov. 2009.

BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. Enunciado Nº 331, de 11 de setembro de 2000. Contrato de prestação de serviços: Legalidade – Revisão do pelo Enunciado Nº 256. **Diário da Justiça [da] República Federativa do Brasil.** Seção 1. Brasília, DF, 19 set. 2000.

CLT. **Consolidação das leis do trabalho.** 29. ed. atual. e aum. São Paulo: Saraiva, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO NACIONAL DA SEGURIDADE SOCIAL. 2009. Disponível em: <<http://www.previdenciasocial.gov.br/>>. Acesso em: 30 nov. 2009.

MAHER, Michael. **Contabilidade de custos:** criando valores para a administração. São Paulo: Atlas, 2001.

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

MARTINS, Sérgio Pinto. **A terceirização e o direito do trabalho.** São Paulo: Atlas, 2001.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos.** São Paulo: Makron Books, 2001.

OLIVEIRA, Aristeu de. **Cálculos trabalhistas.** São Paulo: Atlas, 1998.

OLIVEIRA, Aristeu de. **Manual de prática trabalhista.** 43. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 9 dez. 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade comercial fácil.** São Paulo: Saraiva, 1999.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

ANEXOS

ANEXO A – Modelo de Contrato de Prestação de Serviços de montagem de móveis.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

CONTRATANTE:....., pessoa jurídica de direito privado, com inscrição no CNPJ sob nº....., estabelecida a, nº....., bairro....., cidade....., CEP:.....

CONTRATADO:....., pessoa jurídica de direito privado, com inscrição no CNPJ sob nº....., estabelecida a, nº....., bairro....., cidade....., CEP:.....

As partes acima identificadas têm, entre si, justo e acertado o presente Contrato de Prestação de Serviços, que se regerá pelas cláusulas seguintes e pelas condições de preço, forma e termo de pagamento descritas no presente.

DO OBJETO

Cláusula 1ª. O objeto do presente contrato é constituído pela prestação de serviço do CONTRATADO, que se restringe à montagem do(s) ambientes:

- () Dormitório casal.
- () Dormitório solteiro.
- () Cozinha.
- () Banheiro.
- () Closet.
- () Outros:

OBRIGAÇÕES DO CONTRATANTE

Cláusula 2ª. O CONTRATANTE deverá fornecer ao CONTRATADO todas as informações necessárias à realização do serviço, devendo especificar os detalhes necessários à perfeita consecução do mesmo, e a forma de como ele deve ser entregue.

Cláusula 3ª. O CONTRATANTE deverá efetuar o pagamento na forma e condições estabelecidas na cláusula 6ª.

OBRIGAÇÕES DO CONTRATADO

Cláusula 4ª. É dever do CONTRATADO oferecer ao contratante a cópia do presente instrumento, contendo todas as especificidades da prestação de serviço contratada.

Cláusula 5ª. O CONTRATADO deverá fornecer Nota Fiscal de Serviços, referente ao(s) pagamento(s) efetuado(s) pelo CONTRATANTE.

DO PREÇO E DAS CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

Cláusula 6ª. O presente serviço será remunerado pela quantia de R\$...... (valor expresso), referente aos serviços efetivamente prestados, devendo ser pago em dinheiro ou cheque, ou outra forma de pagamento em que ocorra a prévia concordância de ambas as partes.

DO INADIMPLEMENTO, DO DESCUMPRIMENTO E DA MULTA

Cláusula 7ª. Em caso de inadimplemento por parte do CONTRATANTE quanto ao pagamento do serviço prestado, deverá incidir sobre o valor do presente instrumento, multa pecuniária de 2%, juros de mora de 1% ao mês e correção monetária.

Parágrafo único. Em caso de cobrança judicial, devem ser acrescidas custas processuais e 20% de honorários advocatícios.

DO PRAZO

Cláusula 8ª. O CONTRATADO assume o compromisso de realizar o serviço dentro do prazo de (.....) dias, de acordo com a forma estabelecida no presente contrato.

DAS CONDIÇÕES GERAIS

Cláusula 9ª. Fica compactuado entre as partes a total inexistência de vínculo trabalhista entre as partes contratantes, excluindo as obrigações previdenciárias e os encargos sociais, não havendo entre CONTRATADO e CONTRATANTE qualquer tipo de relação de subordinação.

Cláusula 10ª. Salvo com a expressa autorização do CONTRATANTE, não pode o CONTRATADO transferir ou subcontratar os serviços previstos neste instrumento, sob o risco de ocorrer a rescisão imediata.

DO FORO

Cláusula 11ª. Para dirimir quaisquer controvérsias oriundas do presente contrato, as partes elegem o foro da comarca de, para a solução de quaisquer questões oriundas do presente contrato.

Por estarem assim justos e contratados, firmam o presente instrumento, em duas vias de igual teor, juntamente com 2(duas) testemunhas.

....., de de

Local e data

Nome
Contratante

Nome
Contratado

ANEXO B – Orçamento para terceirização do serviço de montagem, oferecido a empresa YK.

A

EMPRESA YK MÓVEIS PROJETADOS LTDA

ORÇAMENTO

A inscrita no CNPJ sob nº..... estabelecida nesta cidade na Rua, nº..... vem respeitosamente apresentar orçamento para serviços de montagem de móveis projetados.

DOS SERVIÇOS A SEREM EXECUTADOS:

➤ Montagem de dormitórios, cozinhas, banheiros, escritórios, closet etc.

DO VALOR DOS SERVIÇOS

O valor a ser pago pelos serviços prestados corresponde a 7% (sete) por cento do total da Nota Fiscal do produto.

DAS GARANTIAS

No pagamento de 7% estão incluídos todos os encargos abaixo relacionados pertinente aos funcionários:

- Salário;
- FGTS;
- INSS;
- 13º Salário;
- Férias;
- Vale transporte;
- Vale alimentação.

Ficando a CONTRATANTE livre de qualquer ônus.

Santa Maria, de de