

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013
18 a 23 de Novembro
Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás
Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho
APLICAÇÃO DO ORÇAMENTO DE MÃO-DE-OBRA DIRETA

**Luciana de Sousa Santos¹; Andreza Alves Vieira; Euda da Silva Oliveira; Euripedes
Martins Vieira Júnior; Natália da Silva Oliveira²**

¹ Docente da UEG – UnU Santa Helena de Goiás; ² Acadêmicos do 4º ano do Curso de Administração da UEG – UnU Santa Helena de Goiás; andreza.aav@gmail.com

Resumo – A elaboração de orçamentos tem se mostrado como uma importante ferramenta para auxiliar os gestores na tomada de decisão com relação aos custos das organizações. Além de ser uma ferramenta de planejamento e provisão, também se mostra útil para controlar os custos. O objetivo do presente artigo é descrever a importância da elaboração dos orçamentos nas organizações, principalmente do custo da mão-de-obra direta, que representa uma parcela significativa dos custos totais da empresa. Justifica-se a abordagem deste tema, uma vez que os orçamentos podem ser aplicados em organizações de todos os portes, sendo úteis em todas elas. A metodologia utilizada na elaboração do artigo é pesquisa bibliográfica, observando a importância do orçamento para as organizações.

Palavras-chave: Planejamento, Controle, Orçamento, Custos.

INTRODUÇÃO

Atuando em um ambiente globalizado, repleto de concorrência, instabilidade e mudanças abruptas, as organizações do século XXI precisam estar preparadas para lidar com diversos desafios. Um destes é ser competitiva, oferecendo produtos e serviços de qualidade com o menor custo possível. Para que isso ocorra é necessário que a empresa utilize as ferramentas do planejamento orçamentário, elaborando orçamentos para estruturar as suas atividades e planejar os custos futuros. Nesse sentido, a utilização de orçamentos pode ser considerada um recurso estratégico, visto que auxilia os gestores a tomarem decisões sobre o futuro próximo da organização. O objetivo deste artigo é apresentar os principais pontos para a elaboração de um orçamento de mão-de-obra direta, visto que este é um dos principais custos controlados pelas organizações.

PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

O planejamento orçamentário é uma das ferramentas utilizadas pelas organizações para ajudar a estruturar suas atividades através do planejamento dos custos futuros. Para isso é necessário muito planejamento e controle por parte de todos os envolvidos no processo de elaboração do planejamento.

Planejar é estabelecer com antecedência as ações a serem executadas, estimar os recursos a serem empregados e definir as correspondentes atribuições de responsabilidades em relação a um período futuro determinado, para que sejam alcançados satisfatoriamente os objetivos porventura fixados para uma empresa e suas diversas unidades (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 16).

Observa-se que através da atividade de planejar é possível traçar os caminhos para alcançar os objetivos pretendidos pela organização. Na elaboração do planejamento orçamentário normalmente o orçamento é dividido por centros de responsabilidades, o que faz com que haja uma descentralização da atividade, que não se torna uma atribuição apenas dos

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013**18 a 23 de Novembro****Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás****Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho**

gestores da empresa. Através dessa divisão de tarefas é mais fácil executar a função de controle, verificando se os objetivos traçados estão sendo alcançados.

Controlar é, essencialmente, acompanhar a execução de atividades da maneira mais rápida possível, e comparar o desempenho efetivo como planejado, isto é, o que tenha sido originalmente considerado desejável, satisfatório ou viável para a empresa e suas subunidades (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 22).

O controle é fundamental para o planejamento orçamentário, visto que é necessário acompanhar o desenvolvimento das atividades, verificando se as mesmas estão sendo executadas de acordo com o planejado, e caso seja constatado irregularidades é possível corrigir os erros ou se adaptar a mudanças ocorridas no ambiente externo. O principal elemento do planejamento orçamentário é o orçamento.

O orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. É mais do que uma simples estimativa, pois deve estar baseado no compromisso dos gestores em termos de metas a serem alcançadas (FREZATTI, 2007, p. 30).

O orçamento deve estar em conformidade com os objetivos gerais da empresa, uma vez que deve servir de ferramenta de apoio para alcançá-los. O orçamento deve ser cuidadosamente planejado tendo em vista as metas da organização. O seu controle deve ser rigoroso, possibilitando rápidas intervenções quando necessário.

