

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

CENTRO SÓCIO ECONÔMICO

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**APLICAÇÃO DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM UM  
ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

ELIZABETE SALAZAR DA SILVA

FLORIANÓPOLIS – SC

2000

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

CENTRO SÓCIO ECONÔMICO

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**APLICAÇÃO DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM UM  
ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

Monografia submetida à banca examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Acadêmica: ELIZABETE SALAZAR DA SILVA

Orientador: Prof. LORECI JOÃO BORGES, Dr.

FLORIANÓPOLIS – SC

2000

**APLICAÇÃO DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM UM  
ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

ACADÊMICA ELIZABETE SALAZAR DA SILVA

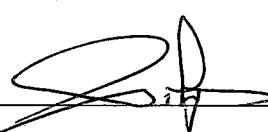
Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 9,0..... atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

Florianópolis, 31 de julho de 2000

  
Prof.<sup>a</sup> MARIA DENIZE HENRIQUE CASAGRANDE, Msc.  
Coordenadora de Monografia do CCN

Professores que compuseram a banca:

  
\_\_\_\_\_  
Presidente: Prof. Loreci João Borges, Dr.

  
\_\_\_\_\_  
Membro: Prof. Silvio Lehmkuhl Meyer

  
\_\_\_\_\_  
Membro: Prof. Luiz Alberton, Msc.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço, inicialmente, a Deus por ter me concedido a oportunidade de estar aqui e poder alcançar meus objetivos.

A meus pais, João José e Maria Bernadete, por terem me ensinado que a liberdade gera mais responsabilidade do que a repressão.

A Marinho da Silva, por seu companheirismo e paciência, e por suas palavras de orientação e encorajamento.

A todas as amizades que plantei durante a vida acadêmica, as quais ainda cultivo, mesmo com as adversidades de nossos caminhos.

Aos demais amigos que mesmo fora do meu meio acadêmico compartilharam comigo minhas dúvidas e certezas profissionais.

Aos senhores Beverly Zimpeck e Benedito Antônio Demarchi, pelas sugestões dadas no início da elaboração deste trabalho.

A Ivanir Dutra de Lima, por não permitir que eu esmorecesse ao final desta jornada.

Ao professor Loreci João Borges, pela oportunidade e privilégio da sua orientação.

Aos demais professores do curso que contribuíram para a minha formação acadêmica.

*“Sejamos bons, e depois, seremos felizes...  
Não desejemos o prêmio antes da vitória,  
Nem o salário antes do trabalho”.*

*Rousseau*

## SUMÁRIO

### RESUMO

### CAPÍTULO 1

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1</b>	<b>Considerações iniciais.....</b>	<b>1</b>
<b>1.2</b>	<b>Problema.....</b>	<b>1</b>
<b>1.3</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>2</b>
1.3.1	Objetivo geral.....	2
1.3.2	Objetivos específicos.....	2
<b>1.4</b>	<b>Justificativa.....</b>	<b>2</b>
<b>1.5</b>	<b>Metodologia.....</b>	<b>3</b>
1.5.1	Metodologia da pesquisa.....	4
1.5.2	Metodologia aplicada.....	4
<b>1.6</b>	<b>Limitações da pesquisa.....</b>	<b>5</b>
<b>1.7</b>	<b>Estrutura do trabalho.....</b>	<b>5</b>

### CAPÍTULO 2

<b>2</b>	<b>REMUNERAÇÃO VARIÁVEL.....</b>	<b>7</b>
<b>2.1</b>	<b>Conceito.....</b>	<b>7</b>
<b>2.2</b>	<b>Objetivos da remuneração variável.....</b>	<b>7</b>
<b>2.3</b>	<b>Benefícios advindos da remuneração variável.....</b>	<b>10</b>
<b>2.4</b>	<b>Dificuldades encontradas na implantação do programa de remuneração variável.....</b>	<b>11</b>
<b>2.5</b>	<b>Modalidades de remuneração variável mais utilizadas.....</b>	<b>11</b>
2.5.1	Bônus/gratificações.....	11
2.5.2	<i>Gainsharing</i> .....	11
2.5.3	Comissão.....	12
2.5.4	Incentivos de longo prazo.....	12
2.5.5	Participação acionária.....	12
2.5.6	Participação nos lucros.....	12
2.5.7	Remuneração por resultados.....	13

## **CAPÍTULO 3**

<b>3</b>	<b>A REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE.....</b>	<b>15</b>
<b>3.1</b>	<b>Apresentação da empresa pesquisada.....</b>	<b>15</b>
<b>3.2</b>	<b>Principais motivos que levaram a empresa a optar por uma modalidade de remuneração variável.....</b>	<b>15</b>
<b>3.3</b>	<b>Implantação da remuneração variável.....</b>	<b>16</b>
<b>3.4</b>	<b>Principais objetivos.....</b>	<b>17</b>
3.4.1	Confiança na empresa.....	17
3.4.2	Sinergia da equipe.....	18
3.4.3	Racionalização dos custos.....	18
3.4.4	Aumento da produção.....	18
3.4.5	Eficácia e qualidade do processo.....	19
3.4.6	Investimento na capacitação dos colaboradores.....	19
3.4.7	Satisfação do cliente.....	19
<b>3.5</b>	<b>Participação nos lucros e resultados.....</b>	<b>20</b>
3.5.1	Participação nos lucros.....	20
3.5.1.1	Exemplo 1: Com participação nos lucros.....	20
3.5.1.2	Exemplo 2: Sem participação nos lucros.....	22
3.5.1.3	Demonstração dos resultados do exercício comparativa.....	23
3.5.2	Participação nos resultados.....	24
	<b>CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>27</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>28</b>

## RESUMO

O objetivo deste trabalho consiste em demonstrar a importância da remuneração variável dentro dos escritórios de contabilidade, em seu aspecto gerencial.

Inicialmente fez-se algumas considerações sobre o tema da pesquisa. Em seguida, foram evidenciados o problema e os objetivos. Por último, apresentou-se a metodologia, as limitações e a estrutura da pesquisa.

Em se tratando da fundamentação teórica do presente trabalho foi abordado o conceito de remuneração variável, em seguida foram apresentados os objetivos, os benefícios e as dificuldades encontradas na implantação deste sistema. Por último, destacou-se algumas modalidades de remuneração variável mais utilizadas.

No que concerne ao estudo de caso, primeiramente procurou-se apresentar o escritório de contabilidade optante pela remuneração variável através da participação de seus colaboradores nos lucros e resultados da empresa. Em seguida, identificou-se os principais motivos que levaram o escritório a optar por uma modalidade de remuneração variável. Na seqüência, destacou-se como ocorreu a implantação desta modalidade, bem como os principais objetivos pretendidos.

Adicionalmente, demonstrou-se através de dois exemplos comparativos os impactos sofridos sobre a folha de pagamento nos dois momentos: com e sem a opção pela participação nos lucros da empresa.

Por último, procurou-se identificar alguns indicadores que estão calcados na participação nos resultados.

Acredita-se que, através desse estudo exploratório, conseguiu-se identificar a importância de se optar, em um escritório de contabilidade, pela modalidade de remuneração variável em que os colaboradores participam dos lucros e resultados da empresa.



# **CAPÍTULO 1**

## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 Considerações iniciais**

Na história humana sempre houve trabalhadores assalariados, mas foi com o advento do capitalismo que o salário se tornou a forma dominante de pagamento da mão-de-obra. A forma de salário tem variado, no decorrer do desenvolvimento do capitalismo e do aperfeiçoamento da mão-de-obra, de acordo com o número de peças produzidas ou com o tempo de trabalho (hora, dia, semana, mês), sendo que atualmente o salário fixo também é medido pela competência.

Diante dos desafios gerados pela competitividade global, a flexibilização das remunerações é uma tendência. Para vencer a corrida e se manter no mercado, algumas empresas começam a se valer de um novo sistema de remuneração, denominado remuneração estratégica.

O empregado deixa de ser um custo para a empresa e passa a ser visto como colaborador, e a parceria empresa/colaborador acaba rendendo bons frutos para ambos.

Não basta as empresas deterem a melhor tecnologia quando seus colaboradores não se sentem comprometidos com os resultados a serem alcançados.

### **1.2 Problema**

As realidades do ambiente globalizado têm levado as organizações a mudarem drasticamente a forma como administram custos, qualidade, relações com clientes, a estrutura do trabalho, etc.

Agressividade, agilidade, preços competitivos, inovação, conhecimento, organogramas achatados, trabalho em equipe, foco no cliente, são exigências críticas que podem determinar até mesmo a chance de sobrevivência das empresas nesse mercado globalizado, conturbado, imprevisível.

Não basta simplesmente a formação no ensino técnico ou superior, pois quando se disputa com profissionais polivalentes, o conhecimento e a prática se fazem cada vez mais evidentes e indispensáveis na evolução ocupacional dentro das organizações.

Desta maneira, este trabalho busca demonstrar a importância de se adotar um sistema de remuneração variável nos escritórios de contabilidade, visando remunerar o profissional também por aquilo que ele traz de retorno para a empresa.

### **1.3 Objetivos geral e específicos**

#### **1.3.1 Objetivo geral**

O objetivo geral deste trabalho é demonstrar a importância da remuneração variável dentro dos escritórios de contabilidade, em seu aspecto gerencial.

#### **1.3.2 Objetivos específicos**

- ❖ Demonstrar os objetivos da remuneração variável dentro do ambiente contábil;
- ❖ caracterizar os benefícios advindos da remuneração variável;
- ❖ exemplificar um escritório contábil optante pela participação de seus colaboradores nos resultados;
- ❖ evidenciar o tratamento contábil relativo à remuneração variável; e
- ❖ traçar os pontos básicos para a implantação de um programa de remuneração variável dentro de um escritório contábil.

### **1.4 Justificativa**

A remuneração é um dos principais fatores que impulsionam e sustentam a implantação de melhorias e a conseqüente sobrevivência das empresas. Não obstante, a altíssima carga tributária incidente sobre a folha de pagamento leva as empresas, na grande maioria das vezes, a pagarem menos, gerando empregados frustrados e pouco envolvidos com os

resultados econômicos e financeiros. Partindo desta premissa, tanto as empresas quanto os funcionários serão incapazes de se adequarem às mudanças.

A globalização vem exigindo das empresas uma drástica redução dos seus custos fixos e, como saída, para se manterem no mercado, novas metodologias sobre remuneração tiveram de entrar em cena.

Nos últimos anos, a opção pela remuneração variável tem sido a melhor alternativa, pois ela não incide sobre o salário nominal. Além de reduzir os custos fixos, esta nova estratégia vincula a recompensa ao esforço de alcançar os resultados propostos.

Se o ambiente organizacional está obrigatoriamente mudando, por que os escritórios contábeis também não aderem a este novo posicionamento?

A cada ano se formam diversos profissionais com a função de contador, número certamente relevante para ser absorvido pelo mercado. Por isso, o contador de hoje, além de sua formação acadêmica, necessita ser polivalente e qualificado, capaz de avaliar seu trabalho em relação aos resultados da empresa e constantemente melhorar os processos nos quais atua, tornando-se um profissional mais motivado e comprometido. Contudo, para que um escritório tenha em seu quadro um profissional com todos estes requisitos, terá, em contrapartida, um desembolso de igual peso, ou seja, terá de oferecer um salário compatível com as qualificações apresentadas a fim de garantir os possíveis resultados advindos com tal investimento. Porém, este desembolso se tornará mais acessível ao escritório se houver a opção por um sistema variável de remuneração.

## **1.5 Metodologia**

Esta seção trata da metodologia a ser utilizada para a execução do trabalho. Primeiramente, um breve comentário será realizado sobre a metodologia da pesquisa, explicando o que é pesquisa bibliográfica, o que é monografia e como surgiu a idéia deste trabalho. Em seguida, se evidenciará a metodologia aplicada e, por fim, as limitações impostas a esta pesquisa.

### 1.5.1 Metodologia da pesquisa

O presente trabalho é um estudo de caso e pretende, de forma clara, através de exemplos e mediante pesquisa bibliográfica, alcançar os objetivos propostos.

Segundo LAKATOS e MARCONI (1987; p.45), pesquisa bibliográfica “trata-se de levantamento de toda a bibliografia já publicada, em forma de livros, revistas, publicações avulsas e imprensa escrita”.

A monografia é caracterizada, essencialmente, pela abordagem de um único assunto que comporta apenas um problema. Neste sentido, FARINA apud SALVADOR (1980; p.32) explica que a “monografia é um estudo científico de uma questão bem determinada e limitada, realizada com profundidade e de forma exaustiva”.

SALAMON apud SEVERINO (1986; p.178) diz que “o termo monográfico designa um tipo especial de trabalho científico. Considera-se monografia aquele trabalho que reduz sua abordagem a um único assunto, a um único problema, com um tratamento especificado”.

Um problema ou uma dúvida pode levar a escolha de um tema. Esta monografia surgiu em decorrência dos problemas gerados em remunerar o profissional atuante na área contábil pelos resultados alcançados através da aplicação de suas qualificações, sem onerar bruscamente a empresa contábil.

### 1.5.2 Metodologia aplicada

A fim de atingir o objetivo geral deste trabalho, que consiste em demonstrar a importância da remuneração variável dentro dos escritórios de contabilidade em seu aspecto gerencial, será utilizado o método do estudo de caso.

De acordo com LÜDKE e ANDRÉ (1986; p.17) o estudo de caso “é o estudo de *um* caso, seja ele simples e específico”. Segundo eles “o caso é sempre bem delimitado, devendo ter seus contornos claramente definidos no desenrolar do estudo, o caso pode ser similar a outros, mas é ao mesmo tempo distinto, pois tem um interesse próprio, singular”.

Assim, o procedimento desta pesquisa compreenderá a coleta, organização e análise do material bibliográfico, composto de livros, artigos, informativos especializados e a legislação pertinente ao tema da pesquisa.

Em seguida, se desenvolverá o estudo de caso na empresa ZZ Contabilidade Ltda., onde existe um programa de remuneração variável.

## 1.6 Limitações da pesquisa

O tema proposto está limitado a um estudo de caso restrito ao estudo de publicações legais e literárias que abranjam a remuneração variável (por resultados e participação nos lucros).

De acordo com BARUFFI (1998; p.24):

“É comum ouvir dizer que não existe material suficiente para a elaboração do trabalho. Essa é uma afirmação que evidencia a falta de investigação preliminar, mesmo porque se existisse o material que se vai investigar, não haveria a necessidade de investigação. Seria apenas transcrever o que já existe. Mas, efetivamente, essa não é a finalidade de um trabalho acadêmico.”