ORÇAMENTO DE MÃO-DE-OBRA DIRETA

A elaboração do orçamento de mão-de-obra direta é uma etapa do planejamento orçamentário geral, sendo considerada relevante em diferentes graus nas diversas organizações, pois os custos que ele representa variam de acordo com o ramo de atividade da empresa. “Em muitas empresas, os custos de mão-de-obra são superiores a todos os outros custos combinados” (WELSCH, 1983, p. 161). Isso faz com que seja essencial controlar esses custos, e mesmos nas empresas onde estes custos não são tão elevados eles não devem ser desconsiderados.

Sanvicente e Santos (2009, p. 87) consideram que fazer o orçamento da mão-de-obra direta significa: “a) estimar a quantidade de mão-de-obra direta que será necessária para cumprir o programa de produção, b) projetar a taxa horária que será utilizada e c) calcular o custo total da mão-de-obra”. Nesse sentido, podemos dizer que o orçamento da mão-de-obra direta é relevante para o orçamento geral da empresa, uma vez que representa uma parcela significativa dos custos totais da empresa. Além disso, nenhuma organização consegue sobreviver no mercado sem a quantidade adequada de mão-de-obra para suprir as suas necessidades de produção.

O planejamento e o controle dos custos de mão-de-obra direta envolvem as seguintes áreas: “(1) necessidades de recursos humanos, (2) recrutamento, (3) treinamento, (4) avaliação e especificação de tarefas, (5) avaliação de desempenhos, (6) negociações com sindicatos e (7) administração salarial” (WELSCH, 1983, p. 161). Essas áreas são complexas, e podem assumir maior ou menor relevância na organização conforme determinadas situações.

A forma de apresentação do orçamento é feita “detalhando-se as quantidades e os valores de mão-de-obra direta por produto, centro de custo e período de tempo” (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 87). Dessa forma as informações serão mensuradas de forma específica, facilitando a revisão do orçamento caso seja necessária uma redução de custos, por exemplo.

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013**18 a 23 de Novembro****Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás****Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho**

Welsch (1983, p. 161) informa que “os custos de mão-de-obra compreendem todas as despesas relacionadas aos indivíduos empregados pela empresa: altos executivos, administradores de nível hierárquico médio, assessores, supervisores, contramestres, operários qualificados e trabalhadores braçais”. No entanto, deve-se considerar para elaboração do orçamento a divisão dessas despesas em custos diretos e indiretos.

Com relação às despesas com mão-de-obra direta considera-se que:

É representada pelos salários pagos aos trabalhadores ocupados em operações produtivas ou que têm a seu cargo o controle de operações específicas de fabricação. Os serviços de manutenção, almoxarifado, ferramenta e outros não diretamente vinculados a atividades produtivas terão os seus custos de mão-de-obra associados aos custos indiretos de produção (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 87).

Observa-se que o custo da mão-de-obra direta implica somente nas despesas com o pagamento de funcionários que atuam diretamente na linha de produção. Os demais funcionários são considerados custos indiretos para efeito de planejamento orçamentário.

As principais razões para a preparação de um orçamento de mão-de-obra direta envolvem o fornecimento de dados de planejamento para o volume necessário de mão-de-obra direta, o número de empregados exigidos, o custo unitário de fabricação de cada produto, necessidades de fluxos de caixa e para permitir o controle do trabalho realizado (WELSCH, 1983, p. 162).

Percebe-se a relevância dessas razões para a organização, o que justifica a elaboração do orçamento dos custos da mão-de-obra direta. Para verificar os custos totais de produção, Sanvicente e Santos (2009, p. 87) explicam que são somados os valores dos orçamentos da mão-de-obra direta, de matéria-prima e dos custos indiretos. Esses planejamentos são importantes para a tomada de decisão, pois através deles a organização poderá determinar o nível de emprego a ser mantido durante o período do planejamento.

“A política salarial é que fornecerá os parâmetros gerais quanto às taxas horárias a serem utilizadas no orçamento” (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 88). A política salarial da empresa deve levar em consideração a racionalização da mão-de-obra no processo produtivo, a fixação de taxas salariais e a influência desses valores sobre a produtividade. Todas essas decisões são tomadas durante a elaboração do planejamento orçamentário da produção. O planejamento antecipado da mão-de-obra necessária durante o processo produtivo beneficia inclusive as atividades de recrutamento e seleção de pessoal, visto que permite a elaboração adequada de programas de recrutamento e treinamento, uma vez que as contratações feitas de forma rápida e urgente serão eliminadas.