Por serem analisados somente os objetivos estabelecidos no presente estudo, eles mesmos constituem uma limitação.

Também se faz necessário destacar que, por ser um estudo de caso, realizado em apenas um escritório, os resultados desta pesquisa não representam a totalidade do universo destas empresas.

## 1.7 Estrutura do trabalho

O presente trabalho foi dividido em três capítulos, a fim de facilitar o entendimento. O primeiro capítulo consiste na apresentação das considerações iniciais à formulação do problema, aos objetivos geral e específicos, à metodologia de pesquisa a ser aplicada, à justificativa do tema proposto e às limitações da pesquisa.

O segundo capítulo aborda a revisão bibliográfica sobre o assunto em estudo, objetivos pretendidos com a remuneração variável, bem como os benefícios e dificuldades diante da sua implantação.

O terceiro capítulo demonstra a participação dos colaboradores nos lucros e resultados da empresa. A participação nos lucros é exibida de modo a comparar os reflexos financeiros da tributação incidente sobre a folha de pagamento quando é utilizada ou não esta modalidade de remuneração variável. Por sua vez, a participação nos resultados vem caracterizar alguns indicadores de desempenho indispensáveis para medir os resultados de fato obtidos através de seus colaboradores.

Finalmente são apresentadas as conclusões e recomendações, bem como a bibliografia que embasa este trabalho.

## CAPÍTULO 2

### 2 REMUNERAÇÃO VARIÁVEL

#### 2.1 Conceito

GARRIDO (1999; p.17), define “remuneração variável (o todo) como variável na medida em que o salário variável (a parte) aumenta ou diminui em vista dos resultados alcançados”. Diferente do salário-base, que é fixo de acordo com o cargo ocupado, por exemplo.

Segundo XAVIER et al. (1999; p.35) a remuneração variável “é um Sistema de Remuneração do Resultado cuja premissa básica para reconhecimento e recompensa é o alcance dos objetivos desejados”.

Desta forma, a remuneração variável consiste nos valores pagos proporcionalmente ao resultado almejado de acordo com metas preestabelecidas.

#### 2.2 Objetivos da remuneração variável

Inúmeras definições norteiam os objetivos pretendidos com a implantação do programa de remuneração variável.

EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1997; p.123) caracterizam os objetivos como um método de “*garantir a convergência de esforços para melhorar o desempenho da empresa.*”

Esse objetivo amplo pode ser desdobrado em três outros:

- *primeiro*, vincular desempenho e recompensa de forma a motivar o indivíduo e o grupo a buscarem a melhoria contínua;
- *segundo*, partilhar os resultados da empresa; e
- *terceiro*, transformar custo fixo em custo variável.”

XAVIER et al. (1999; p.36, 37 e 38) elenca os objetivos em dois blocos, transmitindo-os de modo a facilitar o esclarecimento e a assimilação.

O primeiro bloco é denominado de **objetivos genéricos**, que são:

- “Alavancar resultados direcionados para os objetivos estratégicos;
- promover a sinergia das equipes;

- contribuir para os processos de mudança e inovação;
- reconhecer e recompensar progressivamente pela superação de resultados;
- contribuir para o aumento da eficácia organizacional; e
- garantir a avaliação objetiva dos resultados quantitativos e qualitativos.”

O segundo bloco é denominado de **objetivos específicos**, conforme sua natureza, ou seja:

*“Estratégico*

- Estimular o aumento do *market share*
- Garantir o equilíbrio financeiro da organização
- Orientar a organização para foco na satisfação do cliente
- Estimular a cultura de gestão de resultados
- Garantir eficácia na aplicação de investimentos
- Garantir o retorno do capital esperado pelo Acionista

*Gestão*

- Promover gestão participativa
- Reconhecer talento
- Estimular o planejamento e acompanhamento de resultados
- Identificar ‘pesos mortos’ na organização
- Diferenciar a remuneração face ao desempenho
- Garantir a qualidade da comunicação interna
- Reconhecer e recompensar pela dedicação e esforço
- Contribuir para melhoria do clima organizacional

*Operacional/Financeiro*

- Transformar custo fixo em variável
- Estimular a racionalização de custos
- Promover o aumento da produtividade
- Estimular o aumento da eficiência e qualidade do processo

*Desenvolvimento/Inovação*

- Estimular o desenvolvimento de novos produtos ou canais de distribuição
- Estimular a inovação constante
- Promover o incremento de competências

*Legal*

- Atender aos preceitos legais.”

Para GARRIDO (1999; p.17), os objetivos da Remuneração Variável são:

- “Sustentar a cultura participativa
- Reforçar os processos de Qualidade Total
- Estabelecer um vínculo direto entre a remuneração e os resultados esperados



- Motivar o ‘sentimento’ dos empregados se sentirem como ‘donos do negócio’
- Comunicar valores da organização aos empregados
- Estabelecer uma ‘variabilidade’ nos valores recebidos pelos empregados: melhores resultados, maiores ganhos”.

Os objetivos devem ser direcionados às pretensões da empresa, buscando também o comprometimento do colaborador, reconhecendo seus esforços através da remuneração adicional variável. É indispensável que esta relacione o trabalho a aspectos de melhoramento e soluções para a organização.

Independente de quais objetivos pretende-se, as alternativas para se chegar ao almejado compreende, entre outras, a remuneração por resultados e a participação nos lucros.

Para EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1997; p.122):

“Uma das razões principais para utilização da remuneração variável é vincular a recompensa ao esforço realizado para conseguir determinado resultado. Quanto mais claro for esse vínculo, melhor para o sistema, melhor para a empresa e melhor para o funcionário”.

O salário-base, por ser fixo, de acordo com o cargo ocupado, por exemplo, pode deixar a desejar quanto a sua proporcionalidade ao trabalho de fato realizado. Desta forma, os indicadores de desempenho, utilizados nos programas de remuneração variável, devem ser claros e abrangentes, a ponto de explicitarem o elo da remuneração ao esforço realizado.

GARRIDO (1999; p.14) reforça esta idéia dizendo que “o aumento das restrições à evolução das carreiras gerenciais, provocado pela diminuição dos níveis hierárquicos, tem gerado a preocupação constante em considerar o homem, e não mais o cargo, como a base para a remuneração”.

De acordo com XAVIER et al. (1999; p.60 e 61):

“Não se pode, é evidente, esquecer dos programas de marketing ou publicidade ou formas de produção, por exemplo. Mas não há marketing, publicidade, ou produção que produzam resultados se as pessoas na empresa não estiverem estimuladas na mesma direção”.

Continuando, diz:

“Qualquer empresário sabe que é necessário manter um equilíbrio entre a contribuição dada pelo empregado para a empresa e vice-versa. Atender a esta premissa é a primeira razão para reconhecer e recompensar as pessoas. Cada vez mais as empresas estão entendendo que valorizar o capital humano é bom negócio”.

Com o intuito de alcançar o sucesso do programa, a relação empresa/colaborador deve ser clara, simples e de comum acordo entre ambos.

XAVIER et al. (1999; p.36) “reforça a mensagem de que num Programa de Remuneração Variável, RESULTADO é muito mais forte, amplo, significativo do que LUCRO (*Bottom Line*).”

Segundo o mesmo Autor “A Remuneração Variável não é um benefício, mas uma relação de negócio entre empregado e empresa” (p.40).

### 2.3 Benefícios advindos da remuneração variável

GARRIDO (1999; p.07) cita de forma sintética as vantagens advindas da opção pela Remuneração Variável, onde:

“A concessão de valores não incorporados à folha de pagamento, com os reflexos positivos na redução de custos fixos, a eliminação do risco de reclamações trabalhistas sobre a remuneração recebida a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, e a não incidência sobre esses valores dos encargos trabalhistas e previdenciários”.

XAVIER et al. (1999; p.85), de modo analítico descreve assim as vantagens:

- “Autofinanciável.
- Maximiza a relação custo/benefício da folha.
- Vincula e direciona a remuneração para resultados.
- Alternativa para a falta de carreira.
- Aumenta a eficácia gerencial e organizacional.
- Aumenta o comprometimento e a motivação dos empregados.
- Aumenta a sinergia e a *team work*.
- Reduz o *turnover* espontâneo.
- Avalia objetivamente e identifica problemas de desempenho.
- Otimiza a aplicação de recursos de treinamento.
- Recompensa proporcional à dedicação e ao esforço.
- Propicia melhor entendimento dos objetivos da organização.
- Reforça as prioridades estratégicas.
- Força uma constante revisão de objetivos, indicadores e metas.
- Propicia atração/manutenção de profissionais com alta performance.
- Desenvolve pessoas e equipes autogeridas”.

Os valores pagos a título de salário variável não são incorporados ao salário-base. Desta forma, não há sobre eles incidência de encargos trabalhistas e previdenciários.

## **2.4 Dificuldades encontradas na implantação do programa de remuneração variável**

EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1996; p.86 e 87) esclarece que, antes de se implantar este sistema, é indispensável que se reconheçam os “fatores críticos de sucesso (FCS) para garantir que os resultados esperados sejam realizados”, e os descreve assim:

- “Convergência com a orientação estratégica da empresa;
- Simplicidade e flexibilidade; e
- Clareza e objetividade”.

## **2.5 Modalidades de remuneração variável mais utilizadas**

A adoção por uma modalidade de remuneração cresce progressivamente, de um lado pelas empresas que pretendem evoluir seu desempenho organizacional e de outro, pelas empresas que buscam apenas aproveitar seus benefícios legais.

Das diversas formas de remuneração vinculadas ao desempenho, citam-se algumas das mais usuais:

### **2.5.1 Bônus/gratificações**

Conforme XAVIER et al. (1999; p.26), “são valores pagos periodicamente, em função do resultado obtido pela organização (geralmente lucro líquido apurado no fechamento do balanço)”.

Diferenciam-se da participação nos lucros por serem direcionados aos níveis hierárquicos mais altos da empresa. Sua forma de pagamento geralmente é anual.

### **2.5.2 Gainsharing**

XAVIER et al. (1999; p.27), conceitua o termo como sendo “a distribuição aos empregados de parcelas de superação de ganhos por aumento de produtividade, redução de custos e melhorias de condições de segurança do trabalho”.

Alcançando-se os resultados/produtividade almejados, todo o grupo é recompensado. Sua forma de pagamento ocorre com bastante frequência podendo ser mensal, quinzenal e até mesmo semanal.

### **2.5.3 Comissão**

Bastante antiga na área comercial, esta modalidade recompensa os vendedores através de um percentual sobre o volume de vendas. Os valores são pagos normalmente em períodos curtos, de acordo com o atendimento das metas de vendas estabelecidas.

### **2.5.4 Incentivos de longo prazo**

Segundo GARRIDO (1999; p.22), “esses devem necessariamente estar atrelados a objetivos de longo prazo (mínimo de 3 anos), como: *market share*, resultado operacional de longo prazo da empresa, faturamento líquido de longo prazo, redução do endividamento, rentabilidade, entre outros”. O pagamento do prêmio dá-se normalmente por meio de bens de consumo, serviço ou viagens.

### **2.5.5 Participação acionária**

Considera-se como uma das modalidades mais complexas, sofisticadas e de risco, pois está relacionada com a Bolsa de Valores, compreende implicações junto à legislação trabalhista e beneficia exclusivamente os executivos.

### **2.5.6 Participação nos lucros**

No Brasil a participação nos lucros é assegurada legalmente através da Constituição Federal de 1988, comentada em FONTOURA e SABATOVSKI (1999; p.20), conforme artigo que segue:

“Art. 7<sup>o</sup> - São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei”.

Mas, somente em 29/12/1994 com a Medida Provisória nº 794 que o artigo 7º, inciso XI da Constituição foi regulamentado.

EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1996; p.90), transcreve seus pontos básicos:

- “toda empresa deverá estabelecer com seus empregados uma forma de participação nos lucros ou resultados;
- os critérios podem ser índices de produtividade, qualidade ou lucratividade;
- acordo deve contemplar regras claras de participação, como mecanismos de medição, periodicidade da distribuição e período de vigência;
- pagamento de valores a títulos de participação nos lucros deve obedecer à periodicidade mínima de um semestre;
- instrumento de negociação deverá ser arquivado no sindicato dos trabalhadores;
- pagamento a título de participação ficam livres de encargos trabalhistas ou previdenciários;
- as participações atribuídas aos funcionários podem ser deduzidas como despesa operacional pela pessoa jurídica;
- imposto na fonte devido pelos empregados deverá ser recolhido pela empresa;
- a participação não deverá substituir ou complementar a remuneração devida a qualquer empregado.
- Não se aplica o Princípio de Habitualidade”.

A participação nos lucros vincula a recompensa aos resultados totais da empresa. Desta forma, a clareza na distinção entre os resultados alcançados individualmente e pelo grupo não são nítidos.

### **2.5.7 Remuneração por resultados**

A remuneração por resultados baseia-se em “metas e objetivos negociados entre empresa e funcionários” (EQUIPE COOPERS & LYBRAND; 1996; p.82).

Uma *fórmula*, estabelecida de comum acordo, traduz os resultados alcançados em prêmios para os indivíduos ou grupos.

Esta prática também é antiga no Brasil, porém sua aplicação vem sendo mais utilizada devido ao seu potencial de intensificar o trabalho em grupo, a participação e o envolvimento.

A sua utilização depende de um claro sistema de indicadores de desempenho, que relacione o direcionamento estratégico da empresa às atividades operacionais e de apoio.

EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1996; p.85), elenca alguns fatores condicionantes a esta prática:

- “estruturas organizacionais pequenas para que o vínculo entre ação e resultado seja claro;
- sistema de medição simples, transparente e eficaz;
- atitude gerencial favorável à participação e ao trabalho em grupo;
- grupos maduros e capacitados;
- objetivos factíveis; e
- cultura e sistemas que permitam aos operários participar da gestão”.

Nas grandes empresas, é comum serem definidas diversas “células de produção”, dentro de cada departamento, a fim de monitorarem-se os resultados com a maior clareza possível, participando, inclusive, diretamente o responsável por cada “célula de produção” no apontamento e cálculo dos indicadores de produtividade preestabelecidos.

## **CAPÍTULO 3**

### **3 A REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

#### **3.1 Apresentação da empresa pesquisada**

Com o intuito de melhor elucidar o tema proposto optou-se por exemplificar este estudo buscando sua aplicação em um escritório de contabilidade, localizado nesta capital, que aderiu, a partir de janeiro de 2000, ao programa de remuneração variável.