A primeira etapa para a elaboração de um orçamento da mão-de-obra direta é fazer a determinação do número de horas necessárias. Sanvicente e Santos (2009, p. 88) informam que a responsabilidade pela determinação do número de horas necessárias é atribuída aos departamentos de produção e ao executivo da área produtiva. Essa responsabilidade é atribuída ao departamento produtivo, pois cabe a ele o planejamento dos níveis de produção do período.

Os principais métodos utilizados para que os responsáveis pela produção façam as estimativas finais são, segundo Sanvicente e Santos (2009, p.88): “a) registros de tempos e movimentos pela engenharia industrial; b) estimativas diretas do supervisor; c) estimativas por um grupo assessor, com a utilização de métodos estatísticos”. Utilizando primeiro método é possível obter os tempos padrões de produção que são usados como base na elaboração do orçamento de mão-de-obra direta. No segundo método as estimativas são feitas pelo supervisor, que utiliza seu julgamento pessoal baseando-se em informações históricas. No terceiro método um grupo utiliza os registros de custo da empresa para encontrar relações

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013**18 a 23 de Novembro****Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás****Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho**

entre a hora e o volume produzido. É através desses métodos que a produção obterá subsídios para obter essas estimativas finais.

Analisando a descrição de cada método é possível perceber que a escolha do método a ser adotado irá depender da característica de cada empresa e do seu sistema de controle de custos. Conforme Sanvicente e Santos (2009, p. 88) o método dos registros de tempos e movimentos é geralmente usado em empresas que produzem em largas escalas, com racionalização do processo produtivo. O método de estimativas diretas do supervisor é mais adequado para empresas que produzem por encomenda ou em pequena escala. Já o método de estimativas por um grupo assessor pode ser utilizado sem restrições baseadas no processo produtivo, pois serve para permitir uma verificação rápida para fazer uma avaliação e aprovação das estimativas obtidas nos outros métodos.

A determinação do número de horas necessárias para o atendimento das exigências da produção não é feita necessariamente por tipo ou categoria de trabalhador; normalmente, trabalha-se ao nível da seção. As diferenças entre categorias são levadas em consideração quando da fixação de taxas horárias (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 89).

A elaboração do orçamento dos custos com mão-de-obra direta necessita da informação do número de horas a serem trabalhadas para atender a demanda da produção para obter o valor das taxas horárias. Deve-se levar em consideração para essa elaboração as horas produtivas e improdutivas.

Também devem ser considerados os tempos denominados improdutivos, tais como paradas para descanso, café, etc. Outros períodos de ociosidade, tais como paradas para carregamento das máquinas, esperas para reparos, esperas para entregas de materiais, manutenção e assim por diante deverão ser orçados à parte, visto que sua relevância não permite que sejam reunidos em uma única conta e que se perca, assim, qualquer possibilidade de controlá-los (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 89).

Dessa forma, compreende-se que devem ser elaborados dois controles para a elaboração do orçamento, um considerando o período de horas produtivas e outro considerando o período de horas improdutivas.

A segunda etapa na elaboração do orçamento de mão-de-obra direta é a valorização em termos monetários.

A mão-de-obra direta inclui os custos de pessoal que são identificáveis como atividades específicas de produção. Uma questão controversa, que normalmente se levanta quando o assunto é mão-de-obra direta, é a classificação que deve ser dada aos encargos sociais correspondentes, aos prêmios e aos valores de horas extras. A questão que se apresenta é a classificação desses custos como diretos, portanto, como mão-de-obra direta ou como custos indiretos de produção (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 90).

Essa é uma questão discutida pelo executivo da produção e a cúpula da empresa, visto que as taxas horárias devem estar em conformidade com a política salarial adotada pela organização.

Os autores explicam que há duas formas de classificar os custos com encargos sociais, prêmios e horas extras referentes à mão-de-obra direta: como custos de mão-de-obra direta e como custos indiretos. Os que defendem sua inclusão como custos de mão-de-obra direta acreditam que essa é a classificação mais adequada, pois todos os custos relacionados com pessoal devem estar agrupados (SANVICENTE; SANTOS, 2009).