Contudo, visando assegurar o sigilo das informações e a identidade da empresa pesquisada, adotou-se como critério a utilização de um nome fictício.

Desta forma, são apresentadas as principais características desta organização:

#### ***ZZ Contabilidade Ltda.***

Iniciou suas atividades em agosto de 1999. Possui como cliente doze empresas de médio e grande porte.

Seu quadro de colaboradores é composto por: 02 (dois) sócios e 03 (três) colaboradores.

#### **3.2 Principais motivos que levaram a empresa a optar por uma modalidade de remuneração variável:**

Os desafios atuais que todas as organizações vêm sofrendo para se manter no mercado e o reflexo disso dentro do ambiente de trabalho levaram esta empresa a buscar novos caminhos, procurando alavancar resultados através de confiança e transparência aos seus colaboradores.

Desde os mais remotos tempos existem conflitos entre patrões e empregados. Isto porque o que vinha e ainda hoje vem ocorrendo é que o trabalhador se vê explorado em benefício do empregador.

No entanto, estas atitudes vêm-se reciclando, tendo em vista o reconhecimento de que é impraticável o sucesso de uma empresa sem que seus colaboradores estejam de fato envolvidos em todo o processo e sejam devidamente recompensados por isso.

XAVIER et al. (1999; p.61), ressalta ainda que “cada vez mais as empresas estão entendendo que valorizar o capital humano é um bom negócio”.

Foi através da necessidade de vincular o esforço para alcançar resultados à recompensa que a opção pela remuneração variável se fortaleceu.

O escritório ZZ Contabilidade Ltda. procura prestar atendimento personalizado a cada um de seus clientes no esclarecimento de dúvidas, orientação quanto ao correto procedimento no envio de documentação adotado pelo escritório, entre outros. E o trabalho rotineiro da empresa, cumprido pelos colaboradores, é executado com a mesma qualidade.

Esta aliança sincronizada de serviços prestados acaba por gerar clientes satisfeitos, tanto pelo atendimento personalizado quanto pelo recebimento pontual dos relatórios gerenciais e contábeis.

Neste sentido, esta remuneração não é vista, conforme cita XAVIER et al. (1999; p.40), como “um benefício, mas uma relação de negócio entre empregado e empresa”.

Por fim, a opção pela remuneração variável impulsionou um comprometimento ainda maior na eficácia organizacional.

### **3.3 Implantação da remuneração variável**

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 7<sup>o</sup>, inciso XI, regulamentado pela Medida Provisória nº 794 de 29/12/94 assegura aos trabalhadores a participação nos lucros e/ou resultados. Contudo, vale ressaltar que existem diferentes características entre ambas.

A participação nos lucros busca relacionar parte da remuneração ao sucesso da empresa, ou seja, o valor a ser distribuído é resultado da aplicação de uma porcentagem do lucro e sua freqüência é anual ou semestral, através do Balanço Patrimonial final ou de estimativa, respectivamente. Nesta modalidade o sucesso depende mais de fatores financeiros do que de produção e crescimento econômico.

Em contrapartida, a participação nos resultados busca incentivar os trabalhadores a melhorar seu desempenho, através de metas claramente expostas. A medição dos resultados ocorre com maior freqüência, e é calcada em dados de produtividade e metas desafiadoras de desempenho, estabelecendo-se, via de regra, um vínculo entre estes indicadores e a sua



proporcionalidade em relação à remuneração fixa do funcionário, tornando-a, deste modo, variável.

Segundo a EQUIPE COOPERS & LYBRAND (1996; p.85), “algumas empresas têm combinado as duas formas, determinando o valor total a ser distribuído em função dos lucros e utilizando fórmulas baseadas em metas negociadas para definir a distribuição”.

Partindo-se deste preceito, a empresa em estudo implantou seu programa de remuneração baseando-se nos lucros e nos resultados.

Contudo, esta implantação foi antecipada em relação ao planejado, devido ao fato da chegada de um novo cliente. Acreditava-se, inicialmente, que com o aumento do volume de trabalho seria necessário ampliar o quadro funcional, para execução dos serviços deste novo cliente. Chegou-se à conclusão, após uma reunião entre todos os colaboradores do escritório, que bastava ocorrer uma reorganização de tarefas, e o valor que seria dispendido com aumento da folha de pagamento e encargos sociais ficaria na empresa, elevando os lucros, o qual seria parcialmente distribuído aos colaboradores de acordo com os resultados alcançados, proporcional ao salário fixo de cada um.

Estabeleceu-se então que, por um período de seis meses, seria avaliado o grau de absorção das novas tarefas, bem como o andamento das já existentes. Caso não se alcançasse 100% de produtividade, e a conseqüente realização das metas propostas, seria feito uma nova negociação, podendo, inclusive, ser efetivada a contratação de um novo colaborador, causando a minimização dos valores de resultados, em detrimento da remuneração variável.

### **3.4 Principais objetivos**

Utilizando o programa da remuneração variável e os princípios básicos da qualidade total, a empresa ZZ Contabilidade Ltda. fundamentou assim seus principais objetivos:

#### **3.4.1 Confiança na empresa**

A tarefa de construir um elo de confiança entre empresa e colaborador vem sendo alicerçada sobre a transparência dos valores alcançados.

### **3.4.2 Sinergia da equipe**

Cada indivíduo é responsável pela contabilização de determinado número de clientes. Contudo, a clara disposição em que se encontra a documentação favorece a todos o fácil acesso à pesquisa. Caso haja, por exemplo, alguma solicitação esclarecedora, qualquer membro da equipe poderá fazê-lo.

Objetivando também harmonizar o clima no ambiente de trabalho, são realizados periodicamente encontros fora do escritório, buscando assim um maior conhecimento interpessoal que proporcione caracterizar o comportamento de cada indivíduo quando da forma de trabalho, colocação de opiniões, modo de resolver problemas, entre outros.

### **3.4.3 Racionalização dos custos**

Sendo a remuneração variável advinda de um percentual sobre o lucro, e conseqüentemente, quanto maior o lucro, maior a fatia a ser distribuída, a preocupação em mantê-lo sempre em alta é constante. Todos interagem com o grupo para manter o controle sempre evidente nas ações individuais ou da equipe em gastos que sejam considerados desnecessários para o bom andamento das atividades do escritório. A preocupação é constante com a racionalização do uso de materiais, com as contas mensais fixas e, inclusive, com o cumprimento da jornada de trabalho, onde cada indivíduo é responsável pelo seu horário.

Salienta-se ainda que nada é feito por imposição, pois como “donos” do negócio, os colaboradores preocupam-se apenas com o sucesso da empresa.

### **3.4.4 Aumento da produção**

Neste tópico é onde a ZZ Contabilidade Ltda. faz a diferença. Aqui, seu objetivo não está ligado a fatores quantitativos, mas sim qualitativos.

Procura-se aplicar a contabilidade na sua essência. Analisar cada cliente, sentir suas necessidades e buscar as soluções.

À ciência contábil cabe a informação e aos contadores a sua adequação.

A produção pelo escritório de um relatório bem elaborado e de fácil entendimento cria no cliente a necessidade de manutenção e melhoria do fluxo de informações dentro de sua empresa. Com isso, a expectativa do cliente é atendida e até superada, criando um comprometimento entre ambos. Este aspecto é um dos fatores determinantes no momento da negociação dos honorários contábeis, podendo ser cobrado de acordo com o nível de informações demonstradas, além dos relatórios exigidos por lei.

### **3.4.5 Eficácia e qualidade do processo**

Promoveu-se uma análise no processo, desde a contabilização e conciliação de contas até a emissão de relatórios.

Findos os resultados da análise, as tarefas realizadas positivamente no prazo e qualidade preestabelecidos foram padronizadas. Por sua vez, as negativas vêm sofrendo melhorias em sua rotina.

Observou-se que quanto mais simétrica a rotina, melhor a eficácia em sua execução. E, partindo-se desta premissa, menores os erros e maior o tempo disponível para repensar a própria rotina e levantar dados relevantes às decisões dos clientes.

### **3.4.6 Investimento na capacitação dos colaboradores**

O escritório mantém contato constante com o Conselho Regional de Contabilidade, SEBRAE, UDESC, UFSC, FADEL, IOB, INFORMARE, entre outras empresas de consultoria especializada, afim de estar a par de cursos e palestras que, de alguma forma, possam aumentar a bagagem de conhecimento de seus colaboradores. Além disso, mantém assinatura do Boletim Informativo – COAD, de modo a atualizar-se com relação às mudanças na legislação contábil e fiscal.

### **3.4.7 Satisfação dos clientes**

Todos os objetivos citados até então convergem para este tópico.

Assim, ressalta-se que o contentamento do cliente advém de inovações constantes, as quais são derivadas principalmente de uma reciclagem contínua dos colaboradores da equipe, reforçadas pela participação em cursos e palestras fora do universo contábil, porém com enfoque em assuntos afins.

Como pôde-se verificar, seus objetivos são simples, assimilados pelo escritório de contabilidade através de métodos e aplicações já testadas em todo o mundo.

Cabe apenas a qualquer escritório estar disposto a inovar, sabendo, acima de tudo, o ponto de distinção entre a teoria e a prática. Deve estar disposto, também, a se libertar do paternalismo, sabendo dividir seus lucros, tendo como verdade que não há tecnologia que vença a batalha da competitividade, se todas as pessoas da organização não se sentirem de fato vinculadas aos resultados.

O mais importante é alcançar os resultados propostos; o lucro é apenas consequência.

### **3.5 Participação nos lucros e resultados**

O escritório em estudo é optante pela participação de seus colaboradores nos lucros e resultados. Porém, para efeito de melhor elucidar o tema proposto, demonstrar-se-á isoladamente cada uma dessas duas modalidades. Primeiramente trataremos de comparar a participação e a não participação somente nos lucros da empresa. Em seguida, será evidenciada a participação nos resultados levando-se em consideração indicadores de produtividade e qualidade.

#### **3.5.1 Participação nos lucros**

##### **3.5.1.1 Exemplo 1: Com participação nos lucros**

Neste exemplo será considerado que os funcionários da ZZ Contabilidade Ltda., participam dos lucros da empresa, onde cada um percebe, como salário fixo, pouco mais que o piso estipulado a categoria, que é de R\$ 330,00 (trezentos e trinta reais), conforme Convenção Coletiva de Trabalho estabelecida pelo Sindicato dos Trabalhadores em Empresas

de Assessoramento, Perícia, Pesquisa e Informações de Santa Catarina – SINDASPI, relativo a 2000 e 2001.

Sobre o salário-base, calculou-se o 13º salário e as férias (inclusive 1/3). Deste somatório, com relação aos colaboradores, o INSS e o FGTS resultaram da aplicação do percentual total de 35,80%, sendo 27,80% de INSS e 8,00% de FGTS. Com relação aos sócios, aplicou-se 20% sobre o salário-base mais R\$ 175,74 (cento e setenta e cinco reais e setenta e quatro centavos), conforme designa a tabela do INSS relativo a classe 07, na qual eles se enquadram, resultando por fim, ao total do desembolso da empresa.

#### Quadro 1 – Demonstração dos impostos e encargos sobre o salário-base

	SALÁRIO BASE	FÉRIAS	1/3 FÉRIAS	13º SALÁRIO	BASE DE CÁLCULO	INSS FGTS	TOTAL
Sócio A	1.200,00	100,00	33,00	100,00	1.200,00	415,74	<b>1.848,74</b>
Sócio B	1.200,00	100,00	33,00	100,00	1.200,00	415,74	<b>1.848,74</b>
Colaborador 1	400,00	33,33	11,00	33,33	477,67	171,00	<b>648,67</b>
Colaborador 2	450,00	37,50	12,38	37,50	537,38	192,38	<b>729,76</b>
Colaborador 3	500,00	41,67	13,75	41,67	597,08	213,76	<b>810,84</b>
<b>TOTAL</b>	<b>3.750,00</b>	<b>312,50</b>	<b>103,13</b>	<b>312,50</b>	<b>4.012,13</b>	<b>1.408,62</b>	<b>5.886,75</b>

Através do quadro 2 será possível visualizar o impacto de R\$ 839,27 (oitocentos e trinta e nove reais e vinte e sete centavos) de acréscimo no desembolso mensal do escritório, referente aos impostos e encargos incidentes sobre a folha de pagamento dos funcionários.

#### Quadro 2 – Diferença relativa ao salário-base com o desembolso da empresa

	SALÁRIO BASE	DESEMBOLSO TOTAL	DIFERENÇA
Colaborador 1	400,00	648,67	<b>248,67</b>
Colaborador 2	450,00	729,76	<b>279,76</b>
Colaborador 3	500,00	810,84	<b>310,84</b>
<b>TOTAL</b>	<b>1.350,00</b>	<b>2.189,27</b>	<b>839,27</b>

Conforme demonstrado no item 3.5.1.3 – Demonstração do Resultado do Exercício Comparativa, 30% do lucro obtido após o Imposto de Renda e a Contribuição Social corresponde a R\$ 1.059,66 (um mil, cinqüenta e nove reais e sessenta e seis centavos), fatia que será distribuída aos seus colaboradores proporcionalmente ao salário-base de cada um, conforme demonstrado no quadro 3.

**Quadro 3 – Distribuição do lucro proporcional ao salário-base**

	<b>SALÁRIO BASE</b>	<b>PERCENTUAL</b>	<b>SALÁRIO VARIÁVEL</b>	<b>TOTAL</b>
Colaborador 1	400,00	29,63%	313,97	713,97
Colaborador 2	450,00	33,33%	353,22	803,22
Colaborador 3	500,00	37,04%	392,47	892,47
<b>TOTAL</b>	<b>1.350,00</b>	<b>100,00%</b>	<b>1.059,66</b>	<b>2.409,66</b>

O aumento sobre o salário-base chega em média a 33%. Parcela isenta de qualquer carga tributária, beneficiando simultaneamente escritório e colaborador.

**3.5.1.2 Exemplo 2: Sem participação nos lucros**

Neste exemplo, os colaboradores não percebem salário variável, e o salário nominal, para efeitos de comparação, ficou estipulado como sendo a soma do salário-base mais o variável, demonstrado no quadro 3.