Já os que não concordam com essa classificação afirmam que esses encargos adicionais não influem na natureza do trabalho executado, e que sua inclusão só tende a

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013

18 a 23 de Novembro

Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás

Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho

aumentar os encargos administrativos de controle (Sanvicente; Santos, 2009). A escolha do critério da classificação desses custos fica a cargo de cada organização, variando conforme o seu porte, atividade e sistema de custos.

Outro problema que se apresenta é quanto ao nível de detalhe a que se deve chegar nessa área, ou seja, devemos elaborar nossas estimativas tendo por base as categorias profissionais, ou devemos trabalhar em nível de seção ou centro de custo? A experiência tem demonstrado que o cálculo por tipo de categoria profissional envolve cálculos mais complexos do que o outro sistema, mas a informação marginal que se consegue não compensa a intensidade do esforço despendido (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 90).

Observa-se que é mais usual na elaboração de orçamentos de mão-de-obra direta elaborar as estimativas com base no nível de seção ou centro de custo, visto que este método é menos complexo e as informações são mais fáceis de serem obtidas. Vale lembrar que a escolha do nível de detalhe fica a critério da organização, que se achar relevante pode usar como base as categorias profissionais.

Para fins de inclusão no plano anual de resultados, o orçamento de mão-de-obra direta deve ser preparado em termos de horas e custos de mão-de-obra direta – e por centros de responsabilidade, subperíodos e produtos. A classificação por centros de responsabilidade e por subperíodos é essencial para fins de controle; a classificação por produto é importante para estimar o custo de fabricação de cada produto (WELSCH, 1983, P. 163).

Observar esses fatores na elaboração do orçamento permitirá obter resultados com dados mais confiáveis e específicos, tornado o orçamento um documento que possa servir de auxílio ao gestor na tomada de decisão.

O controle dos custos de mão-de-obra direta pode ser um dos principais problemas enfrentados pela administração de uma empresa. Evidentemente, um elemento importante do controle dos custos de mão-de-obra direta é a supervisão continuamente competente – observação direta e contatos pessoais dos contramestres e supervisores com os operários (WELSCH, 1983, p. 169).

Percebe-se que não basta apenas fazer um orçamento bem elabora e com dados confiáveis, é preciso também que esse orçamento seja acompanhado para verificar se está ocorrendo conforme o planejado, e esse controle deve ocorrer de forma rigorosa.

A elaboração de um Orçamento de Mão-de-obra Direta necessita de três informações:

- a) Número de unidades a serem produzidas;
- b) número de horas-padrão: o número de horas de mão-de-obra direta que devem ser utilizadas na fabricação de uma unidade de cada produto;
- c) taxa por hora: o custo do salário médio de cada departamento produtivo, acrescido de todos os encargos sociais (SANVICENTE; SANTOS, 2009, p. 90).

O número de unidades a serem produzidas é retirado do Orçamento de Produção - Determinação das Quantidades Fabricadas para o Ano. Vale lembrar que as taxas diferem em cada departamento e que as taxas-padrão de tempo por unidade de produto são medidas em horas (Sanvicente; Santos, 2009). Essas são as principais informações utilizadas para a elaboração desse tipo de orçamento. O comprometimento das pessoas para uma adequada elaboração e controle é fundamental para que o orçamento seja útil, principalmente como meio estratégico na tomada de decisões.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

7ª JORNADA ACADÊMICA 2013**18 a 23 de Novembro****Unidade Universitária de Santa Helena de Goiás****Crescimento Regional – Inovação e tecnologia no mercado de trabalho**

O orçamento, quando bem elaborado, pode ser uma ferramenta de apoio aos gestores, pois contém previsões de custos que são relevantes para a tomada de decisão. No entanto, o orçamento necessita de controle, e este precisa ser feito adequadamente para garantir que os objetivos pretendidos com o orçamento estão sendo alcançados. Esse controle deve ser feito de forma a identificar se há erros nos processos, identificando suas causas e eliminando-os.

Um ponto importante na elaboração dos orçamentos é a divisão dos custos por produtos e centros de responsabilidades. Dessa forma a informação fica mais fácil de ser rastreada e identificada, facilitando inclusive a revisão do orçamento, quando isso se faz necessário.

REFERÊNCIAS

FREZATTI, Fabio. **Orçamento empresarial, planejamento e controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2007.

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle**. 2 ed. 19 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento empresarial**. Trad. Antonio Zoratto Sanvicente. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1983.