**Quadro 4 – Demonstrativo dos impostos e encargos sobre o salário-base**

	<b>SALÁRIO BASE</b>	<b>FÉRIAS</b>	<b>1/3 FÉRIAS</b>	<b>13° SALÁRIO</b>	<b>BASE</b>	<b>INSS FGTS</b>	<b>TOTAL</b>
Sócio A	1.200,00	100,00	33,00	100,00	1.200,00	415,80	1.848,80
Sócio B	1.200,00	100,00	33,00	100,00	1.200,00	415,80	1.848,80
Colaborador 1	713,97	59,50	19,63	59,50	852,60	305,23	1.157,83
Colaborador 2	803,22	66,94	22,09	66,94	959,18	343,39	1.302,56
Colaborador 3	892,47	74,37	24,54	74,37	1.065,76	381,54	1.447,30
<b>TOTAL</b>	<b>4.809,66</b>	<b>400,81</b>	<b>132,27</b>	<b>400,81</b>	<b>5.277,54</b>	<b>1.861,76</b>	<b>7.605,29</b>

Os cálculos realizados para férias, 13° salário, FGTS e INSS foram iguais aos do exemplo 1. Conforme evidenciado no quadro 5, o desembolso do escritório passa agora a ser de R\$ 1.498,03 (um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e três centavos).

**Quadro 5 – Diferença relativa ao salário-base com o desembolso da empresa**

	<b>SALÁRIO BASE</b>	<b>DESEMBOLSO TOTAL</b>	<b>DIFERENÇA</b>
Colaborador 1	713,97	1.157,83	443,86
Colaborador 2	803,22	1.302,56	499,34
Colaborador 3	892,47	1.447,30	554,83
<b>TOTAL</b>	<b>2.409,66</b>	<b>3.907,69</b>	<b>1.498,03</b>

### 3.5.1.3 Demonstração do resultado do exercício comparativa:

Após evidenciar, através dos cálculos anteriores, as perdas que a empresa sofre com a incidência da carga tributária, passaremos a efetuar um comparativo entre os resultados alcançados nos exemplos 1 e 2.

	EXEMPLO 1	EXEMPLO 2	DIFERENÇA
<b>Receita Bruta de Serviços</b>	<b>14.200,00</b>	<b>14.200,00</b>	<b>0,00</b>
Serviços de Contabilidade	14.200,00	14.200,00	0,00
<b>Deduções da Receita Bruta</b>	<b>(518,30)</b>	<b>(518,30)</b>	<b>0,00</b>
COFINS	(426,00)	(426,00)	0,00
PIS	(92,30)	(92,30)	0,00
<b>Receita Líquida de Vendas</b>	<b>13.681,70</b>	<b>13.681,70</b>	<b>0,00</b>
<b>Custo dos Serviços Prestados</b>	<b>(6.036,75)</b>	<b>(7.605,19)</b>	<b>(1.568,44)</b>
Remuneração do Pessoal	(1.350,00)	(2.409,66)	(1.059,66)
Pró-Labore	(2.400,00)	(2.400,00)	0,00
Encargos Sociais	(1.408,62)	(1.861,64)	(453,02)
Férias + 1/3	(415,63)	(533,08)	(117,45)
13º. Salário	(312,50)	(400,81)	(88,31)
Vale Transporte	(150,00)	(150,00)	0,00
<b>Despesas Administrativas</b>	<b>(3.199,43)</b>	<b>(3.199,43)</b>	<b>0,00</b>
Serviços de Terceiros	(300,00)	(300,00)	0,00
Impostos e Taxas	(58,43)	(58,43)	0,00
Gêneros Alimentícios	(69,56)	(69,56)	0,00
Energia Elétrica	(156,34)	(156,34)	0,00
Material de Limpeza	(35,00)	(35,00)	0,00
Aluguel / Condomínio	(1.198,76)	(1.198,76)	0,00
Anuidades Sindicais	(50,00)	(50,00)	0,00
Depreciação/Amortização	(120,00)	(120,00)	0,00
Boletins Informativos	(176,00)	(176,00)	0,00
Utensílios e Ferramentas	(320,00)	(320,00)	0,00
Materiais de Expediente	(490,00)	(490,00)	0,00
Telecomunicações	(225,34)	(225,34)	0,00
<b>Lucro Bruto</b>	<b>4.445,52</b>	<b>2.727,08</b>	<b>(1.718,44)</b>
<b>Despesas Financeiras</b>	<b>(78,35)</b>	<b>(78,35)</b>	<b>0,00</b>
CPMF	(49,15)	(49,15)	0,00
Despesas Financeiras Diversas	(29,20)	(29,20)	0,00
<b>Receitas Financeiras</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Lucro ( Prejuízo ) Operacional</b>	<b>4.367,17</b>	<b>2.648,73</b>	<b>(1.718,44)</b>
Receitas/Despesas Não Operacionais	0,00	0,00	0,00
<b>Lucro (Prejuízo) antes do IR</b>	<b>4.367,17</b>	<b>2.648,73</b>	<b>(1.718,44)</b>
Imposto de Renda	(681,60)	(681,60)	0,00
Contribuição Social	(153,36)	(153,36)	0,00
<b>Lucro Antes dos Salários Variáveis</b>	<b>3.532,21</b>	<b>1.813,77</b>	<b>(1.718,44)</b>
Distribuição de Lucros (30%)	(1.059,66)	0,00	1.059,66
<b>Lucro (Prejuízo) Líquido do Exercício</b>	<b>2.472,55</b>	<b>1.813,77</b>	<b>(658,78)</b>
<b>Projeção / Ano</b>	<b>29.670,56</b>	<b>21.765,24</b>	<b>(7.905,32)</b>

### 3.5.2 Participação nos resultados

Este item evidencia o que de fato acontece no escritório ZZ Contabilidade Ltda., em que parte do lucro é distribuído em conformidade com o alcance de determinados indicadores.

Além dos objetivos traçados para se alcançar bons resultados através do programa de remuneração variável, é imprescindível medir os efeitos gerados por seus colaboradores nestes resultados. A mensuração é realizada pela adequação de indicadores à empresa.

Um escritório de contabilidade geralmente possui faturamento estável, ou seja, sua rotatividade de clientes é baixa, portanto, basear-se somente nos lucros seria uma falha.

Deste modo, fica cada vez mais evidente a necessidade de se atrelar o lucro alcançado a indicadores previamente estabelecidos. Estes indicadores, que têm como intuito tornar mais palpável a relação proporcional de remuneração aos resultados, neste exemplo, corresponde a 30%, do percentual advindo do lucro, conforme demonstrado abaixo:

**Quadro 6 – Distribuição dos 30% do lucro**

	PERCENTUAL	VALOR A DISTRIBUIR
LUCRO	70%	741,76
Entrega de relatórios	20%	211,93
Obrigações acessórias	5%	52,98
Retrabalho	5%	52,98
<b>TOTAL</b>	<b>100%</b>	<b>1.059,66</b>

A opção por um indicador não é uma tarefa fácil, pois ele pode repercutir negativamente, se não estiver interligado aos resultados estratégicos de sobrevivência, melhorias e crescimento pretendidos pelo escritório.

Considerou-se como relevante, neste caso, a entrega de relatórios e obrigações acessórias em prazos fixados, bem como o retrabalho, que caracterizam simultaneamente indicadores de produtividade e qualidade, significativos à satisfação do cliente.



### Quadro 7 – Proporção a ser alcançada pelos indicadores

% DE PRODUTIVIDADE E QUALIDADE	100%	50%	0%
Entrega de relatórios	Até 5º dia útil	Do 6º ao 10º dia útil	Acima do 10º dia útil
Obrigações acessórias	Guias e declarações entregues com 02 dias de antecedência ao vencimento	Guias e declarações entregues com 01 dia de antecedência ao vencimento	Guias e declarações entregues no dia do vencimento e/ou em atraso
Retrabalho	Não há devolução e/ou retificação de relatórios entregues	Alteração no relatório advinda por problemas do próprio cliente	Qualquer alteração no relatório advindo por problemas do escritório

Reportando-se ao exemplo 1, em que 30% do lucro foi distribuído proporcionalmente ao salário-base de cada funcionário, criou-se uma nova situação em que a remuneração variável dependerá não somente do lucro alcançado, mas também dos indicadores de produtividade e qualidade, estabelecidos pelo quadro 7.

Ressalta-se que a fim de não gerar dúvidas nem injustiças quanto à média final alcançada por cada funcionário, caberá ao sócio B acompanhar o cumprimento de cada indicador realizado através de planilhas, de fácil acesso a todos.

Os indicadores equivalem no total a R\$ 317,89 (trezentos e dezessete reais e oitenta e nove centavos), sendo que a cada funcionário será destinado R\$ 105,96 (cento e cinco reais e noventa e seis centavos), proporcionalmente a cada indicador almejado. Por fim, da multiplicação do valor individual de cada indicador ao percentual médio alcançado, teremos em valor quanto cada colaborador gerou de resultado à empresa.

### Quadro 8 – Distribuição equivalente ao percentual alcançado

	COLABORADOR 1		COLABORADOR 2		COLABORADOR 3	
% Médio Alcançado	83,33%		66,66%		50%	
Valor a Distribuir	317,89		317,89		317,89	
	Valor Individual	Valor Alcançado	Valor Individual	Valor Alcançado	Valor Individual	Valor Alcançado
Relatórios entregues	70,64	58,86	70,64	47,09	70,64	35,32
Obrigações acessórias	17,66	14,72	17,66	11,77	17,66	8,83
Retrabalho	17,66	14,72	17,66	11,77	17,66	8,83
<b>TOTAL</b>	<b>105,96</b>	<b>88,30</b>	<b>105,96</b>	<b>70,63</b>	<b>105,96</b>	<b>52,98</b>

Dos resultados apontados até então pôde-se verificar diversos pontos significativos. De acordo com o quadro 9, fica claro que dos 30% referente aos indicadores, somente foi alcançado 20%, o que demonstra 10% de perda na qualidade e produtividade almejadas.

**Quadro 9 – Distribuição dos lucros e resultados**

	<b>SALÁRIO BASE</b>	<b>%</b>	<b>PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS</b>	<b>%</b>	<b>PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS</b>	<b>TOTAL</b>
Colaborador 1	400,00	29,63%	219,78	8,33%	88,30	708,08
Colaborador 2	450,00	33,33%	247,25	6,67%	70,63	767,89
Colaborador 3	500,00	37,04%	274,73	5,00%	52,98	827,71
<b>TOTAL</b>	<b>1.350,00</b>	<b>100%</b>	<b>741,76</b>	<b>20,00%</b>	<b>211,91</b>	<b>2.303,67</b>

Verifica-se também que nos valores totais a serem percebidos por seus colaboradores, em comparação ao exemplo 1, a empresa terá um desembolso, de R\$ 105,99 (cento e cinco reais e noventa e nove centavos) a menos, quando pondera-se também a participação nos resultados, conforme quadro 10.

**Quadro 10 – Relevância da participação nos resultados**

	<b>PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS</b>	<b>PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS</b>	<b>DIFERENÇA</b>
Colaborador 1	713,97	708,08	5,89
Colaborador 2	803,22	767,89	35,33
Colaborador 3	892,47	827,71	64,76
<b>TOTAL</b>	<b>2.409,66</b>	<b>2.303,67</b>	<b>105,99</b>

Observa-se que o colaborador 3, que percebe o maior salário-base, obtém o menor valor no aproveitamento de seus resultados, o que pode levar o escritório à reavaliação dos salários pagos.

## CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Fatores como a globalização vêm gerando mudanças no comportamento das organizações. Assim, para se manter no mercado, as empresas estão buscando reduzir seus custos fixos e valorizar o capital intelectual de seus colaboradores, repensando os processos de remuneração.

Neste sentido, a remuneração variável pretende associar a motivação dos colaboradores ao alcance de metas traçadas pela empresa.

Pensando desta forma, o escritório ZZ Contabilidade Ltda. vem colocando em prática a participação de seus colaboradores nos lucros e resultados obtidos pela empresa.

Em se tratando de um escritório de contabilidade, grande parte de seus custos fixos vem da folha de pagamento. Esta situação se atenua quando há valores pagos aos empregados a título de salário variável, pois sobre este não há incidência de encargos trabalhistas e previdenciários.

Os indicadores de produtividade e qualidade determinados pelo escritório estudado foram traçados a fim de se interligarem aos resultados estratégicos de sobrevivência, melhoria e crescimento a satisfação do cliente.

Percebeu-se que devido ao fato de o escritório possuir faturamento estável, não seria muito adequado basear-se somente no lucro, para efeito de remuneração variável. Sendo assim, os indicadores escolhidos são indispensáveis para se obter a real situação dos resultados alcançados através de seus colaboradores.

Para futuras pesquisas e com o objetivo de consolidar a viabilidade da aplicação da metodologia de participação nos resultados, sugere-se repetir este estudo em outra empresa do mesmo ramo de atividade, através da análise e aprofundamento, na prática, dos conhecimentos, métodos e resultados alcançados. Desta forma, poderemos verificar comparativamente a eficácia de outros indicadores de produtividade e qualidade adaptados a um escritório de contabilidade.

**BIBLIOGRAFIA**

- BARUFFI, Helder. **Metodologia Científica: manual para elaboração de monografias, dissertações, projetos e relatórios de pesquisa.** Dourados: Hbedit, 1998.
- EQUIPE COOPERS & LYBRAND. **Remuneração Estratégica: a nova vantagem competitiva.** São Paulo: Atlas, 1996.
- EQUIPE COOPERS & LYBRAND. **Remuneração por habilidades e competências: preparando a organização para a era das empresas de conhecimento intensivo.** São Paulo: Atlas, 1997.
- FONTOURA, Iara e SABATOVSKI, Emílio. **Constituição Federal de 1988.** Curitiba: Juruá, 1999.
- GARRIDO, Laercio M. **Participações nos Lucros e Resultados.** São Paulo: Nobel, 1999.
- LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico.** 2<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 1987.
- LIMA, Mariomar de Sales. **As informações contábeis como subsídio no estabelecimento das diretrizes para a participação dos trabalhos nos lucros ou resultados das empresas: um estudo em indústrias do polo eletro-eletrônico da Zona Franca de Manaus.** Dissertação de mestrado – UFSC. Florianópolis – SC, 1998.
- LÜDKE, Menga e ANDRÉ, Marli E. D. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas.** São Paulo: EPU, 1986.
- SALVADOR, Ângelo Domingos. **Método e técnicas de pesquisa bibliográfica.** 8 ed. Porto Alegre: Sulina, 1980.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 14 ed. São Paulo: Cortez, 1986.

XAVIER, Paulo Roberto; SILVA, Mateus de Oliveira e NAKAHARA, Júlio Massaaki.  
**Remuneração Variável: quando os resultados falam mais altos.** São Paulo: Makron  
Books, 1999.